

Note d'information Unapei sur le crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires (CITS) des organismes privés sans but lucratif

Auteur	Bérengère Chatellier – Chargée du droit des associations et des établissements
Destinataire(s)	Membres du Conseil d'administration de l'Unapei – Réseau Unapei
Avis	
Suite à donner	
Commentaires éventuels	<p>Ce document a été élaboré à partir de la note transmise par la Fehap à ses adhérents</p> <p>Une instruction fiscale annoncée pour mars-avril 2017 viendra préciser certains points de mise en œuvre du CITS.</p> <p>Pièces jointes</p> <ul style="list-style-type: none">- diaporama DGFIP- courrier Association des Départements de France

Le 1^{er}.03. 2017

Objet :

Création du Crédit d'impôt sur la Taxe sur les salaires (CITS) pour les organismes privés sans but lucratif. Loi de Finances pour 2017 & Enseignements de la journée d'information du 24 janvier 2017, organisée par la FEHAP, avec l'APAJH, la CNAPE, la FNARS, l'Unapei, UNICANCER et l'UNIOPSS.

1. De quoi s'agit-il ?

La loi de finances pour 2017¹ porte création à l'article 231 A du Code général des impôts du Crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires (CITS).

A compter du 1er janvier 2017, le CITS bénéficie aux organismes privés non lucratifs. Cette mesure recouvre l'ensemble des activités sanitaires, sociales et médico-sociales.

2. Quelle est l'origine de cette mesure ?

Cette disposition s'inscrit dans la suite du rapport parlementaire de décembre 2013 d'Yves Blein, de Régis Juanico, de Laurent Grandguillaume et de Jérôme Guedj sur les déséquilibres issus de la création du CICE (crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi), en direction du seul secteur privé de statut commercial.

Nos 7 organisations ont également été amenées à démontrer l'existence de désavantages fiscaux et sociaux du privé non lucratif vis-à-vis du secteur public sanitaire et médico-social.

Le Sénat avait adopté un crédit d'impôt pour l'action solidaire (CIAS) dans le cadre du projet de loi de finances pour 2016. Cette disposition avait été battue de 8 voix seulement à l'Assemblée nationale.

3. Quels organismes peuvent en bénéficier ?

Sont éligibles à ce crédit d'impôt les associations de 1901, les fondations, les centres de lutte contre le cancer et les mutuelles.

Christian Eckert, Secrétaire d'Etat au budget a confirmé, lors de la journée du 24 Janvier 2017 que **les associations relevant du régime juridique spécifique du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle sont également concernées par le bénéfice du CITS.**

A ce stade, les groupements de coopération sanitaire (GCS) et **les groupements de coopération sociale et médico-sociale (GCSMS) lorsqu'ils sont employeurs ne sont pas concernés par la réglementation.**

¹ Article 88 de la loi n° 2016 - 1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (parue au JO du 30 décembre 2017).

4. Comment le CITS se calcule-t-il ?

Le crédit d'impôt est établi à compter du 1er janvier 2017 et sur la base d'un taux de 4 %.

Le premier alinéa de l'article 231 A CGI précise que « *Sont prises en compte les rémunérations comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires et n'excédant pas deux fois et demie le salaire minimum de croissance calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail augmentée, le cas échéant, du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu. Pour les salariés qui ne sont pas employés à temps plein ou qui ne sont pas employés sur toute l'année, le salaire minimum de croissance pris en compte est celui qui correspond à la durée de travail prévue au contrat au titre de la période au cours de laquelle ils sont présents dans l'organisme concerné* »

La disposition législative prévoit explicitement de déduire du crédit d'impôt calculé² le montant de l'abattement de la taxe sur les salaires visé au 1679A CGI (20.283 euros aujourd'hui). Il s'agit ici d'éviter une mesure en superposition qui permet ainsi aux petites associations employeurs qui n'acquittaient plus de taxe sur les salaires depuis le 1er janvier 2013 de conserver le bénéfice de cette disposition.

Attention, **il ne doit pas y avoir de confusion sur l'interprétation de l'opération: le montant de l'abattement (20.283 euros) est déduit du CITS calculé parce que l'association continue d'en bénéficier par ailleurs, à côté du crédit d'impôt lui-même.**

Enfin, il résulte des échanges de la FEHAP avec la DGFIP que le calcul du CITS s'établit à l'échelle globale de la personne morale privée non lucrative (le SIREN) et non de chacun des établissements ou services (SIRET) qu'elle gère (les services fiscaux ne veulent pas être confrontés à une segmentation des déclarations qui optimiseraient l'obtention multi-site de l'abattement).

5. Plus concrètement, comment le CITS va fonctionner ?

Il n'y a pas de démarche particulière à faire maintenant, pour bénéficier du CITS.

Les organismes vont acquitter leur taxe sur les salaires en 2017 comme auparavant, puisqu'il s'agit d'un crédit d'impôt et non d'une exonération de charges sociales immédiatement applicable. Ainsi et en Janvier 2018, lesdits organismes vont effectuer une déclaration de CITS, leur permettant d'amortir le crédit d'impôt sur les versements de taxe sur les salaires des premiers mois de 2018. S'il s'agit donc d'une mesure concernant les comptes budgétaires 2017, elle n'intervient en trésorerie qu'en 2018, avec une année de décalage.

A l'instar du CICE, la disposition législative prévoit une possibilité de préfinancement : la créance sur l'Etat sera cessible à des organismes bancaires pour anticiper l'effet favorable de trésorerie, moyennant l'acquittement d'un taux d'intérêt bien évidemment. A la date de diffusion de la présente note, les modalités pratiques du dispositif de préfinancement sont encore à l'étude.

