RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-150-20-04/04/2018
Date de publication : 04/04/2018
Date de fin de publication : 05/06/2019

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi - Détermination du crédit d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Réductions et crédits d'impôt
Titre 1 : Crédits d'impôt
Chapitre 15 : Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi
Section 2 : Détermination du crédit d'impôt

Sommaire :

I. Assiette
A. Plafond d'éligibilité : rémunérations n'excédant pas 2,5 SMIC
1. Règles générales
a. Valeur du SMIC à prendre en compte, variation en cours d'année
b. Prise en compte des heures complémentaires et supplémentaires
2. Cas particuliers
a. Salariés à temps partiel, affectés en partie à des activités imposées, ou salariés d'établissements publics, de collectivités territoriales ou d'organismes sans but lucratif affectés en partie à des activités lucratives imposées
b. Salariés pour lesquels l'employeur cotise obligatoirement à une caisse de congés payés
c. Salariés entrant dans le champ d'un dispositif d'heures d'équivalence
d. Salariés non mensualisés
e. Salariés non rémunérés selon une durée de travail
f. Travail temporaire
g. Salariés en contrat à durée déterminée (CDD) : cas de succession de CDD ou de CDD transformé en CDI
h. Absences, entrées et sorties en cours d'année
1° Entrées et sorties en cours d'année
2° Salariés mensualisés absents pendant une certaine période sans maintien ou avec maintien partiel de salaire
B. Rémunérations prises en compte
1. Rémunérations définies à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale

2. Précisions
a. Frais professionnels
b. Primes liées à l'intéressement et à la participation
c. Assiettes forfaitaires
d. Rappels de salaire
3. Rémunérations versées au cours de l'année civile régulièrement déclarées et déductibles du résultat imposable
II. Taux
A. Taux de droit commun
B. Taux majoré applicable aux rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans les départements d'outre-mer
1. Taux majoré applicable
2. Encadrement communautaire

I. Assiette

1

Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi est assis sur les rémunérations que les entreprises versent à leurs salariés au cours de l'année civile qui n'excèdent pas 2 fois et demie le SMIC calculé sur la base de la durée légale de travail, augmentée le cas échéant des heures complémentaires ou supplémentaires de travail, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.

Dès lors que la rémunération annuelle d'un salarié dépasse ce plafond, elle est exclue, pour sa totalité, de l'assiette du crédit d'impôt.

Remarque : Le montant du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, du plafond d'éligibilité et de l'assiette est arrondi à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

A. Plafond d'éligibilité : rémunérations n'excédant pas 2,5 SMIC

1. Règles générales

10

Pour être prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt, les rémunérations annuelles ne doivent pas excéder 2,5 SMIC calculés pour un an sur la base de la durée légale du travail. Le nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires éventuellement réalisées, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu, est rajouté à cette durée légale.

Ainsi, pour un salarié employé à temps plein, présent toute l'année au sein de l'entreprise, qui effectue 35 heures par semaine, le plafond est déterminé de la manière suivante :

- 2,5 x SMIC horaire x (1 820 heures + nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires) ? rémunération annuelle totale ;

ou pour un salarié employé à temps plein, présent toute l'année au sein de l'entreprise, qui effectue 35 heures par semaine (soit 151,67 heures pour un mois), le plafond est déterminé de la manière suivante :

- 2,5 x SMIC horaire x [(12 x 151,67) + nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires] ? rémunération annuelle totale.

Remarque: Les salariés peuvent disposer d'une durée légale de travail décomptée annuellement en jours. Dans ce cas, le forfait correspondant à la durée légale du travail est de 218 jours.

Le temps de travail pris en compte est le temps de travail effectif, c'est-à-dire toute la période pendant laquelle le salarié est à la disposition de l'employeur, dans l'obligation de se conformer à ses directives sans pouvoir se consacrer librement à ses occupations personnelles. S'ils répondent à ces critères, les temps de restauration et de pause sont considérés comme temps de travail effectif.

a. Valeur du SMIC à prendre en compte, variation en cours d'année

20

La valeur annuelle du SMIC est égale à 1 820 fois le SMIC horaire en vigueur au 1er janvier de l'année considérée ou à la somme de 12 fois le SMIC mensuel (calculé sur la base de 52/12ème et de 35 fois la valeur horaire du SMIC). A titre de tolérance, lorsque l'employeur rémunère mensuellement ses salariés sur la base de 151,67 heures (et non exactement sur 35 x 52/12), le SMIC annuel pris en compte pour le calcul du plafond peut être établi sur la base de 12 fois cette valeur (circulaire n° DSS/SD5B/2015/99 du 1er janvier 2015 p.6).

