

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PTP-20-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 04/01/2013

**BIC - Intéressement et participation - Régimes facultatifs - Intéressement
des salariés à l'entreprise**

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Intéressement - participation

Titre 2 : Régimes facultatifs

Chapitre 1 : Intéressement des salariés à l'entreprise

Sommaire :

I. Économie générale des régimes d'intéressement des salariés

A. Champ d'application

1. Les entreprises concernées
2. Les bénéficiaires

B. Les contrats d'intéressement

1. Nécessité d'un contrat
2. Les différentes formules d'intéressement offertes aux contractants
 - a. Principes fondamentaux à respecter
 - b. Formule de calcul de l'intéressement
 - 1° Intéressement aux résultats
 - 2° Intéressement aux performances
3. Supplément d'intéressement
4. Intéressement de projet
5. Mise en œuvre des contrats d'intéressement
 - a. Dépôt de l'accord
 - b. Modalités de répartition des produits de l'intéressement entre les salariés
 - c. Montant de l'intéressement
 - 1° Plafonnement global
 - 2° Plafonnement individuel
 - d. L'intéressement ne peut se substituer au salaire

II. Régime fiscal des diverses formules d'intéressement

A. Situation fiscale de l'entreprise

1. Impôt sur les bénéfices
 - a. Dispositions communes aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu
 - b. Dispositions propres aux entreprises non soumises à l'impôt sur les sociétés
 - c. Provision pour investissement
2. Régime applicable au regard des taxes assises sur les salaires

3. Crédit d'impôt intéressement

B. Situation fiscale des bénéficiaires

III. Date d'effet des exonérations

A. Délai de conclusion

B. Délai de dépôt

1

L'intéressement institué par les [articles L 3311-1 à L 3315-5 du code du travail](#) et [R 3311-1 à R 3314-4 du code du travail](#) présente des caractéristiques qui permettent de le distinguer du régime de participation aux résultats de l'entreprise.

Il s'agit, en premier lieu, d'un système facultatif d'intéressement alors que la participation aux résultats de l'entreprise s'applique obligatoirement à toute entreprise employant cinquante salariés ou plus..

Il est rappelé toutefois, que les entreprises de moins de cinquante salariés ont la faculté de se placer volontairement dans le champ d'application du régime de participation.

L'intéressement doit faire l'objet d'une convention conclue entre l'entreprise et les représentants des salariés. Ce caractère contractuel ne différencie guère l'intéressement de la participation. Toutefois, l'intéressement conserve un caractère spécifique affirmé par la diversité et la nature des conventions susceptibles d'être conclues.

L'[article L 3314-1 du code du travail](#) ne prévoit, en effet, aucune formule de base et laisse aux contractants le soin de choisir le système d'intéressement qui leur paraît le mieux adapté à la structure particulière de chaque entreprise.

Cela étant, l'[article L 3314-2 du code du travail](#) conforte la caractère aléatoire de l'intéressement en exigeant la mention expresse d'une formule de calcul. Cette formule est liée aux résultats ou aux performances de l'entreprise.

10

Au plan des avantages attachés aux diverses formules d'intéressement, il convient de préciser que les sommes versées, en application d'un contrat de cette nature, ne sont pas assimilées à une rémunération pour l'application de la législation sociale.

Déductibles des bases retenues pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu , les sommes versées aux salariés constituent un supplément de ressources imposable au nom des bénéficiaires, dans la catégorie des traitements et salaires.

Toutefois, si l'intéressement est affecté par le salarié à la réalisation de plans d'épargne constitués conformément au titre III du livre III de la troisième partie du code du travail , la somme attribuée peut sous certaines conditions et dans certaines limites être exonérée d'impôt sur le revenu.

Les sommes attribuées en application d'un contrat d'intéressement sont immédiatement disponibles et ne doivent être assorties d'aucune condition d'emploi. Le versement immédiat et intégral desdites sommes constitue même une condition indispensable à l'octroi des exonérations .

