

Dernière mise à jour le 05 mai 2017

CITS pour le secteur non lucratif : les précisions de l'administration

L'article 88 de la loi de finances pour 2017 a instauré un crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires au profit des organismes du secteur non lucratif. Les principes ...

Sommaire

- Les principes de fonctionnement du CITS
- CITS : les précisions de l'administration

L'article 88 de la loi de finances pour 2017 a instauré un crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires au profit des organismes du secteur non lucratif. Les principes de calcul sont très proches du CICE (crédit d'impôt compétitivité emploi). L'administration fiscale vient de commenter ces nouvelles dispositions (actualité BOFiP du 4 mai 2017).

Les principes de fonctionnement du CITS

Le CICE, mis en place pour les salaires versés à compter du 1^{er} janvier 2013 permet à de nombreuses entreprises de profiter d'une diminution de leur impôt sur les bénéfices à hauteur d'un pourcentage (7% pour les salaires versés depuis le 1^{er} janvier 2017) sur les salaires bruts versés qui n'excèdent pas 2,5 SMICS. Le CICE ne bénéficie en revanche pas aux organismes du secteur non lucratif non soumis à l'impôt sur les bénéfices. Cette situation était pénalisante pour le développement de l'emploi dans ce secteur.

Afin de soutenir l'emploi dans ce secteur, la dernière loi de finances a mis en place à compter des salaires versés en janvier 2017, le crédit d'impôt taxe sur les salaires (CITS). Il est réservé aux organismes se livrant à des activités non lucratives. Il fonctionne selon les mêmes modalités que le CICE mais au lieu de s'imputer sur l'impôt sur les bénéfices, le CITS est déduit de la taxe sur les salaires. Pour rappel, sont soumis à cette taxe, les organismes non soumis à TVA ou pour moins de 90% de leur chiffre d'affaires. Elle est assise sur les rémunérations versées aux salariés selon un barème progressif (tranches à 4,25%, 8,5%, 13,6% et 20%).

Comme le CICE, le montant du CITS est déterminé sur la base des rémunérations des salariés qui n'excèdent pas 2,5 SMIC. Le taux est revanche plus faible que celui du CICE puisqu'il s'élève à 4% contre 7% pour le CICE.

CITS : les précisions de l'administration

L'administration fiscale vient de commenter ce nouveau crédit d'impôt codifié à l'[article 231 A du CGI](#). Elle précise (BOFiP, BOI-TPS-TS-35-20170504, §40) que le plafond de prise en compte des rémunérations d'un salarié (2,5 SMIC) est déterminé en prenant en compte la durée légale du travail (1.820 heures par an pour un temps plein) ainsi que les heures complémentaires ou supplémentaires mais sans prendre en compte les majorations auxquelles elles donnent droit. L'administration donne deux exemples.

Extrait, actualité BOFiP du 4 mai 2017, BOI-TPS-TS-35, §80

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

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

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

soit :

1/ rémunération totale (1) : $(2,4 \times 1\,820 \times 9,76) + (2,4 \times 33 \times 9,76 \times 125 \%) = 43\,597,92 \text{ €}$;

2/ plafond de 2,5 SMIC + heures complémentaires ou supplémentaires hors majorations (2) : $2,5 \times [(1\,820 \times 9,76) + (33 \times 9,76)] = 45\,213,2 \text{ €}$.

Dans cet exemple, la condition tenant au plafond prévu au I de l'[article 231 A du CGI](#) est respectée : (1) \leq (2).

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

$(2,4 \times 1\,820 \times 9,76) + (2,4 \times 33 \times 9,76 \times 125 \%) = 43\,598 \text{ €}$.

Exemple 2 : Un salarié est payé 2,48 SMIC sur une base annuelle de 218 jours de travail. Il effectue 20 jours de travail supplémentaires sur l'année, dont la rémunération est majorée de 25 %.

Il convient pour l'appréciation du plafond de 2,5 SMIC, de convertir ces 20 jours de travail en volume d'heures supplémentaires par application de la formule suivante : X jours de travail réalisés au-delà de 218 jours $\times 7$ = volume d'heures supplémentaires :

1/ rémunération totale (1) : $(2,48 \times 1\,820 \times 9,76) + (2,48 \times 7 \times 20 \times 9,76 \times 125 \%) = 48\,288,58 \text{ €}$;

2/ plafond de 2,5 SMIC + heures complémentaires ou supplémentaires hors majorations (2) : $2,5 \times [(1\,820 \times 9,76) + (7 \times 20 \times 9,76)] = 47\,824 \text{ €}$.