Si un des paramètres de détermination du montant annuel du salaire minimum de croissance à prendre en compte évolue en cours d'année, sa valeur annuelle est égale à la somme des valeurs déterminées pour les périodes antérieure et postérieure à l'évolution.

Ainsi, en cas de revalorisation du SMIC en cours d'année, le plafond des 2,5 SMIC sera apprécié pour les deux périodes.

Exemple : Dans l'hypothèse où la valeur du SMIC horaire passe de 9,40 € à 9,43 € à compter du 1er juillet de l'année N, sa valeur annuelle devra être calculée comme suit : 9,40 € x 6 mois x 151,67 heures + 9,43 € x 6 mois x 151,67 heures.

b. Prise en compte des heures complémentaires et supplémentaires

30

Les heures complémentaires et supplémentaires prises en compte pour le calcul du plafond du crédit d'impôt sont les mêmes que celles prises en compte pour la majoration du SMIC pour le calcul de la réduction générale des cotisations patronales.

Une heure supplémentaire ou complémentaire est comptée pour 1 (et non pour 1,25) pour le calcul du plafond de 2,5 SMIC sous réserve qu'elle soit rémunérée au moins comme une heure normale.

Si le salarié est éligible au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, la rémunération versée au titre de cette heure supplémentaire est incluse dans l'assiette du crédit d'impôt, indépendamment du

fait qu'elle soit rémunérée autant ou plus qu'une heure normale.

Exemple 1 : Un salarié est payé sur la base horaire de 2,4 SMIC. Il effectue 33 heures supplémentaires cumulées sur l'année, dont la rémunération est majorée de 25 %. Il ne perçoit aucun autre élément de rémunération. Pour déterminer si la rémunération versée à ce salarié est éligible au crédit d'impôt, il convient de comparer :

1/ la rémunération totale comprenant les heures complémentaires et supplémentaires avec majoration ;

2/ au plafond de 2,5 SMIC calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail augmentée du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires comptant chacune pour une heure normale,

soit :

1/ rémunération totale (1) : (2,4 x 1 820 x 9,43)+ (2,4 x 33 x 9,43 x 125 %) = 42 123,81 €.

Remarque 1 : Le SMIC annuel est égal à 1 820 fois le SMIC horaire.

Remarque 2 : 9,43 € est la valeur du SMIC horaire brut à la date du 01/01/2013 ;

La valeur du SMIC horaire brut à la date du 01/01/2015 est de 9,61 €.

2/ plafond de 2,5 SMIC + heures complémentaires ou supplémentaires hors majorations (2) : 2,5 x [(1 820 x 9,43) + (33 x 9,43)] = 43 684 €.

Dans cet exemple, la condition tenant au plafond prévu au II de l'article 244 quater C du CGI est respectée : (1) ? (2).

L'assiette du crédit d'impôt est constituée de la rémunération totale comprenant les heures complémentaires ou supplémentaires majorées, comme suit :

(2,4 x 1 820 x 9,43) + (2,4 x 33 x 9,43 x 125 %) = 42 124 €.

Exemple 2 : Un salarié est payé 2,4 SMIC sur une base annuelle de 218 jours de travail. Il effectue 2 jours de travail supplémentaires sur l'année, dont la rémunération est majorée de 25 %.

Il convient pour l'appréciation du plafond de 2,5 SMIC, de convertir ces 2 jours de travail en volume d'heures supplémentaires par application de la formule suivante : X jours de travail réalisés au-delà de 218 jours x 7 = volume d'heures supplémentaires :

1/ rémunération totale (1) : (2,4 x 1 820 x 9,43) + (2,4 x 7 x 2 x 9,43 x 125 %) = 41 586,30 € ;

2/ plafond de 2,5 SMIC + heures complémentaires ou supplémentaires hors majorations (2) : 2,5 x [(1 820 x 9,43) + (7 x 2 x 9,43)] = 43 237€.