20

On examinera dans trois sections distinctes :

- l'économie générale des régimes d'intéressement des bénéficiaires à l'entreprise ;

- le régime fiscal des diverses formules d'intéressement tant au regard des employeurs que des bénéficiaires ;
- la date d'effet des exonérations

I. Économie générale des régimes d'intéressement des salariés

A. Champ d'application

1. Les entreprises concernées

30

Aux termes de [l'article L 3312-2 du code du travail](#), toute entreprise qui satisfait aux obligations incombant à l'employeur en matière de représentation du personnel peut instituer, par voie d'accord, un intéressement collectif des salariés.

40

L'intéressement peut également être mis en œuvre au niveau d'un groupe d'entreprises, conformément aux dispositions de [l'article L 3312-6 du code du travail](#). La notion de groupe est précisée dans le premier alinéa de [l'article L 3344-1 du code du travail](#). Ainsi, des entreprises juridiquement indépendantes, mais ayant établi entre elles des liens financiers et économiques, peuvent conclure un accord applicable à l'ensemble de leurs salariés. Ces liens économiques et financiers doivent avoir une certaine importance et stabilité dans le temps. Ainsi, des coopérations régulières concernant une part importante de l'activité des entreprises pour fabriquer un produit, fournir un service ou un ensemble de services peuvent être considérées comme constituant des liens économiques et financiers. Le périmètre de l'accord de groupe peut également comprendre des entreprises établies dans plusieurs états membres de l'Union européenne ([art. L 3315-4 du code du travail](#)).

Il appartient aux parties de déterminer le champ d'application de leur accord et le périmètre du groupe. Il convient toutefois de préciser qu'en matière d'intéressement, le choix d'un accord de groupe suppose, en règle générale, que le calcul d'au moins une partie de l'intéressement s'effectue au niveau du groupe, et implique que la répartition se fasse entre l'ensemble des salariés du groupe.

50

En ce qui concerne les entreprises à établissements multiples, l'intéressement peut être limité à certains établissements ([art. L 3313-2 du code du travail](#)).

60

Concernant les entreprises publiques, seules celles entrant dans le champ d'application défini à [l'article L 3311-1 du code du travail](#) peuvent mettre en place un système d'intéressement. Les [articles R 3311-1 et R 3311-2 du code du travail](#) fixent les conditions d'application des dispositions relatives à l'intéressement.

Ils les rendent ainsi applicables, sous réserve de certains aménagements, aux entreprises publiques dont le personnel est soumis pour les conditions de travail à un statut législatif ou réglementaire.

Dans ces entreprises, les accords ne peuvent entrer en application qu'après avoir été homologués par arrêté du ministre chargé de l'économie et du ministre de tutelle après avis de la commission interministérielle de coordination des salaires.

70

Conformément aux dispositions de l'[article L 523-12 du code rural et de la pêche maritime](#) les dispositions relatives à l'intéressement des salariés sont également applicables dans les coopératives agricoles et leurs unions.

80

Enfin, la SAPO (société anonyme à participation ouvrière) forme particulière de société anonyme, comprend, outre les actions de capital, des actions de travail, propriété exclusive et collective des salariés. Les dividendes des actions de travail bénéficient du régime fiscal et social de l'intéressement, dans la limite des plafonds prévus à l'[article L 3314-8 du code du travail](#). Ces dividendes n'acquièrent pas pour autant la nature juridique de l'intéressement. Une SAPO peut, par conséquent, mettre en place un accord d'intéressement distinct de l'actionnariat de travail.

2. Les bénéficiaires

90

L'intéressement a un caractère collectif. Aussi, aux termes de l'[article L 3312-2 du code du travail](#), tous les salariés, au sens du droit du travail français, de l'entreprise ou lorsque l'accord ne vise que certains établissements tous les salariés des établissements entrant dans le champ d'application de l'accord doivent pouvoir bénéficier des produits de l'intéressement. Toutefois, une condition d'ancienneté dans l'entreprise peut être exigée. Elle ne peut excéder trois mois ([art. L 3342-1 du code du travail](#)).

100

Cette notion d'ancienneté correspond à la durée totale d'appartenance juridique à l'entreprise, sans que les périodes de suspension du contrat de travail, pour quelque motif que ce soit, puissent être déduites. En effet, l'[article L 3314-5 du code de travail](#) assimile à des périodes de présences d'une part les périodes de congé de maternité et d'autre part les périodes de suspension du contrat de travail consécutives à un accident du travail ou à une maladie professionnelle.

