

CALCUL DE LA RÉSERVE SPÉCIALE DE PARTICIPATION

Les versements effectués au titre de la participation sont requalifiés en salaire dès lors que l'accord ne présente pas de caractère aléatoire.

ACCORD DE DROIT COMMUN : FORMULE DE DROIT COMMUN

Article L. 3324-1 du Code du travail

Le droit reconnu aux salariés dans le régime de droit commun prend la forme d'une participation calculée à partir du bénéfice net de l'entreprise. Ce droit s'exprime selon la formule suivante :

$$\text{RSP} = \frac{1}{2} \left[(\text{B} - 5 \% \text{ C}) \times \frac{\text{S}}{\text{VA}} \right]$$

- **RSP** = Réserve spéciale de participation ;
- **B** = Bénéfice net (réalisé en France métropolitaine et dans les DOM) ;
- **C** = Capitaux propres de l'entreprise ;
- **S** = Masse salariale ;
- **VA** = Valeur ajoutée.

La formule de droit commun constitue un minimum légal. Ce montant minimum constitue un droit des salariés sur les bénéfices de l'entreprise.

En pratique, il y a existence de droits au profit des salariés si le bénéfice après impôt dépasse une somme égale à :

5 % des capitaux propres

BÉNÉFICE NET

Le bénéfice net est établi par une attestation de l'inspecteur des impôts ou du commissaire aux comptes et ne peut être remis en cause à l'occasion de litiges nés de l'accord.

Article L. 3326-1 du Code du travail

Il s'agit du bénéfice :

- réalisé en France métropolitaine et dans les DOM (tel qu'il est retenu pour être imposé au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu) ;
- diminué de l'impôt correspondant.

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004, le bénéfice net à retenir est égal à la différence entre :

- d'une part, le bénéfice réalisé en France métropolitaine et dans les départements d'outremer, tel qu'il est retenu pour être imposé au taux de droit commun de l'impôt sur le revenu ou aux taux de l'impôt sur les sociétés prévus au deuxième alinéa et au b du I de l'article 219 du Code général des impôts.

Ainsi, le bénéfice soumis à un taux réduit de l'impôt est désormais soumis au calcul de la réserve spéciale de participation, pour les réserves spéciales de participation calculées au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004.

- d'autre part, l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu correspondant.

Le bénéfice net ainsi défini est augmenté du montant de la provision pour investissement et diminué de l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu correspondant.

Article L. 3324-3 du Code du travail

Le bénéfice net fiscal sur lequel est assis la réserve spéciale de participation est majoré des bénéfices exonérés en application du code général des impôts. L'entreprise peut à compter du 1^{er} janvier 2008 procéder à la déduction du bénéfice fiscal servant de base de calcul, des déficits fiscaux constatés au cours des seuls cinq exercices antérieurs à l'exercice en cours.

ENTREPRISES PASSIBLES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

Aux termes de l'article L. 3324-3 du Code du travail, dans les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu, le bénéfice à retenir est égal au bénéfice imposable de l'exercice diminué :

- de la rémunération normale du travail du chef d'entreprise lorsque cette rémunération n'est pas admise dans les frais généraux pour l'assiette de l'impôt de droit commun. Il en est ainsi lorsque l'entreprise est exploitée soit à un titre individuel, soit par une société en nom collectif, une société en commandite simple ou une société en participation n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, soit par une société à responsabilité limitée de caractère familial ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes dans les conditions prévues à l'article 239 bis AA du Code général des impôts.

Pour l'appréciation de la quotité de la rémunération à admettre en déduction, il convient de se référer aux indications contenues dans les accords individuels ou les accords collectifs de la profession à propos des rémunérations des personnels de direction ou, à défaut, aux rémunérations aux mêmes personnels dans les entreprises similaires. D'une manière générale, il est admis que le chef d'entreprise qui assure effectivement la direction de son exploitation peut prétendre à une rémunération nette au moins égale à celle de son principal collaborateur salarié, réserve faite des cas de rétributions manifestement anormales.

■ des résultats déficitaires antérieurs : les entreprises individuelles peuvent imputer leurs déficits sur les revenus d'autres sources dont l'exploitant peut éventuellement disposer. Toutefois, le bénéfice à retenir pour le calcul de la participation due au titre d'un exercice donné doit être éventuellement diminué des résultats déficitaires enregistrés au cours des 5 années antérieures lorsque ceux-ci ont été imputés sur des revenus d'une autre nature sans avoir pour autant été pris en compte pour le calcul de la participation afférente aux exercices précédents.

Les entreprises individuelles et les sociétés de personnes soumises au régime des sociétés de personnes comportant des associés personnes physiques peuvent adhérer à un centre ou à une association de gestion agréés.

En cas d'adhésion, les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle, à titre individuel ou en qualité d'associés de ces sociétés ou groupements, peuvent bénéficier d'un abattement (de 20 % puis de 10 %) sur le bénéfice imposable.

Il n'y a pas lieu de retrancher cet abattement du bénéfice de l'entreprise, tel qu'il est retenu pour le calcul de la réserve spéciale de participation, dès lors que cet abattement ne se pratique pas sur le bénéfice mais sur l'ensemble des bénéfices d'une même catégorie de revenus imposables à l'impôt sur le revenu revenant à une personne physique à raison de l'exercice d'une ou plusieurs activités professionnelles couvertes par l'adhésion à un organisme agréé, exercées à titre individuel ou dans le cadre de groupements ou de sociétés soumis au régime fiscal des sociétés de personnes.

Réponse de Courson - JO du 29 juillet 1996 - Débat Assemblée Nationale - Quest. p. 4129

Dans les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu, l'impôt à retenir pour le calcul du bénéfice net s'obtient en appliquant, au bénéfice imposable de l'exercice (rectifié, le cas échéant), le taux moyen d'imposition à l'impôt sur le revenu de l'exploitant.

Ce taux moyen est égal à :

$$\frac{\text{impôt sur le revenu (sur l'exercice)}}{\text{montant des revenus soumis à cet impôt}} \times 100$$

Le taux moyen retenu est limité au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés.

