

## Comptes 635/637

## Autres impôts, taxes et versements assimilés

635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administrations des impôts).	6353	Impôts indirects.
6351	Impôts directs (sauf impôts sur les bénéfices).	6354	Droits d'enregistrement et de timbre.
63511	Contribution économique territoriale/Taxe professionnelle.	63541	Droits de mutation.
63512	Taxes foncières.	6358	Autres droits.
63513	Autres impôts locaux.	637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes).
63514	Taxe sur les véhicules des sociétés.	6371	Contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés.
6352	Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables.	6372	Taxes perçues par les organismes publics internationaux.
		6374	Impôts et taxes exigibles à l'étranger.
		6378	Taxes diverses.

## Fiscal

**1 Déductibilité**

Les conditions préalables générales, de forme et de fond pour que ces charges soient déductibles du résultat fiscal sont explicitées dans les principes généraux du présent chapitre (voir classe 6, « Principes généraux », §§ 6 à 12). À ces conditions générales, il convient d'ajouter les précisions suivantes.

**2 Exercice d'imputation des impôts**

Tous les impôts professionnels mis à la charge de l'entreprise sont en principe déductibles des résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été mis en recouvrement.

Les impôts et taxes qui ne font pas l'objet d'un rôle doivent être déduits au titre de l'exercice au cours duquel ils revêtent, pour l'entreprise, le caractère d'une dette certaine dans son principe et déterminée quant à son montant, même s'ils ne doivent être effectivement versés qu'au cours de l'exercice suivant.

Ainsi ne peuvent donner lieu à la constitution de provisions ou de dettes provisionnées :

– la contribution sociale de solidarité due au titre de l'année suivante par les entreprises

qui clôturent leur exercice avec l'année civile (CGI art. 39-1-6°) et la contribution additionnelle à la contribution de solidarité (voir § 17) ;  
– la taxe sur les grandes surfaces (TASCOM) (voir § 19).

**3 Contribution économique territoriale (CET) (compte 63511)**

**3-1 Deux taxes.** La CET qui remplace l'ancienne taxe professionnelle (TP) pour les impositions dues à compter de 2010 se compose de deux taxes :

– la cotisation foncière des entreprises (CFE) qui est établie sur la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière (CGI art. 1447) ;  
– et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) qui sera due, en pratique, par les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 €.

**3-2 Échéances de la CFE.** La CFE est recouvrée par voie de rôle et fait l'objet d'un acompte au 15 juin égal à 50 % de la contribution due en N – 1 et d'un solde au 15 décembre (CGI art. 1679 quinquies).

Au titre de 2010, l'acompte de CFE est égal à 10 % des cotisations de TP mises en recouvrement au titre de 2009. Cet acompte peut toutefois être minoré, sous la responsabilité de l'entreprise (loi 2009-1673, art. 2-5.2).

À compter de 2011, l'acompte sera dû par les redevables dont la cotisation de CFE et de taxes annexes de l'année précédente a atteint au moins 3 000 € (CGI art. 1679 quinquies modifié).

**3-3 Échéances de la CVAE.** Les entreprises dont la CVAE de l'année précédant celle de l'imposition est supérieure à 3 000 € doivent verser (CGI art. 1679 septies) :

– au plus tard le 15 juin de l'année d'imposition, un premier acompte égal à 50 % de la CVAE ;

– au plus tard le 15 septembre de l'année d'imposition, un second acompte égal à 50 % de la CVAE.

La CVAE retenue pour le paiement des premier et second acomptes est calculée d'après la valeur ajoutée mentionnée dans la dernière déclaration de résultats (imprimé 2059-E rempli au titre de l'exercice 2009, colonne B).

Pour le paiement des acomptes en 2010, le seuil de 3 000 € ne s'applique pas en l'absence de CVAE de référence. Les redevables sont dispensés du paiement de l'acompte si celui-ci est inférieur à 500 €.

Le montant, les éléments de calcul de la valeur ajoutée et la liquidation de la CVAE font l'objet d'une déclaration par l'entreprise redevable auprès du service des impôts dont relève son principal établissement (CGI art. 1586 octies-II). Cette déclaration doit être déposée l'année suivant celle au titre de laquelle la CVAE est due et au plus tard le 2<sup>e</sup> jour ouvré suivant le 1<sup>er</sup> mai. Elle est accompagnée, s'il y a lieu, du versement du solde correspondant.

Le paiement de la CVAE est effectué obligatoirement par téléversement (CGI art. 1681 septies-3 nouveau).

**3-4 Dégrèvements.** Comme la taxe professionnelle, la CET fait l'objet d'un plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (CGI art. 1647 B sexies). Le taux de plafonnement est fixé à 3 % pour toutes les entreprises. Le dégrèvement s'impute sur la CFE.