Dans cet exemple, la condition tenant au plafond prévu au II de l'article 244 quater C est respectée : (1) ? (2).

L'assiette du crédit d'impôt est constituée de la rémunération totale comprenant les heures complémentaires ou supplémentaires majorées, soit 41 586 €.

40

Lorsque la durée du travail a une base conventionnelle qui diffère de la durée légale, deux cas peuvent se présenter. Lorsque cette durée est supérieure à la durée légale, les heures dépassant la durée légale sont considérées comme des heures supplémentaires pour le calcul du plafond de 2,5 SMIC : en cas d'absence au cours de l'année, les règles prévues au I-A-2-h § 105 s'appliquent. Lorsque cette durée est inférieure, ce sont les règles décrites au **I-A-2-a § 50** qui s'appliquent.

2. Cas particuliers

a. Salariés à temps partiel, affectés en partie à des activités imposées, ou salariés d'établissements publics, de collectivités territoriales ou d'organismes sans but lucratif affectés en partie à des activités lucratives imposées

50

Pour les salariés travaillant à temps partiel ou affectés en partie à des activités imposées (BOI-BIC-RICI-10-150-10 au I-A § 30 et au I-C § 50), le montant du salaire minimum de croissance est corrigé à proportion de la durée de travail inscrite à leur contrat de travail au titre de la période où ils sont présents dans l'entreprise ou affectés à des activités imposées, et rapportée à celle correspondant à la durée légale du travail.

Remarque : En application de l'article 20 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, les établissements publics, les collectivités territoriales et les organismes sans but lucratif peuvent bénéficier du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre des rémunérations versées à leurs salariés affectés à des activités lucratives (BOI-BIC-RICI-10-150-10 au I-A § 30).

Exemple 1 : Salarié travaillant à temps partiel à hauteur de 80 %.

Le plafond de 2,5 SMIC est égal à : 2,5 x 1 820 x 9,43 € x 80 % = 34 325,20 € arrondi à 34 325 € auquel se compare la rémunération totale du salarié.

Exemple 2 : Salarié soumis à une durée conventionnelle de 32 heures hebdomadaires.

Le SMIC mensuel est corrigé du rapport 32/35,

soit 1 430,22 € x 32/35 = 1 307,63 €.

Remarque : 1 430, 22 € correspond au montant du SMIC mensuel au 01/01/2013.

Soit un plafond annuel de 2,5 SMIC égal à : 1 307,63 € x 12 x 2,5 = 39 228,90 € arrondi à 39 229 € auquel se compare la rémunération totale du salarié.

Exemple 3 : Salarié travaillant à temps partiel à hauteur de 32 heures dans une entreprise où le temps plein est de 34 h.

Le plafond de 2,5 SMIC est égal à: 2,5 x (1 820 x 9,43 x 32/35) = 39 228,8 € arrondi à 39 229 €.

Exemple 4 : Calcul du plafond pour un salarié à temps partiel effectuant des heures supplémentaires ou complémentaires.

Soit un salarié à temps partiel rémunéré toute l'année sur la base de 22 heures dans une entreprise pratiquant la durée légale de travail (35 heures par semaine). Ce salarié a réalisé 2 heures complémentaires au cours de l'année.

Le plafond de 2,5 SMIC est déterminé comme suit :

2,5 x [(1 820 x 9,43 x 22/35) + (9,43 x 2)] = 27 017 €.

Exemple 5 : Salarié à la fois à temps partiel et affecté à des activités partiellement imposées.

Pour les salariés affectés en partie à des activités imposées, le plafond ainsi calculé est comparé avec la rémunération correspondant à l'activité imposée. Ainsi, pour un salarié à la fois à temps partiel (80 %) et affecté à des activités imposées pour 30 % de son temps de travail, le plafond est déterminé comme suit :

2,5 x 1 820 x 9,43 x 80 % x 30 % = 10 297,56 € arrondi à 10 298 €.

La rémunération à comparer à ce plafond est de :

montant total de la rémunération annuelle x 30 %.

Exemple 6 : Salarié à temps partiel en forfait-jours.

