



## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### **3.1. Conduite de la veille fiscale (chapitre 1)**

- 3.1.1 Réalisation de la veille juridique nécessaire à l'application des obligations fiscales,
- 3.1.2 Identification des obligations fiscales de l'organisation,
- 3.1.3 Elaboration de l'échéancier fiscal.

### **3.2. Traitement des opérations relatives à la TVA (chapitres 2, 3 et 4)**

- 3.2.1. Préparation de la déclaration de TVA,
- 3.2.2. Etablissement, contrôle et transmission de la déclaration de TVA,
- 3.2.3. Enregistrements comptables de la déclaration de TVA,
- 3.2.4. Conseil en matière de régime et d'options de TVA,
- 3.2.5. Contribution à l'évolution des procédures de traitement et de contrôle de TVA.

### **3.3. Traitement des opérations relatives aux impôts directs (chapitres 5, 6, 7 et 8)**

- 3.3.1. Caractérisation de la situation fiscale de l'entreprise,
- 3.3.2. Détermination du résultat fiscal (BIC ou IS),
- 3.3.3. Etablissement, contrôle et transmission de la déclaration du résultat,
- 3.3.4. Liquidation et recouvrement de l'impôt sur les sociétés,
- 3.3.5. Enregistrement des opérations relatives à l'impôt sur les sociétés (IS),
- 3.3.6. Traitement particulier du régime d'imposition des Très Petites Entreprises,
- 3.3.7. Participation au calcul de l'impôt sur le revenu (IR),
- 3.3.8. Contribution à l'évolution des procédures de traitement et de contrôle des impôts directs.

### **3.4. Traitement des cas particuliers et autres impôts**

- 3.4.1. Identification et recensement des autres impôts directs,
- 3.4.2. Recouvrement et enregistrement des autres impôts directs.





### Chapitre 1 : Conduite de la veille fiscale

L'impôt est un prélèvement :

- Obligatoire et pécuniaire, il résulte de la loi de finances et le redevable encourt des sanctions en cas de non-paiement ou de retard ;
- Non affecté et sans contrepartie, il ne couvre pas une dépense en particulier (différence avec la notion de taxe ou de redevance) ;
- Assure la couverture et la répartition des dépenses publiques, il alimente le budget de l'Etat et des collectivités.

#### **1) Réalisation de la veille juridique nécessaire à l'application des obligations fiscales**

##### **a) Les sources et la structure de la fiscalité**

La Constitution du 4 octobre 1958 réserve au législateur le pouvoir d'édicter les règles relatives à la détermination, l'assiette et le recouvrement des impositions de toute nature. Ainsi, la loi constitue la première source du droit fiscal. Les normes internationales, jurisprudentielles, ainsi que la doctrine administrative, constituent les autres sources du droit fiscal.

##### **b) Classifications des impôts**

- **Classification administrative**

**Impôts directs** : Ces impôts permanents sont versés directement à l'administration par le contribuable après émission d'un avis d'imposition (rôle nominatif) et mis en recouvrement par les services de l'Etat (exemple : IR, IS)

**Impôts indirects** : Ils sont collectés par des entreprises à l'occasion d'une opération économique commerciale et sont ensuite reversés à l'Administration (exemple : TVA, TICPE)

- **Classification économique**

**Impôts sur les revenus** : Ils frappent les revenus perçus par les personnes physiques (IR) et les personnes morales (IS)

**Impôts sur la dépense** : Ils frappent l'utilisation du revenu. Ils sont calculés sur la consommation (exemple : TVA, droits indirects)

**Impôts sur le capital** : ils frappent la valeur du patrimoine (exemples : Impôts fonciers, droits d'enregistrement, droits de succession, IFI)





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

- **Classification retenue par les services fiscaux**

**Fiscalité personnelle** : Elle concerne les impôts qui frappent les différentes catégories de revenus des ménages, sauf les BIC (exemple : IR, IFI)

**Fiscalité des entreprises** : Elle concerne les impôts qui frappent les entreprises (exemple : IS, BIC)

**TVA** : TVA + droits indirects

**Fiscalité immobilière** : plus-values immobilières

**Droits d'enregistrement** : droits d'enregistrement exigibles sur les mutations à titre onéreux d'immeubles ou de droits immobiliers.

**Impôts locaux directs** : Taxes foncières, taxe d'habitation

c) **Les organisations face à l'impôt : choisir son statut juridique**

Il existe plusieurs statuts juridiques qui répondent aux différents besoins des créateurs d'entreprise. Le choix du statut juridique ayant une incidence sur les obligations fiscales, il est nécessaire de comparer les différents statuts pour en percevoir les intérêts et limites selon la situation dans laquelle l'entreprise se trouve.

### **Classification et caractéristiques des entreprises**

	Associés	Capital	Direction	Responsabilité	Imposition	Régime fiscal	Régime social
<b>EI</b>	AUCUN	AUCUN	Entrepreneur individuel	illimitée	IR	BIC/BNC	TNS
<b>EURL</b>	1	LIBRE	Gérant	Limitée aux apports	IR sur option IS	BIC/BNC/TS	TNS/TS
<b>SARL</b>	2 à 100	LIBRE	Gérant	Limitée aux apports	IS sur option IR	BIC/BNC/TS	TNS/TS
<b>SA</b>	Minimum 7	37 000 €	CA ou directoire	Limitée aux apports	IS	TS pour le président du CA	TS
<b>SAS/SASU</b>	1 ou plus	LIBRE	1 dirigeant	Limitée aux apports	IS	TS pour le dirigeant	TS
<b>Association</b>	2 membres minimum	Cotisations	Président	Absence responsabilité	AUCUNE	TS si salaire	TS

d) **Le régime d'imposition**

**Il existe 3 régimes d'imposition :**

- **Régime micro**
- **Régime réel simplifié**
- **Régime réel normal**





## **FIS410 – Gestion des obligations fiscales**

### **e) Les centres de gestion agréés**

Les organismes de gestion agréés (OGA) sont des associations, loi 1901, qui se composent :

- Des associations de gestion agréées (AGA) pour les contribuables déclarant des BNC
- Des centres de gestion agréés (CGA) pour les contribuables déclarant des BIC

## **2) Identification des obligations fiscales de l'organisation**

### **a) L'imposition des bénéfices et la taxe sur la valeur ajoutée**

### **b) Les autres obligations fiscales**

### **c) Les sanctions administratives liées aux retards de déclaration et de paiement**

## **3) Elaboration de l'échéancier fiscal**





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### 4) Complément

#### Régime micro

Concerne les **autoentrepreneurs et petites entreprises individuelles** si :

- La moyenne de leur CA annuel HT < 176 200€ pour de l'achat vente  
CA annuel > 72 600€ pour des prestations de service (BIC) ou une activité libérale (BNC)

#### Régime réel simplifié

Concerne les **entreprises individuelles** si :

- CA annuel HT > seuil micro entreprise < 788 000€ pour les BIC
- CA annuel HT > seuil micro entreprise < 238 000€ pour les BNC

#### Régime réel normal

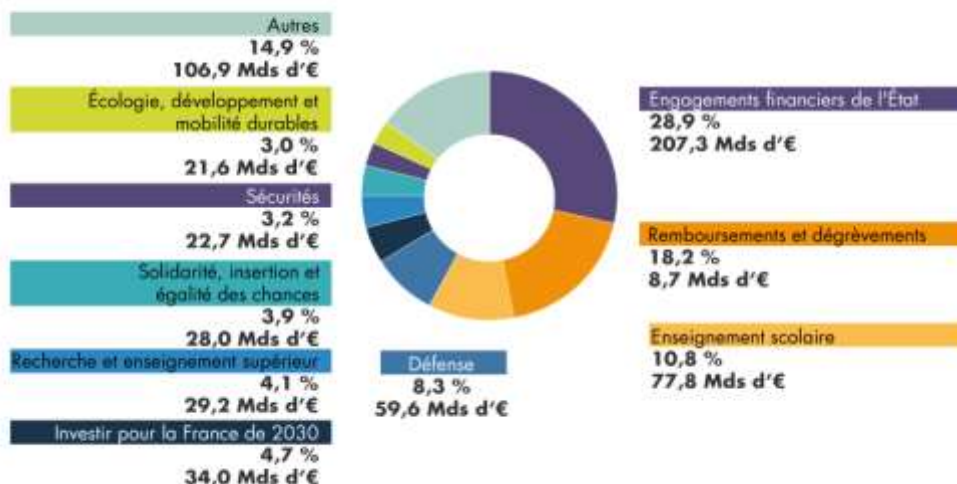
Concerne les **entreprises individuelles** si :

- Le CA annuel (BIC) > plafond du réel simplifié (788 000€)
- Le CA annuel (BNC) > plafond du réel simplifié (238 000€)
- Pour 2022, les recettes fiscales de l'Etat s'élèvent à **310,9 milliards d'euros**,

97,5 milliards de TVA  
 82,4 milliards d'impôt sur le revenu  
 39,5 milliards d'impôt sur les sociétés  
 18,4 milliards de TICPE  
 73,1 milliards d'autres impôts et taxes

### DÉPENSES PAR MISSIONS

EN 2022, EN MILLIARDS D'EUROS





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Chapitre 2: L'exigibilité de la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt, plus connu par son sigle : TVA. Institué en France en 1954 par une loi, **cet impôt sur la consommation** a d'abord concerné les grandes entreprises, puis a été étendu au commerce de détail en 1966.

**La TVA est un impôt indirect, payé par le consommateur final** sur les biens et les services qu'il achète. Cet impôt est collecté par les entreprises au titre de l'Etat.

La notion de valeur ajoutée se définit comme la production nouvelle rajoutée par l'entreprise. L'INSEE la définit comme « le solde du compte de production, égal à la valeur de la production diminuée de la consommation intermédiaire ».

Il est important de noter que les éléments inscrits **au compte de résultat de l'entreprise** sont enregistrés pour leurs montants HT, car la TVA n'impacte pas le résultat de l'entreprise, celle-ci étant uniquement le collecteur de l'impôt.

Par contre, les éléments figurant **au bilan de l'entreprise**, et qui ont fait l'objet d'une facturation comme, par exemple, **les créances clients ou les dettes fournisseurs**, sont quant à eux enregistrés pour leurs montants TTC, car ils représentent soit des sommes à percevoir de la part des clients, soit des sommes à régler aux fournisseurs.

#### **1) Le mécanisme de la TVA**

La TVA est un impôt sur la consommation collecté par les entreprises et reversé à l'Etat. La TVA est un impôt qui frappe la consommation de biens et de services. C'est un impôt indirect, c'est-à-dire un impôt collecté non pas directement par l'Etat mais par les entreprises qui ont un rôle d'intermédiaire entre l'Etat et le consommateur final.

Lorsqu'elle effectue une opération de vente ou de prestation de services, l'entreprise doit ajouter à son montant hors taxes le montant de la TVA et reverser par la suite cette dernière à l'Etat. Seul le consommateur final paye la TVA. Les entreprises ne servent que d'intermédiaires entre l'Etat et le consommateur.

##### **a) La TVA collectée**

C'est le montant que l'entreprise a collecté lors de la vente de biens (ou les livraisons de biens meubles corporels) et lors de la vente de prestations de services. Le montant de la TVA se calcule en appliquant un taux à un prix hors taxes (HT). **Principaux taux de TVA :**

- **Super réduit (2,10%) :** Médicaments remboursés par la Sécurité sociale, presse...
- **Réduit (5,5%) :** Produits alimentaires de 1<sup>ère</sup> nécessité, livres, places de cinéma...
- **Intermédiaire (10%) :** Restauration, ventes de produits alimentaires préparés, transports...
- **Normal (20%) :** Opérations ne relevant pas des autres taux.

##### **b) La TVA déductible**

C'est le montant que l'entreprise a payé lors d'un achat de biens ou de services. Elle est dite « déductible » car elle sera déduite de la TVA que l'entreprise aura collectée durant la même période.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) La TVA à reverser à l'Etat

L'entreprise reverse à l'Etat la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible. Il peut arriver que la TVA collectée soit d'un montant moins élevé que la TVA déductible, on parle alors de « crédit de TVA » ; L'entreprise a une créance sur l'Etat.

**Application :** Pour un prix HT de 150 € et un taux de TVA de 20%, calculez :

- Le montant de la TVA
- Le prix TTC
- Le prix HT à partir du prix TTC
- Le prix TTC à partir du prix HT

**Application :** Un soin des yeux fabriqué par la société Améli est revendu au consommateur final 72 € TTC. La production de ce produit fini nécessite des achats divers auprès d'un fournisseur X pour 20 € TTC. Le prix de vente du produit aux parfumeries et aux salons d'esthétique est de 50 € HT.

- Combien le fournisseur X collecte-t-il de TVA ?
- Que fera le fournisseur X avec la TVA qu'il a collectée ?
- Combien la société Améli a-t-elle collectée de la TVA ?
- Quel est le montant de TVA que la société Améli reversera à l'Etat ?
- Quel est le montant de TVA que les parfumeries reverseront à l'Etat ?
- A combien s'élèvera le montant global de TVA que l'administration recevra ?
- Qui paie réellement la TVA ?

## 2) Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA

### a) Le fait générateur

Selon l'article 269 du CGI, le fait générateur est « le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité » ; C'est l'évènement qui donne naissance à l'obligation fiscale. En pratique, c'est la date de la facture qui est retenue.

### b) L'exigibilité

L'exigibilité est le droit que le Trésor peut faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe. C'est la date à partir de laquelle l'Etat peut demander le paiement de la créance de la TVA.

Lorsqu'il y a exigibilité de la TVA, celle-ci doit être comptabilisée dans le compte de TVA collectée. La règle s'applique aussi pour le client : il imputera la TVA dans le compte de TVA déductible.

Pour **la livraison de biens**, Le fait générateur et l'exigibilité coïncident. La TVA est exigible à la date de livraison, quelles que soient les conditions de paiement convenues avec le client.



## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) Le régime de la TVA sur les encaissements

Les entreprises prestataires de services sont soumises au régime de la TVA sur les encaissements : la TVA est exigible lors de l'encaissement (règlement effectif par le client). Il est important de distinguer le fait générateur et l'exigibilité pour les services. En effet, le fait générateur correspond à la fin de l'exécution du service, et l'exigibilité à son encaissement. Donc l'acompte sur un service est exprimé TTC. Il faut donc ressortir la TVA qui est exigible.

**Exemple :** Une entreprise de nettoyage adresse un devis à un client le 20/10 et demande un acompte de 600 €. Les travaux de nettoyage sont terminés le 13/11 et une facture est adressé au client. Montant HT 2 220 €.