En outre, un dégrèvement temporaire a été mis en place pour 2010 à 2013 afin d'assurer le passage de la taxe professionnelle à la CET. Ce lissage temporaire et dégressif sur 4 ans concerne, sous certaines conditions, les entreprises dont la cotisation augmente du fait de la réforme (CGI art. 1647 C quinquies B nouveau). À l'instar du dégrèvement pour plafonnement de la valeur ajoutée, le dégré-

vement temporaire constitue une réclamation et doit donc faire l'objet d'une demande du contribuable. Ce dégrèvement s'impute en priorité sur la CFE puis sur la CVAE.

**3-5 Déductibilité.** Le fait générateur de la contribution étant constitué par l'exercice de l'activité au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, la CET est, à notre avis, une charge déductible de l'exercice en cours à cette date (loi 2009-1673 du 30 décembre 2009, art. 2).

Le dégrèvement consécutif au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est rattaché à l'exercice du dépôt de la demande de dégrèvement (BO 4 A-4-09). Lorsqu'un redevable réduit le montant du solde de la cotisation foncière des entreprises (CFE) du montant du dégrèvement attendu du plafonnement de la contribution économique territoriale (CET), le montant déductible du bénéfice net est réduit dans les mêmes proportions. Corrélativement, le montant du dégrèvement ainsi déduit ne constitue pas un produit imposable lorsqu'il est accordé ultérieurement (CGI art. 39-1-4<sup>e</sup> ; BO 4 C-4-06 ; voir *RF* 1004, § 245).

#### **4 Taxe sur les véhicules des sociétés (TVS) (compte 63514)**

Les sociétés soumises à l'IR ou à l'IS doivent déclarer les voitures particulières qu'elles possèdent ou dont elles disposent et s'acquitter d'une taxe sur ces véhicules de sociétés ou TVS (CGI art. 1010).

**4-1 Échéance et calcul.** La TVS versée au plus tard le 30 novembre de l'année (N) se rapporte aux véhicules possédés ou utilisés entre le 1<sup>er</sup> octobre de l'année précédente (N - 1) et le 30 septembre de l'année en cours (N).

Les véhicules possédés ou pris en location par des salariés peuvent également être soumis à la TVS si la société procède au remboursement de frais kilométriques (BO 7 M-4-06).

Sont notamment exonérés de la taxe les véhicules destinés exclusivement soit à la vente, soit à la location de courte durée, soit à l'exécution d'un service de transport à la disposition du public, lorsque ces opérations correspondent à l'activité normale de la société propriétaire (CGI art. 1010).

Les sociétés concernées doivent établir une déclaration 2855. Elles doivent déposer la déclaration, ainsi que le paiement de la taxe, entre le 1<sup>er</sup> octobre et le 30 novembre au plus tard au service des impôts des entreprises dont elles dépendent.

Le barème de la taxe varie selon qu'il s'agit :

– de véhicules dont la date de première mise en circulation intervient à compter du 1/06/2004 et qui n'étaient pas possédés ou utilisés par la société avant le 1/01/2006 (conditions cumulatives). Dans ce cas, la TVS dépend du taux de CO<sub>2</sub> rejeté par le véhicule (barème figurant avec le cadre I de l'imprimé 2855) ;

– d'autres véhicules. Ces derniers sont, en revanche, taxés suivant leur puissance fiscale (barème figurant avec le cadre II de l'imprimé 2855).

Deux barèmes spécifiques sont prévus pour les véhicules des salariés ou dirigeants bénéficiant du remboursement de frais kilométriques (nombre de km remboursés supérieur à 15000) (voir rubriques B, cadres I et II de l'imprimé 2855).

**4-2 Déductibilité.** Pour les sociétés relevant de l'IR, la TVS est déductible des résultats imposables l'année de sa comptabilisation et ne nécessite donc aucun retraitement fiscal particulier.

En revanche, pour les sociétés soumises à l'IS, la TVS n'est pas déductible fiscalement (CGI art. 213).

Le **retraitement fiscal** qui en résulte, pour les sociétés soumises à l'IS, est présenté ci-après (voir § 16).

## **5 Contribution sociale de solidarité (C3S) ou « Organic » (compte 6371)**

La contribution sociale de solidarité (C3S) concerne en principe les entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes est au moins égal à 760000 €, sauf cas d'exonérations prévus (c. séc. soc. art. L. 651-1 à L. 651-9).

**5-1 Échéance et calcul.** La C3S et sa taxe additionnelle N (soit 0,16 % = 0,13 % + 0,03 % du chiffre d'affaires) sont à payer le 15 mai N + 1 au plus tard auprès du RSI-Participations extérieures, 06913 Sophia Antipolis Cedex. Ce paiement accompagne la déclaration annuelle que doivent souscrire les entreprises redevables.