Dans cet exemple, la condition tenant au plafond prévu au I de l'article 231 A du CGI n'est pas respectée : (1) $>$ (2).

La rémunération de ce salarié n'est donc pas éligible au CITS.

Il est également rappelé qu'une rémunération ne peut à la fois bénéficier du CICE et du CITS. En outre, le CITS doit être réduit du montant de l'abattement dont bénéficient les associations employant moins de 30 salariés.

Extrait, actualité BOFiP du 4 mai 2017, BOI-TPS-TS-35, §130

Le CITS est diminué du montant de l'abattement de taxe sur les salaires prévu à l'[article 1679 A du CGI](#). Le montant de cet abattement s'établit à 20 304 € à compter des rémunérations versées en 2017.

Exemple 1 : Une association emploie 30 salariés, dont 25 perçoivent des rémunérations annuelles à hauteur de 20 000 € et 3 des rémunérations de 35 000 € comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires. Les 2 derniers salariés perçoivent des rémunérations supérieures à 2,5 SMIC (soit 44 408 €).

L'assiette du crédit d'impôt s'élève donc à : $(20\,000 \times 25) + (35\,000 \times 3) = 605\,000 \text{ €}$, soit un crédit d'impôt de $(605\,000 \times 4 \%) - 20\,304 = 3\,896 \text{ €}$.

Exemple 2 : Une association emploie 15 salariés, dont 12 perçoivent des rémunérations annuelles à hauteur de 20 000 € et 3 des rémunérations de 30 000 € comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires.

L'assiette du crédit d'impôt s'élève donc à : $(20\,000 \times 12) + (30\,000 \times 3) = 330\,000 \text{ €}$. Or $(330\,000 \times 4 \%) - 20\,304 = -7\,104 \text{ €}$. Le montant de son CITS est donc nul.

Exemple 3 : Une association employant 150 salariés a constitué un secteur lucratif qui a été soumis à l'impôt sur les sociétés. Ses salariés sont répartis entre les différents secteurs de la manière suivante :

- 40 sont affectés au secteur lucratif ;
- 95 sont affectés au secteur non lucratif, dont 65 perçoivent des rémunérations annuelles à hauteur de 20 000 € et 25 des rémunérations de 30 000 € comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires. Les 5 derniers salariés affectés à ce secteur perçoivent des rémunérations supérieures à 2,5 SMIC (soit 44 408 €) ;
- 15 travaillent pour les deux secteurs (lucratifs et non lucratifs). Ils perçoivent des rémunérations annuelles à hauteur de 20 000 € comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires. Ils sont affectés pour 60 % de leur temps de travail à l'activité lucrative et 40 % à l'activité non lucrative.

Les rémunérations des salariés affectés au secteur lucratif sont prises en compte dans l'assiette du CICE.

L'assiette du crédit d'impôt s'élève donc à : $(20\,000 \times 65) + (30\,000 \times 25) + (20\,000 \times 15 \times 40\%) = 2\,170\,000$ €, soit un crédit d'impôt de $(2\,170\,000 \times 4\%) - 20\,304 = 66\,496$ €.

Le CITS doit être déclaré sur l'imprimé n° 2502-SD soit l'imprimé permettant la liquidation et la régularisation de la taxe sur les salaires. La déclaration est nécessaire même lorsqu'après imputation du CITS, le solde de taxe sur les salaires est nul.

La déclaration doit être transmise au plus tard pour le 15 janvier de l'année suivant celle du versement des rémunérations. L'administration tolère néanmoins un dépôt jusqu'au 31 janvier N+1. Ce dépôt doit obligatoirement s'opérer par télétransmission.

Si l'intégralité du CITS ne peut être imputée sur la taxe sur les salaires due au titre de l'année d'imposition, l'excédent est imputable sur le solde de la taxe sur les salaires dû au titre des trois années suivantes. Le montant du CITS non imputé à l'issue de ces 3 ans fait l'objet d'un remboursement sur demande de l'organisme concerné sur la déclaration n°2502-SD.

Source : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10927-PGP.html?identifiant=BOI-TPS-TS-35-20170504>