

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHG-40-60-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 21/01/2013

BIC - Charges d'exploitation - Relevé de certains frais généraux - Chiffres limites et contenu des catégories de dépenses

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Frais et charges

Titre 4 : Les frais et charges d'exploitation

Chapitre 6 : Relevé de certains frais généraux

Section 1: Chiffres limites et contenu des catégories de dépenses

Sommaire :

I. Chiffres limites par catégorie de dépenses

II. Contenu des catégories de dépenses

A. Classification des dépenses

1. Rémunérations directes et indirectes, y compris les remboursements de frais, versées aux personnes les mieux rémunérées

2. Frais de voyage et de déplacement

3. Dépenses et charges afférentes aux biens mis à la disposition des personnes les mieux rémunérées

a. Véhicules et autres biens dont ces personnes peuvent disposer en dehors des locaux professionnels

b. Immeubles qui ne sont pas affectés à l'exploitation

4. Cadeaux de toute nature à l'exception des objets de faible valeur conçus spécialement pour la publicité

a. Être spécialement conçus pour la publicité

b. Ne pas dépasser, par bénéficiaire, une valeur de 60 €, toutes taxes comprises

5. Frais de réception y compris les frais de restaurant et de spectacles

B. Modalités d'application

1. Ventilation des dépenses exposées par les personnes les mieux rémunérées

2. Exemple d'application concernant le classement des frais et charges dans les diverses catégories de frais généraux

I. Chiffres limites par catégorie de dépenses

1

Aux termes des [articles 39-5 du code général des impôts \(CGI\)](#) et [54 quater du CGI](#), les entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale et soumises à l'impôt sur le revenu d'après un régime réel d'imposition, et les sociétés ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues de fournir, à l'appui de la déclaration de leurs résultats, le relevé détaillé de certaines catégories de frais généraux, lorsque ces frais excèdent, pour une ou plusieurs catégories, les limites fixées par l'[article 4 J de l'annexe IV du CGI](#).

10

Ce relevé est souscrit au moyen de l'imprimé n° 2067 pour les sociétés ou d'un cadre prévu sur l'[annexe n° 2031 ter à la déclaration de résultat n° 2031](#) pour les entreprises individuelles soumises au régime du bénéfice réel.

Remarque : Concernant les entreprises soumises à l'obligation de déclaration il convient de se reporter à la [BOI-BIC-CHG-40-60-20](#).

20

La production de ce document est donc rendue nécessaire lorsque le montant de ces frais, pour une ou plusieurs catégories, excèdent les limites suivantes :

- **300 000 €** ou **150 000 €** pour l'ensemble des rémunérations directes et indirectes versées aux dix ou cinq personnes les mieux rémunérées (suivant que l'effectif du personnel dépasse ou non 200 salariés) ou **50 000 €** pour l'une d'entre elles prise individuellement (sans qu'il y ait lieu de distinguer le nombre de collaborateurs) ;
- **15 000 €** pour les frais de voyage et de déplacement exposés par ces personnes ;
- **30 000 €** pour le total, d'une part, des dépenses et charges afférentes aux véhicules et autres biens dont ces mêmes personnes peuvent disposer en dehors des locaux professionnels, et d'autre part, des dépenses et charges afférentes aux immeubles qui ne sont pas affectés à l'exploitation ;

Remarque : La prise en compte globale, pour l'application du chiffre limite, de ces dépenses ne dispense pas les entreprises de ventiler les frais dont il s'agit aux colonnes 12 et 13 du cadre B de l'imprimé n° 2067.

- **3 000 €** pour les cadeaux de toute nature, à l'exception des objets conçus spécialement pour la publicité et dont la valeur unitaire ne dépasse pas **30 €** TTC par bénéficiaire ;
- **6 100 €** pour les frais de réception, y compris les frais de restaurant et de spectacles.

