

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-90-20160203

Date de publication : 03/02/2016

Date de fin de publication : 06/04/2016

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédits d'impôt - Crédit d'impôt en faveur des entreprises qui concluent des accords d'intéressement

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Réductions et crédits d'impôt

Titre 1 : Crédits d'impôt

Chapitre 9 : Crédit d'impôt en faveur des entreprises qui concluent des accords d'intéressement

Sommaire :

- I. Champ d'application du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement
 - A. Entreprises imposées selon le régime du bénéfice réel
 - B. Entreprises ayant conclu un accord d'intéressement
 - 1. Les accords d'intéressement
 - 2. La reconduction tacite d'accords d'intéressement
 - 3. Les avenants à des accords d'intéressement
 - 4. Le supplément d'intéressement
 - C. Entreprises employant habituellement moins de 50 salariés
 - 1. Conditions générales d'appréciation de la condition d'effectif
 - a. Salariés concernés
 - b. Date d'appréciation
 - c. Dépassement du seuil d'effectif
 - 2. Précisions relatives aux groupes de sociétés et aux opérations de restructurations
- II. Détermination du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement
 - A. Taux du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement
 - B. Assiette du crédit d'impôt
 - 1. Principes généraux applicables
 - 2. Cas particulier des opérations de restructuration
 - a. Adaptation de la formule de calcul du crédit d'impôt en cas de précédent accord conclu par la société absorbante ou bénéficiaire des apports et par la société apporteuse
 - b. Rétroactivité des opérations de restructuration
 - C. Plafonnement communautaire des aides de minimis
- III. Utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement
 - A. Imputation sur l'impôt sur les bénéfices
 - B. Utilisation du crédit d'impôt dans les sociétés de personnes
 - C. Restitution immédiate de la fraction de crédit d'impôt non imputée
 - D. Non-cumul des dépenses éligibles avec un autre crédit d'impôt
 - E. Modalités d'utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu
2. Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés
- IV. Sociétés soumises au régime des groupes de sociétés définis aux articles 223 A et suivants du CGI
 - A. Détermination du crédit d'impôt du groupe
 - B. Utilisation du crédit d'impôt du groupe
 - C. Précisions concernant les obligations déclaratives
- V. Entrée en vigueur et durée d'application du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement
 - A. Entrée en vigueur
 1. Entreprises employant moins de 50 salariés
 2. Entreprises employant plus de 49 salariés et moins de 250 salariés
 3. Entreprises employant au moins 250 salariés
 - B. Durée d'application

I. Champ d'application du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

1

Conformément à l'article 244 quater T du code général des impôts (CGI) , les entreprises qui concluent en faveur de leurs salariés des accords d'intéressement entre le 4 décembre 2008 et le 31 décembre 2014, ou des avenants portant notamment sur la formule de calcul de l'intéressement prévue par des accords en cours au 4 décembre 2008, bénéficient d'un crédit d'impôt imputable sur l'impôt sur les bénéfices.

Les entreprises susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt doivent satisfaire à trois conditions cumulatives : relever du régime du bénéfice réel d'imposition ou bénéficier d'un régime d'exonération spécifique, avoir conclu un accord d'intéressement ou un avenant à un tel accord et employer moins de cinquante salariés (s'agissant des règles en matière de dépassement du seuil d'effectif, il convient de se reporter au I-C-1-c § 165).

A. Entreprises imposées selon le régime du bénéfice réel

10

Les entreprises éligibles au régime du crédit d'impôt doivent être imposées selon un régime réel d'imposition.

Le régime du crédit d'impôt s'applique aux entreprises dont les résultats sont imposés à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu.

Les entreprises qui bénéficient d'un régime spécifique d'exonération sont également éligibles au crédit d'impôt. Il s'agit des : entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies), jeunes entreprises innovantes (CGI, art. 44 sexies A), sociétés créées pour la reprise d'entreprises en difficulté (CGI, art. 44 septies), entreprises situées dans des zones franches urbaines (CGI, art. 44 octies et CGI, art. 44 octies A), entreprises implantées dans des bassins d'emploi à redynamiser (CGI, art. 44 duodecies), entreprises créées dans les zones de restructuration de la défense (CGI, art. 44 terdecies) et enfin des entreprises implantées dans les zones de revitalisation rurale (CGI, art. 44 quindécies).

B. Entreprises ayant conclu un accord d'intéressement

20

Les entreprises éligibles au crédit d'impôt doivent avoir conclu, soit un accord d'intéressement, soit un avenant à un accord en cours le 4 décembre 2008 (date de publication de la [loi n° 2008-1258 du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail](#)) et portant sur la formule de calcul de l'intéressement.

1. Les accords d'intéressement

30

Conformément aux dispositions de l'[article L. 3312-1 du code du travail](#), l'intéressement a pour objet d'associer les salariés aux résultats ou aux performances de l'entreprise. Il est facultatif, présente un caractère aléatoire et résulte d'une formule de calcul liée à ces résultats ou performances.

Toute entreprise qui satisfait aux obligations lui incombant en matière de représentation du personnel peut instituer, par voie d'accord, un intéressement collectif des salariés ([C. trav, art. L. 3312-2](#)).

