

Ressource 10 : Les provisions pour congés à payer

Source : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/ext/pdf/createPdfWithAnnexePermalien/BOI-BIC-PROV-30-20-10-10-20120912.pdf?doc=594-PGP&identifiant=BOI-BIC-PROV-30-20-10-10-20120912>

BIC – Provisions pour risques et charges – Charges de personnel – Provisions pour charges de congés à payer

1

Le salarié qui justifie avoir travaillé chez le même employeur pendant un temps équivalent à un minimum de dix jours de travail effectif a droit à un congé de deux jours et demi ouvrables par mois de travail (*art. L 3141-3 du code du travail*).

Les droits à congé acquis au cours de la période qui s'étend du 1^{er} juin au 31 mai (dite période de référence) doivent être utilisés pour partie au cours d'une période fixée par les conventions ou accords collectifs de travail, comprenant dans tous les cas la période du 1^{er} mai au 31 octobre de chaque année, période légale des congés, et pour le solde avant le 30 avril de l'année suivante, sauf disposition conventionnelle contraire.

Au cours de son congé, le salarié perçoit une indemnité versée par son employeur (sous réserve des dispositions particulières concernant notamment les entreprises du secteur du bâtiment et des travaux publics), dont le montant est fixé par les *articles L 3141-22 à L 3141-25 du code du travail* :

- l'indemnité est égale au dixième de la rémunération totale perçue pendant la période de référence ;
- elle ne peut être inférieure à la rémunération que le salarié aurait perçue s'il avait travaillé au cours de son congé.

En cas de résiliation du contrat de travail, le salarié perçoit une indemnité compensatrice, qui correspond aux droits acquis et non utilisés à la date de résiliation.

À la clôture de l'exercice, les entreprises doivent comptabiliser l'indemnité correspondant aux droits acquis et non utilisés par leurs salariés. Le montant estimé de l'indemnité et des charges sociales et fiscales correspondantes doit être enregistré à un compte de provision ou de charge à payer.

10

Les articles 7 et 8 de la loi de finances pour 1987 (*n° 86-1317 du 30 décembre 1986*), codifiés aux articles 39-1-1° bis, 39-9 et 236 bis du CGI, ont modifié le régime de déduction des indemnités de congés payés pour la détermination du résultat fiscal des entreprises. Le décret n° 87-1029 du 22 décembre 1987 (*JO du 24 décembre 1987*) codifié aux articles 49 octies à 49 octies D de l'annexe III au CGI fixe les modalités d'application de ces dispositions.

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 1987, les entreprises ont le choix entre :

- le régime de droit commun qui prévoit la déduction de l'indemnité de congé correspondant aux droits acquis par les salariés au cours de l'exercice (*CGI, art. 39-1-1° bis, 1er al.*) ; ce régime aligne la règle fiscale sur le principe comptable ;
- un régime sur option, qui prévoit la déduction des seules indemnités versées au cours de l'exercice (*CGI, art. 39-1-1° bis, 2ème al.*).

Les charges sociales et fiscales afférentes à l'indemnité de congés payés suivent le même régime que celle-ci.

I. Régime de droit commun

A. Régime de l'indemnité de congés payés

L'article 39-1-1° bis du CGI autorise la déduction fiscale de l'indemnité calculée dans les conditions prévues aux articles L 3141-22 à L 3141-25 du code du travail, qui correspond aux droits acquis et non utilisés à la clôture des exercices arrêtés à compter du 31 décembre 1987 (cf. n° 30 ci-après).

Les dispositions de l'article 39-1-1° bis du CGI s'appliquent notamment :

- aux entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ;
- aux sociétés et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

30

Calcul de l'indemnité déductible

L'indemnité de congés payés dont la déduction fiscale est autorisée doit être calculée dans les conditions prévues aux articles L 3141-22 à L 3141-25 du code du travail.

En application de ces textes, l'indemnité est égale à 10 % de la rémunération totale perçue par le salarié au cours de la période de référence. Toutefois, cette indemnité ne peut être inférieure au montant de la rémunération qui aurait été perçue pendant la période de congé si le salarié avait continué à travailler.

L'indemnité est égale à 10 % de la rémunération totale versée pendant la période de référence : pour chaque salarié présent à la clôture de l'exercice, la rémunération totale brute à prendre en considération est déterminée par l'application des règles du code du travail, ainsi que la jurisprudence et des dispositions réglementaires en la matière. Elle comprend notamment : le salaire brut, l'indemnité de congés payés précédente, les avantages en nature, etc.

L'indemnité ne peut toutefois être inférieure à la rémunération que le salarié aurait perçue s'il avait travaillé pendant son congé : cette disposition a pour effet d'inclure les augmentations de salaires obtenues avant la prise du congé dans l'indemnité à verser au salarié en congé.

Les augmentations intervenues avant la clôture de l'exercice sont répercutées dans l'indemnité calculée dans les conditions définies au paragraphe ci-dessus.

Il en va de même des augmentations qui interviendront après la clôture de l'exercice, mais avant la prise des congés si les conditions posées par l'article 39-1-5° du CGI sont satisfaites. Tel serait le cas lorsque la politique salariale de l'entreprise pour l'année à venir a fait l'objet de décisions concrètes et irrévocables à la clôture de l'exercice. À cet égard, la prise en compte d'une simple évolution des salaires liée par exemple à l'évolution du taux d'inflation, ne serait pas suffisante.

En pratique, les entreprises ont recours à diverses méthodes de calcul statistique **(1)** permettant d'estimer le montant de l'indemnité correspondant aux droits acquis et non utilisés à la clôture de l'exercice. Dans cette hypothèse, la charge correspondante présente sur le plan fiscal le caractère de provision, et doit figurer sur le tableau prévu à l'article 38-II de l'annexe III au CGI.

B. Régime des charges sociales et fiscales relatives à l'indemnité de congés payés

40

Aux termes de l'article 39-1-1° bis 1^{er} alinéa du CGI, le bénéfice net est établi sous déduction notamment de l'indemnité de congés payés calculée dans les conditions prévues aux articles L 3141-22 à L 3141-25 du code du travail, y compris les charges sociales et fiscales afférentes à cette indemnité. Il s'agit notamment :

- des cotisations sociales dues par l'employeur (maladie, maternité, allocations familiales, retraites, etc.) ;
- des charges fiscales assises sur les salaires, telles la taxe sur les salaires, la taxe d'apprentissage, la participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction, la contribution sociale généralisée et la contribution au remboursement de la dette sociale.

[...]

(1) Méthode de calcul statistique mise en place par la société STV

La société STV utilise la méthode du calcul approximatif à l'aide de la formule suivante :

$\text{Dette provisionnée de congés payés} = \text{Masse salariale brute annuelle} \times 7 / 12 \times 1 / 10$

Le taux des charges sociales est calculé en appliquant la formule suivante :

$\text{Taux de charges sociales applicables aux congés payés} = \text{Charges patronales annuelles} / \text{Salaires bruts annuels}$
--

Le taux de charges fiscales sur congés payés représente 3,5 % des salaires bruts.