A noter que le montant de ces frais et charges est diminué, le cas échéant, des dépenses qui, incombant aux personnes les mieux rémunérées, ont été prises en charge par l'entreprise, sous forme de rémunérations indirectes.

Remarque : Toutefois les entreprises individuelles ne sont tenues de fournir que les renseignements relatifs aux deux dernières catégories de frais. Elles doivent servir, à cet effet, le cadre prévu dans la [déclaration de résultats n° 2031](#).

II. Contenu des catégories de dépenses

A. Classification des dépenses

30

Le contenu des différentes rubriques catégorielles est défini par l'[article 4 K de l'annexe IV du CGI](#). Il doit être en conséquence déterminé selon les indications suivantes.

1. Rémunérations directes et indirectes, y compris les remboursements de frais, versées aux personnes les mieux rémunérées

40

Cette première rubrique comprend .

- les rémunérations de toute nature, fixes ou proportionnelles ;
- les indemnités et allocations diverses (par exemple, allocations forfaitaires pour frais de représentation et de déplacement) ;
- les avantages en nature évalués d'après leur valeur intrinsèque et réelle ;
- les avantages en argent tels que les remboursements de dépenses de caractère strictement personnel (loyer de l'immeuble d'habitation, impôts, etc.) à l'exclusion de tous autres remboursements de frais.

50

Pour déterminer quelles sont les personnes les mieux rémunérées, il convient de faire intervenir l'ensemble des rémunérations directes ou indirectes telles qu'elles sont définies ci-dessus, y compris, le cas échéant, les sommes que l'entreprise peut être appelée à reverser à une autre entreprise pour un dirigeant commun aux deux entreprises et directement rémunéré par une seule d'entre elles.

Toutefois, les indemnités servies à l'occasion du départ d'un collaborateur de l'entreprise sous forme d'indemnité de congédiement, de prime de mise à la retraite, d'indemnité de non-concurrence ou pour rupture de contrat ne sont pas à prendre en considération.

60

Les personnes les mieux rémunérées peuvent comprendre non seulement des salariés (associés ou non) de l'entreprise, mais également des personnes n'ayant pas cette qualité, telles que gérants majoritaires de sociétés à responsabilité limitée, gérants de sociétés en commandite simple ou celles qui, exerçant des activités non commerciales (avocats-conseils, architectes-conseils, conseillers techniques, etc.) prêtent un concours exclusif et permanent à l'entreprise intéressée.

Seules sont exclues celles qui relèvent de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux à raison de leur activité dans l'entreprise.

2. Frais de voyage et de déplacement

70

Tous les frais de voyage et de déplacement qui sont engagés par les personnes les mieux rémunérées doivent figurer sous cette rubrique. Il en est notamment ainsi des frais d'hôtel et de restaurant exposés au cours des voyages ou des déplacements.

En outre, si elles ont des difficultés pour effectuer les ventilations nécessaires, les entreprises peuvent faire figurer sous cette rubrique au lieu de la rubrique V (cf. §140) les frais de réception liés aux voyages ou aux déplacements.

Il n'y a pas lieu de rechercher si les dépenses en cause sont inhérentes à l'emploi ou exposées dans le cadre de la gestion de l'entreprise, ni de distinguer suivant que le règlement des dépenses de l'espèce a été assuré directement par l'employeur ou sous forme de remboursement des frais exposés à ce titre par les cinq ou dix personnes les mieux rétribuées.

3. Dépenses et charges afférentes aux biens mis à la disposition des personnes les mieux rémunérées

a. Véhicules et autres biens dont ces personnes peuvent disposer en dehors des locaux professionnels

80

Les dépenses à prendre en considération sous cette rubrique s'entendent des charges afférentes aux véhicules automobiles, avions de tourisme, bateaux ou navires de plaisance, mis à la disposition des personnes les mieux rémunérées, sans qu'il y ait lieu de rechercher si cette mise à la disposition comporte ou non une contrepartie.

