*La fiscalité de A à Z*

**Sommaire**

[1. L'imposition du résultat des entreprises 1](#_Toc113855947)

[I. Principes clés 1](#_Toc113855948)

[II. Méthode 1](#_Toc113855949)

[A. Détermination du résultat imposable 1](#_Toc113855950)

[B. Comparaison des modalités d'imposition des entreprises soumises ou non à l'IS 2](#_Toc113855951)

[C. Personnes imposables 2](#_Toc113855952)

[III. Compléments : la territorialité 3](#_Toc113855953)

[A. Bénéfices industriels et commerciaux 3](#_Toc113855954)

[B. Impôt sur les sociétés 3](#_Toc113855955)

[2. Les produits imposables, Les stocks 4](#_Toc113855956)

[I. Principes clés 4](#_Toc113855957)

[II. Méthode 4](#_Toc113855958)

[A. Les produits financiers 4](#_Toc113855959)

[B. Les produits exceptionnels 5](#_Toc113855960)

[*1.* *Les subventions* 5](#_Toc113855961)

[*2.* *Les indemnités* 5](#_Toc113855962)

[*3.* *Les abandons de créances* 6](#_Toc113855963)

[*4.* *Dégrèvement d’impôt* 6](#_Toc113855964)

[III. Compléments 6](#_Toc113855965)

[A. Les gains latents de change 6](#_Toc113855966)

[*Les écarts de conversion* 6](#_Toc113855967)

[B. L'inscription au bilan dans l'exploitation individuelle 7](#_Toc113855968)

[C. Les stocks 7](#_Toc113855969)

[3. Le régime des plus- values ou moins- values professionnelles 15](#_Toc113855970)

[I. Principes clés 15](#_Toc113855971)

[II. Méthode 15](#_Toc113855972)

[A. Éléments concernés 15](#_Toc113855973)

[B. Evénements concernés 16](#_Toc113855974)

[C. Calcul de la plus ou moins- values 16](#_Toc113855975)

[D. Qualification fiscale des plus ou moins- values 16](#_Toc113855976)

[E. Régime fiscal des plus ou moins- values professionnelles 17](#_Toc113855977)

[*1.* *Méthode* 17](#_Toc113855978)

[*2.* *Traitement fiscal et incidences comptables des plus ou moins-values professionnelles* 17](#_Toc113855979)

[III. Compléments 18](#_Toc113855980)

[*1.* *Le régime particulier des cessions et concessions de brevets* 18](#_Toc113855981)

[*2. Le régime particulier d'étalement des plus ou moins-values résultat de l’indemnisation d'un sinistre ou d'une expropriation* 18](#_Toc113855982)

[4. Les plus-values sur titres 19](#_Toc113855983)

[I. Principes clés 19](#_Toc113855984)

[II. Méthode 19](#_Toc113855985)

[III. Compléments 21](#_Toc113855986)

[5. Les charges: principes généraux 22](#_Toc113855987)

[I. Principes clés 22](#_Toc113855988)

[II. Méthode 22](#_Toc113855989)

[A. Les conditions de déductibilité 22](#_Toc113855990)

[B. L'exercice d'imputation 23](#_Toc113855991)

[III. Compléments 25](#_Toc113855992)

[A. Distinctions entre immobilisations et frais généraux 25](#_Toc113855993)

[B. L'inscription des biens au bilan dans l'entreprise individuelle 25](#_Toc113855994)

[6. La déductibilité des rémunérations des dirigeants 26](#_Toc113855995)

[I. Les principes clés 26](#_Toc113855996)

[II. Méthode 26](#_Toc113855997)

[III. Compléments 26](#_Toc113855998)

[A. Les jetons de présence ordinaires 26](#_Toc113855999)

[B. Le régime des remboursements de frais et des indemnités et allocations forfaitaires pour frais d'emploi 27](#_Toc113856000)

[C. Les rémunérations des conjoints des dirigeants 28](#_Toc113856001)

[7. La déductibilité des charges décaissées 29](#_Toc113856002)

[I. Principes clés 29](#_Toc113856003)

[II. Méthode 29](#_Toc113856004)

[III. Compléments 31](#_Toc113856005)

[A. Les assurances-vie 31](#_Toc113856006)

[B. Les intérêts des comptes courants d'associés 31](#_Toc113856007)

[C. Les pertes de change 32](#_Toc113856008)

[D. Analyse du régime fiscal des principaux comptes de charges externes 32](#_Toc113856009)

[*1.*  *Redevances de crédit-bail (compte 612)* 32](#_Toc113856010)

[*2.*  *Locations (compte 613)* 33](#_Toc113856011)

[*3.* *Entretien et réparations (compte 615)* 34](#_Toc113856012)

[*4.* *Primes d’assurances (compte 616)* 36](#_Toc113856013)

[*5.* *Études et recherches (compte 617)* 36](#_Toc113856014)

[*6.* *Documentation générale, documentation technique (618)* 36](#_Toc113856015)

[*7.* *Pénalités, amendes fiscales et pénales* 37](#_Toc113856016)

[*8.* *Rémunérations d'intermédiaires et honoraires* 38](#_Toc113856017)

[*9.* *Publicité, publications, relations publiques* 39](#_Toc113856018)

[*10.* *Cadeaux à la clientèle* 39](#_Toc113856019)

[*11.* *Frais de réception et de représentation* 40](#_Toc113856020)

[8. Les amortissements 41](#_Toc113856021)

[I. Principes clés 41](#_Toc113856022)

[II. Nouvelle réglementation 41](#_Toc113856023)

[III. Méthode 43](#_Toc113856024)

