

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-ES-20-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

RSA - Épargne salariale et actionnariat salarié - Contribution salariale sur les gains de levée d'options sur titres et d'acquisition d'actions gratuites

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimilés

Épargne salariale et actionnariat salarié

Titre 2 : Actionnariat salarié

Chapitre 3 : Contribution salariale sur les gains de levée d'options sur titres et d'acquisition d'actions gratuites

Sommaire :

I. Champ d'application de la contribution salariale

A. Bénéficiaires d'options sur titre ou d'actions gratuites

B. Imposés dans les conditions prévues aux 6 ou 6 bis de l'article 200 A du CGI

C. Et affiliés à un régime obligatoire d'assurance maladie

II. Modalités d'imposition

A. Fait générateur

B. Assiette

1. En matière d'options sur titres

2. En matière d'actions gratuites

C. Taux

1. En matière d'options sur titres

2. En matière d'actions gratuites

III. Déclaration, recouvrement et contrôle

IV. Régime de la contribution salariale au regard de l'impôt sur le revenu et du droit à restitution des impositions directes en fonction du revenu (« bouclier fiscal »)

1

La contribution salariale prévue à l'[article L 137-14 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#) s'applique aux gains de levée d'options sur titres et aux gains d'acquisition d'actions gratuites attribuées depuis le 16 octobre 2007.

Les gains de levée d'options sur titres attribuées avant cette date ne sont donc pas soumis à la contribution. Il en est de même des gains d'acquisition d'actions gratuites correspondant à des attributions consenties avant cette date.

10

Cette contribution est due au titre de l'année de cession des actions et s'ajoute à l'impôt sur le revenu et aux autres prélèvements sociaux dus par les bénéficiaires des options sur titres ou des actions gratuites.

Remarque : La contribution patronale sur les attributions d'options sur titres et d'actions gratuites prévue à l'[article L 137-13 du code de la sécurité sociale](#) a fait l'objet de commentaires dans la circulaire de la Direction de la sécurité sociale n° DSS/5B/2008/119 du 8 avril 2008.

I. Champ d'application de la contribution salariale

20

Sont redevables de la contribution salariale prévue à l'[article L 137-14 du CSS](#), les bénéficiaires d'options sur titres et d'actions gratuites dont les gains de levée d'options ou d'acquisition correspondants sont imposés dans les conditions prévues aux [6 et 6 bis de l'article 200 A du CGI](#) et qui sont affiliés à un régime obligatoire d'assurance maladie.

A. Bénéficiaires d'options sur titre ou d'actions gratuites

30

La contribution salariale est due par les personnes physiques qui bénéficient :

- d'options sur titres attribuées dans les conditions prévues aux articles [L 225-177](#) à [L 225-186 du code de commerce](#) par une société dont le siège social est situé en France ou attribuées dans les mêmes conditions au sens du [III de l'article 80 bis du CGI](#) par une société dont le siège social est situé à l'étranger et qui est mère ou filiale de l'entreprise dans laquelle le bénéficiaire exerce son activité ;
- d'actions gratuites attribuées dans les conditions prévues aux articles [L 225-197-1](#), [L 225-197-2](#) et [L 225-197-3 du code de commerce](#) par une société dont le siège est situé en France ou attribuées dans les mêmes conditions au sens du [II de l'article 80 quaterdecies du CGI](#) par une société dont le siège est situé à l'étranger et qui est mère ou filiale de l'entreprise dans laquelle le bénéficiaire exerce son activité.

B. Imposés dans les conditions prévues aux 6 ou 6 bis de l'article 200 A du CGI

40

La contribution salariale est due par les personnes physiques qui, pour les options sur titres ou les actions gratuites qui leur ont été attribuées, bénéficient du régime fiscal prévu, selon le cas, aux [6 ou 6 bis de l'article 200 A du CGI](#).

Elle est ainsi due, que l'avantage défini au [6 ou au 6 bis de l'article 200 A du CGI](#) soit imposé à un taux forfaitaire ou qu'il soit imposé, sur option, selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

50

A contrario, ne sont pas redevables de la contribution salariale les personnes physiques qui bénéficient d'options sur titres ou d'actions gratuites qui ne remplissent pas les conditions prévues au [I de l'article 163 bis C du CGI](#) ou au [premier alinéa du I de l'article 80 quaterdecies du CGI](#).

Sont ainsi concernés :

- les options sur titres ou actions gratuites qui ne sont pas attribuées dans des conditions conformes au code de commerce (« plans non qualifiés »);

- les gains de levée d'option et d'acquisition qui correspondent à des titres cédés, convertis au porteur ou loués avant l'achèvement, selon le cas, de la période d'indisponibilité de quatre ans qui court à compter de l'attribution de l'option ou de la période de conservation juridique ou d'indisponibilité fiscale, si celle-ci est plus élevée, qui court à compter de l'attribution définitive de l'action gratuite.

Dans ces cas, en effet, les avantages en résultant constituent un complément de salaire soumis à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires et, par suite, aux cotisations et prélèvements sociaux dus au titre des revenus d'activité.

C. Et affiliés à un régime obligatoire d'assurance maladie

60

Seuls les bénéficiaires d'options sur titres et d'actions gratuites relevant d'un régime obligatoire français d'assurance maladie sont redevables de la contribution.

70

Cette condition s'apprécie au jour du fait générateur de la contribution, c'est-à-dire au jour de la cession des titres.

Dès lors, un bénéficiaire qui, au jour de la cession des titres, n'est plus affilié à un régime obligatoire français d'assurance maladie n'est pas redevable de la contribution salariale.