• Le montant de la taxe peut être plafonné à 3,08 % de leur marge brute pour certaines entités (entreprises de commerce international et intracommunautaire, de négoce de combustibles et de commerce de détail de carburants... ; c. séc. soc. art. L. 651-3).

• Le chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 760000 € est le chiffre d'affaires hors taxes de l'année civile précédente, déclaré sur les CA3 (total des lignes 01, 04, 05 et 06 hors transferts intracommunautaires) (c. séc. soc. art. L. 651-1 à L. 651-9).

**5-2 Déductibilité.** La contribution sociale de solidarité et sa contribution additionnelle constituent des charges déductibles des résultats de l'exercice en cours au premier jour de l'année civile au titre de laquelle elles sont effectivement dues (CGI art. 39-1-6°).

Par conséquent, les sociétés dont l'exercice coïncide avec l'année civile ne peuvent pas déduire, à la clôture de l'exercice, de provision au titre de la contribution due pour l'année suivante. Il en est de même de la contribution additionnelle.

Le **retraitement fiscal** qui résulte de cette divergence des règles fiscales et comptables est présenté au paragraphe 17.

## **6 Malus écologique et malus annuel**

**6-1 Malus écologique.** Le malus écologique concerne les voitures particulières, de plus de 7 CV, rejetant plus de 155 grammes de CO<sub>2</sub> en 2010 (150 grammes en 2011). Son tarif varie de 200 € à 2600 €, en fonction des rejets de CO<sub>2</sub> émis par le véhicule. Certaines réductions du malus sont toutefois prévues (CGI art. 1011 bis).

Le malus écologique est dû au moment de l'acquisition du véhicule.

**6-2 Malus annuel.** Le malus annuel de 160 € pour 2010 concerne en principe les voitures particulières qui rejettent plus de 245 grammes de CO<sub>2</sub> en 2010 et 2011 (240 grammes en 2012). Sont assujettis au malus annuel les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire ; certaines exonérations sont toutefois prévues (CGI art. 1011 ter).

Le malus annuel est dû au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année et pour la 1<sup>re</sup> fois l'année qui suit la délivrance de la carte grise.

Sont **exonérées** de ce malus annuel les sociétés soumises à la taxe sur les véhicules de sociétés ou « TVS » (voir § 4). Certaines autres exonérations sont prévues (CGI art. 1011 ter).

**6-3 Déductibilité.** Le malus écologique (s'il est enregistré en charges, voir § 19) et le malus annuel sont déductibles du résultat fiscal et ne nécessitent donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A.

## **7 Taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM)**

Tout établissement, ouvert depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1960, dont la surface de vente au détail excède 400 m<sup>2</sup> et qui réalise un chiffre d'affaires au moins égal à 460000 € est redeva-

ble de la TASCOM (loi 72-657 du 13 juillet 1972 et loi 2009-1673 du 30 décembre 2009, art. 77).

**7-1 Échéance et calcul.** Cette taxe est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxes de l'année civile précédente. Elle varie suivant la surface de vente au détail, certaines réductions de taxe étant prévues notamment pour les surfaces comprises entre 400 m<sup>2</sup> et 600 m<sup>2</sup> lorsque le chiffre d'affaires n'excède pas 3 800 €/m<sup>2</sup> (voir barème, loi 72-657 du 13 juillet 1972, art. 3).

La taxe doit être déclarée (imprimé 3350) et payée auprès du service des impôts des entreprises (alors que la TACA qu'elle remplace était payée à la Caisse nationale du RSI). Elle doit être payée chaque année avant le 15 juin.

Les entreprises « têtes de réseau » doivent souscrire une déclaration récapitulative n° 3351 (communiqué du 2 mars 2010 consultable sur [www.impôts.gouv.fr](http://www.impôts.gouv.fr)).

**7-2 Déductibilité.** Le fait générateur de la taxe est constitué par l'existence de l'entreprise débitrice au 1<sup>er</sup> janvier de l'année au titre de laquelle elle est due (CGI art. 39-1-6°). La taxe est déductible de l'exercice en cours à cette date.

Ainsi, pour les entreprises qui clôturent leur exercice avec l'année civile, la charge à payer constituée à la clôture de l'exercice pour faire face au paiement de cette taxe au titre de l'exercice suivant (doc. adm. 4 E 231-28 à 30) n'est pas déductible du résultat imposable.

Le retraitement fiscal qui résulte de cette divergence des règles fiscales et comptables est présenté ci-après (voir § 19).

### 8 Taxe handicapés (AGEFIPH)

Les employeurs occupant au moins 20 salariés sont, en principe, tenus d'employer un nombre de travailleurs handicapés représentant 6 % de l'effectif total de l'entreprise ou de chaque établissement (c. trav. art. L. 5212-1 et L. 5212-2 ; voir « Statuts particuliers », RF 1003, §§ 1000 à 1068).

