

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TPS-TS-20-10-20190130

Date de publication : 30/01/2019

TPS - Taxe sur les salaires - Base d'imposition - Principes généraux

Positionnement du document dans le plan :

TPS - Taxes et participations sur les salaires

 Taxe sur les salaires (TS)

 Titre 2 : Base d'imposition

 Chapitre 1 : Principes généraux

Sommaire :

I. Fait générateur de la taxe

II. L'assiette de la taxe sur les salaires est en principe identique à celle de la contribution sociale généralisée (CSG)

I. Fait générateur de la taxe

1

Le fait générateur de la taxe est constitué par la mise à la disposition du salarié de sommes imposables à la taxe sur les salaires.

Cette opération peut revêtir la forme :

- d'un paiement effectif ;
- de l'inscription au crédit d'un compte sur lequel le salarié a fait ou aurait pu faire un prélèvement durant la période donnant lieu au versement de la taxe.

La simple inscription dans les écritures de l'entreprise d'une créance au profit du salarié, dans un compte de « frais à payer », n'entraîne pas l'exigibilité de la taxe, si elle n'est pas suivie de l'une des deux opérations décrites ci-dessus.

Nonobstant les dispositions de l'[article 163 quinquies du code général des impôts \(CGI\)](#) applicables à l'impôt sur le revenu, l'indemnité compensatrice de délai-congé doit, dans tous les cas, être retenue pour son intégralité l'année même de son paiement.

Le versement d'acomptes sur salaires rend exigible la taxe sur les salaires. Par suite, le délai de remise au comptable de la direction générale des finances publiques de la taxe sur les salaires afférente à ces acomptes court à compter de la date de leur paiement et non pas à compter de la date

de versement du solde de la rémunération.

II. L'assiette de la taxe sur les salaires est en principe identique à celle de la contribution sociale généralisée (CSG)

10

L'assiette de la taxe sur les salaires est constituée par les revenus d'activité versés au salarié en contrepartie ou à l'occasion du travail et effectivement alloués durant l'année civile à l'ensemble du personnel. Ces revenus d'activité sont constitués par le montant brut des rémunérations, indemnités, allocations, primes, y compris les avantages en nature ou en espèce.

Il y a unicité, sauf stipulations contraires prévues par le législateur ([BOI-TPS-TS-20-20](#)), entre l'assiette de la CSG sur les revenus d'activité et celle de la taxe sur les salaires.

Conformément aux dispositions de l'[article 231 du CGI](#), les rémunérations imposables à la taxe sur les salaires sont celles retenues pour la détermination de l'assiette de la contribution prévue à l'[article L. 136-1 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#), à l'exception des avantages mentionnés au I de l'[article 80 bis du CGI](#) et au I de l'[article 80 quaterdecies du CGI](#), et sans que la réduction mentionnée au I de l'[article L. 136-2 du CSS](#) ne soit applicable.

20

La référence à l'assiette de la CSG conduit à inclure dans l'assiette de la taxe sur les salaires toutes les sommes considérées comme des rémunérations au sens de la réglementation sociale, sauf exonérations prévues par la loi fiscale.

30

Ainsi, l'assiette de la CSG sur les revenus d'activité est constituée, en application de l'[article L. 136-1-1 du CSS](#), par toutes les sommes ainsi que les avantages et accessoires en nature et en argent qui y sont associés, dus en contrepartie ou à l'occasion d'un travail, d'une activité ou de l'exercice d'un mandat ou d'une fonction élective, quelles qu'en soient la dénomination ainsi que la qualité de celui qui les attribue, que cette attribution soit directe ou indirecte.

A cet égard, sont obligatoirement affiliées aux assurances sociales du régime général les personnes mentionnées à l'[article L. 311-2 du CSS](#) et à l'[article L. 311-3 du CSS](#).

En application de la jurisprudence du Conseil d'État, les membres du directoire sont assimilés aux personnes visées explicitement par les dispositions combinées de l'article L. 311-2 et de l'article L. 311-3 du code de la sécurité sociale. A ce titre, leurs rémunérations sont comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires (CE, arrêt du 19 juin 2017, n° 406064, SAS ICMI, ECLI:FR:CECHR:2017:406064.20170619).

Les avantages et réductions mentionnés au I de l'[article L. 136-2 du CSS](#), au I de l'[article 80 bis du CGI](#) et au I de l'[article 80 quaterdecies du CGI](#) sont expressément exclus du calcul de l'assiette de la taxe sur les salaires.

Les déductions visées au 3° de l'[article 83 du CGI](#) ne sont pas applicables.

40

Entrent notamment dans l'assiette de la CSG et donc de la taxe sur les salaires :

- les contributions patronales de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire à l'exception de celles destinées à financer les régimes de retraite à affiliation légalement obligatoire et les régimes de retraite à prestations définies et à l'obligation par l'employeur de maintenir le salaire en application de la loi de mensualisation ou d'un accord collectif ;
- les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail pour la fraction qui excède le seuil déterminé par le a du 5° du III de l'article L. 136-1-1 du CSS ;
- les sommes versées à l'occasion de la modification du contrat de travail ;
- les sommes versées dans le cadre d'un accord d'intéressement et les sommes affectées au titre de la réserve spéciale de participation ;
- les abondements versés par l'entreprise au titre du plan d'épargne entreprise ou pour la souscription d'actions de sociétés ;
- les indemnités visées au b du 5° du III de l'article L.136-1-1 du CSS pour la part supérieure à un montant égal à deux fois la valeur annuelle du plafond mentionné à l'article L. 241-3 du CSS, versées à l'occasion de la cessation de leurs fonctions aux dirigeants et mandataires sociaux ;
- les rémunérations versées aux dirigeants de sociétés désignés à l'article 80 ter du CGI et visés à l'article L. 311-3 du CSS ;
- les indemnités versées aux élus des chambres d'agriculture, de métiers ou de commerce et d'industrie, à l'exception des indemnités de défraiement ou de frais professionnels ;
- les indemnités correspondant aux demi-traitements versés aux fonctionnaires hospitaliers en cas d'arrêt maladie ordinaire supérieur à 90 jours, qui constituent un avantage statutaire ayant le caractère de rémunération ;
- l'indemnité de sujétion spéciale (dite « indemnité des 13 heures »), ainsi que les primes de panier et de vêtement, assimilables à des revenus d'activité.