Il en est ainsi, notamment, des dépenses et charges (y compris les amortissements) afférentes aux biens visés à l'article 39-4 du CGI (yachts, bateaux de plaisance, voitures particulières d'un prix excédant 18 300 € et dont le montant est exclu des charges déductibles s'il n'est pas justifié que ces dépenses sont nécessaires à l'activité de l'entreprise en raison même de son objet).

Remarque : Lorsque ces véhicules ont un taux d'émission de dioxyde de carbone supérieur à 200 grammes par kilomètre, cette somme est ramenée à 9 900 €.

Mais il convient d'exclure de cette rubrique les dépenses qui, incombant normalement à ces personnes, ont été prises en charge par l'entreprise sous forme de rémunérations indirectes et déjà comprises dans la rubrique 1 (cf. ci-dessus, § 40 à 60) comme par exemple les frais d'essence et de réparation d'un véhicule mis gratuitement à la disposition d'un dirigeant ou d'un cadre pour son usage personnel.

b. Immeubles qui ne sont pas affectés à l'exploitation

90

Le contenu de cette rubrique est limité aux dépenses et charges de toute nature (y compris les amortissements) afférentes aux immeubles mis par l'entreprise à la disposition des cinq ou dix personnes les mieux rétribuées, sous déduction, le cas échéant, du montant de l'avantage en nature correspondant déclaré sous la rubrique 1 (cf. [§ 40 à 60](#)).

4. Cadeaux de toute nature à l'exception des objets de faible valeur conçus spécialement pour la publicité

100

Les dépenses à considérer sont celles qui se rapportent aux cadeaux de toute nature, à l'exclusion, conformément aux dispositions de l'[article 4 J-4° de l'annexe IV du CGI](#), de ceux qui répondent aux deux conditions suivantes :

a. Être spécialement conçus pour la publicité

110

Pour être considérés comme spécialement conçus pour la publicité, les cadeaux doivent, en principe, comporter une inscription publicitaire apparente et indélébile mentionnant le nom ou la raison sociale de l'entreprise distributrice et lisible dans la position normale d'utilisation. L'inscription ainsi exigée doit consister en une gravure ou, tout au moins, en une impression ineffaçable par l'usage sur la matière qui constitue l'objet (cendriers, verres à dégustation, objets décoratifs, etc.).

120

Il est admis toutefois qu'en ce qui concerne les cadeaux portant sur les denrées, cette première condition est réputée satisfaite lorsque les conditionnements individuels de chaque produit (sachets ou boîtes de bonbons, papiers d'emballage, flacons de liqueurs ou de parfums, etc.) sont revêtus d'une inscription explicitement publicitaire rappelant le nom ou la marque du donateur.

Cette inscription peut être imprimée soit sur le contenant lui-même, soit sur une étiquette apposée sur celui-ci. En cas d'impossibilité de collage, les entreprises peuvent avoir recours à un procédé de marquage sur le contenant (cas des bouteilles recouvertes de raphia ou d'osier par exemple). Mais lorsque le contenant présente en lui-même un caractère artistique qui lui confère une valeur intrinsèque particulière (par exemple un objet décoratif) l'inscription doit être constituée non par une impression sur l'étiquette mais par une gravure ou une impression ineffaçable par l'usage sur la matière qui le constitue.

b. Ne pas dépasser, par bénéficiaire, une valeur de 60 €, toutes taxes comprises

130

La valeur de 60 € toutes taxes comprises doit être appréciée par bénéficiaire. Il y a donc lieu à déclaration dans le cas où un même bénéficiaire a reçu plusieurs cadeaux d'une valeur unitaire inférieure à 60 € toutes taxes comprises mais dont la valeur cumulée excède ce chiffre. De plus, la circonstance que l'entreprise peut récupérer la TVA afférente aux cadeaux est sans influence sur la valeur de référence qui doit être, en toute hypothèse, la valeur taxe comprise.