40

Les accords d'intéressement sont conclus pour une durée de trois ans ([C. trav, art. L. 3312-5](#)). Afin d'ouvrir droit aux régimes spécifiques d'exonérations fiscales et sociales, les accords d'intéressement doivent être conclus dans les six premiers mois de l'exercice au cours duquel ils prennent effet ([C. trav, art. L. 3314-4](#)) et être déposés à la Direction Régionale des Entreprises, de la Concurrence, de la Consommation, du Travail et de l'Emploi (DIRECCTE) du lieu où ils ont été conclus.

Le contenu des accords d'intéressement est fixé par les dispositions du code du travail. Ainsi, les accords d'intéressement doivent notamment définir la période pour laquelle ils sont conclus et les modalités de calcul de l'intéressement (formule de calcul).

50

La période de calcul de l'intéressement, qui est distincte de la période d'application de l'accord d'intéressement, correspond le plus souvent à l'exercice comptable. Toutefois, elle peut être distincte et être annuelle ou infra-annuelle ([C. trav, art. L. 3314-2](#) ; [circulaire du 14 septembre 2005 relative à l'épargne salariale, fiche 4](#)).

Par ailleurs, le montant des primes d'intéressement distribuées doit respecter un plafonnement global et individuel par salarié ([C. trav, art. L. 3314-8](#)).

2. La reconduction tacite d'accords d'intéressement

60

L'[article L. 3312-5 du code du travail](#) dispose que si aucune des parties habilitées à négocier ou à ratifier un accord d'intéressement (dans les conditions à l'article L. 3312-5 du code du travail) ne demande de renégociation dans les trois mois précédant la date d'échéance de l'accord, ce dernier est renouvelé par tacite reconduction, si l'accord d'origine en prévoit la possibilité.

Aussi, dès lors que ce régime ne constitue pas une prorogation légale d'accords existants mais institue une possibilité de renouvellement de ceux-ci, cette reconduction « tacite » doit être considérée comme un nouvel accord d'intéressement pour l'application du crédit d'impôt.

3. Les avenants à des accords d'intéressement

70

La modification d'un accord d'intéressement ne peut être effectuée que par avenant conclu selon l'une des formes et dans les délais prévus pour la signature des accords ([C. trav, art. D. 3313-5](#)).

Pour préserver le caractère aléatoire de l'intéressement, la conclusion d'un avenant doit intervenir dans les six premiers mois de l'exercice au cours duquel il prend effet ou avant l'expiration de la première moitié de la première période de calcul.

4. Le supplément d'intéressement

80

Un supplément d'intéressement peut être octroyé, sous certaines conditions, aux salariés des entreprises ([C. trav, art. L. 3314-10](#)).

Le supplément d'intéressement ne procède pas de l'application de l'accord d'intéressement mais d'une décision du conseil d'administration, du directoire ou de l'employeur. Les sommes attribuées au titre du supplément d'intéressement viennent obligatoirement en complément de ce qui est attribué au titre de l'accord d'intéressement.

En conséquence, dès lors que le crédit d'impôt est uniquement calculé en fonction du montant des primes d'intéressement dues en exécution d'un accord ou de la prime exceptionnelle prévue au VI de l'[article 2 de la loi n° 2008-1258 du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail](#), le supplément d'intéressement prévu par le droit du travail est exclu de sa base de calcul.

C. Entreprises employant habituellement moins de 50 salariés

90

Le bénéfice du crédit d'impôt est réservé aux entreprises qui emploient habituellement moins de cinquante salariés. Cette condition d'effectif est appréciée selon les modalités prévues aux [articles L. 1111-2 du code du travail](#) et [L. 1111-3 du code du travail](#).

1. Conditions générales d'appréciation de la condition d'effectif

a. Salariés concernés

100

Selon les dispositions prévues à l'[article L. 1111-2 du code du travail](#), les salariés titulaires d'un contrat à durée indéterminée à temps plein et les travailleurs à domicile sont pris intégralement en compte dans l'effectif de l'entreprise.

110

En outre, les salariés non permanents (titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée ou d'un contrat de travail intermittent, salariés mis à la disposition de l'entreprise par une entreprise extérieure qui sont présents dans les locaux de l'entreprise utilisatrice et y travaillent depuis au moins un an ainsi que les salariés temporaires) sont pris en compte dans l'effectif de l'entreprise à due proportion de leur temps de présence au cours des douze mois précédant la clôture de l'exercice.

120

Toutefois, les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée et les salariés mis à disposition par une entreprise extérieure, y compris les salariés temporaires, sont exclus du décompte

des effectifs lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le contrat de travail est suspendu, notamment du fait d'un congé de maternité, d'un congé d'adoption ou d'un congé parental d'éducation.

130

Les salariés à temps partiel, quelle que soit la nature de leur contrat de travail, sont pris en compte en divisant la somme totale des horaires inscrits dans leur contrat de travail par la durée légale ou conventionnelle du travail.

140

En revanche, conformément aux dispositions de l'[article L. 1111-3 du code du travail](#), ne sont pas pris en compte dans les effectifs de l'entreprise :

- les apprentis ;
- les titulaires d'un contrat initiative-emploi, pendant la durée d'attribution de l'aide financière mentionnée à l'[article L. 5134-72 du code du travail](#) ;
- les titulaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée d'attribution de l'aide financière mentionnée à l'[article L. 5134-30 du code du travail](#) ;
- les titulaires d'un contrat de professionnalisation jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée.

b. Date d'appréciation

150

L'effectif de l'entreprise est calculé à la date de clôture de l'exercice (cf. **I-c-1-a § 100 à 140**), en tenant compte de l'ensemble des personnes titulaires d'un contrat de travail, quelle que soit leur fonction.