Article R. 3324-7 du Code du travail

ENTREPRISES SOUMISES AU RÉGIME FISCAL DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

Dans les entreprises soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, le bénéfice net est obtenu par la somme des éléments suivants :

- la fraction du bénéfice imposable de l'exercice qui revient à ceux des associés qui sont passibles de l'impôt sur les sociétés diminué de l'impôt que ces entreprises auraient acquitté si elles étaient personnellement soumises à l'impôt sur les sociétés ;
- la fraction du bénéfice imposable de l'exercice rectifié, conformément à l'article L. 3324-3 du Code du travail, qui revient aux associés personnes physiques, diminuée des impôts supportés par chacun de ses associés à ce titre, conformément à l'article R. 3324-7 du Code du travail. Le montant total des impôts imputables est, dans tous les cas, limité à la somme qui résulterait de l'application à cette fraction du bénéfice imposable rectifié du taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés ;
- la fraction du bénéfice net de l'exercice calculé, conformément aux alinéas ci-dessus, à partir de la fraction du bénéfice imposable de l'exercice revenant aux associés qui seraient eux-mêmes des entreprises soumises au régime fiscal des sociétés de personnes.

Pour la détermination de la Réserve Spéciale de Participation propre à chacun des associés des entreprises soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, le bénéfice net est calculé sans tenir compte de la quote-part du résultat de ces entreprises qui leur revient, ni de l'impôt qui correspond à ce résultat.

Exemple

Une société en nom collectif A soumise au régime fiscal des sociétés de personnes a dégagé un bénéfice fiscal imposable au taux de droit commun de 500 000 €.

Le capital et les résultats de la SNC A sont répartis de la manière suivante :

Associé	Fraction du bénéfice détenu	Fraction du bénéfice revenant aux associés
SNC B	30 %	150 000 €
Exploitant individuel		
A	15 %	75 000 €
SA C	25 %	125 000 €
SA D	30 %	150 000 €

La SNC B est soumise au régime fiscal des sociétés de personnes. Son capital est détenu à hauteur de 30 % par Monsieur F et à 70 % par la SA G. L'exploitant individuel C et Monsieur F sont respectivement imposables à l'impôt sur le revenu à un taux moyen de 40 % et 30 %.

Le bénéfice fiscal imposable au taux de droit commun des associés de la SNC A, qui comprend la quote-part de bénéfice de cette société leur revenant s'élève à :

Associé	Bénéfice fiscal imposable
SNC B	+ 200 000 €
Exploitant individuel C	+ 100 000 €
SA D	+ 70 000 €
SA E	+180 000 €

Détermination de la réserve spéciale de participation de la SNC A

■ Quote-part du bénéfice revenant aux SA D et E

Dans la mesure où les deux sociétés anonymes relèvent de l'impôt sur les sociétés, il est possible de n'effectuer qu'un seul calcul.

Bénéfice correspondant : $125\,000\text{ €} + 150\,000\text{ €} = 275\,000\text{ €}$

L'impôt à déduire correspond à l'impôt sur les sociétés qu'aurait acquitté la SNC A si elle en était elle-même passible au taux de droit commun, c'est-à-dire : $275\,000\text{ €} \times 33,1/3\% = 91\,667\text{ €}$

La fraction de bénéfice net revenant aux sociétés D et E est donc de : $275\,000\text{ €} - 91\,667\text{ €} = 183\,333\text{ €}$

■ Quote-part du bénéfice revenant à l'exploitant individuel C

La quote-part de bénéfice revenant à l'exploitant individuel C est de $75\,000\text{ €}$

Le taux moyen d'imposition à l'impôt sur le revenu de l'exploitant individuel C est de 40 %. Toutefois, lorsque le taux moyen d'imposition à l'impôt sur le revenu est supérieur au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés, l'impôt imputable est, dans tous les cas, limité à la somme qui résulterait de l'application du droit commun de l'impôt sur les sociétés.

L'impôt à prendre en compte est donc limité à : $75\,000\text{ €} \times 33,1/3\% = 25\,000\text{ €}$

La fraction de bénéfice net revenant à l'exploitant individuel C est donc de : $75\,000\text{ €} - 25\,000\text{ €} = 50\,000\text{ €}$

■ Quote-part du bénéfice revenant à la SNC B

La quote-part du bénéfice lui revenant est de $150\,000\text{ €}$

Pour la détermination de l'impôt imputable, cette quote-part de résultat est répartie à raison de :
 $150\,000\text{ €} \times 30\% = 45\,000\text{ €}$ pour la personne physique F et $150\,000\text{ €} \times 70\% = 105\,000\text{ €}$ pour la SA G.

L'impôt à déduire correspond à :

- l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun dû sur la quote-part de $105\,000\text{ €}$ revenant à la SA G, soit :
 $105\,000\text{ €} \times 33,1/3\% = 35\,000\text{ €}$

- l'impôt sur le revenu selon le taux moyen d'imposition de la personne physique F soit $45\,000\text{ €} \times 30\% = 13\,500\text{ €}$. Ce taux moyen étant inférieur au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés, il n'y a pas lieu à plafonnement.

La quote-part du bénéfice net revenant à la SNC B est donc de : $150\,000\text{ €} - (35\,000\text{ €} + 13\,500\text{ €}) = 101\,500\text{ €}$.

■ Total

Le bénéfice net de la SNC A servant pour le calcul de sa réserve spéciale de participation est donc de :

Quote-part de bénéfice net de la SNC B	101 500 €
Quote-part de bénéfice net de l'exploitant individuel C	50 000 €
Quote-part de bénéfice net des SA D et E	183 333 €
Montant du bénéfice net de la SNC A	334 833 €

Détermination de la réserve spéciale de participation propre à chacun des associés de la SNC A

■ SNC B

Le bénéfice à prendre en compte, abstraction faite de la quote-part du bénéfice provenant de la SNC A, est de $200\ 000\ € - 150\ 000\ € = 50\ 000\ €$

Ce bénéfice revient à hauteur de 30 % à la personne physique F (soit 15 000 €), et à hauteur de 70 % à la SA G (soit 35 000 €)

L'impôt à déduire sur la quote-part revenant à la SA G correspond à l'impôt sur les sociétés qu'aurait acquitté la SNC B si elle avait elle-même été passible de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, c'est-à-dire : $35\ 000\ € \times 33,1/3\ \% = 11\ 666\ €$

La quote-part du bénéfice net revenant à la société G est donc de : $35\ 000\ € - 11\ 666\ € = 23\ 334\ €$

L'impôt à déduire sur la quote-part revenant à la personne physique F est calculé par application du taux moyen d'imposition de ses revenus autres que la quote-part des bénéfices de la SNC A lui revenant via la SNC B.

