RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-DECLA-30-70-20-15/07/2013
Date de publication : 15/07/2013
Date de fin de publication : 01/04/2015

BIC - Obligations déclaratives communes - Déclaration des commissions, courtages, ristournes commerciales, vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Régimes d'imposition et obligations déclaratives
Titre 3 Obligations déclaratives
Chapitre 7 : Obligations déclaratives spécifiques ou communes
Section 2 : Déclaration des commissions, courtages, ristournes commerciales, vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations

Sommaire :

I. Personnes tenues de souscrire la déclaration des commissions, courtages, honoraires et autres rémunérations
A. Personnes et organismes concernés
1. Personnes physiques
2. Personnes morales
a. Personnes morales ou organismes de droit privé
b. Collectivités et administrations publiques
B. Personnes placées hors du champ d'application de l'obligation de déclaration
II. Qualité générale des sommes à déclarer
A. Sommes versées à l'occasion de l'exercice de la profession
1. Principe
2. Solutions particulières
B. Sommes versés à un tiers
C. Seuil de déclaration par an pour un même bénéficiaire
III. Sommes à déclarer
A. Commissions et courtages
1. Sommes donnant lieu à déclaration
2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration
B. Ristournes commerciales ou autres
1. Ristournes donnant lieu à déclaration

2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration
C. Vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations
1. Sommes donnant lieu à déclaration
2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration
D. Indemnités ou remboursements pour frais et avantages en nature
1. Sommes donnant lieu à déclaration
2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration
IV. Modalités de souscription de la déclaration
A. Forme et contenu de la déclaration
B. Lieu et délai de dépôt de la déclaration
1. Lieu de dépôt de la déclaration
2. Délai de dépôt de la déclaration
a. Principes
b. Cas particulier : cession ou cessation de l'entreprise ou décès de la partie versante
V. Sanctions

1

En vue de faciliter le contrôle fiscal, l'article 240 du code général des impôts (CGI) fait obligation aux personnes physiques et aux personnes morales de déclarer annuellement les commissions, courtages, ristournes, vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations de même nature versés à des tiers.

10

Toutes les personnes physiques qui, à l'occasion de l'exercice d'une activité professionnelle, paient des rémunérations de la nature de celles visées à l'article 240 du CGI sont tenues d'en faire la déclaration.

En outre, cette déclaration doit être souscrite même lorsque les bénéficiaires des rémunérations en cause sont des salariés de la partie versante.

I. Personnes tenues de souscrire la déclaration des commissions, courtages, honoraires et autres rémunérations

A. Personnes et organismes concernés

20

Conformément à l'article 240 du CGI, la déclaration des commissions, courtages, honoraires doit être souscrite par :

- toutes les personnes physiques qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, même s'il s'agit d'une activité salariée, versent des sommes de cette nature ;

- toutes les personnes morales ou organismes (associations, sociétés immobilières, syndicats professionnels,etc.) quel que soit leur objet ou leur activité, y compris les administrations de l'État, des

départements et des communes et tous les organismes placés sous le contrôle de l'autorité administrative.

1. Personnes physiques

30

L'obligation de déclarer s'impose à toutes les personnes physiques -et notamment aux salariés- qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession versent à des tiers des commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations telles qu'elles sont énumérées à l'article 240 du CGI.

40

Ainsi, par exemple, un artiste salarié est tenu de déclarer les honoraires payés à son imprésario.

Il en est de même pour un travailleur à domicile versant des honoraires à des tiers.

L'obligation incombe également aux chefs d'entreprise (exploitants individuels ou personnes morales) qui dirigent une exploitation industrielle, commerciale, artisanale ou agricole quel que soit leur régime d'imposition et aux contribuables exerçant une profession non commerciale.