5. Frais de réception y compris les frais de restaurant et de spectacles

140

Il s'agit de ceux qui se rattachent à la gestion de l'entreprise et dont la charge lui incombe normalement, même si ces frais ont été avancés par un dirigeant ou un cadre de l'entreprise.

Les frais à considérer sont ceux qui sont exposés à l'occasion des contacts professionnels établis avec des personnes étrangères à l'entreprise (clients, fournisseurs, relations publiques). À titre d'exemple, il est possible de citer les frais engagés à l'occasion de l'ouverture d'un magasin et relatifs à des invitations faites à diverses personnalités étrangères à l'entreprise, suivant facture établie par un traiteur.

N'entrent pas en conséquence sous cette rubrique les dépenses exposées par une entreprise à l'occasion des réunions périodiques qu'elle organise entre membres de son personnel ou de ses représentants (VRP, concessionnaires, etc.) en vue, notamment, de parfaire leurs connaissances professionnelles, de leur donner des instructions, de confronter les résultats de chacun, etc. De même, sont à exclure de cette rubrique les dépenses présentant un caractère essentiellement publicitaire. Il en serait ainsi, par exemple, des frais qu'une entreprise expose pour mieux faire connaître ses produits, et notamment des dépenses correspondant à la dégustation de ses propres denrées ou à la mise à la disposition gratuite de ses clients ou fournisseurs des biens ou services qu'elle produit ou fournit elle-même.

B. Modalités d'application

1. Ventilation des dépenses exposées par les personnes les mieux rémunérées

150

La prise en considération des dépenses exposées par les cinq ou dix personnes les mieux rémunérées implique une ventilation des comptes de charges tenus par l'entreprise.

Cette ventilation appelle les précisions suivantes.

Ainsi qu'il a été déjà indiqué, l'identification des personnes les mieux rémunérées au sens de l'[article 39-5 du CGI](#) doit être faite en fonction des sommes attribuées à chacune d'elles au titre des dépenses à inclure sous la rubrique 1 examinée aux [§ 40 à 60](#).

Le contenu de cette rubrique coïncide dans la généralité des cas avec celui des rubriques correspondantes de la déclaration DADS 1.

160

En revanche, la classification des dépenses exposées par les personnes les mieux rémunérées au titre des frais visés sous les rubriques examinées en 2 et 3 (cf. [§70 à 90](#)) peut exiger une ventilation complexe des charges groupées par nature dans la comptabilité de l'entreprise.

En vue d'alléger les sujétions des entreprises à cet égard, il a paru possible d'autoriser celles qui désirent isoler par avance, au moyen de sous-comptes individuels ou de documents extra-comptables, les frais afférents aux cinq ou dix personnes les mieux rémunérées, à établir le relevé détaillé en fonction des dépenses exposées par les personnes qui ont été les mieux rémunérées au cours de l'exercice précédent. La mention de ce choix doit être faite sur chacun des relevés produits.

Si des changements interviennent d'un exercice à l'autre dans la composition du groupe des cinq ou dix personnes les mieux rémunérées, c'est en fonction des emplois réellement occupés au cours du dernier exercice que doit être établie la déclaration des frais généraux. En d'autres termes, si l'un des cinq ou dix collaborateurs les mieux rémunérés au titre d'un exercice donné vient à cesser ses fonctions au cours de l'exercice suivant, c'est en fonction des dépenses exposées par son successeur ou, à défaut, par le sixième ou le onzième collaborateur le mieux rétribué de l'exercice précédent qu'il y a lieu d'établir le relevé.

À titre de règle pratique, toutefois, il est admis que ces changements ne sont pris en considération que dans la mesure où la cessation des fonctions intervient au cours des six premiers mois de l'exercice suivant.

2. Exemple d'application concernant le classement des frais et charges dans les diverses catégories de frais généraux

170

L'exemple suivant montre comment doit être opéré le classement des frais et charges dans les diverses catégories de frais généraux visés par l'[article 39-5 du CGI](#).

