



## **POURBOIRES, DEBOURS ET AUTRES REMUNERATIONS VERSEES AUX SALARIES PAR DES TIERS**

Frédérique Meslay-Caloni

Salans

01.42.68.48.00

[fmeslaycaloni@salans.com](mailto:fmeslaycaloni@salans.com)

Comité des Directeurs Administratifs et Financiers  
Club des Dirigeants des Grands Hôtels de Paris et Palaces de France

26 septembre 2012

# Introduction

L'introduction par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011 d'un nouveau dispositif prévoyant l'assujettissement à un régime préférentiel des sommes et avantages versés par une personne tierce à l'employeur, a fait apparaître une certaine confusion au regard des pratiques de rémunération existantes au sein des hôtels.

Afin de comprendre à quoi s'applique ce nouveau régime, il faut distinguer les différentes pratiques existantes :

- les pourboires
- les avances d'espèces (*cash advance*)
- la rémunération reçue par certains salariés en contrepartie de services rendus à des tiers non clients de l'hôtel.

La qualité du tiers par rapport au salarié est le critère clef permettant de déterminer précisément la nature de ces sommes et les régimes juridiques qui les encadrent.

# Introduction

Les sommes versées au salarié par un client de l'hôtel avec lequel le salarié est entré en relation dans le cadre de l'exécution de son contrat de travail (pourboires ou débours) sont soumises à un régime juridique inchangé.

A l'inverse, les sommes versées au salarié par un tiers dans l'intérêt du tiers qui n'est pas client de l'hôtel, relèvent du nouveau régime.

Afin de pouvoir déterminer le régime social et fiscal applicable à chaque type de rémunération (II) il convient tout d'abord d'effectuer un état des lieux des pratiques rencontrées (I).

# Présentation générale

## I. Les pratiques répertoriées

### A. Le pourboires

1. Définitions et exemples
2. Qualifications en pratique

### B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

1. Définitions et exemples
2. Qualifications en pratique

### C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

1. Définitions et exemples
2. Qualifications en pratique

## II. Le traitement fiscal et social de ces pratiques (Bonnes pratiques)

### A. Les pourboires

1. Régime des cotisations sociales
2. Traitement social pratique
3. Traitement fiscal

### B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

1. Régime des cotisations sociales
2. Traitement social pratique
3. Traitement fiscal des débours

### C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

1. Régime des cotisations sociales
2. Traitement social pratique
3. Traitement fiscal

# I. Les pratiques répertoriées

Ces pratiques peuvent être réparties en trois grandes catégories : les pourboires (A), les avances d'espèces pour le compte d'un client (B), les avantages et sommes remis par des tiers (C).

# A. Les pourboires

## 1. Définition et exemples

Le pourboire correspond à une somme d'argent versée par un tiers qui est client de l'hôtel et avec lequel le salarié est entré en relation dans le cadre de l'exécution de son contrat de travail.

Trois formes de pourboire peuvent être distinguées :

- pourboire à la discrétion du client sans que soit prévu un pourcentage sur le service,
- pourboire inclus dans la facture : pourcentage pour le service,
- pourboire à la discrétion du client en plus du pourcentage sur le service (super pourboire).

# A. Les pourboires

## 2. Qualification en pratique

En pratique, quelle que soit la manière dont cette somme a été versée par le client au salarié, elle est communément dénommée pourboire.

D'un point de vue juridique, la distinction entre les différents types de pourboires présente un intérêt au regard du régime social et surtout fiscal.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 1. Définition et exemples

Lorsque certaines prestations demandées par le client n'entrent pas dans le champ des services rendus habituellement par l'hôtel, le concierge peut se charger de ce service complémentaire.

Il peut s'agir par exemple :

- de l'achat de médicaments à la pharmacie, de places de spectacle, de journaux, de services de cordonnerie, de paiement de taxi, etc...
- du versement d'espèces au client contre l'utilisation de la carte de crédit.

L'hôtel, par l'intermédiaire du concierge, avance les fonds en prélevant ou non au passage une commission.



## **B. Les avances d'argent pour le client**

### **2. Qualification en pratique**

De manière générale, les avances d'espèces effectuées pour le compte du client sont qualifiées communément de « débours concierges ».

Selon qu'une commission est prélevée ou non par l'hôtel pour rendre ce service supplémentaire, ces avances seront traitées différemment, tant d'un point de vue social que fiscal.

## C. Les avantages et sommes remis par des tiers

### 1. Définition et exemples

Cette catégorie recouvre les sommes ou avantages versés directement au salarié par une personne qui n'est pas son employeur et qui sont versés en contrepartie d'une activité accomplie par le salarié dans l'intérêt de ladite personne.

