

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TPS -THR-20140430

Date de publication : 30/04/2014

DGFIP

TPS - Taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations versées par les entreprises (THR)

Positionnement du document dans le plan :

TPS - Taxes et participations sur les salaires

Taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations versées par les entreprises (THR)

Sommaire :

I. Champ d'application

- A. Redevables de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations
- B. Entreprises exploitées en France

II. Assiette de la taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations

- A. Éléments de rémunération entrant dans l'assiette
 - 1. Traitements, salaires ou revenus assimilés, et avantages en argent ou en nature
 - 2. Jetons de présence
 - 3. Pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite
 - 4. Sommes attribuées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale
 - 5. Attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, attributions gratuites d'actions (AGA) et attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE)
 - 6. Remboursements à toute entité des éléments de rémunération mentionnés ci-avant
- B. Année de prise en compte des rémunérations
 - 1. Règles communes
 - 2. Dispositions particulières selon le type de rémunération
- C. Évaluation des rémunérations
 - 1. Règles communes
 - 2. Dispositions particulières à chacune des rémunérations
- D. Fraction des rémunérations entrant dans l'assiette

III. Plafonnement en fonction du chiffre d'affaires

IV. Exigibilité, recouvrement et liquidation de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations

- A. Exigibilité de la taxe
- B. Déclaration et recouvrement de la taxe
- C. Absence de restitution de la taxe

D. Exemple récapitulatif

1

Le I de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#) prévoit que les entreprises individuelles, les personnes morales et les sociétés, groupements ou organismes non dotés de la personnalité morale qui exploitent une entreprise en France acquittent une taxe exceptionnelle au taux de 50 % sur les rémunérations attribuées en 2013 et 2014 qui excèdent un million d'euros.

I. Champ d'application

A. Redevables de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations

10

Sont redevables de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations les entreprises individuelles, les personnes morales ainsi que les sociétés, groupements ou organismes non dotés de la personnalité morale qui exploitent une entreprise en France.

20

La taxe est ainsi due par toutes les entités qui attribuent des rémunérations individuelles dont le montant excède un million d'euros quelles que soient :

- leur forme juridique (entreprise individuelle, société, association, GIE...);
- la nature de leur activité (commerciale, industrielle, libérale, civile, agricole, artisanale);
- leur situation au regard de l'imposition des résultats.

B. Entreprises exploitées en France

30

La taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est due par les entités définies au **I-A § 10 et 20** qui exploitent une entreprise en France.

40

La notion d'exploitation, conformément aux dispositions du I de l'[article 209 du code général des impôts \(CGI\)](#), s'entend de l'exercice habituel d'une activité qui peut :

- soit s'effectuer dans le cadre d'un établissement autonome ;
- soit être réalisée, en l'absence d'un établissement, par l'intermédiaire de représentants sans personnalité professionnelle indépendante ;
- ou encore résulter de la réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-60-10-10 au II § 50 et suivants](#).

50

Ainsi, les établissements stables en France d'entités ayant leur siège dans un autre État, qui attribuent des rémunérations annuelles supérieures à un million d'euros à un ou plusieurs de leurs salariés ou dirigeants sont soumis à la présente taxe.

Inversement, les établissements stables à l'étranger d'entités ayant leur siège en France ne sont pas soumis à la taxe.

60

En outre, le lieu où est situé le domicile du bénéficiaire des rémunérations est sans incidence sur l'exigibilité de la taxe. Ainsi, les rémunérations attribuées à des personnes qui exercent leur activité hors du territoire français, par une entité exploitée en France, sont susceptibles d'entrer dans l'assiette de la présente taxe.

II. Assiette de la taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations

70

La taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est assise sur les rémunérations attribuées en 2013 et 2014 et susceptibles d'être admises en déduction du résultat imposable, quels que soient la qualité du bénéficiaire (sont notamment visés les salariés, les mandataires sociaux, les pensionnés) et les régimes fiscaux auxquels sont soumises les rémunérations que ce dernier perçoit.

A. Eléments de rémunération entrant dans l'assiette

80

L'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est constituée de six éléments limitativement énumérés au A du II de l'article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014. Il s'agit :

- des traitements, salaires ou revenus assimilés, ainsi que tous les avantages en argent ou en nature ;
- des jetons de présence ;
- des pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite ;
- des sommes attribuées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale ;
- des attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, des attributions gratuites d'actions (AGA) et des attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) ;
- des remboursements à d'autres entités des éléments de rémunération mentionnés ci-avant.

90

Compte tenu de la nature de certains éléments de rémunération, les bénéficiaires des sommes peuvent ne plus exercer de fonction dans l'entreprise assujettie en 2013 ou en 2014 (ancien salariés, ancien mandataires, pensionnés).

1. Traitements, salaires ou revenus assimilés, et avantages en argent ou en nature

100

D'une manière générale, sont prises en compte les sommes perçues dans le cadre de leur activité par des personnes placées dans un état de subordination vis-à-vis de leur employeur. Il en est de même de l'ensemble des rémunérations de toute nature versées aux dirigeants des entités redevables de la taxe, qu'ils aient ou non la qualité de salarié. En revanche, sont exclus les appointements prélevés sur les bénéficiaires par l'exploitant individuel et par les associés gérants ou non de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés.

Les dirigeants s'entendent des gérants, des présidents, des présidents du conseil d'administration, des directeurs généraux, des administrateurs provisoirement délégués, des administrateurs, des membres du directoire, des membres du conseil de surveillance et des associés.

110

Sans que la liste ci-après ne présente un caractère exhaustif, sont compris dans l'assiette :

- les traitements et salaires fixes ou proportionnels ;
- les rémunérations exceptionnelles pour missions ou mandats perçues par certains membres du conseil de surveillance qui, compte tenu des conditions d'exercice de l'activité, présentent le caractère de traitements et salaires ;
- les salaires versés aux administrateurs occupant un emploi salarié.

D'une manière générale, entre dans le champ de la présente taxe l'ensemble des rémunérations mentionnées au [BOI-RSA-CHAMP](#), qu'elles soient ou non imposables entre les mains de leurs bénéficiaires. Ainsi, il est tenu compte :

- des sommes et indemnités perçues à l'occasion de la rupture du contrat de travail (pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10](#)) ;
- des indemnités de cessation de fonction versées aux dirigeants qui sont assimilées à des traitements et salaires (pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#)).

120

Lorsque les salariés ou les dirigeants sont notamment rémunérés sous forme d'avantages en nature ou en argent consistant notamment dans la mise à la disposition d'un bien appartenant à l'employeur, il est tenu compte de ces avantages pour la détermination de l'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations. Pour plus de précisions sur les avantages en nature et en argent, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-20-30-50](#).

2. Jetons de présence

130

Les jetons de présence sont ceux mentionnés à l'[article 117 bis du CGI](#), quelles que soient leurs modalités d'imposition.

Entrent donc dans l'assiette de la taxe :

- les jetons de présence ordinaires, alloués aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance en rémunération de leur activité au conseil ;
- les jetons de présence spéciaux, destinés à rémunérer les fonctions des administrateurs ou directeurs et les membres du comité consultatif (ou du comité d'études) ;
- les jetons de présence spéciaux attribués à titre de rétribution de leurs fonctions de direction au président du conseil d'administration, au directeur général et à l'administrateur provisoirement délégué. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-10-30-20 au II-A-4 § 170](#).

3. Pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite

140

Sont prises en compte les sommes attribuées au titre d'avantages postérieurs à l'emploi autres que les indemnités de rupture du contrat de travail et les avantages sur capitaux propres : pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite. S'agissant des avantages sur capitaux propres, il s'agit d'avantages accordés en raison du départ à la retraite et prenant la forme d'attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, d'attributions gratuites d'actions et d'attributions de bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise mentionnées au [II-A-5 § 210 et suivants](#).

150

Les avantages assimilés sont les avantages postérieurs à l'emploi attribués aux salariés et aux dirigeants autres que la retraite. Relèvent notamment de cette catégorie les garanties de prévoyance s'appliquant après la date de départ à la retraite.

160

En revanche, les engagements constitués par les entreprises à raison des régimes de retraites n'entrent pas dans l'assiette de la taxe.

4. Sommes attribuées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale

170

D'une manière générale, il s'agit des sommes revenant aux salariés en application du [livre III de la troisième partie du code du travail](#).

180

Compte tenu du caractère individuel de l'appréciation du seuil d'assujettissement à la taxe sur les hautes rémunérations, le montant global des primes distribuées aux salariés au titre de l'intéressement doit être réparti entre les bénéficiaires dès la comptabilisation de la charge correspondante, cette répartition devant s'effectuer dans les conditions prévues par l'accord d'intéressement.

190

Il en est de même des sommes allouées au titre de la réserve spéciale de participation. Étant déterminé globalement par référence au bénéfice de l'entité, le montant retenu dans l'assiette de la taxe, au titre de la réserve spéciale de participation, doit correspondre aux droits individuels des bénéficiaires de la participation. Cette répartition s'effectue dans les conditions mentionnées à l'[article L. 3324-5 du code du travail](#).

200

S'agissant des dispositifs d'épargne salariale, l'assiette de la taxe comporte uniquement l'aide apportée par l'employeur aux bénéficiaires.

5. Attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, attributions gratuites d'actions (AGA) et attributions de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE)

210

Sont prises en compte les options octroyées aux salariés et aux dirigeants dans le cadre du dispositif sur les options de souscription ou d'achat d'actions mis en place par la [loi n° 70-1322 du 31 décembre 1970 relative à l'ouverture d'options de souscription ou d'achat d'actions au bénéfice du personnel des sociétés](#). Sur l'entité redevable de la taxe en cas de plans de groupe, il convient de se référer aux [II-A-5 § 240 et 250](#).

Pour plus de précisions sur l'économie du dispositif ainsi que sur la situation des bénéficiaires au regard de l'impôt sur le revenu, il convient de se reporter au [BOI-RSA-ES-20-10](#).

220

Sont également comprises dans l'assiette de la taxe les actions gratuites attribuées dans le cadre du dispositif mis en place par l'[article 83 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005](#) qui permet aux sociétés par actions, cotées ou non cotées, d'attribuer, sous certaines conditions et dans certaines limites, des actions gratuites à leurs salariés et mandataires sociaux. Sur l'entité redevable de la taxe en cas de plans de groupe, il convient de se référer aux [II-A-5 § 240 et 250](#).

Pour plus de précisions sur le régime des attributions d'actions gratuites, il convient de se reporter au [BOI-RSA-ES-20-20](#).

230

Enfin, entrent dans l'assiette de la taxe les BSPCE mentionnés à l'[article 163 bis G du CGI](#) dont les régimes juridique et fiscal sont commentés au [BOI-RSA-ES-20-40](#).

240

Lorsqu'une société française attribue, dans le cadre d'un plan groupe, des actions gratuites existantes, elle doit comprendre dans l'assiette de la taxe les seules attributions d'actions aux bénéficiaires qui lui sont juridiquement liés.

Lorsqu'il existe une convention de refacturation, la refacturation des charges et des moins-values subies au titre d'attributions d'actions gratuites existantes aux bénéficiaires de sociétés liées a pour effet de rendre ces charges et moins-values déductibles du résultat de la société attributrice des actions ; cette dernière doit normalement les prendre en compte dans l'assiette de la taxe. Toutefois, si à raison de cette refacturation, la société attributrice des actions et la société liée sont toutes les deux redevables de la taxe au titre de ces attributions, il est admis que la société attributrice puisse déduire les attributions ayant fait l'objet de la refacturation.

Lorsque l'attribution porte sur des actions nouvelles qui sont émises par une société implantée en France au profit de salariés de sociétés liées, chaque entreprise liée peut, sous certaines conditions, pratiquer la déduction mentionnée au II de l'[article 217 quinquies du CGI](#) à raison des actions émises au profit de ses propres salariés, sans refacturation préalable de ladite déduction par la société émettrice. Dans cette situation, chaque entreprise liée doit comprendre dans l'assiette de la taxe les attributions correspondant aux actions émises au profit de ses propres salariés.

250

Ces précisions sont transposables au plan options de souscription ou d'achat d'actions.