2. Personnes morales

a. Personnes morales ou organismes de droit privé

50

Entrent dans le champ d'application de l'article 240 du CGI, quel que soit leur objet ou leur activité, toutes les personnes morales, et notamment les sociétés de toute nature, les associations régies par la loi du 1er juillet 1901, y compris les syndicats professionnels. Il importe peu que ces personnes morales n'aient pas de but lucratif ou que leur objet soit purement civil (cf. III-B-2 § 320).

b. Collectivités et administrations publiques

60

L'obligation de déclarer concerne les administrations de l'État, des départements et des communes et d'une manière générale tous les organismes placés sous le contrôle de l'autorité administrative (CGI, art. 240, 2).

B. Personnes placées hors du champ d'application de l'obligation de déclaration

70

L'obligation de déclarer n'incombe pas aux personnes qui ne sont pas énumérées par le texte légal.

Il s'agit notamment des particuliers payant des honoraires, vacations, commissions, gratifications ou autres rémunérations à titre personnel (par exemple : honoraires versés à un avocat) ou pour la gestion de leur patrimoine privé.

II. Qualité générale des sommes à déclarer

80

Les sommes visées à l'article 240 du CGI sont celles versées à l'occasion de l'exercice d'une profession à destination de tiers.

En outre, seules les sommes supérieures à un certain seuil apprécié annuellement et par bénéficiaire sont à déclarer.

A. Sommes versées à l'occasion de l'exercice de la profession

1. Principe

90

Toutes les personnes physiques (salariés, exploitants individuels) qui paient des rémunérations de la nature de celles visées à l'article 240 du CGI sont tenues d'en faire la déclaration, mais uniquement si les versements sont effectués à l'occasion de l'exercice de la profession.

2. Solutions particulières

100

Les avoués, agents de recouvrement ou du contentieux, notaires et tous autres mandataires doivent déclarer les sommes qu'ils versent à des tiers à l'occasion de toute opération relevant de leur activité professionnelle (rédaction d'actes, négociation, gestion de patrimoine, etc.), sans qu'il y ait lieu de rechercher si leur mandant aurait été tenu dans l'hypothèse où il n'aurait pas eu recours à leur service, de souscrire la dite déclaration.

Il est précisé que la profession des avoués près les cours d'appel a été supprimée par la loi n°2011-94 du 25 janvier 2011 portant réforme de la représentation devant les cours d'appel.

110

Il est toutefois précisé que dans le cas où deux notaires sont appelés à instrumenter en commun pour la rédaction d'un acte, il est d'usage que le montant des honoraires correspondants soit réglé en totalité par le client du notaire qui conserve la minute (notaire « en premier »), celui-ci se chargeant de remettre à son confrère (notaire « en second ») la quote-part réglementaire qui lui revient.

Dans cette hypothèse, le notaire « en premier » est dispensé de faire mention des versements ainsi effectués dans la déclaration annuelle des rémunérations payées à l'occasion de l'exercice de sa profession étant donné qu'en pareilles circonstances, l'intéressé se borne à intervenir pour remettre à son confrère « en second » des honoraires qui sont dus à ce dernier par le client lui-même.

120

Les chirurgiens et médecins spécialistes doivent déclarer la partie des honoraires qu'ils ristournent à des confrères à titre de « participation à opération », même lorsque les honoraires sont versés globalement à une personne interposée (par exemple : établissement hospitalier) qui répartit la somme entre le chirurgien et le médecin traitant encore bien que seul le chirurgien atteste sur la feuille de maladie de la Sécurité sociale le paiement de la somme globale.

B. Sommes versés à un tiers

130

L'obligation de déclaration porte sur toutes les sommes de la nature de celles visées au 1 de l'article 240 du CGI, payées par une personne physique, à l'occasion de l'exercice de sa profession, ou par une personne morale, et quelle que soit la qualité du bénéficiaire.

Ainsi, les honoraires ou commissions versés par un employeur à un membre du personnel salarié de son entreprise doivent donner lieu à la déclaration prévue par l'article 240 du CGI.