Pour un salarié travaillant à temps partiel en forfait-jours, 200 jours au lieu de 218 jours, le SMIC annuel est corrigé du rapport 200/218, soit :

2,5 x 1820 x 9,43 x 200/218 = 39 363,76 € arrondi à 39 364 € auquel se compare la rémunération du salarié.

Exemple 7 : Salarié d'un établissement public affecté à des activités lucratives imposées et des activités non lucratives.

Pour les salariés d'établissements publics, de collectivités territoriales ou d'organismes sans but lucratif, affectés en partie à des activités lucratives imposées, le plafond ainsi calculé est comparé avec la rémunération correspondant à l'activité lucrative imposée. Ainsi, pour un salarié affecté à des activités lucratives imposées pour 60 % de son temps de travail, le plafond est déterminé comme suit :

2,5 x 1820 x 9,43 x 60 % = 25 743,90 € arrondi à 25 744 €.

La rémunération à comparer à ce plafond est de :

montant total de la rémunération annuelle x 60 %.

b. Salariés pour lesquels l'employeur cotise obligatoirement à une caisse de congés payés

55

Pour les salariés des professions pour lesquelles le paiement des congés et des charges sur les indemnités de congés est mutualisé entre les employeurs affiliés obligatoirement aux caisses de compensation prévues à l'article L. 3141-32 du code du travail (secteurs du BTP, transport, spectacles et dockers), le crédit d'impôt est calculé selon les modalités de calcul énoncées dans la présente section. Le montant du crédit d'impôt résultant de ce calcul est ensuite majoré du rapport 100/90, par référence à la valeur fixée au IV de l'article D. 241-10 du code de la sécurité sociale (CSS) pour la réduction "Fillon".

c. Salariés entrant dans le champ d'un dispositif d'heures d'équivalence

60

Une durée équivalente à la durée légale peut être instituée par décret dans des professions et pour des emplois déterminés. Lorsque les heures d'équivalence effectuées font l'objet d'une rémunération au moins égale à celle d'une heure normale, le montant mensuel du SMIC est corrigé à proportion de la durée de travail inscrite au contrat du salarié rapportée à la durée légale.

Exemple : Pour un salarié du secteur du transport routier de marchandises pour lequel la durée d'équivalence hebdomadaire est de 39 heures (conducteurs « courtes distances »), le montant mensuel du SMIC est corrigé par le rapport 39/35.

En revanche, lorsqu'un coefficient de conversion est utilisé pour la rémunération des heures d'équivalence, le montant mensuel du SMIC ne fait l'objet d'aucun ajustement.

d. Salariés non mensualisés

70

Pour les salariés hors du champ de la mensualisation prévue à l'article L. 3242-1 du code du travail, le montant du SMIC est corrigé en fonction du rapport entre l'horaire de travail prévu au contrat du salarié (hors heures supplémentaires et complémentaires mais y compris jours fériés ou périodes de congés intervenant pendant le contrat le cas échéant) et 1 820.

e. Salariés non rémunérés selon une durée de travail

75

Pour la détermination du SMIC au titre des salariés non rémunérés selon une durée de travail (salariés rémunérés à la tâche, au rendement, à la pige, etc.), l'employeur est tenu de déterminer un nombre de jours de travail auquel se rapporte la rémunération versée. Il convient ensuite d'appliquer au montant annuel du SMIC le rapport entre la durée de travail du salarié (nombre de jours par la

durée journalière légale du travail) et la durée légale annuelle du travail.

Exemple : Un ouvrier à la tâche est rémunéré 2 400 € à l'occasion d'un travail commandé sur le premier trimestre 2013. Cette période de travail correspond à 63 jours. Le plafond de 2,5 SMIC est ainsi déterminé : (2,5 x 9,43 x 1 820) x 441/1 820 = 10 397 €. Sa rémunération est donc éligible au crédit d'impôt.

f. Travail temporaire

80

Pour les contrats de travail temporaire, le plafond du crédit d'impôt se calcule mission par mission.

Exemple : Un salarié intérimaire effectue au cours du mois une mission dont la durée est de 48 heures. Le montant du SMIC à prendre en compte est de 48 x 9,43 € = 452,64 €. Soit un plafond correspondant de 2,5 SMIC égal à : 452,64 € x 2,5 = 1 131,60 € arrondi à 1 132 €.