Il peut s'agir par exemple de :

- La remise par une société tierce (entreprises de Grande Remise, cabarets, restaurants, etc...) de sommes directement au salarié de l'hôtel afin qu'il exerce une activité dans l'intérêt de cette société.

Exemples :

- Crazy horse commissionnant le concierge pour qu'il dirige des clients vers son établissement
- voyageur commissionnant les bagagistes de l'hôtel afin qu'ils rendent un service spécifique à ses clients.

## C. Les avantages et sommes remis par des tiers

### 1. Définition et exemples (suite)

- La remise de cadeaux (bons d'achat, chèques cadeaux, voyages,...) aux salariés de l'hôtel par une société tierce, dans le cadre d'opérations de stimulation ou de promotion de ses ventes (dont l'objectif est la recommandation de certains produits ou services aux clients de l'hôtel).

## C. Les avantages et sommes remis par des tiers

### 2. Qualifications en pratique

En pratique, cette forme de rémunération revêt plusieurs dénominations (pourboires, commissions, gratifications, débours...) qui entraînent des confusions sur le régime juridique applicable.

Juridiquement, il s'agit de « rémunérations allouées aux salariés par une personne tierce à l'employeur », auquel le « nouveau régime » est applicable.

## II. Le traitement social et fiscal de ces pratiques (Bonnes pratiques)

Le traitement social et fiscal des sommes et avantages perçus par les salariés des hôtels dépend de la nature de la somme ou de l'avantage en question.

Les bonnes pratiques à mettre en œuvre doivent donc être adaptées selon que le salarié perçoit des pourboires (A), effectue des avances d'espèces pour le client (B) et reçoit des avantages et des sommes de la part de tiers (C).

# A. Les pourboires

## 1. Régime des cotisations sociales

En principe, il s'agit d'une rémunération qui doit être traitée comme le salaire et donc déclarée comme telle auprès de l'URSSAF.

(Art. L.242-1 CSS)

Les règles de calcul des cotisations dues au titre du personnel des hôtels, cafés, restaurants sont fixées par un arrêté du 14 janvier 1975 modifié par un arrêté du 10 février 1977.

Les règles d'assiette des cotisations diffèrent selon que l'employeur connaît le montant des pourboires perçus par le salarié ou non.

# A. Les pourboires

## 1. Régime des cotisations sociales (suite)

- **Lorsque l'employeur connaît le montant des pourboires, les centralise et les répartit :**
  - **Règle du réel :**
    - ↳ Il doit calculer les cotisations sociales sur la base des pourboires réellement perçus par le salarié qui viennent s'ajouter à son salaire et ses avantages en nature, sous réserve du respect de l'assiette minimale.
  - (!) : Les « menues gratifications exceptionnelles » que le salarié peut éventuellement recevoir de la clientèle dans les établissements appliquant des « prix nets » et rémunérant le personnel par un salaire fixe, ne sont pas pris en compte dans le calcul des cotisations (lettre circulaire du 18 février 1970, bull. jur. Ucanss n°9/1970).

# A. Les pourboires

## 1. Régime des cotisations sociales (suite)

- **Lorsque l'employeur ne connaît pas le montant des pourboires :**
  - Les cotisations sociales sont calculées sur une base forfaitaire fixée par les textes s'agissant des salariés des cafés et restaurants qui perçoivent des pourboires directement et qui sont rémunérés au pourboire. Des avantages en nature ne doivent pas être ajoutés.
  - (!) : le forfait n'est pas applicable dès lors que l'employeur avait connaissance du montant des pourboires perçus directement par le salarié.
  - (!) : il incombe au salarié de verser à l'employeur sa contribution, c'est-à-dire la part salariale des cotisations, sur les sommes perçues par lui directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboires. Le non versement de cette contribution est une cause de résiliation du contrat de travail (article L. 241-7 CSS).



## A. Les pourboires

### 1. Régime des cotisations sociales (suite)

- Dans les autres cas où le salarié n'est pas rémunéré au pourboire mais au fixe et reçoit des gratifications dont l'employeur ignore le montant :

Risque également que l'URSSAF assujettisse toutes les gratifications qui ne seraient ni mineures, ni exceptionnelles. Le montant de ces gratifications n'ayant pas été porté à la connaissance de l'employeur, l'URSSAF les assujettissait de manière discrétionnaire selon des calculs qu'il lui appartenait de fixer.

