

PARIS, le 29/04/2008

ACOSS

DIRECTION DE LA REGLEMENTATION DU
RECouvreMENT ET DU SERVICE
DIRRES

LETTRE CIRCULAIRE N° 2008-046

OBJET : Mise en œuvre de l'article 13 de la loi de financement de la Ssécurité sociale pour 2008 relatif à la contribution patronale sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions gratuites d'actions.

L'article L 137-13 du code de la Ssécurité sociale, issu de l'article 13 de la loi du 19 décembre 2007 de financement de la Ssécurité sociale pour 2008, a créé une contribution patronale sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions gratuites d'actions. Les modalités d'application sont précisées par circulaire ministérielle du 8 avril 2008.

TEXTE A ANNOTER : Lettre circulaire n° 2008-027 du 6 mars 2008

La loi n°2007-1786 du 19 décembre 2007 de financement de la Ssécurité sociale pour 2008 institue deux nouvelles contributions sur les options de souscription ou d'achat d'actions (« stock-options ») et sur les actions attribuées gratuitement, l'une au taux de 10 % à la charge des employeurs, l'autre à celle des bénéficiaires au taux de 2,5%.

La circulaire ministérielle DSS/5B/2008/119 du 8 avril 2008, jointe en annexe, apporte des précisions sur la mise en œuvre de l'article L 137-13 du code de la Ssécurité sociale, issu de l'article 13 de la loi susvisée, qui concerne la contribution due par les employeurs au titre des options de souscription ou d'achat d'actions et aux attributions gratuites d'actions consenties à compter du 16 octobre 2007.

La loi de financement de la Ssécurité sociale ayant été publiée le 21 décembre 2007, la circulaire ministérielle prévoit des modalités particulières de régularisation de la contribution due pour les avantages attribués à compter du 16 octobre 2007.

La circulaire ministérielle précise à l'égard des employeurs n'ayant pu s'acquitter de la nouvelle contribution mise à leur charge qu'aucun redressement ne sera opéré pour ce motif sous réserve que la contribution patronale due sur les attributions consenties antérieurement au 8 avril 2008, date de signature de la circulaire ministérielle, soit acquittée au plus tard le 31 mai 2008.

Un nouveau code type de personnel, CTP 833, a été créé pour la gestion sur la déclaration de cette nouvelle contribution patronale, au taux de 10 %.

La contribution salariale, visée à l'article L 137-14 du code de la Sécurité sociale, fera l'objet de commentaires de la direction générale des impôts dans une instruction à paraître au bulletin officiel des impôts.

Le Directeur

Pierre RICORDEAU



DIRRES
2008 456
18 AVR. 2008
ARRIVÉE

Ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique
Ministère du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité
Ministère de la santé, de la jeunesse, des sports et de la vie associative

Direction de la sécurité sociale
Sous-direction du financement de
la sécurité sociale – Bureau 5B

A.C.O.S.S.
DIRECTION
17 AVR. 2008
2008 257
ARRIVÉE

ATTRIBUTION
Dins
COPIES
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Le ministre du budget, des comptes publics
et de la fonction publique
Le ministre du travail, des relations sociales,
de la famille et de la solidarité
La ministre de la santé, de la jeunesse,
des sports et de la vie associative

à

Monsieur le directeur de l'Agence centrale
des organismes de sécurité sociale

Mesdames et Messieurs les préfets de région

Directions régionales des affaires sanitaires et
sociales (pour information)
Directions de la santé et du développement
social de Guadeloupe, de Guyane et
Martinique (pour information)

CIRCULAIRE N°DSS/5B/2008/119 du 08 avril 2008 relative à la mise en œuvre de la contribution patronale sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions gratuites d'actions.

Date d'application : attributions consenties à compter du 16 octobre 2007.

Cette circulaire est disponible sur le site <http://www.securite-sociale.fr/>

Résumé : En son article 13, la loi n° 2007-1786 du 19 décembre 2007 de financement de la sécurité sociale pour 2008 a instauré deux nouvelles contributions sur les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions (« stock options ») et sur les attributions gratuites d'actions, l'une à la charge des employeurs, objet de la présente circulaire, l'autre à celle des bénéficiaires (salariés ou mandataires sociaux) qui fera l'objet d'une instruction de la direction générale des impôts.

Mots clés : Epargne salariale – Actionnariat salarié – Stock options – Attributions gratuites d'actions – Contribution patronale.

Textes de référence : Article L. 137-13 du code de la sécurité sociale (issu de l'article 13 de la loi n° 2007-1786 du 19 décembre 2007 de financement de la sécurité sociale pour 2008).

