

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-RCM-10-20-20-60-20191220

Date de publication : 20/12/2019

RPPM - Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés - Champ d'application - Revenus distribués et assimilés de source française - Distributions en cours de société sans modification du pacte social - Cas particulier des rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 2 : Revenus distribués et assimilés de source française

Section 2 : Distributions en cours de société sans modification du pacte social

Sous-section 6 : Cas particulier des rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes

Sommaire :

I. Rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers en application de l'article 117 bis du CGI

A. Principe

B. Précisions

1. Cas où une personne morale est administrateur d'une société anonyme

2. Cas des rémunérations abandonnées par les représentants du personnel salarié et des salariés actionnaires au profit de l'organisation syndicale à laquelle ils sont affiliés

3. Cas des rémunérations perçues par les administrateurs représentant l'État et versées au budget de l'État

II. Conséquences des règles de non-déductibilité de l'assiette de l'impôt sur les sociétés

Actualité liée : 20/12/2019 : IR - RSA - RPPM - IS - ENR - DJC - ANNEX - Revenus de capitaux mobiliers - Réforme du régime d'imposition - Mise en place du prélèvement forfaitaire unique sur les revenus du capital (loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, art. 28)

D'un point de vue fiscal, les rémunérations visées à l'[article L. 225-45 du code de commerce \(C. com\)](#) et à l'[article L. 225-83 du C. com](#) peuvent constituer des revenus mobiliers.

Remarque 1 : La qualification fiscale comme revenu mobiliers de ces rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et à l'article L. 225-83 du C. com est sans incidence sur l'application à ces rémunérations, le cas échéant, des cotisations et contributions sociales dues au titre des revenus d'activité.

Remarque 2 : Les rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et de l'article L. 225-83 du C. com constituant fiscalement des revenus distribués sont retenues dans l'assiette de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues au 1 de l'[article 200 A du code général des impôts \(CGI\)](#) (imposition forfaitaire) pour leur montant brut perçu, sans aucune déduction ([BOI-RPPM-RCM-20-15 au I § 40](#)). Lorsque l'impôt sur le revenu dû à raison de ces revenus est établi dans les conditions prévues au 2 de l'article 200 A du CGI (imposition suivant le barème progressif), ces rémunérations sont retenues pour leur montant brut perçu, déduction faite le cas échéant des seules dépenses effectuées pour l'acquisition et la conservation de ce revenu, l'abattement de 40% prévu au 2° du 3 de l'[article 158 du CGI](#) n'étant pas applicable ([CGI, art. 13, 1 ; BOI-RPPM-RCM-20-15 au II-B § 290](#)).

I. Rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers en application de l'article 117 bis du CGI

A. Principe

10

Aux termes de l'[article 117 bis du CGI](#), parmi les revenus à prendre en compte dans la catégorie des revenus distribués, doivent être compris, en principe, les rémunérations allouées, à quelque titre que ce soit, aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance de sociétés anonymes ([CGI, art. 117 bis, al.1](#)).

20

Toutefois, et sous réserve des précisions figurant au [II § 100 et suivants](#), demeurent assujettis au régime d'imposition des salaires prévu à l'[article 79 du CGI](#), les émoluments, y compris les rémunérations visées à l'[article L. 225-45 du C. com](#) et à l'[article L. 225-83 du C. com](#) correspondant à des jetons de présence dits "spéciaux", qui sont attribuées aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance exerçant un emploi salarié pour les rétribuer de cet emploi ([CGI, art. 117 bis, al. 2](#)).

25

Pour plus de précisions, il convient également de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-10-30-20](#).

B. Précisions

1. Cas où une personne morale est administrateur d'une société anonyme

30

Dans le cas où une personne morale est administrateur d'une société anonyme, elle doit nommer (afin de pouvoir se faire représenter au sein du conseil

d'administration de ladite société anonyme) un représentant permanent, qui est généralement, soit un de ses administrateurs, soit un de ses salariés. Les jetons de présence ordinaire perçus par une personne morale en sa qualité d'administrateur d'une société anonyme présentent, en tout état de cause, le caractère de revenus mobiliers imposables à son nom (autrement dit, si la personne morale administrateur est passible de l'impôt sur les sociétés, le montant des jetons de présence perçus par elle figure parmi ses produits imposables à l'impôt sur les sociétés). Peu importe, à cet égard, que la société administrateur reverse les jetons de présence à la personne physique qui la représente au sein du conseil d'administration de la société anonyme dont elle est membre, auquel cas, la taxation entre les mains de la personne physique est fonction des liens juridiques qui unissent les parties (RM Liot n° 11087, JO Sénat du 19 mai 1972, p. 431 et RM Kaspereit n° 5999, JO AN 19 janvier 1974, p. 222).

2. Cas des rémunérations abandonnées par les représentants du personnel salarié et des salariés actionnaires au profit de l'organisation syndicale à laquelle ils sont affiliés

40

La loi prévoit dans plusieurs cas que des représentants du personnel salarié siègent dans les conseils d'administration et les conseils de surveillance des sociétés.

Certains de ces représentants abandonnent les rémunérations visées à l'[article L. 225-45 du C. com](#) et à l'[article L.225-83 du C. com](#) à l'organisation syndicale à laquelle ils sont affiliés.

Le reversement par les administrateurs salariés ou les membres des conseils de surveillance de sommes équivalentes au montant des rémunérations qu'ils ont perçues en application de l'article L. 225-45 du C. com et de l'article L.225-83 du C. com constitue un acte personnel de disposition du revenu. Ces rémunérations sont donc normalement imposables au nom des administrateurs ou des membres des conseils de surveillance concernés.