50

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'article L. 242-4-4 du CSS et de l'article L. 741-13 du code rural et de la pêche maritime, les rémunérations de certaines catégories de salariés, fixées par arrêtés ministériels, peuvent être assujetties à la CSG non pas sur une assiette réelle, mais sur une base forfaitaire. Cette assiette forfaitaire a vocation à s'appliquer pour la taxe sur les salaires excepté dans le cas où l'employeur a opté pour le régime de l'assiette réelle en matière sociale. Dans cette situation, en effet, les rémunérations assujetties à la taxe sur les salaires doivent être prises en compte pour leur montant réel.

60

Les solutions doctrinales retenues en matière sociale sont applicables pour la taxe sur les salaires. Ainsi, à titre d'exemple, en cas de réduction tarifaire consentie par l'entreprise à ses salariés pour les biens et services qu'elle produit, l'administration compétente en matière sociale admet que les remises qui n'excèdent pas 30 % du prix de vente normal peuvent être négligées et ne constituent donc pas un complément de rémunération assujetti à la CSG (lettre ministérielle du 29 mars 1991 et, pour les salariés des établissements bancaires, lettre circulaire n° 2008-001 du 2 janvier 2008 diffusant la lettre du Ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique du 4 octobre 2007 [qui modifie la lettre circulaire n° 95/59 du 9 juin 1995 diffusant la lettre du Ministère des affaires sociales, de la santé et de la ville du 9 mai 1995]). Il en est donc de même pour la taxe sur les salaires.

De même, les prestations en espèces servies par le comité d'entreprise constituent des compléments de rémunération assujettis à la CSG et à la taxe sur les salaires, à l'exception des sommes versées à titre de secours ou exclues par nature de l'assiette de la CSG telles que celles présentant le caractère de dommages-intérêts (jurisprudences de la chambre sociale de la Cour de cassation et du Conseil d'État). Cela étant, l'administration compétente en matière sociale admet que soient exclus de l'assiette sociale les avantages se rapportant aux activités sociales et culturelles du comité, sous réserve toutefois que les prestations correspondantes ne soient pas assujetties aux cotisations par une disposition expresse ou qu'elles n'aient pas en fait le caractère d'un complément de salaire, c'est-à-dire qu'il ne s'agisse pas d'avantages distribués de manière automatique et non personnalisés ([circulaire ACOSS n° 2004-144 du 27 octobre 2004](#)).

À titre de règle pratique, les bons d'achats ou cadeaux bénéficient d'une présomption de non-assujettissement à la CSG dans la limite globale par salarié et par année civile de 5 % du plafond mensuel de la sécurité sociale. Lorsque cette limite est dépassée, les bons d'achat ou cadeaux demeurent exonérés s'ils sont distribués en relation avec un événement particulier (mariage, naissance, Noël etc.), si leur objet est en relation avec cet événement et si leur valeur est « conforme aux usages », c'est-à-dire qu'elle n'excède pas, par événement et par année, civile 5 % du plafond mensuel de la sécurité sociale ([circulaire ACOSS n° 2009-003 du 13 janvier 2009](#)).

Ces tolérances s'appliquent également dans les mêmes conditions pour la détermination de l'assiette de la taxe sur salaires.

70

À l'inverse, sont exclues de l'assiette de la taxe sur les salaires toutes les sommes qui sont expressément exclues de l'assiette de la CSG de l'article L. 136-1-1 du CSS à l'[article L. 136-1-3 du CSS](#).

Tel est le cas à titre d'exemple des salaires versés au titre d'un contrat d'apprentissage au sens de l'[article L. 6221-1 du code du travail](#) ou des sommes attribuées à l'héritier d'un exploitant agricole au titre du contrat de travail à salaire différé prévu par l'[article L. 321-13 du code rural et de la pêche maritime](#).

80

Sont également exclues de l'assiette de la taxe sur les salaires les sommes correspondant à des revenus de remplacement. Il en va ainsi des sommes destinées à compenser la perte de revenu d'activité, y compris en tant qu'ayant droit, et versées sous quelque forme que ce soit et quelle qu'en soit la dénomination, comprises dans l'assiette de la CSG en application de l'[article L. 136-1-2 du CSS](#).

A ce titre, sont notamment concernées :

- les indemnités temporaires et prestations servies aux victimes d'accident du travail, celles-ci s'entendant exclusivement des sommes versées en exécution de la législation sur les accidents du travail et les maladies professionnelles des salariés ([CGI, art. 81, 8°](#)) ;
- les indemnités journalières versées aux salariés en cas de maladie, versées par les caisses du régime général de la sécurité sociale, des régimes spéciaux et de la mutualité agricole ou directement par l'employeur en subrogation de ces dernières ;
- plus généralement toute somme correspondant à des prestations de sécurité sociale versée par l'entremise de l'employeur.