

NOTE D'INFORMATION RELATIVE AUX VENTES AU PERSONNEL

Préambule

Les entreprises bénéficient d'une tolérance de l'administration leur permettant de vendre les biens ou services produits ou rendus par leur entreprise à leur personnel.

Nombreuses sont les entreprises du commerce de gros qui pratiquent la vente des biens au personnel. Afin de mieux connaître les enjeux et de déterminer le volume des contrôles et des redressements liés à une telle pratique, la CGI a mené une enquête auprès des entreprises des fédérations adhérentes à la CGI.

116 entreprises, relevant des secteurs alimentaire, non alimentaire et interindustriel, ont répondu. Il ressort ainsi de cette enquête que :

- 16 % des entreprises ont été contrôlées par les URSSAF et 2,7 % ont été redressées ;
- 70 % des entreprises appliquent comme mode de calcul du prix de vente, un prix d'achat net majoré d'un pourcentage allant de 5 à 29 % ;
- Les contrôleurs URSSAF appliquent dans 94 % des cas le mode de calcul du prix prévu par la circulaire interministérielle du 7 janvier 2003,
- Les contrôleurs URSSAF n'excluent pas par principe les grossistes de la tolérance administrative de 30% figurant dans la circulaire et ce, même s'ils ne produisent pas eux-mêmes les biens revendus à leur personnel.

Des contrôles URSSAF sont en cours ou ont eu lieu récemment dans des entreprises du commerce de gros, qui font état d'observations pour l'avenir ou de redressements sur la base des ventes au personnel qualifiées d'avantages en nature.

La présente note vise dès lors à informer, les entreprises sur les règles applicables et les arguments, de fond et de forme, pouvant être mis en avant en cas de contrôle.

I. RAPPEL DES PRINCIPES APPLICABLES

Tout d'abord, la pratique de la vente au personnel doit s'analyser au regard de la tolérance de l'administration mentionnée dans la circulaire DSS/SDFSS/5B n°2003-07 du 7 janvier 2003, reprise en 2019 par le BOFIP :

➤ En matière sociale, la circulaire DSS/SDFSS/5B n°2003-07 du 7 janvier 2003 prévoit : « Les fournitures de produits et services réalisés par l'entreprise à des conditions préférentielles ne constituent pas des avantages en nature dès lors que leurs réductions tarifaires n'excèdent pas 30% du prix de vente public normal, toutes taxes comprises. **Lorsque la remise est gratuite ou dépasse 30 % du prix de vente normal, il convient de réintégrer la totalité de l'avantage en nature dans l'assiette.** Il convient de noter que cette tolérance concerne les biens ou services produits par l'entreprise qui emploie le salarié **et exclut les produits ou services acquis par l'entreprise auprès d'un fournisseur ou d'une autre entreprise.** Ainsi, le rabais obtenu par l'employeur, en raison de l'achat de biens en grosses quantités auprès d'un fournisseur, ne peut entrer dans le champ d'application de cette tolérance et est donc constitutif d'un avantage en nature. »

➤ En matière fiscale, le BOI BOI-RSA-BASE-20-20 du 1er août 2016, mis à jour le 19 avril 2019, §320 prévoit que « Si les salariés reçoivent ou achètent à des conditions préférentielles des biens ou services produits ou rendus par leur entreprise, aucun avantage en nature n'est retenu si la réduction tarifaire n'excède pas 30 % du prix public TTC pratiqué par l'employeur pour le même produit ou service vendu à un consommateur non salarié de l'entreprise. »

➤ La jurisprudence a également posé comme principe que, dans le cadre du calcul du prix de référence, l'employeur ne doit pas retenir une offre promotionnelle, par définition limitée dans le temps ou s'adressant à un public déterminé. De même, la tolérance de 30% ne s'applique pas aux remises sur le prix des produits vendus par d'autres sociétés appartenant au même groupe que celle qui emploie le salarié.