Si l'employeur pourrait essayer de soutenir de bonne foi être dans l'ignorance des pourboires perçus, cela serait contrebalancé par le fait que l'URSSAF pouvait lui reprocher de ne pas avoir mis en place un système permettant de connaître ce montant.

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique

- **Loi Godart** (articles L.3244-1, L.3244-2, R.3244-1 et R.3244-2 du Code du travail) :

La centralisation des pourboires emporte plusieurs conséquences pratiques pour l'employeur.

Des règles générales s'appliquent à tous les hôtels (sauf (i) pour ceux situés à Paris et dans l'ancien département de la Seine, qui doivent respecter les dispositions du décret du 4 juin 1936 (ii) pour les hôtels du département du Var soumis au décret du 11 décembre 1946).

- **Règle générale :**

L'employeur a l'obligation de reverser la totalité des pourboires perçus et ce à l'ensemble des salariés en contact avec la clientèle.

Cette règle est d'ordre public et il n'est pas possible d'y déroger, ni par un contrat de travail, ni par un accord appliqué dans l'entreprise (Cass. soc., 9 mars 1994 n°91-17.543).

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

En conséquence, l'employeur n'a pas la possibilité :

- de se réserver une partie des pourboires sous prétexte qu'il s'agit d'un partage librement convenu (Cass. soc., 19 juin 1990 n°87-41.769) ;
- de répartir les pourboires entre des salariés qui n'étaient pas en contact avec la clientèle (Cass. soc., 6 mai 1998 n°96-40.077) ;
- d'opérer de sélection entre les différentes catégories de personnel en contact avec la clientèle / de ne reverser les pourboires qu'au service qui les a perçus (Cass. soc., 29 septembre 2004 n°02-43.500).

De manière générale, la Cour de cassation considère donc que l'ensemble des personnels en contact avec la clientèle doit recevoir les sommes perçues à titre de pourboires, quelle que soit la catégorie de salariés à qui les sommes sont matériellement remises.

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

2 cas particuliers : Paris et ancien département de la Seine, ainsi que le département du Var

### ➤ Paris et ancien département de la Seine

S'agissant des établissements situés à Paris et dans l'ancien département de la Seine, l'article 4 du décret de 1936 a prévu des cas où il est possible de déroger à ce principe et de ne reverser les pourboires qu'au service qui les perçus.

Exemple : la répartition par service est autorisée dans les hôtels avec service de hall et service de restaurant. Dans cette hypothèse, les pourboires versés par les clients du restaurant peuvent être affectés intégralement au personnel du restaurant. Le montant des pourboires afférents à la location des chambres est partagé entre le service du hall et le service des étages dont la part est au moins égale à 60% du montant de la somme à partager.

En revanche, il n'est pas possible de déroger à ce principe lorsque la fourniture des repas et celle du logement font l'objet d'un seul prix forfaitaire.

## A. Les pourboires

### 2. Traitement social pratique (suite)

La détermination concrète des catégories de personnel qui, en contact avec la clientèle, doivent prendre part à la répartition des pourboires doit être définie dans le cadre de conventions collectives ou à défaut par décret.

Concernant Paris et l'ancien département de la Seine, ces précisions ont été apportées par l'article 5 du décret du 4 juin 1936.

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

Selon ce texte, **les seules** catégories de personnel admises à la répartition des pourboires centralisés ou des perceptions effectuées pour le service sont les suivantes :

- Hôtels (services des étages) : valets de chambre; femme de chambre ; sommeliers et sommelière d'étages; garçons des courriers.
- Hôtel (service du hall) : concierges ; chasseurs ; préposés au service des ascenseurs ; grooms ; bagagistes ; préposés à la consigne des bagages ; préposés aux vestiaires et préposés à la toilette.
- Restaurants, brasseries et autres établissements servant des repas, qu'ils fassent ou non partie d'un hôtel : maîtres d'hôtel ; maîtres d'hôtel trancheurs ; chefs de rang ; sommeliers et sommeliers de salle ; garçons et filles de salle ; commis et commises travaillant sous la direction des garçons et maîtres d'hôtel et en contact avec la clientèle.

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

### Méthodes de partage de la masse des pourboires

Deux méthodes sont communément utilisées : celle du « point » et celle du « pourcentage ».