Les employeurs peuvent s'acquitter de leur obligation d'emploi en versant une contribution annuelle au Fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés (AGEFIPH) (c. trav. art. L. 5212-9).

La contribution doit être versée à l'AGEFIPH au plus tard le 15 février qui suit l'année sur laquelle elle porte (le 28 février en cas de télédéclaration et télépaiement) (c. trav. art. R. 5212-1 et R. 5212-30).

La contribution AGEFIPH au taux normal ou, le cas échéant, la contribution AGEFIPH majorée est déductible du résultat fiscal l'année de sa comptabilisation (contribution 2010, payable en février 2011, déductible du résultat fiscal 2010) et ne nécessite donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A de la liasse fiscale.

### 9 Taxe annuelle sur les bureaux

Les propriétaires, usufruitiers, preneurs à bail ou titulaires d'une occupation temporaire de locaux à usage de bureaux, de locaux commerciaux ou de locaux de stockage situés dans la région Île-de-France sont redevables d'une taxe annuelle (CGI art. 231 ter).

Sont toutefois exonérés, notamment, les bureaux d'une superficie inférieure à 100 m<sup>2</sup>, les locaux commerciaux d'une superficie inférieure à 2 500 m<sup>2</sup> et les locaux de stockage d'une superficie inférieure à 5 000 m<sup>2</sup>.

Le montant de la taxe correspond au produit de la superficie (en m<sup>2</sup>) par un tarif unitaire variant selon la nature ou la situation géographique des bureaux (voir déclaration 6705 B, cadre II).

Le paiement de la taxe (accompagné de la déclaration 6705 B) est effectué, avant le 1<sup>er</sup> mars de chaque année, auprès du comptable du Trésor du lieu de situation des bureaux.

La taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux en Île-de-France est déductible des résultats imposables et ne nécessite donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A.

### 10 Taxes sur certaines dépenses de publicité

Cette taxe est due par les personnes assujetties à la TVA, même lorsqu'elles en sont exonérées, et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 763 000 € hors TVA (CGI art. 302 bis MA).

La taxe est égale à 1 % des dépenses hors TVA engagées au cours de l'année civile précédente et ayant pour objet :

- la réalisation ou la distribution d'imprimés publicitaires tels que les brochures, catalogues ou prospectus et lettres destinés à des particuliers ou à des professionnels ;
- les annonces et insertions dans les journaux mis gratuitement à la disposition du public.

Des exonérations sont toutefois prévues, notamment en faveur des organismes sans but lucratif pour leurs activités exonérées de TVA ou bien lorsque ces dépenses sont liées à la vente par correspondance ou à la vente à distance (CGI art. 302 bis MA).

Les entreprises concernées déclarent et paient la taxe chaque année sur l'imprimé 3310 A annexé à la déclaration de TVA du mois de mars (ou du 1<sup>er</sup> trimestre) de l'année au titre de laquelle la taxe est due.

Cette taxe est, à notre avis, immédiatement déductible des résultats imposables et ne nécessite donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A.

## 11 Contribution sur les revenus locatifs (CRL)

Les bailleurs, autres que les personnes physiques, qui donnent en location des locaux achevés depuis 15 ans au moins dans le cadre de leur activité professionnelle sont redevables de la contribution sur les revenus locatifs (CRL) de 2,50 %, sauf cas d'exonérations prévus (CGI art. 234 nonies).

La CRL est déductible fiscalement (contribution 2010 déductible du résultat fiscal 2010) et ne nécessite donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A de la liasse fiscale.

## 12 Taxe de 3 % sur les immeubles

Une taxe annuelle égale à 3 % de la valeur vénale des immeubles est due par les personnes morales, organismes, fiducies ou entités assimilées qui possèdent un ou plusieurs immeubles en France (directement ou par entité interposée) (CGI art. 990 D). La taxe est égale à 3 % de la valeur vénale des immeubles possédés au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

Les redevables doivent souscrire une déclaration 2746, accompagnée du paiement de la taxe, au plus tard le 15 mai de l'année d'imposition (imprimé 2746 notice de l'administration ; CGI, ann. IV, art. 121 K ter).

La taxe n'est pas déductible des résultats (CGI art. 39-1-4<sup>o</sup> et 213).

Le **retraitement fiscal** qui en résulte est présenté ci-après (voir § 27).