- Calculez le net à payer pour le 15/12.
- Calculez la TVA exigible le 20/10, le 13/11 et le 15/12

**Net à payer pour le 15/12 =  $(2\,220 * 1,2) - 600 = 2\,664 - 600 = 2\,064$  €**

**TVA exigible le 20/10 = 100 €**

**TVA exigible le 13/11 = 0 €**

**TVA exigible le 15/12 = 344 €**

**TOTAL = 444 € (20 % de 2 220 €)**

### d) Conséquences sur la trésorerie et comptes concernés

Le régime de TVA sur les encaissements permet aux entreprises de ne pas faire d'avance de trésorerie. En effet, les entreprises encaissent le règlement des clients et perçoivent donc la TVA collectée. Elle est reversée le même mois au Trésor Public.

En comptabilité, la TVA exigible est mouvementée dans le compte 44 571 (TVA collectée) et la TVA en attente (d'être encaissée) est inscrite dans un compte 4458 (au choix)

### e) L'option pour la TVA sur les débits

Les prestataires de services sont soumis par défaut au régime des encaissements. Ils peuvent cependant demander à opter pour la TVA sur les débits. Ainsi, l'exigibilité de la TVA sur les services correspond à la facturation et non plus à l'encaissement. Attention, l'encaissement des acomptes donne toujours lieu à l'exigibilité de la TVA.

Cette option permet de s'aligner sur le régime des livraisons de biens. Elle est donc intéressante pour les entreprises ayant une activité mixte. Le prestataire de services qui opte pour les débits doit indiquer sur ses factures la mention « TVA sur les débits ». Ainsi, le client peut déduire la TVA au moment de la facture.







## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### **3) Le champ d'application de la TVA**

C'est le domaine d'assujettissement à la TVA. Les opérations situées dans le champ d'application sont imposables mais certaines peuvent être exonérées, c'est-à-dire dispensées de cette taxe par une disposition spéciale de la loi.

#### **a) Les conditions de taxation (opérations entrants dans le champ, imposées par nature)**

Pour être soumise à la TVA, une opération doit répondre à trois critères cumulatifs :

- Etre réalisée à titre onéreux ;
- Relever d'une activité économique (une livraison de biens ou une prestation de services) ;
- Etre réalisée par un assujetti à cette taxe, c'est-à-dire une personne qui effectue une activité économique à titre habituel et de manière indépendante (producteur, commerçant, prestataire de services), quel que soit le statut juridique de l'entreprise.

#### **b) Définition d'un assujetti**

Un assujetti est une personne physique ou morale effectuant de manière indépendante une activité économique. Par indépendant, il faut entendre toute personne qui exerce une activité sous sa propre responsabilité. La personne ne doit pas être dépendante d'un contrat de travail (lien de subordination).

#### **c) La définition du non-assujetti**

Les non-assujettis à la TVA réalisent des opérations situées hors du champ d'application de la TVA (société Holdings, administrations, .....)

#### **d) Les opérations imposables par la loi**

Même si certaines opérations ne répondent pas aux critères précédents, le législateur a décidé de les soumettre à la TVA. Par exemple :

- les opérations réalisées par les personnes morales de droit public ;
- les livraisons à soi-même (LASM) de biens et de services ;
- les cessions de biens mobiliers d'investissement ayant ouvert droit à la déduction de la TVA chez le cédant ;
- Les importations et les acquisitions intracommunautaires ;
- Les cessions d'immeubles dans les 5 ans de leur achèvement.

#### **e) Les principales opérations exonérées de TVA**

Certaines opérations ou activités sont exonérées de TVA bien qu'elles rentrent dans le champ d'application de la TVA. On peut citer, notamment :

- Les opérations d'assurance et de réassurance
- Les opérations financières
- Les prestations de services effectuées dans le cadre de l'enseignement scolaire et universitaire
- Les exportations
- Les locations à usage d'habitation
- Les cessions d'immeubles construits depuis au moins 5 ans
- Les soins médicaux et paramédicaux dispensés aux personnes
- Les opérations des entreprises réalisant un faible chiffre d'affaires.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### 4) La TVA dans les opérations internationales

#### a) La territorialité et les régimes de TVA

**Le régime interne** s'applique à toutes les opérations réalisées en France métropolitaine, en Corse et à Monaco.

**Le régime intracommunautaire** s'applique à toutes opérations réalisées entre pays de l'UEM.

**Le régime externe** s'applique à toutes les opérations réalisées avec un pays hors UEM ainsi que les DOM-TOM.

#### b) Le régime intracommunautaire

**Acquisitions intracommunautaires** : On appelle acquisition intracommunautaire tout bien acheté dans un pays en provenance d'un pays de l'UE. **Deux cas sont à distinguer** :

- Le client n'a pas donné son numéro d'Identification Intracommunautaire. La facture arrivera TTC

6072	Achat de marchandises UE	X TTC	
4012	Fournisseur UE		X TTC

- Le client a donné son NII. Lorsque celui-ci est donné au fournisseur, la facture arrivera HT

6072	Achat de marchandises UE	X HT	
445662	TVA déductible intracommunautaire	X (auto liquidation)	
4452	TVA Intracommunautaire		X (auto liquidation)
4012	Fournisseur UE		X HT

**Livraisons intracommunautaires** : On appelle livraison intracommunautaire toute vente effectué à un pays de l'UE. **Deux cas sont à distinguer** :

- Le client n'a pas donné son numéro d'Identification Intracommunautaire.

4112	Client UE	X TTC	
7072	Vente de marchandises dans l'UE		X HT
44571	TVA Collectée		X TVA

- Le client a donné son NII.

4112	Client UE	X HT	
7072	Vente de marchandises dans l'UE		X HT





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) Le régime externe

**IMPORTATION** : On appelle importation tout achat en provenance d'un pays hors UE. La facture arrivera HT. L'enregistrement s'effectuera en 2 étapes.

#### 1<sup>ère</sup> étape : facture

6073	Achat de marchandise hors UE	X HT	
4013	Fournisseur hors UE		X HT

#### 2<sup>ème</sup> étape : La marchandise passe la douane

635 ou 6073	Droit de douane	X HT	
6224	Rémunération du transitaire	X HT	
44566	TVA déductible sur ABS	X TVA	
401	Fournisseur hors UE		X TTC

**EXPORTATION** : On appelle exportation toute vente effectuée dans un pays hors UE. L'exportation n'est pas soumise à la TVA française.

4113	Client hors UE	X HT	
7073	Vente de marchandise hors UE		X HT

## 4) La TVA collectée

Dès lors que l'activité d'une entreprise se situe dans le champ d'application de la TVA, cette entreprise doit appliquer la TVA sur toutes les opérations non exonérées. Elle va donc collecter de la TVA auprès de ses clients.

### a) Les différents taux de TVA

Il existe en France 4 taux de TVA. Si, sur une facture plusieurs produits ou services sont soumis à des taux différents il faut alors faire ressortir la base imposable HT séparé par taux.

- Le taux super réduit à 2,1 % : Le taux super réduit ne s'applique seulement à quelques opérations :
  - Les médicaments remboursables par la sécurité Sociale
  - Les publications de presse
  - Les places de cinéma
- Le taux réduit à 5,5 % : le taux réduit à 5,5 % s'applique à des opérations très diverses :
  - Les produits alimentaires de première nécessité (pâtes, riz, pain, lait...)
  - Les boissons non alcoolisées (eau minérale, eau de source, soda....)
  - Les abonnements au gaz et à l'électricité
  - Les livres
- Le taux intermédiaire à 10 % :
  - Hébergement en hôtel
  - Les repas au restaurant
  - Les produits alimentaires à emporter pour une consommation immédiate
  - Travaux de rénovation de logement
- Le taux normal à 20 % : le taux normal à 20 % s'applique à toutes les opérations qui ne sont pas soumise aux autres taux.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### b) Les livraisons à soi-même

Une livraison à soi-même est une immobilisation pour l'entreprise fabriquée par ses propres salariés. La TVA est auto-liquidée.

2	Compte d'immobilisation	X (coût d'acquisition)	
44562	TVA déductible sur immobilisation	X (auto liquidé)	
44571	TVA collectée		X (auto liquidé)
72	Production immobilisée		X

### c) Le fait générateur et exigibilité

La TVA collectée par le vendeur doit après des retraitements être reversée à l'Etat. La date de reversement dépend des faits générateurs et exigibilité. Le fait générateur est l'événement donnant naissance à la créance de l'Etat sur la TVA du vendeur, l'exigibilité est la date à laquelle l'administration fiscale a le droit de réclamer sa créance au vendeur. Pour les ventes de biens meubles, l'exigibilité coïncide avec la livraison du bien.

- **Prestataire de service (sans option sur les débits)** : Pour les prestataires de service, il existe une réelle différence entre la date du fait générateur et la date d'exigibilité. En effet, le fait générateur sera lorsque la prestation sera entièrement exécutée, et la date d'exigibilité sera lorsque le fournisseur encaissera le paiement du client. Par ailleurs, il faut noter que lorsque la prestation est sur le long terme, il peut y avoir des paiements d'acompte, dans ce cas la TVA est exigible immédiatement sur l'acompte.
- **Prestataire des services (avec option sur les débits)** : Les prestataires de service peuvent opter pour les débits, dans ce cas le fait générateur ainsi que l'exigibilité seront à la même date, c'est-à-dire à la fin de l'exécution de la prestation.





## Chapitre 3 : les règles de déductibilité de la TVA

Toute entreprise assujettie à la TVA bénéficie du droit à la déduction de la TVA qu'elle paie sur ses différents achats de biens et de services ou d'immobilisation. La TVA déductible ne peut être récupérée que si plusieurs conditions sont respectées :

### **1) Les conditions nécessaires à la déductibilité**

#### **a) Les conditions de fonds**

Trois conditions doivent être vérifiées pour ouvrir droit à la déductibilité de la TVA :

- L'achat porte sur un bien ou un service **nécessaire à l'exploitation**, à l'exclusion des dépenses somptuaires (yachts, dépenses de chasse ou de pêche, par exemple) et des dépenses visant à satisfaire les besoins personnels des dirigeants et du personnel.
- L'achat porte sur un bien ou un service utilisé pour la réalisation d'une vente imposable à la TVA.
- La TVA porte sur un bien ou un service dont la déduction n'est pas interdite par une disposition légale.

#### **b) Les conditions de forme**

La TVA à récupérer doit figurer sur un document justificatif :

- Une facture pour les achats
- Un document douanier pour les importations
- Une mention sur la déclaration de TVA pour une LASM ou pour une acquisition intracommunautaire.

### **2) Les exclusions du droit à déduction**

Certaines dépenses, en fonction de leur destination, peuvent être ou non soumises au droit de déductibilité de la TVA.

#### **a) Les dépenses de logement et de restaurant des dirigeants et du personnel**

TVA non déductible sauf cas particulier (dépenses de logement gratuit du personnel de sécurité, de gardiennage, de surveillance...)

#### **b) Les véhicules ou engins de transport de personnes**

La TVA sur les véhicules de tourisme n'est pas déductible. Des exceptions (véhicules utilitaires....)





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) Les cadeaux (les biens cédés sans rémunérations)

La TVA sur les cadeaux n'est pas déductible sauf si l'article est d'une valeur inférieure à 73 € TTC (mai 2021) par an et par bénéficiaire.

### d) Les carburants

La TVA est partiellement déductible sur l'essence. En 2022, 80 % de la TVA est récupérable quel que soit le véhicule.

Pour le Gazole, la TVA est déductible à 80% sur un véhicule de tourisme.

**Exemple 1 :** Une entreprise a fait l'acquisition d'un véhicule de tourisme pour 13 120 € HT. Elle a fait le plein de carburant (essence sans plomb) pour 71 € TTC. Calculez le montant de TVA à réintégrer en compte de charge (pour le carburant). **TVA déductible à hauteur de 80% (9,47 €). La différence entre 11,83 et 9,47 (2,36) sera réintégrée en compte de charge.**

**Exemple 2 :** Pour 50 € HT de Gazole, calculez la TVA déductible pour un utilitaire et pour un véhicule de tourisme. **(Réponse 10 € et 8 €)**

## 3) Régularisation de la TVA

### a) Les cessions d'immeubles ou de terrains à bâtir

En principe, la TVA déduite lors de l'achat d'une immobilisation est définitive. Cependant, la cession d'un immeuble peut entraîner une régularisation de la TVA initiale. Si l'immeuble bâti est achevé depuis moins de 5 ans, une régularisation de la TVA initialement déduite doit être opérée.

Elle est calculée proportionnellement au temps nécessaire jusqu'à la fin de la période de régularisation, soit 20 ans. La cession est alors HT.

**Exemple :** En mai N, une entreprise cède un immeuble acquis neuf en **septembre N-6 pour 370 000 € (HT)**. Le prix de cession est de 420 000 € (HT). Calculez le montant que l'entreprise cédante doit reverser au trésor public.

**TVA déduite initialement = 20 % de 370 000 € = 74 000 €**

**Montant à reverser = 74 000 \* 13/20 = 48 100 €**

**Exemple :** Un immeuble (valeur initiale = 600 000 € HT) – date d'achat le 13/09/2012 et date de cession le 05 mai 2020 ; Prix de cession 680 000 € (HT). Calculez la régularisation de la TVA.

### b) Cession d'un véhicule de tourisme auprès d'un négociant d'occasion

Il faut régulariser la TVA non initialement déduite. Cette régularisation est calculée par 1/5. L'entreprise cédante récupère une partie de la TVA qu'elle n'a pas pu déduire lors de l'acquisition.

**Exemple :** En mai N, une entreprise cède à un négociant en biens d'occasion un véhicule de tourisme acquis en septembre N-2 pour 25 260 € TTC. Le prix de cession HT est de 9 500 €. Calculez le montant de la TVA à régulariser. **(Réponse = 1 684 €)**





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Chapitre 4 : Les déclarations de TVA

#### 1) La déclaration de TVA du réel normal (CA3)

Les entreprises relèvent de l'un des trois régimes suivants : Franchise en base, réel normal ou réel simplifié.

##### a) L'analyse de l'imprimé fiscal (CA3)

Le régime d'imposition du réel normal s'applique de plein droit aux entreprises respectant les seuils de chiffre d'affaires suivants :

- CA HT > 818 000 € pour les entreprises d'achat-revente ou de fabrication ;
- CA HT > 247 000 € pour les prestataires de services.

Les entreprises doivent déclarer tous les mois la TVA due au trésor Public, c'est-à-dire la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible.

Toute entreprise soumise au régime réel doit renseigner l'imprimé fiscal CA3 chaque mois (ou par trimestre civil si le montant annuel de la TVA exigible est inférieur à 4 000 €) et accompagner ce document de son règlement éventuellement.