- **La méthode du point** consiste à affecter à chaque salarié un nombre de points en fonction de son emploi. La masse des pourboires est ensuite divisée par le nombre total de points ce qui donne la valeur du point. Pour déterminer la part de pourboire attribuée à chaque salarié, cette valeur est multipliée par le nombre de points de chaque salarié.
- **La méthode du pourcentage.** C'est le mode de répartition prévu par le décret du 1936 pour Paris et le département de la Seine. Une fraction de 10 % au maximum des pourboires peut être utilisée pour majorer les parts individuelles de certains employés admis à la répartition lorsque l'employeur estime que la fonction ou le travail de ces salariés justifie un surcroît de rémunération. Les 90 % de la masse restante des pourboires sont partagés entre les employés (à parts égales en fonction des emplois).

NB : Cas particulier de répartition pour les salariés rémunérés intégralement au pourboire (article 7).

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

### **Partage de la masse des pourboires**

L'employeur, doit être en mesure de justifier l'encaissement et la redistribution des pourboires.

A défaut de satisfaire à cette obligation, l'employeur est passible d'une amende de 450 euros (2250 euros pour la personne morale).

En pratique, le respect de cette obligation est assuré par la tenue d'un registre spécial dans lequel l'employeur mentionne le montant individuel des pourboires reversés et l'identité des salariés concernés. Ce registre doit être émargé par chaque salarié ou par le délégué du personnel (DP). Il reste dans l'établissement et les DP peuvent le contrôler au moins une fois par mois.



# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

### ➤ **Bulletin de paie**

Conformément à l'article L. 3243-2 du Code du travail l'employeur doit remettre un bulletin de paie lors du paiement du salaire.

Dès lors, lorsque les pourboires sont redistribués par l'employeur qui s'acquitte des cotisations sociales afférentes, il lui appartient de faire apparaître ces sommes sur le bulletin de paie.

Lorsque les cotisations sont calculées sur des bases forfaitaires, c'est l'assiette forfaitaire qui doit y être mentionnée.

# A. Les pourboires

## 2. Traitement social pratique (suite)

### ➤ **Contrat de travail**

La rémunération des salariés est un élément essentiel de leur contrat de travail. Elle ne peut donc pas être modifiée sans leur accord.

Dans les nouveaux contrats de travail ou par avenant pour les anciens salariés, la redistribution des pourboires devrait donc être mentionnée aux côtés du salaire.

Ces contrats ou avenants devront rappeler la nature variable de cette rémunération et définir précisément ses conditions d'octroi.

## A. Les pourboires

### 3. Traitement fiscal : Instruction administrative 3 C-4-09 du 30 juin 2009 n°22 et 23

- Majorations de prix réclamées à la clientèle par les entreprises au titre du « service » (pourcentage pour le service)

Qualifiées de « pourboire obligatoire », elles constituent un élément du prix à soumettre à la TVA dans les conditions de droit commun, qu'elles soient centralisées par l'employeur ou perçues directement auprès de la clientèle des employés.

Soumises aux mêmes règles de TVA que les prestations auxquelles elles se rattachent, elles obéissent aux règles relatives à la ventilation lorsqu'elles se rapportent à une opération soumise à différents taux de TVA.

NB: Les majorations de prix font partie du chiffre d'affaire de l'Hôtel et par conséquent soumises à l'IS

## A. Les pourboires

### 3. Traitement fiscal : Instruction administrative 3 C-4-09 du 30 juin 2009 n°22 et 23

- Gratification exceptionnelle

Les simples gratifications, appelées communément « pourboires », que les clients versent spontanément, en témoignage de leur satisfaction, aux employés d'une entreprise où le « service » est déjà incorporé dans les prix facturés, ne sont pas à comprendre dans le chiffre d'affaire taxable à la TVA (et ce que le service apparaisse ou non sur la facture).

Le qualification est par conséquent factuelle: le client a-t-il la pleine liberté (1) de donner et (2) le montant qu'il souhaite, cette décision relève t-elle bien de son pouvoir discrétionnaire?

Si oui, il s'agit d'un pourboire hors du champs d'application de la TVA.

Si non, on peut le qualifier de pourboire mais rattachable à la prestation principale et dans le champs d'application de la TVA et de l'IS.

NB: Le pourboire ne fait pas partie du CA de l'hôtel soumis à l'IS et n'ai en pratique pas soumis à l'IR chez le salarié

## **B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)**

### **1. Régime des cotisations sociales**

Il convient de distinguer selon que le salarié perçoit ou non une commission à l'occasion du service rendu au client.

Ainsi, lorsque les avances effectuées par le concierge au moyen de fonds de l'hôtel et plus particulièrement de sa caisse de trésorerie (communément dénommées débours) lui sont remboursées et que le concierge ne perçoit personnellement aucune somme à cette occasion, aucune charge sociale ne doit être payée par l'hôtel sur ces débours.