## 13 Pénalités pour non-respect des obligations d'économie d'énergie

Certaines entités, dites « contraintes », sont tenues de réaliser des actions destinées à économiser l'énergie pour une période triennale. En contrepartie de la réalisation

directe ou indirecte de ces économies, l'État leur attribue des certificats d'économie d'énergie (loi 2005-781 du 13 juillet 2005 ; décret 2009-803 du 26 juin 2009). À l'échéance de la période triennale d'obligation, les vendeurs d'énergie qui n'auront pas réussi à obtenir suffisamment de certificats pour satisfaire à l'obligation doivent acquitter un versement libératoire fixé à 2 centimes par kilowattheure manquant (plus pénalités de retard de 10 %).

La pénalité libératoire n'est pas déductible du résultat fiscal (CGI art. 39-2). Elle doit donc être réintégrée dans le tableau 2058-A (ligne WJ).

# Comptable

## 14 Contribution économique territoriale (CET) (compte 63511)

**14-1 Comptabilisation.** Le plan comptable général classait la taxe professionnelle dans les « Autres impôts, taxes et versements assimilés » (compte 63511 « Taxe professionnelle »). C'est également en charges d'exploitation que l'Autorité des normes comptables propose de comptabiliser la CET (ANC, communiqué du 21 juillet 2010).

Nous proposons d'utiliser le compte 63511, renommé « Contribution économique territoriale », en créant deux subdivisions, par exemple, 635111 « CFE » et 635112 « CVAE ».

⇒ **REMARQUE** En application du référentiel IFRS, la CVAE peut s'analyser, selon le cas, soit en charge opérationnelle, soit en impôt sur le résultat (ANC, communiqué du 14 janvier 2010 ; voir *RF Comptable* 370, mars 2010, p. 11 et 375, septembre 2010, p. 9).

Les acomptes versés sont en principe débités du compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés » par le crédit du compte de trésorerie intéressé.

Le solde à payer, qui est minoré des acomptes déjà versés, est, quant à lui, débité du compte 447 par le crédit du compte de trésorerie concerné.

En définitive, la charge de l'exercice (CFE + CVAE) est comptabilisée au débit d'une subdivision du compte 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » par le crédit du compte 447.

• À des fins pratiques, sur l'exercice 2010, il peut être utile d'enregistrer la charge de CET (en distinguant CFE et CVAE si nécessaire) dans un sous-compte 6351 afin de faciliter la comparabilité des exercices (comparer la

charge de CET sur 2010 avec la charge de taxe professionnelle sur 2009).

- À l'instar de la taxe professionnelle, la CET peut être comptabilisée en charge (subdivision du compte 6351) pour son **montant net du dégrèvement** au titre du plafonnement de la CET ou pour son montant brut (charge hors dégrèvement enregistrée au débit d'une subdivision du compte 6351) tandis que son dégrèvement est comptabilisé en produit (compte 7717 « Dégrèvements d'impôts autres que les impôts sur les bénéfices ») (voir § 14-2).

À notre avis, il en va de même du **dégrèvement exceptionnel** pour les exercices 2010 à 2013 visant à atténuer l'accroissement de charge lié au remplacement de la taxe professionnelle par la CET (voir § 14-2).

- Pour des détails sur la déductibilité et les **obligations déclaratives** liées à cette taxe, voir *paragraphe 3*.

**14-2 Exercice de rattachement.** La CET est, à notre avis, comptabilisée en charge de l'exercice en cours au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'exigibilité. Pour les exercices clôturant le 31 décembre, le montant de la CVAE restant dû sur l'exercice suivant doit donner lieu à la constatation d'une charge à payer.

D'un point de vue comptable, en pratique, le dégrèvement est rattaché au même exercice que la taxe ou contribution à laquelle il se rapporte.

Le dégrèvement exceptionnel pour les exercices 2010 à 2013 (voir § 3-4) est, selon nous, à rattacher à l'exercice au cours duquel la taxe est comptabilisée en charge. Cela signifie que les dégrèvements successifs de 2010 à 2013 sont à comptabiliser chaque année, en même temps que la CFE et la CVAE, le cas échéant, sur lesquelles ils s'imputent.

Le dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est souvent imputé sur la CET à laquelle il se rapporte (dégrèvement comptabilisé en moins de la charge de CET ; voir § 14-1). Aucun retraitement fiscal particulier n'est alors à opérer, car le dégrèvement est imposable au titre de l'exercice d'imputation (CGI art. 39-1-4°).

À notre avis, ce traitement devrait également pouvoir concerner le dégrèvement exceptionnel (voir § 14-1).

À l'inverse si, à la clôture, l'entreprise n'a pas imputé le dégrèvement sur son solde de taxe, (dégrèvement enregistré en produit, au crédit du compte 7717), le produit est imposable au titre de l'exercice du dépôt de la demande de plafonnement (BO 4 A-4-09 ; voir § 3-5), soit, généralement, l'exercice qui suit sa comptabilisation en produit.