Une telle règle exclut notamment la possibilité de subordonner le bénéfice de l'intéressement à une condition de présence effective ou continue du salarié ou de présence à une date déterminée comme par exemple le jour du versement de la prime. De même, la résiliation du contrat de travail, quelle qu'en soit la cause, ne peut entraîner la suppression des droits acquis par le salarié au titre de l'intéressement. Enfin, dès lors que l'ancienneté exigée par le contrat est atteinte, le salarié a vocation à bénéficier de l'intéressement sur la totalité de son appartenance juridique à l'entreprise au cours de l'exercice de référence, sans que puisse être déduite la période d'acquisition de l'ancienneté.

Aussi, il y a lieu de considérer que la durée d'appartenance à l'entreprise doit être déterminée en tenant compte de la totalité de l'ancienneté acquise au cours de l'exercice sur lequel sont calculés les droits des salariés, que celle-ci soit acquise au titre d'un ou de plusieurs contrats de travail.

À cet effet, les salariés conservent l'intégralité de l'ancienneté liée à tout contrat de travail se déroulant ou expirant pendant l'exercice de calcul.

110

De plus, dans les entreprises dont l'effectif habituel est compris entre un et deux cent cinquante salariés, peuvent bénéficier de l'intéressement les chefs de ces entreprises ou, s'il s'agit de personnes morales, leurs présidents, directeurs généraux, gérants ou membres du directoire, ainsi que le conjoint du chef d'entreprise s'il a le statut de conjoint collaborateur ou de conjoint associé.

Dans ce cas, l'accord doit expressément mentionner que le chef d'entreprise et/ou les personnes visées ci-dessus bénéficient de l'intéressement : en l'absence d'une telle clause, seuls les salariés sont bénéficiaires.

120

Le champ des bénéficiaires de l'intéressement couvre également les salariés sous contrat à durée déterminée. Ainsi, conformément aux dispositions de [l'article L 3342-1 du code du travail](#), le salarié lié par un contrat de travail temporaire est réputé compter trois mois d'ancienneté dans l'entreprise ou dans le groupe qui l'emploie s'il a été mis à la disposition d'entreprises utilisatrices pendant une durée totale d'au moins soixante jours au cours du dernier exercice. A cet égard, il convient de rappeler qu'est considérée comme salarié d'une entreprise toute personne ayant un contrat de travail avec cette entreprise. En conséquence le salarié lié par un contrat de travail temporaire a vocation à bénéficier de l'intéressement dans l'entreprise de travail temporaire qui l'a embauché, et non dans l'entreprise utilisatrice, à laquelle il n'est pas lié par un contrat de travail.

130

Enfin, en application des dispositions de [l'article L 3312-2 du code du travail](#) le salarié d'un groupement d'employeurs qui n'a pas mis en place un dispositif d'intéressement peut bénéficier de celui en vigueur dans chacune des entreprises adhérentes du groupement auprès de laquelle il est mis à disposition. L'accord d'intéressement de cette entreprise doit prévoir cette possibilité ([art. D 3311-4 du code du travail](#))

B. Les contrats d'intéressement

1. Nécessité d'un contrat

140

L'adoption d'un régime d'intéressement doit nécessairement résulter d'une convention conclue, pour une durée de trois ans, entre l'entreprise et les représentants des salariés.

Lorsque, pour des raisons particulières, un exercice a une durée inférieure ou supérieure à une année, il peut être admis que la période d'application de l'accord corresponde en fait à trois exercices.

Un accord d'intéressement ne peut être renouvelé par tacite reconduction. Le renouvellement doit être négocié, conclu et déposé dans les mêmes conditions et délais qu'un premier accord.

150

À cet égard, [l'article L 3312-5 du code du travail](#) précise que l'accord d'intéressement doit être passé :

- soit dans le cadre d'une convention ou d'un accord collectif de travail ;
- soit entre l'employeur et les représentants d'organisations syndicales représentatives dans l'entreprise ;
- soit au sein du comité d'entreprise ;
- soit à la suite de la ratification à la majorité des deux tiers du personnel d'un projet d'accord proposé par l'employeur ; s'il existe dans l'entreprise une ou plusieurs organisations syndicales représentatives ou un comité d'entreprise, la ratification doit être demandée conjointement par l'employeur et une ou plusieurs de ces organisations ou ce comité.

