

10/2018

## LETTRE MENSUELLE

### FISCAL

#### Baisse du taux de l'impôt sur les sociétés : des précisions administratives



Dans une mise à jour de sa base Bofip en date du 1er août 2018, l'administration commente les aménagements apportés aux modalités de la baisse du taux normal de l'impôt sur les sociétés opérés par l'article 84 de la loi du 30 décembre 2017.

Le taux normal de l'impôt sur les sociétés est progressivement ramené :

- pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018, à 28 % pour la fraction de bénéfices n'excédant pas 500 000 € et à 33,1/3 % au-delà ;
- pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, à 28 % pour la fraction de bénéfices n'excédant pas 500 000 € et à 31 % au-delà ;
- pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020, à 28 % pour la totalité des bénéfices ;
- pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 à 26,5 %,
- pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022 à 25 %.

**La baisse du taux normal de l'IS a des incidences sur les acomptes et crédits d'impôt.**

**Le taux de l'acompte de l'IS à prendre en compte est fixé**

Compte tenu de la baisse progressive du taux de l'impôt sur les sociétés, chaque acompte est en pratique égal à :

- 7 % du résultat taxé à 28 % et à 8,1/3 % du résultat taxé à 33,1/3 % pour les exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2018 ;
- 7 % du résultat taxé à 28 % et à 7,75 % du résultat taxé à 31 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019 ;
- 7 % du résultat taxé à 28 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 ;
- 6,625 % du résultat taxé à 26,5 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 ;
- 6,25 % du résultat taxé à 25 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022.

Le montant de l'acompte reste fixé à 3,75 % du bénéfice des PME bénéficiant du taux réduit et du résultat net de la concession de licence d'exploitation et produits assimilés des éléments de la propriété industrielle taxés à 15 %.

#### DANS CE NUMÉRO :

Baisse du taux de l'impôt sur les sociétés 1

Suite et fin des commentaires administratifs sur la transition vers le prélèvement à la source 2

Le tableau ci-après, récapitule le taux de l'acompte d'impôt sur les sociétés à appliquer, par catégorie d'entreprise, pour chaque exercice ouvert entre 2018 et 2022.

Tranches de bénéfice imposable	Année d'ouverture de l'exercice				
	2018	2019	2020	2021	2022
<b>PME dont CA &lt; 7,63 M€<sup>1</sup></b> <b>0 à 38 120 €</b>	3,75 %	3,75 %	3,75 %	3,75 %	3,75 %
<b>38 120 à 500 000 €</b>	7 %	7 %	7 %	6,625 %	6,25 %
<b>&gt; 500 000 €</b>	8,1/3 %	7,75 %	7 %	6,625 %	6,25 %
<b>Autres entreprises</b> <b>0 à 500 000 €</b>	7 %	7 %	7 %	6,625 %	6,25 %
<b>&gt; 500 000 €</b>	8,1/3 %	7,75 %	7 %	6,625 %	6,25 %

1. Sous réserve du respect des conditions fixées par l'article 219, I-b du CGI

L'administration précise expressément que les entreprises doivent calculer leurs **acomptes dus au titre d'un exercice ouvert en année N** en appliquant le taux normal applicable au titre de cet exercice. Ainsi, pour les acomptes dus au titre des exercices

ouverts à compter du 1er janvier 2018, les entreprises bénéficiant du taux normal de l'impôt sur les sociétés de 28 % doivent calculer leurs acomptes dus en appliquant le taux de 7 %.

## Suite et fin des commentaires administratifs sur la transition vers le prélèvement à la source

### L'essentiel

- Les **salaires** perçus en 2018 ouvrent par principe droit au CIMR, dès lors qu'il ne s'agit pas de revenus exceptionnels expressément exclus; même s'ils sont supérieurs à ceux perçus avant ou après 2018. Le CIMR bénéficie ainsi aux contribuables ayant **trouvé un emploi** ou réalisé des **heures supplémentaires** en 2018.
- Une grille d'analyse permet de définir les **gratifications surrogatoires**, non prévues

par le contrat de travail ou les usages dans l'entreprise et regardées comme exceptionnelles. Une **prime de Noël** habituellement versée n'est pas surrogatoire et peut ainsi ouvrir droit au CIMR.

- Les **frais professionnels** automatiquement répartis par l'administration au prorata des salaires exceptionnels et non exceptionnels peuvent, sur justification du contribuable, être imputés sur le seul revenu exceptionnel.