160

Exemple : Au 31 décembre 2011, date de clôture de son exercice, l'entreprise A emploie 35 salariés en contrat à durée indéterminée (CDI) à temps plein et 15 salariés en CDI à temps partiel (80 %).

L'entreprise A a par ailleurs employé au cours des douze derniers mois 4 personnes en contrat à durée déterminée (CDD) à temps plein pendant 6 mois, 1 personne en CDD à temps partiel (50 %) pendant 4 mois et 1 apprenti. Pour la détermination du crédit d'impôt, l'effectif s'élève à 49,17 salariés soit :

- 35 unités pour les salariés en CDI temps plein, y compris ceux recrutés en cours d'exercice qui comptent pour une unité entière dès lors qu'ils sont salariés au dernier jour de l'exercice ;
- 12 unités pour les salariés en CDI temps partiel (soit $15 \times 80 \%$) ;
- 2 unités pour les salariés en CDD temps plein (soit $4 \times 6/12$) ;

- 0,17 unité pour le salarié en CDD temps partiel (soit $1 \times 4/12 \times 50 \%$) ;

- L'apprenti n'est pas compris dans l'effectif.

L'entreprise est donc dans le champ du dispositif.

c. Dépassement du seuil d'effectif

165

Conformément aux dispositions du I de l'[article 244 quater T du CGI](#), l'entreprise employant moins de 50 salariés (cf. [I-C § 90](#)) qui constate un dépassement du seuil d'effectif à la clôture de son exercice, clos entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2017, conserve le bénéfice du crédit d'impôt au titre de cet exercice et des deux exercices suivants,

Exemple : Au 30 juin 2014, l'entreprise C a conclu un accord d'intéressement au titre des années 2014, 2015 et 2016, pour ses 48 salariés employés en contrat à durée indéterminée (CDI) à temps plein.

En 2015, l'entreprise recrute 2 salariés en contrat à durée indéterminée (CDI) à temps plein. Au 31 décembre 2015, son effectif est porté à 50 salariés.

L'entreprise conserve le bénéfice du crédit d'impôt au titre de ses exercices clos en 2015 et 2016.

2. Précisions relatives aux groupes de sociétés et aux opérations de restructurations

170

S'agissant des sociétés soumises au régime des groupes de sociétés défini aux [articles 223 A et suivants du CGI](#), le montant du crédit d'impôt est calculé au niveau de chaque société du groupe ([CGI, art. 223 O, 1-x](#)).

Remarque : La société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'[article 244 quater T du CGI](#).

En conséquence, la condition d'effectif mentionnée au [I-C-1 § 100 et suivants](#) est appréciée au niveau de chaque société du groupe dans les conditions précitées, y compris lorsqu'un accord d'intéressement a été conclu au niveau du groupe.

180

En cas de fusions, scissions, apports partiels d'actifs ou transmissions universelles de patrimoine intervenant au cours d'un exercice, l'effectif de la société absorbante ou bénéficiaire des apports est calculé selon les conditions exposées au [I-C-1 § 100 et suivants](#), à la date de clôture de l'exercice.

Exemple : Soit une société A dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui emploie 40 salariés au 1er janvier 2011. A cette même date, elle conclut un accord d'intéressement.

Soit une société B dont l'exercice coïncide également avec l'année civile et qui emploie 10 salariés au 1er janvier 2011. Au 30 septembre 2011, la société A absorbe la société B et l'opération est réalisée sans effet rétroactif, l'effectif salarié de l'entité absorbante étant ainsi porté à 50. Au 31 décembre 2011, à la suite du licenciement d'un salarié, l'effectif de cette dernière est abaissé à 49.

Le nombre de salariés à prendre en compte par la société absorbante pour l'exercice 2011 est déterminé au 31 décembre 2011, soit 49 salariés. L'entreprise pourra donc bénéficier du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement au titre de l'exercice clos à cette date.

II. Détermination du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

190

Le montant du crédit d'impôt est calculé par exercice en fonction du montant des primes d'intéressement dues en exécution de l'accord d'intéressement.

A. Taux du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

200

Le taux du crédit d'impôt est fixé à 30 % et son montant n'est pas plafonné en tant que tel. Il existe seulement un plafonnement indirect qui procède du plafonnement propre au montant des primes d'intéressement prévu par le droit du travail ([C. trav, art. L. 3314-8](#)) et de l'application de la réglementation communautaire relative aux aides de minimis (cf. [II-C § 410](#)).

B. Assiette du crédit d'impôt

1. Principes généraux applicables

210

En présence d'un accord antérieur, le montant du crédit d'impôt est déterminé à partir de la différence entre :

- d'une part les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice ;
- et d'autre part, la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent ou, si leur montant est plus élevé, les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent (système du « cliquet », issu de la [loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011](#)).

220

En outre, les dispositions de l'[article 244 quater T du CGI](#) ne font pas obstacle à l'application du crédit d'impôt aux entreprises qui concluent pour la première fois un accord d'intéressement. Dans ce cas, s'agissant du premier exercice d'application de l'accord, l'assiette du crédit d'impôt est calculée à partir du montant des primes d'intéressement dues au titre de l'exercice.

Remarque: Par hypothèse, la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent est égale à 0 s'agissant d'une entreprise ayant conclu un premier accord d'intéressement.