C. Seuil de déclaration par an pour un même bénéficiaire

140

Seules sont portées sur la déclaration les sommes supérieures à 600 € versées par an pour un même bénéficiaire.

III. Sommes à déclarer

150

Selon l'article 240 du CGI, l'obligation de déclarer concerne les commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires -occasionnels ou non-, gratifications et autres rémunérations versées à des tiers par le déclarant.

En outre, la déclaration doit faire ressortir, pour chacun des bénéficiaires, le montant des indemnités ou des remboursements de frais qui lui ont été alloués ainsi que, le cas échéant, la valeur des avantages en nature qui lui ont été consentis.

Peu importe à cet égard la qualification retenue par les parties.

160

Ne sont à déclarer que les sommes effectivement mises à la disposition du bénéficiaire au cours de l'année civile précédant celle du dépôt de la déclaration soit par voie de paiement (versement en numéraire, virement en banque, paiement d'un mandat-poste), soit par voie d'inscription au crédit d'un compte ouvert à son nom dans les écritures de la partie versante.

170

Ces sommes sont, en principe, à déclarer pour leur montant brut. Toutefois, lorsqu'elles ont fait l'objet de retenues fiscales, elles doivent figurer sur la déclaration sous déduction de la retenue pratiquée. Tel est le cas :

- des jetons de présence alloués aux membres de certaines société (cf. III-C-1 § 280) qui subissent la retenue à la source visée au 2 de l'article 119 bis du CGI ;

- des revenus non salariaux perçus par les contribuables n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente qui donnent lieu à la retenue prévue par l'article 182 B du CGI.

Dans cette dernière hypothèse, le montant de la retenue effectuée doit être déclaré séparément dans une colonne prévue à cet effet sur l'imprimé de déclaration (CGI, ann. III, art. 47).

A. Commissions et courtages

180

Les termes "commissions et courtages" désignent les rémunérations que perçoivent les intermédiaires de commerce ou les mandataires. Il importe peu que ces sommes rémunèrent une activité exercée à titre principal ou accessoire ou que leur perception revête un caractère habituel ou occasionnel.

En règle générale, les commissions ou courtages sont fixés en pourcentage du prix de vente ou d'achat des biens objets de la transaction ou du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise qui a eu recours à un intermédiaire ou à un mandataire.

1. Sommes donnant lieu à déclaration

190

Dès l'instant que la rémunération visée est la contrepartie du service rendu par un intermédiaire, celle-ci doit être déclarée par la partie versante.

C'est le cas, par exemple, des sommes versées par un chef d'entreprise à des intermédiaires qui lui ont procuré des marchandises dès lors que l'intéressé n'établit pas qu'il s'agit, comme il le prétend, d'un complément de prix indirectement consenti au fournisseur (CE, arrêt du 21 décembre 1953, n°18496).

2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration

200

Toutefois, les entreprises sont autorisées à ne pas déclarer les commissions versées aux commissionnaires en douane agréés, à la condition que ces commissions soient conformes au tarif réglementaire et qu'elles figurent distinctement sur les factures établies par les bénéficiaires.

Il en est de même en ce qui concerne les négociants expéditeurs pour les commissions qui leur sont retenues sur les bordereaux de vente par les mandataires ou commissionnaires vendeurs.

La portée de ces deux mesures est strictement limitée.

B. Ristournes commerciales ou autres

210

Le terme ristourne désigne communément les remises « hors facture » consenties par les entreprises de vente en gros ou demi-gros à leurs clients commerçants et payées à ces derniers en fin d'année soit par chèque, soit de la main à la main avec ou sans reçu.