En supposant que le taux moyen à l'impôt sur le revenu de la personne physique F aurait été ramené de 30 à 14 % du fait de la non prise en compte de la quote-part de bénéfice de la SNC A, l'impôt à déduire est de : $15\ 000\ € \times 14\ \% = 2\ 100\ €$

La quote-part du bénéfice net revenant à la personne physique F est donc de : $15\ 000\ € - 2\ 100\ € = 12\ 900\ €$

Le bénéfice net à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation propre à la SNC B est donc de : $23\ 334\ € + 12\ 900\ €$ soit $36\ 234\ €$.

■ Exploitant individuel C

Le bénéfice à prendre en compte, abstraction faite de la quote-part des bénéfices de la SNC A, est de : $25\ 000\ €$ ($100\ 000\ € - 75\ 000\ €$)

S'il n'avait pas eu à inclure dans son revenu imposable la quote-part de bénéfices de la SNC A lui revenant, son taux moyen d'imposition à l'impôt sur le revenu aurait été ramené de 30 à 14 %.

L'impôt à déduire est donc de $25\ 000\ € \times 14\ \% = 3\ 500\ €$

Le bénéfice net à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation propre à l'exploitant individuel C est donc de : $25\ 000\ € - 3\ 500\ € = 21\ 500\ €$.

■ SA D

Abstraction faite de la quote-part des bénéfices provenant de la SNC A, la société D devient déficitaire : $70\ 000\ € - 125\ 000\ € = -55\ 000\ €$

En conséquence la SA D ne déterminera pas, pour elle-même, de réserve spéciale de participation pour l'exercice concerné.

■ SA E

Le bénéfice à prendre en compte, abstraction faite de la quote-part des bénéfices provenant de la SNC A est de : $30\ 000\ €$ ($180\ 000\ € - 150\ 000\ €$)

L'impôt à déduire correspond à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, soit : $30\ 000\ € \times 33,1/3\ \% = 10\ 000\ €$

Le bénéfice net à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation propre à la SA E s'élève donc à : $30\ 000\ € - 10\ 000\ € = 20\ 000\ €$

ENTREPRISES EXONÉRÉES EN TOUT OU PARTIE D'IMPÔT EN APPLICATION D'UNE DISPOSITION PARTICULIÈRE

Certaines entreprises peuvent, sous certaines conditions, être exonérées d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur le revenu en application d'une disposition particulière du Code général des impôts.

Tel est le cas des entreprises nouvelles, des sociétés créées dans les zones d'entreprises, des entreprises implantées dans les zones franches urbaines ou dans la zone franche de Corse.

☞ Les entreprises nouvelles dont la création ne résulte pas d'une fusion, ne sont soumises à l'obligation de participation qu'à compter du troisième exercice clos après leur création.

Article L. 3322-5 du Code du travail

Lorsque l'entreprise bénéficie d'une exonération totale, les bénéfices ne sont pas soumis à l'impôt et la base de calcul de la réserve spéciale de participation est nulle.

Aucune participation n'est donc légalement due aux salariés.

Lorsque l'entreprise bénéficie d'une exonération partielle, le calcul de la participation retient les bénéfices à hauteur de leur montant effectivement soumis à l'impôt ; le bénéfice net est en outre calculé sous déduction de l'impôt réellement acquitté par l'entreprise.

L'article L. 3324-1 du Code du travail, modifié par l'article 6 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement, a élargi la base de calcul de la participation pour les entreprises payant un taux réduit d'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice soumis à un taux réduit de l'impôt est soumis au calcul de la réserve spéciale de participation, pour les RSP calculées au titre des exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2004.

Ces entreprises conservent toutefois la faculté de conclure un accord dérogatoire de participation offrant aux salariés des avantages au moins équivalents à ceux qui résultent du droit commun.

GROUPEMENTS D'INTÉRÊT ÉCONOMIQUE

Lorsqu'un accord de participation est conclu au sein même d'un groupement d'intérêt économique, le bénéfice net servant de base au calcul de la réserve spéciale doit être déterminé suivant les mêmes modalités que celles prévues à l'égard des sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes.

Les groupements d'intérêt économique n'ayant toutefois pas pour objet de réaliser des bénéfices pour eux-mêmes, le droit à participation des salariés employés par de tels organismes peut également trouver son expression dans le cadre d'un accord conclu entre les entreprises membres de ces groupements.

PROVISION POUR INVESTISSEMENT

La différence entre le bénéfice et l'impôt correspondant est :

- éventuellement augmentée de la dotation de l'exercice au compte de "provision pour investissement" visé à l'article 237 bis A II du Code Général des Impôts ;
- diminuée de la provision pour investissement, prévue à l'article L. 3325-3 du Code du travail rapportée au bénéfice imposable de l'exercice en cas de réintégration en résultat taxable de la provision constituée au titre de l'exercice antérieur.

Article L. 3324-1 du Code du travail

CAPITAUX PROPRES

Article D. 3324-4 du Code du travail

Pour le calcul de la réserve spéciale de participation, il faut déduire, du bénéfice net, un montant équivalent à 5 % des capitaux propres.

Les capitaux propres sont déterminés par l'inspecteur des impôts ou le Commissaire aux comptes.

Ils sont établis à partir de la déclaration fiscale.

Ils correspondent à l'actif de l'entreprise et comprennent :

- le capital social : montant des actions de la société multiplié par le nombre de titres ;
- les primes liées au capital social qui comprennent les primes d'émission, les primes de fusion, les primes d'apport et les primes de conversion d'obligations en actions ;
- les réserves : affectation du bénéfice à l'entreprise. La réserve peut être légale ou statutaire ;
- le report à nouveau : résultat en plus ou en moins des exercices antérieurs. Il sera ajouté ou déduit selon le cas, des autres éléments constituant les capitaux propres. Sont également exclus les capitaux propres investis dans des établissements étrangers ;

Article R. 3324-4 du Code du travail

- les provisions qui ont supporté l'impôt ainsi que les provisions réglementées constituées en franchise d'impôt.

Le montant des capitaux propres est retenu d'après les valeurs figurant au bilan de clôture de l'exercice au titre duquel la réserve spéciale de participation est calculée, c'est-à-dire avant l'affectation des résultats de l'exercice au titre duquel la participation est calculée.

Circulaire interministérielle du 22 novembre 2001

La réserve spéciale de participation ne figure pas parmi les capitaux propres.

Sont également exclus les capitaux propres investis dans des établissements étrangers.

ENTREPRISES RELEVANT DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Pour les sociétés de personnes et les entreprises individuelles, les capitaux propres sont augmentés des avances en compte courant faites par les associés ou l'exploitant.