230

En revanche, le mécanisme du « cliquet » cité au [II-B-1 § 210](#) s'applique à ces entreprises pour le calcul du crédit d'impôt au titre des deux exercices postérieurs, c'est-à-dire que la base de calcul est déterminée à partir de la différence entre :

- d'une part les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice ;
- et d'autre part, le montant des primes d'intéressement dues au titre du précédent exercice.

240

Il est précisé que pour le calcul du crédit d'impôt, une entreprise est considérée comme n'ayant pas d'accord d'intéressement précédent lorsqu'un tel accord n'était pas en vigueur au titre des quatre exercices précédant celui de la première application de l'accord en cours. Il suffit donc qu'un accord d'intéressement ait été en cours au titre de l'un des quatre exercices précédant celui de la première application de l'accord en cours pour que l'entreprise soit considérée comme ayant eu un accord d'intéressement précédent. Aussi, dans l'hypothèse d'une reconduction tacite d'un accord d'intéressement, l'entreprise est considérée comme ayant eu un accord d'intéressement précédent. Cet accord précédent correspond à l'accord qui a fait l'objet du renouvellement.

250

Exemple 1 : Soit une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui conclut un accord d'intéressement le 1er janvier 2011. Auparavant, elle n'avait pas conclu de précédent accord d'intéressement. Les crédits d'impôt dont pourra bénéficier l'entreprise sont les suivants :

	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	Montant des primes dues au titre de l'exercice antérieur	Montant du crédit d'impôt
2011	40 000 €	-	-	$40\,000 \times 30\% = 12\,000 \text{ €}$
2012	60 000 €	-	40 000 €	$(60\,000 - 40\,000) \times 30\% = 6\,000 \text{ €}$
2013	50 000 €	-	60 000 €	$(50\,000 - 60\,000) \times 30\% = 0 \text{ €}$

Exemple 2 : Soit une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui conclut un accord d'intéressement le 1er janvier 2011. Elle avait déjà conclu en 2008 un précédent accord d'intéressement, la moyenne des primes dues au titre de cet accord s'élevant à 40 000 €. Le montant des primes dues au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2010 est égal à 30 000 €. Les crédits d'impôt dont l'entreprise pourra bénéficier sont les suivants :

	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	Montant des primes dues au titre de l'exercice antérieur	Montant du crédit d'impôt
2011	50 000 €	40 000 €	30 000 €	$(50\,000 - 40\,000) \times 30\% = 3\,000 \text{ €}$
2012	65 000 €	40 000 €	50 000 €	$(65\,000 - 50\,000) \times 30\% = 4\,500 \text{ €}$
2013	30 000 €	40 000 €	65 000	$(30\,000 - 65\,000) \times 30\% = 0 \text{ €}$

260

Les primes d'intéressement dues en exécution d'avenants à des accords d'intéressement en cours sont éligibles au crédit d'impôt dès lors que :

- ces avenants sont relatifs à un accord en cours à la date de publication de la [loi n° 2008-1258 du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail](#) ; c'est à dire le 4 décembre 2008.

- ont notamment pour objet de modifier la formule de calcul de l'intéressement.

270

Dans l'hypothèse d'un avenant à un accord d'intéressement, l'entreprise est considérée, pour le calcul du crédit d'impôt, comme ayant conclu un nouvel accord. Ainsi, le calcul s'effectue comme si l'entreprise avait conclu un nouvel accord, qui correspond à l'accord modifié par l'avenant, à la suite d'un précédent accord, lequel correspond à l'accord avant modification.

2. Cas particulier des opérations de restructuration

a. Adaptation de la formule de calcul du crédit d'impôt en cas de précédent accord conclu par la société absorbante ou bénéficiaire des apports et par la société apporteuse

280

Les accords d'intéressement cessent de produire leurs effets en cas de modification de la situation juridique de l'entreprise, par fusion, cession ou scission lorsque cette modification rend impossible l'application de l'accord d'intéressement ([C. trav., art. L. 3313-4](#)). Dans une telle hypothèse, si le nouvel employeur est déjà couvert par un accord d'intéressement, les salariés transférés bénéficient de l'accord de leur nouvel employeur ([circulaire du 14 septembre 2005 relative à l'épargne salariale](#)).

290

Dans ces conditions, dans l'hypothèse d'une restructuration (fusion, apport...) pendant la durée d'application d'un accord d'intéressement, la formule de calcul du crédit d'impôt est adaptée afin de neutraliser les effets d'une telle opération (augmentation de la masse salariale de la société bénéficiaire des apports notamment) s'il existe déjà un accord d'intéressement dans la société absorbante ou bénéficiaire des apports. Il en va de même lorsque l'opération de restructuration intervient pendant la période intercalaire entre l'accord en cours et l'accord précédent.

300

Ainsi, en application du IV de l'[article 244 quater T du CGI](#), en cas de fusion, apports ou opérations assimilées réalisés pendant la durée d'application de l'accord en cours, de l'accord précédent, ou au cours de l'un des exercices séparant l'accord en cours du précédent, la moyenne des primes dues par la société absorbante ou bénéficiaire des apports et par la société apporteuse est égale au montant moyen des primes dues à chaque salarié au titre de l'accord précédent multiplié par le nombre total de salariés constaté à l'issue de ces opérations.

310

Pour apprécier l'éligibilité de l'entreprise au crédit d'impôt, l'effectif de la société absorbante est retenu à la date de clôture de l'exercice de fusion (cf. [I-C-1-b § 150](#)). Pour le calcul du crédit d'impôt lui-même, les effectifs à prendre en compte s'apprécient à la date d'effet de la fusion (cf. [II-B-2-b § 360 et 370](#)).