90

En revanche, lorsqu'une mission est renouvelée, le plafond est calculé pour l'ensemble de la période couverte du début de la mission jusqu'à l'échéance du renouvellement.

Lorsqu'une mission débute au cours d'une année civile pour se terminer l'année suivante, le calcul du crédit d'impôt est effectué pour la part de la rémunération versée chaque année.

g. Salariés en contrat à durée déterminée (CDD) : cas de succession de CDD ou de CDD transformé en CDI

100

Deux cas doivent être distingués :

- si le salarié est embauché au titre de plusieurs CDD entrecoupés de périodes "hors contrat", le crédit d'impôt se calcule contrat par contrat ;

- si le CDD est renouvelé ou transformé en CDI, le crédit d'impôt se calcule sur l'ensemble de la période (jusqu'à échéance du CDD le cas échéant).

En cas de poursuite du contrat sur l'année suivante, le calcul est effectué pour la part de la rémunération versée chaque année.

h. Absences, entrées et sorties en cours d'année

105

Pour les salariés entrant dans le champ de la mensualisation, les règles applicables en cas d'arrivée ou départ en cours d'année, de suspension du contrat de travail sans maintien ou maintien partiel de la rémunération, et pour les salariés n'entrant pas dans le champ de la mensualisation, en cas de

suspension avec maintien partiel de la rémunération sont uniformisées en se fondant sur ce qui est pratiqué en paye.

Ainsi, dans ces cas, la valeur du SMIC portée au numérateur de la formule est affectée, pour la fraction du SMIC correspondant au mois de l'absence, du rapport entre le salaire versé ledit mois au salarié et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent après déduction, pour la détermination de ces deux salaires, des éléments de rémunération dont le montant n'est pas proratisé pour tenir compte de l'absence.

Ne sont donc pris en compte, dans la comparaison entre salaire versé et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent, que les éléments pris en compte pour le calcul de la retenue sur salaire liée à cette absence (circulaire n° DSS/SD5B/2015/99 du 1er janvier 2015 - annexe 2).

1° Entrées et sorties en cours d'année

110

Dans le cas d'entrées et sorties en cours d'année, il n'est tenu compte que du mois couvert par le salarié, et pour les mois incomplets il y a lieu d'ajuster la valeur mensuelle du SMIC, comme précisé dans les exemples suivants.

Exemple 1 : Un salarié est embauché à compter du 1er février. Le montant annuel du SMIC est retenu pour 11 mois : soit 1820 x 9,43 x 11/12=15 732,38 €. Soit un plafond de 2,5 SMIC égal à : 15 732,38 € x 2,5 = 39 330,95 € arrondi à 39 331 €.

Exemple 2 : Un salarié est embauché à compter du 11 février et perçoit une rémunération de 1 736 € au titre de sa paye du mois de février. Pour le reste de l'année, il est rémunéré 2 860 € par mois. Il convient pour le calcul du crédit d'impôt, de réaliser un prorata du SMIC en fonction de la rémunération versée sur celle versée pour un mois complet. Le montant du SMIC est ainsi corrigé du rapport 1 736/2 860. Le montant du SMIC annuel à retenir est: [(9,43 x 151,67) x 1 736/2 860] + [(9,43 x 1 820) x 10/12]= 15 170,31 €. Soit un plafond de 2,5 SMIC égal à 15 170,31 x 2,5 = 37 925,79 € arrondi à 37 926 €.

2° Salariés mensualisés absents pendant une certaine période sans maintien ou avec maintien partiel de salaire

120

Pour les salariés (mensualisés ou non) qui sont absents avec paiement partiel de la rémunération, la fraction du SMIC correspondant au mois où est constatée l'absence, est corrigée à due proportion du pourcentage de la rémunération demeurée à la charge de l'employeur et soumise à cotisations.

Ce pourcentage est ainsi déterminé : [montant de la rémunération versée] / [rémunération qui aurait été versée si le contrat de travail avait continué à être exécuté].

Il n'est pas tenu compte des éléments de rémunération non affectés par l'absence.

Exemple :

Un salarié est rémunéré 1 735 € par mois. Il est absent pendant 3 jours au cours du mois.

Sa rémunération est diminuée de 158 € au cours de ce même mois. Il perçoit également une prime de performance de 150 € qui n'est pas affectée par son absence.

La valeur du SMIC mensuel sera corrigée du rapport (1 735 - 158) / 1 735.

Remarque : En cas de suspension du contrat de travail avec paiement intégral de la rémunération brute du salarié, le calcul de la rémunération est effectué comme s'il n'y avait pas eu d'absence.

B. Rémunérations prises en compte

130

La rémunération des salariés qui respecte le plafond défini au I-A § 10 et suivants est prise en compte pour sa totalité dans la base de calcul du crédit d'impôt dans les conditions précisées au **I-B § 130 et suivants**.

140

En application du premier alinéa du II de l'article 244 quater C du CGI, les rémunérations prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt sont les rémunérations brutes qui sont définies à l'article L. 242-1 du CSS.

Indépendamment du régime social auquel est affilié le salarié ouvrant droit au crédit d'impôt, l'article désigne les éléments qui doivent être pris en compte pour le calcul de sa rémunération.

1. Rémunérations définies à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale

150

La rémunération prise en compte pour l'assiette du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi est la rémunération brute versée au salarié au cours de l'année et soumise à cotisations de sécurité sociale au sens de l'article L. 242-1 du CSS.

Sont considérées comme rémunérations, les sommes versées aux salariés en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire.

160

Sont également prises en compte les rémunérations des heures supplémentaires et complémentaires, y compris les majorations auxquelles elles donnent droit.

2. Précisions

a. Frais professionnels

170

La rémunération prise en compte dans l'assiette du crédit d'impôt exclut les frais professionnels tels que définis par l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

Pour les professions qui appliquent une déduction forfaitaire pour frais professionnels, l'assiette du crédit d'impôt est constituée de la rémunération versée après application de cette déduction.

En cas de cumul entre l'option pour la déduction forfaitaire spécifique et le paiement de sommes versées pour rembourser des frais professionnels dans les conditions fixées par l'arrêté du 20 décembre 2002, ces remboursements, dans la mesure où ils donnent lieu à cotisations sociales, sont réintégrés dans l'assiette du crédit d'impôt.

Exemple : Un salarié à temps plein est payé 1,8 SMIC, soit 2 574,40 € par mois et son employeur bénéficie d'une déduction forfaitaire spécifique au taux de 10 %. Le salarié obtient également un remboursement mensuel de frais professionnels d'un montant de 100 €.

La rémunération à comparer à 2,5 SMIC est déterminée comme suit :

(2 574,40 € + 100 €) x 90% = 2 406,96 € par mois soit 28 883,52 € annuels (2 406,96 x 12)

Cette rémunération est prise en compte dans l'assiette du crédit d'impôt, car elle est inférieure au plafond annuel de 2,5 SMIC, soit 42 907 €.

L'assiette du crédit d'impôt est constituée de la rémunération versée après application de la déduction soit 28 884 €.

b. Primes liées à l’intéressement et à la participation

180

Les primes liées à l’intéressement des salariés aux résultats de l’entreprise ainsi que les primes liées à la participation des salariés aux résultats de l’entreprise ne sont pas incluses dans l’assiette du crédit d'impôt. Il en va de même des gains acquis dans le cadre des dispositifs d'actionnariat salarié.

c. Assiettes forfaitaires

190

Des assiettes forfaitaires ou *ad hoc* s'appliquent à certaines catégories de salariés (apprentis, formateurs occasionnels, personnes travaillant dans un centre de vacances et de loisirs pour mineurs, porteurs de presse, etc.) pour le calcul des cotisations sociales.

Pour ces salariés, il convient de prendre la rémunération brute réelle figurant sur le bulletin de paye.

d. Rappels de salaire

195

Dans le cas où la rémunération d'un mois est versée au cours du mois suivant en raison d'une erreur dans l'établissement de la paie, si cette situation est avérée, notamment par la mention « rappel de salaire » sur le bulletin de paye, le mois régularisé ultérieurement peut être reconstitué pour le calcul du crédit d'impôt.