La quotité des avances à retenir, au titre de chaque exercice, est égale à la moyenne algébrique des soldes des comptes courants existant à la fin de chaque trimestre civil inclus dans l'exercice considéré.

Exemple

Une société en nom collectif, formée entre Monsieur X et Monsieur Y, dispose de capitaux propres s'élevant à 100 000 €.

La position des comptes courants des associés a été la suivante au cours de l'exercice :

	Soldes débiteurs		Soldes créditeurs	
	Mr X	Mr Y	Mr X	Mr Y
au 31 mars	500			600
au 30 juin	400			900
au 30 septembre			150	500
au 31 décembre			400	600

Avances en compte courant à retenir :

$$\text{au 31 mars} \quad (600 - 500) = 100$$

$$\text{au 30 juin} \quad (900 - 400) = 500$$

$$\text{au 30 septembre} \quad (150 + 500) = 650$$

$$\text{au 31 décembre} \quad (400 + 600) = \underline{1\,000}$$

$$2\,250$$

$$\text{Avances à retenir} \quad \frac{2\,250}{4} = 562,50$$

4

Le montant des capitaux propres, auquel s'applique le taux de 5 %, s'obtient en retranchant les capitaux propres investis à l'étranger.

Le montant des capitaux propres investis à l'étranger est égal au total des postes nets de l'actif correspondant aux entreprises situées à l'étranger après application, à ce total, du rapport des capitaux propres aux capitaux permanents.

Le montant des capitaux permanents est obtenu en ajoutant, au montant des capitaux propres, les dettes à plus d'un an autres que celles incluses dans les capitaux propres.

Variation de capital en cours d'exercice

En cas de variation du capital en cours d'exercice, le montant du capital et des primes liées au capital social est pris en compte prorata temporis. A défaut d'indications contraires, le décompte des périodes s'effectue en nombre de jours.

Règles applicables pour la détermination des capitaux des exercices clos avant la date d'entrée en vigueur du décret du 31 juillet 2001

Soit une société anonyme dont le capital, souscrit sans prime d'émission lors de la constitution de la société, est de 1 000 000 €. Ce poste figure, pour ce montant, au bilan à l'ouverture de l'exercice au titre duquel la réserve spéciale de participation est calculée. Au cours de l'année 2001, la société a procédé à deux augmentations et une diminution de capital.

La diminution a eu lieu le 15 février 2001 pour 300 000 €. La première augmentation a été réalisée le 1^{er} avril 2001. Les actions créées ont été émises pour 1 500 000 € (500 000 € d'augmentation de capital et 1 000 000 € de prime d'émission). La seconde a été réalisée le 15 juin 2001. Les actions créées à l'occasion de cette seconde augmentation de capital ont été émises pour 750 000 € (250 000 € d'augmentation de capital nominale et 500 000 € de prime d'émission).

Le capital de la société a été porté de 1 000 000 € à 1 450 000 € au cours de l'exercice, compte tenu des deux augmentations nominales de 500 000 € intervenues et de la diminution de 300 000 €.

Cas n° 1 : entreprise ayant clos son exercice avant l'entrée en vigueur du décret pris pour l'application de la loi sur l'épargne salariale

L'exercice de l'entreprise couvre la période du 01/07/00 au 30/06/01.

Le dispositif prévoit la prise en compte prorata temporis du capital et des primes liées au capital, en cas d'augmentation du capital en cours d'année. A défaut d'indications contraires, le décompte des périodes s'effectue en nombre de jours.

La prise en compte du capital et de la prime d'émission, pour le calcul de la réserve spéciale de participation, devra s'opérer dans les conditions suivantes :

- capital initial pris en compte pour l'année entière	1 000 000 €
- augmentation de capital au 1 ^{er} avril (500 000 + 1 000 000) x (275 /365)	1 130 137 €
- augmentation de capital au 15 juin (250 000 + 500 000) x (200/365)	410 959 €
- Total	2 541 096 €

Le montant du capital et des primes liées au capital à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation de l'année est donc de 2 541 096 €

Cas n° 2 : entreprise ayant clos son exercice après l'entrée en vigueur du décret pris pour l'application de la loi sur l'épargne salariale.

L'exercice de l'entreprise couvre la période du 01/01/01 au 31/12/01.

Le nouveau dispositif prévoit la prise en compte prorata temporis du capital et des primes liées au capital, en cas de variation du capital au cours de l'année. A défaut d'indications contraires, le décompte des périodes s'effectue en nombre de jours.

La prise en compte du capital et de la prime d'émission, pour le calcul de la réserve spéciale de participation, devra s'opérer dans les conditions suivantes :

- capital initial pris en compte pour l'année entière.	1 000 000 €
- diminution de capital au 15 février (300 000) x (321/365)	- 263 836 €
- augmentation de capital au 1er avril (500 000 + 1 000 000) x (275/365)	1 130 137 €
- augmentation de capital au 15 juin (250 000 + 500 000) x (200/365)	410 959 €
- Total	2 277 260 €

Le montant du capital et des primes liées au capital à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation de l'année est donc de 2 277 260 €.

SALAIRES

La détermination du montant des salaires à prendre en compte est importante car il appartient à l'entreprise de le faire et cette détermination peut être source de litiges.

Les sommes à retenir sont celles définies par référence à l'article L. 242-1 du Code de la Sécurité sociale. Cette disposition est applicable aux exercices clos à compter de la date d'entrée en application du décret du 31 juillet 2001 soit le 5 août 2001 (antérieurement, les salaires pris en compte étaient définis par référence à l'article 231 du Code général des impôts. Il s'agit :

- des traitements et salaires pour leurs montants bruts avant déduction des cotisations :
 - de Sécurité sociale,
 - de retraite et de prévoyance complémentaire auquel le salarié est affilié à titre obligatoire,
 - d'assurance chômage,
 - des avantages en nature (logement, nourriture, véhicule, ...).

Doivent également être prises en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation (ainsi que pour sa répartition), les indemnités de congés payées versées pour le compte de l'employeur par des caisses agréées constituées à cet effet.

Article L. 3141-30 du Code du travail.

Ne doivent pas entrer en ligne de compte :

- les indemnités journalières maladie, maternité, accident du travail versées par les organismes de Sécurité sociale ;
- les allocations de chômage ;
- les allocations pour frais professionnels utilisées conformément à leur objet, c'est-à-dire n'entrant pas dans l'assiette sociale, les déductions supplémentaires pour frais professionnels prévues pour certaines professions ;

Cass. sociale 17 mai 2011

- les sommes représentatives de dommages et intérêts versées notamment en cas de rupture de contrat de travail (licenciement, mise à la retraite, ...) ;

Exemple

Indemnité de licenciement prévue par l'article 80 duodecies dans les limites fixées par l'article 81 du Code général des impôts.