> *Cependant, les rabais consentis "hors facture" à un client en fonction du chiffre d'affaires réalisé avec ce dernier ne représentent pas des rémunérations allouées au client au sens du 1 de l'article 240 du CGI mais des diminutions de prix venant en déduction des résultats de l'entreprise et non soumises à la déclaration (CE, arrêt du 24 octobre 1980, n°15568).*

En définitive, il convient de ne pas exiger la déclaration prévue à l'article 240 du CGI, à l'égard des remises s'analysant en de véritables diminutions de prix consenties par les entreprises à leurs clients en fonction du chiffre d'affaires réalisé avec ces derniers. En revanche, si les remises constituent la rémunération d'un service rendu par le client, les sommes correspondantes demeurent, bien entendu, soumises à l'obligation de déclaration.

1. Ristournes donnant lieu à déclaration

220

Parmi les ristournes entrant dans le champ d'application de l'article 240 du CGI, figurent notamment :

- la somme inscrite au crédit d'un revendeur dans le cas où le fabricant, livrant directement au prix de détail une marchandise à un client du revendeur, fait bénéficier celui-ci de la différence entre le prix de détail et celui de demi-gros ;

- les remises de concurrence versées de la main à la main aux clients après règlement de leur facture ou hors facture ;

- les primes de fidélité ;

- les attributions gratuites et hors factures de marchandises que des entreprises commerciales octroient périodiquement à certains de leurs clients, à titre de ristourne, en sus des quantités de marchandises livrées et facturées conformément aux commandes de ces derniers.

2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration

230

Il n'y a pas lieu à déclaration :

- lorsque les ristournes sont imputées à valoir sur les achats ultérieurs et que les factures sur lesquelles elles viennent en rabais mentionnent, distinctement, le prix de la marchandise, le montant

de la ristourne imputée sur ce prix et le solde net à payer ;

- lorsque les factures donnent lieu à l'établissement d'un relevé mensuel dont le solde est diminué du montant des ristournes accordées pendant le mois et que ces factures indiquent d'une manière apparente qu'elles font l'objet chaque mois de relevés sur lesquels s'imputent les ristournes.

De même, il est admis que n'ont pas à être déclarées les ristournes faites à leurs membres au prorata de la commande de chacun d'eux par les sociétés coopératives de consommation.

240

En outre, ne constituent pas des ristournes au sens de l'article 240 du CGI les simples réductions de prix consenties par les entreprises à leurs clients sur les factures elles-mêmes, que ces réductions de prix soient qualifiées de rabais, remise ou escompte de caisse, lorsque ces factures indiquent le montant de la somme nette versée par le client après déduction du rabais, de la remise ou de l'escompte de caisse consenti.

250

C'est ainsi que n'ont pas à être déclarées, dès lors qu'elles présentent le caractère d'une simple réduction de prix, les sommes représentatives :

- de rabais consentis par l'exploitant d'un hôtel à une agence de voyages sur le montant des prestations fournies aux clients de l'agence (CE, arrêt du 22 décembre 1958, n°36980) ;

- les réductions de prix, dites « ristournes confidentielles », versées à certains chargeurs par une compagnie de navigation maritime (CE, arrêt du 21 juin 1961, n°41428) . En revanche, il a été jugé dans la même affaire que les commissions allouées aux courtiers de fret et aux agents maritimes représentant la société à l'extérieur, ainsi que les « primes » de fidélité », accordées aux chargeurs, étaient soumises à déclaration.

260

Dans le même ordre d'idées, en ce qui concerne une société qui, en vue d'obtenir le renouvellement de contrats par lesquels elle mettait ses services commerciaux à la disposition de ses filiales moyennant le paiement de redevances, avait consenti une réduction du taux de ces redevances, le Conseil d'État a jugé que l'abandon des redevances dues en vertu des précédents contrats ne pouvait être assimilé à des ristournes à déclarer en application de l'article 240 du CGI (CE, arrêt du 7 février 1958, n°34651).

C. Vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations

270

Les vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations visés à l'article 240 du CGI s'entendent d'une manière générale de toutes les sommes, quelle que soit la dénomination retenue par les parties, versées à l'occasion d'actes ou de prestations effectuées à titre habituel ou

occasionnel qui ne revêtent pas, par leur nature même, le caractère d'actes de commerce.