### 15 Taxes foncières (compte 63512)

Ces taxes, calculées en fonction de la valeur locative cadastrale actualisée au 1<sup>er</sup> janvier

de l'année d'imposition, sont, en principe, à comptabiliser en charge de l'exercice comprenant le 1<sup>er</sup> janvier visé.

D'un point de vue fiscal, ces taxes sont en principe déductibles (voir « **tableau récapitulatif des impôts en principe déductibles ou non déductibles** », Comptes 63, § 4).

### 16 Taxe sur les véhicules des sociétés (TVS) (compte 63514)

En pratique, la TVS versée au plus tard le 30 novembre N (voir *ci-avant*, § 4) concerne les voitures particulières possédées ou utilisées du 1<sup>er</sup> octobre N – 1 au 30 septembre N. Compte tenu de ce décalage de période de référence, les entreprises qui clôturent leur exercice au 31 décembre doivent enregistrer une charge à payer pour la TVS du 4<sup>e</sup> trimestre de l'exercice en cours.

Pour ces entreprises, le traitement comptable de la TVS est donc en principe le suivant :

a) Lors du versement de la TVS (au plus tard le 30 novembre N), la charge est enregistrée au débit du compte 63514 « Taxe sur les voitures de sociétés » (en contrepartie du compte de trésorerie concerné).

b) Corrélativement, cette charge couvrant la période du 1<sup>er</sup> octobre N – 1 au 30 septembre N, il convient par ailleurs :

- d'extourner la charge à payer qui a dû être enregistrée au 31 décembre N – 1 au titre de la période du 1<sup>er</sup> octobre N – 1 au 31 décembre N – 1 (extourne : débit compte 4486 « État – Charges à payer » et crédit du compte 63514) ;

- et de constater une charge à payer la TVS qui sera due au 30 novembre N + 1 pour la période allant du 1<sup>er</sup> octobre N au 31 décembre N (débit compte 63514, crédit du compte 4486 « État – Charges à payer »).

Pour des détails sur les **obligations déclaratives** liées à cette taxe, voir *paragraphe 4*.

Pour les sociétés relevant de l'IR, la TVS est déductible des résultats imposables l'année de sa comptabilisation et ne nécessite donc aucun retraitement fiscal particulier. En revanche, pour les sociétés soumises à l'IS, la TVS n'est pas déductible fiscalement (CGI art. 213).

⇒ **RETRAITEMENT FISCAL** Pour les sociétés soumises à l'IS, la TVS doit donc être réintégrée dans le tableau 2058-A, sur la ligne WG « Taxe sur les voitures particulières des sociétés (entreprises à l'IS) ».

### 17 Contribution sociale de solidarité (C3S) ou « Organic » et sa taxe additionnelle (compte 6371)

La C3S constitue une charge de l'exercice au cours duquel a été réalisé le chiffre d'affaires servant à la liquidation (CNC, bull. 26, avril 1976, p. 12 ; CNCC, bull. 33, mars 1979, p. 107). Il y a donc

lieu, à la clôture de l'exercice précédant celui du versement de cette contribution, d'enregistrer cette charge :

– au débit du compte 6371 « Contribution sociale de solidarité à la charge des salariés » ;

– par le crédit du compte 4386 « Organismes sociaux – Autres charges à payer ».

Pour des détails sur les obligations déclaratives liées à cette contribution, voir paragraphe 5.

La charge à payer enregistrée est calculée en fonction du chiffre d'affaires réalisé depuis le début de l'année civile jusqu'à la date de clôture.

⇒ **RETRAITEMENT FISCAL** La charge à payer enregistrée en comptabilité doit donc être réintégrée dans le résultat fiscal au tableau 2058-A (ligne VVI) et reportée corrélativement dans le tableau 2058-B.

L'exercice suivant, la charge à payer qui a été antérieurement réintégrée devra, bien entendu, être déduite du résultat fiscal sur le tableau 2058-A (ligne WVU).

Pour les entreprises qui clôturent leur exercice en cours d'année, notamment celles qui clôturent entre le 1<sup>er</sup> janvier et la date de paiement de la contribution, la C35 due au titre de l'année de clôture de l'exercice peut être déduite sous forme de charges à payer si elle n'a pas été effectivement acquittée au cours de cet exercice.

## 18 Malus écologique et malus annuel

Le malus écologique et le malus annuel (voir ci-avant, § 6) sont à comptabiliser au débit du compte 6358 « Autres impôts, taxes et versements assimilés – Autres droits ». Mais il est également possible d'analyser le malus écologique comme un élément du coût d'acquisition du véhicule (voir *RF Comptable* 358, février 2009). Dans ce cas, le malus écologique n'est donc pas enregistré en charges mais en immobilisation.

Pour des détails sur les obligations déclaratives liées à ces taxes, voir paragraphe 6.