L'imprimé fiscal CA3 détaille le chiffre d'affaires réalisé le mois écoulé par taux de TVA. Il précise le montant de la TVA brute et celui de la TVA déductible. Par différence, apparaît le montant de la TVA à payer ou du crédit de TVA dans la dernière partie du document.

La déclaration de TVA CA3 est divisée en trois parties.

#### Le montant des opérations réalisées

A MONTANT DES OPÉRATIONS RÉALISÉES				
OPÉRATIONS IMPOSABLES (H.T.)		OPÉRATIONS NON IMPOSABLES		
01	Ventes, prestations de services .....	0979	04 Exportations hors UE .....	0032
02	Autres opérations imposables .....	0981	05 Autres opérations non imposables .....	0033
2A	Achats de prestations de services intracommunautaires (article 283-2 du code général des impôts) .....	0044	06 Livraisons intracommunautaires .....	0034
2B	Importations (entreprises ayant opté pour le dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation) .....	0045	6A Livraisons d'électricité, de gaz naturel, de chaleur ou de froid non imposables en France .....	0029
03	Acquisitions intracommunautaires (dont ventes à distance et/ou opérations de montage .....	0031	07 Achats en franchise .....	0037
3A	Livraisons d'électricité, de gaz naturel, de chaleur ou de froid imposables en France .....	0030	Ventes de biens ou prestations de services réalisées par un assujetti non établi en France (article 283-1 du code général des impôts) .....	0043
3B	Achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujetti non établi en France (article 283-1 du code général des impôts) .....	0040	7B Régularisations (important : cf. notice) .....	0039
3C	Régularisations (important : cf. notice) .....	0036		

**Cette partie mentionne le montant des opérations réalisées pendant le mois. Elle distingue :**

- à gauche, les opérations imposables : ventes et prestations de services (ligne 1), autres opérations imposables (les cessions de biens immobilisés, ligne 2), acquisitions intracommunautaires (ligne 3)... ;
- à droite, les opérations non imposables : exportations (ligne 4), livraisons intracommunautaires (ligne 6)...





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Le décompte de la TVA à payer

Cette partie se décompose en deux sous-parties : la TVA brute et la TVA déductible.

#### La TVA brute

B DÉCOMPTÉ DE LA TVA À PAYER		Base hors taxe	Taxe due
<b>TVA BRUTE</b>			
Opérations réalisées en France métropolitaine			
08	Taux normal 20 %	0207	
09	Taux réduit 5,5 %	0105	
09B	Taux réduit 10 %	0151	
Opérations réalisées dans les DOM			
10	Taux normal 8,5 %	0201	
11	Taux réduit 2,1 %	0100	
12			
Opérations imposables à un autre taux (France métropolitaine ou DOM)			
13	Ancien taux	0900	
14	Opérations imposables à un taux particulier (décompte effectué sur annexe 3310 A)	0950	
15	TVA antérieurement déduite à reverser		0600
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (exprimées en euro)		0602
<div style="border: 1px solid red; padding: 2px; color: red; font-size: small;">           La ligne 11 ne concerne que les DOM. Les autres opérations relevant du taux de 2,1 % sont déclarées sur l'annexe 3310 A.         </div>			
16	Total de la TVA brute due (lignes 08 à 6B)		
7C	Dont TVA sur importations bénéficiant du dispositif d'autorégulation		0046
17	Dont TVA sur acquisitions intracommunautaires		0035
18	Dont TVA sur opérations à destination de Monaco		0038

Cette sous-partie permet de ventiler le montant des opérations imposables par taux de TVA (lignes 8, 9 et 9B). Pour chaque taux, la base HT et le montant de la taxe sont précisés.

La ligne 15 indique la TVA à reverser dans le cas de la cession d'un immeuble, pendant la période de régularisation (20 ans), non soumise à la TVA collectée.

La ligne 16 précise le montant de la TVA sur acquisitions intracommunautaires (inclus dans le total de la TVA brute, ligne 16).

**Son montant est obtenu ainsi : Acquisitions intracommunautaires (ligne 3) × Taux de TVA (en général, 20 %).**

#### La TVA déductible

TVA DÉDUCTIBLE			
19	Biens constituant des immobilisations	0703	
20	Autres biens et services	0702	
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation sur de la TVA collectée [cf. notice])	0059	
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001	
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés (exprimées en euro)	0603	
23	<b>Total TVA déductible (lignes 19 à 2C)</b>		
24	Dont TVA non perçue récupérable par les assujettis disposant d'un établissement stable dans les DOM (articles 295-1-5° et 295 A du code général des impôts)	0709	
22A	Indiquer ici le coefficient de taxation forfaitaire applicable pour la période s'il est différent	<input type="text"/> %	

Cette sous-partie précise le montant de la TVA déductible sur les biens constituant des immobilisations (ligne 19), et sur les autres biens et services (ligne 20). La base HT n'est pas reportée ici.

La ligne 21 sera utilisée en cas de régularisation de la TVA sur les véhicules de tourisme (cession d'un véhicule de tourisme avec TVA collectée).

La ligne 22 permet de reporter le crédit de TVA du mois précédent.





### 3. Le montant de la TVA à payer ou du crédit de TVA

25	Crédit de TVA (ligne 23 – ligne 16) .....	0700		28	TVA nette due (ligne 16 – ligne 23) .....		
26	Remboursement de crédit demandé sur formulaire n° 3519 joint .....	8002		29	Taxes assimilées calculées sur annexe n° 3310 A .....	0079	
26A	Crédit de TVA transféré à la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G .....	8005		AB	Total à payer acquitté par la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G (lignes 28 + 29) .....	0091	
27	Crédit à reporter (ligne 25 – ligne 26 – ligne AA) .....	8003		32	Total à payer (lignes 28 + 29 – AB)		

(Cette somme est à reporter ligne 22 de la prochaine déclaration)

Attention! Une situation de TVA créditrice (ligne 25 servie) ne doit pas être reportée en ligne 22.

(N'oubliez pas de porter le règlement correspondant)

Le montant de TVA est la différence entre le montant de la TVA brute (ligne 16) et le montant de la TVA déductible (ligne 23).

Deux hypothèses se présentent :

- montant de la TVA brute > montant de la TVA déductible  $\Rightarrow$  la TVA à payer (ou TVA nette exigible) est mentionnée en ligne 28 (et reportée en ligne 32) ;
- montant de la TVA brute < montant de la TVA déductible  $\Rightarrow$  il existe un crédit de TVA (une créance sur l'État) qui est mentionné en ligne 25. Selon que l'entreprise demande le remboursement de ce crédit de TVA ou son report, le montant sera reporté en ligne 26 ou 27. En cas de report, le montant du crédit de TVA du mois apparaîtra dans la déclaration de TVA CA3 du mois suivant en ligne 22.

## Mise en pratique

Prenons le cas de l'entreprise Calabro. Le montant de la TVA à décaisser pour le mois d'octobre s'élève à 36 383 €.

Déclaration de TVA CA3 pour le mois d'octobre :



## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

A MONTANT DES OPÉRATIONS RÉALISÉES			
OPÉRATIONS IMPOSABLES (H.T.)		OPÉRATIONS NON IMPOSABLES	
01	Ventes, prestations de services	0979	1322050
02	Autres opérations imposables	0981	
2A	Achats de prestations de services intracommunautaires (article 283-2 du code général des impôts)	0044	
2B	Importations (entreprises ayant opté pour le dispositif d'autoiquidation de la TVA à l'importation)	0045	
03	Acquisitions intracommunautaires (dont ventes à distance et/ou opérations de montage)	0031	50400
3A	Livraisons d'électricité, de gaz naturel, de chaleur ou de froid imposables en France	0030	
3B	Achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujéti non établi en France (article 283-1 du code général des impôts)	0040	
3C	Régularisations (important : cf. notice)	0036	
04	Exportations hors UE	0032	
05	Autres opérations non imposables	0033	
06	Livraisons intracommunautaires	0034	151210
6A	Livraisons d'électricité, de gaz naturel, de chaleur ou de froid non imposables en France	0029	
07	Achats en franchise	0037	
7A	Ventes de biens ou prestations de services réalisées par un assujéti non établi en France (article 283-1 du code général des impôts)	0043	
7B	Régularisations (important : cf. notice)	0039	
B DÉCOMPTÉ DE LA TVA À PAYER			
TVA BRUTE		Base hors taxe	Taxe due
Opérations réalisées en France métrop.			
08	Taux normal 20 %	0207	1060400
09	Taux réduit 5,5 %	0105	312050
9B	Taux réduit 10 %	0151	
Opérations réalisées dans les DOM			
10	Taux normal 8,5 %	0201	
11	Taux réduit 2,1 %	0100	
12			
Opérations imposables à un autre taux			
13	Ancien taux	0800	
14	Opérations imposables à un taux particulier (décompte effectué sur annexe 3310 A)	0950	
15	TVA antérieurement déduite à reverser		0600
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (exprimées en euro)		0602
16	Total de la TVA brute due (lignes 08 à 6B)		229243
7C	Dont TVA sur importations bénéficiant du dispositif d'autoiquidation		0046
17	Dont TVA sur acquisitions intracommunautaires		0035
18	Dont TVA sur opérations à destination de Monaco		0038
TVA DÉDUCTIBLE			
19	Biens constituant des immobilisations	0703	21552
20	Autres biens et services	0702	161008
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation sur de la TVA collectée [cf. notice])	0059	
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001	10300
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés (exprimées en euro)	0603	
23	Total TVA déductible (lignes 19 à 2C)		192860
24	Dont TVA non perçue récupérable par les assujétis disposant d'un établissement stable dans les DOM (articles 295-1-5° et 295-A du code général des impôts)	0709	
22A	Indiquer ici le coefficient de taxation forfaitaire applicable pour la période s'il est différent		%
CRÉDIT		TAXE À PAYER	
25	Crédit de TVA (ligne 23 – ligne 16)	0705	
26	Remboursement de crédit demandé sur formulaire n° 3519 joint	8002	
AA	Crédit de TVA transféré à la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G	8005	
27	Crédit à reporter (ligne 25 – ligne 26 – ligne AA) <small>(Cette somme est à reporter ligne 22 de la prochaine déclaration)</small>	8003	
Attention! Une situation de TVA créditrice (ligne 25 servie) ne dispense pas du paiement des taxes assimilées déclarées ligne 29.		28	TVA nette due (ligne 16 – ligne 23)
		29	Taxes assimilées calculées sur annexe n° 3310 A
		AB	Total à payer acquitté par la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G (lignes 28 + 29)
		32	Total à payer (lignes 28 + 29 – AB) <small>(N'oubliez pas de joindre le règlement correspondant)</small>
			36383

Les dispositions des articles 20 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relatives à l'information sur les factures et aux États de recensement des droits des personnes physiques à l'impôt sur le revenu s'appliquent aux factures et aux États de recensement des droits des personnes physiques à l'impôt sur le revenu.

La TVA nette due est obtenue par différence entre le total de la TVA brute (ligne 16) et le total de la TVA déductible (ligne 23). En cas de crédit de TVA, seule la partie située à gauche serait renseignée.

La TVA nette due est obtenue par différence entre le total de la TVA brute (ligne 16) et le total de la TVA déductible (ligne 23). En cas de crédit de TVA, seule la partie située à gauche serait renseignée.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### La gestion du crédit de TVA

Le crédit de TVA mentionné en ligne 25 de la déclaration CA3 est soit reporté sur la déclaration de TVA du mois suivant, soit remboursé sous certaines conditions.

#### **Le report du crédit de TVA : le régime normal**

L'entreprise imputera le crédit sur la prochaine déclaration de TVA CA3, en inscrivant le montant à la ligne 27, « Crédit à reporter ».

Sur la déclaration du mois suivant, ce montant sera reporté à la ligne 22, « Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration ».

#### **La demande de remboursement du crédit de TVA : le régime exceptionnel**

Une entreprise placée sous le régime du réel normal de TVA peut demander le remboursement immédiat de son crédit de TVA dès lors qu'il excède 760 € pour les onze premiers mois de l'année (ou pour les trimestres si l'entreprise déclare par trimestre). Pour le mois de décembre (ou la fin du quatrième trimestre civil), le remboursement est possible si le crédit de TVA est au moins égal à 150 €.

La demande de remboursement est effectuée en même temps que la déclaration de TVA. Pour cela, un imprimé spécial n° 3519 « Demande de remboursement de crédits de taxes » doit être rempli et joint à la déclaration mensuelle ou trimestrielle. Lorsqu'il s'agit de la première demande de remboursement, l'entreprise doit également joindre un RIB.

Pour obtenir le remboursement, il convient d'indiquer, à la ligne 26 de la déclaration de TVA CA3, « Remboursement demandé sur formulaire n° 3519 joint », le montant dont l'entreprise souhaite obtenir le remboursement.

La demande de remboursement du crédit de TVA s'effectue par télétransmission sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr), rubrique « Professionnels ».

L'imprimé n° 3519 comprend trois pages :

#### **La page 1 est ventilée en deux parties :**

- la partie I permet l'identification de l'entreprise,
- la partie II permet notamment à l'entreprise de préciser le montant du remboursement demandé :

#### **La page 2 précise les conditions et modalités de la demande de remboursement ;**

**La page 3 donne l'avis du service qui va instruire la demande et la décision (favorable ou défavorable) de l'administration fiscale.**

**II. DEMANDE DE REMBOURSEMENT**

■ Montant du remboursement demandé \_\_\_\_\_ €

**Attention :** pour que votre demande soit recevable, le montant dont le remboursement est demandé doit figurer obligatoirement sur la ligne 26 de la déclaration CA3. Le montant porté en ligne 26 ne peut plus faire l'objet d'une imputation (article 242-0 E de l'annexe II au Code général des impôts).

**OBSERVATION :** Avant de remplir cet imprimé, il vous est conseillé de consulter les explications fournies page 2. Pour tout renseignement complémentaire, vous pouvez prendre contact avec le service des impôts dont vous dépendez.

Le soussigné (nom, prénom, qualité) \_\_\_\_\_

atteste que l'entreprise présentant cette demande est à jour dans le dépôt de ses déclarations de taxe sur la valeur ajoutée et taxes assimilées.

Il sollicite le remboursement de la somme de (en chiffres) : \_\_\_\_\_ €

– à créditer au compte désigné \_\_\_\_\_  cocher selon le choix

– à imputer sur une échéance future (2) \_\_\_\_\_

et réduit, à due concurrence du crédit à reporter sur la prochaine déclaration.