- En matière de **BIC/BNC/BA**, le bénéfice de 2018 est considéré comme non exceptionnel, pour l'octroi du CIMR en 2019, dans la **limite** du bénéfice réalisé en 2015, 2016 ou 2017. Un complément de CIMR est accordé en 2020 en cas de hausse du bénéfice en 2019. Le contribuable peut également obtenir un complément de CIMR, même si le bénéfice 2018 est supérieur aux bénéfices de référence, s'il justifie d'un surcroît d'activité ponctuel en 2018, lié par exemple à l'exécution d'une commande.
- Un dispositif similaire de **comparaison** s'applique pour la détermination des revenus salariaux non exceptionnels versés au **dirigeant d'une société contrôlée** par lui-même ou sa famille. Cette comparaison s'effectue, le cas échéant, distinctement pour chaque société contrôlée et pour chaque membre du foyer fiscal.

## Les revenus exceptionnels exclus du CIMR

Le tableau ci-après présente la liste des revenus regardés comme exceptionnels par la loi et les commentaires administratifs correspondants.

**A noter** : Les revenus exclus du CIMR s'entendent des revenus imposables ou de la **fraction imposable** des revenus visés.

REVENUS VISÉS PAR LA LOI	PRÉCISIONS
Indemnités de <b>rupture du contrat de travail</b>	Sont notamment exclues du CIMR les indemnités versées en cas de licenciement en dehors d'un PSE, de <b>rupture conventionnelle</b> lorsque le salarié n'est pas en droit de bénéficier d'une pension de <b>retraite</b> , de mise à la retraite par l'employeur ou de départ volontaire de l'entreprise ( <b>démission</b> , rupture négociée, départ à la retraite) en dehors d'un PSE, ainsi que l'indemnité de non-concurrence.  Ouvrent en revanche droit au CIMR les indemnités compensatrices de congés payés et de préavis, les indemnités de fin de CDD et de fin de mission d'intérim, ainsi que les primes annuelles, par exemple les primes de treizième mois, versées aux salariés au prorata, le plus souvent, de leur présence dans l'entreprise l'année de la rupture du contrat sauf s'il s'agit de gratifications surrégatoires ou de revenus anticipés ou différés.
Indemnités <b>versées aux mandataires sociaux et dirigeants</b> à l'occasion de la <b>cessation</b> de leur mandat ou de leur <b>prise de fonction</b>	L'exclusion des avantages accordés à raison de la prise de fonction (« <b>golden hellos</b> ») concerne tous les dirigeants ou salariés.
Indemnités de <b>clientèle</b> , de <b>cessation d'activité</b> ou perçues en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle	Sont exclues en particulier l'indemnité de clientèle perçue par un <b>VRP</b> dont le contrat de travail est rompu sans faute grave et l'indemnité perçue par le VRP en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle à un tiers avec l'accord de son employeur.  En revanche, l'allocation de cessation anticipée d'activité versée dans le cadre du <b>dispositif « préretraite » amiante</b> , versée mensuellement, ouvre droit au CIMR.
Indemnités de <b>changement de résidence ou de lieu de travail</b>	Il s'agit par exemple des indemnités, allocations ou primes de mobilité perçues à titre exceptionnel par les <b>salariés</b> , les personnes en <b>recherche d'emploi</b> ou les agents du <b>secteur public</b> à raison d'un changement de leur lieu de travail.
Prestations servies par la régime de <b>prévoyance des footballeurs professionnels</b>	Sont exclues du CIMR les <b>prestations</b> imposables à l'impôt sur le revenu. Le <b>capital</b> versé en cas de décès ou d'invalidité totale et définitive de l'assuré est quant à lui exonéré de cet impôt.
<b>Prestations de retraite</b> servies sous forme de capital	Ces prestations sont exclues du CIMR, qu'elles soient soumises au barème progressif ou au prélèvement forfaitaire de 7,5 %.
<b>Allocations capitalisées</b> servies pour la conversion, la réinsertion ou la reprise d'une activité professionnelle	Sont exclues du CIMR lorsqu'elles sont capitalisées l'allocation pour congé de conversion, l'aide à la reprise ou à la création d'entreprise (Arce) et l'aide conventionnelle à la réinsertion servie par Pôle emploi.