- dans certaines limites, les indemnités de stage versées par les entreprises à des stagiaires (12,50 % du plafond de Sécurité sociale) ;
- la prime de transport dont bénéficient les salariés de la région parisienne et, sous certaines réserves, celle allouée par les entreprises de province ;
- les sommes versées au titre de l'intéressement ;
- les sommes portées à la réserve spéciale de participation ;
- les sommes versées par les entreprises aux comptes ouverts au nom des salariés dans le cadre des plans d'épargne d'entreprise (abondement employeur).

Doivent être prises en compte les sommes effectivement payées au cours de l'exercice :

- pour leur montant brut ;
- les déductions supplémentaires pour frais professionnels effectuées au profit de certaines professions peuvent être retranchées.

Toutefois, dans ce cas, il est nécessaire d'ajouter au salaire les indemnités pour frais versées aux salariés concernés.

☞ L'entreprise doit tenir compte des rémunérations de tous les salariés ayant un contrat avec une société établie en France.

VALEUR AJOUTÉE

Les éléments concourant à la formation de la valeur ajoutée sont énumérés à l'article D. 3324-2 du Code du travail. Elle est déterminée à partir des indications figurant au compte de résultat :

■ on doit faire le total des postes suivants du compte de résultat pour autant qu'ils concourent à la formation d'un bénéfice réalisé en France métropolitaine et dans les DOM ;

■ charges de personnel :

- salaires,
- congés payés,
- primes et gratifications,
- indemnités et avantages divers accordés au personnel,
- cotisations de Sécurité sociale, d'assurance chômage, de retraite complémentaire, ...
- charges sociales diverses : versements au comité d'entreprise,...

Le montant de la participation n'est pas à prendre en compte.

■ impôts, taxes et versements assimilés ;

Il s'agit notamment :

- de la taxe sur les salaires,
- de la taxe d'apprentissage,
- des impôts locaux (taxe professionnelle, taxe foncière,...),
- des impôts indirects,
- des droits d'enregistrement et de timbre,
- du versement de transport,
- de la contribution sociale de solidarité,
- de la participation des employeurs à la formation professionnelle continue.

Les taxes sur le chiffre d'affaires ne sont pas à inclure et sont donc retranchées des sommes figurant au compte impôts et taxes.

■ charges financières ;

Il s'agit notamment :

- des charges d'intérêt,
 - des pertes de change, ...
 - des pertes sur créances liées à des participations,
 - des autres charges financières.
- dotations de l'exercice aux amortissements figurant au compte de résultat ;
- dotations de l'exercice aux provisions, à l'exclusion des dotations figurant dans les charges exceptionnelles ;
- résultat courant avant impôt : c'est la somme du résultat d'exploitation et du résultat financier.

Les entreprises de banque et d'assurance font l'objet d'un mode de calcul spécifique pour l'établissement de la valeur ajoutée.

Article D. 3324-3 du Code du travail

Les entreprises financières (entreprise de banque et d'assurances) font l'objet d'un mode de calcul spécifique pour l'établissement de la valeur ajoutée.

Article D. 3324-3 du code du travail

Les sociétés coopératives ouvrières de production (SCOP) font l'objet des dispositions prévues par les articles R. 3323-9 et 10 du Code du travail.

Les sociétés coopératives agricoles et leurs unions, font l'objet des dispositions prévues à l'article R.523-12 du Code rural.

**LISTE DES PROFESSIONS PRÉVUES À L'ARTICLE 5 DE L'ANNEXE IV DU CODE GÉNÉRAL
 DES IMPÔTS EN VIGUEUR AU 31 DÉCEMBRE 2000**

Taux de la déduction forfaitaire spécifique applicable

Désignation des professions	Déduction forfaitaire spécifique (%)
Artistes dramatiques, lyriques, cinématographiques ou chorégraphiques	25
Artistes musiciens, choristes, chefs d'orchestre, régisseurs de théâtre	20
Aviation marchande. Personnel navigant comprenant : pilotes, radios, mécaniciens navigants des compagnies de transports aériens, pilotes et mécaniciens employés par les maisons de construction d'avions et de moteurs pour l'essai de prototypes, pilotes moniteurs d'aéro-clubs et des écoles d'aviation civile	30
Casinos et cercles :	
■ Personnel supportant des frais de représentation et de veillées	8
■ Personnel supportant des frais de double résidence	12
■ Personnel supportant à la fois des frais de représentation, de veillées et des frais de double résidence	20
Chauffeurs et receveurs-convoyeurs de cars à services réguliers ou occasionnels, conducteurs-démonstrateurs et conducteurs-convoyeurs des entreprises de constructions d'automobiles ;	
Chauffeurs et convoyeurs de transports rapides routiers ou d'entreprises de déménagements par automobile	20
Commis des prestataires de services d'investissement qui étaient agréés au 31 décembre 1995 en tant que sociétés de bourse (place de Paris) sur les émoluments variables de toute nature	20
En ce qui concerne les émoluments fixes, la seule déduction applicable est la déduction normale de 10 %.	
Couture (Personnel des grandes maisons parisiennes de) :	
■ Modélistes	20
■ Mannequins	10
Fonctionnaires ou agents des Assemblées parlementaires	20
Inspecteurs d'assurances des branches vie, capitalisation et épargne	30
Internes des hôpitaux de Paris	20
Journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux, critiques dramatiques et musicaux	30
Ouvriers à domicile relevant des industries ci-après :	
Armureries et limeurs de cadres de bicyclettes du département de la Loire	20
Bonneterie :	
■ de la région de Ganges (Hérault) :	
- travaux de fabrication effectués à l'aide d'un outillage mécanique	15
- travaux de finition effectués à l'aide d'un outillage mécanique	5