Les accords d'intéressement de groupe doivent être conclus au sein de chacune des sociétés parties à l'accord selon l'une des modalités ci-dessus.

160

Aux termes de [l'article L 3313-2 du code du travail](#), tout accord doit préciser notamment :

- la période pour laquelle il est conclu ;
- les établissements concernés ;
- les modalités d'intéressement retenues ;
- les modalités de calcul de l'intéressement et les critères de répartition de ses produits dans le respect des conditions prévues aux [articles L 3314-1 à L 3314-7 du code du travail](#) ;
- les dates de versement. [L'article L 3314-9 du code du travail](#) encadre le délai contractuel de versement en disposant que les sommes dues au titre de l'intéressement doivent être versées au plus tard le dernier jour du septième mois suivant la clôture de l'exercice.

Il s'agit d'un délai maximum, assorti de pénalités, à savoir le paiement d'intérêts au taux légal fixé par arrêté du ministre de l'économie.

Les intérêts éventuels bénéficient des mêmes exonérations que l'intéressement ([art. L 3315-1 à L 3315-3 du code du travail](#)).

- les conditions dans lesquelles le comité d'entreprise ou une commission spécialisée créée par lui ou, à défaut, les délégués du personnel disposent des moyens d'information nécessaires sur les conditions d'application des clauses du contrat ;
- les procédures convenues pour régler les différends qui peuvent surgir dans l'application de l'accord ou lors de sa révision.

Quand il existe un comité d'entreprise, le projet doit lui être soumis pour avis au moins quinze jours avant la signature ([code du travail, art. R 3312-1](#)).

2. Les différentes formules d'intéressement offertes aux contractants

a. Principes fondamentaux à respecter

170

L'intéressement doit nécessairement résulter de l'application de la formule prévue au contrat à des éléments objectivement mesurables et, par suite, aisément vérifiables.

De plus, il doit avoir une signification économique et refléter la contribution des salariés à l'expansion de l'entreprise.

Enfin, il doit tenir compte des variations de l'activité de l'entreprise. Une formule qui aboutirait, en fait, à garantir aux salariés un montant minimum de prime ne saurait, à cet égard, constituer un système d'intéressement et ouvrir droit, en conséquence, au bénéfice des exonérations.

b. Formule de calcul de l'intéressement

180

L'article L 3313-2 du code du travail exige la mention expresse d'une formule de calcul. Celle-ci doit être claire et faire appel à des éléments objectivement mesurables (résultats, ratios, ...) dont la définition figurera nécessairement dans l'accord. Les éléments pris en compte dans la formule doivent assurer la caractère variable et incertain de l'intéressement : le versement des primes d'intéressement ne peut être garanti et leur montant ne peut être déterminé a priori.

À titre d'exemple, une formule de calcul fondée sur un pourcentage du chiffre d'affaires ne saurait être admise car garantissant de fait un versement des primes d'intéressement. Il en irait différemment si la formule de calcul reposait sur l'évolution du chiffre d'affaires mesurée en termes réels et ne résultant pas simplement de la hausse des prix.

La période de calcul de l'intéressement est le plus souvent l'exercice. Cette notion d'exercice peut toutefois être différente de celle de l'exercice comptable, fiscal ou social.

L'article L 3314-2 du code du travail prévoit que la formule de calcul est liée aux résultats ou aux performances de l'entreprise.

1° Intéressement aux résultats

190

Cette notion se réfère à des indicateurs financiers ou comptables mesurant la rentabilité économique ou financière de l'entreprise tels que, par exemple, le bénéfice fiscal, le bénéfice comptable ou le bénéfice d'exploitation. Les résultats constatés au cours de la période de référence (par exemple l'exercice) permettent ainsi de déterminer le montant de l'intéressement. Si les résultats sont insuffisants, l'intéressement est nul, mais en aucun cas il ne peut y avoir de calcul d'un intéressement négatif qui serait ensuite imputé sur l'intéressement calculé au titre des exercices ultérieurs.