Toutefois, il est admis que les rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et à l'article L. 225-83 du C. com versées par les sociétés aux représentants du personnel salarié qui siègent en qualité dans les conseils d'administration et les conseils de surveillance ne soient pas soumis à l'impôt sur le revenu au nom de ces représentants lorsque les conditions rappelées aux **I-B-2 § 50** et **I-B-2 § 60** sont remplies.

Cet assouplissement s'applique à l'ensemble des sociétés dans lesquelles des représentants du personnel salarié siègent en qualité au conseil de surveillance ou au conseil d'administration.

50

Conditions tenant aux modalités d'abandon des rémunérations concernées :

- l'abandon est consenti à l'organisation syndicale à laquelle le représentant salarié est affilié ;
- l'abandon porte sur l'intégralité de ces rémunérations ;
- l'abandon est consenti dès la prise de fonctions de l'intéressé et pour toute la durée de son mandat ;
- la rémunération en cause est versée directement par la société à l'organisation syndicale au profit de laquelle l'abandon est consenti.

60

L'exonération citée au **I-B-2 § 40** bénéficie, sous les conditions mentionnées au **I-B-2 § 50** :

- aux représentants du personnel salarié élus par les salariés, selon les modalités prévues au 1° du III de l'article L. 225-27-1 du C. com ou de l'article L. 225-79-2 du C. com ;

- aux représentants du personnel salarié désignés par une instance représentative du personnel ou par une organisation syndicale selon les modalités prévues respectivement aux 2° et 3° du III des articles précités ;

- aux représentants des salariés actionnaires élus par l'assemblée générale des actionnaires dans les conditions fixées par l'article L. 225-3 du C. com ou l'article L. 225-71 du C. com, selon le cas, en vue de siéger ès qualités au conseil d'administration ou au conseil de surveillance des sociétés.

Remarque : Il est rappelé que, quel que soit le mode de désignation ou d'élection des représentants du personnel salarié, l'assouplissement prévu au **I-B-2 § 40** ne s'applique qu'aux rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et à l'article L. 225-83 du C. com abandonnées au profit de l'organisation syndicale à laquelle l'intéressé est affilié. Il ne s'applique notamment pas aux sommes qui seraient reversées à une association de salariés actionnaires ou à un comité d'entreprise.

70

Les assouplissements cités au **I-B-2 § 40** emportant exonération en matière d'impôt sur le revenu, l'établissement payeur n'est donc pas tenu d'opérer le prélèvement forfaitaire obligatoire prévu à l'article 117 quater du CGI, lequel constitue un simple acompte d'impôt sur le revenu.

En revanche, l'exonération n'emporte pas celle des prélèvements sociaux, qui restent dus dans les conditions de droit commun. Il en résulte que c'est pour leur montant net de prélèvements sociaux que les rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et à l'article L.225-83 du C. com abandonnées par leur bénéficiaire doivent être versées à l'organisation syndicale concernée.

3. Cas des rémunérations perçues par les administrateurs représentant l'État et versées au budget de l'État

80

Les rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et à l'article L. 225-83 du C. com perçues par les représentants désignés ou proposés par l'État siégeant au sein des organes délibérants des sociétés dans lesquelles il détient une participation et versées au budget de l'État conformément aux dispositions de l'article 4, de l'article 5 et de l'article 6 de l'ordonnance n° 2014-948 du 20 août 2014 relative à la gouvernance et aux opérations sur le capital des sociétés à participation publique ne donnent lieu à aucune imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux.

En ce qui concerne les représentants de l'État désignés en application de l'article 6 de l'ordonnance n° 2014-948 du 20 août 2014 relative à la gouvernance et aux opérations sur le capital des sociétés à participation publique et qui n'ont pas la qualité d'agents publics, la part des rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et de l'article L.225-83 du C. com qu'ils perçoivent qui n'est pas reversée au budget de l'État est en revanche soumise à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux dans les conditions de droit commun.

90

Les rémunérations visées à l'article L. 225-45 du C. com et de l'article L. 225-83 du C. com perçues par les administrateurs représentant l'État au sein des organes délibérants de sociétés de droit étranger dans lesquelles il détient des participations et versés au budget de l'État ne donnent lieu à aucune imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux en France.

II. Conséquences des règles de non-déductibilité de l'assiette de l'impôt sur les sociétés

100

Conformément aux dispositions de l'[article 210 sexies du CGI](#), les rémunérations visées à l'[article L. 225-45 du C. com](#) et à l'[article L. 225-83 du C. com](#) allouées au titre d'un exercice aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés dans une certaine limite.

En cas de dépassement de cette limite, la fraction reconnue excessive est réintégrée dans les bases de l'impôt sur les sociétés.

Pour plus de précisions sur la mesure de plafonnement prévue à l'article 210 sexies du CGI, il convient de se reporter au [BOI-IS-BASE-30-20-20](#).

110

Par ailleurs, en application du 1° du 1 de l'[article 39 du CGI](#), les rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Le plafond spécifique de déduction des rémunérations prévu par l'article 210 sexies du CGI, n'exclut pas l'application de cette condition plus générale de déductibilité des charges.

120

Ces limitations de déduction à l'impôt sur les sociétés mentionnées au **II § 100 à 110** restent sans incidence sur le régime d'imposition des rémunérations visées au [I-A § 10 à 25](#) pour leurs bénéficiaires, régi par les dispositions spécifiques de l'[article 117 bis du CGI](#). Ceux-ci sont imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers ou dans celle des traitements et salaires prévue par l'[article 79 du CGI](#) selon les règles exposées au [I-A § 10 à 25](#).

130

Du point de vue des bénéficiaires des revenus, aucun changement n'est donc apporté aux modalités d'imposition, entre leurs mains, de la fraction réintégrée dans les bénéfices sociaux imposables.