Observations liminaires

En son article 13, la loi n° 2007-1786 du 19 décembre 2007 de financement de la sécurité sociale pour 2008 instaure deux nouvelles contributions sur les options de souscription ou d'achat d'actions (« stock-options ») et sur les actions attribuées gratuitement, l'une à la charge des employeurs, l'autre à celle des bénéficiaires (salariés ou mandataires sociaux).

Le produit de ces deux contributions, applicables aux stock-options ou actions gratuites attribuées à compter du 16 octobre 2007, est affecté aux régimes obligatoires d'assurance maladie dont relèvent les bénéficiaires.

La présente circulaire a pour objet d'apporter aux organismes en charge du recouvrement les précisions nécessaires à la mise en œuvre de la nouvelle contribution patronale sur les options de souscription ou d'achat d'actions et sur les actions gratuites.

Pour sa part, la contribution salariale de 2,5 %, prévue à l'article L. 137-14 du code de la sécurité sociale, assise sur les gains résultant de l'exercice ou de l'acquisition par les bénéficiaires desdites options ou actions, est due au titre de l'année de la cession des actions. Elle sera établie, recouvrée et contrôlée comme la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine. A ce titre, elle fera l'objet de commentaires de la direction générale des impôts dans une instruction à paraître au *bulletin officiel des impôts* (BOI).

I – Contribution patronale sur les options de souscription ou d'achat d'actions et sur les attributions gratuites d'actions

En son I, l'article 13 de la loi du 19 décembre 2007 précitée crée dans le code de la sécurité sociale un nouvel article L. 137-13 instituant une contribution due par les employeurs :

- sur les options de souscription ou d'achat d'actions consenties dans les conditions prévues aux articles L. 225-177 à L. 225-186 du code de commerce ;
- sur les actions attribuées gratuitement dans les conditions prévues aux articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 du même code.

Pour plus de précisions sur ces dispositifs, et sous réserve de l'actualisation dont elle fait l'objet dans le cadre d'instructions fiscales à paraître prochainement au BOI, on pourra se reporter à la documentation fiscale suivante (disponible sur le site internet de l'administration fiscale : www.impots.gouv.fr) :

- pour les options de souscription ou d'achat d'actions : documentation de base (DB) 5 F 1154 n° 78 et suivants ;
- pour les attributions gratuites d'actions : instruction du 10 novembre 2006 publiée au BOI sous la référence 5 F-17-06.

A – Bénéficiaires à raison desquels s'applique la contribution patronale

Au premier alinéa de son I, l'article L. 137-13 du code de la sécurité sociale dispose que la contribution patronale est instituée au profit des régimes obligatoires d'assurance maladie dont relèvent les bénéficiaires.

Il en résulte que la contribution patronale est due lorsque les rémunérations ou gains perçus par le bénéficiaire (qu'il soit salarié ou mandataire social) donnent lieu à versement de cotisations au titre des assurances maladie du régime général, du régime des personnels salariés des professions agricoles ou des régimes spéciaux couvrant le risque maladie (SCNF, RATP, CRPCEN...).

A contrario, lorsque le bénéficiaire n'est pas, à la date d'attribution des stock-options ou des actions gratuites, ressortissant d'un régime obligatoire d'assurance maladie, l'employeur n'est pas redevable de la contribution patronale sur les stock-options et les actions gratuites attribuées à l'intéressé. Ainsi :

- les employeurs ne sont pas redevables de la contribution sur les stock-options et actions gratuites attribuées à des bénéficiaires relevant d'un régime étranger de sécurité sociale, que l'employeur soit ou non une entreprise établie en France ;
- les employeurs ne sont pas redevables de la contribution sur les options sur titres et actions gratuites attribuées à des bénéficiaires relevant de la Caisse des Français de l'étranger ;
- lorsqu'une société mère française attribue des stock-options ou des actions gratuites aux salariés de ses filiales étrangères, les filiales étrangères employeurs de ces salariés ne sont pas redevables de cette contribution, sauf si les salariés relèvent d'un des régimes français de sécurité sociale au sens du deuxième alinéa du présent paragraphe.

B - Assiette de la contribution patronale

L'assiette de la contribution à la charge de l'employeur est définie au I, quatrième et cinquième alinéas, du nouvel article L. 137-13 du code de la sécurité sociale.

1) options de souscription ou d'achat d'actions

En cas d'options de souscription ou d'achat d'actions, l'employeur choisit d'asseoir la contribution :

► soit sur la juste valeur des options telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les sociétés appliquant les normes internationales adoptées par le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales.

