

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-10-30-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 15/07/2013

RSA - Champ d'application - Définition des revenus imposables - Traitements publics et privés - Rémunérations de certaines fonctions privées

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimilés

Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés

Titre 1 : Définition des revenus imposables

Chapitre 3 : Traitements publics et privés

Section 2 : Traitements privées

Sommaire :

I. Rémunérations versées aux dirigeants de certaines sociétés

A. Dirigeants de sociétés anonymes (SA)

1. Généralités

a. Société anonyme de type classique

b. Société anonyme « à directoire » (articles L225-57 et suivants du code de commerce)

1° Directoire

2° Conseil de surveillance

2. Régime fiscal des rémunérations versées aux dirigeants de SA

a. Société anonyme de type classique

1° Administrateurs

2° Président, directeur général, administrateur provisoirement délégué et directeurs généraux délégués

b. Société anonyme « à directoire »

1° Membres du directoire

2° Membres du conseil de surveillance

B. Dirigeants de sociétés par actions simplifiées (SAS)

1. Généralités

2. Régime fiscal des rémunérations versées aux dirigeants des SAS

C. Gérants minoritaires des sociétés à responsabilité limitée (SARL)

1. Statut des gérants des SARL

2. Régime fiscal des rémunérations des gérants minoritaires des SARL

II. Solutions diverses

A. Indemnités perçues par les assesseurs des commissions de contentieux de la Sécurité sociale et par les administrateurs des organismes de Sécurité sociale

1. Assesseurs des commissions de contentieux de la Sécurité sociale
2. Administrateurs d'organismes sociaux

B. Indemnités perçues par les administrateurs des organismes professionnels paritaires de retraite

C. Indemnités et vacations allouées aux membres du conseil supérieur de l'Agence France-Presse (AFP)

D. Indemnités et vacations allouées aux membres des diverses commissions siégeant au sein du Centre national de la cinématographie et de l'image animée (CNC)

1

Les rémunérations versées aux dirigeants de certaines sociétés (I) ainsi que diverses indemnités allouées dans le cadre de l'exercice de certaines fonctions privées (II) sont considérés comme des salaires relevant de l'article 79 du code général des impôts (CGI).

I. Rémunérations versées aux dirigeants de certaines sociétés

10

Sont exposées ci-dessous, les principales règles concernant les rémunérations des dirigeants de sociétés anonymes (SA) (A) et de société par actions simplifiées (SAS) (B) ainsi que celles des gérants minoritaires de sociétés à responsabilité (SARL) (C).

20

Par ailleurs, les rémunérations allouées aux gérants et aux associés de certaines sociétés, visées à l'article 62 du CGI, sont traitées dans le BOI-RSA-GER. .

30

De plus, un tableau récapitulatif annexé au BOI-RSA-GER-10 présente de manière synthétique les « Régimes d'imposition applicables aux rémunérations des associés et dirigeants de sociétés » .

40

En outre, en ce qui concerne :

- les remboursements, les allocations pour frais d'emploi cf. [BOI-RSA-CHAMP-20-50-10](#) ;
- et l'évaluation des avantages en nature alloués aux dirigeants sociaux cf. [BOI-RSA-BASE-20-20](#) .

S'agissant du régime fiscal des indemnité de cessation de mandat social cf. [BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#).

A. Dirigeants de sociétés anonymes (SA)

1. Généralités

50

Les sociétés anonymes peuvent, du point de vue de leur direction et de leur administration, être classées en deux catégories :

- les sociétés anonymes de type classique ;
- les sociétés anonymes « à directoire ».

a. Société anonyme de type classique

60

Les SA de type classique sont administrées par un organe collégial appelé le conseil d'administration, composé d'actionnaires ou non, personnes physiques ou morales (articles L225-17 et suivants du code de commerce),

Un salarié de la société peut être nommé administrateur si son contrat de travail correspond à un emploi effectif (direction administrative, commerciale, financière, etc.). Il ne perd pas le bénéfice de ce contrat de travail.

Certaines missions ou mandats peuvent être confiés temporairement aux administrateurs.

Simple mandataires de la société, les administrateurs sont révocables à tout moment.

70

Le conseil d'administration élit parmi ses membres un président, personne physique, qui veille au bon fonctionnement des organes sociaux. Il détermine sa rémunération.

