

Commission commune de doctrine comptable de la CNCC et du CSOEC

Prime exceptionnelle de pouvoir d'achat

La Commission commune de doctrine comptable de la CNCC et du CSOEC a été interrogée sur le fait générateur de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat instituée par la loi n° 2018-1213 du 24 décembre 2018 portant mesures d'urgence économiques et sociales, publiée au Journal Officiel du 26 décembre 2018.

Considérant les principes de reconnaissance d'un passif définis dans le Plan comptable général et rappelés en annexe du présent communiqué, la Commission estime que la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat est comptabilisée en charge dans les comptes annuels clos au 31 décembre 2018 sous réserve que les deux conditions suivantes soient cumulativement remplies :

- une communication de l'entreprise intervenue au plus tard au 31 décembre 2018 a créé une attente légitime de la part des salariés concernés sur le fait qu'ils bénéficieront de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat ;
- l'obligation de l'entreprise vis-à-vis des salariés peut être évaluée avec une fiabilité suffisante à la date de clôture.

La Commission a envisagé les situations décrites ci-après.

(i) Un accord d'entreprise a été conclu ou une décision unilatérale de l'employeur a été prise au plus tard le 31 décembre 2018, documentant le montant de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat, l'éventuel plafond et les modalités de calcul de la prime.

Dans cette situation, une charge à payer au titre de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat est comptabilisée à la clôture de l'exercice 2018 si les deux conditions énoncées ci-dessus sont cumulativement remplies et, en particulier, s'il y a eu une communication suffisante aux salariés de la décision unilatérale de l'employeur avant le 31 décembre 2018.

(ii) L'employeur a porté à la connaissance des salariés, avant la clôture de l'exercice 2018, sa décision d'entrer dans le dispositif relatif à la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat tel que prévu par la loi, sans que cette décision n'ait été formalisée par un accord d'entreprise ou par une décision unilatérale de l'employeur à cette date.

Dans cette situation, une analyse doit être faite au cas par cas en fonction des faits et circonstances propres à chaque entreprise. Il convient, au regard des dispositions des articles 321-1, 322-2 et 322-4 du Plan comptable général, de déterminer si l'annonce faite par l'employeur avant la clôture de l'exercice est suffisamment explicite pour créer une attente légitime des salariés concernés et si le montant de l'obligation de l'entreprise à leur égard peut être évalué avec une fiabilité suffisante, la conduisant, par conséquent, à comptabiliser un passif à la clôture de l'exercice 2018.

Sur la base de l'analyse des faits et circonstances propres à chaque entreprise, lorsqu'un passif est comptabilisé à la clôture de l'exercice 2018, son montant est évalué sur la base des éléments connus à la date de clôture. Ce montant pourra être ajusté jusqu'à la date d'arrêt des comptes, conformément à l'article 323-6 du Plan comptable général.

(iii) Des réflexions au titre de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat ont eu lieu courant décembre 2018 au sein de l'entreprise mais aucune communication n'a été faite avant le 31 décembre 2018. L'annonce aux salariés est faite à compter du 1^{er} janvier 2019.

Dans cette situation, aucun passif ne peut être constaté dans les comptes annuels clos au 31 décembre 2018. Une information est mentionnée dans l'annexe.

ANNEXE

Extraits de la loi n° 2018-1213 du 24 décembre 2018 portant mesures d'urgence économiques et sociales

L'article 1 de la loi n° 2018-1213 précise les modalités de mise en œuvre de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat :

« I. - Bénéficie de l'exonération prévue au IV la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat respectant les conditions prévues aux II et III qui est attribuée à leurs salariés par les employeurs soumis à l'obligation prévue à l'article L. 5422-13 du code du travail ou relevant des 3° à 6° de l'article L. 5424-1 du même code.

Cette prime peut être attribuée par l'employeur à l'ensemble des salariés ou à ceux dont la rémunération est inférieure à un plafond.

II. - Pour les salariés ayant perçu en 2018 une rémunération inférieure à trois fois la valeur annuelle du salaire minimum de croissance calculée pour un an sur la base de la durée légale du travail, la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat bénéficie de l'exonération prévue au IV, dans la limite de 1 000 € par bénéficiaire, lorsqu'elle satisfait les conditions suivantes :

1° Elle bénéficie aux salariés liés par un contrat de travail au 31 décembre 2018 ou à la date de versement, si celle-ci est antérieure ;

2° Son montant peut être modulé selon les bénéficiaires en fonction de critères tels que la rémunération, le niveau de classifications ou la durée de présence effective pendant l'année 2018 ou la durée de travail prévue au contrat de travail mentionnées à la dernière phrase du deuxième alinéa du III de l'article L. 241-13 du code de la sécurité sociale. Les congés prévus au chapitre V du titre II du livre II de la première partie du code du travail sont assimilés à des périodes de présence effective ;

3° Son versement est réalisé entre le 11 décembre 2018 et le 31 mars 2019 ;

4° Elle ne peut se substituer à des augmentations de rémunération ni à des primes prévues par un accord salarial, le contrat de travail ou les usages en vigueur dans l'entreprise. Elle ne peut non plus se substituer à aucun des éléments de rémunération, au sens de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, versés par l'employeur ou qui deviennent obligatoires en vertu de règles légales, contractuelles ou d'usage.

III. - Le montant de la prime ainsi que, le cas échéant, le plafond mentionné au second alinéa du I et la modulation de son niveau entre les bénéficiaires dans les conditions prévues au 2° du II font l'objet d'un accord d'entreprise ou de groupe conclu selon les modalités énumérées à l'article L. 3312-5 du code du travail. Toutefois, ces modalités peuvent être arrêtées au plus tard le 31 janvier 2019 par décision unilatérale du chef d'entreprise. En cas de décision unilatérale, l'employeur en informe, au plus tard le 31 mars 2019, le comité social et économique, le comité d'entreprise, les délégués du personnel ou la délégation unique du personnel, s'ils existent.

IV. - La prime attribuée dans les conditions prévues aux I à III est exonérée d'impôt sur le revenu, de toutes les cotisations et contributions sociales d'origine légale ou conventionnelle ainsi que des participations, taxes et contributions prévues aux articles 235 bis, 1599 ter A et 1609 quinquies du code général des impôts ainsi qu'aux articles L. 6131-1, L. 6331-2, L. 6331-9 et L. 6322-37 du code du travail dans leur rédaction en vigueur à la date de son versement. Elle est exclue des ressources prises en compte pour le calcul de la prime d'activité mentionnée à l'article L. 841-1 du code de la sécurité sociale.

V. - Pour l'application du présent article à Mayotte et à Saint-Pierre-et-Miquelon, les références au code de la sécurité sociale sont remplacées par les références aux dispositions applicables localement ayant le même objet ».

Extraits du règlement n° 2014-03 de l'Autorité des normes comptables relatif au Plan comptable général

Art. 321-1 : « 1. Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe.

2. Cette obligation peut être d'ordre légal, réglementaire ou contractuel. Elle peut également découler des pratiques passées de l'entité, de sa politique affichée ou d'engagements publics suffisamment explicités qui ont créé une attente légitime des tiers concernés sur le fait qu'elle assumera certaines responsabilités.

3. Le tiers peut être une personne physique ou morale, déterminable ou non ».

Art. 321-2 : « L'estimation du passif correspond au montant de la sortie de ressources que l'entité doit supporter pour éteindre son obligation envers le tiers ».

Art. 321-3 : « La contrepartie éventuelle est constituée des avantages économiques que l'entité attend du tiers envers lequel elle a une obligation ».

Art. 321-4 : « Une dette est un passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise ».

Art. 321-5 : « Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise ».

Art. 322-2 : « À la clôture de l'exercice, un passif est comptabilisé si l'obligation existe à cette date et s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture ».

Art. 322-4 : « Un passif n'est pas comptabilisé dans les cas exceptionnels où le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante ».

Art. 323-6 : « Les événements futurs pouvant avoir un effet sur le montant des dépenses nécessaires à l'extinction de l'obligation doivent être pris en compte dans l'estimation de la provision lorsqu'il existe des indications objectives que ces événements se produiront ».