A \_\_\_\_\_ le \_\_\_\_\_

Signature de la personne habilitée à engager l'entreprise (représentant légal ou personne responsable) :

Demande déposée suite à :

1<sup>ère</sup> demande (création le \_\_\_\_\_)

cession, cessation, décès le \_\_\_\_\_

autres \_\_\_\_\_

(2)





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Chapitre 5: Détermination du résultat fiscal au titre des BIC

Le régime de l'impôt sur le revenu des entreprises concerne essentiellement les entreprises individuelles mais aussi les EURL, EARL et les EURL dont l'associé unique est une personne physique et pour finir, la SARL de famille, sur option. L'entreprise n'ayant ni la personnalité juridique ni la personnalité fiscale, l'exploitant est donc redevable de l'I/R.

**Les bénéfices industriels et commerciaux (BIC)** réalisés par les entreprises exerçant une activité commerciale, industrielle ou artisanale, font l'objet d'un régime d'imposition particulier, différent de celui des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés.

#### 1) Généralités

##### a) Les entreprises soumises au régime des BIC

Il s'agit des entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale sous l'une des formes juridiques suivantes :

- L'entreprise individuelle
- Sociétés de personnes (essentiellement les sociétés en nom collectif – SNC). Ces dernières peuvent opter pour l'I/S.

##### b) L'absence d'imposition au niveau de l'entreprise

Une entreprise ou une société soumise aux BIC ne paie pas d'impôt sur son bénéfice car elle n'a pas de personnalité fiscale propre. L'imposition est reportée sur la personne de l'entrepreneur ou sur celle des associés. L'entreprise doit toutefois calculer son résultat fiscal, qui peut être différent de son résultat comptable :

<b>Résultat fiscal = Résultat comptable + charges non déductibles fiscalement – Produits non imposables fiscalement</b>
---

##### c) L'imposition au niveau de l'entrepreneur ou des associés

Les entrepreneurs individuels ou les associés des sociétés de personnes sont imposés à titre personnel sur les bénéfices réalisés par leur entreprise ou leur société (au prorata de leur participation dans le capital). L'ensemble du bénéfice est soumis à l'imposition, que celui-ci soit distribué ou non. Le régime des BIC relève de l'impôt sur le revenu.

#### Exemple :

Soit une SNC soumise au régime des BIC qui a réalisé un bénéfice comptable de 20 000 €. Cette société est composée de deux associés :

- M. Pierre, qui détient 60 % du capital ;
- M. Sylvestre, qui détient 40 % du capital.

La société décide de distribuer 90 % du bénéfice réalisé. Si la SNC ne paie pas l'impôt sur le revenu consécutif à son bénéfice réalisé, l'imposition est reportée sur les deux associés personnes physiques. Les associés vont être imposés sur le résultat dégagé et non sur le résultat distribué, M. Pierre,  $20\,000 * 60\% = 12\,000$  € et M. Sylvestre,  $20\,000 * 40\% = 8\,000$  €. Les associés seront donc imposés sur des sommes supérieures à celles distribuées.

#### 2) Les produits imposables ou pas

Tous les produits enregistrés en comptabilité ne sont pas acceptés en fiscalité, on parle de produits non imposables et donc à déduire des résultats comptables.

Le principe comptable d'indépendance des exercices énoncés dans l'article 434-1 du PCG précise que « les comptes de régularisation sont utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement ».







## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

Les règles fiscales de rattachement des charges et des produits au résultat fiscal sont calquées sur ce principe comptable. Ce rattachement du produit comptable à l'exercice est donc indépendant de la date de facturation ou de paiement. Pour les prestations continues (loyer...), le rattachement se fait au fur et à mesure de l'exécution.

Ainsi, en principe, tous les produits d'exploitation font généralement partie du bénéfice imposable de l'entreprise. Ces produits comptables représentent donc des produits normalement imposables au niveau fiscal.

### Rappels :

- **Les comptes 70 : Les ventes (imposables sous déduction de toutes réductions accordées)**
- **Les comptes 71 : La production stockée (attention, il s'agit de la variation de stock de PF)**
- **Les comptes 72 : La production immobilisée (elle permet de rattacher le coût de revient des LASM)**
- **Les comptes 74 : Les subventions d'exploitation (compense l'insuffisance de certains produits d'exploitation)**
- **Les comptes 75 : Les autres produits de gestion courante**

#### a) Les gains de change latent (compte 477)

L'écart de conversion doit être pris en compte pour la détermination du résultat imposable. Cette divergence des règles comptable et fiscale nécessite un retraitement extra-comptable de ce gain latent : réintégration. Lors de l'exercice suivant, le règlement de la dette ou de la créance générera un gain ou une perte de change définitif. Le compte d'attente (477) sera donc soldé et la réintégration antérieure sera à déduire du résultat fiscal de l'exercice de règlement.

**En N : -766 + 477 et en N+1 déduire le compte 477**

#### b) Les produits nets sur cessions de VMP (compte 767)

Ces produits sont assimilés à des plus-values à CT ou à LT

#### c) Les subventions d'équilibre (compte 7715)

Elles sont accordées par l'Etat, les collectivités locales ou des tiers. Ces aides permettent à l'entreprise de compenser tout ou partie de la perte globale qu'elle aurait constatée si cette subvention ne lui avait pas été accordée. Elles sont imposables dans les résultats de l'exercice au cours duquel elles sont acquises (produits normalement imposables).

#### d) Les subventions d'équipement (compte 777)

Une subvention d'équipement est versée par l'Etat ou par un organisme public à une entreprise en vue d'acquérir une immobilisation. Elle est par principe, imposable. Si le bien est amortissable, la durée d'étalement de la subvention correspond à la durée d'amortissement du bien.

Si le bien est non amortissable (terrain et titre), la durée d'étalement est fixée à 10 ans. Si le bien a été acheté avec une clause d'inaliénabilité (qu'on ne peut pas vendre) la durée d'étalement correspond à la durée d'inaliénabilité.

#### e) Les indemnités d'assurance

Les sommes reçues en raison d'un sinistre (dégât des eaux, incendie, tempête....) sont considérées comme des produits imposables dès lors qu'elle compense une charge déductible dû à la perte ou à une dépréciation.

#### f) Les produits de cession des éléments d'actifs cédés (compte 775)

Les PCEAC est un produit non imposable, donc à déduire du résultat car soumis au régime des plus ou moins-value.

#### g) Concession de brevet

Une concession de brevet est un produit non imposable car soumis au régime des plus ou moins-value.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### **3) Les charges déductibles**

En comptabilité, toutes les charges sont enregistrées et donc déduites du résultat comptable. Toutefois, sur un plan fiscal, l'administration des impôts n'admet pas la déduction de certaines charges. Bien que ces dernières soient toujours enregistrées dans les comptes, il est nécessaire de procéder à leur réintégration extracomptable afin de déterminer le résultat fiscal imposable. Pour être déductible sur un plan fiscal, une charge doit être engagée dans l'intérêt de l'exploitation. C'est ainsi, que les dépenses à caractère personnel (courantes dans les entreprises individuelles) ainsi que les dépenses qualifiées de « somptuaires » (locations de résidence de plaisance, de véhicule de tourisme, frais de chasse et de pêche) sont exclues du droit à déduction du bénéfice.

#### a) Les impôts et taxes

Les impôts et taxes payés par l'entreprise ou la société soumise aux BIC sont en général déductibles, sauf ceux qui sont directement rattachés à la personne de l'exploitant, comme l'impôt sur le revenu ou les taxes foncières des immeubles non-inscrits à l'actif du bilan. Si l'immeuble est inscrit à l'actif du bilan, la taxe foncière est déductible.

#### b) La rémunération de l'exploitant et de son conjoint

Dans une entreprise individuelle ou dans une société soumise aux BIC, la rémunération versée à l'exploitant ou au gérant n'est jamais déductible. La rémunération du conjoint de l'exploitant est déductible :

- En totalité si l'entreprise a adhéré à un centre de gestion agréé (CGA). Ces centres ont pour mission d'apporter à leurs adhérents une assistance comptable et fiscale afin de surveiller la cohérence de leurs déclarations fiscales ;
- Dans la limite de 13 800 € par an dans le cas contraire, à condition que les époux soient mariés sous le régime de la communauté des biens. En cas de mariage sous le régime de la séparation de biens, le salaire du conjoint de l'exploitant est entièrement déductible.

#### c) Les primes d'assurance décès relatives aux personnes

Une personne peut décider de se protéger en cas de décès d'un ou plusieurs membres de son personnel. Les primes d'assurance versées dans ce cas précis sont déductibles sous deux conditions :

- Que la souscription de l'assurance ait été imposée par un organisme financier comme l'une des garanties de remboursement du prêt accordé ;
- Que l'assurance porte sur la tête d'un « homme clé », c'est-à-dire d'une personne dont la disparition entraînerait un préjudice certain pour l'entreprise (technicien qualifié). Toutefois, l'homme clé ne peut en aucun cas être le chef d'entreprise.

#### d) Les locations de biens meubles

Les locations de biens meubles, quels soient effectuées par voie classique ou par crédit-bail, sont déductibles. Les locations de véhicules de tourisme sont déductibles, cependant il faudra réintégrer la part de l'amortissement (différence entre le montant et 18 300 €) si le véhicule a une valeur supérieure à 18 300 € TTC. Si le véhicule produit plus de 200 g de dioxyde de carbone par kilomètre, la limite est de 9900 € TTC. Si la durée de location est inférieure à 3 mois, ces limites n'entrent pas en compte.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Chapitre 6 : L'imposition des plus et moins-value dans le régime de l'I/R

#### 1) Calcul du résultat de cession

##### a) Cession d'immobilisation amortissable

###### 1<sup>ère</sup> étape : Cession du bien (vente)

462		Créance sur cession d'immo	TTC	
	775	Produit de cession d'éléments d'actif		HT
	44571	TVA Collectée		TVA

###### 2<sup>ème</sup> étape : Complément d'amortissement

681		Dotation aux amortissements	*	
	28	Amortissement Bien		*

\*Complément d'amortissement calculé du début de l'exercice jusqu'à la date de cession

###### 3<sup>ème</sup> étape : Sortie du bien de l'actif

675		VNC des éléments d'actif cédés	VNC	
28		Amortissement Bien	Cumul amortissements	
	2	Immobilisations		VB

Résultat de cession = Prix de vente(775) – Valeur nette comptable(675).

##### b) Cession de titres immobilisés ou de participation

###### 1<sup>ère</sup> étape : Cession

462		Créance sur cession d'immo	Prix de vente	
	775	Produit de cession des éléments d'actifs cédés		Prix de vente

###### 2<sup>ème</sup> étape : Sortie du bien

675		Dotation aux amortissements	Prix d'achat	
	261/273	Titres immobilisés ou de participation		Prix d'achat

###### 3<sup>ème</sup> étape : Annulation des dépréciations existantes

269		Dépréciation titres	X	
	786	Reprise dépréciation		X





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) Cession de VMP

Avant de passer l'écriture, il faut savoir si on a fait une plus-value ou moins-value.

#### En cas de plus-value :

##### 1<sup>ère</sup> étape : Vente/Cession

465		Créance sur cession de VMP	PV	
	767	<b>Produit de cession VMP</b>		PV

##### 2<sup>ème</sup> étape : Sortie des VMP de l'actif

767		<b>Produit de cession VMP</b>	PA	
	50	VMP		PA

#### En cas de moins-value :

##### 1<sup>ère</sup> étape : Vente/cession

465		Créance sur cession de VMP	PV	
	667	<b>Charge nette de cession VMP</b>		PV

##### 2<sup>ème</sup> étape : Sortie des VMP de l'actif

667		Charge nette de cession VMP	PA	
	50	VMP		PA

## 2) Nature de Cession

### a) Elément d'actif non financiers amortissable ou non amortissable.

Eléments	<2ans		>2ans	
	MV	PV	MV	PV
Eléments non	CT	CT	LT	LT
Eléments amortissables	CT	CT	CT	CT*

\*CT à hauteur des amortissements pratiqués à LT au-delà.

### b) Les titres financiers

- Titres détenus depuis plus de 2ans : La + ou – value est à LT.
- Titres détenus depuis moins de 2ans : La plus-value est un produit imposable et la moins-value est une charge déductible.







## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### 3) Calcul de la + value nette ou de la – value nette.

PV LT – MV LT -> Si PV LT > MV LT -> Plus-value nette

PV LT – MV LT -> Si PV LT < MV LT -> Moins-value nette

(Même chose pour le CT)

#### a) Plus-value nette à LT

A déduire du résultat fiscal car imposable à un taux réduit de 16%.

#### b) Moins-values nettes LT

Les moins-values nettes à long terme s'imputent sur les plus-values nettes à LT des 10 prochaines années.

#### c) Plus-value net à CT

Sur option, la plus-value nette à court terme peut-être étalée sur 3ans. On déduit les 2/3 en N et on réintègre 1/3 N+1 et 1/3 en N+2.

#### d) Moins-value net à CT

Elle s'impute sur la plus-value nette à court terme des 10 prochaines années.

### 4) Quelques informations complémentaires

- Les dépréciations sur titres (686) sont considérées comme des moins-values à long terme
- Les reprises sur dépréciation des titres (786) sont considérées comme des plus-values à long terme
- Concession de brevet (droit d'utilisation en restant propriétaire), on considère comme une plus-value à long terme.
- Cession de brevet si acquis il y a plus de 2 ans, il s'agit d'une plus ou moins-value à long terme.
- Si cession de brevet créée quel que soit la date, plus ou moins-value à long terme.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### Chapitre 7: L'imposition du revenu des particuliers

Chaque année, les contribuables qui sont des personnes physiques doivent s'acquitter d'un impôt direct sur leurs revenus.

#### 1) Champ d'application de l'I/R

##### a) Le domicile fiscal

Pour être soumis à l'impôt sur le revenu, le contribuable doit cumuler deux critères :

- Avoir son foyer en France et y résider plus de 183 jours par an ;
- Exercer en France son activité professionnelle principale ou y avoir le centre de ses intérêts économiques.

##### b) Le foyer fiscal

L'impôt sur le revenu est établi d'après les revenus dont disposent les membres du foyer fiscal. Ce dernier se compose :

- Soit d'une personne vivant seule (célibataire, veuve ou veuf, divorcé(e))
- Soit d'un couple marié ou ayant conclu un pacte civil de solidarité (PACS).

Les personnes à charge sont rattachées au foyer fiscal (les enfants mineurs ou majeurs jusqu'à 21 ans ou jusqu'à 25 ans s'ils poursuivent des études).