Dans le cas où l'effectif dépasse 50 salariés à la date de la fusion mais est inférieur à ce seuil à la clôture de l'exercice, l'entreprise est éligible au crédit d'impôt (en cas de dépassement du seuil pour les exercices clos entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2017, se reporter au [I-C-1-c § 165](#)).

L'effectif à prendre en compte pour le calcul du crédit d'impôt s'apprécie toutefois à la date de la fusion, quand bien même il est supérieur à 50.

320

Le mécanisme de neutralisation des effets de la fusion mentionné au **II-B-2-a § 290 et 300** ne s'applique pas en cas de mise en œuvre du mécanisme du « cliquet » visé au **II-B-1 § 210** (prise en compte des primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent si leur montant excède la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent).

330

Dans l'hypothèse où l'accord précédent est un accord d'un an, il est tenu compte, pour le calcul du crédit d'impôt, des primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent sans neutralisation de l'augmentation de l'effectif.

340

Exemple 1 :

Une société A emploie 30 salariés et a conclu un accord d'intéressement au titre des années 2008, 2009 et 2010. A son terme, elle a conclu un nouvel accord pour la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2013. Le 1er juillet 2011, la société A absorbe une société B dont l'effectif est de 10 salariés (ayant conclu elle-même une accord d'intéressement en cours) et l'opération est réalisée sans effet rétroactif. La société A a en outre recruté 5 nouveaux salariés en septembre 2011. Son effectif est ainsi porté à 45 au 31 décembre 2011.

Dès lors que son effectif salarié au 31 décembre 2011 est inférieur à 50, la société A est éligible au crédit d'impôt.

Calcul du crédit d'impôt de la société A au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2011 :

Calcul du crédit d'impôt

	2008	2009	2010	2011
Nombre de salariés à l'issue de l'opération de fusion (01.07.2011)	-	-	-	40
Montant des primes dues au titre de l'accord en cours (en tenant compte de l'augmentation d'effectif à la fusion)	-	-	-	65 000 €
Montant des primes dues au titre de l'accord précédent	20 000 €	25 000 €	27 000 €	
Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	-	-	-	24 000 € 800 € par salarié
Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent après prise en compte de la fusion	-	-	-	32 000 € 800 x 40 ¹
Montant du crédit d'impôt	-	-	-	9 900 € (65 000 - 32 000 ²) x 30%

Remarque 1: Prise en compte de l'effectif de la société A à la date d'effet de la fusion.

Remarque 2 : Règle du « cliquet » non applicable car le montant des primes dues au titre de l'exercice précédent soit 2010 est moins élevé (27 000 €).

Calcul du crédit d'impôt au titre de 2011 pour la société B :

Dans la mesure où la société B est absorbée et n'a plus d'existence juridique, l'exécution de l'accord d'intéressement est rendu impossible et elle ne peut donc pas bénéficier du crédit d'impôt.

350

Exemple 2 :

Une société A emploie 40 salariés et a conclu un accord d'intéressement au titre des années 2008, 2009 et 2010. A son terme, elle a conclu un nouvel accord pour la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2013. Le 1er juillet 2011, la société A absorbe une société B (ayant conclu elle-même un accord d'intéressement en cours) dont l'effectif est de 20 salariés. La société A a, en outre, licencié 11 salariés le 1er septembre 2011. Son effectif est donc de 49 salariés au 31 décembre 2011.

Dès lors que l'effectif salarié de la société A est inférieur à 50 au 31 décembre 2011, la société A est éligible au crédit d'impôt, quand bien même son effectif était supérieur à 50 salariés à la date de la fusion.

Calcul du crédit d'impôt de la société A au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2011 :

Calcul du crédit d'impôt

	2008	2009	2010	2011
Nombre de salariés à l'issue de l'opération de fusion (01.07.2011)	-	-	-	60
Montant des primes dues au titre de l'accord en cours (en tenant compte de l'augmentation d'effectif à la fusion)	-	-	-	75 000 €
Montant des primes dues au titre de l'accord précédent	20 000 €	15 000 €	40 000 €	
Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	-	-	-	25 000 € 625 € par salarié
Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent après prise en compte de la fusion	-	-	-	37 500 € 625 x 60
Montant du crédit d'impôt	-	-	-	10 500 € (75 000 - 40 000 ¹) x 30%

Remarque : Dans ce cas la règle du « cliquet » est applicable.

Calcul du crédit d'impôt de la société B au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2011 :

Dans la mesure où la société B est absorbée et n'a plus d'existence juridique, l'exécution de l'accord d'intéressement est rendu impossible et elle ne peut donc pas bénéficier du crédit d'impôt.

b. Rétroactivité des opérations de restructuration

360

En cas d'opérations de fusions, scissions, apports partiels d'actif ou transmissions universelles de patrimoine, les effectifs à prendre en compte pour la détermination du crédit d'impôt s'apprécient à la date d'effet juridique du transfert, c'est-à-dire :

- à la date de réalisation du transfert ou,
- en présence d'une opération assortie d'un effet rétroactif, à la date d'effet rétroactif.

370

Exemple : Soit une société A dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui emploie 30 salariés au 1er janvier 2011. A cette même date, elle conclut un accord d'intéressement. Le 1er juillet 2011, l'entreprise embauche 5 salariés supplémentaires, ce qui porte son effectif à 35 salariés.