Bien entendu n'ont pas à être prises en considération les rémunérations ayant le caractère de traitements et salaires et entrant dans le champ d'application de cette catégorie de revenus.

1. Sommes donnant lieu à déclaration

280

C'est ainsi que donnent lieu à déclaration :

- les rétributions ou honoraires versés en échange de leurs services aux personnes exerçant une profession libérale (médecins, avocats, architectes, experts-comptables, conseils, géomètres, vétérinaires, etc.) ;

- les émoluments, vacations ou honoraires alloués, notamment aux officiers ministériels ou aux experts. Il est toutefois admis que les personnes astreintes à déclaration peuvent s'abstenir de déclarer les honoraires versés aux notaires et aux huissiers, dès lors que ces honoraires sont fixés suivant les tarifs réglementaires, pour les actes portés sur le répertoire de ces officiers ministériels ;

- les rémunérations versées à certains membres de sociétés ou d'organismes. Il s'agit :

- des honoraires servis aux administrateurs de sociétés anonymes pour les rémunérer de fonctions spéciales non salariées telles que celles d'ingénieur-conseil ou de conseil juridique,

- des rémunérations allouées aux administrateurs de sociétés civiles passibles de l'impôt sur les sociétés lorsque ces sociétés à objet civil ne se sont pas placées elles-mêmes sous le régime des sociétés commerciales,

- les jetons de présence attribués dans les sociétés anonymes aux administrateurs en cette qualité en tant que membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance ou en tant que membres du comité consultatif, dans les sociétés à responsabilité limitée ou en commandite par actions aux membres du conseil de surveillance (les jetons de présence doivent être déclarés pour leur montant net, déduction faite de la retenue à la source qui les frappe dans le cadre de l'application du 2 de l'article 119 bis du CGI),

- l'indemnité compensatrice du « temps passé » perçue par l'administrateur d'une coopérative agricole chargé de surveiller la marche de la société ou de l'activité consacrée à l'administration de la coopérative,

- l'indemnité de fonction attribuée aux présidents de chambre de commerce et d'industrie et aux présidents des chambres de métiers.

- Donnent également lieu à déclaration les commissions, gratifications ou pourboires versés par les entreprises d'avitaillement aux capitaines et membres d'équipage des navires dont elles assurent l'approvisionnement (CE, arrêt du 13 juillet 1966, n°64629) quelle que soit, au demeurant, la nationalité des navires.

Il en est ainsi, notamment, des commissions ou gratifications versées à des capitaines de navires non domiciliés en France et qui peuvent, dans la limite de 5 % de la valeur des fournitures correspondantes, être admises en déduction du bénéfice de l'avitailleur, même en l'absence de justifications suffisantes, lorsque, eu égard aux circonstances de fait, la réalité du paiement ne paraît pas discutable.

De même, donnent également lieu à déclaration :

- les commissions ou gratifications versées aux capitaines de navires étrangers par les entreprises de remorquage qui bénéficient, au regard de la détermination de leur bénéfice imposable, d une tolérance identique à celle accordée aux avitailleurs de navires étrangers mais fixée à 1 % du montant des opérations de remorquage correspondantes ;

- les sommes versées à des intermédiaires en publicité qui interviennent entre les publications et les annonceurs ;

- les rémunérations versées aux inventorialistes de pharmacie, établissant le travail matériel et les calculs de l'inventaire de l'officine par des procédés informatiques ou non ;

- les sommes versées à des sociétés de traitement à façon de travaux comptables en informatique ;

- les rémunérations allouées par les exploitants agricoles aux aides familiaux dotés du statut d'associé d'exploitation (CGI, art. 77 A) ;

> Les honoraires versés par un syndicat de copropriétaires ou syndic qui le représente donnent lieu à déclaration. Dans ce cas, il incombe au syndic, en sa qualité de mandataire du syndicat des copropriétaires, de produire cette déclaration au nom du syndicat. En cas de défaillance du syndic, il appartient au syndicat de copropriétaires de satisfaire lui-même à cette obligation (RM Lancien n°42852, JO AN du 20 avril 1981, p. 1749).

