
TAXE SUR LES SALAIRES

Les employeurs soumis à la taxe sur les salaires (TS) sont ceux qui « **ne sont pas assujettis à la TVA ou ne l'ont pas été sur 90% au moins de leur chiffre d'affaires (CA) au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations** » (article 231-1 du CGI).

- La TS peut impacter **les sociétés ayant un faible CA, les start-up, les sociétés en phase de recherche ou de tests produits pour leur future commercialisation, dont les recettes et produits comprennent notamment des subventions non soumises à TVA (hors champ).**

Pour déterminer si l'employeur est soumis à TVA au moins 90% de son CA, il est nécessaire de retenir le total des recettes et autres produits, **y compris ceux correspondant à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA.**

- **Ayant un caractère exceptionnel**, ne sont pas pris en compte, les recettes et autres produits réalisés dans le cadre d'une transmission d'universalité totale ou partielle de biens et de services (article 257 bis du CGI).
- Les subventions non imposables à la TVA doivent être prises en compte dans le calcul du CA.

Lorsque la référence à N-1 est, soit impossible, soit susceptible d'aboutir à des anomalies (variation importante des conditions d'activité de l'entreprise (fusion ou cession d'une branche d'activité)), les entreprises peuvent déterminer leur rapport d'assujettissement à la TS d'après les données de l'année du paiement des rémunérations (N).

- *Les demandes sont adressées au SIE et sont instruites comme une réclamation.*

L'assiette de la TS pour les assujettis partiels à la TVA est obtenue en multipliant les rémunérations imposables par le rapport existant, au titre de l'année civile précédant celle du paiement de ces rémunérations, entre (rapport d'assujettissement) :

- ✓ le CA qui n'a pas été passible de la TVA : recettes et produits n'ayant pas ouvert droit à déduction de TVA.
- ✓ le CA total : recettes et produits y compris ceux correspondant à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA.

Les sommes **figurant au numérateur et au dénominateur** du rapport d'assujettissement à la TS correspondent à l'ensemble des recettes et produits se rapportant à des opérations situées hors champ TVA. Il s'agit notamment (BOI-TPS-TS-20-30 n° 90, 30/03/2022) :

- ✓ des recettes financières : dividendes, bénéfices distribués par les sociétés de l'article 8 du CGI, produits financiers (reçus d'une activité financière exonérée de TVA (article 261 C du CGI) : Gains de change, transfert de charge exclus) ;
 - ✓ des taxes et impôts perçus pour financer tout ou partie de l'activité de leurs bénéficiaires.
- En matière de TVA, les recettes et produits situées hors champ TVA (dividendes) ne sont pas pris en compte dans calcul du coefficient de déduction, ne dégradant pas le droit à déduction du redevable.

Les sommes afférentes à certaines opérations **ne sont pas ajoutées au numérateur et au dénominateur** du rapport d'assujettissement à la TS. Il s'agit notamment (BOI-TPS-TS-20-30 n° 100, 30/03/2022) :

- ✓ des cessions de biens d'investissement corporels ou incorporels, que ces cessions soient imposées ou exonérées de la TVA ;
→ *Non réalisé dans le cadre de son activité économique habituelle.*
- ✓ des débours, prestations de services internes, livraisons à soi-même ;
- ✓ des produits des opérations immobilières et financières exonérées de la TVA à la condition que ce **produit représente au total 5% au plus du montant total du CA total du redevable.**

Attention, **lorsque des secteurs distincts d'activité au regard de la TVA existent** (attention formalisme), **il en est obligatoirement tenu compte pour le calcul de la taxe sur les salaires.**

→ *Les redevables, dont les produits financiers excèdent le seuil de 5% du total de ses recettes et produits, peuvent, pour les seuls besoins de la taxe sur les salaires, constituer un secteur « financier » sous réserve que ce secteur dispose de moyens propres en personnel et en matériel pour la réalisation des opérations financières.*

Aucun formalisme n'est applicable spécifiquement à la taxe sur les salaires, le fait que la société ait constitué des secteurs apparaîtra directement sur la déclaration (formulaire N° 2502) :

I. LIQUIDATION DE LA TAXE pour l'année (ensemble des établissements)

ou pour la période du _____ au _____ (si début d'activité, cession, cessation ou décès)

Multi secteur Secteur unique

Salaires imposables	N° ligne	Désignation	Cotes lignes	Secteur unique ou 1 ^{er} secteur	2 ^e secteur	3 ^e secteur	personnel commun	Total des colonnes de l'ensemble des secteurs
Métropole	01	Base taux normal	A					
	02	Base 1 ^{er} taux majoré	A1					
	03	Base 2 ^e me taux majoré	A2					
DOM	04	Base taux normal (Guadeloupe, Martinique, Réunion)	B					
	05	Base taux normal (Guyane, Mayotte)	C					
Métropole	06	A x 4,25 %	D0					
	07	A1 x 4,25 %	D1					
	08	A2 x 9,35 %	D2					
	09	B x 2,95 %	E					
	10	C x 2,55 %	F					
TOTAL	11	Ligne B0 + D1 + D2 + E + F	G					
	12	Pourcentage d'imposition	H					
	13	Total taxe brute G x H =	I					

La taxe n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 1.200€ et une décote s'applique si elle est inférieure à 2.040€ (égale aux trois quarts de la différence entre 2 040 € et ce montant).

→ *Mais, le dépôt de la déclaration reste obligatoire.*

PRECISIONS SUR LES SUBVENTIONS :

Les **subventions non imposables à la TVA doivent être prises en compte dans tous les cas pour le calcul du rapport d'assujettissement à la TS**, y compris lorsque le redevable dispose par ailleurs d'un droit à déduction intégral en matière de TVA (BOI-TPS-TS-20-30 n°160, 30/03/2022).

