

Rémunérations des dirigeants et acte anormal de gestion

NEWSLETTER 15 330 du 19 NOVEMBRE 2015



JACQUES DUHEM



Le dirigeant d'une PME qui exploite sous la forme d'une société assujettie à l'impôt sur les sociétés choisit son statut social et fiscal et configure son système de rémunération. A ce titre il dispose d'une certaine liberté pour déterminer :

- Le choix entre un statut d'assimilé salarié (SAS) ou celui de TNS (Gérant majoritaire de SARL) ;
- Le choix entre rémunérations et dividendes ;
- Le choix des dates de versement

La rémunération du dirigeant constitue une charge déductible des résultats de la société, alors que le dividende est une affectation du résultat de cette dernière.

Une distribution de dividendes ne peut constituer un acte anormal de gestion, dès lors qu'elle est décidée conformément aux règles de droits.

Qu'en est-il des rémunérations ? Le fisc peut dans certaines circonstances analyser l'appréhension d'une rémunération comme un acte anormal de gestion.

Ceci peut être le cas lorsque la rémunération est jugée comme excessive. Excessive car disproportionnée par rapports aux services rendus ; excessive car non causée ; excessive en cas de doublons en présence de groupes de sociétés.

Quelle sont les conditions à respecter pour pouvoir déduire une rémunération ?

Pour pouvoir être comprise dans les charges d'exploitation déductibles de l'entreprise, la rémunération allouée au dirigeant doit correspondre à un travail effectif et ne pas être excessive eu égard au service rendu (article 39, 1-1°, alinéa 2 du CGI).

Pour apporter la preuve du caractère excessif de la rémunération d'un dirigeant, l'administration fiscale doit établir une comparaison avec des entreprises similaires.

Le BOFIP précise :

L'appréciation du caractère effectif des fonctions rémunérées dépend essentiellement des circonstances de fait propres à chaque affaire...

Cette appréciation se trouve facilitée par l'existence de circonstances particulières rendant impossible l'exercice de fonctions rémunérées. Ce peut être le cas, notamment des emplois impliquant une présence quotidienne du salarié sur les lieux de son travail, alors que le titulaire de l'emploi réside, de manière permanente, en un lieu incompatible avec la fréquence des déplacements qu'exigerait l'exercice effectif de ses fonctions.

Une rémunération peut être considérée comme excessive, lorsque cette dernière dépasse :

- celle correspondant à la qualification professionnelle,
- l'étendue de son activité,
- les aptitudes particulières aux résultats de l'entreprise,
- le montant des salaires de l'entreprise,
- la rémunération allouée aux emplois identiques dans l'entreprise ou ailleurs,
- la politique des salaires de l'employeur.

Ces dispositions ne doivent pas conduire le service à discuter systématiquement le montant des salaires versés par les entreprises à leur personnel non dirigeant, pour le seul motif que ce montant excéderait celui des rémunérations pratiquées pour les mêmes services dans des entreprises similaires.

En ce qui concerne cette catégorie de personnel, la réintégration d'un excédent de rémunérations doit être poursuivie seulement dans des situations exceptionnelles.

Ces dispositions concernent normalement le personnel dirigeant et il convient d'en faire une stricte application au regard des dirigeants qui sont personnellement intéressés au capital de façon importante ou sont unis par des liens affectifs ou d'intérêts aux personnes détenant le contrôle de l'entreprise.

L'appréciation du caractère anormal des rémunérations a donné lieu au cours des dernières décennies à une abondante jurisprudence.

Quelles sont les conséquences pratiques en cas d'acte anormal de gestion ?

Si la rémunération est jugée excessive par l'administration fiscale, cette dernière va pratiquer deux redressements. La réintégration de la fraction excessive de la rémunération emporte des conséquences pour la société en cause mais aussi pour le bénéficiaire de la rémunération.

En premier lieu, la fraction jugée excédentaire de la rémunération est réintégrée dans le bénéfice imposable de la société. Elle donne ainsi lieu à un rappel d'impôt sur les sociétés. Ce dernier est généralement majoré d'une pénalité de 40 % pour manquement délibéré.

En second lieu, la fraction jugée excessive de la rémunération est analysée comme une distribution occulte et est imposée dans la catégorie des revenus mobiliers, sans ouvrir droit à abattement.

L'administration fiscale commence par retirer la rémunération excessive de la catégorie des traitements et salaires et la rajouter dans la catégorie des revenus mobiliers.

En effet, en perdant la qualification de salaire, le bénéficiaire perd l'abattement de 10 % pour frais professionnels.

Le montant de la distribution est aussi majoré de 25 %.

Ce revenu ne peut pas bénéficier de l'abattement de 40 % qui s'applique aux dividendes.

En outre, le redressement est généralement majoré d'une pénalité de 40 % pour manquement délibéré.

Application

Soit une rémunération excessive de 100 :

Pour la société :

La rémunération excessive de 100 devra être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société.

Redressement en IS = 33,33

Majoration 40% = 13,33

Total = 46,66

Pour le dirigeant :

Sa rémunération de 100 a été taxée à hauteur de 90 compte tenu des 10% d'abattement pour les frais professionnels. Avec le redressement, la requalification en distribution occulte fait perdre cet abattement et il faut ajouter la majoration de 25 %. Ainsi le revenu imposable sera de 125.