#### 2) Les principales catégories de revenu

##### a) Les traitements et salaires

Les contribuables qui relèvent de la catégorie des traitements et salaires doivent déclarer l'ensemble des sommes encaissées au cours de l'année civile précédente à raison de l'exercice de leur activité salariée. Peu importe à cet égard la forme de la rémunération perçue : salaire fixe, salaire variable, commission, etc.... Il convient également d'intégrer dans le revenu imposable, les éléments accessoires à la rémunération : primes d'ancienneté, prime de risque....

Sont imposables les sommes qui ont la nature de substitut ou de complément de rémunération (IJSS, les indemnités versées par les ASSEDIC...)

Les sommes perçues et qui ont la nature de prestations sociales ou familiales ne sont pas imposable, exemple :

- Allocations familiales,
- Allocation parent isolé,
- Allocation de rentrée scolaire ;
- L'aide personnalisée au logement (APL) ;
- L'allocation adulte handicapé ;
- Revenu de solidarité active (RSA) ;

Les avantages en nature constituent des éléments du revenu imposable. Pour la nourriture, l'avantage en nature est évalué à 4,55 par repas pour 2013. Pour le logement, celui-ci peut être évalué en fonction de la valeur locative de l'appartement. Enfin concernant les véhicules, l'avantage en nature à déclarer est représentatif de l'utilisation privative du véhicule mis à la disposition du salarié.

##### b) Les revenus fonciers

Les revenus imposables dans la catégorie des revenus fonciers sont les revenus retirés de la propriété immobilière. Plus simplement, il s'agit de revenus de la location d'immeubles. Deux régimes d'impositions existent, le régime du micro foncier et le régime forfaitaire ; le second est un régime réel.

##### c) Les revenus de capitaux mobiliers

Il s'agit essentiellement des revenus des actions et des parts sociales (dividendes distribués par les sociétés soumises à l'I/S)





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### d) Les plus-values

Les plus-values immobilières sont les plus-values réalisées par les contribuables qui cèdent des immeubles qu'il s'agisse de terrains, immeubles ou encore de droit immobilier (l'usufruit ou la nue-propriété).

Les contribuables qui cèdent des titres qu'ils détiennent en portefeuille sont susceptibles, sous certaine condition, d'être imposé sur la plus-value réalisée.

### e) Les BNC (bénéfices non commerciaux) et les BIC (bénéfices industriels et commerciaux)

Les BNC concernent les professions libérales et les BIC sont relatifs aux revenus des personnes exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale

## 3) Le calcul de l'impôt

### a) Le quotient familial

Le quotient familial est le nombre de parts auquel a droit le contribuable. En général, chaque conjoint compte pour une part entière, chacun des deux premiers enfants à charge une demi-part, seuls les enfants à partir du troisième comptent pour une part entière. Les enfants handicapés ou invalides comptent pour une demi-part de plus.

### b) Les charges déductibles du revenu imposable

Certaines charges payées par le contribuable peuvent être déduites du revenu imposable, par exemple :

- Les pensions alimentaires versées aux ascendants ou descendants dans le besoin, en cas de divorce ou de séparation ;
- Les frais d'accueil des personnes âgées....

### c) Les réductions et crédits d'impôt

Les réductions d'impôt permettent de réduire le montant de l'impôt à payer, à condition que le contribuable soit imposable. L'une des plus connues est celle accordée aux dons versés aux associations reconnues d'utilité publique qui ouvrent droit à une réduction d'impôt de 66 % des sommes versées dans la limite de 20 % du revenu imposable.

Les crédits d'impôt s'imputent également sur l'impôt à payer. Mais, en l'absence d'imposition, ils sont remboursés par le trésor public. (Frais de garde des enfants)

### d) Le calcul de l'impôt

Le revenu net imposable est divisés par le nombre de parts afin d'appliquer le barème de l'impôt sur le revenu qui se calcule par tranches. Une fois l'impôt obtenu, ce dernier est multipliée par le nombre de parts afin d'obtenir l'impôt global.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

# Chapitre 8: L'impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés, contrairement au régime des BIC, concerne **les personnes morales**. C'est la société, et non plus l'entrepreneur individuel ou les associés personnes physiques, qui est redevable de l'impôt.

### 1) Généralités

#### a) Les sociétés imposables

Les sociétés soumises de plein droit à l'IS sont les suivantes :

- Les sociétés anonymes (SA) et les sociétés par actions simplifiées (SAS);
- Les sociétés à responsabilité limitée (SARL). Les SARL de famille peuvent opter **pour l'impôt sur le revenu catégorie BIC**.
- **Les sociétés en nom collectif (SNC)** normalement soumises à l'impôt sur le revenu catégorie BIC peuvent aussi opter pour l'IS.

#### b) Les différents taux de l'IS (au 1<sup>er</sup> janvier 2023)

- **Taux de droit commun (25%)** : Il s'agit du taux normal qui s'applique au bénéfice imposable des sociétés soumises à l'IS de plein droit ou sur option.
- **Taux réduit des PME (15% sur une base maximale de 42 500 €)** : Ce taux s'applique sur une fraction du bénéfice imposable des sociétés qui remplissent certaines conditions. **Le CA HT** réalisé au cours de l'exercice doit être inférieur à 10 000 000 € (le capital doit être libéré et détenu pour au moins 75% par des personnes physiques).
- **Autres taux réduits (15%)** : Ce taux est applicable à certains éléments du résultat qualifiés de plus ou moins-values nettes à long terme. (Taux de 0% pour les cessions de titres de participation)

**Exemple** : Calculez l'IS d'une PME qui répond aux critères de l'imposition à taux réduit et dont le Bénéfice fiscal est de 60 000 €.

$$\text{Impôt sur les bénéfices} = 42\,500 * 0,15 + (60\,000 - 42\,500) * 0,25 = 6\,375 + 4\,375 = 10\,750 \text{ €}$$

### 2) Les principales charges non déductibles

#### a) Les dépenses personnelles

Toutes les dépenses à caractères personnelles sont des charges non déductibles, à réintégrer pour le calcul du résultat fiscal.

#### b) Les dépenses somptuaires

L'article 39-4 du CGI oblige les entreprises qui supportent certaines dépenses ou charges, considérées comme dispendieuses et sans utilité suffisante pour leur exploitation, à réintégrer ces sommes dans le résultat fiscal de l'entreprise.

- Les dépenses liées à la chasse et à la pêche
- La location de résidences secondaires
- Les yachts et les bateaux de plaisance





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### c) Les intérêts des comptes courants des associés

Les sommes déposées par des associés sur le compte de l'entreprise sont rémunérées selon un taux d'intérêt fixé par la société. Ces intérêts sont déductibles à 2 conditions :

- Le capital de la société doit être entièrement libéré.
- Le taux d'intérêt fixé par la société ne doit pas dépasser le taux effectif moyen pratiqués par les banques, si cela est le cas, le surplus doit être réintégré

**Exemple :** Un associé a déposé 15 000 € le 1<sup>er</sup> avril de l'année N au taux de 5,5%. Le taux effectif global des banques est de 3,5%. Calculez les intérêts versés, déductibles et éventuellement à réintégrer.

Les intérêts versés =  $15\,000 * 0,055 * 9/12 = 618,75 \text{ €}$

Les intérêts déductibles =  $15\,000 * 0,035 * 9/12 = 393,75 \text{ €}$

Intérêts à réintégrer =  $618,75 - 393,75 = 225 \text{ €}$

### d) Les jetons de présence

Les jetons de présence rémunèrent la participation des administrateurs au conseil d'administration. Cette charge est déductible dans certaines limites :

- Pour les entreprises de moins de 5 salariés (457 € par membre du conseil par an)
- Pour les entreprises de 5 à 200 salariés : 5% de la moyenne des 5 meilleurs rémunérations \* nombre de membre du conseil d'administration.
- Pour les entreprises de plus de 200 salariés : 5% de la moyenne Des 10 meilleurs rémunérations \* nombre de membre du conseil d'administration.

**Exemple :** Une entreprise emploie 205 salariés, elle a versé 30 000 € de jetons de présence. Le montant de la rémunération brute versée aux 5 salariés les mieux rémunérés est de 390 000 € et le montant de la rémunération brute versée aux 10 salariés les mieux rémunérés est de 805 000 €. Le nombre d'administrateur est de 7. Quel est le montant à réintégrer ?

Jetons de présence déductible =  $805\,000/10 * 0,05 * 7 = 28\,175 \text{ €}$

Jetons de présence à réintégrer =  $30\,000 - 28\,175 = 1\,825 \text{ €}$

### e) Rémunérations des dirigeants et associés

La rémunération perçue par tout salarié, qu'il soit ou non dirigeant ou associé est une charge déductible dès lors qu'elle corresponde à un travail réel et qu'elle n'est pas considérée comme excessive.



## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### f) Participation des salariés (compte 691)

$$\text{RSP (réserve spéciale de participation)} = \frac{1}{2} (\text{B} - 5\% \text{ des CP}) * \text{SB/VA}$$

La participation des salariés au résultat est enregistrée au 31/12/N, dans le compte 691 mais n'est déductible fiscalement qu'au cours de l'année ou l'AG des actionnaires à accepter le montant proposé, c'est-à-dire en N+1. Il faudra donc réintégrer le montant de la participation de l'année N et déduire fiscalement celle de l'année N+1.

### g) Les impôts et taxes

Les impôts suivants ne sont pas déductibles :

- La taxe sur les véhicules de tourisme
- La CSG/CRDS
- L'impôt sur les sociétés

### h) Les pénalités et amendes

Les pénalités, amendes fiscales et pénales ne sont jamais déductibles du résultat fiscal. En revanche, les pénalités pour paiement tardif de factures fournisseurs sont déductibles lors de l'exercice de paiement au fournisseur.

### i) Dons et libéralités

Ne sont pas déductibles du résultat fiscal les dons versés dans le cadre du MECENAT d'entreprise. L'entreprise pourra cependant bénéficier d'une réduction d'impôt (IR) égale à 60 % des dons pris dans la limite d'une somme égale à 5 pour mille du CA HT de l'exercice.

### j) La provision pour perte de change

La provision pour perte de change constituée en comptabilité, lors de la constatation d'une perte latente n'est pas déductible. Parallèlement le compte 476 « écart de conversion actif » est à déduire.

### k) Les primes d'assurance décès

Les primes d'assurances décès versées sur des contrats souscrits au profit de l'entreprise sur la tête de salarié ou de dirigeant considérés comme hommes clefs, ainsi que les primes d'assurance décès versées pour garantir le remboursement d'un emprunt, sont des charges déductibles.

### l) Les dotations aux amortissements des véhicules de tourisme

Les dotations aux amortissements des véhicules de tourisme n'est pas déductible sur la fraction de leur prix d'acquisition TTC qui dépasse 18 300 € (ou 9 900 €). La limite de déductibilité dépend du taux d'émission de CO2.

## 3) Les principaux produits non imposables

### a) Les dividendes

Les dividendes versés par une filiale peuvent être exonérés en partie de taxation dans la société mère à condition que cette dernière opte pour le régime des sociétés mère et filiale. Cette option est possible si la société mère détient plus de 5% du capital de la fille depuis plus de 2 ans. La SM pourra déduire 100% des dividendes versés et réintégrera 5%.

### b) Les gains de change latent





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

Les gains de change latent n'apparaissent pas dans les comptes de produits comptable mais dans **un compte 477**. Or fiscalement, ils constituent des produits imposables, bien que n'étant que latent. Il faudra donc les réintégrer dans le résultat fiscal.

### c) Les plus-value à LT

On relève 3 cas de PV à LT dans le cadre des sociétés soumises à l'IS

- Les concessions de licence d'exploitation, de brevet et cession de brevet imposé à 15%.
- Les reprises sur dépréciations relative aux titres de participation (compte 786). Elles sont totalement exonérées.
- Les gains sur cession de titre de participation détenue depuis plus de 2 ans (compte 261) qu'il faudra déduire pour 100 % et réintégrer pour 12%.

### 4) L'impôt sur les sociétés : Plus ou moins-value (complément)

Comme pour le régime des BIC, la sortie de l'actif d'une immobilisation entraîne une plus ou moins-value. Toutefois, le régime est très différent pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés. Sont soumises au régime des plus ou moins-values professionnelles les sociétés soumises à l'IS de plein droit ou sur option. Comme dans le régime des BIC, l'administration fiscale distingue deux catégories de plus ou moins-values :

- Les plus ou moins-values à court terme, imposées au taux normal de l'IS (33,33 %) ;
- Les plus ou moins-values à long terme, imposées à l'IS à un taux réduit de 15 %.

Toutes les cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles relèvent du régime des plus et moins-value à court terme. Le régime des plus et moins-values à long terme s'applique uniquement aux éléments suivants :

- **La cession de titres de participation ;**
- **La cession de certains placements à risques ;**
- **La cession de brevets et de licences d'exploitation ;**
- **Les redevances de concessions de brevets et de licences d'exploitation.**

Les dotations aux dépréciations constituées sur les titres relevant du régime des plus-values à long terme sont considérées comme des moins-values à LT. **Les reprises sur dépréciations effectuées sur les titres relevant du régime des plus-values à long terme sont considérées comme des plus-values à long terme.**

### 5) Le calcul, le paiement de l'IS et l'affectation des déficits

L'impôt brut sur les sociétés est composé du bénéfice fiscal taxé au taux de droit commun de 25% ainsi que la taxation au taux réduit de (15%) des plus ou moins-value à LT, ainsi qu'éventuellement, d'une taxation au taux réduit du régime des PME de (15%).

**La loi de finances 2018 prévoyait l'abaissement du taux d'IS à 25% à l'horizon 2022. La loi de finances réalise cet objectif.**

**Mais il faut aussi rajouter, la contribution sociale de 3,3 % pour les entreprises qui réalisent un CA HT supérieur à 10 000 000 € sachant qu'il existe une décote de 763 000 € et si le capital est détenu pour au moins 25% par des personnes morales.**

**Exemple 1:** Une entreprise a réalisé un CA HT de 11 000 000 €. Son bénéfice fiscal s'élève à 2 500 000 €. Calculez la contribution sociale.