2° Intéressement aux performances

200

Ce mode d'intéressement donne aux partenaires sociaux une grande latitude dans l'établissement de la formule de calcul. Il doit refléter le mieux possible la contribution des salariés aux performances de l'entreprise. Ces performances peuvent notamment se mesurer par l'atteinte d'objectifs ou par l'amélioration de la productivité, les paramètres choisis devant toujours être objectifs, quantifiables et vérifiables.

3. Supplément d'intéressement

210

Conformément aux dispositions de l'article L 3314-10 du code du travail, le conseil d'administration ou le directoire peut décider de verser un supplément d'intéressement collectif au titre de l'exercice clos, dans le respect des plafonds mentionnés à l'article L 3314-8 du code du travail et selon les modalités de répartition prévues par l'accord d'intéressement ou, le cas échéant, par un accord spécifique conclu selon les modalités prévues à l'article L 3312-5 du code du travail. Ces sommes peuvent notamment être affectées à la réalisation d'un plan d'épargne d'entreprise, d'un plan d'épargne inter-entreprises ou d'un plan d'épargne pour la retraite collectif ;

Dans une entreprise où il n'existe ni conseil d'administration, ni directoire, le chef d'entreprise peut décider le versement d'un supplément d'intéressement dans les conditions mentionnées ci-dessus.

4. Intéressement de projet

220

Dans les entreprises ou les groupes disposant d'un accord d'intéressement et concourant avec d'autres entreprises à une activité caractérisée et coordonnée, un accord peut être conclu pour prévoir que tout ou partie des salariés bénéficie d'un intéressement de projet ([code du travail ; art. L 3312-6](#)).

Cet accord d'intéressement de projet est négocié dans les conditions prévues par les dispositions des [articles L 3311-1 et suivants du code du travail](#) s'il n'implique que tout ou partie des salariés d'une même entreprise ou d'un même groupe. Il est négocié selon des modalités identiques à celles prévues au premier alinéa de [l'article L 3333-2 du code du travail](#) s'il concerne tout ou partie des salariés d'entreprises qui ne constituent pas un groupe.

Dans les deux cas, la majorité des deux tiers requise pour la ratification s'entend sur les personnels entrant dans le champ d'application du projet.

L'accord définit un champ d'application et une période de calcul spécifiques, qui peuvent différer de ceux prévus à [l'article L 3311-1 du code du travail](#) et à [l'article L 3312-5 du code du travail](#) sans pouvoir excéder trois ans.

L'application à l'intéressement de projet des dispositions du premier alinéa de [l'article L 3312-4 du code du travail](#) ne donne pas lieu à application de [l'article L 131-7 du code de la sécurité sociale](#).

5. Mise en œuvre des contrats d'intéressement

a. Dépôt de l'accord

230

L'intéressement est mis en œuvre dans l'entreprise par un accord. Conformément aux dispositions de [l'article L 3314-4 du code du travail](#), pour ouvrir droit aux exonérations prévues aux [articles L 3315-1 à L 3315-3 du code du travail](#) l'accord doit avoir été conclu avant le premier jour de la deuxième moitié de la période de calcul suivant la date de sa prise d'effet. En outre, il doit être déposé à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi dans un délai de quinze jours à compter de sa date de conclusion.

b. Modalités de répartition des produits de l'intéressement entre les salariés

240

Les critères de répartition sont limitativement énumérés par [l'article L 3314-5 du code du travail](#) et peuvent prévoir :

- soit une répartition uniforme ;
- soit une répartition proportionnelle calculée en fonction du salaire ou de la durée de présence. Sont assimilées à des périodes de présence les périodes visées à [l'article L 1225-17 du code du travail](#), à [l'article L 1225-37 du code du travail](#) et à [l'article L 1226-7 du code du travail](#) (congé de maternité ou d'adoption, absences consécutives à un accident du travail ou à une maladie professionnelle) ;
- soit une répartition utilisant conjointement ces critères.