➤ **A compter du 1^{er} janvier 2021**, l'article 35 de la loi relative à la lutte contre le gaspillage et l'économie circulaire prévoit que sont exonérées de CSG, dans la limite du seuil de revente à perte, les réductions tarifaires jusqu'à 50 % du prix de vente public normal, toutes taxes comprises, dont bénéficient les salariés sur les produits initialement destinés à la vente mais qui ne peuvent pas ou ne peuvent plus être vendus par l'entreprise ou par toute entreprise du groupe auquel les salariés appartiennent.

II. ARGUMENTS DE FOND LIÉS AUX TEXTES APPLICABLES

I. MODALITÉS D'APPRÉCIATION DU PRIX DE VENTE POUR L'APPRÉCIATION DE LA LIMITE D'EXONÉRATION

A. PRODUITS A LA VENTE

Conformément à la circulaire DSS/SDFSS/5B n°2003-07 du 7 janvier 2003, la vente de produits au personnel à des prix préférentiels par l'entreprise-employeur est qualifiée d'avantage en nature. Les

avantages en nature, c'est-à-dire la mise à disposition ou la fourniture par l'employeur à ses salariés d'un bien ou d'un service à titre gratuit ou à un prix inférieur à leur valeur réelle, sont imposables à l'impôt sur le revenu et soumis à cotisations sociales.

Si les salariés reçoivent ou achètent à des conditions préférentielles des biens ou services produits ou rendus par leur entreprise, aucun avantage en nature n'est retenu si la réduction tarifaire n'excède pas 30 % du prix public TTC pratiqué par l'employeur pour le même produit ou service vendu à un consommateur non salarié de l'entreprise.

La référence à la notion de « prix public TTC » pose néanmoins difficulté, celle-ci n'étant pas adaptée à l'activité des entreprises du commerce de gros. Il pourrait en effet être soutenu que les grossistes n'entrent pas dans le champ d'application de la tolérance à défaut de pouvoir se référer à un prix public TTC.

Afin de contourner cette difficulté et tenter de sécuriser au mieux la pratique de certains grossistes, la notion de prix public TTC pourrait s'entendre :

- du prix TTC le plus bas pratiqué dans l'année pour la vente du même produit ou service aux clients détaillants lorsque l'entreprise vend uniquement à des détaillants (BtoB) ;
- du prix public TTC le plus bas pratiqué dans l'année par l'employeur pour la vente du même produit ou service à la clientèle de la boutique (BtoC), si le produit ou service est habituellement commercialisé dans la boutique.

La notion de vente aux détaillants pourrait selon nous s'analyser comme une vente B to B dès lors que les produits vendus au personnel ne sont pas des produits disponibles en B to C. En effet, dans ce dernier cas, la notion de prix public TTC devra s'analyser au travers des prix moyens pratiqués auprès des consommateurs (prix affichés).

Il ne s'agit cependant pas d'une modalité de détermination expressément validée à notre connaissance, étant rappelé que, conformément à l'article 82 du code général des impôts, les règles d'évaluation des avantages en nature applicables en matière d'impôt sur le revenu sont alignées sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale (les règles d'évaluation prévues par le BOI susmentionné demeurent opposables aux contrôleurs URSSAF).

B. PRODUITS NON COMMERCIALISABLES

Lorsque les produits vendus au personnel sont des produits défectueux retournés par les distributeurs ou les clients, qu'ils sont impropres à une commercialisation normale et voués à la destruction, l'avantage en nature accordé aux salariés n'a pas à être évalué par référence au prix d'origine fixé lors de sa commercialisation.

NB : ce prix peut être évalué au regard du prix de revente proposé à une clientèle de soldeurs. Il peut être envisageable de les proposer aux salariés pour un prix bien inférieur au prix public TTC dès lors que l'entreprise est en mesure d'apporter la preuve en cas de contrôle du caractère défectueux et/ou impropres à une commercialisation normale. La base de calcul de la remise est égale au prix pratiqué auprès d'une clientèle de soldeurs (Cass. Soc, n° 10-26878, 16.12.2011).