Soit une société B dont l'exercice coïncide également avec l'année civile et qui emploie 10 salariés le 1er janvier 2011. Au 1er août 2011, la société A absorbe la société B avec effet rétroactif au 1er janvier 2011.

Le nombre de salariés à l'issue de l'opération de fusion à prendre en compte pour calculer le crédit d'impôt s'apprécie à la date d'effet rétroactif de la fusion, soit le 1er janvier 2011.

Le nombre de salariés à prendre en compte par la société absorbante est ainsi de 40 salariés (30+10).

Remarque : la société A est éligible au crédit d'impôt dès lors que son effectif total au 31 décembre 2011 est inférieur à 50 salariés (45 salariés). En cas de dépassement du seuil pour les exercices clos entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2017, se reporter au [I-C-1-c § 165](#).

(380 à 400)

C. Plafonnement communautaire des aides de minimis

410

Le bénéfice du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement s'applique dans les limites et conditions prévues par le [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013](#), relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

Ainsi, le montant total des aides accordées à une entreprise placée sous cet encadrement communautaire ne peut excéder 200 000 € (100 000 € pour le secteur du transport routier) sur une période de trois exercices fiscaux.

III. Utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

A. Imputation sur l'impôt sur les bénéfices

420

Conformément aux dispositions combinées de l'[article 199 ter R du CGI](#) et de l'[article 244 quater T du CGI](#), le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur les bénéfices dû au titre de la période au cours de laquelle les primes d'intéressement sont dues.

Ainsi, en application de l'[article 220 Y du CGI](#), le crédit d'impôt défini à l'article 244 quater T du CGI est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les

primes d'intéressement sont dues.

430

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'[article 199 ter R du CGI](#), le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année ou de la période de douze mois au cours de laquelle les primes d'intéressement sont dues.

B. Utilisation du crédit d'impôt dans les sociétés de personnes

440

Les sociétés de personnes mentionnées à l'[article 8 du CGI](#) et à l'[article 238 bis L du CGI](#), ne peuvent, en l'absence d'option pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, bénéficier elles-mêmes du crédit d'impôt.

450

Le crédit d'impôt dont ces sociétés pourraient bénéficier est transféré à leurs membres au prorata de leurs droits, pour être imputé par ceux-ci sur leurs impositions propres (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés).

460

Les dispositions relatives au plafonnement du crédit d'impôt mentionnées au **II-C § 410** s'appliquent tant au niveau de la société de personnes qu'au niveau de chacun des associés.

470

Lorsque les associés et membres de ces sociétés sont des personnes physiques, seules celles qui participent à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'[article 156 du CGI](#) peuvent bénéficier du crédit d'impôt. Ainsi, seules les personnes physiques qui participent directement, régulièrement et personnellement à l'exercice de l'activité professionnelle peuvent bénéficier du crédit d'impôt à proportion de leurs droits dans la société. La participation à l'exercice de l'activité professionnelle au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI suppose que l'associé accomplisse des actes précis et des diligences réelles caractérisant l'exercice d'une profession et dont la nature dépend de la taille de l'exploitation, des secteurs d'activité et des usages (présence sur le lieu de travail, démarchage et réception de la clientèle, participation directe à l'exploitation, contacts avec les fournisseurs, déplacements professionnels, participation aux décisions engageant l'exploitation...). Ces tâches peuvent faire l'objet d'une répartition entre les associés. Il n'est pas nécessaire que chacun d'eux accomplisse l'ensemble des actes et diligences caractérisant la profession exercée par l'entreprise

C. Restitution immédiate de la fraction de crédit d'impôt non imputée

480

Lorsque le montant du crédit d'impôt excède celui de l'impôt sur les bénéfices dû, l'excédent est immédiatement restituable.

Pour les entreprises individuelles le montant du crédit d'impôt déterminé à l'appui de la déclaration n° **2079-AI-SD** (CERFA n° 13863) est reporté sur la déclaration n° **2042 C PRO** (CERFA n° 11222) .

Pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, le montant du crédit d'impôt déterminé à l'appui de la déclaration n° **2079-AI-SD** (CERFA n° 13863) est reporté sur le relevé de solde de

l'impôt sur les sociétés n° **2572-SD** (CERFA n°12404) et la demande en restitution formulée sur l'imprimé n° **2573-SD** (CERFA n° 12486).

Ces déclarations sont disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

D. Non-cumul des dépenses éligibles avec un autre crédit d'impôt

490

En application du III de l'[article 244 quater T du CGI](#), les primes d'intéressement dues au titre d'un exercice ne peuvent entrer à la fois dans la base de calcul du crédit d'impôt et dans celle d'un autre crédit d'impôt.

E. Modalités d'utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

500

Les entreprises souhaitant bénéficier du crédit d'impôt intéressement doivent déposer une déclaration spéciale conforme à un modèle établi par l'administration ([CGI, ann III, art. 49 septies ZZ](#)). Cette déclaration spéciale n° **2079-AI-SD** (CERFA n° 13863), qui permet de déterminer le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier l'entreprise, est disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires ».

1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

510

Les entreprises individuelles doivent déposer, auprès du comptable de la direction générale des finances publiques (service des impôts des entreprises territorialement compétent), la déclaration spéciale n° **2079-AI-SD** (CERFA n° 13863) dans le même délai que la déclaration annuelle de résultat qu'elles sont tenues de souscrire en vertu de l'[article 53 A du CGI](#).

2. Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

520

Les entreprises non membres d'un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#) ainsi que les sociétés mères de tels groupes devront déposer, auprès du comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, la déclaration spéciale n° **2079-AI-SD** (CERFA n° 13863) avec le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés (imprimé n° **2572-SD**, CERFA n°12404).

Ces déclarations sont disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

Remarque : L'associé d'une société de personnes mentionnée à l'[article 8 du CGI](#) et à l'[article 238 bis L du CGI](#) ayant conclu un accord d'intéressement ouvrant droit au crédit d'impôt mentionné à l'[article 244 quater T du CGI](#) dépose la déclaration spéciale indiquant la quote-part des crédits d'impôt provenant de chacune des sociétés de personnes dont il est associé. Toutefois, lorsque l'associé est une personne physique, il est dispensé de déposer la déclaration spéciale lorsqu'il ne dispose pas d'un crédit d'impôt mentionné à l'article 244 quater T du CGI autre que celui issu de sa participation dans la société de personnes ([CGI, ann III, art. 49 septies ZZ](#)).

IV. Sociétés soumises au régime des groupes de sociétés définis aux articles 223 A et suivants du CGI

530

Le montant du crédit d'impôt est calculé au niveau de chaque société membre du groupe.

Conformément au x du 1 de l'article 223 O du CGI, la société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater T du CGI.

A. Détermination du crédit d'impôt du groupe

540

Le crédit d'impôt calculé par une société membre du groupe est transféré à la société mère et pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe.

B. Utilisation du crédit d'impôt du groupe

550

L'excédent de crédit d'impôt du groupe qui n'est pas imputé sur l'impôt sur les sociétés du groupe constitue une créance sur le Trésor d'égale montant qui appartient à la société mère du groupe et lui reste acquise. Elle peut donc en obtenir la restitution.

Par conséquent, en cas de sortie du groupe d'une société dont le crédit d'impôt a été pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe, aucune régularisation n'est à opérer au niveau du groupe.

C. Précisions concernant les obligations déclaratives

560

S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu à l'article 223 A du CGI, la société mère joint les déclarations spéciales des sociétés du groupe au relevé de solde relatif au résultat d'ensemble. Les sociétés du groupe sont dispensées d'annexer la déclaration spéciale les concernant à la déclaration qu'elles sont tenues de déposer en vertu du 1 de l'article 223 du CGI (CGI, ann III, art. 49 septies ZZ).

V. Entrée en vigueur et durée d'application du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement

A. Entrée en vigueur

570

Aux termes de l'[article 131 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011](#) modifié par l'[article 20 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011](#), le nouveau dispositif de crédit d'impôt s'applique aux crédits d'impôt relatifs aux primes d'intéressement dues au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011 (cf. A du II de l'article 131 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011) et, pour les entreprises employant habituellement moins de 250 salariés, aux crédits d'impôt relatifs aux primes d'intéressement dues en application d'accords d'intéressement conclus ou renouvelés à compter de cette même date (cf. B du II de l'article 131 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011).

1. Entreprises employant moins de 50 salariés

580

En application du II de l'[article 131 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011](#), le nouveau dispositif de crédit d'impôt issu de la loi de finances pour 2011 s'applique, pour les entreprises employant moins de 50 salariés, aux crédits d'impôt relatifs aux primes d'intéressement dues au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011 en application d'accords d'intéressement conclus ou renouvelés à compter du 1er janvier 2011.

Est considéré comme un accord renouvelé un accord qui fait suite à un accord précédent ayant fait l'objet ou non d'une reconduction tacite. En application de l'[article L.3312-5 du code du travail](#), un accord d'intéressement ne peut être renouvelé par tacite reconduction que si l'accord d'origine en prévoit la possibilité.

590

Il est admis que les entreprises de moins de 50 salariés peuvent, si elles y trouvent intérêt, bénéficier du nouveau dispositif de crédit d'impôt au titre :

- de primes d'intéressement versées à compter du 1er janvier 2011 à raison d'un exercice clos en 2010 ou d'un exercice ouvert en 2010 et clos en 2011 ;

- de primes dues au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011 en application d'accords en cours à cette date.

Pour l'application du crédit d'impôt au titre de l'année 2011, l'entreprise qui souhaite bénéficier du nouveau dispositif pour des primes versées à compter du 1er janvier 2011 mais dues avant cette date peut déposer une demande en ce sens, auprès du service des impôts des entreprises dont elle dépend, par voie de réclamation contentieuse, dans les délais prévus par l'[article R.*196-1 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#), accompagnée de tous les justificatifs permettant d'attester qu'elle peut bénéficier de ces dispositions.

Pour l'application du crédit d'impôt au titre de l'année 2012, l'entreprise indique, sur la déclaration spéciale n° **2079-AI-SD** (cf. [III-E § 500](#)), dont le formulaire est aménagé en conséquence, si elle entend bénéficier de l'ancien dispositif ou du nouveau dispositif de crédit d'impôt.

Exemple 1 (cas dans lequel l'application du nouveau dispositif est plus favorable) :

Une société A, qui emploie 40 salariés, a conclu pour la première fois un accord d'intéressement en 2010 pour les années 2010, 2011 et 2012.