II. Modalités d'imposition

80

La contribution salariale est assise sur les avantages définis aux [6 et 6 bis de l'article 200 A du CGI](#), c'est-à-dire sur les gains de levée d'options sur titres et les gains d'acquisition d'actions gratuites imposés dans les conditions prévues à cet article.

A. Fait générateur

90

La contribution est due au jour de l'imposition du gain d'acquisition ou de levée d'option, c'est-à-dire au jour de la cession à titre gratuit ou à titre onéreux des titres acquis grâce à l'option ou à l'attribution gratuite.

100

Elle est due quel que soit le montant annuel des cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisées par le foyer fiscal.

B. Assiette

1. En matière d'options sur titres

110

L'assiette de la contribution salariale est constituée par l'avantage défini au [6 de l'article 200 A du CGI](#), c'est-à-dire par le gain de levée d'option, qui correspond à la différence entre la valeur réelle de l'action à la date de la levée de l'option et le prix de souscription ou d'achat de l'action (prix d'exercice), diminuée le cas échéant du rabais excédentaire (soumis aux cotisations sociales et aux prélèvements sociaux dus sur les revenus d'activité au titre de l'année de levée de l'option).

Le montant brut de l'avantage est réduit, le cas échéant, de la moins-value constatée lors de la cession des actions issues de la levée d'options.

En revanche, les moins-values constatées lors de la cession d'autres valeurs mobilières ne sont jamais imputables sur le gain de levée d'option.

120

Remarque : Options sur titres levées au moyen des avoirs indisponibles d'un plan d'épargne d'entreprise.

L'avantage réalisé lors de la levée des options sur titres au moyen des avoirs d'un plan d'épargne d'entreprise (PEE) en application de l'[article L 3332-25 du code du travail](#) est soumis à la contribution salariale lors de la cession des actions inscrites au PEE.

2. En matière d'actions gratuites

130

L'assiette de la contribution salariale est constituée par l'avantage défini au [6 bis de l'article 200 A du CGI](#), c'est-à-dire par la valeur, nette le cas échéant de la participation symbolique exigée des bénéficiaires, des actions à leur date d'attribution définitive.

En application du [deuxième alinéa du même 6 bis de l'article 200 A du CGI](#), cet avantage est, le cas échéant, réduit de la moins-value constatée lors de la cession des actions attribuées gratuitement.

En revanche, les moins-values résultant de la cession d'autres valeurs mobilières ne sont jamais imputables sur cet avantage.

140

Remarque : Actions gratuites inscrites dans un PEE

L'avantage résultant de l'acquisition définitive d'actions gratuites placées dans un PEE en application de l'[article L 3332-14 du code du travail](#) est soumis à la contribution salariale lors de la cession des actions gratuites versées dans le PEE et soumises au délai d'indisponibilité de cinq ans.

C. Taux

1. En matière d'options sur titres

150

Le taux de la contribution salariale est fixé à 8 % pour les gains de levée d'options.

2. En matière d'actions gratuites

160

Pour les actions gratuites, le taux de la contribution est fixé à :

- 2,5 % lorsqu'au titre d'une année le montant total des gains d'acquisition d'actions gratuites imposables est inférieur à la moitié du plafond annuel de la sécurité sociale mentionné à l'[article L 241-3 du CSS](#) ;

Exemple : Pour 2011, ce montant s'élève à 17 676 € [35 352 € (montant annuel du plafond de la sécurité sociale en 2011) x 50 %].

Pour l'appréciation de ce seuil, il est tenu compte de l'ensemble des gains d'acquisition d'actions gratuites du foyer fiscal assujettis à la contribution salariale au titre d'une année, après imputation éventuelle de la moins-value constatée (cf. [n° 130](#)).

- 8 % lorsque le seuil précité est dépassé.

Le taux de 8 % s'applique à la totalité des gains d'acquisition.

Exemple : Pour la contribution salariale due au titre des cessions réalisées au cours de l'année N et exigible en N + 1, le taux de 2,5 % s'applique lorsque le montant total des gains d'acquisition correspondant à des titres cédés en N est inférieur ou égal à la moitié du plafond annuel de la sécurité sociale de l'année N.

Lorsque le montant total des gains d'acquisition d'actions gratuites imposables au titre de l'année N est supérieur à ce plafond, le taux de 8 % s'applique à l'intégralité du gain imposable.

III. Déclaration, recouvrement et contrôle

170

Le montant total des gains issus d'options sur titres ou d'actions gratuites soumis à la contribution salariale doit être déclaré sur la [case spécifique de la déclaration complémentaire de revenus 2042 C \(CERFA n° 11222\)](#).

180

La contribution salariale est contrôlée, recouvrée et exigible dans les mêmes conditions et est passible des mêmes sanctions que celles applicables à la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine ([CSS, art. L136-6](#)).

Ainsi, il n'est pas procédé à son recouvrement lorsque le montant global, par article de rôle, est inférieur au seuil de recouvrement prévu au [III de l'article L 136-6 du CSS](#). Pour 2011, ce seuil s'élève à 61 €.

IV. Régime de la contribution salariale au regard de l'impôt sur le revenu et du droit à restitution des impositions directes en fonction du revenu (« bouclier fiscal »)

190

La contribution salariale sur les options sur titres et sur les actions gratuites n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu dû par les bénéficiaires.

200

Elle n'est pas prise en compte pour la détermination du droit à restitution prévu à [l'article 1 du CGI](#).

En effet, cette contribution ne figure pas au nombre des impositions énumérées au [2 de l'article 1649-0 A du CGI](#), qui définit les conditions et les modalités d'application du « bouclier fiscal » retenues pour le calcul du droit à restitution.