II. LIMITE D'EXONERATION APPLICABLE

Pour les contrôles effectués à compter du 1^{er} janvier 2021, les entreprises pourront mettre en avant l'article 35 de la loi relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire, qui prévoit que les entreprises bénéficient, pour les réductions tarifaires, d'une exonération de CSG allant jusqu'à 50 % du prix de vente public normal, toutes taxes comprises. Cela s'applique aux produits initialement destinés à la vente mais qui ne peuvent pas ou ne peuvent plus être vendus par l'entreprise ou par toute entreprise du groupe auquel les salariés appartiennent.

III. ARGUMENTS DE FORME LIÉS AUX POINTS DE PROCÉDURE À VÉRIFIER

I. CONTRÔLE RELATIF À DES PRATIQUES DÉJÀ VÉRIFIÉES

Conformément à l'article R243-59-7 du Code de la sécurité sociale, le redressement effectué sur les pratiques liées aux ventes au personnel n'est pas valable, si au cours d'un précédent contrôle dans la même entreprise ou le même établissement, ces sommes n'ont pas donné lieu à observations et si :

- Le contrôleur URSSAF a eu l'occasion, au vu de l'ensemble des documents consultés, de se prononcer en toute connaissance de cause ;
- Les circonstances de droit et de fait au regard desquelles ces sommes ont été examinées sont inchangées.

**L'absence d'observations sur la pratique liée aux ventes au personnel ne vaut acceptation tacite de l'URSSAF que si celle-ci a pu se prononcer en toute connaissance de cause.
L'entreprise doit donc prouver que l'absence d'observations est intervenue sciemment eu égard aux investigations menées et aux documents examinés.**

II. POINTS DE PROCÉDURE DONT LE NON RESPECT ENTRAÎNE LA NULLITÉ DU CONTRÔLE ET DU REDRESSEMENT URSSAF

➤ L'avis de contrôle préalable :

Le contrôle doit être précédé d'un avis de contrôle adressé à l'entreprise, par tout moyen permettant d'apporter la preuve de sa réception, au moins 15 jours avant la première visite de l'agent chargé du contrôle, excepté dans le cadre d'un contrôle portant sur le travail dissimulé.

➤ Les mentions impératives de l'avis :

Ces mentions sont :

- l'existence d'une « Charte du cotisant contrôlé », présentant au cotisant la procédure de contrôle et les droits dont il dispose pendant son déroulement ;
- le droit de l'employeur de se faire assister, pendant le contrôle, du conseil de son choix.

D'après la jurisprudence, l'avis doit mentionner la date exacte du contrôle, faute de quoi celui-ci peut être annulé. Néanmoins, l'URSSAF peut reporter la date prévue de début du contrôle en informant l'employeur par tout moyen.

➤ Les documents pouvant être demandés par l'agent de contrôle :

L'agent de contrôle est notamment en droit de demander la présentation :

- des déclarations sociales ;
- des pièces comptables : bilans, grands livres comptables, factures justifiant les écritures comptables (notamment factures de sous-traitance) ;
- des documents sociaux : bulletins de salaires, dossiers du personnel, contrats de travail, accords de participation ou d'intéressement, accord de réduction du temps de travail, contrat d'assurance à des régimes de prévoyance et de retraite complémentaires, conventions collectives et accords de salaires ;
- de documents divers : justificatifs de frais (notes de restaurant, cartes grises des véhicules).

Cette liste n'a pas un caractère exhaustif.

L'agent peut en effet exiger la production de tous documents qu'il juge nécessaires au contrôle mais il ne peut réclamer communication de documents qui manifestement ne sont d'aucune utilité pour le contrôle :

- soit parce qu'ils se rapportent à des questions totalement étrangères à l'objet de celui-ci;
- soit parce qu'ils concernent des faits anciens n'ayant plus aucun rapport avec ceux sur lesquels le contrôle est exercé.

