RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PTP-10-10-10-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012

BIC - Intéressement et participation - Participation des salariés aux résultats de l'entreprise – Modalités de calcul de la participation - Caractères généraux de la participation

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Intéressement - participation
Titre 1 : Participation des salariés aux résultats de l'entreprise
Chapitre 1 : Les modalités de calcul de la participation globale des salariés aux résultats des entreprises occupant au moins cinquante salariés
Section 1 : Caractères généraux de la participation

Sommaire :

I. Champ d'application du régime de participation des salariés
A. Les entreprises concernées
B. La condition d'effectif
1. Sanction du défaut d'accord
2. En cas de baisse des effectifs
C. Bénéficiaires
II. Conditions de mise en place
III. Modalités de calcul de la participation globale
A. La constitution de la réserve spéciale de participation présente un caractère obligatoire
B. La dotation à la réserve spéciale constitue une attribution minimale au personnel de l'entreprise
C. La réserve spéciale est calculée, en principe, par référence aux bénéfices de l'entreprise
D. L'appréciation de la participation s'opère, exercice par exercice, après clôture des comptes

1

Obligatoire dans les entreprises mentionnées aux articles L3322-1 et suivants du code du travail, sous réserve de condition d'effectif, la participation a pour objet de garantir collectivement aux salariés le droit de participer aux résultats de l'entreprise.

Les entreprises qui ne sont pas tenues de mettre en application un régime de participation peuvent, par un accord de participation, se soumettre volontairement aux dispositions du régime de la participation (Code du travail, art. L3323-6).

La circulaire du 14 septembre 2005 relative à l'épargne salariale apporte des précisions sur le régime de la participation.

I. Champ d'application du régime de participation des salariés

A. Les entreprises concernées

10

Toute entreprise employant habituellement cinquante salariés ou plus est obligatoirement soumise à la participation, (art. L3322-1 du code du travail et L3322-2 du code du travail). Toutefois, l'article L3322-3 du code du travail repousse cette obligation, pour les entreprises ayant un accord d'intéressement en vigueur au moment où leur effectif atteint cinquante salariés, à la date d'expiration de leur accord d'intéressement.

20

Entrent également dans le champ d'application du régime de la participation :

- les unités économiques et sociales (UES) de cinquante salariés ou plus, conventionnellement ou judiciairement reconnues dans les conditions prévues à l'article L. 2322-4 du code du travail, sont également dans l'obligation de mettre en place la participation au profit de l'ensemble de leurs salariés, soit par conclusion d'un accord unique de type accord de groupe, soit par la conclusion d'accords séparés, de telle sorte que les salariés de chacune des structures constituant l'UES bénéficient des mêmes droits ;

- le salarié d'un groupement d'employeurs. En effet, en application du 3ème alinéa de de l'article L. 3322-2 du code de travail, le salarié d'un groupement d'employeurs qui n'a pas mis en place de dispositif de participation peut bénéficier de la participation mise en place dans chacune des entreprises adhérentes du groupement auprès de laquelle il est mis à disposition si l'accord le prévoit ;

- les personnes publiques : l'article L.3321-1 du code du travail précise que sont soumis à la participation les établissements publics de l'État à caractère industriel et commercial et les sociétés, groupements ou personnes morales, quel que soit leur statut juridique, dont plus de la moitié du capital est détenue, directement par l'État.

> Remarque : le décret n° 87-948 du 26 novembre 1987 modifié précise les conditions d'application de la participation des salariés dans le secteur public. Ce texte dresse la liste des établissements publics et des sociétés, groupements ou personnes morales qui sont soumises de plein droit, ainsi que leurs filiales majoritaires, au régime de la participation. L'autorisation est accordée conjointement par le ministre chargé de l'économie, le ministre chargé du travail et le ministre de tutelle de l'entreprise concernée, après avis de la commission interministérielle de coordination des salaires (CICS) ;

- les entreprises nouvelles (dont la création ne résulte pas d'une fusion, totale ou partielle, d'entreprises préexistantes) pour lesquelles l'article L3322-5 du code du travail repousse expressément l'obligation de mettre en place la participation au troisième exercice clos après leur

création ;

- les groupes : la faculté de conclure un accord de groupe est ouverte aux entreprises qui le souhaitent. La notion de groupe est précisée par 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 ;

- les entreprises qui appliquent volontairement la participation.

B. La condition d'effectif

30

L'entreprise est obligatoirement assujettie à la participation dès lors qu'elle atteint le seuil d'effectif pendant six mois consécutifs ou non au cours de l'exercice considéré. Pour les entreprises saisonnières, pendant au moins la moitié de la durée d'activité saisonnière (art. R.3322-1 du code du travail).

La détermination de l'effectif d'assujettissement à la participation suit les règles applicables en matière de mise en place des institutions représentatives du personnel du point de vue des salariés à prendre en compte pour le calcul de l'effectif (L.1111-2 du code du travail et L.1111-3 du code du travail). Seule change la période d'appréciation de la condition d'effectif.

