

Cadeaux d'affaires

Des précisions sur la nouvelle contribution libératoire forfaitaire

17 février 2012



Par Etienne Petit
Juriste spécialisé en droit de la publicité et de la promotion des ventes

Auteur du *Nouveau guide de la publicité et de la promotion des ventes*, Gualino, février 2012

Contact : epetit@modelo.fr

Le dispositif CLF a des conséquences très concrètes pour beaucoup d'agences spécialisées dans les systèmes d'animation commerciale des réseaux. Son régime vient d'être précisé, étendu et assoupli par une circulaire du 9 novembre 2011 qui a institué, à côté du régime général de CLF, un nouveau régime dérogatoire.

L'article 21 de la loi du 20 décembre 2010 de financement de la Sécurité sociale pour 2011 a encadré les pratiques en matière de cadeaux faits par une entreprise qui n'est pas l'employeur des salariés qui les reçoivent, en les soumettant au contrôle de l'Urssaf. Il les a encadrés et indirectement limités en prévoyant, jusqu'à un certain montant, la possibilité de s'acquitter d'une Contribution Libératoire Forfaitaire (CLF) qui minore le montant des cotisations normalement dues.

Le dispositif est entré en vigueur le 1er janvier 2011. Il a des conséquences très concrètes et contraignantes pour beaucoup d'agences spécialisées dans les systèmes de fidélisation et d'animation commerciale des réseaux. Et c'est sans doute pour tenir compte des bouleversements qu'il a suscités qu'il a depuis été précisé, étendu et assoupli par l'Administration dans une circulaire du 9 novembre 2011.

Ce texte permet de distinguer, parmi l'ensemble des cadeaux faits par un tiers employeur, plusieurs situations et il institue, à côté du régime général de CLF, un régime dérogatoire que la loi n'avait pas prévu.

Avant d'entrer dans le détail, une précision utile : d'un point de vue fiscal, quel que soit son régime social (régime général ou CLF), l'avantage accordé au salarié constitue une rémunération en nature. A ce titre, il est imposable et doit être mentionné par le salarié, sous sa responsabilité, dans sa déclaration de revenus.

1. Les différents avantages accordés par un tiers employeur

Lorsque l'avantage est accordé à un salarié en contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt du tiers employeur qui l'accorde, le régime général s'applique : l'avantage est soumis dès le premier euro au droit commun des cotisations et contributions sociales : cotisations maladie, maternité, invalidité, décès, cotisations vieillesse, allocations familiales, AT-MP, contribution solidarité autonomie, CSG, CRDS, taxe sur les salaires. En revanche, s'agissant de la part salariale, les cotisations ne sont pas dues lorsqu'il s'agit d'un avantage exclusivement fourni en nature, y compris choisi dans un catalogue.

Précisions :

- la forme ou la nature de l'avantage importent peu (coffrets cadeaux, bon d'achat, etc.),
- le bénéficiaire est nécessairement le « salarié » ou assimilé d'un autre employeur que celui qui accorde l'avantage,
- si l'avantage est attribué globalement à l'employeur des salariés bénéficiaires (par exemple, au revendeur franchisé), à charge pour lui de le redistribuer, le système relève du droit commun des rémunérations. Dans ce cas, l'avantage est soumis aux contributions sociales du chef de l'employeur et non du tiers employeur,
- enfin, l'avantage profite nécessairement qu'à une partie des salariés : ceux qui lui apportent une contrepartie.

Pour expliquer la notion de « contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt » du tiers employeur, la circulaire retient les exemples d'opérations « ayant pour objectif l'augmentation du volume des ventes et/ou de parts de marché » et celles réalisées « dans le but de sensibiliser le salarié aux produits ou services de l'offreur afin qu'il puisse, le cas échéant, les prescrire à l'extérieur » (directement ou indirectement).

L'intérêt du tiers employeur peut être financier (il recherche une augmentation du chiffre d'affaires) ou autre (développement de la renommée, par exemple). Il passe par des objectifs mesurables ou non.

Ce n'est que lorsque l'avantage est accordé à un salarié qui exerce une activité commerciale ou en lien direct avec la clientèle que le régime de la contribution libératoire forfaitaire peut s'appliquer.

Comme pour le régime général, l'avantage constitue la contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt de celui qui l'accorde, mais ici, en raison des fonctions qu'il occupe (fonctions commerciales ou en lien direct avec la clientèle), le salarié dispose d'un pouvoir de prescription direct. Il est, par exemple, chef d'un rayon.

Précisions :

- le bénéficiaire est nécessairement un salarié qui exerce effectivement des fonctions commerciales sans qu'il soit pour autant obligatoire que son contrat de travail le qualifie expressément de « commercial »,
- il est en lien direct, physique ou distant, avec la clientèle,
- si l'opération s'adresse à une équipe dont une partie seulement remplit la condition de « prescripteur », le régime de la CLF peut s'appliquer tant que la part des salariés qui n'entrent pas dans le champ de la CLF reste minoritaire,

- l'opération intervient dans un secteur où « il est d'usage » de se voir octroyer de tels avantages. Cette notion d'usage « est entendue comme une pratique habituelle du secteur d'activité » par l'Administration qui répute que tel est le cas de différents secteurs : vente de cosmétiques, banque, distribution automobile, etc.

2. Les deux régimes de CLF

Dans le **régime général et sur l'année** :

- jusqu'à 15 % du Smic mensuel, soit 209,75 € : franchise de cotisation,
- de 209,76 € à 1,5 fois de Smic mensuel, soit 2097,55 € : CLF de 20,
- au-delà, les sommes sont soumises aux cotisations et contributions de droit commun.