Par ailleurs, si des rappels de salaire font l'objet de versements postérieurs au départ du salarié d'une entreprise, ces montants devront être réintégrés à la rémunération prise en compte pour le calcul du crédit d'impôt au titre de l'année à laquelle se rapportent les rappels de salaires.

Remarque : Les rappels de salaires ordonnés par décision de justice sont rattachés aux périodes d'emploi auxquelles ils se rapportent, comme pour le calcul des cotisations.

3. Rémunérations versées au cours de l'année civile régulièrement déclarées et déductibles du résultat imposable

200

Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi est calculé, pour l'ensemble de l'année, sur les rémunérations versées au titre de l'année civile, quelle que soit la date de clôture des exercices et quelle que soit leur durée.

Exemple : Une société soumise à l'impôt sur les sociétés, dont les exercices sont ouverts du 1er avril au 31 mars, a versé 100 k€ de rémunérations brutes au cours de l'exercice clos le 31 mars N+1, étant précisé que :

- elle a versé 18 k€ de rémunérations pour la période du 01/01/N au 31/03/N (soit sur le précédent exercice) ;

- elle a versé 80 k€ de rémunérations pour la période du 01/04/N au 31/12/N ;

- elle a comptabilisé une prime de fin d'année en décembre N d'un montant de 2 k€ qui sera versée en janvier N+1.

Le montant des rémunérations éligibles au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, au titre de l'année N, est de 98 k€ (80 k€ + 18 k€). En effet, la prime de fin d'année versée en janvier N+1, et les autres rémunérations versées du 01/01/N+1 au 31/03/N+1 seront prises en compte au titre du crédit d'impôt N+1.

Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi calculé au titre des rémunérations versées en N sera liquidé sur la déclaration de crédit d'impôt afférente à l'exercice clos le 31 mars N+1.

205

Par exception, pour les entreprises ayant 9 salariés au plus qui pratiquent le décalage de la paie avec rattachement en application de l'article R. 243-6 du CSS, le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi est calculé sur les rémunérations se rapportant à la période d'emploi correspondant à l'année civile et non sur les rémunérations versées pendant cette année civile.

En 2018, ces entreprises doivent continuer à calculer le CICE sur les rémunérations se rapportant à la période d'emploi correspondant à l'année civile.

Exemple : Une société de 7 salariés pratique le décalage de la paie avec rattachement.

Elle a versé au cours de l'année N à l'un de ses salariés une rémunération de 24 000 € (2 000 € x 12) dont le salaire de 2 000 € versé en janvier N pour la période d'emploi de décembre N-1.Elle verse le salaire de décembre N, soit 2 100 €, en janvier N+1.Le montant des rémunérations éligibles au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre de l'année N est de 24 100 € (22 000 € + 2 100 €). En effet, le salaire de décembre N-1 (2 000 €) versé en janvier N n'entre pas dans l'assiette du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi.

En revanche, le salaire de décembre N (2 100 €) sera pris en compte au titre du crédit d'impôt N.

210

Pour être éligibles au crédit d'impôt, les rémunérations versées doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur bénéfices dans les conditions de droit commun. Ainsi, les rémunérations ouvrant droit au crédit d'impôt doivent avoir le caractère de charges, être exposées dans l'intérêt de l'exploitation, être régulièrement comptabilisées et appuyées de pièces justificatives. Elles doivent correspondre à un travail effectif et ne doivent pas être excessives eu égard à l'importance du service rendu (CGI, art. 39, 1-1°-al. 2 et BOI-BIC-CHG-40-40-10). Compte tenu des règles de territorialité de l'imposition des bénéfices, elles doivent être rattachées à l'exploitation d'un établissement stable en France.

Enfin, les rémunérations versées doivent avoir été régulièrement déclarées auprès des organismes de sécurité sociale.

220

Ainsi, la rémunération du conjoint de l'exploitant visée à l'article 154 du CGI est prise en compte dans l'assiette du crédit d'impôt dans la limite du plafond prévu à ce même article (17 500 € pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016), lorsque l'exploitant n'est pas adhérent d'un centre de gestion agréé ou d'une association de gestion agréée. Le plafond de 2,5 SMIC prévu au I-A-1 §10 est en revanche apprécié par rapport à la rémunération totale.