L'agent outrepassa ses droits en recherchant lui-même ou en saisissant, sans l'accord de l'employeur, les documents dont il a besoin.

➤ Les personnes pouvant être auditionnées pendant le contrôle :

Les agents de l'URSSAF ont la possibilité d'interroger les salariés pour connaître leurs nom, adresse ainsi que la nature des activités exercées et le montant des rémunérations afférentes, et ce dans l'entreprise ou sur les lieux de travail.

Entraînent la nullité du contrôle et du redressement :

- l'audition d'un salarié opérée dans les locaux de l'URSSAF
- le fait de demander aux salariés de remplir un questionnaire pour obtenir des informations sur leurs horaires de travail, aux lieu et place d'auditions dans les locaux de l'entreprise.

➤ La nécessité pour l'URSSAF de solliciter l'accord de l'employeur pour procéder à un contrôle par échantillonnage et extrapolation :

L'échantillonnage consiste à extraire une population de salariés représentative de l'ensemble des salariés. Les conclusions établies à partir de cet échantillon sont ensuite extrapolées à l'ensemble de la population source.

La mise en œuvre des méthodes de vérification par échantillonnage et extrapolation suit un « protocole » composé de quatre phases : la constitution d'une base de sondage, le tirage aléatoire d'un échantillon, la vérification exhaustive de l'échantillon au regard du point de législation vérifié et l'extrapolation à la population ayant servi de base à l'échantillon.

Lorsque l'employeur donne son accord au recours à cette méthode, l'agent de l'Urssaf l'informe des critères utilisés pour définir les populations examinées, le mode de tirage des échantillons, leur contenu et la méthode d'extrapolation envisagée pour chacun d'eux.

→ à partir des informations détenues par l'entreprise et des déclarations produites, l'agent de contrôle définit la population soumise à investigation et détermine un ensemble d'individus statistiques. L'employeur est invité à signaler les cas atypiques à écarter de la population servant de base à l'échantillon

→ l'agent de contrôle propose un chiffrage par extrapolation. A l'issue de l'examen d'un échantillon, il transmet à l'employeur un document précisant :

- les populations faisant l'objet des vérifications ;
- les critères retenus pour procéder au tirage des échantillons, leur contenu ;
- les cas atypiques qui en auront été exclus ;
- les résultats obtenus pour chacun des échantillons ;
- la méthode d'extrapolation appliquée ;
- et les résultats obtenus par application de cette méthode aux populations ayant servi de base au tirage de chacun des échantillons.

→ l'employeur procède lui-même à la régularisation des anomalies.

L'absence d'accord préalable de l'employeur sur le recours à cette méthode d'investigation rend la procédure de contrôle irrégulière et entraîne l'annulation du redressement opéré par l'Urssaf dans sa globalité, tant sur les bases réellement chiffrées que sur les bases « extrapolées ».

➤ La remise d'une lettre d'observations :

A l'issue du contrôle, les agents de l'URSSAF doivent communiquer à l'employeur leurs observations par lettre datée et signée par eux, qu'il y ait ou pas des redressements envisagés.

Cette lettre mentionne :

- l'objet du contrôle réalisé,
- le ou les documents consultés,
- la période vérifiée,
- la date de la fin du contrôle et les observations faites au cours de celui-ci,
- le délai de 30 jours dont dispose l'entreprise pour répondre par lettre recommandée avec accusé de réception à ces observations et la faculté, pour ce faire, de se faire assister d'un conseil de son choix.

Les observations doivent, par chef de redressement, indiquer les modalités d'application des textes législatifs et réglementaires invoqués, les assiettes, les modes de calcul et les montants des redressements envisagés (majorations et pénalités comprises). A défaut, le contrôle peut être annulé.

➤ La signature de la lettre d'observations :

Si le contrôle URSSAF a été mené par plusieurs inspecteurs, la lettre d'observations doit être signée de chacun des inspecteurs, sous peine de nullité.