## 19 Taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM)

La TASCOM est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxes de l'année civile précédente et varie suivant la surface de vente au détail. Cette taxe constitue une charge de l'exercice de réalisation du chiffre d'affaires sur la base duquel elle est calculée. En conséquence, à la clôture 2010, il convient de porter en charges à payer (compte 4386, au crédit) la TASCOM qui deviendra exigible au cours de l'exercice suivant (contrepartie, débit du compte 6378 « Taxes diverses »).

Pour les entreprises qui clôturent leur exercice avec l'année civile, la charge à payer constituée à la clôture de l'exercice pour faire face au paiement de cette taxe au titre de l'exercice suivant n'est pas déductible du résultat imposable (voir § 7-2).

⇒ **RETRAITEMENT FISCAL** La charge à payer comptabilisée doit donc être réintégrée dans le tableau 2058-A (ligne VI « Provisions et charges à payer non déductibles ») et reportée corrélativement dans le tableau 2058-B. L'exercice suivant, la charge à payer qui a été antérieurement réintégrée devra, bien entendu, être déduite du résultat fiscal sur le tableau 2058-A (ligne WVU).

Pour des détails sur les obligations déclaratives liées à ces taxes, voir paragraphe 7.

## 20 Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)

La TGAP est, à notre avis, enregistrée au débit du compte 6378 « Autres impôts, taxes et versements assimilés ». La charge est rattachée à l'exercice d'émission des déchets (et non à celui du paiement du solde). À la clôture de l'exercice, une charge à payer est à enregistrer au crédit du compte 4486 « État – Charges à payer » pour le montant total de la TGAP relative aux émissions de déchets de l'exercice.

D'un point de vue fiscal, en l'absence de précision contraire, la TGAP est déductible du résultat imposable des entreprises concernées.

## 21 Imposition forfaitaire annuelle (IFA)

L'imposition forfaitaire annuelle (IFA) est exigible jusqu'en 2010 pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 15 000 000 € et sera supprimée à compter de 2011.

L'IFA est enregistrée au débit d'une subdivision du compte 635 « Autres impôts, taxes et versements assimilés » en contrepartie du compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés » (au crédit).

D'un point de vue fiscal, depuis 2006, l'IFA est déductible du résultat imposable, elle ne donne donc lieu à aucun retraitements particulier dans le tableau 2058-A.

## 22 Taxe handicapés (AGEFIPH)

La contribution AGEFIPH est une charge enregistrée au débit d'une subdivision du compte 637 « Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes) ».

À la clôture de l'exercice N, une charge à payer est à comptabiliser au crédit du compte 4386 « Autres charges à payer » à hauteur du

montant que l'entreprise sera tenue de payer en février N + 1.

Pour des détails sur la déductibilité et les obligations déclaratives liées à ces taxes, voir paragraphe 8.

### 23 Taxe annuelle sur les bureaux

La taxe est enregistrée dans les comptes de l'exercice en cours au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'exigibilité, au débit du compte 6358 « Autres impôts, taxes et versements assimilés – Autres droits ».

Pour des détails sur la déductibilité et les obligations déclaratives liées à ces taxes, voir paragraphe 9.

### 24 Taxes sur certaines dépenses de publicité

La taxe est égale à 1 % des dépenses hors TVA engagées au cours de l'année civile précédente.

Cette taxe constitue une charge de l'exercice au cours duquel ont été réalisées les dépenses de publicité. Le cas échéant, elle peut être enregistrée *prorata temporis* pour les entreprises clôturant en cours d'année. Elle est enregistrée au débit du compte 635 « Autres impôts, taxes et versements assimilés » en contrepartie du compte 4486 « État – Autres charges à payer » (au crédit).

Pour des détails sur la déductibilité et les obligations déclaratives liées à ces taxes, voir paragraphe 10.

### 25 Contribution sur les revenus locatifs (CRL)

La CRL est, à notre avis, enregistrée au débit du compte 6378 « Autres impôts – Taxes et versements assimilés », en contrepartie d'un compte de classe 44 (au crédit).

### 26 Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables (compte 6352)

La taxe non déductible afférente à un bien ou un service doit normalement être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service. Toutefois, les entreprises qui n'ont pu exceptionnellement enregistrer leurs charges taxées non récupérables (par exemple, en cas de régularisations difficilement rattachables à une charge déterminée) portent la taxe à ce compte.

### 27 Autres taxes et contributions

**27-1 Taxe de 3 % sur les immeubles.** À notre avis, la taxe est enregistrée au débit du compte 6358 « Autres impôts, taxes et versements assimilés – Autres droits » en contrepartie d'un compte de classe 44 (au crédit).

La taxe n'est pas déductible des résultats (CGI art. 39-1-4° et 213 ; voir § 12).