A l'inverse, si le concierge retire un bénéfice de cette opération (commission facturée au client sur sa note), cette somme doit, conformément à l'article L. 242-1 du CSS, être incluse dans la rémunération du salarié servant d'assiette au calcul des cotisations sociales.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 2. Traitement social pratique

Dans l'hypothèse où le salarié retire une commission sur l'opération, celle-ci devra donc figurer de la même manière que les pourboires :

- sur le bulletin de salaire
- dans le contrat de travail.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

- Ne pas confondre avec les cas où le client paie directement le prestataire ou fournisseur.

Afin de limiter les mouvements d'espèces entre les mains des salariés, il est en effet souvent demandé au client de payer directement le fournisseur ou prestataire au-delà d'un certain montant.

La facture est donc établie entre le fournisseur et le client. Les fonds ne transitent pas par l'hôtel.

Ces sommes ne font donc pas l'objet d'imposition de quelque nature que ce soit à la charge de l'hôtel.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

- Article 267, II-2° du CGI :

***“ Ne sont pas à comprendre dans la base d'imposition :***

*- Les sommes remboursées aux intermédiaires, autres que les agences de voyage et organisateurs de circuits touristiques, qui effectuent des dépenses au nom et pour le compte de leurs commettants dans la mesure où ces intermédiaires rendent compte à leurs commettants, portent ces dépenses dans leur comptabilité dans des comptes de passage, et justifient auprès de l'administration des impôts de la nature ou du montant exact de ces débours ».*

- Mise en présence de 3 personnes : le mandant (le client), le mandataire qui est l'intermédiaire (l'hôtel) et le fournisseur de biens ou de services (le tiers fournisseur de la prestation)

NB: Les débours ne font pas partie du CA de l'hôtel et ne supportent par conséquent pas l'IS



## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

- Quatre conditions pré-requises (BOI-TVA-BASE-10-10-30-20120912) :
  - Les remboursements correspondent à des dépenses engagées par l'hôtel (mandataire) au nom et pour le compte de leurs clients (mandants) (i)
  - Les dépenses ont donné lieu à une reddition de compte précise au client (mandant) (ii)
  - Les débours sont justifiés dans leur nature ou leur montant exact auprès de l'administration des impôts (iii)
  - Les dépenses sont portées en comptabilité dans les comptes de passage (iv)

#### i. Mandat préalable et explicite

L'hôtel doit agir en principe en vertu d'un mandat préalable et explicite, non présumé (excluant toute opération à l'initiative de l'intermédiaire). Le mandat tacite peut-être admis dès lors qu'il est suffisamment vraisemblable pour ne pas être mis en doute.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

Le BOI-TVA-BASE-10-10-3020120912 n°220 du 12.09.2012 précise que

« *tel est le cas lorsque :*

- *le contrat passé avec le tiers (le tiers fournisseur de la prestation) mentionne expressément qu'il agit au nom d'autrui: cette condition n'est remplie que si le contrat indique le nom et la raison sociale, l'adresse ainsi que le numéro d'assujetti du mandant (le client) en ce qui concerne les opérations intracommunautaires pour lesquelles la communication de cette information est prévue ;*
- *en l'absence de contrat écrit, la facture est adressée directement par le tiers (le tiers fournisseur de la prestation) au mandant (le client). Si la facture est adressée à l'intermédiaire (l'hôtel), elle doit faire apparaître que celui-ci agit au nom d'autrui dans les mêmes conditions que ci-dessus pour le contrat ».*

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

Le BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40-20120912 n°20 précise « *qu'en l'absence de facture (opérations réalisées avec des non-assujettis), les circonstances de droit (notamment l'examen des clauses du contrat unissant l'intermédiaire (l'hôtel) au commettant (le client)) ou de fait permettent d'établir que le tiers (le tiers fournisseur de la prestation) avait connaissance du fait que l'intermédiaire (l'hôtel) agissait au nom d'autrui* »

#### ii. Reddition de compte

L'hôtel (mandataire) doit rendre compte exactement à son client (commettant) de l'engagement et du montant des dépenses

#### iii. Justification des débours

L'hôtel doit justifier par tous moyens nécessaires (factures des tiers fournisseurs de la prestation, copie des comptes rendus ou factures adressées aux clients, etc.) de la nature et du montant exact des « débours » exclus de la base d'imposition, auprès du service des impôts compétent

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

#### iv. Dépenses portées dans des comptes de passage

En pratique, ces dépenses doivent être inscrites dans des comptes de tiers pour les redevables astreints aux règles de comptabilité commerciale ou dans des comptes spécifiques pour les autres redevables

- Ces 4 conditions sont nécessaires pour obtenir la qualification de débours hors du champ d'application de la TVA

Ceci implique que les sommes d'argent transitent par l'hôtel, peu importe que le concierge les avance et se les fasse rembourser, elles doivent transiter dans la comptabilité de l'hôtel

- Non déduction de la TVA incluse dans le montant des dépenses

Les hôtels ne peuvent déduire la TVA incluse dans le montant des dépenses qu'ils auront engagées pour le compte de leurs clients dès lors que ces sommes sont soustraites de la base d'imposition de leurs opérations taxables.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours : article 267, II-2° du CGI

- Jurisprudence :

- Le fournisseur de la prestation, tiers à l'hôtel et au client est primordial

Le Commissaire du Gouvernement sous un arrêt CE 27.06.1979 n°13899, 8<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> s.-s a énoncé que : « *Lorsque la somme versée par le client B (le client) à l'assujetti A (l'hôtel) est destinée à être reversée par A à un de ses salariés, à quelque titre que ce soit, cette somme devra systématiquement être regardée comme rémunérant un bien ou du service dont la vente client est taxable.*

- Critère principal : la reddition des comptes, modalités peu formalistes

CE 04,03,1987 n°70321, 7<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> s.-s: « N'est pas imposable sur le remboursement de ses débours et a donc la qualité de commissionnaire, la société A qui achète à l'étranger des produits qui sont livrés directement à une société B, transmet mensuellement à cette société B les photocopies des factures de ses fournisseurs et des transitaires accompagnées d'une note l'informant du débit de son compte courant pour le montant desdites factures, n'a pas comptabilisé les achats qu'en créditant et débitant des comptes de tiers et n'a pas récupéré la TVA figurant sur les factures de ces achats.

Ces circonstances établissent en l'espèce l'existence d'un mandat donné par B à A.

## B. Les avances d'argent pour le client (*cash advance*)

### 3. Traitement fiscal des débours en matière d'IS

- Les débours ne font pas partie du chiffre d'affaires et ne sont pas assujettis à l'IS

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

#### Les Textes

- **Art. L.242-1-4 et L.311-3,31°CSS**
- **Décret n° 2011-1387 du 25 octobre 2011 et arrêté du 12 octobre 2011**  
(JO du 29 octobre 2011)
- **Circulaire interministérielle n° DSS/5B/2012/56 du 5 mars 2012**  
(ayant abrogé celle du 9 novembre 2011)

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

- Le nouvel article L.242-1-4 du Code de la sécurité sociale fixe le principe de l'assujettissement à certaines charges sociales et contributions de **toute somme ou avantage au sens large, alloué à un salarié** (première condition) **par une personne n'ayant pas la qualité d'employeur** (deuxième condition) **en contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt de ladite personne** (troisième condition).
- Sous réserve toutefois que les conditions énumérées ci-dessus soient remplies, **c'est sur la personne tierce** et non l'employeur que pèsent **les obligations d'information, de déclaration, de paiement des cotisations et contributions** selon les règles fixées à l'article L.242-1-4 du CSS, ainsi que les risques de **sanctions...**



## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

- Ce dispositif qui instaure un principe d'assujettissement dans des conditions allégées avec :
  1. **Un premier système très allégé de cotisations** avec un mécanisme de contribution libératoire pour les sommes et avantages alloués **dans le cadre de l'exercice d'activités commerciales ou en lien direct avec la clientèle**, pour lesquelles il est d'usage qu'un tiers alloue des sommes ou avantages aux salariés (à noter que les portiers d'hôtels sont cités dans la circulaire)
    - Un cas d'exclusion : **le groupe**
      - Un taux unique de contribution de **20%** pour une assiette comprise entre 15 et 150% du SMIC mensuel (soit en 2012 entre 213,85 et 2138,50 €) ;
      - Des modalités particulières de calcul plus favorables si octroi exclusif de titres cadeau ou chèques cadeau dans le cadre d'opérations de stimulation ou de promotion de ventes. La circulaire précise que l'abus de droit sera supposé si le tiers fait bénéficier un même salarié de titres cadeau à partir de 5 opérations dans l'année ; un redressement à la charge du tiers sera alors notifié.

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

#### 2. Un deuxième système encore allégé de cotisations recouvre deux hypothèses :

- Soit l'activité entre dans le champ de la contribution libératoire : l'assujettissement aux cotisations et contributions de sécurité sociale concerne alors la part supérieure à 150% du SMIC mensuel.
- Soit l'activité n'entre pas dans le champ de la contribution libératoire : dans ce cas l'assimilation des sommes ou avantages versés aux rémunérations entraîne leur assujettissement dès le premier euro.