Désignation des professions	Dédution forfaitaire spécifique (%)
■ des départements de l'Aube et de la Loire :	
- travaux de fabrication sur métiers	15
■ des départements du Rhône, de l'Ain et de l'Isère :	
- ouvriers bonnetiers	15
■ du département de Saône-et-Loire	5
Broderie :	
■ brodeurs de la région lyonnaise utilisant des métiers pantographes	20
■ brodeurs du département de l'Aisne	10
Cartonnage de la région de Nantua	5
Confection et couture en gros pour dames, fillettes et enfants	5
Cotonnade de la région du Sud-Est :	
■ des départements de l'Ain, de l'Ardèche, de la Drôme, du Gard, de la Haute-Loire, de la Haute-Savoie, de l'Isère, de la Loire, du Puy-de-Dôme, du Rhône, de la Savoie, de Saône-et-Loire et du Vaucluse:	
- tisseurs sur métiers mécaniques fournissant le matériel nécessaire au tissage	30
■ Département du Var :	
- tricoteurs	30
Coutellerie de la région de Thiers (Puy-de-Dôme) :	
- émouleurs polisseurs et trempes	15
Diamant de la région de Saint Claude (Jura)	10
Eponges métalliques du département de l'Ain	15
Galoches de la région de Laventie (Pas-de-Calais):	
- piqueurs non propriétaires de leurs machines, monteurs	10
- piqueurs propriétaires de leurs machines	15
Lapidairerie du Jura et de l'Ain :	
■ lapidaires	25
■ Limes de la Loire	20
Lunetterie de la région de Morez (Jura) :	
- monteurs en charnières et monteurs en verre	15
- polisseurs ponceurs	25
Matériel médico-chirurgical et dentaire et coutellerie de la région de Nogent-en-Bassigny (Haute- Marne):	
- forgerons, mouleurs, monteurs et polisseurs employant un outillage mécanique	15
Matières plastiques de la région de Saint-Lupicin (Jura) :	
- monteurs, ébarbeurs, petites mains	5
- polisseurs, éclaircisseurs	10
- tourneurs, fraiseurs, guillocheurs	20
Métallurgie:	
■ de la région de Hautes-Rivières (Ardennes) :	
- forgerons à domicile	20
- tourneurs, fraiseurs, presseurs, limeurs, ébardeurs à la meule, outilleurs	15
■ de Saint-Martin-la-Plaine (Loire) :	
- ouvriers chaîniers et ouvriers ferronniers	15
Ouvriers bottiers de la région parisienne	5
Peignes et objets en matière plastique d'Oyonnax (Ain) :	
- ponceurs, mouleurs, entrecoupeurs et rogneurs	25
- autres professions	20
Pipes de la région de Saint-Claude (Jura) :	
- éclaircisseuses	5
- polisseurs, monteurs	20
Rubannerie des départements de la Loire et de la Haute-Loire	20

Désignation des professions	Dédution forfaitaire spécifique (%)
Textile:	
■ de la région de Lavelanet (Ariège)	25
■ de la région de Vienne (Isère)	30
■ de Sainte-Marie-aux-Mines	30
Tissage de la région de Fourmies, de Cambrai et de Cambrésis: ourdisseurs, bobineurs et caneteurs	25
Tissage de la soierie de la région du Sud-Est (départements de l'Ain, de l'Ardèche, de la Drôme, du Gard, de la Haute-Loire, de la Haute-Savoie, de l'Isère, de la Loire, du Puy-de-Dôme, du Rhône, de la Savoie, de la Saône-et-Loire et du Vaucluse):	
- dorure	20
■ passementiers et guimpiers :	
- non propriétaires de leur métier	30
- propriétaires de leur métier	40
- tisseurs à bras de gaze de soie à bluter de la région de Panissières (Loire)	20
- tisseurs à bras de la région lyonnaise	40
■ tisseurs non propriétaires de leur métier :	
- tissus façonnés	30
- tissus unis	20
■ tisseurs propriétaires de leur métier :	
- tissus façonnés	40
- tissus unis	30
Tissage mécanique des départements de l'Aisne, du Nord et de la Somme :	
- tisseurs à domicile utilisant des métiers mus par la force électrique lorsque les frais de force motrice restent à leur charge	25
Tissage sur métier à bras dans les départements de l'Aisne, du Nord et de la Somme	10
Ouvriers d'imprimerie de journaux travaillant la nuit	5
Ouvriers du bâtiment visés aux paragraphes 1 ^{er} et 2 de l'article 1 ^{er} du décret du 17 novembre 1936 à l'exclusion de ceux qui travaillent en usine ou en atelier	10
Ouvriers forestiers	10
Ouvriers horlogers e lorsqu'ils sont personnellement propriétaires des outils et petites machines nécessaires à l'exercice de leur métier	5
Ouvriers mineurs travaillant au fond des mines	10
Ouvriers scaphandriers	10
Représentants en publicité	30
Speakers de la radio-télévision française	20
Voyageurs, représentants et placiers de commerce et d'industrie	30
Bibliothécaires des gares et tenanciers de kiosques à journaux de province	5
Bijoutiers et joailliers (ouvriers)	5
Carriers (ouvriers travaillant dans les galeries ou chantiers souterrains)	10
Conseil économique et social (fonctionnaires)	20
Conservateurs des hypothèques	25
Fonctionnaires de l'Administration des finances détachés auprès de la commission des Finances de l'Assemblée nationale et du Sénat	20
Groupes parlementaires (secrétaires)	20
Industrie cinématographique (personnel de création de l')	20
Maisons de confection et de couture:	
- modélistes	20
- mannequins	10
Mineurs (délégués)	10
PTT (agents en fonction dans les bureaux des assemblées parlementaires)	20
Service des ventes de voitures automobiles (chef du) lorsqu'il dirige et accompagne les voyageurs et représentants	30

APPRÉCIATION DES ÉLÉMENTS DE CALCUL

Sur demande de l'entreprise, l'attestation du montant du bénéfice net et des capitaux propres est établie :

- soit par le Commissaire aux comptes ;
- soit par l'inspecteur des impôts.

Article D. 3325-1 du Code du travail

Lorsque la demande est effectuée auprès de l'inspecteur des impôts, celle-ci doit être accompagnée d'un état annexe rempli par l'entreprise conformément à un modèle arrêté par le ministre chargé de l'économie et des finances.

L'attestation est délivrée par l'inspecteur des impôts dans les 3 mois qui suivent celui de la demande de l'entreprise ou, si la déclaration fiscale des résultats afférents à l'exercice considéré est souscrite après la présentation de cette demande, dans les 3 mois qui suivent celui du dépôt de cette déclaration.

Lorsqu'aucune demande d'attestation n'a été présentée six mois après la clôture d'un exercice, l'inspecteur du travail peut se substituer à l'entreprise pour obtenir cette attestation.

Toute modification d'assiette du bénéfice net intervenue après la délivrance d'une attestation, donne lieu à l'établissement d'une attestation rectificative établie dans les mêmes conditions que l'attestation initiale.