Remarque : [L'article L 3314-7 du code du travail](#) prévoit que les accords ayant fait l'objet d'une homologation (en application de [l'ordonnance n°59-126 du 7 janvier 1959](#)) pourront continuer à utiliser ces critères tels qu'ils ont été homologués dans ce cadre, à condition d'avoir été renouvelés sans discontinuité depuis leur dernière homologation.

c. Montant de l'intéressement

1° Plafonnement global

250

L'article L 3314-8 du code du travail précise que le montant global des primes distribuées aux bénéficiaires ne doit pas dépasser annuellement 20 % du total des salaires bruts et le cas échéant, de la rémunération annuelle ou du revenu professionnel des bénéficiaires mentionnés à l'article L 3312-3 du code du travail imposé à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente versées aux personnes concernées.

Pour le calcul du plafond, il convient de prendre en considération le total des salaires bruts versés à l'ensemble des salariés de l'entreprise, de l'établissement ou des établissements entrant dans le champ d'application de l'accord.

2° Plafonnement individuel

260

Indépendamment du plafond global auquel est soumis l'intéressement, la prime d'intéressement versée à chaque salarié est plafonnée en application de l'article L 3314-8 du code du travail à la moitié du montant du plafond annuel moyen retenu pour le calcul des cotisations de sécurité sociale (plafond de la sécurité sociale).

d. L'intéressement ne peut se substituer au salaire

270

Aux termes de l'article L 3312-4 du code du travail, les sommes attribuées aux salariés en application d'un accord d'intéressement n'ont pas le caractère de rémunération, au sens de l'article L 242-1 du code de la sécurité sociale, et de l'article L 741-10 du code rural et de la pêche maritime, ni de revenu professionnel au sens de l'article L 131-6 du code de la sécurité sociale et de l'article L 731-14 du code rural et de la pêche maritime pour l'application de la législation de la sécurité sociale.

Ces sommes ne peuvent se substituer à aucun des éléments de rémunération, au sens des mêmes articles, en vigueur dans l'entreprise ou qui deviendraient obligatoires en vertu de règles légales ou contractuelles.

Les éléments du salaire à prendre en compte pour apprécier la substitution sont la rémunération au sens de l'article L 242-1 du code de la sécurité sociale qui couvre toutes rémunérations versées à l'occasion ou en contrepartie du travail, qu'il s'agisse de primes régulières ou occasionnelles.

Le délai pendant lequel une prime d'intéressement ne peut se substituer à un élément de rémunération est fixé à douze mois entre le dernier versement de l'élément de rémunération en tout ou partie supprimé et la date d'effet de l'accord (code du travail ; art. L 3312-4).

La date d'effet de l'accord est le début de l'exercice de référence du calcul de la prime.

En dehors de l'application de cette règle de délai, le principe de non-substitution doit être strictement respecté au cours de l'application de l'accord : si la substitution d'un élément de rémunération préexistant est établie pendant la durée de l'accord, elle entraînera la réintégration des primes versées dans l'assiette des cotisations et, le cas échéant, de l'impôt sur le revenu en cas d'affectation de l'intéressement sur un plan d'épargne entreprise.

Pour plus de précisions concernant l'économie générale du régime de l'intéressement, il convient de se référer à la [circulaire du 14 septembre 2005](#), dossier intéressement.

II. Régime fiscal des diverses formules d'intéressement

280

Aux termes de [l'article L 3312-4 du code du travail](#), les sommes attribuées aux bénéficiaires en application d'un accord d'intéressement n'ont pas le caractère d'éléments du salaire pour l'application de la législation du travail.

Sur le plan fiscal, la situation de l'entreprise et la situation du salarié seront successivement examinées.

A. Situation fiscale de l'entreprise

1. Impôt sur les bénéfices

a. Dispositions communes aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu

290

Aux termes de [l'article 237 ter A du code général des impôts \(CGI\)](#), les entreprises où un accord d'intéressement est mis en œuvre dans les conditions prévues à [l'article L 3315-1 du code du travail](#) peuvent déduire des bases retenues pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu le montant des participations versées aux salariés en application de cet accord.

À la différence de la participation, l'intéressement ne s'analyse pas comme une affectation du résultat de l'entreprise. Les versements à ce titre peuvent donc intervenir dès l'exercice au titre duquel ils sont attribués.

Mais ces sommes peuvent également être versées au cours de l'exercice qui suit celui de la réalisation des résultats ou des gains de productivité pris en compte pour déterminer le montant de l'intéressement.