Sont dues les cotisations maladie, maternité, invalidité, décès, vieillesse plafonnée et déplafonnée, allocations familiales, ATMP, CSG, CRDS, ainsi que la cotisation solidarité autonomie, à l'exclusion de toute autre cotisation légale ou conventionnelle rendue obligatoire par la loi.

- Si octroi exclusif de titres cadeau : pas de cotisation et contribution salariale.

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

«*Toute somme ou avantage alloué à un salarié par une personne n'ayant pas la qualité d'employeur en contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt de ladite personne* »

↳ Ex : ayant pour objectif l'augmentation du nombre des ventes ou parts de marché de tiers

➤ Sont hors dispositif :

- les sommes ou avantages versés à raison du statut du salarié ou de sa situation personnelle (ex : avantages octroyés par le CE)
- les sommes et avantages qui, s'ils avaient été attribués par l'employeur à son salarié, auraient été qualifiés de **frais professionnels** ou de **frais d'entreprise** (ex : voyages d'information et de formation pour le salarié non accompagné).

↳ Cf. arrêtés du 20 décembre 2002, circulaires du 7 janvier 2003 et du 19 août 2005.

# C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

## 1. Régime des cotisations sociales

- **Cas du tiers qui verse une somme globale ou avantage à l'employeur qui, ensuite, choisit librement les salariés bénéficiaires et le niveau de rétribution :**
  - on sort du champ du dispositif, le droit commun s'applique ;
  - c'est à nouveau sur l'employeur et non sur le tiers que pèsent l'ensemble des obligations déclaratives et de paiement en dehors du dispositif de l'article L.242-1-4 CSS ;
  
- **Un cas intermédiaire que laisserait entendre la circulaire :** celui du versement direct par le tiers à l'employeur mais avec détermination préalable, par le tiers, des salariés bénéficiaires et des montants ou avantages devant leur être attribués.
  - L'employeur n'est alors qu'un intermédiaire sans pouvoir décisionnaire : le dispositif serait maintenu et le tiers resterait seul responsable.

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 1. Régime des cotisations sociales

Il appartient à la personne tierce de **déclarer et payer** les cotisations et contributions dues auprès de l'URSSAF ou de la CGSS dont elle dépend.

- **Aucune obligation à la charge de l'employeur quant à la déclaration et au paiement**
  - **Pas de déclaration à la charge de l'employeur sur sa propre DADS.**
  - **Pas de déclaration non plus à effectuer sur les bulletins de paie de ses salariés qui se sont vus allouer une somme ou un avantage par un tiers.**
  - **Il incombe à la personne tierce de recueillir les éléments nécessaires** pour déclarer et verser les cotisations et contributions, ainsi que pour effectuer sa DADS, notamment les éléments permettant d'identifier les bénéficiaires ainsi que les éléments d'identification de l'employeur.
- **Une faculté** : La personne tierce peut charger l'employeur, si celui-ci accepte, d'effectuer la déclaration et le paiement des cotisations et contributions ainsi que la DADS. L'accord écrit et préalable passé entre le tiers et l'employeur doit alors être tenu à la disposition de l'URSSAF.
    - ↳ C'est une faculté, aucunement une obligation.

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 2. Traitement social pratique

- La personne tierce **communiqu**e à chacun des bénéficiaires concernés le montant des sommes ou avantages versés ainsi que des cotisations et contributions réglées (notification, feuille d'émargement).
- La personne tierce **doit transmettre** à l'employeur une copie du document **adressé au salarié** indiquant le montant des sommes et avantages qui lui ont été alloués ainsi que celui des cotisations et contributions acquittées. **Cette transmission s'effectue, au choix de la personne tierce**, au plus tard, soit le premier jour du mois qui suit l'allocation des sommes et avantages, soit le 30 juin de l'année civile qui suit celle de cette allocation.
  - ↳ Assurer un suivi et relancer éventuellement le tiers.
- ► **Seule obligation incombant à l'employeur : tenir ce document à la disposition de l'URSSAF**
- Des consignes de souplesse et de bienveillance ont été données aux URSSAF pour les contrôles portant sur les années 2011 et 2012. Des régularisations pouvant toutefois être opérées... Ce n'est donc pas un blanc seing...