En cas d'empêchement temporaire ou de décès du président, ses fonctions peuvent être confiées à un administrateur délégué.

Le président du conseil d'administration est révocable à tout moment.

80

Depuis la [loi n° 2001-420 du 15 mai 2011](#) relative aux nouvelles régulations économiques (NRE), la gestion courante de la société est désormais dévolue au directeur général qui peut être assisté par un ou plusieurs directeurs généraux délégués.

Le directeur général représente la société vis-à-vis des tiers.

Le directeur général, personne physique, ainsi que les directeurs délégués sont révocables à tout moment. Si la révocation est décidée sans juste motif, elle peut donner à des dommages et intérêts sauf lorsque le directeur général assume les fonctions du président du conseil d'administration.

90

Le président du conseil d'administration peut cumuler ses fonctions avec celles de directeur général.

b. Société anonyme « à directoire » (articles L225-57 et suivants du code de commerce)

1° Directoire

100

Ces sociétés sont gérées par un directoire composé de personnes physiques ayant ou non la qualité d'actionnaires.

Les membres du directoire peuvent être liés à la société par un contrat de travail pour l'exercice de fonctions distinctes de leur fonction de direction. La révocation d'un membre du directoire est sans incidence sur ce contrat de travail.

Ils sont révocables et peuvent obtenir des dommages-intérêts si la révocation n'intervient pas pour un juste motif.

110

Les membres du directoire sont nommés par le conseil de surveillance qui confère à l'un d'eux la qualité de président.

Le président du directoire représente la société dans ses rapports avec les tiers. Toutefois, les statuts peuvent habiliter le conseil de surveillance à attribuer le même pouvoir de représentation à un ou plusieurs autres membres du directoire, qui portent alors le titre de directeur général.

2° Conseil de surveillance

120

Le conseil de surveillance nomme et contrôle le directoire.

Les membres du conseil de surveillance, choisis parmi les actionnaires, sont nommés par l'assemblée générale constitutive ou par l'assemblée générale ordinaire.

Le conseil peut conférer à un ou plusieurs de ses membres tous mandats spéciaux pour un ou plusieurs objets déterminés.

Ils peuvent être révoqués à tout moment.

130

Le conseil de surveillance élit en son sein un président et un vice-président, tous deux personnes physiques.

2. Régime fiscal des rémunérations versées aux dirigeants de SA

a. Société anonyme de type classique

1° Administrateurs

140

Les administrateurs peuvent percevoir les sommes suivantes :

- en rémunération de leur activité, à titre de jetons de présence, une somme fixe annuelle ;
- des rémunérations exceptionnelles pour les missions ou mandats qui leurs sont confiés et des rétributions pour des prestations qu'ils seraient amenés à fournir à la société (conseils juridiques ou fiscaux, ingénieur-conseil, etc.).
- des rémunérations dans le cadre de leur contrat de travail antérieurement à leur nomination.

150

Les jetons de présence ordinaires pour participation aux séances du conseil d'administration sont imposés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (cf. Série "Revenus et profits du patrimoine mobilier" (RPPM)).

Les rémunérations exceptionnelles et rétributions qui peuvent être allouées aux administrateurs pour missions, mandats ou autres prestations sont retenues pour l'assiette de l'impôt sur le revenu dû par les bénéficiaires, dans la catégorie des traitements et salaires ou dans celle des bénéfices non commerciaux, suivant les conditions dans lesquelles l'activité qu'elles rémunèrent est exercée.

2° Président, directeur général, administrateur provisoirement délégué et directeurs généraux délégués

160

La rémunération de leurs fonctions de président, de directeur général, d'administrateur provisoirement délégué et de directeurs généraux délégués est assurée par :

- des jetons de présence spéciaux ;
- un traitement ;
- le cas échéant, des participations et avantages divers.

170

Les jetons de présence spéciaux pour rémunérer leur fonction ainsi que le traitement, les participations et avantages divers attribués à titre de rétribution de leurs fonctions au président du conseil d'administration, au directeur général, à l'administrateur provisoirement délégué et aux directeurs généraux délégués ont le caractère de traitement au sens de l'[article 79 du CGI](#).