1. Sanction du défaut d'accord

Si une entreprise obligatoirement assujettie à la participation eu égard à ses effectifs n'a pas mis en place d'accord de participation, elle ne pourra être sanctionnée pour défaut d'accord que si son bénéfice fiscal est suffisant pour permettre de calculer une réserve spéciale de participation.

2. En cas de baisse des effectifs

Il peut arriver qu'en fin d'exercice l'entreprise constate qu'en raison de la variation de son effectif elle se trouve en dessous du seuil d'assujettissement à la participation. Si, dans cette hypothèse, nombre d'accords se poursuivent à titre volontaire, dans d'autres cas les accords prévoient une clause de suspension de leur exécution ou de caducité de plein droit (pour plus de précisions, voir la circulaire du 14 septembre 2005).

C. Bénéficiaires

40

La participation est un droit ouvert à tous les salariés de l'entreprise, au sens du droit du travail. La détermination des bénéficiaires est en effet fondée sur le critère de l'appartenance juridique à l'entreprise, laquelle se traduit par l'existence d'un contrat de travail (de droit français). Ce critère du contrat de travail est fondamental eu égard, notamment, à la multiplicité des situations que peuvent recouvrir les notions de mise à disposition ou de détachement et à l'imprécision qui entoure les terminologies employées dans les entreprises.

50

Par principe, les dirigeants de sociétés, qui sont des mandataires sociaux et non des salariés, ne bénéficient pas de la participation, sauf s'ils cumulent un mandat social et un contrat de travail.

60

Toutefois, en application de l'article L.3323-6 du code de travail, les chefs d'entreprise 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 bénéficie du statut de conjoint collaborateur ou de conjoint associé mentionné à l'article L.121-4 du code du commerce peuvent aussi bénéficier de la participation en cas d'accord conclus à titre volontaire (« accords volontaires ») dans les entreprises de moins de cinquante salariés, s'ils le prévoient expressément.

De plus, conformément aux dispositions de l'article L.3324-2 du code du travail, dans les entreprises dont l'effectif est compris entre un et deux cent cinquante salariés, la part de la réserve spéciale de participation excédant le montant qui aurait résulté d'un calcul effectué en application de l'article L.3324-1 du code du travail peut être répartie entre ces mêmes personnes.

II. Conditions de mise en place

70

L'existence d'un accord collectif conclu selon l'une des formules prévues aux articles L.3322-6 du code du travail et L.3322-7 du code du travail constitue une condition de validité de l'accord.

Un accord de participation peut ainsi être conclu :

- Selon le droit commun de la négociation collective (titre III du livre II de la deuxième partie du code du travail) :

- soit dans le cadre d'une convention de branche ou d'un accord professionnel ;

- soit dans le cadre d'une convention ou d'un accord d'entreprise ;

- Ou selon des modalités spécifiques (titre II du livre III de la troisième partie du code du travail) :

- soit par accord entre l'employeur et les représentants d'organisations syndicales représentatives dans l'entreprise ;

- soit par accord conclu au sein du comité d'entreprise ;

- soit à la suite de la ratification à la majorité des deux tiers du personnel d'un projet de contrat proposé par l'employeur.

80

De plus, les accords de participation de groupe peuvent être conclus soit au sein de chacune des sociétés parties à l'accord selon l'une des modalités ci-dessus, soit au niveau du groupe selon des modalités dérogatoires prévues à l'article L3222-7 du code du travail. Ils peuvent aussi être conclus selon les modalités prévues à l'article L2232-30 et suivants du code du travail.

90

S'agissant des modes de gestion, une distinction doit être établie selon la date des accords. Les accords signés avant le 1er janvier 2007 peuvent choisir l'une des formules de gestion des droits des salariés prévues à l'ancienne article L.442-5 du code du travail ou plusieurs de ces formules combinées. Pour les accords conclus après le 1er janvier 2007, les modes de gestion définis par l'article L.3323-2 du code du travail s'appliquent.

Il est par ailleurs rappelé que tout accord de participation existant à la date de promulgation de la loi n° 2010-1330 du 9 novembre 2010 portant réforme des retraites doivent être mis en conformité avec l'article L.3323-2 du code du travail et l'article L3323-3 du code du travail au plus tard le 1er janvier 2013.

III. Modalités de calcul de la participation globale

100

En application des articles L.3323-2 du code du travail et L.3323-3 du code du travail, les entreprises employant habituellement cinquante salariés ou plus sont tenues de constituer, après clôture des comptes de l'exercice, une réserve égale à la moitié du chiffre obtenu en appliquant au résultat de la différence existant entre leur bénéfice net et 5 % de leurs capitaux propres le rapport des salaires à la valeur ajoutée.

Cette réserve spéciale présente quatre caractéristiques fondamentales qui sont examinées ci-après.

A. La constitution de la réserve spéciale de participation présente un caractère obligatoire

110

L'article L3322-1 du code du travail pose le principe du caractère obligatoire de la participation des salariés aux résultats de l'entreprise. Cette obligation s'impose à toute entreprise mentionnée au chapitre II du titre II du livre III de la troisième partie du code du travail, quelles que soient la nature de son activité et sa forme juridique, et ce même que les contrats individuels ou les accords collectifs de travail en disposeraient autrement.