**Calcul de l'IS = 2 500 000 \* 0,25 = 625 000 €**

**Contribution sociale = Pas de contribution car le montant de l'IS est inférieur à 763 000 €**





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

**Exemple 2 :** Une entreprise a réalisé un CA HT de 25 000 000 €. Son bénéfice fiscal s'élève à 4 000 000 €. Calculez l'IS et la contribution sociale

Calcul de l'IS =  $4\,000\,000 * 0,25 = 1\,000\,000$  €

Contribution sociale =  $(1\,000\,000 - 763\,000) * 3,3\% = 7\,821$  €

### a) Le paiement des acomptes

Les entreprises soumises à l'IS doivent verser 4 acomptes au cours de l'année civile. Ces acomptes seront payés le :

- 15 Mars N
- 15 juin N
- 15 septembre N
- 15 décembre N

Chaque acompte est égal au quart de l'impôt concerné

- IS au taux de droit commun, l'acompte sera de 6,25% (25% divisé par 4)
- IS au taux réduit de 15 % sera de 3,75% (15% divisé par 4)
- La contribution sociale sera de 0,825 % (3,3% divisé par 4)

### Exemple :

Une entreprise soumise à l'IS a réalisé un BF en N-2 de 140 000 € et en N-1 de 180 000 €. Calculez les acomptes.

1<sup>er</sup> acompte (le 15 mars) :  $140\,000 * 0,0625 = 8\,750$  €

2<sup>ème</sup> acompte (le 15 juin) :  $180\,000 * 0,0625 + (11\,250 - 8\,750) = 11\,250 + 2\,500 = 13\,750$  €

3<sup>ème</sup> et 4<sup>ème</sup> acompte = 11 250 €

### Remarque :

L'article 1668 du CGI prévoit une modulation d'acompte pour les grandes entreprises. Dans ce cas :

- Pour les entreprises dont le CA HT est compris entre 250 millions et 1 milliards d'euros, le dernier acompte est égal à 95% de l'IS estimé au titre de l'exercice moins le montant des acomptes déjà versés.
- Pour les entreprises qui ont un CA compris entre 1 milliard et 5 milliards d'euros, le dernier acompte est égal à 98% de l'IS estimé au titre de l'exercice moins le montant des acomptes déjà versés.







## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### b) La liquidation de l'IS

Au 15 mai N+1, les sociétés qui clôturent leurs exercices au 31/12/N procèdent à la liquidation de l'impôt sur les sociétés. Le solde de l'IS sera égal :

- IS au taux de droit commun sur Bénéfice fiscal de N
- IS au taux réduit sur BF de N
- - crédit d'impôt (dons)
- - le total des acomptes versés
  
- = Solde de l'IS

**Exemple :** Le BF de l'année N est connu fin avril et il s'élève à 220 000 € ; par ailleurs, l'entreprise bénéficie d'un crédit d'impôt de 5 000 €. Calculez le solde de l'IS (**taux de droit commun**). Le montant des acomptes versés en N est de 40 000 €.

Calcul de l'IS au taux de droit commun	= 220 000 * 0,25 = 55 000 €
Crédit d'impôt	= - 5 000 €
Acomptes versés	= - 40 000 €
Solde de l'IS à payer	= 10 000 €

### c) enregistrement comptable de l'IS

On enregistre d'abord les acomptes en débitant le 444 « Etat, impôt sur les bénéfices » et en créditant le compte 512 banque. En fin d'exercice comptable, on débite le 695 « Impôt sur les bénéfices » et on crédite le compte 444.

### d) Gestion du déficit fiscal

Lors de la détermination du résultat fiscal, les entreprises peuvent dégager un déficit fiscal. Elles ont alors deux possibilités pour gérer ce déficit.

- **Le report en avant du déficit** sur les Bénéfices fiscaux des années suivantes ;
- **Le report en arrière du déficit** sur les bénéfices fiscaux des années précédentes.

#### Le report en avant

**Le déficit fiscal d'une année N est reportable sur les bénéfices fiscaux des années suivantes, sans limitation de durée.** Toutefois, si le déficit est supérieur à 1 000 000 €, il ne peut être imputé sur le bénéfice de l'année suivante que dans la limite d'un montant de 1 000 000 € plus la part du bénéfice de cet exercice qui dépasse 1 000 000 € à hauteur de 50 %.

**Exemple 1 :** Une entreprise réalise en N-1 un déficit de 15 000 €. En N elle réalise un BF de 50 000 €. Elle décide de reporter son déficit fiscal en avant. Calculez le BF de N.

**Bénéfice fiscal de N = 50 000 – 15 000 = 35 000 €**





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

**Exemple 2 :** Une entreprise réalise en N-1 un déficit de 25 000 €. En N, elle réalise un BF de 20 000 €. Elle décide de reporter son déficit fiscal en avant. Calculez le BF de N.

**Bénéfice fiscal de N = 20 000 – 20 000 = 0 € ; il restera à reporter en avant 5000 € de déficit fiscal.**

**Exemple 3 :** Une entreprise réalise en N-1 un déficit de 3 000 000 €. En N elle réalise un BF de 2 000 000 € et elle décide de reporter son déficit fiscal en avant.

Calculez le BF de N et en N+1 si le bénéfice est de 4 000 000 € (si le bénéfice est de 400 000 €)

**Calcul du report en N = 1 000 000 + (2 000 000 – 1 000 000) \* 50 % = 1 500 000 €**

**BF de N = 2 000 000 – 1 500 000 = 500 000 €**

**Calcul du report éventuel en N+1 = 1 000 000 + (4 000 000 – 1 000 000) \* 50 % = 2 500 000 €**

**BF de N+1 = 4 000 000 – 2 500 000 = 1 500 000 €**

**Si le bénéfice fiscal est de 400 000 € en N+1, on pourra reporter en avant 400 000 € et le BF de cette année sera de 400 000 – 400 000 = 0 €**

### Le report en arrière

Les entreprises peuvent choisir de reporter le déficit fiscal de l'année N sur le bénéfice d'imputation de l'exercice précédent. Le report en arrière fait naître une créance fiscale égale à 1/4 du montant du déficit imputé. L'excédent qui n'a pas pu être reporté en arrière sera reporté en avant. Cette créance doit être utilisée exclusivement pour le paiement de l'IS futur. Elle sera remboursée à la fin du délai de 5 ans si elle n'a pas pu être totalement imputée.

**Exemple :** Une entreprise réalise en N un déficit de 775 223 €. En N-1, elle réalise un BF de 240 410 €. Elle décide de reporter son déficit fiscal en arrière. Calculez la créance sur l'Etat.

**Créance sur l'Etat = 1/4 de 240 410 = 60 102,5 €**





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 1 (QCM)

1. La TVA collectée est comptabilisée lorsque la TVA est exigible
  - VRAI
  - FAUX
2. L'encaissement d'un acompte sur un service donne lieu à une TVA collectée même en cas d'option pour la TVA sur les débits.
  - VRAI
  - FAUX
3. L'option pour les débits permet de préserver sa trésorerie.
  - VRAI
  - FAUX
4. Une prestation de service est facturée le 15/06. Montant : 4 233,60 € TTC (TVA = 20 %). Paiement le 15/10. La TVA de 705,60 € est exigible le 15/09.
  - VRAI
  - FAUX

### EXERCICE 2

La société Marchal a réalisé l'acquisition d'un certain nombre de biens et charges au cours du mois de septembre N :

Date	N° de facture	Fournisseur	Libellé	HT	TVA
08/09/N	1456	Garage	Réparation véhicule utilitaire	489,00	97,80
10/09/N	1489	Garage	Réparation véhicule de tourisme	350,90	70,18
12/09/N	145690	Ansellem	Réparation toiture immeuble	4250,00	850,00
15/09/N	7598	PMT	Cadeaux publicitaires (100 unités)	988,20	197,64
17/09/N	1485	Station-service	Gazole pour véhicule de tourisme	22,95	4,59
18/09/N	1489	Station-service	Gazole pour véhicule utilitaire	23,39	4,68
20/09/N	1494	Station-service	Essence sans plomb 95	27,41	5,48
23/09/N	45789	Auberge	Repas du directeur avec un client	140	28
23/09/N	78569	Hôtel	Hébergement du directeur et du client	120	24
25/09/N	4586	Peugeot	Acquisition d'un véhicule de tourisme	12 000	2400

### Travail à faire :

Déterminez la TVA déduite et non déduite dans chacune des situations ci-dessus.



## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 3

L'entreprise Marteau est spécialisée dans la commercialisation de matériel de bureau. Elle est soumise au régime simplifié d'imposition en matière de TVA. Elle verse dans l'année deux acomptes, conformément à la réglementation, soit 55 % pour le premier et 40 % pour le deuxième. La déclaration de TVA CA12 est effectuée avant le 30 avril de l'année suivante (paiement le 20/05/N+1). La taxe due au titre de l'exercice précédent N-1, avant déduction de la TVA relative aux investissements, s'élevait à 27 440 €. Le chiffre d'affaires au cours de l'exercice N soumis au taux normal de TVA (20 %) a été le suivant mois par mois (montants exprimés HT) :

Mois	CA HT	Mois	CA HT	Mois	CA HT	Mois	CA HT
Janvier	38 000	Avril	21 500	Juillet	17 000	Octobre	45 000
Février	33 500	Mai	38 000	Aout	15 500	Novembre	62 500
Mars	34 500	Juin	44 500	Septembre	50 000	Décembre	61 000

L'entreprise a acquis au cours de l'exercice N une seule immobilisation en novembre pour un montant de 2500 € HT (TVA à 20 % en plus). On vous précise que le montant de la TVA déductible sur autres biens et services (issu des factures enregistrées) s'élève à 56 400 € pour l'exercice N.

#### Travail à faire :

1. Déterminez le montant de la TVA à verser pour chaque acompte en N.
2. Déterminez le solde de la TVA à verser au titre de l'année N.

### EXERCICE 4

La société Vialla est soumise au régime du réel normal en matière de TVA. Les opérations relatives au mois de septembre N sont les suivantes (TVA à 20 % sur toutes les opérations soumises) :

- Chiffre d'affaires HT soumis à la TVA 350 000 €
- Produits non imposables à la TVA 15 000 €
- Exportations hors Union européenne 33 000 €
- Acquisitions intracommunautaires 62 000 €
- Livraisons intracommunautaires 35 580 €
- Achats de téléviseurs HT 120 000 €
- Achats de lecteurs de DVD HT 98 000 €
- Autres achats et charges externes HT 17 000 €
- Investissements HT 20 000 €

#### Travail à faire :

Déterminez le montant de la TVA à décaisser au titre du mois de septembre N.

### EXERCICE 5

En vous aidant d'internet et de votre documentation fiscale, trouvez les types de revenus et la catégorie fiscale des nouveaux clients en fonction de leur activité.

CLIENTS	TYPE DE REVENUS	CATEGORIE FISCALE
Médecin		
Agriculteur		
Retraité		
SARL de famille (société commerciale)		
Employé de bureau		
SA industrielle		
Professeur des écoles		
Plombier (artisan à son compte)		
Actionnaire d'une SA		





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 6

Déterminez l'impôt applicable et le régime fiscal associé en fonction des types de clients que l'on vous propose.

NOMS	ACTIVITE	STATUT JURIDIQUE	CA annuel	IMPOT APPLICABLE	REGIME FISCAL
ALAIN	Boucher	Entrepreneur individuel	105 000 €		
BERTRAND	Restaurant	SARL	180 000 €		
CLAUDE	Ebéniste	Entrepreneur individuel	45 000 €		
DENIS & CO	Aéronautique	SA	2 230 000 €		
ERIC & CO	Travaux publics	SARL de famille	1 980 000 €		
Chez Fabien	Décorateur	SNC	210 000 €		

### EXERCICE 7

La société en nom collectif Dumont et Durville, au capital de 200 000 €, a été constituée il y a 30 ans. Le capital de la SNC est réparti entre les associés de la façon suivante :

- M. Paul Dumont (gérant) : 45 %
- M. Marcel Durville : 40 %
- Mme Véronique Lemail : 15 %

La société a réalisé pour l'exercice N un bénéfice comptable de 52 000 €. Vous disposez des renseignements relatifs à la détermination du résultat fiscal ci-dessous :

- Le montant du loyer de 2500 € correspond à la location d'une villa sur la côte d'Azur durant le mois de juillet N. Cette villa a été utilisée par M. Dumont pour ses vacances ;
- Location d'un chalet de vacances pour les enfants du personnel de la SNC au mois d'août N : 3000 € ;
- Location d'un véhicule de tourisme pendant 8 mois pour 800 € par mois. La valeur à neuf du véhicule de tourisme est égale à 25 800 € TTC ; On vous précise que la part non déductible sur cette location se calcule de la façon suivante : Part non déductible = (valeur du bien – 18 300) \* prorata du nombre de mois dans l'année \* 1/5
- Prime d'assurance des véhicules automobiles : 1300 € ;
- Prime d'assurance souscrite au profit de la société sur la tête d'un « homme clé » : 1120 € ;
- Taxes sur les véhicules de tourisme immatriculés au nom de la société : 2500 € ;
- Rémunération annuelle de M. Dumont : 36 000 € ;
- Rémunération annuelle de M. Durville : 25 000 € ;
- Madame Dumont, épouse du gérant, secrétaire, a gagné 15 000 € pendant l'année. La société a adhéré à un centre de gestion agréé (CGA) ;
- Pénalité pour retard de paiement de la TVA : 50 € ;
- Pénalité pour insuffisance de déclaration de la taxe foncière : 150 € ;
- La SNC a perçu au cours de l'exercice N pour 2500 € de dividendes.

### Travail à faire :

Déterminez le résultat fiscal de la SNC. Vous expliquerez chaque retraitement fiscal nécessaire.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 8

La société Balnéo fabrique des balises pour l'industrie aéronautique. Constituée sous forme de SNC, elle est par conséquent soumise à l'I/R. Le résultat comptable de l'exercice N dégage un bénéfice de 128 560 €. Chargée de la comptabilité, vous disposez des informations sur les charges et produits enregistrés dans les comptes au cours de l'exercice N :

- Location d'un bateau de plaisance pour les sorties en mer avec la clientèle : 8500 € ;
- Location d'un véhicule de tourisme pendant 15 jours : 800 €. Valeur d'acquisition du véhicule neuf : 26 000 € ;
- Salaire du gérant, M. Perrier : 50 000 € ;
- Salaire de l'épouse du gérant, Mme Perrier : 40 000 € ;
- La société n'a pas adhéré à un centre de gestion agréé. Dans ce cas précis, la déductibilité est limitée à 17 500 € par an pour le salaire de l'épouse du gérant. La rémunération du conjoint de l'exploitant serait entièrement déductible dans le cas contraire. La rémunération du conjoint est également entièrement déductible lorsque les époux sont mariés sous le régime de la séparation de biens.
- La société possède un véhicule Renault acquis le 01/04/N-3 pour 27 000 € (durée d'amortissement = 5 ans) ;
- La société possède un véhicule Peugeot acquis le 01/09/N pour 30 000 € (durée d'amortissement = 5 ans). Les dotations sur ces deux véhicules ont été correctement enregistrées au 31/12/N.
- LA SNC a provisionné en N les sommes de 2500 € pour faire face à un licenciement individuel et 53 000 € pour faire face à un licenciement collectif ;
- Une Dotation aux provisions pour perte de change de 3000 € a été enregistrée au 31/12/N.