Dans le **régime dérogatoire de CLF**, qui s'applique depuis le 1^{er} novembre 2011, on peut fractionner l'opération. Mais ce régime ne vise que les avantages octroyés exclusivement sous la forme de « titres-cadeau », expression qui recouvre les « chèques cadeau, cartes cadeau, coffrets cadeau, l'accès à un catalogue, le cas échéant dématérialisés, etc. ».

Dans ce cas, chaque séquence de l'opération est soumise aux seuils suivants :

- jusqu'à 140 € (10 % du Smic mensuel), aucune cotisation n'est due,
- la tranche supérieure de 140 à 978,85 € (soit 70 % du Smic mensuel) est soumise à la CLF (soit 20 % de cotisation),
- au-delà, les sommes sont soumises aux cotisations et contributions de droit commun.

Le régime dérogatoire s'apprécie par opération de stimulation ou de promotion des ventes dans la limite de quatre opérations par an au maximum (ce qui permet, en cumulé, une franchise de 560 € et rehausse le plafond de la CLF à 3915 €).

Attention à cette limite de quatre opérations par an : l'Administration a pris le soin de préciser que « lorsqu'il apparaît que l'octroi de ces avantages a été artificiellement fractionné dans le but exclusif d'éluider ou d'atténuer les contributions et cotisations sociales, une telle pratique pourra faire l'objet d'un redressement sur le fondement de la procédure d'abus de droit ».

Précisions :

- dans le cadre de la CLF, régime général ou dérogatoire, les autres cotisations d'origine légale ou conventionnelle ne sont pas dues : il s'agit d'une contribution proportionnelle globale, uniquement à la charge du tiers employeur, exclusive de tout autre versement, notamment de cotisations salariales,
- pour le calcul de la CLF, la valeur du Smic à prendre en compte est celle fixée au 1^{er} janvier de l'année de versement de l'avantage (dans nos exemples, il s'agit du Smic applicable pour un temps plein à 35 heures au 1^{er} janvier 2012),
- les avantages entrant dans la franchise de cotisations (209,75 ou 140 €) étant exonérés de toutes les cotisations et contributions sociales, le tiers employeur n'a pas à les déclarer aux organismes de recouvrement et il n'a pas à adresser aux salariés bénéficiaires le document récapitulatif.

3. L'évaluation de la valeur de l'avantage

La question de l'évaluation de la valeur de l'avantage offert n'est abordée par la circulaire qu'à propos de l'assujettissement dans les conditions du droit commun et qu'en matière d'avantage en nature. Elle invite à reprendre les règles posées par l'arrêté du 10 décembre 2002, texte qui précise que le montant des avantages en nature est déterminé d'après « la valeur réelle arrondie à la dizaine de centimes d'euro la plus proche ». Et à propos des réductions consenties par un employeur à ses salariés sur le prix de ses propres produits, l'Administration retient le prix de vente public normal « toutes taxes comprises ». C'est donc bien la valeur TTC qui doit être retenue.

S'agissant des frais de gestion, ils ne devraient pas être pris en compte. En effet, s'ils ont une incidence sur le coût de l'opération, ils n'influent pas sur la valeur de l'avantage offert.

La même solution devrait prévaloir pour les frais d'expédition : comme en matière de vente avec prime (Cass. com., 6 mai 2008, n° 07-16.381), la prise en charge par le vendeur (ici l'offreur) du coût afférent à l'exécution de son obligation de délivrance du produit vendu (ici offert) ne constitue pas une prime (ici, un cadeau).

4. Les obligations déclaratives et de paiement des cotisations et contributions

Le tiers employeur qui offre l'avantage déclare et paye les cotisations qui s'y rapportent.

La circulaire de novembre 2011 annonce la mise en place de « modalités simplifiées de remplissage par la personne tierce de la DADS » portant sur « les éléments strictement nécessaires ». La forme du document déclaratif sera précisée à cette occasion. Mais déjà, sont précisées les informations utiles : nom et prénom, numéro de Sécurité sociale, adresse, date et lieu de naissance du bénéficiaire. Pour être certain de les obtenir - c'est de la responsabilité du tiers employeur -, il est prudent de les recueillir avant la délivrance de l'avantage.

Dans le cadre de la CLF, les déclarations et versements sont effectués auprès de l'organisme de recouvrement dont dépend le tiers employeur soit aux exigibilités fixées pour ses propres salariés, soit à l'issue de chaque opération, soit une fois par an et au plus tard à la fin du premier trimestre de l'année qui suit le versement de l'avantage. En revanche, dans le cadre général (hors CLF), les cotisations sont déclarées et payées par le tiers selon les mêmes modalités (mêmes dates, même périodicité et même organisme) que pour ses propres salariés.

5. L'information des bénéficiaires et de leur employeur

Dans le cadre général et celui de la CLF, celui qui a offert l'avantage doit communiquer à chaque bénéficiaire un document indiquant l'avantage offert et les cotisations et contributions payées. Le document, « qui peut prendre la forme d'une notification adressée lors de la remise de l'avantage » (lettre d'accompagnement) « ou consister en la signature d'une feuille d'émargement par le salarié », est transmis ou établi au plus tard le premier jour du mois qui suit l'attribution

de l'avantage ou le 30 juin de l'année civile qui suit. Une copie de ce document est adressée à l'employeur du salarié bénéficiaire au plus tard le premier jour du mois qui suit l'attribution de l'avantage ou le 30 juin de l'année civile qui suit.