6. Remboursements à toute entité des éléments de rémunération mentionnés ci-avant

260

D'une manière générale, ces dispositions visent les situations dans lesquelles un dirigeant ou un salarié d'une entité rémunéré par cette dernière, est mis à la disposition d'une autre entreprise.

Dans de telles hypothèses, les éventuelles sommes remboursées par l'entreprise qui utilise le salarié ou le dirigeant à l'entité employeur légal et correspondant à des éléments mentionnés aux a à f du A du I de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#), sont prises en compte pour la détermination de l'assiette de la taxe de l'entreprise utilisatrice.

Sont notamment visés par ces dispositions les contrats de prêt de main d'œuvre, qu'ils soient sans but lucratif ou à but lucratif, à l'exclusion des contrats de sous-traitance et des contrats de travail temporaire.

270

Dans le cas où l'entité à laquelle le salarié ou le dirigeant est lié, et l'entreprise bénéficiaire du service sont toutes les deux redevables de la taxe sur la même somme, il est admis que l'entité à laquelle le salarié ou le dirigeant est lié, puisse déduire les rémunérations ayant fait l'objet d'un remboursement de sa propre assiette.

Dans le cadre d'un contrat global d'assistance administrative incluant une mise à disposition du personnel, seule la quote-part du coût de la prestation de service se rapportant à la rémunération du personnel mis à disposition peut être déduite de l'assiette de la taxe de l'entité prestataire.

280

En outre, conformément aux dispositions de l'[article L. 225-180 du code de commerce \(C. com\)](#), une entité peut consentir des options de souscription ou d'achat d'actions à des membres du personnel salarié ou aux dirigeants de sociétés ou groupements qui lui sont liés.

Pour la détermination de l'assiette de la taxe dans ce cas, il convient de se reporter au **II-A-5 aux § 240 et § 250**.

290

Ces précisions sont transposables au cas où, conformément aux dispositions de l'[article L. 225-197-2 du C.com](#), une société attribue des actions gratuites aux membres du personnel salarié et aux dirigeants d'entités qui lui sont liées au sens de ces dernières dispositions.

B. Année de prise en compte des rémunérations

1. Règles communes

300

L'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est constituée des éléments de rémunération mentionnés au [II- A § 80 et suivants](#) attribués au cours des années civiles 2013 et 2014, qu'ils aient été enregistrés au cours d'un ou de plusieurs exercices comptables.

Les entités dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile retiennent les éléments de rémunération qui concourent à la détermination de leur résultat. En revanche, celles qui clôturent leurs comptes en cours d'année doivent nécessairement reconstituer l'assiette de la taxe en retenant les rémunérations comptabilisées au cours des deux exercices.

310

Les rémunérations entrent dans le champ de la taxe si les charges correspondantes sont comptabilisées en 2013 et en 2014, quelle que soit l'année de leur versement effectif.

320

En pratique, les éléments de rémunération sont pris en compte dans l'assiette de la taxe lorsque le passif vis-à-vis du bénéficiaire des sommes est certain dans son principe et déterminé dans son montant.

A contrario, les éléments de rémunération qui sont nettement précisés mais que des événements en cours ne rendent que probables et qui sont seulement comptabilisés en provisions n'entrent pas dans l'assiette de la taxe. Il en est de même si, pour des raisons de présentation des comptes, les provisions sont comptabilisées dans les comptes de charges de personnel.

Exemple : les bonus alloués par une entité à ses dirigeants ou à ses salariés en 2013 ou 2014 en considération de performances futures et qui ne présentent pas à ce titre le caractère d'une dette certaine dans son principe et déterminée dans son montant vis-à-vis des bénéficiaires n'entrent pas dans l'assiette de la taxe exceptionnelle.

Corrélativement, lorsque la provision est utilisée conformément à son objet, la charge prise en compte dans l'assiette de la taxe n'est pas réduite du montant de la reprise de la provision.

2. Dispositions particulières selon le type de rémunération

330

Conformément aux dispositions du 1° du B du II de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#) les traitements, salaires ou revenus assimilés, ainsi que tous les avantages en argent ou en nature, les jetons de présence, les pensions, compléments de retraite, indemnités, allocations ou avantages assimilés attribués en raison du départ à la retraite, les sommes attribuées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale et les remboursements à d'autres entités d'éléments de rémunération mentionnés ci-avant sont pris en compte dans l'assiette de la taxe, l'année au cours de laquelle la charge correspondante est prise en compte pour la détermination du résultat de l'entité.