II. Taux

230

Pour le calcul du crédit d'impôt, le taux est appliqué à la rémunération totale versée aux salariés, dès lors qu'elle remplit l'ensemble des conditions rappelées au I-B § 130.

A. Taux de droit commun

240

Au titre de la première année d'application du dispositif, le taux du crédit d'impôt portant sur les rémunérations versées en 2013 est de 4 % (loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances

rectificative pour 2012, art. 66, III-B).

Pour les rémunérations versées en 2014, 2015 et 2016, le taux applicable est de 6 %. Pour les rémunérations versées en 2017, le taux applicable est de 7 %.

Pour les rémunérations versées à compter du 1er janvier 2018, le taux du crédit d'impôt est de 6 % (CGI, art. 244 quater C, III et loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, art. 86).

B. Taux majoré applicable aux rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans les départements d'outre-mer

1. Taux majoré applicable

250

Le taux applicable au titre des rémunérations versées aux salariés affectés à des exploitations situées dans les départements d'outre-mer (DOM) est porté à :

- 7,5 % pour les rémunérations versées en 2015 ;

- 9 % pour les rémunérations versées en 2016, 2017 et 2018.

Remarque 1 : Le taux majoré au titre des rémunérations versées aux salariés affectés à des exploitations situées dans les DOM a été institué par l'article 65 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

Remarque 2 : Peuvent bénéficier de ce taux, les exploitations situées en Guadeloupe, Guyane, Martinique, à Mayotte et à la Réunion.

2. Encadrement communautaire

260

Le bénéfice du taux majoré du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre des rémunérations versées aux salariés affectés à des exploitations situées dans les départements d'outre-mer (DOM) constitue une aide d'État au sens de l'article 107-1 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) (JO C 202 du 7.6.2016).

Le bénéfice de ce taux majoré est subordonné au respect de l'article 15 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité (RGEC) (loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, art. 65-II et loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016, art. 111, 4°).

Conformément à la décision D (2015) 022701 du 10 mars 2015 de la Commission européenne, le taux majoré du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi en faveur des entreprises exploitées

dans les départements d'outre-mer s'applique à tous les secteurs économiques des régions ultrapériphériques, y compris aux secteurs mentionnés au 3 de l'article 1er (pêche, aquaculture, production agricole primaire, transformation et commercialisation de produits agricoles dans certains cas) et au a de l'article 13 du RGEC (sidérurgie, charbon, construction navale, fibres synthétiques, transport et infrastructures correspondantes, production et distribution d'énergie, infrastructures énergétiques).

Remarque : Pour les entreprises relevant des secteurs d'activité mentionnés au 3 de l'article 1er et au a de l'article 13 du RGEC, le bénéfice du taux majoré est subordonné au respect de l'article 15 de ce même règlement à compter du lendemain de la publication du décret n° 2015-1315 du 20 octobre 2015 relatif au taux du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre des rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans les départements d'outre-mer, soit à compter du 23 octobre 2015.

La subvention équivalant au bénéfice du taux majoré du crédit d'impôt doit, conformément au b du paragraphe 2 de l'article 15 du RGEC, servir à compenser les surcoûts de fonctionnement autres que les coûts liés au transport dans les régions ultrapériphériques qui sont la conséquence directe d'un ou de plusieurs des handicaps permanents visés à l'article 349 du TFUE (éloignement, insularité, faible superficie, relief et climat difficiles, dépendance économique vis à vis d'un petit nombre de produits).

Le bénéficiaire de cette aide au fonctionnement à finalité régionale doit exercer son activité économique dans une région ultrapériphérique.

En outre, le montant annuel de cette aide et de toutes les autres aides ayant le caractère d'aide au fonctionnement à finalité régionale perçues par le bénéficiaire ne doit pas excéder :

- 15 % de la valeur ajoutée brute créée chaque année par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée, ou

- 25 % des coûts annuels du travail supportés par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée, ou

- 10 % du chiffre d'affaires annuel réalisé par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée.

Enfin, le montant total de l'aide ou le cas échéant des aides à finalité régionale perçues ne peut excéder 100 % des surcoûts admissibles définis à l'article 15 du règlement (UE) no 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 25/04/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8431-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-RICI-10-150-20-20180404