Dans ce cas, le montant de la participation doit faire l'objet d'un nouveau calcul tenant compte des modifications apportées.

Le montant du bénéfice net et des capitaux propres ne peut être remis en cause à l'occasion de litiges nés de l'application de l'accord.

Article L. 3326-1 du Code du travail

ATTESTATION RECTIFICATIVE

Lorsque la déclaration des résultats d'un exercice est rectifiée par l'administration ou par le juge de l'impôt, le montant de la participation des salariés fait l'objet d'un nouveau calcul, compte tenu des rectifications apportées.

Le montant de la réserve spéciale de participation est modifié dès lors que les rectifications apportées par l'administration ou le juge de l'impôt ont acquis un caractère définitif ou ont été formellement acceptées par l'entreprise (non susceptible de recours).

Article D. 3324-40 du Code du travail

En cas de rectification des résultats de l'entreprise à la suite d'un contrôle fiscal, le montant de la réserve spéciale de participation est modifié à l'article D. 3324-40 du Code du travail, soit au titre de l'exercice au cours duquel les rectifications sont devenues définitives, soit au titre de l'exercice au cours duquel les rectifications ont été formellement acceptées par l'entreprise.

Les compléments de participation assortis de l'intérêt de retard sont portés à la réserve spéciale de participation de l'exercice au cours duquel les redressements deviennent définitifs et le point de départ du délai d'indisponibilité est le premier jour du 5^e mois de l'exercice suivant celui au cours duquel le redressement est devenu définitif.

Le taux des intérêts de retard suite à une rectification fiscale est égal au TMOP (article R. 442-23 du Code du travail) soit **2,62 %** (taux applicable au **2^e semestre 2013**).

Les rectifications ainsi opérées doivent être portées à la connaissance des parties intéressées et l'attestation rectificative donne lieu à une nouvelle liquidation de la participation au titre de chacun des exercices qu'elle affecte.

Toutefois le montant de la réserve spéciale de participation correspondant à la rectification opérée à ce dernier titre doit, en vertu des mêmes dispositions, être majoré de l'intérêt couru depuis le premier jour du 5^e mois de l'exercice qui suit celui au titre duquel les rectifications ont été opérées et calculé au taux d'une fois le TMOP.

Le calcul de l'intérêt de retard est arrêté au jour de l'inscription du complément au compte de la réserve spéciale de participation.

Exemple

Soit une entreprise, dont le montant de la réserve spéciale de participation au titre de l'exercice clos le 31/12/2011, est égal à 1 500 000 €.

En 2012, suite à un redressement du bénéfice de l'exercice clos en 2011, le montant de la réserve spéciale de participation au titre de 2011 doit être augmenté de 500 000 €.

Deux hypothèses sont envisageables :

- *les rectifications dues aux redressements sont formellement acceptées par l'entreprise en 2012 : le complément de participation doit être porté à la réserve spéciale de participation au titre de l'exercice où les redressements sont acceptés, soit 2012. Un intérêt de retard est calculé sur le montant du complément, à compter du 1^{er} mai 2012. La période d'indisponibilité court à compter du 1^{er} mai 2013 ;*
- *les redressements n'ont pas été acceptés, et les voies de recours se sont épuisées en 2013 : le complément doit être porté à la réserve au titre de l'année où les rectifications sont devenues définitives, soit 2013. Un intérêt de retard est calculé sur le montant du complément, à compter du 1^{er} mai 2013. La période d'indisponibilité court à compter du 1^{er} mai 2014.*

Circulaire interministérielle du 22 novembre 2001

Les énonciations de l'attestation de l'inspecteur des impôts sont opposables à l'entreprise comme à son personnel.

Elles ne peuvent en principe être remises en cause à l'occasion de litiges nés de l'application des dispositions relatives à la participation. Dès lors, s'il apparaît que de telles erreurs ont été commises, rien ne fait obstacle à ce que les parties intéressées demandent à l'inspecteur des impôts d'établir une nouvelle attestation.

Dans le second cas, au contraire, ce sont les parties en cause qui arrêtent, de concert, la quotité des éléments de calcul et le montant global proprement dit de la participation et les contestations portant sur cette appréciation par l'une ou l'autre des parties intéressées sont réglées dans les conditions définies à l'article L. 3326-1 du Code du travail. Ainsi, les contestations de cette nature sont réglées selon les procédures stipulées par les accords mentionnés à l'article L. 3322-6 du Code du travail.

Tous les autres litiges relatifs à l'application des dispositions concernant la participation des salariés aux résultats de l'entreprise sont de la compétence des tribunaux judiciaires.

APPRÉCIATION DES SALAIRES ET DE LA VALEUR AJOUTÉE

L'appréciation se fait directement par les parties intéressées lorsque l'attestation fait apparaître un bénéfice à répartir entre les salariés. Les litiges portant sur ces éléments sont réglés par la procédure prévue dans l'accord de participation.

Litiges

A défaut de dispositions particulières dans les accords, de telles contestations relèvent des juridictions compétentes en matière d'impôts directs :

- Tribunal Administratif en premier ressort ;
- Cour Administrative d'appel en appel ;
- Conseil d'État en dernier ressort.

Les juridictions ne peuvent être saisies que par les parties signataires à l'accord de participation.

Supplément de participation

L'article L. 3324-9 du Code du travail permet au conseil d'administration ou au directoire d'une entreprise ou, à défaut, au chef d'entreprise de décider d'attribuer un supplément de réserve spéciale de participation au titre de l'exercice clos.

Champ d'application

Le supplément de participation, alloué au titre de l'exercice clos, ne concerne que les entreprises, quel que soit leur effectif, dans lesquelles s'applique déjà un accord de participation au titre de cet exercice.

Montant et répartition

Plafonnement global

Le supplément ne doit pas conduire à porter le montant de l'ensemble des droits à participation attribués au titre de l'exercice clos, au-delà des plafonds définis à l'article L. 3324-2 du Code du travail (plafonds applicables en cas de versements supérieurs à la formule légale).

ENTREPRISE APPLIQUANT UNE FORMULE DÉROGATOIRE

Lorsque l'entreprise dispose d'un accord de participation prévoyant une formule de calcul dérogatoire à la formule légale, l'ensemble de la réserve spéciale de participation, y compris le supplément de participation, ne peut excéder le plafond retenu dans l'accord et choisi parmi les plafonds suivants :

- la moitié du bénéfice net comptable ;
- le bénéfice net comptable diminué de 5 % des capitaux propres ;
- le bénéfice net fiscal diminué de 5 % des capitaux propres ;
- la moitié du bénéfice net fiscal.