340

Conformément aux dispositions du 2° du B du II de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#) lorsque la rémunération prend la forme d'attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, d'AGA ou encore d'attributions de BSPCE, elle est prise en compte l'année de la décision d'attribution.

La date d'attribution est celle à laquelle le conseil d'administration ou le directoire désigne les bénéficiaires des options, des actions ou des bons, le nombre de titres qu'ils ont le droit de souscrire ou d'acheter et le prix auquel ils peuvent effectuer cette souscription ou cet achat.

C. Évaluation des rémunérations

1. Règles communes

350

Les rémunérations sont retenues pour leur montant brut, c'est-à-dire avant déduction des cotisations sociales salariales et des contributions d'origine légale et conventionnelle.

360

En outre, les différents éléments de rémunération entrent dans l'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations avant application des dispositions limitant ou supprimant leur droit à déduction pour la détermination du bénéfice imposable. C'est donc la totalité de la rémunération comptabilisée par l'entité qui est retenue pour le calcul de l'assiette de la taxe.

370

Les dispositifs susceptibles de limiter ou supprimer le droit à déduction sont limitativement énumérés au A du II de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#). Il s'agit :

- du deuxième alinéa du 1° du 1 de l'[article 39 du CGI](#) aux termes duquel la déduction des rémunérations est subordonnée au fait que, d'une part, elles correspondent à un travail effectif et, d'autre part, elles ne soient pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Pour plus de précisions, il convient de se référer au [BOI-BIC-CHG-40-40-10](#) ;
- du 5 bis de l'article 39 du CGI, relatif au plafonnement de la déductibilité des rémunérations différées visées à l'[article L.225-42-1 du C. com](#) et à l'[article L.225-90-1 du C. com](#) (dites « parachutes dorés ») à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale ;
- de l'[article 154 du CGI](#) relatif à la déductibilité du salaire du conjoint de l'exploitant, soumis à certaines limites et à la condition qu'il ait donné lieu au versement des cotisations prévues pour la sécurité sociale, des allocations familiales et autres prélèvements sociaux en vigueur. Pour plus de précisions, il convient de se référer au [BOI-BIC-CHG-40-50-10](#) ;
- et de l'[article 210 sexies du CGI](#) relatif au plafonnement de la déductibilité des jetons de présence. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IS-BASE-30-20-20](#).

2. Dispositions particulières à chacune des rémunérations

380

Lorsque la rémunération prend la forme de traitements, salaires ou revenus assimilés, d'avantages en argent ou en nature, de jetons de présence, de sommes attribuées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale et de remboursements des éléments de rémunération, l'assiette de la taxe correspond au montant comptabilisé par l'entité.

Lorsque la rémunération comprend des avantages en nature pour lesquels l'entité s'est prévalu de la possibilité de ne pas mentionner effectivement leur nature, ni leur valeur dans leur comptabilité, ceux-ci sont retenus pour le montant mentionné sur l'état joint à leur déclaration. Pour plus de précisions, il convient de se référer au [BOI-BIC-DECLA-30-10-20-10](#).

390

Dans le cas des sommes attribuées en raison du départ à la retraite, il convient de distinguer selon que la rémunération est versée sous forme :

- de rente annuelle : l'assiette correspond au montant comptabilisé par l'entreprise ;

- de capital : l'assiette correspond à 10 % du montant comptabilisé par l'entreprise.

400

Lorsque la rémunération prend la forme d'attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions, l'assiette est égale, au choix de l'entité, soit à la juste valeur des options telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les sociétés appliquant les normes comptables internationales adoptées par le [règlement \(CE\) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002](#) sur l'application des normes comptables internationales, soit à 25 % de la valeur des actions sur lesquelles portent ces options, à la date de la décision d'attribution.