⇒ **RETRAITEMENT FISCAL** La taxe doit donc être réintégrée sur le tableau 2058-A (ligne WQ « Réintégrations diverses »).

### 27-2 Taxe annuelle sur les médicaments.

Une taxe annuelle est due sur les médicaments et produits bénéficiant d'une AMM ou d'une autorisation d'importation (c. santé pub. art. L 5121-16 à L 5121-19 et L 5124-18).

La taxe est enregistrée au débit du compte 637 « Autres impôts, taxes et versements assimilés – Autres organismes ». À la clôture de l'exercice N, une charge à payer est à enregistrer pour le montant qui sera à régler l'année suivante au titre des ventes réalisées lors de cet exercice N (au crédit du compte 4486).

D'un point de vue fiscal, la taxe annuelle sur les médicaments est déductible des résultats imposables et ne nécessite donc aucun retraitement particulier sur le tableau 2058-A.

### 27-3 Pénalités pour non-respect des obligations d'économie d'énergie.

La pénalité libératoire est à rattacher à l'exercice du manquement de l'obligation, soit l'exercice du dernier jour de la période triennale. Elle est à comptabiliser en charges au compte 635 « Autres impôts et versements assimilés » en contrepartie, à notre avis, d'un compte de classe 44.

D'un point de vue fiscal, cette pénalité n'est pas déductible (voir § 13).

### 27-4 Contribution annuelle sur la restauration.

La contribution annuelle de 0,12 % sur les ventes de produits alimentaires à consommer sur place ou à emporter est, à notre avis, enregistrée au débit du compte 6358 « Autres impôts, taxes et versements assimilés – Autres droits » (l'utilisation d'un sous-compte 6352 « Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables » peut également être envisagée). Cette contribution est due en principe sur les ventes encaissées du 1<sup>er</sup> juillet 2009 au 30 juin 2012 (loi 2009-888 du 22 juillet 2009, art. 22 ; BO 3 P-3-10).

### 27-5 Taxes enregistrées en compte 64.

Certaines autres taxes sont, à notre avis, à enregistrer au débit d'un sous-compte du compte 64 plutôt qu'au compte 6378 « Divers ». Sont concernées les taxes suivantes (voir compte 64) :

– contributions sur les indemnités de mise à la retraite ;

- contribution sur les régimes de retraite à prestations définies ;
- contribution sur les stock-options et les actions gratuites ;
- forfait social ;
- pénalité de 1 % pour l'emploi des seniors.

## 28 Comptes annuels

Les comptes de classes 635 et 637 sont reportés dans le tableau 2052 de la liasse fiscale (ligne FX).

# Compte 64

## Charges de personnel

<b>641</b> Rémunération du personnel.	<b>646</b> Cotisations sociales personnelles de l'exploitant.
<b>644</b> Rémunération du travail de l'exploitant.	<b>648</b> Autres charges de personnel.
<b>645</b> Charges de sécurité sociale et de prévoyance.	

### 1 Juridique

**1-1 Définition.** Le compte 64 est destiné à enregistrer :

- l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise et, le cas échéant, de l'exploitant individuel, en contrepartie du travail fourni ;
- les charges au profit de salariés, liées à des rémunérations : cotisations de sécurité sociale, supplément familial, versements aux comités d'entreprise, aux mutuelles, aux caisses de retraite, etc.

### 1-2 Attestation des rémunérations.

Dans les sociétés par actions, tout actionnaire a le droit d'obtenir communication du montant global, certifié exact par les commissaires aux comptes, des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées, le nombre de ces personnes étant de 10 ou de 5 selon que l'effectif du personnel excède ou non 200 salariés (c. com. art. L. 225-115 et L. 225-117).

Dans l'hypothèse où le nombre des personnes les mieux rémunérées n'est pas supérieur à 5, il n'existe pas de fraction du per-

sonnel la mieux rémunérée constituée de 5 personnes et la disposition considérée est dépourvue d'objet. Le droit de communication de l'actionnaire ne peut, en conséquence, s'exercer dans ce cas (rép. Lorenzini, JO 27 octobre 1986, AN quest. p. 3942).

### 1-3 Information sur certaines rémunérations.

L'annexe sur certaines personnes morales d'une certaine taille doit préciser le montant des rémunérations allouées aux membres des organes d'administration, de direction et de surveillance, à raison de leurs fonctions (voir § 13-2).

En outre, les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé sont tenues de rendre compte, dans le rapport de gestion, de la rémunération totale et des avantages en nature versés, durant l'exercice, à chaque mandataire social, y compris sous forme d'attribution de titres en capital, de titres de créances ou de titres donnant accès au capital ou donnant droit à l'attribution de titres de créances de la société. Le rapport de gestion indique également le montant des rémunérations et des