Si le contribuable a par hypothèse un taux d'imposition de 40 % :

Le redressement d'IR sera de

$35 \times 40\% = 14$

La majoration de 40% sera de 5,6

Des prélèvements sociaux au taux de 15,5% seront dus sur une base de 125 soit 19,3

La majoration de 40% sera de 7,7

Total = 46,6

Ces calculs font en outre abstraction des intérêts de retard qui seront calculés au taux de 0,40% par mois de retard.

Au total, les montants réclamés par le fisc sont de plus de 93, pour une rémunération excessive de 100 ! Jackpot !

Conclusion

On constate dans la pratique récente du contrôle fiscal une réapparition massive de ce chef de redressement pour certaines situations. Les dirigeants de PME ont parfois pris un peu trop de liberté dans la mise en place de stratégies de rémunération. Les agents de Bercy sont aux aguets !

Pour aller plus loin, Rendez-vous Mardi prochain (24 NOVEMBRE) à PARIS avec PIERRE YVES LAGARDE, pour notre dernière formations de l'année consacrée aux rémunérations des dirigeants : [CLIQUEZ ICI](#)

DERNIERES PLACES DISPONIBLES INSCRIPTIONS PAR MAIL

DERNIERS JOURS POUR VOUS INSCRIRE A NOS DERNIERES FORMATIONS DE L'ANNEE :

Formation professionnelle en gestion de patrimoine.



CATALOGUE DES FORMATIONS



23 NOVEMBRE 2015	LYON 	Fiscalité du patrimoine professionnel : la vérité par les textes et par les chiffres	JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
24 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Stratégies de rémunération des dirigeants	PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
24 NOVEMBRE 2015	PARIS 	La gestion patrimoniale du divorce	JACQUES DUHEM ET JEAN PASCAL RICHAUD	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE

jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com

Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

26 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Développer votre chiffre d'affaire grâce à l'assurance vie	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
27 NOVEMBRE 2015	PARIS 	La location meublée : gestion et optimisation	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
2 DECEMBRE 2015	NICE 	La transmission à titre gratuit des PME	FREDERIC AUMONT	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
1 DECEMBRE 2015	NICE 	Le patrimoine professionnel et l'ISF	YASEMIN BAILLY SELVI	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
3 DECEMBRE 2015	PARIS 	Délocalisation des biens et des personnes Analyse civile et fiscale	YASEMIN BAILLY SELVI	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
8 DECEMBRE 2015	PARIS 	Sociétés civiles : une approche juridique et fiscale pratico-pratique...	JEAN PASCAL RICHAUD ET STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
10 DECEMBRE 2015	PARIS 	Les stratégies <i>d'encapsulation</i> des résultats dans les sociétés passibles de l'IS	PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
10 DECEMBRE 2015	AIX EN PROVENCE 	Investissement immobilier : enfer ou paradis fiscal ?	JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
11 DECEMBRE 2015	PARIS 	Investissement immobilier : enfer ou paradis fiscal ?	JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI

Voir la suite page suivante

**RESERVEZ DES A PRESENT VOS PLACES POUR NOTRE FORMATION CONSACREE AU
PANORAMA DE L'ACTUALITE FISCALE
LOIS - DOCTRINE – JURISPRUDENCE – RESCRITS –
REDRESSEMENTS - ABUS DE DROIT
CO ANIMATION JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE
(15 DATES DONT 4 A PARIS)**

LES CHEQUES NE SERONT PORTES A L'ENCAISSEMENT QU'EN 2016

25 JANVIER 2016	CLERMONT FD	Maison internationale universitaire
26 JANVIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
27 JANVIER 2016	LYON	Espace Tête d'or - Bd Stalingrad
28 JANVIER 2016	AIX EN PROVENCE	Hôtel Aquabella
29 JANVIER 2016	NICE	Novotel Aeroport
1 FEVRIER 2016	LILLE	Université catholique
2 FEVRIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
3 FEVRIER 2016	RENNES NOUVEAU	Mercure Hôtel Gare
4 FEVRIER 2016	NANTES	Hôtel Océania Aeroport
10 FEVRIER 2016	BORDEAUX	Novotel Lac
11 FEVRIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
16 FEVRIER 2016	MONTPELLIER	Hôtel Kyriad prestige
17 FEVRIER 2016	TOULOUSE	Hôtel Mercure Compans Caffarelli
3 MARS 2016	BAYONNE	Lieu à préciser
10 MARS 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière

NOS PROCHAINES FORMATIONS SUR LE THEME DES HOLDING :

12 13 JANVIER 2016	NICE 	Les sociétés holding analyse juridique sociale et fiscale	PIERRE YVES LAGARDE ET JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
14 HEURES DE FORMATION				
21 22 JANVIER 2016	PARIS 	Les sociétés holding analyse juridique sociale et fiscale	PIERRE YVES LAGARDE ET JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
14 HEURES DE FORMATION				

NOTRE PROCHAINE FORMATION SUR LE THEME DES RETRAITES :

28 JANVIER 2016	PARIS 	Les clés pour élaborer une stratégie retraite pertinente	VALERIE BATIGNE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
------------------------	---	---	------------------------	--

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE
jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com
Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE
jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com
Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne