



## DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

INSTRUCTION N° 004.../MEEDD/DGI/DLC DU 13 JUIN 2012...PORTANT  
SUR LE REGIME FISCAL DES REMUNERATIONS DES DIRIGEANTS DE  
SOCIETES

### PRESENTATION

La rémunération des dirigeants de sociétés désigne les émoluments reçus par tous ceux qui exercent le pouvoir de représentation de la personne morale ou en tant qu'organe décisionnel. Il s'agit aussi bien des organes d'administration que des organes de direction.

Les modalités d'imposition de ces émoluments diffèrent selon les sociétés, les fonctions occupées et la nature des rémunérations perçues. Les rémunérations concernées sont notamment :

-les rémunérations en numéraires perçues dans le cadre d'un travail, d'un mandat ou de la participation au bénéfice (salaires, commissions, rémunérations ponctuelles pour une mission déterminée, intéressements aux bénéfices etc.

-les rémunérations perçues sous formes d'avantages en nature (logement, eau, électricité, domesticité, nourriture, etc.) ;

-les rémunérations correspondant à la quote-part des dirigeants associés dans le capital.

La présente instruction a pour objet de déterminer le régime fiscal applicable à chaque type de rémunération qui diffère selon les sociétés, les fonctions occupées et la nature des rémunérations prévues.

## SOMMAIRE

<b>I. La Société Anonyme (SA).....</b>	<b>1</b>
<b>A) Les dirigeants de la Société Anonyme.....</b>	<b>1</b>
<b>B) Le régime fiscal des rémunérations allouées aux dirigeants des         Sociétés Anonymes.....</b>	<b>2</b>
<b>II. La Société à Responsabilité Limitée (SARL).....</b>	<b>4</b>
<b>III. La Société en Nom Collectif (SNC).....</b>	<b>4</b>
<b>IV. La Société en Commandite Simple (SCS).....</b>	<b>5</b>
<b>V. La Société en Participation (SEP).....</b>	<b>5</b>
<b>VI. La Société de fait.....</b>	<b>6</b>
<b>VII. Le Groupement d'Intérêt Economique (GIE).....</b>	<b>6</b>

## I. La Société Anonyme (SA)

La SA, organisée par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique (GIE), renvoie à deux modes d'organisation :

- la SA avec Conseil d'Administration (CA) ;
- la SA avec Administrateur Général (AG).

Chaque mode d'organisation détermine le type de dirigeants sociaux.

### A- Les dirigeants de la Société Anonyme

➤ **La société anonyme avec conseil d'administration est dirigée par :**

- soit un **Président Directeur Général (PDG)** (organe de délibération et de direction) ;
- soit un **Président du Conseil d'Administration (PCA)** et un **Directeur Général (DG)** ;
- des **Directeurs Généraux Adjoins (DGA)**;
- des **Administrateurs**.

Lorsqu'une personne morale est nommée administrateur, elle est tenue de désigner un **représentant permanent**, actionnaire ou non au sein de la société administrée. Ce dernier n'intervient pas en son nom propre, il perçoit des rémunérations au nom de la personne morale qu'il représente.

La qualité de personne morale ne permet pas à la société représentée de passer un contrat de travail avec la société administrée. **Le représentant permanent ne peut donc pas percevoir de salaire.** Il peut, cependant, percevoir des rémunérations liées à la fonction d'administrateur ainsi que celles relatives à d'autres missions exceptionnelles qui pourraient lui être confiées.

Les rémunérations perçues par le représentant permanent sont imposées en tant que Revenu des Capitaux Mobiliers au nom et pour le compte de la personne morale représentée.

➤ **la société anonyme avec Administrateur Général**

Elle est dirigée par un **Administrateur Général** et un **Administrateur Général Adjoint (AGA)**.

## **B- Le régime fiscal des rémunérations allouées aux dirigeants des Sociétés Anonymes**

Le PDG, le PCA, l'Administrateur Général et les administrateurs de la Société Anonyme peuvent bénéficier des mêmes avantages pécuniaires. Ils peuvent percevoir les rémunérations ci-après :

- **une indemnité de fonction** dans le cadre de l'exercice de leur fonction d'Administration. Celle-ci n'est pas déductible de la base d'imposition à l'IS et est imposée dans la catégorie des RCM au nom du bénéficiaire ;
- **des rémunérations exceptionnelles pour missions et mandats.** Ces rémunérations sont déductibles de la base d'imposition à l'IS et sont imposables entre les mains des bénéficiaires dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**Exemples de rémunérations exceptionnelles :** les rémunérations perçues au titre d'une expertise judiciaire, comptable, etc. les travaux effectués dans un domaine particulier : confection d'un logiciel, montage d'une liasse fiscale, etc.

- **un salaire**, lorsqu'il existe un contrat de travail entre l'administrateur et la société. De même, un salarié de l'entreprise peut être nommé administrateur. Dans ce cas, il percevra une double rémunération : un salaire perçu au titre de son contrat de travail, imposable dans la catégorie des traitements et salaires, déductible du bénéfice imposable à l'Impôt sur les Sociétés et une indemnité de fonction, non déductible du bénéfice de la société, imposable au titre des RCM.

La qualification de salaire tient en l'existence d'un contrat de travail. Ainsi, pour que leur rémunération ait la qualification de salaire, les dirigeants qui cumulent leur mandat social avec un contrat de travail doivent justifier d'un document écrit au titre dudit contrat, avoir l'approbation du conseil d'administration et justifier d'un travail effectif. Faute de quoi, la rémunération est considérée comme un revenu distribué et imposée dans la catégorie des RCM.

- **une indemnité de session**, déductible du bénéfice imposable à l'IS que pour autant qu'elle représente la rémunération normale du travail effectué, notamment la participation aux sessions du conseil d'administration.

**NB :** l'indemnité de fonction est une rémunération statutaire, *fixe et annuelle* allouée à un administrateur au titre des responsabilités qu'il assume. L'indemnité de session, quant à elle, constitue une rémunération *variable* rattachée à la participation des administrateurs aux travaux du conseil d'administration. En cas de participation effective auxdits travaux, l'indemnité de session perçue est imposée à l'IRPP dans la catégorie des BNC.

Toute rémunération allouée en l'absence de participation aux travaux est constitutive de revenu distribué. A ce titre, elle sera imposée dans la catégorie des Revenus des Capitaux Mobiliers.

**Les agents devront par conséquent porter une attention particulière sur la nature des indemnités allouées aux administrateurs afin de déterminer le régime fiscal y relatif.**

Le DG, le DGA et l'Administrateur Général Adjoint perçoivent des salaires au titre de leur fonction de direction. Toutefois, s'ils justifient d'un autre statut (administrateur) ou d'un mandat exceptionnel, ils seront imposés dans la catégorie des RCM ou des BNC, selon les cas.

Les mandataires sociaux notamment, les administrateurs, le PCA, le PDG et l'AG peuvent obtenir, outre les rémunérations ci-dessus citées :

- des *avantages en nature* ou des *remboursements de frais* engagés dans l'intérêt de la société et dans l'exercice de leurs fonctions, sous réserve de leur *approbation par le conseil d'administration*.

Il convient de préciser que les remboursements de frais ne sont pas des distributions et constituent des charges déductibles pour la société qui les paie.

Les avantages en nature, quels qu'ils soient, perçus en complément de l'indemnité de fonction par l'administrateur sont intégrés dans sa base imposable à l'IRCM.

- *des dividendes*, s'ils détiennent des actions dans la société qu'ils administrent et/ou dirigent, lesdits dividendes sont imposés au titre des RCM.

### ➤ **La Société Anonyme Unipersonnelle (SAU)**

Elle est dirigée par un administrateur unique dont les rémunérations, quelles qu'elles soient, sont considérées comme revenus des actions et sont

imposables dans la catégorie des Revenus des Capitaux mobiliers (RCM) (art 98 CGI).

Cette modalité d'imposition vaut aussi bien pour l'administrateur unique que pour l'administrateur général unique des sociétés pluripersonnelles sans conseil d'administration.

## **II. La Société à Responsabilité Limitée (SARL)**

La gérance de la SARL est exercée par une ou plusieurs personnes physiques, associées ou non.

Les fonctions de dirigeant sont gratuites ou rémunérées dans les conditions fixées par les statuts ou par une décision collective.

### **❖ Les rémunérations des gérants de la SARL**

Le gérant associé minoritaire ou égalitaire et le gérant non associé perçoivent des rémunérations imposées dans la catégorie des traitements et salaires. Le gérant majoritaire, en revanche, est imposé dans la catégorie des BIC, au titre de ses fonctions de gérant et dans la catégorie des RCM, pour sa participation au capital.

## **III. La Société en Nom Collectif (SNC)**

### **❖ Les rémunérations des gérants de la SNC**

La société en Nom Collectif est régie par le principe de la transparence fiscale. La société n'est pas imposée sur ses résultats, mais les associés le sont sur la quote-part des bénéfices qui leur revient. Il convient, toutefois, de distinguer les hypothèses ci-après :

- le dirigeant associé est imposé dans la catégorie des BIC, au titre de ses activités de gérance ;
- lorsque la société réalise des bénéfices, la part de bénéfice qui revient à cet associé sera soumise aux BIC (qu'il y ait contrat de travail ou pas) ;
- s'il n'est pas associé, sa rémunération est imposée dans la catégorie des traitements et salaires.

Lorsque la société a opté pour l'IS, le régime applicable aux sociétés de capitaux, s'applique également à elle. Ainsi :

- le dirigeant majoritaire est imposé dans la catégorie des BIC en tant que gérant et dans la catégorie des RCM en sa qualité d'associé ;
- le dirigeant minoritaire est imposé dans la catégorie des traitements et salaires, et dans la catégorie des RCM au titre des dividendes.
- Si le gérant est un tiers à la société, il est imposable dans la catégorie des traitements et salaires, quelle que soit l'option fiscale de la société.

#### **IV. La Société en Commandite Simple (SCS)**

Tous les associés commandités sont gérants, sauf stipulation contraire des statuts qui peuvent désigner un ou plusieurs gérants dans les mêmes conditions et avec les mêmes prérogatives que dans la SNC. Ils sont imposables à l'IRPP dans la catégorie des BIC.

En revanche, les associés commanditaires ne peuvent faire aucun acte de gestion externe, même en vertu d'une procuration. Autrement dit, ils ne peuvent pas assumer les fonctions de gérant. Ils sont imposables dans la catégorie des RCM.

Si le gérant n'est pas associé, il est imposable dans la catégorie des traitements et salaires.

Les rémunérations versées aux commanditaires pour des missions spécifiques sont imposables dans la catégorie des BNC, à condition qu'elles correspondent à un travail effectif.

#### **V. La Société en Participation (SEP)**

La société en participation est une société de personnes imposable dans les mêmes conditions que la SNC. Les bénéfices sont imposés entre les mains des associés. La SEP n'ayant pas de personnalité juridique, elle ne peut signer un contrat de travail avec le dirigeant. Les rémunérations perçues par ce dernier seront imposées dans la catégorie des BIC.

Lorsque la société a opté pour l'imposition à l'IS, lesdites sommes seront imposées dans la catégorie des BIC si l'associé est majoritaire et dans la catégorie des traitements et salaires s'il est minoritaire.

## VI. La Société de fait

Les dirigeants sont considérés comme des entrepreneurs individuels, à ce titre, leur traitement est assimilé à celui des dirigeants de la SNC. Ils seront imposables dans la catégorie des BIC, à moins que l'objet social de la société ne soit pas commercial.

## VII. Le Groupement d'Intérêt Economique (GIE)

Les fondateurs fixent librement dans le contrat constitutif du groupement les modalités d'administration. Le dirigeant du GIE peut être choisi parmi ses membres ou en dehors. Le gérant peut être une personne physique ou morale. Si c'est une personne morale, elle est tenue de désigner un représentant permanent.

Les rémunérations des dirigeants membres du groupement sont imposées en considération de son objet social. Les dirigeants tiers nommés par les membres du groupement peuvent signer un contrat de travail. Ils sont alors imposés dans la catégorie des traitements et salaires. La quote-part perçue au titre des bénéfices est imposée dans la catégorie correspondant à la nature de l'activité du GIE (BIC, BA, BNC...).

**NB :** Lorsque le montant des rémunérations perçues par les dirigeants, quels qu'ils soient, est considéré comme excessif eu égard aux services rendus (exception faite des distributions de bénéfices), l'excédent est assimilé à des revenus distribués et imposable dans la catégorie des RCM.

Fait à Libreville, le 13 JUIN 2012

Le Directeur Général des Impôts

  
Joël OGOUMA



# Sommaire

I. La Société Anonyme (SA).....	1
A - Les dirigeants de la Société Anonyme.....	1
B – Le régime fiscal des rémunérations allouées aux dirigeants des Sociétés Anonymes.....	2
II. La Société à Responsabilité Limitée (SARL).....	4
III. La Société en Nom Collectif (SNC).....	4
IV. La Société en Commandite Simple (SCS).....	5
V. La Société en Participation (SEP).....	5
VI. La Société de fait.....	6
VII. Le Groupement d'intérêt économique.....	6