² Cf. l'exemple présenté dans le diaporama de la DGFIP, joint à cette note

6. Le CITS représente quels ordres de grandeur ?

Au plan macro-économique, le CITS représente un effort de l'Etat de 595 millions d'euros. Au plan micro-économique et de chacune des structures, **l'Etat s'est déjà engagé à ne pas reprendre l'effet favorable de cette mesure dans le cadre des budgets et tarifs qu'il établit et des CPOM qu'il conclut, sous l'égide des Agences Régionales de Santé et des Préfets³.**

Selon les structures d'emploi, le **montant de l'abattement représente entre 1,5 % et 2,5 % de la masse salariale chargée.**

La première étape pour les dirigeants des organismes bénéficiaires est donc d'établir un chiffrage précis du CITS, pour chacune des structures qu'ils gèrent, et chaque fois nécessaire au sein des structures à financement mixte (Assurance-maladie / Etat), par financeur.

Concernant les structures à financement départemental, en totalité ou partiellement, l'orientation de cette marge de manœuvre budgétaire 2017 relève du projet associatif ou d'établissement, ainsi que du dialogue de gestion entre les Conseils Départementaux et chacun des gestionnaires.

Dans ce contexte, des courriers cosignés ont été adressés mi-décembre 2016 aux représentants des conseils départementaux pour leur demander d'engager une dynamique positive de gestion du CITS dans le cadre de la campagne budgétaire 2017 et de la contractualisation en CPOM.

7. Comment avancer plus précisément sur le CITS et son affectation ?

D'autres explications sont nécessaires pour la pleine compréhension de la mesure et sa mise en application. La direction générale des finances publiques (DGFiP) doit préciser la doctrine fiscale du CITS dans les semaines à venir, dans le cadre d'une Instruction Fiscale qui paraîtra au BOFiP.

Vous souhaitez nous poser des questions, votre contact à l'Unapei :

Bérengère CHATELLIER - Chargée du droit des associations et des établissements
b.chatellier@unapei.org - Tél. 01 44 85 50 50

³ Christian Eckert s'y est engagé lors du débat parlementaire du 18 Novembre 2016 adoptant le CITS ; Marisol Touraine, Ministre de la Santé et des Affaires Sociales a confirmé cette ligne gouvernementale dans le cadre du congrès national de la FEHAP à Paris, le 14 décembre 2016.

ANNEXE

Texte de l'article 88 de la Loi n°2016-1917 de Finances pour 2017 créant le Crédit d'Impôt sur la Taxe sur les Salaires (CITS)

I. - Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° L'article 231 A est ainsi rétabli :

« Art. 231 A. - I. - Les employeurs redevables de la taxe sur les salaires mentionnés à l'article 1679 A peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt assis sur les rémunérations qu'ils versent à leurs salariés au cours de l'année civile. Sont prises en compte les rémunérations comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires et n'excédant pas deux fois et demie le salaire minimum de croissance calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail augmentée, le cas échéant, du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu. Pour les salariés qui ne sont pas employés à temps plein ou qui ne sont pas employés sur toute l'année, le salaire minimum de croissance pris en compte est celui qui correspond à la durée de travail prévue au contrat au titre de la période au cours de laquelle ils sont présents dans l'organisme concerné.

« Pour être prises en compte, les rémunérations versées aux salariés doivent avoir été régulièrement déclarées aux organismes de sécurité sociale et ne doivent pas avoir été prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt défini à l'article 244 quater C.

« II. - Le crédit d'impôt est égal au produit de l'assiette mentionnée au I et d'un taux de 4 %, diminué du montant de l'abattement défini à l'article 1679 A dont bénéficie le redevable.

« III. - Le crédit d'impôt est imputé sur la taxe sur les salaires due par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été versées et après application des articles 1679 et 1679 A. L'excédent de crédit d'impôt constitue, au profit du contribuable, une créance sur l'Etat d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de la taxe sur les salaires au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée, puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période.

« La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévus aux articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier. Elle ne peut alors faire l'objet de plusieurs cessions ou nantissements partiels auprès d'un ou de plusieurs cessionnaires ou créanciers.

« La créance sur l'Etat est constituée du montant du crédit d'impôt avant imputation sur la taxe sur les salaires lorsque, en application du deuxième alinéa de l'article L. 313-23 du même code, cette créance a fait l'objet d'une cession ou d'un nantissement avant la liquidation de la taxe sur les salaires sur laquelle le crédit d'impôt correspondant s'impute, à la condition que l'administration en ait été préalablement informée.

« En cas de fusion ou d'opération assimilée intervenant au cours de la période mentionnée à la dernière phrase du premier alinéa du présent III, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la personne apporteuse est transférée à la personne bénéficiaire de l'apport.

« IV. - Les organismes chargés du recouvrement des cotisations de sécurité sociale dues pour l'emploi des personnes mentionnées au I sont habilités à recevoir, dans le cadre des déclarations auxquelles sont tenues les entreprises auprès d'eux, et à vérifier, dans le cadre des contrôles qu'ils effectuent, les données relatives aux rémunérations donnant lieu au crédit d'impôt. Ces éléments relatifs au calcul du crédit d'impôt sont transmis à l'administration fiscale. » ;

2° A la première phrase du premier alinéa de l'article 1679 A, après l'année : « 1901, », sont insérés les mots : « les fondations reconnues d'utilité publique, les centres de lutte contre le cancer mentionnés à l'article L. 6162-1 du code de la santé publique, » et, après le mot : « salariés », sont insérés les mots : « ou lorsqu'elles relèvent du livre III du même code et emploient au moins trente salariés ».

II. - Le I s'applique à la taxe sur les salaires due à raison des rémunérations versées à compter du 1er janvier 2017.