En pratique, [l'article L 3314-9 du code du travail](#) encadre le délai contractuel de versement en disposant que les sommes dues au titre de l'intéressement doivent être versées au plus tard le dernier jour du septième mois suivant la clôture de l'exercice. Au delà, ces sommes produisent des intérêts calculés au taux légal.

Il est rappelé que le bénéfice imposable des entreprises est déterminé en tenant compte de l'ensemble des créances et des dettes qui sont devenues certaines dans leur principe et dans leur montant au cours d'un exercice considéré. Dès lors, si le versement des sommes dues au titre de l'intéressement n'est pas intervenu au cours de l'exercice au titre duquel elles sont attribuées, celles-ci sont néanmoins déductibles des résultats de cet exercice comme charges à payer.

b. Dispositions propres aux entreprises non soumises à l'impôt sur les sociétés

300

Conformément au [second alinéa de l'article L 3315-3 du code du travail](#), les sommes versées au titre de l'intéressement à un exploitant individuel, à un associé de société de personnes ou assimilée n'ayant pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés, à un conjoint collaborateur ou à un conjoint associé sont déductibles du bénéfice imposable de l'entreprise concerné dans la limite précisée ci-dessous, lorsque ces sommes sont affectées à un plan d'épargne entreprise visé à l'[article L 3332-1 du code du travail](#), à un plan d'épargne inter entreprises visé à l'[article L 3333-2 du code du travail](#) ou à un plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO) visé à l'[article L 3334-2 du code du travail](#). Il en est de même du supplément d'intéressement visé au 1° de l'[article L 3314-10 du code du travail](#) ou de l'intéressement de projet visé à l'[article L 3312-6 du code du travail](#).

Il est rappelé à cet égard que les sommes attribuées au titre de ces différentes modalités d'intéressement (intéressement et supplément d'intéressement ou intéressement de projet) doivent être versées dans un plan d'épargne dans un délai maximum de quinze jours à compter de la date à laquelle elles ont été perçues ([art. R 3332-12 du code du travail](#)). Si ce délai est dépassé, l'entreprise ne peut bénéficier d'aucune déduction au titre des sommes attribuées aux personnes visées ci-dessus.

Les sommes attribuées au titre de ces différentes modalités d'intéressement et affectées à un des plans d'épargne précités sont déductibles du bénéfice imposable dans la limite d'un plafond commun égal à la moitié du plafond annuel moyen retenu pour le calcul des cotisations de sécurité sociale (« plafond de la sécurité sociale »).

Ces dispositions s'appliquent aux entreprises relevant des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices non commerciaux en application du second alinéa de l'[article L 3315-3 du code du travail](#).

Cela étant, ces mêmes dispositions peuvent également être appliquées par les entreprises relevant du régime des bénéfices agricoles, dès lors que l'[article 72 du CGI](#) prévoit que le bénéfice réel de l'exploitation agricole est déterminé et imposé selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales.

c. Provision pour investissement

310

Conformément aux dispositions de l'[article 237 bis A II du CGI](#), les entreprises employant moins de cent salariés ayant conclu un accord d'intéressement à la date du 20 février 2001 ou qui en ont conclu un dans les deux ans suivant cette date et ayant un plan d'épargne salariale peuvent constituer en franchise d'impôt une provision pour investissement égale à 50 % du montant de l'abondement qui complètent le versement du salarié issu de l'intéressement et affecté au plan d'épargne (sommes mentionnées aux articles L 3332-11 à L 3332-13 du code du travail)

Remarque : Cette provision peut, le cas échéant, trouver à se cumuler avec les autres provisions pour investissement relatives aux plans d'épargne. Ainsi, si l'abondement est affecté à un plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO), l'entreprise pourra bénéficier d'une provision pour investissement égale à 25 % sur les sommes correspondant à l'abondement.. De plus, si les sommes et l'abondement, versés au titre du PERCO, sont affectés à des fonds communs de placement solidaires (régis par les dispositions de l'[article L 214-39 du code monétaire et financier](#)), l'entreprise pourra bénéficier également d'une provision pour investissement égale à 35 % de cet abondement.,

La constitution en franchise d'impôt de la provision pour investissement est subordonnée au respect des conditions de forme mentionnées à l'[article 39 1 5° du CGI](#) ([art. 171 bis de l'annexe II au CGI](#)).