Application de l'ancien dispositif :

Calcul du crédit d'impôt

Année	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	Montant du crédit d'impôt
2010	1 000 €	0	200 € (1 000 x 20%)
2011	3 000 €	0	600 € (3 000 x 20%)
2012	10 000 €	0	2 000 € (10 000 x 20%)
Total	-	-	2 800 €

Application du nouveau dispositif à compter de 2011 :

Calcul du crédit d'impôt

Année	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	primes dues au titre de l'exercice antérieur	Montant du crédit d'impôt
2010	1 000 €	0	-	200 € (1 000 x 20%)
2011	3 000 €	0	1 000 €	600 € ((3 000 – 1 000) x 30%)
2012	10 000 €	0	3 000 €	2 100 € ((10 000 – 3 000) x 30%)
Total	-	-	-	2 900 €

Pour les années 2011 et 2012, la société A peut demander à bénéficier du nouveau dispositif, qui lui est plus favorable.

Exemple 2 (cas dans lequel l'application de l'ancien dispositif est plus favorable) :

Une société B, qui emploie 40 salariés, a conclu pour la première fois un accord d'intéressement en 2010 pour les années 2010, 2011 et 2012.

Application de l'ancien dispositif :

Calcul du crédit d'impôt

Année	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	Montant du crédit d'impôt
2010	1 000 €	0	200 € (1 000 x 20%)
2011	2 000 €	0	400 € (2 000 x 20%)
2012	3 000 €	0	600 € (3 000 x 20%)
Total	-	-	1 200 €

Application du nouveau dispositif à compter de 2011 :

Calcul du crédit d'impôt

Année	Montant des primes dues au titre de l'exercice	Moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent	primes dues au titre de l'exercice antérieur	Montant du crédit d'impôt
2010	1 000 €	0	-	200 € (1 000 x 20%)

2011	2 000 €	0	1 000 €	300 € ((2 000 – 1 000) x 30%)
2012	3 000 €	0	2 000 €	300 € ((3 000 – 2 000) x 30%)
Total	-	-	-	800 €

La société A bénéficie de l'ancien dispositif, qui lui est plus favorable.

600

Le bénéfice de l'ancien dispositif de crédit d'impôt applicable aux entreprises de moins de 50 salariés au titre des accords en cours au 1er janvier 2011 est subordonné au respect du [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013](#), relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

610

Ainsi, le montant total des aides accordées à une entreprise placée sous cet encadrement communautaire ne peut excéder 200 000 € (100 000 € pour le secteur du transport routier) sur une période de trois exercices fiscaux.

2. Entreprises employant plus de 49 salariés et moins de 250 salariés

620

En application du B du II de l'[article 131 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011](#) (issu de l'[article 20 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011](#)), le nouveau dispositif de crédit d'impôt s'applique, pour les entreprises employant plus de 49 salariés et moins de 250 salariés, aux crédits d'impôt relatifs aux primes d'intéressement dues en application d'accords d'intéressement conclus ou renouvelés à compter du 1er janvier 2011.

Par conséquent :

- L'ancien dispositif demeure applicable aux entreprises employant plus de 49 salariés et moins de 250 salariés pour les primes dues en application d'accords d'intéressement conclus ou renouvelés avant le 1er janvier 2011 ;
- Les entreprises employant plus de 49 salariés et moins de 250 salariés qui concluent ou renouvellent des accords d'intéressement à compter du 1er janvier 2011 ne sont plus éligibles au crédit d'impôt.

630

Pour l'application de ces dispositions, un accord conclu après le 1er janvier 2011 comportant une clause de rétroactivité à une date antérieure au 1er janvier 2011 est considéré comme un accord nouveau. Une entreprise employant plus de 49 salariés mais moins de 250 salariés qui conclut un tel accord n'est donc pas éligible au crédit d'impôt.

640

La condition d'effectif s'apprécie selon les modalités prévues à l'[article L. 1111-2 du code du travail](#) et à l'[article L. 1111-3 du code du travail](#) (cf. [I-C-1 § 100 et suivants](#)).

650

Pour les entreprises membres d'un groupe mentionné à l'[article 223 A du CGI](#), le nombre de salariés est apprécié en faisant la somme des salariés de chacune des sociétés membres de ce groupe, la condition d'effectif devant ainsi être appréciée au niveau du groupe.

660

Le bénéfice de l'ancien dispositif de crédit d'impôt applicable aux entreprises de moins de 250 salariés au titre des accords en cours au 1er janvier 2011 est subordonné au respect du [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013](#), relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

Ainsi, le montant total des aides accordées à une entreprise placée sous cet encadrement communautaire ne peut excéder 200 000 € (100 000 € pour le secteur du transport routier) sur une période de trois exercices fiscaux.

3. Entreprises employant au moins 250 salariés

670

Les entreprises employant au moins 250 salariés ne sont plus éligibles au crédit d'impôt, s'agissant des primes d'intéressement dues au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011.

680

Elles peuvent bénéficier de l'ancien dispositif de crédit d'impôt en vigueur avant la [loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2011 de finances pour 2011](#), à raison de primes dues au titre d'exercices ouverts avant le 1er janvier 2011.

690

Ainsi, ces entreprises peuvent bénéficier de l'ancien dispositif de crédit d'impôt à raison de primes dues au titre de 2010 et versées en 2011 et à raison de primes dues au titre d'un exercice ouvert en 2010 et clos en 2011.

B. Durée d'application

700

Le crédit d'impôt en faveur de l'intéressement s'applique aux primes d'intéressement dues en application d'accords d'intéressement conclus au plus tard le 31 décembre 2014 conformément aux dispositions du V de l'[article 2 de la loi n° 2008-1258 du 2 décembre 2008 en faveur des revenus du travail](#) (cf. [I § 1](#)).