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 3. Traitement fiscal

- Aucun commentaire fiscal sur l'article L.242-1-4 du Code de la Sécurité Sociale
- Circulaire Interministérielle n° DSS/5B//2012/56 :
  1. Principe et champs de la mesure: « *les dispositions de l'article L.242-1-4 du code de la sécurité sociale **ne modifient pas le régime fiscal de ces sommes*** »
- Compréhension

L'article L.242-1-4 faisant référence à la notion de rémunération du personnel salarié de l'hôtel par une entreprise n'ayant pas la qualité d'employeur, les sommes versées par le tiers dans le cadre de ce dispositif nous sembleraient hors du champs d'application de la TVA

## C. Les avantages et les sommes remis par des tiers

### 3. Traitement fiscal

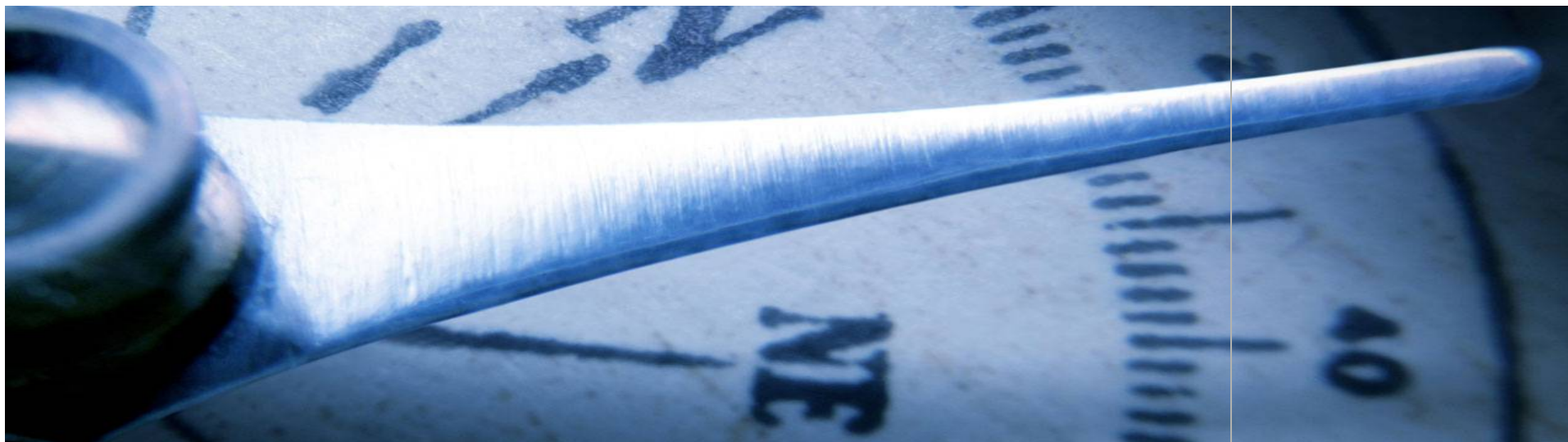
- Nuances
  - Compte tenu de l'ambiguïté de la circulaire par la référence à l'absence de modification du régime fiscal et ;
  - Dès lors que l'on pourrait considérer que ces sommes, lorsqu'elles sont versées via l'hôtel ne se distinguent pas d'une prestation rendue par l'hôtel à l'entreprise cliente entrant dans le champs d'application de la TVA ;
  - Il nous semble préférable que l'entreprise tierce rémunère directement les salariés de l'hôtel
- Préconisations

Une demande de rescrit auprès de Bercy pourrait s'avérer utile, afin de clarifier l'assujettissement ou non à la TVA de ces sommes, selon les différentes hypothèses (paiement de la rémunération direct ou indirect)



## En conclusion

- Ne pas se fier à la terminologie habituellement employée par les uns et les autres pour déterminer le régime juridique applicable.
  
- Plusieurs étapes à suivre :
  - Audit des diverses pratiques dans l'hôtel en matière de débours, pourboires, rémunérations versées par une personne tierce autre qu'un client
  - Concernant les rémunérations allouées par une personne tierce (circulaire du 5 mars 2012) :
    - Identifier les salariés,
    - Identifier les tiers,afin d'effectuer un suivi et d'y apporter toute limite nécessaire.
  - Analyse juridique de chaque situation auditée
  - Etude des changements éventuels à opérer et des bonnes pratiques à adopter.



# SALANS

[www.salans.com](http://www.salans.com)

ALMATY  
BAKU  
BARCELONA  
BEIJING  
BERLIN  
BRATISLAVA  
BRUSSELS  
BUCHAREST  
BUDAPEST  
FRANKFURT  
HONG KONG  
ISTANBUL  
KYIV  
LONDON  
MADRID  
MOSCOW  
NEW YORK  
PARIS