Ainsi, le tableau des provisions prévu au [II de l'article 38 de l'annexe III au CGI](#) doit à cet effet être complété par la production :

- d'un état faisant apparaître distinctement les modalités de calcul des sommes affectées au compte de la réserve spéciale de participation et au compte de la provision pour investissement ;

- d'un état comportant indication de l'emploi de la provision.

La provision pour investissement doit être utilisée, dans le délai de deux ans, à l'acquisition ou à la création d'immobilisations. A défaut, son montant est rapporté au bénéfice imposable ([CGI ; art. 237 bis A II 4 du CGI](#)).

Le point de départ du délai d'utilisation est l'ouverture de l'exercice suivant celui à la clôture duquel la provision a été constituée.

Lorsque la provision afférente à un exercice donné a été utilisée conformément à son objet dans le délai imparti, elle est définitivement exonérée d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés.

A défaut d'emploi dans le délai imparti, la provision est rapportée au bénéfice imposable de l'exercice en cours à la date d'expiration de ce délai. En cas d'utilisation partielle, seul l'excédent non employé à l'expiration de ce délai doit être rapporté au bénéfice imposable de l'exercice en cours à la date d'expiration dudit délai.

Ce n'est donc pas avant l'expiration du délai imparti que les provisions dont il s'agit peuvent, nonobstant leur emploi conforme à l'[article 237 bis A II 4 du code général des impôts](#), être virées à un compte de réserve au passif du bilan.

2. Régime applicable au regard des taxes assises sur les salaires

320

Dans la mesure où sont admises en déduction du bénéfice imposable de l'entreprise versante en application de l'article 237 ter A du CGI, les participation en espèce aux travailleurs en application d'un accord d'intéressement sont exonérés de taxe sur les salaires et, par suite, des autres taxes assises sur les salaires (taxe d'apprentissage, participation des employeurs à la formation professionnelle continue, participation des employeurs à l'effort de construction).

Les sommes versées au titre de l'intéressement ne sont donc pas comprises dans les bases de la taxe d'apprentissage, de la participation à la formation professionnelle continue, et de la participation construction.

3. Crédit d'impôt intéressement

330

Conformément aux dispositions de l'[article 244 quater T du CGI](#), les entreprises de moins de cinquante salariés qui concluent un accord d'intéressement peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt (cf. [BOI-BIC-RICI-10-90](#)).

B. Situation fiscale des bénéficiaires

340

Le régime fiscal de l'intéressement au regard des bénéficiaires est décrit au [BOI-RSA-ES-10-10](#).

III. Date d'effet des exonérations

350

L'ouverture du droit aux exonérations est subordonnée au dépôt de l'accord, mais la date d'effet des exonérations correspond à la date de mise en application du contrat.

Afin de garantir le caractère aléatoire de l'intéressement, [l'article L 3314-4 du code du travail](#) et [l'article D 3313-1 du code du travail](#) instituent un double délai de conclusion et de dépôt.

A. Délai de conclusion

360

Pour ouvrir droit aux exonérations prévues [aux articles L 3315-1 à L 3315-3 du code du travail](#), l'accord d'intéressement, qui retient une période de calcul annuelle, doit être conclu avant le premier jour de la deuxième moitié de la période de calcul suivant la date de sa prise d'effet.

À titre d'exemple, les entreprises dont les exercices coïncident avec l'année civile et qui désirent mettre en place un régime d'intéressement prenant effet au 1er janvier de l'année N devront avoir conclu un accord en ce sens avant le 1er juillet de l'année N.

B. Délai de dépôt

370

L'accord d'intéressement doit être déposé à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi dans un délai de quinze jours à compter de la date limite de conclusion.

Conformément aux dispositions de [l'article L 3315-5 du code du travail](#), lorsqu'un accord a été conclu ou déposé hors délai, il produit ses effets entre les parties mais n'ouvre droit aux exonérations que pour les périodes de calcul ouvertes postérieurement au dépôt.