En application de ce règlement a été adopté le règlement (CE) n° 211/2005 de la Commission des communautés européennes du 4 février 2005. Publié au *Journal officiel* de l'Union européenne du 11 février 2005, ce règlement définit les normes applicables à la comptabilisation de toutes les transactions dont le paiement est fondé sur des actions.

Dès lors, il convient de se référer à ce règlement du 4 février 2005 pour apprécier si la valeur des options a été justement estimée. En particulier, ce règlement, en son annexe B, impose au minimum, s'agissant des options sur titres, de prendre en compte les facteurs suivants :

- prix d'exercice de l'option ;
- durée de vie de l'option ;
- prix actuel des actions sous-jacentes ;
- volatilité attendue du prix de l'option ;
- taux d'intérêt sans risque pour la durée de vie de l'option.

Pour la détermination de cette assiette, il peut être tenu compte des conditions d'acquisition des droits évalués conformément au même règlement (cf. points 19 à 21 de la norme annexée au règlement du 4 février 2005).

► soit sur 25 % de la valeur des actions sur lesquelles portent ces options, à la date de la décision d'attribution.

La date d'attribution est celle à laquelle le conseil d'administration ou le directoire désigne les bénéficiaires des options, le nombre de titres qu'ils ont le droit de souscrire ou d'acheter et le prix auquel ils peuvent effectuer cette souscription ou cet achat.

Par analogie avec les règles applicables dans le cadre du régime fiscal des options de souscription ou d'achat d'actions, la valeur des actions est déterminée selon les modalités suivantes :

- pour les actions cotées, la valeur à retenir est celle du premier cours coté du jour où l'option est consentie. Toutefois, dans les cas exceptionnels où, du fait d'événements particuliers (par exemple fusion annoncée...), ce cours ne serait pas représentatif de la valeur vénale réelle de l'action, l'employeur sera admis à se baser sur une valeur différente, à charge pour lui de produire impérativement les éléments d'appréciation objectifs et vérifiables justifiant son évaluation ;
- pour les actions non cotées, la valeur des actions est déterminée soit selon la méthode multicritères, c'est-à-dire en tenant compte des caractéristiques propres de l'entreprise, de sa situation nette comptable, de sa rentabilité et de ses perspectives d'activité, soit selon celle de l'actif net réévalué, c'est-à-dire en divisant par le nombre de titres existants le montant de l'actif net réévalué, calculé d'après le bilan le plus récent.

2) attribution gratuite d'actions

En cas d'attribution gratuite d'actions, l'employeur choisit d'asseoir la contribution :

► soit sur la juste valeur des actions telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les sociétés appliquant les normes internationales adoptées par le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales. Pour apprécier si la valeur des actions a été justement estimée, on se référera également au règlement (CE) n° 211/2005 de la Commission des communautés européennes du 4 février 2005 (cf. pour plus d'explications le paragraphe 1) ci-dessus).

► soit sur la valeur des actions à la date de la décision d'attribution par le conseil d'administration ou le directoire. Pour déterminer la valeur des actions, on retiendra les règles définies au paragraphe 1) ci-dessus pour les actions cotées et non cotées.

La date d'attribution des actions gratuites est celle à laquelle le conseil d'administration ou le directoire en désigne les bénéficiaires et le nombre auquel, au terme de la période d'acquisition d'une durée minimale en principe de deux ans, ils peuvent prétendre.

3) dispositions communes

L'employeur devra mettre à la disposition des agents chargés du contrôle prévu à l'article L. 243-7 du code de la sécurité sociale tous les éléments pris en compte pour l'appréciation soit de la juste valeur des options ou des actions, soit de la valeur des actions cotées ou non cotées, et justifier ces éléments par tous moyens en sa possession (notamment rapport du commissaire aux comptes).

C – Modalités d'exercice du choix de l'employeur

► Que l'entreprise soit ou non soumise au respect des normes comptables internationales, elle peut choisir d'asseoir la contribution patronale soit sur la juste valeur des options ou des actions telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés pour les

sociétés appliquant les normes internationales, soit, selon le cas, sur 25 % de la valeur des actions (attribution de stock-options) ou sur la valeur des actions (attribution gratuite d'actions).

► Le choix de l'assiette est exercé par l'employeur :

- pour la durée de son exercice ;
- et pour l'ensemble des options de souscription ou d'achat d'actions ou pour l'ensemble des attributions gratuites d'actions qu'il consent. L'employeur peut, le cas échéant, opter pour une méthode pour l'ensemble des stock-options consenties au cours d'un exercice, et pour une autre méthode à raison de l'ensemble des actions gratuites attribuées au cours du même exercice.