- Les **subventions à caractère exceptionnel et les subventions d'équipement ne sont pas prises en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement à la TS.**

SUBVENTION D'EQUIPEMENT :

Il existe sur le plan comptable trois catégories de subventions, les subventions d'exploitation, les subventions d'équilibre et les **subventions d'investissement**. Ces dernières sont celles dont bénéficie **la société en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subvention d'équipement)** ou de financer des activités à long terme (autres subventions d'investissement).

Les **subventions d'équipement sur le plan fiscal font partie des subventions d'investissement au sens comptable**. Sur le plan comptable, les subventions d'équipement peuvent :

- être prises en compte immédiatement en produit exceptionnel au compte 77 ;
- ou être étalées par le biais du **compte 131 « subventions d'investissement »** si elles sont destinées à acquérir ou produire des valeurs immobilisées ou à financer des activités à long terme.

Sur le plan fiscal, les subventions d'équipement reçues constituent, par principe, un produit imposable de l'exercice au cours duquel elles sont acquises (article 38-2 du CGI)

- Par exception, les subventions publiques d'équipement peuvent être imposables soit en totalité au titre de l'exercice de leur attribution soit, sur option, de manière étalée en fonction du caractère amortissable ou non de l'immobilisation en cause (article 42 septies du CGI).
- Par exception, les aides publiques à la recherche affectées au financement de dépenses de recherche et de développement qui sont comptabilisées en immobilisation sont rattachées aux résultats imposables au rythme de l'amortissement des immobilisations correspondantes (article 236 I bis du CGI).

A contrario, les subventions d'exploitation sont celles dont bénéficie la société pour lui permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation. Elles sont prises en compte immédiatement en produit imposable.

SUBVENTION EXCEPTIONNELLE :

Le caractère exceptionnel d'une subvention s'apprécie chez le bénéficiaire et qu'elle doit répondre aux conditions suivantes (BOI-TPS-TS-20-30 n°160, 30/03/2022) :

- elle doit constituer une **aide non répétitive** dont le versement peut être échelonné ;
- elle doit être destinée à **financer une dépense précise ou à soutenir une opération particulière** ;
- son montant doit être **accessoire au regard des recettes normales de l'entreprise**.



Parmi les subventions exceptionnelles visées par l'administration fiscale se trouve notamment les aides à **caractère forfaitaire reçues à titre exceptionnel** par des entreprises pour le **développement de la recherche ou de l'innovation**, y compris les abandons d'avances qui, lors de leur octroi, sont remboursables en cas de succès.

PRECISIONS SUR START-UP :

La TS pour les start-ups, les sociétés en phase de recherche ou de tests produits pour leur future commercialisation, percevant des subventions de recherche a fait l'objet d'une réponse ministérielle. Il a été précisé que le fait de considérer les **aides à caractère forfaitaire reçues à titre exceptionnel pour le développement de la recherche ou de l'innovation comme des aides exceptionnelles, non prises en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement à la TS**, permet de relativiser l'impact des principes d'assujettissement de TS (Question n°5259 au Ministère de l'économie – JOAN 20.03.2018).

- Le fait d'écarter les subventions perçues par les start-ups dégageant peu de CA et bénéficiant de subventions pour plus de 10% de leur CA total permet de limiter l'assujettissement à la TS.

PRECISIONS SUR JEI :

Interrogé sur le cas des **JEI débutant fréquemment leur activité par une première phase de recherche, au cours de laquelle elles ne perçoivent aucun CA (phase d'amorçage)**, et sur la condition tenant au caractère accessoire au regard des recettes normales de l'entreprise permettant de qualifier une subvention d'exceptionnelle, il a été précisé que les aides non répétitives perçues pour le développement de la recherche ou de l'innovation d'une opération déterminée par des entreprises durant une phase de recherche au cours de laquelle elles ne perçoivent aucun CA **n'ont pas à être prises en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement** (Question n°18639 au Ministère de l'économie et des finances – JOAN 09.04.2019).

- Les JEI qui ne dégageraient aucun CA dans leur phase d'amorçage au cours de l'année civile précédant le versement des rémunérations, ou qui réaliseraient un CA inférieur aux limites définies à l'article 293 B du CGI (franchise en base), seraient exonérées de la TS (article 231 du CGI).

L'Administration a confirmé **que quel que soit leur montant, les aides non répétitives perçues pour le développement de la recherche ou de l'innovation d'une opération déterminée par des JEI durant une phase de recherche, n'ont pas à être prises en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement.**

- **Il n'est pas nécessaire de s'interroger sur le caractère accessoire des sommes** au regard des autres recettes de l'entreprise et cela indépendamment du CA que ces JEI pourraient déjà réaliser dans leur phase de développement (Rép. min. n° 10669 : JOAN 12.03.2024, p. 1845, P. Midy).

PRECISIONS SUR MICRO-ENTREPRISES :

Sont exonérées de la taxe sur les salaires, les rémunérations versées par les employeurs dont le CA réalisé au cours de l'année civile précédant le versement de ces rémunérations n'excède pas les limites suivantes :

- 91.900€ (85 000€ en 2025) pour les activités de vente de biens corporels, de ventes à consommer sur place ou de fourniture de prestations d'hébergement ;
- 36.800€ (37.500€ en 2025) pour les autres activités de prestations de services.

En pratique, l'exonération concerne peu de redevables puisque souvent ils ne sont pas employeur ou bénéficie de la franchise d'impôt propre à la TS (TS non due si inférieure à 1.200€).