Toutefois, le montant déductible des bases de l'impôt sur les sociétés (IS) des jetons de présence alloués au titre d'un exercice aux membres du conseil d'administration et du conseil de surveillance est limité forfaitairement. Cette limitation peut avoir pour effet d'exclure de la catégorie des traitements et salaires, pour les faire passer dans celle des revenus de capitaux mobiliers, tout ou partie des jetons de présence spéciaux (cf. Séries IS et RCM).

b. Société anonyme « à directoire »

1° Membres du directoire

180

La rémunération des membres du directoire comporte un traitement et, le cas échéant, des avantages divers.

190

La rémunération allouée aux membres du directoire à raison de leurs fonctions doit être considérée comme un traitement au sens de l'[article 79 du CGI](#).

En cas d'exagération, la portion réintégrée dans les bases de l'IS doit être imposée au nom du bénéficiaire dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, alors même que l'intéressé n'a pas la qualité d'actionnaire (cf. Séries IS, sur la notion d'exagération, et RCM).

Les rétributions perçues par les intéressés, pour des fonctions exercées par ailleurs dans le cadre d'un contrat de travail, ont le caractère de salaires.

2° Membres du conseil de surveillance

200

Le président et le vice-président peuvent être rémunérés pour leurs fonctions.

Ces rémunérations allouées en application des dispositions du Code de commerce relèvent du régime fiscal des revenus de capitaux mobiliers (RM Bourguine, n° 8889, JO Déb. Sénat, 12 avril 1990, p. 780 et RM Labbé, n° 14652, JO Déb. AN, 5 mars 1990, p. 996) (cf. Série RCM).

210

En outre, les membres du conseil de surveillance peuvent percevoir, comme les membres du conseil d'administration des sociétés de type classique :

- des jetons de présence : imposés au nom des bénéficiaires dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (cf. série "Revenus et profits du patrimoine mobilier" (RPPM)) ;
- des rémunérations exceptionnelles pour mandats ou missions : retenues pour l'assiette de l'impôt dû par les bénéficiaires, soit dans la catégorie des traitements et salaires, soit dans celle des bénéfices non commerciaux, suivant les conditions dans lesquelles l'activité qu'elles rémunèrent est exercée.

B. Dirigeants de sociétés par actions simplifiées (SAS)

1. Généralités

220

La [loi n° 94-1 du 3 janvier 1994](#) a institué une autre forme de société commerciale : la société par actions simplifiée (SAS). Les dispositions qui la régissent sont insérées au [chapitre IV du titre 1er de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966](#) sur les sociétés commerciales consacré aux SAS.

230

La SAS peut être constituée par une ou plusieurs personnes physiques ou morales.

Si elle ne comprend qu'un seul associé, il s'agit alors d'une société par actions simplifiée unipersonnelle (SASU).

240

Les statuts fixent librement les conditions dans lesquelles la société est dirigée.

250

La société est représentée à l'égard des tiers par un président désigné dans les conditions définies par les statuts.

Le président, qui peut être une personne physique ou morale, est investi des pouvoirs de représentation les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société dans la limite de l'objet social.

2. Régime fiscal des rémunérations versées aux dirigeants des SAS

260

Les règles applicables à la SA en matière de rémunérations de dirigeants sont transposables à la SAS.

C. Gérants minoritaires des sociétés à responsabilité limitée (SARL)

1. Statut des gérants des SARL

270

En application des [articles L223-18 et suivants du Code de commerce](#) les gérants de SARL sont des personnes physiques, nommées par les associés dans les statuts ou dans un acte postérieur.

Sous certaines conditions, le gérant peut être titulaire d'un contrat de travail pour des fonctions distinctes qu'il exerce effectivement par ailleurs dans la société.

Le gérant est révocable par décision des associés représentant plus de la moitié des parts sociales à moins que les statuts prévoient une majorité plus forte. Si la révocation est décidée sans juste motif, elle peut donner lieu à des dommages-intérêts.

2. Régime fiscal des rémunérations des gérants minoritaires des SARL

280

L'ensemble de la rémunération allouée aux gérants minoritaires des SARL pour leur fonction (appointements fixes, participations, jetons de présence, etc.) doit être considéré comme un traitement entrant dans les prévisions de l'[article 79 du CGI](#).

Remarque 1 : Peu importe que les gérants minoritaires soient associés ou non associés.

Remarque 2 : Les dividendes, que les gérants associés minoritaires ou majoritaires perçoivent, relèvent de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers cf. Série RCM.