410

Lorsque la rémunération prend la forme d'AGA, l'assiette est égale, au choix de l'entité, soit à la juste valeur des options telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les sociétés appliquant les normes comptables internationales adoptées par le [règlement \(CE\) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002](#) sur l'application des normes comptables internationales, soit à la valeur des actions à la date de la décision d'attribution.

420

Lorsque la rémunération prend la forme d'attributions de BSPCE, l'assiette est égale soit à la valeur ou à la juste valeur des bons telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les sociétés appliquant les normes comptables internationales adoptées par le [règlement \(CE\) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002](#) sur l'application des normes comptables internationales, soit à 25 % de la valeur des titres sur lesquels portent ces bons, à la date de la décision de l'attribution.

430

En application de ce règlement, le [règlement CE n°1126/2008 de la Commission européenne du 3 novembre 2008](#) a été adopté. Ce règlement porte adoption de certaines normes comptables internationales et se substitue au règlement (CE) n°211/2005 de la Commission européenne.

Il convient de se référer à ce règlement et en particulier à son appendice B pour apprécier si la juste valeur des options, des actions ou des bons a été correctement appréhendée.

Remarque : cet appendice tient compte notamment des conditions d'acquisition des options, actions ou bons.

440

L'entité devra tenir à la disposition de l'administration tous les éléments pris en compte pour apprécier soit la juste valeur des options, des actions ou des bons, soit la valeur des actions ou des titres et justifier ces éléments par tous moyens, notamment par la production de rapports établis par les commissaires aux comptes.

450

Que l'entité soit ou non astreinte à la production de comptes consolidés dans le respect des normes comptables internationales (IFRS), elle peut choisir d'asseoir la taxe sur la juste valeur des options, des actions ou des bons, telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés par les sociétés appliquant lesdites normes soit, selon le cas, 25 % de la valeur des actions (attributions d'options) ou la valeur des actions (attributions gratuites d'actions) ou 25 % de la valeur des titres sur lesquels portent les BSPCE.

D. Fraction des rémunérations entrant dans l'assiette

460

Chaque redevable doit effectuer la somme des rémunérations définies ci-dessus bénéficiaire par bénéficiaire. La part de cette somme qui excède un million d'euros entre dans l'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations.

470

Le taux de la taxe est fixé à 50 % du montant qui excède un million d'euros par bénéficiaire.

III. Plafonnement en fonction du chiffre d'affaires

480

Conformément aux dispositions du IV de l'[article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#), le montant de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est plafonné à hauteur de 5 % du chiffre d'affaires réalisé l'année au titre de laquelle la taxe est due.

490

Le chiffre d'affaires correspond au montant hors taxes des affaires réalisées par l'entité dans l'exercice de son activité professionnelle courante. Il correspond à la somme des ventes de marchandises, de produits fabriqués, des prestations de services et des produits des activités annexes, à l'exclusion des recettes à caractère exceptionnel. Le chiffre d'affaires s'apprécie par rapport aux recettes provenant des activités réalisées en France au sens du I de l'[article 209 du CGI](#).

500

Pour les entités dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, il convient de reconstituer le chiffre d'affaires réalisé au cours des années civiles 2013 et 2014. En pratique, elles doivent donc agréger des données relatives à deux exercices comptables pour reconstituer le chiffre d'affaires de l'année 2013 et celui de l'année 2014.

Exemple :

Soit une entreprise clôturant ses exercices au 30 juin de chaque année.

Pour la détermination du chiffre d'affaires de l'année 2013, cette entreprise doit faire masse du chiffre d'affaires réalisé entre le 1er janvier et le 30 juin 2013 (déclaré au titre de l'exercice allant du 1er juillet 2012 au 30 juin 2013) et de celui réalisé entre le 1er juillet et le 31 décembre 2013 (déclaré au titre de l'exercice allant du 1er juillet 2013 au 30 juin 2014).

510

Pour les entités redevables de la taxe, membres d'un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#), le chiffre d'affaires est apprécié au niveau de chacune des entités redevables de la taxe composant le groupe.

IV. Exigibilité, recouvrement et liquidation de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations

A. Exigibilité de la taxe

520

En ce qui concerne les rémunérations prises en compte dans l'assiette de la taxe pour 2013, la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est exigible au 1^{er} février 2014.