Soit une société à responsabilité limitée ayant pour objet le commerce en gros des vins, dirigée par un gérant majoritaire et occupant 50 salariés.

Les cinq personnes les mieux rémunérées sont : le gérant majoritaire A, le directeur commercial B, le chef comptable C et deux représentants D et E.

Les frais généraux entrant dans le champ d'application de l'[article 39-5 du CGI](#), que cette société a portés en charge au cours du dernier exercice, sont les suivants :

- rémunération du gérant : 58 000 €.
- traitement de B : 52 000 € ; de C : 45 000 € ; de D et E : 43 000 € chacun.
- allocations forfaitaires :
 - A : 12 000 €, pour frais de déplacement ;
 - B : 11 000 €, pour frais de voiture.
- frais habituels de déplacement exposés par E dans l'exercice de ses fonctions et remboursés par l'entreprise sur présentation de justifications écrites conservées à l'appui du remboursement : 18 200 €.
- frais de voyage et de déplacement du directeur commercial pour l'organisation d'un stand publicitaire lors d'une foire à l'étranger : 2 000 € (sommes remboursées sur présentation des notes de frais), et du

chef comptable pour suivre un stage en vue de l'informatisation de la comptabilité : 900 €(attribution forfaitaire servie par journée de présence au stage).

- frais de réception, y compris ceux de restaurant et de spectacles, exposés par le gérant à l'occasion de contacts avec des personnalités étrangères à l'entreprise : 2 400 €.

- dépenses consécutives à l'organisation de deux journées d'études sur la technique de la promotion des ventes auxquelles ont participé tous les représentants de la SARL : 2 000 €.

- mise à la disposition du directeur commercial, moyennant un loyer de 7 300 €par an, d'un logement pris en location par l'entreprise pour 9 100 €par an.

- mise à la disposition gratuite du directeur commercial d'un véhicule de tourisme utilisé principalement par l'intéressé pour son usage personnel (valeur réelle de l'avantage : 4 500 €).

- frais d'essence, d'entretien et d'assurance du véhicule ci-dessus : 2 600 €.

-amortissement de la voiture mise gratuitement à la disposition du directeur commercial : 3 700 €.

- cadeaux d'entreprise : 7 400 €dont 2 000 €pour cadeaux spécialement conçus pour la publicité et d'un montant inférieur à 60 €(TTC) par bénéficiaire.

- prix de revient des vins et liqueurs consommés par les visiteurs des caves de l'entreprise et offerts par celle-ci : 6 600 €.

Le classement doit être effectué dans les conditions suivantes :

RÉPARTITION DES FRAIS ET CHARGES

Catégories de frais visées à l'[article 39-5 du CGI](#)

Répartition des frais et charges

	I	II	III	IV	V
	€	€	€	€	€
1. Rémunération du gérant	58 000 € (1)				
2. Traitements des autres collaborateurs salariés les mieux rétribués : (52 000 + 45 000 + 43 000 + 43 000)	183 000 € (1)				
3. Allocations forfaitaires : (12 000 + 11 000)	23 000 €				
4. Remboursements de frais habituels de déplacement		18 200 €			
5. Frais exceptionnels de voyage et de déplacement : (2 000 + 900)		2 900 €			

6. Frais de réception .					2 400 € (2)
8 et 9. Avantages en nature : - résidence de B - loyer de B	1 800 € 4 500 €				
10 et 11. Dépenses de véhicules : ((2 600 + 3 700) – 4 500) (4)			1 800 €		
12. Cadeaux : (7 400 + 2 000)				9 400 €	

(1) On suppose que l'identification des personnes les mieux rémunérées a été faite au vu des indications de l'exercice précédent.

(2) Il n'y a pas lieu de tenir compte des dépenses visées aux n°s 7 et 15 de l'exemple.

(3) Valeur intrinsèque de l'avantage, soit 9 100 € - 7 300 €.

(4) Charge réelle diminuée de la fraction correspondant à l'usage personnel de B.