Remarque 3 : Le régime fiscal des rémunérations des gérants majoritaires des SARL prévu à l'[article 62 du CGI](#) est exposé à la Série RSA-GER.

II. Solutions diverses

A. Indemnités perçues par les assesseurs des commissions de contentieux de la Sécurité sociale et par les administrateurs des organismes de Sécurité sociale

1. Assesseurs des commissions de contentieux de la Sécurité sociale

290

Les assesseurs représentant les travailleurs salariés ou les employeurs ou travailleurs indépendants au sein des commissions de première instance de la Sécurité sociale, des commissions régionales du contentieux technique et de la commission nationale technique ont droit :

- à une indemnité de vacation ;
- à une indemnité compensatrice pour perte de salaire ou de gain ;
- éventuellement, et s'ils le requièrent, au remboursement de leurs frais de déplacement et de séjour.

Il y a lieu de considérer que les indemnités servies aux intéressés revêtent, eu égard aux modalités de rémunération et aux conditions d'exercice de la fonction, le caractère d'indemnités à forme de traitement. À ce titre, elles entrent dans les prévisions de l'[article 79 du CGI](#).

2. Administrateurs d'organismes sociaux

300

Les administrateurs des caisses d'assurance maladie-maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles (CANAM) perçoivent les indemnités suivantes :

- indemnité pour préparation de réunion ;
- indemnité compensatrice pour perte de gain ;
- indemnité de frais de transport, de frais de séjour ;
- indemnité forfaitaire représentative de frais.

Les vacances ou indemnités pour perte de gain ou de salaire et les indemnités pour préparation de réunion constituent, pour les bénéficiaires, un élément de leur revenu, entrant dans les prévisions de l'[article 79 du CGI](#), et sont taxables comme un salaire.

310

En revanche, compte tenu des conditions dans lesquelles ils sont fixés et de leur montant, les remboursements et indemnités pour frais de transport et de séjour ainsi que l'indemnité forfaitaire représentative de frais peuvent bénéficier, sous certaines conditions, de l'exonération d'impôt sur le revenu et de taxe sur les salaires prévue au 1° de l'[article 81 du CGI](#) et l'[article 51 de l'annexe III audit code](#), les administrateurs n'étant pas regardés comme des dirigeants au sens de l'[article 80 ter du même code](#) (sur les remboursements, les allocations pour frais d'emploi (cf. [BOI-RSA-CHAMP-20-50-10](#))).

Ces dispositions s'appliquent aux administrateurs :

- de la CANAM (caisse nationale d'assurance maladie et maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles) ;
- des caisses mutuelles régionales (CMR) d'assurance maladie et maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles, relevant de la CANAM ;
- de la Sécurité sociale ;
- de la Mutualité sociale agricole (MSA) ;
- des caisses dépendant des organisations autonomes qui gèrent le régime d'assurance vieillesse des non-salariés ;
- du régime social des travailleurs indépendants (RSI).

Tous ces remboursements et indemnités doivent être mentionnés sur la [déclaration de salaires DADS -U 1](#) que ces organismes sont tenus de produire chaque année en application de l'[article 87 du CGI](#).

B. Indemnités perçues par les administrateurs des organismes professionnels paritaires de retraite

320

Les indemnités perçues par les administrateurs des organismes professionnels paritaires appelés à gérer les institutions de retraite ont, eu égard aux modalités de la rémunération et aux conditions d'exercice de la fonction, le caractère d'indemnités à forme de traitement. À ce titre, elles entrent dans les prévisions de l'article 79 du CGI et sont passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.

C. Indemnités et vacations allouées aux membres du conseil supérieur de l'Agence France-Presse (AFP)

330

Les indemnités et vacations qui sont servies au président et aux membres du conseil supérieur de l'Agence France-Presse (AFP) ainsi qu'aux rapporteurs, au secrétaire général et aux agents du secrétariat du conseil doivent, eu égard aux conditions dans lesquelles elles sont allouées, être soumises à l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.

D. Indemnités et vacations allouées aux membres des diverses commissions siégeant au sein du Centre national de la cinématographie et de l'image animée (CNC)

340

Les sommes allouées aux présidents et aux membres des diverses commissions siégeant au sein du Centre national de la cinématographie et de l'image animée (CNC) ont le caractère de revenus passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.