REVENUS VISÉS PAR LA LOI	PRÉCISIONS
Sommes perçues au titre de la <b>participation</b> ou de l' <b>Intéressement</b> et <b>non affectées à un plan d'épargne salariale</b> , abondement excédentaire de l'employeur	L'exonération des sommes issues de la participation ou de l'intéressement qui sont <b>affectées à un plan d'épargne salariale</b> n'est pas remise en cause.
<b>Sommes retirées du plan d'épargne salariale</b>	Sont exclues les sommes retirées par le contribuable, avant la fin de la période d'indisponibilité, en dehors d'un des cas de déblocage anticipé prévu par le Code du travail.

## Application du CIMR aux bénéficiaires professionnels

### Méthode générale de comparaison

Le montant du bénéfice réalisé au titre de l'année 2018 est qualifié de **bénéfice non exceptionnel** ouvrant droit au CIMR à hauteur du **plus élevé des bénéfices** réalisés au titre des années 2015, 2016, 2017 puis, le cas échéant, 2019.

Seul le **surplus éventuel** du bénéfice réalisé au titre de l'année 2018 par rapport au plus élevé des bénéfices réalisés au titre de ces années est qualifié de **revenu exceptionnel** n'ouvrant pas droit au CIMR, sauf justification d'un surcroît d'activité.

En application de l'article 60, E-1 de la loi, la comparaison est effectuée directement pour chaque membre du foyer fiscal et pour chaque catégorie de revenus

## Application du CIMR aux revenus des dirigeants

### Méthode générale de comparaison

Le caractère non exceptionnel des rémunérations des dirigeants de sociétés est apprécié en comparant celles perçues en 2018 à celles perçues en 2015, 2016 et 2017 puis, le cas échéant, en 2019.

Le montant de la rémunération perçue en 2018 est qualifié de **rémunération non exceptionnelle** ouvrant droit au bénéfice du CIMR à hauteur du **montant le plus élevé** des montants nets imposables, au titre des années 2015, 2016 ou 2017, de cette même rémunération.

Le **surplus éventuel** de la rémunération perçue en 2018 par rapport à la plus élevée des rémunérations perçues au titre de ces années est qualifié de **revenu exceptionnel** n'ouvrant pas droit au bénéfice du CIMR. À la demande du contribuable, cette qualification peut, dans certaines situations, être partiellement ou totalement reconsidérée.

## Plafonnement en 2019 par rapport aux rémunérations de 2015 à 2017

Lors de la **liquidation en 2019** de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018, le montant net imposable des rémunérations perçues en 2018 retenu au numérateur de la formule de calcul du CIMR est plafonné au **montant le plus élevé** des mêmes rémunérations imposables au titre des années 2015, 2016 ou 2017, hors revenus exceptionnels.

La comparaison s'effectue au titre des années au cours desquelles le contribuable **a effectivement perçu des rémunérations** de la société contrôlée. Ainsi, par exemple, en l'absence de rémunérations perçues en 2015, la comparaison s'effectue avec les rémunérations perçues au cours des années 2016 et 2017.

### Restitution du CIMR en 2020

Lors de la **liquidation en 2020** de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2019, le contribuable peut demander dans certaines situations, par voie de **réclamation contentieuse**, la restitution de tout ou partie de la fraction du CIMR dont il n'a pu bénéficier en application du plafonnement.

### Rémunérations 2019 supérieures aux rémunérations 2018

Lorsque le **montant net imposable au titre de l'année 2019** des rémunérations perçues de la société contrôlée est **supérieur ou égal au montant net imposable** au titre de l'année 2018, la restitution porte sur la fraction du CIMR correspondant à la différence entre le CIMR qui aurait été accordé en l'absence de plafonnement et le CIMR accordé en raison du plafonnement. La totalité des rémunérations perçues en 2018 est ainsi considérée comme un revenu non exceptionnel.

**Cabinet Baubet**

Retrouvez-nous  
sur le Web !  
[www.cabinet-baubet.com](http://www.cabinet-baubet.com)



cabinet baubet

### Cabinet Baubet

91, avenue de Royat – BP 34  
63401 Chamalières Cedex  
tél. 04 73 19 01 23  
fax 04 73 19 01 76

e-mail : [contact.cabinet-baubet@cabinet-baubet.com](mailto:contact.cabinet-baubet@cabinet-baubet.com)  
site internet : [www.cabinet-baubet.com](http://www.cabinet-baubet.com)

**Avec Expertise & Conseil**  
53 bis rue de Passy  
75016 PARIS