ENTREPRISE APPLIQUANT LA FORMULE LÉGALE

Lorsque l'entreprise applique, dans le cadre de son accord, la formule légale, l'ensemble de la RSP se rapportant à l'exercice clos, y compris le supplément de participation, ne peut excéder le plus élevé des quatre plafonds précédents.

L'ensemble de la réserve spéciale de participation attribuée au titre de l'exercice clos, y compris le supplément de participation, doit être attribué dans le respect des plafonds mentionnés à l'article L. 3324-5 premier alinéa du Code du travail.

Les modalités de répartition doivent se faire selon l'accord de participation ou le cas échéant par un accord spécifique conclu selon les modalités propres à la participation.

PLAFONNEMENT INDIVIDUEL

Plafond individuel de répartition

La totalité des salaires perçus par chaque salarié bénéficiaire devant servir de base à la répartition proportionnelle de la RSP ne peut excéder un montant de quatre plafonds annuels de Sécurité sociale (**150 192 € pour 2014**).

Plafond individuel d'attribution

Les droits de participation, y compris le supplément, attribué à un salarié au titre de l'exercice clos ne peuvent excéder par an les trois quarts du plafond annuel de Sécurité sociale (**28 161 € pour 2014**).

Le plafond de répartition individuel ne peut faire l'objet d'aucun accord à la hausse ou à la baisse.

ACCORD DÉROGATOIRE

Article L. 3324-2 du Code du travail

L'accord de participation peut prévoir un régime de participation comportant une base de calcul différente de celle du régime de droit commun.

Ces accords doivent comporter, pour les salariés, des avantages au moins équivalents à la formule de calcul de droit commun.

Le respect du caractère aléatoire de la participation impose que le mode de calcul dérogatoire s'applique à au moins un exercice dont les résultats n'étaient ni connus ni prévisibles au moment de la signature de l'accord.

Les résultats sont considérés comme étant prévisibles dès le 1^{er} jour du 2^e semestre de l'exercice.

CONSÉQUENCES

L'accord doit être signé avant le 1^{er} juillet de l'année (pour un exercice correspondant à l'année civile).

Dans le cas d'accord conclu au sein d'un groupe de sociétés, l'équivalence des avantages consentis aux salariés s'apprécie globalement au niveau du groupe et non entreprise par entreprise.

Dans les accords dérogatoires, la réserve spéciale de participation peut être calculée sur la base d'un tiers du bénéfice net fiscal. Ces accords peuvent également prendre en compte l'évolution de la valeur des actions ou des parts sociales de l'entreprise ou du groupe au cours du dernier exercice.

INDISPONIBILITÉ DES SOMMES

Un accord collectif qui établit un régime de participation comportant une base de calcul supérieure à la formule légale, peut prévoir que tout ou partie de la part des sommes versées au-dessus de la formule légale n'est négociable ou exigible qu'à l'expiration d'un délai de cinq ans à compter de l'ouverture de ces droits.

Article L. 3324-10 du Code du travail

DIRIGEANTS D'ENTREPRISE (entreprises de 1 à 250 salariés)

Dans les entreprises dont l'effectif habituel est compris entre un et deux cent cinquante salariés, la part de la réserve spéciale de participation excédant le montant de la formule légale peut être répartie entre les salariés et les chefs de ces entreprises, les présidents, directeurs généraux, gérants ou membres du directoire s'il s'agit de personnes morales, le conjoint du chef d'entreprise s'il a le statut de conjoint collaborateur ou de conjoint associé mentionné à l'article L. 121-4 du Code de commerce.

Article L. 3324-2 du Code du travail

PLAFONDS

Pour pouvoir bénéficier des différentes exonérations, le montant de la réserve spéciale de participation ne doit pas dépasser :

- soit la moitié du bénéfice net comptable ;

ou

- le bénéfice net comptable diminué de 5 % des capitaux propres ;

ou

- le bénéfice net fiscal moins 5 % des capitaux propres ;

ou

- la moitié du bénéfice net fiscal.

L'accord de participation doit préciser le plafond retenu qui est choisi librement par les parties signataires de l'accord. À défaut de choix exprimé, c'est le premier des 4 plafonds précités qui s'applique.

Circulaire interministérielle du 22 novembre 2001

L'accord doit, en outre, faire figurer la règle assurant l'équivalence des droits avec ceux qui auraient résulté de l'application du régime légal.

Pour le calcul de ces plafonds

Le bénéfice net fiscal est égal au bénéfice réalisé en France métropolitaine et dans les DOM, tel qu'il est retenu pour être imposé au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, diminué de l'impôt correspondant.

Le bénéfice net comptable est le bénéfice qui tient compte de l'ensemble des produits et charges de l'entreprise mentionnés à l'article 15 du décret n° 83-102 du 29 novembre 1983 relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés.

Bases retenues

La participation doit être fondée sur les résultats économiques globaux de l'ensemble de l'entreprise ou, le cas échéant, du groupe d'entreprises concerné par l'accord.

Exemple

Participation basée sur le résultat d'exploitation, le bénéfice comptable, ...

À l'opposé, il semble exclu de déterminer la réserve spéciale de participation en fonction de résultats établis au niveau d'un établissement ou d'une division de l'entreprise correspondant à une unité de travail.

Le calcul dérogatoire peut être établi à partir de la formule légale en minorant ses coefficients.

Exemple

$$\text{RSP} = \underline{3} \times \left[\frac{(\underline{B} - 5 \% \text{ Capitaux propres}) \times \underline{S}}{\quad} \right]$$

en supprimant le ratio salaires / valeur ajoutée :

$$\text{RSP} = \underline{1} \times \left[(\underline{B} - 5 \% \text{ Capitaux propres}) \right]$$

☞ Lorsque l'intéressement n'existe pas déjà dans l'entreprise, l'entreprise doit se poser la question du choix entre la mise en place d'un intéressement et/ou d'un accord de participation dérogatoire.

ACCORDS DE GROUPE ET UNIONS ÉCONOMIQUES ET SOCIALES

La participation peut être calculée d'après les résultats de l'ensemble du groupe. Pour le calcul, chaque entreprise retient le bénéfice imposable de l'exercice et l'impôt sur les sociétés comme si elle était imposée séparément.

Une règle d'équivalence des avantages consentis aux salariés s'apprécie globalement au niveau du groupe et non pas entreprise par entreprise.