> Il est à noter que les sommes versées par un employeur dans le cadre de la formation professionnelle continue, en application des conventions passées avec un organisme formateur constituent des sommes à déclarer (RM Sergheraert n°8119, JO AN du 29 mars 1982, p. 1247).

> Par ailleurs, les actes de formation n'ayant pas, par nature, le caractère d'acte de commerce, les rémunérations correspondantes doivent être déclarées dès lors qu'elles ont été payées à l'occasion de l'exercice d'une profession, que le prestataire soit un industriel expliquant le fonctionnement de son matériel ou un organisme formateur autonome (RM Sergheraert n°15611, JO AN du 25 octobre 1982, p. 4346).

> *Dès lors qu'il n'est pas établi que les sommes reversées par un avocat à des confrères auxiliaires de Justice en rémunération de leur intervention l'ont été d'ordre et pour le compte de ses clients, elles doivent être regardées comme des rétrocessions d'honoraires et être déclarées à l'Administration en application de l'article 240 du CGI (CE, arrêt du 29 juillet 1983, n°26506).*

À cet égard, constituent des rétrocessions d'honoraires, les sommes reversées par un membre d'une profession libérale, de sa propre initiative et dans le cadre de la mission qui lui est confiée par son

client, soit à un confrère, soit à une autre personne exerçant une profession libérale complémentaire à la sienne.

Par ailleurs, les sommes, fixées forfaitairement, qu'une galerie de tableaux verse à un artiste-peintre dont elle s'est assuré la production d'une manière exclusive doivent être déclarées (CE, arrêt du 29 janvier 1969, n°75117).

Les honoraires versés à un cabinet d'affaires doivent également donner lieu à déclaration (CE, arrêt du 22 mai 1944, n°73621).

2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration

290

En revanche, n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 240 du CGI :

- les sommes payées à titre de prix de transport, prix de façon, courtages de banque ;

- les sommes versées par un chirurgien-dentiste à un prothésiste à titre de prix d'achat ou de façon des travaux effectués par ce dernier ;

- les sommes versées par une entreprise en paiement du prix du service rendu par une entreprise de travail temporaire qui lui fournit de la main-d'œuvre ;

- les sommes payées pour des travaux effectués par des entreprises de nettoyage de locaux, de vitrines ou de vitres ;

- les sommes versées au titre de la prise en pension d'animaux par un négociant en bestiaux à un agriculteur car elles rémunèrent, en règle générale, une activité de nature commerciale.

Les redevances versées par une société en contrepartie du droit d'utiliser le nom commercial d'entreprises tierces n'entrent pas non plus dans le champ d'application de cet article (CE, arrêt du 13 novembre 1985, n°43425).

D. Indemnités ou remboursements pour frais et avantages en nature

300

La déclaration souscrite en application de l'article 240 du CGI doit faire ressortir distinctement pour chacun des bénéficiaires, le montant des indemnités ou des remboursements de frais qui lui ont été alloués ainsi que, le cas échéant, la valeur des avantages en nature qui lui ont été consentis.

1. Sommes donnant lieu à déclaration

310

Toute somme versée à titre de couverture de frais (frais de déplacement, de dactylographie, etc.) doit être mentionnée d'une manière distincte sur la déclaration annuelle. Peu importe à cet égard qu'il s'agisse d'indemnités forfaitaires pour frais ou de remboursements de frais réels au vu de pièces justificatives.

Les sommes allouées à titre d'indemnités ou de remboursements pour frais sont à déclarer alors même qu'elles ne s'accompagnent pas du versement d'une rémunération proprement dite (cf. **III-D-2 § 320**).