Lorsque les salariés d'une même entreprise sont attributaires de stock-options ou d'actions gratuites de la part de plusieurs sociétés, l'employeur peut effectuer un choix différent au sein d'une même catégorie (stock-options ou actions gratuites) à la condition de retenir une méthode unique par société émettrice des actions.

Ce choix est irrévocable durant cette période (article L. 137-13, quatrième et cinquième alinéas du I). Il n'est soumis à aucun formalisme particulier.

D - Taux et exigibilité de la contribution patronale

► Le taux de la contribution à la charge de l'employeur est de 10 %.

Lorsque les options ou les actions gratuites sont attribuées par une société aux salariés et mandataires sociaux de sociétés qui lui sont liées, notamment aux salariés et mandataires sociaux de ses filiales, la contribution est à la charge des employeurs des bénéficiaires.

► Cette contribution est exigible dans le mois suivant la date de la décision d'attribution des options ou des actions (article L. 137-13, II). Toutefois, il est admis que les employeurs bénéficient d'un délai supplémentaire d'un mois au cours duquel les pénalités ne seront pas appliquées. Il est rappelé que la date d'attribution est celle à laquelle le conseil d'administration ou le directoire désigne les bénéficiaires des options de souscription ou d'achat d'actions et des actions gratuites.

► L'assiette et le montant de la nouvelle contribution doivent figurer sur le bordereau récapitulatif des cotisations (BRC) sur lequel sont déclarées les cotisations relatives aux rémunérations versées le mois où intervient la décision d'attribution des options ou des actions, ou le mois suivant, ainsi que sur le tableau récapitulatif annuel, annexe de la déclaration annuelle des données sociales (DADS).

E – Cas particulier des attributions de stock-options ou d'actions gratuites par des sociétés étrangères à des bénéficiaires employés en France

La contribution à la charge de l'employeur est également applicable à raison des options de souscription ou d'achat d'actions ou des actions gratuites attribuées, dans les mêmes conditions que celles prévues par le code de commerce, 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 (article L. 137-13, III).

Lorsque l'employeur choisit d'asseoir la contribution sur la valeur des actions sur lesquelles portent les options de souscription ou d'achat d'actions ou sur celle des actions attribuées gratuitement, les règles définies pour les actions cotées aux paragraphes A-1 (options de

souscription ou d'achat d'actions) et A-2 (attributions gratuites d'actions) ci-dessus seront adaptées comme suit :

- lorsque le titre d'une société étrangère est coté à la fois sur une place étrangère et à la bourse de Paris, il y a lieu de se référer à la cotation de la bourse de Paris ;
- si la cotation est exprimée dans une monnaie autre que l'euro, la conversion doit être opérée au taux de change du jour de la décision d'attribution des stock-options ou des actions gratuites.

F - Recouvrement

► La contribution est versée à l'organisme de recouvrement des cotisations d'assurance maladie dues sur les rémunérations versées aux bénéficiaires des stock-options ou des actions gratuites.

Il en résulte que lorsque l'entreprise ne dispose pas d'établissement en France mais emploie des salariés relevant du régime général, l'URSSAF compétente est celle de Strasbourg.


► Les règles applicables en matière de recouvrement, de contrôle et de contentieux sont celles en vigueur dans le régime général de sécurité sociale (ou dans le régime agricole pour les salariés relevant de ce régime) pour les cotisations à la charge des employeurs assises sur les gains et rémunérations de leurs salariés et assimilés (article L. 137-13, IV).

II – Entrée en vigueur

Conformément au II de l'article 13 de la loi n° 2007-1786 du 19 décembre 2007 de financement de la sécurité sociale pour 2008, la contribution patronale est applicable aux options de souscription ou d'achat d'actions et aux attributions gratuites d'actions consenties à compter du 16 octobre 2007.

Cependant, jusqu'à la publication de la loi du 19 décembre 2007 précitée (*Journal officiel* du 21 décembre 2007), les employeurs n'ont pu s'acquitter de la nouvelle contribution mise à leur charge. En conséquence, aucun redressement ne sera opéré pour ce motif, sous réserve que la contribution patronale due sur les options de souscription ou d'achat d'actions et les actions gratuites attribuées antérieurement à la date de signature de la présente circulaire soit acquittée au plus tard le 31 mai 2008.

Pour le ministre et par délégation
Le directeur de la sécurité sociale



Dominique LIBAULT