### Travail à faire :

1. Présentez les tableaux des amortissements fiscalement déductibles pour les véhicules de tourisme (voir ci-dessous). Vous arrêterez vos calculs à l'exercice N.

<b>Amortissements non déductibles sur le véhicule Renault</b>			
EXERCICES	Amortissements comptable	Amortissements fiscal	Amortissements non déductibles
N-3			
N-2			
N-1			
N			

<b>Amortissements non déductibles sur le véhicule Peugeot</b>			
EXERCICES	Amortissements comptable	Amortissements fiscal	Amortissements non déductibles
N			

2. Déterminez le résultat fiscal de la SNC dans une note de synthèse qui sera transmise au gérant à sa demande en date du 08/03/N+1. Vous devrez justifier vos retraitements et présenter un tableau de détermination du résultat fiscal.
3. Complétez la 2058 A « détermination du résultat fiscal »





# FIS410 – Gestion des obligations fiscales

cerfa N° 10951 \* 09  
Formulaire obligatoire (article 53 A  
du Code général des impôts)

9

## DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL

D.G.I. N° 2058-A 7  
(2007)

1<sup>er</sup> EXEMPLAIRE DESTINÉ À L'ADMINISTRATION  
N° 2058-A - IMPRIMERIE NATIONALE  
Février 2007 - 6 006433-1

Désignation de l'entreprise : _____ Néant <input type="checkbox"/> *		Exercice N, clos le : _____	
<b>I. RÉINTÉGRATIONS</b>		<b>BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE</b>	
Charges non admises en déduction du résultat fiscal.	Rémunération du travail (entreprises à l'IR) { de l'exploitant ou des associés de son conjoint _____ moins part déductible* _____ à réintégrer :	WA	
	Avantages personnels non déductibles * (sauf amortissements à porter ligne ci-dessous)	WB	
	Amortissements excédentaires (art. 39-4 du C.G.I.) et autres amortissements non déductibles	WC	
	Autres charges et dépenses somptuaires visées à l'art. 39-4 du C.G.I.*	WD	
	Taxe sur les voitures particulières des sociétés (entreprises à l'IS)	WE	
	Provisions et charges à payer non déductibles (cf. tableau 2058-B, cadre III)*	WF	
	Amendes et pénalités (nature : _____)	WG	
	Impôt sur les sociétés et imposition forfaitaire annuelle (cf. nouveautés page 10 de la notice 2032)	WH	
	Quote-part Bénéfices réalisés par une société de personnes ou un G.I.E. WL _____ Résultats bénéficiaires visés à l'article 209 B du CGI L7 _____	WI	
	Moins-values nettes à long terme relevant du taux de 15 %, 8 % ou 0 %	WJ	
Fraction imposable des plus-values réalisées au cours d'exercices antérieurs* { Plus-values nettes à court terme Plus-values soumises au régime des fusions	WK		
Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS)	KL		
Réintégrations diverses à détailler sur feuillet séparé ( dont : Intérêts excédentaires (art. 39-1-3° et 212 du C.G.I.) SU _____ Zones d'entreprises* (activité exonérée) SW _____ Quote-part de 5 % des plus-values à taux zéro MB _____	KM		
<b>TOTAL I</b>		KN	
<b>II. DÉDUCTIONS</b>		<b>PERTE COMPTABLE DE L'EXERCICE</b>	
Quote-part dans les pertes subies par une société de personnes ou un G.I.E.*		KO	
Provisions et charges à payer non déductibles, antérieurement taxées, et réintégrées dans les résultats comptables de l'exercice (cf. tableau 2058-B, cadre III)		KP	
Régimes d'imposition particuliers et entreprises affilées	Plus-values nettes à long terme { imposées au taux de 15 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu)* imposées au taux de 8 % (0 % pour les exercices ouverts à compter du 01-01-2007) imputées sur les moins-values nettes à long terme antérieures imputées sur les déficits antérieurs	KQ	
	Fraction des plus-values nettes à court terme de l'exercice dont l'imposition est différée*	KR	
	Régime des sociétés mères et des filiales * ( quote-part des frais et charges restant imposable, Produit net des actions et parts d'intérêts : _____ )	KS	
	Déduction autorisée au titre des investissements réalisés dans les collectivités d'Outre-mer* :	KT	
Mesures d'allégement sur la base de la loi n° 2005-1030 du 2 septembre 2005	Majoration d'amortissement* :	KU	
	Entreprises nouvelles - régime dérogatoire en matière de 44 ans (art. 44 A)	L1	
	Entreprises nouvelles 44 ans (art. 44 A)	L2	
	Jeunes entreprises innovantes (art. 44 A bis)	L3	
	Sociétés investisseuses immobilières cotées (art. 208a)	L4	
Entreprises créées en Corse (art. 208 bis)	L5		
Zone franche Corse (art. 44 bis)	L6		
Zone franche urbaine (art. 44 bis et 44 bis A)	L7		
Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS)	L8		
Déductions diverses à détailler sur feuillet séparé ( dont créance dérogée par le report en arrière du déficit* (entreprises à l'IS) ZI _____ )	L9		
<b>III. RÉSULTAT FISCAL</b>		<b>TOTAL II</b>	
Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables : { bénéfice (I moins II) déficit (II moins I)	LA		
Déficit de l'exercice reporté en arrière (entreprises à l'IS)	LB		
Déficits antérieurs imputés sur les résultats de l'exercice (entreprises à l'IS)	LC		
<b>RÉSULTAT FISCAL</b> BÉNÉFICE (ligne LN) ou DÉFICIT reportable en avant (ligne LO)	LD		

\* Des explications concernant cette rubrique sont données dans la notice n° 2032.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 9

L'expert-comptable du cabinet Fidaexpert vous sent fragile sur les questions de la TVA. Il vous interroge sur différentes situations qui concernent ses propres clients : sociétés ou personnes physiques. On vous demande de préciser si leurs activités entrent ou non dans le champ d'application de la TVA.

1. Jean, associé du cabinet, exerce en tant que commissaire aux comptes.
2. M. Paul est avocat spécialisé en droit des affaires. Il est inscrit au barreau de Bordeaux.
3. M. Mathias exerce la profession d'informaticien ; il exerce à son compte.
4. M. Henri est commercial, il travaille pour plusieurs employeurs. Il perçoit un salaire fixe et des commissions.
5. M. Louis est directeur d'une clinique privée. Cette clinique facture des frais d'hospitalisation ainsi que des frais de location de téléviseurs.
6. La société Cuisi + installe des cuisines chez les particuliers et les cantines.
7. M. Kangourou est vétérinaire. Il exerce son activité dans un cabinet privé et sa femme exerce le même métier mais en tant que salariée.
8. M. Tom est couvreur et est inscrit au registre des métiers.
9. M. Joël est PDG d'une société qui commercialise du matériel informatique.
10. M. Lansson est professeur de fiscalité au Cerfal en tant que formateur indépendant.
11. M. Noël, artisan boucher, a vendu sa voiture à un particulier.
12. M. Laurent est architecte et exerce en tant que salarié d'une grande entreprise Nantaise. Il est passionné de littérature et occupe une partie de ses loisirs à écrire des romans policiers. La publication de ses différents ouvrages lui assure des revenus de droits d'auteur.
13. M. Claude est professeur de mathématiques à la retraite. Malgré tout, il donne quelques cours particuliers à des élèves qui sont faibles dans cette matière.
14. Laure Manuel est une ancienne championne olympique de natation. Elle participe à des campagnes publicitaires et perçoit une rémunération de 22 000 €.







## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### **EXERCICE 10 (L'imposition des plus et moins-values dans le régime de l'IR)**

L'entreprise Lachaise, entreprise individuelle soumise à l'IR, possédait un certain nombre de titres au 01/12/N. Elle a procédé à une cession de l'ensemble de ses titres le 14/12/N.

#### Etat des titres possédés par la société Lachaise au 01/12/N

<u>Titres</u>	<u>Nature</u>	<u>Prix d'achat unitaire</u>	<u>Nombre</u>	<u>Date d'achat</u>
Azoulay	Titres de participation	10,50 €	180	19/05/N-6
Lacabal	Titres de participation	10,00 €	40	20/09/N-2
Girard SA	Valeurs mobilières de placement	12,70 €	80	17/10/N-1
Azoulay	Titres de participation	11,50 €	20	10/03/N

#### Etat des cessions de titres en décembre N et valeurs d'inventaire

<u>Titres</u>	<u>Prix de cession unitaire</u>	<u>Nombre de titres cédés</u>	<u>Date de cession</u>	<u>Valeur au 31/12/N</u>
Azoulay	12,00 €	190	14/12/N	13,00 €
Lacabal	9,50 €	10	14/12/N	8,00 €
Girard SA	13,00 €	25	14/12/N	11,80 €

#### Documentation fiscale

#### **Plus et moins-values sur titres (entreprises soumises à l'IR)**

Quelle que soit la nature des titres détenus à l'actif du bilan (titres de participation, titres immobilisés ou titres de placement), ces derniers relèvent du même régime fiscal pour la détermination des plus et moins-values :

- Si les titres cédés sont détenus depuis au moins deux ans, la plus ou moins-value est à long terme ;
- Si les titres cédés sont détenus depuis moins de deux ans, il faut distinguer deux situations :
  - Si l'entreprise possède en portefeuille des titres de même nature acquis depuis au moins deux ans, la plus ou moins-value est à court terme ;
  - Si ce n'est pas le cas, le résultat de la cession sera considéré comme un produit imposable (plus-value) ou une charge déductible (moins-value) traitée comme les autres produits et charges.

Les dépréciations existantes n'ont aucune incidence sur le calcul de la plus ou moins-value.

#### **Evaluation des dépréciations lors des opérations d'inventaire (entreprises soumises à l'IR)**

Lorsque la valeur d'un titre à l'inventaire est inférieure à sa valeur d'acquisition, on réalise une moins-value latente qui fait l'objet d'une dépréciation. Sur un plan fiscal, les dépréciations sont traitées de la façon suivante : les dotations sont considérées comme des moins-values à long terme et les reprises des plus-values à long terme.

#### **Travail à faire :**

1. A l'aide des informations ci-dessus, calculez les plus et moins-values sur cession de titres. Vous utiliserez la méthode du premier entré, premier sorti (PEPS) pour traiter les sorties de titres.
2. Déterminez le montant de la dotation ou de la reprise à effectuer au 31/12/N, sachant qu'il existait au 31/12/N-1 une provision globale de 155 € sur ces titres. Indiquez la nature fiscale de cette dotation ou de cette reprise.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 11 (L'imposition des plus et moins-values dans le régime de l'IR)

La SNC Garnier, créée depuis une dizaine d'années, est soumise au régime du bénéfice réel. Au cours de l'exercice N, elle a cédé un certain nombre d'immobilisations. Voir ci-dessous.

Eléments cédés	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine	Cumul des amortissements <sup>1</sup>
Terrain	01/04/N-5	01/07/N	50 000	Néant
Construction	01/04/N-10	01/07/N	145 000	74 312
Matériel industriel	01/10/N-3	01/04/N	25 000	12 500
Matériel de transport	01/09/N-2	30/06/N	20 000	7333
Matériel informatique	01/03/N-4	31/12/N	1400	1400
Mobilier	30/06/N-6	31/12/N	1500	975

<sup>1</sup> De la date d'acquisition à la date de cession

Cette SNC est soumise à l'impôt sur le revenu, catégories « bénéfiques industriels et commerciaux » (BIC). N'ayant pas opté pour l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IS), elle bénéficie d'un régime fiscal particulier quant au calcul et à la dénomination fiscale de ces plus et moins-values sur cessions d'éléments d'actif. Voir ci-dessous.

Durée de détention	Eléments non amortissables	Eléments amortissables
Moins de deux ans	Plus ou moins-value à court terme	Plus ou moins-value à court terme
Au moins deux ans	Plus-value à long terme Moins-value à long terme	Moins-value à court terme Plus-value à court terme jusqu'à concurrence des amortissements pratiqués ; au-delà, plus-value à LT

Le chef comptable de la société vous confie le dossier des cessions intervenues au cours de l'exercice N. Il vous charge de calculer le montant des plus et moins-values sur chaque élément cédé et de déterminer sa nature fiscale (court terme ou long terme).

#### Travail à faire :

1. Remplissez le tableau de détermination des plus et moins-values de l'exercice en complétant le tableau ci-dessous.

Eléments cédés	Prix de cession	VNC de cession	+ ou – value à CT	+ ou – value à LT
Terrain	53 000			
Construction	230 000			
Matériel industriel	11 000			
Matériel de transport	13 000			
Matériel informatique	300			
Mobilier	400			
<b>TOTAUX</b>	<b>307 700</b>			

2. Complétez l'annexe fiscale de détermination des plus et moins-value





# FIS410 – Gestion des obligations fiscales



N° 10179 \* 22

12

## DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES

DGFIP N° 2059-A-SD 2018

Formulaire obligatoire (article 53 A du code général des impôts)

EXEMPLAIRE DESTINÉ À L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise : \_\_\_\_\_ Néant

### A - DÉTERMINATION DE LA VALEUR RÉSIDUELLE

Nature et date d'acquisition des éléments cédés* (1)	Valeur d'origine* (2)	Valeur nette réévaluée* (3)	Amortissements pratiqués en franchise d'impôt (4)	Autres amortissements* (5)	Valeur résiduelle (6)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					

### B - PLUS-VALUES, MOINS-VALUES

### Qualification fiscale des plus et moins-values réalisées \*

	Prix de vente (7)	Montant global de la plus-value ou de la moins-value (8)	Court terme (9)	Long terme (10)			Plus-value taxable à 19 % (1) (11)
				19 %	15 % ou 12,80 %	0 %	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13	Fraction résiduelle de la provision spéciale de réévaluation afférente aux éléments cédés		+				
14	Amortissements irrégulièrement différés se rapportant aux éléments cédés		+				
15	Amortissements afférents aux éléments cédés mais exclus des charges déductibles par une disposition légale		+				
16	Amortissements non pratiqués en comptabilité et correspondant à la déduction fiscale pour investissement, définie par les lois de 1966, 1968 et 1975, effectivement utilisée		+				
17	Résultats nets de concession ou de sous concession de licences d'exploitation de brevets faisant partie de l'actif immobilisé et n'ayant pas été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans						
18	Provisions pour dépréciation des titres relevant du régime des plus ou moins-values à long terme devenues sans objet au cours de l'exercice						
19	Dotations de l'exercice aux comptes de provisions pour dépréciation des titres relevant du régime des plus ou moins-values à long terme						
20	Divers (détail à donner sur une note annexe)*						
CADRE A : plus ou moins-value nette à court terme (total algébrique des lignes 1 à 20 de la colonne (9)) (12)							
CADRE B : plus ou moins-value nette à long terme (total algébrique des lignes 1 à 20 de la colonne (10)) (13)							
CADRE C : autres plus-values taxable à 19 % (1) (14)			(A)	(B) (Ventilation par taux)		(C)	

\* Des explications concernant cette rubrique sont données dans la notice n° 2032.