2. Sommes ne donnant pas lieu à déclaration

320

En revanche, n'ont pas à être compris dans la déclaration, les remboursements qui correspondent à des frais dont la charge incombe au déclarant lui-même et qui ont été acquittés pour son compte par les personnes qui perçoivent ces remboursements (frais d'enregistrement d'un acte, frais d'insertion, etc.). La même solution est applicable à l'égard des provisions pour frais s'il est clairement établi qu'elles ont, et à titre exclusif, le même objet (par exemple, sommes versées pour le règlement des impôts et taxes exigibles et qui seront acquittées par le mandataire pour le compte du déclarant).

330

Par ailleurs, il est également admis que les remboursements de frais, servis aux collaborateurs bénévoles des associations à but non lucratif, et notamment sportives, à l'occasion par exemple de déplacements, ne sont pas à déclarer dès lors que leur montant correspond à des dépenses dont le service peut vérifier le caractère normal auprès des associations.

340

À la différence du régime applicable aux salariés, les avantages en nature doivent toujours être estimés à leur valeur réelle quel que soit le montant de la rémunération versée ou la nature de l'avantage consenti (nourriture, logement, jouissance d'une voiture automobile, remise de la propriété d'un immeuble, etc.).

IV. Modalités de souscription de la déclaration

350

Conformément aux dispositions de l'article 240 du CGI, la déclaration des commissions, courtages, ristournes, honoraires et autres rémunérations de même nature est produite dans les conditions définies à l'article 87 du CGI, à l'article 87 A du CGI et à l'article 89 du CGI.

Ces dispositions appellent des précisions en ce qui concerne la forme de la déclaration, les délais dans lesquels elle doit être souscrite et le service destinataire.

A. Forme et contenu de la déclaration

360

La déclaration est déposée soit :

- par un procédé informatique ;

- sur un formulaire disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

Il est précisé que le formulaire utilisé doit être conforme, d'une part au modèle délivré par la Direction générale des finances publiques et d'autre part, au millésime correspondant aux sommes versées au titre de l'année d'imposition.

370

Dans la pratique, les déclarants établissent la déclaration :

- par procédé informatique en utilisant au choix le dépôt d'une déclaration DADS-U ou le dépôt de la déclaration grâce à l'application Télé TD EDI (envoi de données informatisées) disponible sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique professionnels/accès spécialisés/tiers déclarants. Dans le premier cas, le fichier doit être structuré conformément au cahier des charges DADS-U à la norme 4DS disponible sur le site www.e-ventail.fr. Dans le deuxième cas, le fichier envoyé doit correspondre aux indications formulées dans le cahier des charges salaires et/ou honoraires et/ou actionnariat salarié disponible sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique professionnels/accès spécialisés/tiers déclarants ;

- sur un imprimé **DADS2-T** (CERFA N° 10144) et sur l'intercalaire **DADS2-I** (CERFA N° 12303) lorsque le nombre des bénéficiaires des ressources visées à l'article 240 du CGI est supérieur à trois personnes ou sur un imprimé n° **2460-T** (CERFA N° 10143) et n° **2460-2** (CERFA N° 12299) pour les employeurs agricoles lorsque ceux-ci emploient par ailleurs des salariés. Tous ces formulaires sont disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires". Les déclarants peuvent alors transmettre leur déclaration **DADS2** ou **2460** de manière dématérialisée en utilisant l'application Télé TD EFI (envoi de formulaire informatisé) disponible sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique professionnels/accès spécialisés/tiers déclarants ou sous format papier en déposant leur imprimé **DADS2** ou **2460** conformément à la répartition indiquée sur le site précité.

Il est précisé que conformément à l'article 89 A du CGI, les déclarants qui ont souscrit au cours de l'année précédente une déclaration comportant au moins deux cents bénéficiaires doivent transmettre leur déclaration selon un procédé informatique.