530

En ce qui concerne les rémunérations prises en compte dans l'assiette de la taxe pour 2014, la taxe est exigible au 1^{er} février 2015.

540

La taxe constitue en principe une charge déductible du résultat imposable au cours duquel elle est exigible. Toutefois, l'éventuelle provision constituée pour faire face au paiement de la taxe est admise parmi les charges déductibles pour l'établissement de l'impôt.

550

Par ailleurs, conformément aux dispositions du VII de l'article 15 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, la taxe n'est pas admise en déduction des résultats imposables pour le calcul de la contribution mentionnée à l'article 235 ter ZAA du CGI.

B. Déclaration et recouvrement de la taxe

560

La taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations est déclarée et liquidée sur une déclaration conforme au modèle établi par l'administration déposée au plus tard le 30 avril de l'année de son exigibilité.

Toutefois, pour la taxe exigible en 2014, ce délai est reporté au 15 mai.

Les redevables de la taxe peuvent télécharger la déclaration n° **3376-SD** (CERFA n° 15043) et sa notice sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires ».

570

La taxe est acquittée lors du dépôt de la déclaration.

580

Cette déclaration doit être déposée au service des impôts des entreprises ou à la direction des grandes entreprises dans le ressort duquel l'établissement principal dépose habituellement sa déclaration de bénéfices.

590

La taxe est recouvrée et contrôlée selon les procédures et sous les mêmes sanctions, garanties et privilèges que la taxe sur la valeur ajoutée. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cette même taxe.

C. Absence de restitution de la taxe

600

Dans le cas où le montant des éléments de rémunérations finalement versés ou acquis aux bénéficiaires est inférieur au montant compris dans l'assiette de la taxe exceptionnelle sur les hautes rémunérations, aucune restitution n'est opérée.

D. Exemple récapitulatif

610

Une entreprise qui réalise un chiffre d'affaires en N de 40 millions d'euros et un bénéfice fiscal en N+1 de 7 millions d'euros, avant déduction de la taxe, a attribué ou versé à deux dirigeants et à deux de ses salariés les rémunérations suivantes en N :

Bénéficiaires	Traitement salaires	et	Jetons présence	de	Attributions d'actions gratuites
Dirigeant 1	1 750 000 €		175 000 €		1 015 000 €
Dirigeant 2	1 500 000 €		125 000 €		900 000 €
Salarié 1	1 125 000 €		-		325 000 €
Salarié 2	1 075 000 €		-		250 000 €

Base de la taxe :

Bénéficiaires	Traitement et salaires	Jetons de présence	Attributions d'actions gratuites	TOTAL
Dirigeant 1	1 750 000 €	175 000 €	1 015 000 €	2 940 000 €
Dirigeant 2	1 500 000 €	125 000 €	900 000 €	2 525 000 €
Salarié 1	1 125 000 €	-	325 000 €	1 450 000 €
Salarié 2	1 075 000 €	-	250 000 €	1 325 000 €
Total du montant des rémunérations attribuées aux bénéficiaires				8 240 000 €
Franchise (1 000 000 € x le nombre de bénéficiaires)				4 000 000 €
Base taxable (total du montant des rémunérations - Franchise)				4 240 000 €

Montant de la taxe :

Élément	Base	Taux	Montant
Taxe brute			
Base taxable	4 240 000 €	50 %	2 120 000 €
Plafonnement			
Chiffre d'affaires	40 000 000 €	5 %	2 000 000 €
Montant du plafonnement			120 000 €
Taxe due			2 000 000 €

Régime fiscal de la taxe exceptionnelle :

Numéro ligne	Détail du calcul	Intitulé	Montant
1		Bénéfice fiscal provisoire N+1	7 000 000 €
2		Taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations	2 000 000 €
3	ligne 1 - ligne 2	Bénéfice fiscal définitif N+1	5 000 000 €
4	ligne 3 x 33,1/3%	Impôt sur les sociétés dû	1 666 667 €
5	ligne 1 x 33,1/3%	Impôt sur les sociétés théorique sans déduction de la taxe exceptionnelle	2 333 333 €
6	ligne 5 x 10,7%	Contribution 235 ter ZAA	249 667 €