(1) Ces plus-values sont imposables au taux de 19 % en application des articles 238 bis JA, 208 C et 210 E du CGI.

N° 2059-A-SD - (SDNC-DGFIP) - Janvier 2018





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 12 (La détermination du résultat imposable dans le régime de l'IS)

La société anonyme Librairie moderne, au capital de 20 000 actions de nominal 15 € entièrement libérées, a pour principale activité le négoce de livres d'art. Son exercice comptable coïncide avec l'année civile.

Son directeur général, M. Rousseau, vous confie la mission de déterminer le résultat fiscal imposable de l'exercice N. Pour ce faire, vous bénéficiez des renseignements ci-dessous :

- Le résultat comptable avant impôt s'élève à 109 855 € ;
- La rémunération de M. Rousseau s'élève à 100 000 € pour l'année N ;
- Un membre du conseil d'administration a laissé en compte courant la somme de 30 000 € du 01/01/N au 30/09/N, puis 50 000 € du 01/10/N au 31/12/N. Cette somme a été rémunérée au taux annuel de 8 %. Le taux fiscalement déductible s'élève, pour la même période, à 7 %.
- M. Rousseau utilise pour ses déplacements un véhicule de tourisme Peugeot acquis 25 000 € TTC le 12/06/N-2 (durée de vie du véhicule : 5 ans, amortissement linéaire). Le plafond des amortissements fiscalement déductibles pour les véhicules de tourisme est égal à 18 300 € TTC.
- La taxe sur les véhicules de tourisme s'est élevée à 2210 € pour l'année N.
- Une amende pour infraction au code de la route a été réglée par la société : 1200 €.
- Le montant de la contribution économique territoriale s'élève à 5690 €.

#### Travail à faire :

1. Déterminez le résultat fiscal imposable de la société au titre de l'exercice N. Présentez vos résultats dans un tableau, après avoir analysé poste par poste les éventuels retraitements.

### EXERCICE 13 (La détermination du résultat imposable dans le régime de l'IS)

Vous travaillez en qualité de comptable au sein de la société Baland, entreprise familiale créée au début du siècle dans le Nord de la France par un aïeul des dirigeants actuels. Les organes de direction de cette société anonyme comprennent un conseil d'administration et un président. Son capital s'élève à 300 000 €, entièrement libéré.

L'effectif de cette société s'élève à 60 salariés. Vous êtes chargé(e) de calculer le résultat fiscal imposable de cette entreprise soumise à l'IS en vous aidant des informations ci-dessous :

- **Rémunération du président salarié**  
Elle a été de 45 000 € en N.
- **Participation des salariés**  
Contrairement à l'exercice N-1, l'entreprise n'a pas enregistré de participation des salariés en N. Le montant de la participation de l'exercice N-1 s'élevait à 12 030 €.
- **Jetons de présence**  
La société a versé à chacun de ses neuf administrateurs, en fonction toute l'année, 2000 €. Le total des cinq plus fortes rémunérations est égal à 180 000 €.
- **Intérêts des comptes courants d'associés**  
A partir du 01/01/N, le grand-père de l'actuel président, qui détient à cette date 53 % du capital, a effectué une avance en compte courant pour la somme de 500 000 € au cours de l'année N, rémunérée au taux de 6 % l'an. Le taux déductible des intérêts versés aux associés est de 5,50 % pour N.
- **Provision pour risques**  
En prévision d'un contrôle fiscal effectué au début de l'exercice N, la société avait doté une provision pour risques de 16 794 € au 31/12/N-1. L'amende correspondant à des irrégularités commises s'est élevée à 20 000 € et a été réglée en N. La provision a fait l'objet d'une reprise au 31/12/N.
- **Plus-value et divers**  
Le montant de la plus-value nette à LT pour N est égal à 12 000 €. Par ailleurs, l'entreprise a dégagé en N-4 une moins-value nette à long terme de 6 500 €, non imputée à ce jour.  
La plus-value nette à court terme de l'exercice N s'élève à 16 500 €.  
Le résultat comptable avant IS s'élève à 163 207 € en N. Les taxes sur les véhicules de tourisme des sociétés se sont élevées à 9 255 € pour l'année N. Des frais de chasse pour un montant de 1 800 € ont été engagés au profit de la clientèle.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 14

La SA RTA est soumise à l'IS. Elle a réalisé en N un déficit fiscal de 550 000 €. L'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Les bénéfices d'imputation des exercices précédents sont les suivants : 90 000 € pour N-3, 180 000 € pour N-2 et 120 000 € pour N.

#### Travail à faire :

1. Optimisez la gestion de l'affectation du déficit fiscal ;
2. Calculez la créance née du report en arrière du déficit fiscal ;
3. Remplissez l'extrait de l'annexe fiscale de détermination du résultat fiscal (Annexe 1)
4. En supposant que le déficit fiscal ait été égal à 380 000 €, répondez aux mêmes questions que précédemment et remplissez l'annexe 2.

**Annexe 1 – Extrait de l'annexe fiscale de détermination du résultat fiscal**

III. RÉSULTAT FISCAL			TOTAL II	XH
Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables	Bénéfice (I – II)	XI		
	Déficit (II – I)			XJ
Déficit de l'exercice reporté en arrière		ZL		
Déficits antérieurs imputés sur résultat de l'exercice				XL
<b>RÉSULTAT FISCAL : BÉNÉFICE (ligne XN)</b>		<b>XN</b>		
<b>RÉSULTAT FISCAL : DÉFICIT</b> reportable en avant (ligne XO)				<b>XO</b>

**Annexe 2 – Extrait de l'annexe fiscale de détermination du résultat fiscal**

III. RÉSULTAT FISCAL			TOTAL II	XH
Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables	Bénéfice (I – II)	XI		
	Déficit (II – I)			XJ
Déficit de l'exercice reporté en arrière		ZL		
Déficits antérieurs imputés sur résultat de l'exercice				XL
<b>RÉSULTAT FISCAL : BÉNÉFICE (ligne XN)</b>		<b>XN</b>		
<b>RÉSULTAT FISCAL : DÉFICIT</b> reportable en avant (ligne XO)				<b>XO</b>





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 15

La SA Relong est soumise à l'IS. Au 31/12/N, la société, dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, a réalisé un bénéfice comptable avant impôt de 872 150 €. Il est précisé que toutes les écritures comptables de l'exercice N ont été correctement enregistrées.

#### Travail à faire :

1. Déterminez le résultat fiscal imposable de l'exercice N, au taux normal et aux taux réduit, en tenant compte des informations contenues ci-dessous.
2. Calculez le montant de l'IS à payer.
  - Le capital de la société au 31/12/N était de 2 000 000 €, divisé en 20 000 actions de 100 €. Il a été augmenté le 01/01/N-1 de 5000 actions de 100 € mais émises à 250 €, entièrement libérées.
  - Le déficit fiscal de l'exercice N-1 était de 150 000 €, celui de l'exercice N-2 également de 150 000 € et celui de l'exercice N-3 de 200 000 €. Les déficits fiscaux s'entendent « reportables en avant » sans limitation de durée.
  - Une moins-value à long terme de 30 000 € a été réalisée en N-3 et n'a pas encore été imputée.
  - La société a fait l'objet d'un contrôle fiscal en N. Les résultats des exercices N-2 et N-1 n'ont fait l'objet d'aucun redressement. Par contre, celui de N-3 a été rehaussé et l'impôt sur les sociétés correspondant à ce redressement, pénalités comprises, s'est élevé à 30 000 €.
  - La société ne possède aucune créance sur l'Etat au titre du report en arrière des déficits.
  - La société Relong détient 50 % du capital d'une autre Société Anonyme assujettie à l'IS et dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Cette société a distribué à la société Relong, dans le courant du mois de mai N, un dividende de 80 000 €.
  - Les deux principaux associés, qui sont également les dirigeants de droit de la société, ont laissé en compte courant, pendant toute la durée de l'exercice, une somme de 500 000 €. Ces comptes sont rémunérés à hauteur de 7 %. Le taux d'intérêt fiscalement déductible est égal à 5,50 % pour la période considérée.
  - La taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés s'est élevée à 2200 € pour l'exercice N.
  - La société a cédé le 30/06/N un véhicule de tourisme acquis 25 000 € TTC le 02/01/N-2 et amortissable en 5 ans en mode linéaire, cédé pour une valeur de 15 200 €. Elle a remplacé ce véhicule par un autre acquis 27 000 € TTC le 01/07/N et amortissable dans les mêmes conditions. La base d'amortissement fiscalement déductible pour les véhicules de tourisme est égale à 18 300 € TTC.
  - La société a concédé à une autre entreprise une licence d'exploitation d'un brevet. La redevance annuelle encaissée de l'exercice N s'élève à 45 000 €. La société requiert toutes les conditions pour bénéficier du régime fiscal de faveur prévu à cet effet (régime des plus-values à long terme au taux de 15 %).

### EXERCICE 16

La société M a réalisé en N un résultat comptable avant impôt d'un montant de 148 950 €. Elle a réalisé une moins-value à long terme sur la cession de brevets pour 2 800 €, ainsi qu'une plus-value à LT sur l'encaissement d'une redevance de brevet d'un montant de 19 000 €. En N-4, la société avait réalisé une moins-value nette à LT de 2 500 € qui n'a pas encore été imputée à ce jour. La société ne bénéficie pas du taux réduit d'IS sur les bénéfices des PME.

#### Travail à faire :

1. Déterminez le montant de la plus-value nette à LT de l'exercice N.
2. Calculez le bénéfice fiscal soumis au taux normal de 1/3 et au taux de 15% pour les +values à LT.
3. Déterminez le montant de l'IS à payer.
4. Déterminez le résultat comptable net d'impôt.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### EXERCICE 17

Vous travaillez en qualité de comptable au sein de la société anonyme ZARDARIAN. Cette société a été créée il y a 20 ans avec un capital de 5000 actions à 20 € l'unité, entièrement libérées. Elle fabrique et commercialise des aliments pour les animaux agricoles. Elle a réalisé en N un chiffre d'affaires HT de 3 650 000 € pour un résultat comptable avant impôt d'un montant de 148 650 €. Elle emploie 152 salariés. Le montant cumulé des cinq rémunérations les plus élevées s'élève à 250 000 €. Le conseil d'administration est composé de huit membres en fonction pendant tout l'exercice comptable.

Le chef comptable de la société vous confie la responsabilité de terminer les travaux de détermination du résultat fiscal imposable. Vous disposez ci-dessous de divers renseignements sur les charges et produits de l'exercice N.

- Contribution économique territoriale : 4 600 € ; taxe d'apprentissage : 2 240 € et taxes foncières : 6 200 €.
- Location sur la Côte d'Azur d'une résidence (vacances pour les enfants du personnel) : 3 800 €.
- Séjour à la campagne pour le PDG et sa famille : 2 250 €.
- Assurance décès sur la tête du PDG (exigée par la banque) : 980 €.
- Pénalité de majoration pour le paiement tardif de l'impôt sur les sociétés : 350 €.
- Taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés : 1 340 €.
- Jetons de présence : 17 980 €

### Cessions d'immobilisations

- Le 01/04/N, cession pour 97 000 € d'une construction (amortissable sur 20 ans) acquise neuve le 01/04/N-5 pour 70 000 € HT (TVA déduite à l'acquisition pour 13 720 €).
- Le 20/04/N, cession pour 1 300 € HT d'une machine-outil (amortissement sur 5 ans en dégressif – coefficient 1,75) acquise le 20 juillet N-2 pour 3 750 € HT.
- Le 01/07/N, cession à un particulier d'un véhicule de tourisme Mazda acquis le 01/10/N-2 pour 25 000 € TTC, amortissable en linéaire sur 5 ans. Prix de cession : 14 000 €.
- Le 15/06/N, vente de 150 actions Rigaud (VMP) au cours de 32,50 €, titres acquis 26 € en N-5.

### Amortissements des véhicules de tourisme

- La société possède les véhicules de tourisme suivants :
  - Citroën acquis 40 000 € TTC en N-1, amortissable en linéaire sur 5 ans ;
  - Peugeot acquis 15 500 € TTC en N-3, amortissable en linéaire sur 5 ans
- Redevances de concession d'un brevet pouvant bénéficier du régime fiscal des plus-values à LT : 5 180 €

### Travail à faire :

1. Présentez les tableaux d'amortissement de la construction, de la machine-outil et du véhicule de tourisme arrêté à la date de cession des immobilisations.
2. Calculez et qualifiez fiscalement les plus-values ou moins-values dégagées en N en incluant la redevance de concession du brevet.
3. Déterminez le résultat fiscal imposable de la société (au taux normal et aux taux réduit) pour les PME et sur les PVNLT.





## FIS410 – Gestion des obligations fiscales

### **EXERCICE 18**

Plusieurs personnes vous consultent sur leur situation fiscale :

- Ahmed, avocat en activité, a enregistré un chiffre d'affaires de 400 000 € et ses dépenses professionnelles se sont élevées à la somme de 150 000 € ;
- Lucas, commerçant en activité, dispose d'un revenu de 50 000 € par an. Il est propriétaire d'une villa en Corse, dont il se réserve la jouissance, et dans laquelle il emploie un jardinier.
- Lionel travaille dans une banque en Belgique. Il revient en France, à Paris, 2 jours par semaine (en général, le week end) pour retrouver son épouse, Marie Louise, et leurs trois enfants, Risi, Fifi et Loulou.
- Nadia est propriétaire de divers biens immobiliers qu'elle donne en location.
- Pascal et Myriam (mariés sans enfant) disposent des revenus suivants :
  - Salaire de Pascal, consultant RH : 70 000 € ;
  - Salaire de Myriam, infirmière : 75 000 €

### **Travail à faire :**

**Vous êtes chargé de renseigner ces différents contribuables et vous devez déterminer la catégorie de revenu imposable de chacun d'eux (sauf pour Lionel qui vous demande uniquement s'il est ou non assujetti à l'impôt sur le revenu en France).**