380

La déclaration doit mentionner :

- les nom, prénoms, profession ou qualité et adresse des bénéficiaires ;

- le montant par catégorie (commissions, courtages, ristournes, honoraires, etc.), des sommes versées à chaque bénéficiaire ;

- le cas échéant, le montant des retenues à la source qui ont été effectuées (cf. III § 170).

La déclaration doit être signée par le déclarant.

B. Lieu et délai de dépôt de la déclaration

1. Lieu de dépôt de la déclaration

390

Le lieu de dépôt de la déclaration des commissions, courtages, ristournes et honoraires prévu par l' article 240 du CGI dépend de l'imprimé utilisé par le déclarant et le support choisi, papier, par réseau ou internet.

Lorsque les déclarations **DAS2-T** (CERFA N° 10144) et **DAS2-I** (CERFA N° 12303), disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", sont souscrites par des personnes qui n'emploient aucun salarié ou emploient du personnel salarié ne relevant pas du régime général de la Sécurité sociale, elles doivent être adressées à la direction départementale ou régionale des finances publiques du lieu du domicile de la personne, ou du siège de l'établissement, ou du bureau qui a payé les sommes à mentionner sur lesdites déclarations (CGI, ann. III, art. 47 A)

2. Délai de dépôt de la déclaration

a. Principes

400

La déclaration des commissions, courtages, honoraires et autres rémunérations doit être souscrites dans le courant du mois de janvier de l'année suivant celle où les rémunérations ont été payées aux bénéficiaires.

Par dérogation, la déclaration peut être souscrite en même temps que la déclaration de résultats dans les conditions prévus par l'article 344 I-0 bis de l'annexe III au CGI.

Pour les contribuables non tenus à la souscription d'une déclaration de résultat, la date limite de dépôt de la déclaration est alignée sur celle fixée pour les déclarations de résultat des tiers déclarants non soumis à l'impôt sur le revenu et au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai de l'année suivant celle du versement des sommes.

Pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, la déclaration est déposée dans les trois mois de la clôture de l'exercice. Dans ce cas, les montants déclarés doivent correspondre aux sommes payées au titre de l'année civile N-1.

Exemple : Soit une société soumise à l'impôt sur les sociétés ayant une date de clôture au 30 juin. Pour l'exercice clos en N, elle peut déposer sa déclaration des commissions, courtages, honoraires et autres rémunérations jusqu'au 30 septembre N. La déclaration indique les rémunérations versées aux bénéficiaires du 1er janvier N-1 au 31 décembre N-1.

b. Cas particulier : cession ou cessation de l'entreprise ou décès de la partie versante

410

Aux termes de l'article 89 du CGI, dans le cas de cession ou de cessation, en totalité ou en partie, de l'entreprise ou de cessation de l'exercice de la profession, la déclaration doit être produite, en ce qui

concerne les sommes payées pendant l'année de la cession ou de la cessation, dans un délai de soixante jours, déterminé comme il est indiqué à l'article 201 du CGI et à l'article 202 du CGI.

Il en est de même de la déclaration des rémunérations versées au cours de l'année précédente si elle n'a pas encore été produite.

En cas de décès de la partie versante, la déclaration des sommes payées par le défunt pendant l'année au cours de laquelle il est décédé doit être souscrite par les héritiers dans les six mois du décès, sans que ce délai puisse s'étendre au-delà du 31 janvier de l'année suivante (CGI, art. 89, al. 4).

V. Sanctions

420

L'absence de déclaration des sommes versées est sanctionnée par l'amende prévue au 1 du I de l' article 1736 du CGI. En outre lorsque la déclaration comporte des omissions ou inexactitudes, autres que celles relatives au montant des sommes versées, l'amende prévue par l'article 1729 B du CGI est susceptible de s'appliquer (BOI-CF-INF-10-40-30 au I-A § 10 et suivants).