En ce qui concerne :

- les entreprises nouvelles : cf. I-A-§ 20 ;

- les entreprise publiques : cf. circulaire du 14 septembre 2005 – fiche 1- ;

- les sociétés coopératives ouvrières de production cf. BOI-BIC-PTP-10-30 ;

- les groupes : cf. BOI-BIC-PTP-10-20-10-30.

B. La dotation à la réserve spéciale constitue une attribution minimale au personnel de l'entreprise

120

Les entreprises visées ci-avant ne peuvent pas attribuer à leurs salariés une participation inférieure à celle qui résulte de l'application de l'article L.3324-1 du code du travail.

Les entreprises peuvent toutefois, dans le cadre d'accords paritaires conclus avec leur personnel, s'écarter de ces modalités de calcul dès lors que les accords comportent des avantages au moins équivalents pour les salariés que ceux résultat des dispositions législatives et qu'ils respectent certains principes notamment celui qui a trait au blocage des droits reconnus aux salariés.

130

Ces accords ne peuvent donner lieu au bénéfice des mesures fiscales prévues en matière de participation que s'ils ont été déposés à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi du lieu où ils ont été conclus.

Ainsi, tout en laissant une très large part à la conclusion d'accords paritaires, les dispositions du code de travail, concourt à réaliser un double objet par le biais du dépôt et de l'incitation fiscale :

- d'une part, reconnaître un droit minimal des salariés aux résultats des entreprises ;

- et, d'autre part, concourir au développement des capacités d'autofinancement des entreprises.

C. La réserve spéciale est calculée, en principe, par référence aux bénéfices de l'entreprise

140

À la différence du salaire proprement dit qui constitue la rémunération du travail et qui, à ce titre, demeure indépendant de l'importance des résultats de l'entreprise, le droit reconnu aux salariés prend la forme, dans le régime de droit commun, d'une participation calculée à partir du bénéfice net de l'entreprise.

Toutefois, ce bénéfice net étant arrêté après déduction des salaires mais avant toute rémunération des capitaux engagés, la part du bénéfice attribuée n'est calculée que sur la fraction des profits excédant la rémunération normale des capitaux.

Mais cette imputation étant faite, la partie du reliquat de bénéfice attribuée aux salariés est uniformément fixée pour toutes les entreprises à la moitié du chiffre obtenu en appliquant à ce reliquat la proportion du travail dans l'activité de l'entreprise.

En définitive, le droit des salariés au bénéfice net de l'entreprise s'exprime selon la formule ci-après :

R = 1/2 (B - 5 C/100) x (S/VA), dans laquelle :

- B : représente le bénéfice net de l'entreprise ;

- C : les capitaux propres de l'entreprise ;

- S : les salaires de l'entreprise ;

- VA : la valeur ajoutée de l'entreprise .

Remarque :

- La rémunération des capitaux propres doit varier en fonction de la durée de l'exercice de l'entreprise. Ainsi, dans l'hypothèse où une entreprise clôture un exercice de six mois, il convient de retenir un taux de rémunération de 2,5 % de la totalité des capitaux propres.

- Dans le cadre du régime fiscal des groupes de sociétés prévu par les articles 223 A et suivants du CGI, chaque société du groupe retient le bénéfice imposable de l'exercice et l'impôt sur les sociétés déterminés comme si elle était imposée séparément, pour le calcul de la participation et de la réserve spéciale de participation (CGI, art. 223 L-5).

D. L'appréciation de la participation s'opère, exercice par exercice, après clôture des comptes

150

L'application de la formule ci-dessus s'opère après l'arrêt des comptes de chaque exercice et sur la base des données propres à l'exercice considéré.

Aucune compensation n'est donc établie entre les données de plusieurs exercices successifs. En particulier, lorsque la rémunération normale de 5 % des capitaux propres engagés au titre d'un exercice donné excède le montant du bénéfice net accusé au titre de ce même exercice, la différence négative de ces deux éléments ne peut pas être prise en considération pour le calcul de la participation de l'exercice suivant. À l'inverse, lorsque cette différence est positive le calcul de la participation de l'exercice ne peut pas être remis en cause alors même que le bénéfice net de l'exercice suivant serait inférieur à la rémunération des capitaux propres.

Ces dernières conséquences, inhérentes aux modalités de calcul de la participation, sont cependant strictement limitées à l'appréciation du montant de la participation d'un exercice donné.

Elles ne s'étendent pas à la prise en compte du montant de la participation. Celle-ci, en effet, intervient au cours de l'exercice qui suit celui au titre duquel la participation est calculée. Elles n'influencent pas davantage les conditions d'appréciation du bénéfice net d'un exercice donné, dès lors que ce bénéfice est défini par référence à la notion fiscale du résultat imposable qui fait intervenir sous certaines conditions les déficits reportables des exercices antérieurs à titre de charge de l'exercice au cours duquel ces déficits sont imputés.

Pour plus de détail concernant les caractères généraux de la participation, il conviendra de se reporter à la circulaire du 14 septembre 2005.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 23/04/2024