[A. Les modes d'amortissement 43](#_Toc113856025)

[B. Les amortissements exceptionnels 44](#_Toc113856026)

[C. Tableau récapitulatif des différents modes d’amortissement fiscaux 44](#_Toc113856027)

[IV. Compléments 45](#_Toc113856028)

[A. Les amortissements réputés différés en période déficitaire 45](#_Toc113856029)

[B. Les amortissements différés 45](#_Toc113856030)

[9. Les provisions 47](#_Toc113856031)

[I. Principes clés 47](#_Toc113856032)

[II. Méthode 48](#_Toc113856033)

[III. Compléments 49](#_Toc113856034)

[A. Traitement fiscal des provisions non déductibles du bénéfice imposable 49](#_Toc113856035)

[B. La provision pour hausse des prix 49](#_Toc113856036)

[*1.* *Généralités* 49](#_Toc113856037)

[*2.* *Calcul de la provision* 49](#_Toc113856038)

[C. Autres provisions réglementées 50](#_Toc113856039)

[*1.* *Provisions pour implantation des entreprises à l'étranger* 50](#_Toc113856040)

[*2.* *Provisions pour crédit à l'exportation* 50](#_Toc113856041)

[10. Les taxes assises sur les salaires 51](#_Toc113856042)

[I. Principes clés 51](#_Toc113856043)

[II. Méthode 51](#_Toc113856044)

[A. La taxe d'apprentissage 51](#_Toc113856045)

[*1.* *Entreprises assujetties* 51](#_Toc113856046)

[*2.* *Calcul de la taxe* 51](#_Toc113856047)

[*3.* *Dépenses libératoires* 52](#_Toc113856048)

[*4.* *Contribution additionnelle* 52](#_Toc113856049)

[*5.* *Déclaration et paiement* 52](#_Toc113856050)

[B. Participation formation continue 52](#_Toc113856051)

[*1.* *Entreprises de moins de 10 salariés* 53](#_Toc113856052)

[*2.* *Entreprise de plus de 10 salariés* 53](#_Toc113856053)

[C. Effort construction 53](#_Toc113856054)

[*1.* *Calcul de la taxe* 53](#_Toc113856055)

[*2.* *Déclaration et paiement* 53](#_Toc113856056)

[11. Autres Taxes 54](#_Toc113856057)

[I. La contribution sociale de solidarité des sociétés 54](#_Toc113856058)

[A. Principes clés 54](#_Toc113856059)

[B. Calcul de la taxe 54](#_Toc113856060)

[C. Déclaration et paiement 54](#_Toc113856061)

[II. La taxe sur les véhicules de sociétés 54](#_Toc113856062)

[III. La taxe différentielle sur les automobiles (vignette) 55](#_Toc113856063)

[12. Les crédits d'impôts 57](#_Toc113856064)

[I. Le crédit d'impôt recherche (CIR) 57](#_Toc113856065)

[II. Le crédit d'impôt formation (CIF) 59](#_Toc113856066)

[III. Le crédit d'impôt apprentissage (CIA) 59](#_Toc113856067)

[13. Le calcul et le paiement de l’IS 60](#_Toc113856068)

[I. Principes clés 60](#_Toc113856069)

[lI. Méthode 60](#_Toc113856070)

[A. L'imposition forfaitaire annuelle 60](#_Toc113856071)

[B. Les acomptes de l'impôt sur les sociétés 61](#_Toc113856072)

[*1.* *Base de calcul* 61](#_Toc113856073)

[*2.* *Si l'exercice comptable coïncide avec l'année civile* 61](#_Toc113856074)

[*3.* *Si l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile* 61](#_Toc113856075)

[C. Le calcul du solde de l'IS 61](#_Toc113856076)

[D. L'imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt 62](#_Toc113856077)

[III. Compléments 63](#_Toc113856078)

[A. Contributions assises sur l'impôt sur les sociétés 63](#_Toc113856079)

[*1.* *Champ d'application* 63](#_Toc113856080)

[*2.* *Liquidation* 63](#_Toc113856081)

[B. Réduction du taux de l'IS en faveur des petites entreprises 63](#_Toc113856082)

[*1.* *Entreprises concernées* 63](#_Toc113856083)

[*2.* *Modalités d'application* 64](#_Toc113856084)

[*3.* *Acomptes provisionnels* 64](#_Toc113856085)

[14. Le traitement des déficits des entreprises 65](#_Toc113856086)

[I. Principes clés 65](#_Toc113856087)

[II. Méthode: le report en arrière des déficits 65](#_Toc113856088)

[15. Le régime d'imposition des petites entreprises 66](#_Toc113856089)

[I. Principes clés 66](#_Toc113856090)

[II. Méthode 66](#_Toc113856091)

[A. Les principales obligations comptables et fiscales des petites entreprises 66](#_Toc113856092)

[B. Les possibilités d'option pour un régime d'imposition 67](#_Toc113856093)

[III. Compléments 67](#_Toc113856094)

[A. Les centres de gestion agréés 67](#_Toc113856095)

[B. Un abattement sur leur revenu 68](#_Toc113856096)

[C. Une déduction du salaire du conjoint 68](#_Toc113856097)

[D. Une possibilité de régulariser sa situation fiscale 68](#_Toc113856098)

[E. Une réduction d'impôt sur le revenu 68](#_Toc113856099)

[16. La participation des salariés aux résultats de l'entreprise 69](#_Toc113856100)

[I. Principes clés 69](#_Toc113856101)

[II. Méthode 69](#_Toc113856102)

[A. Le calcul de la réserve de participation 69](#_Toc113856103)

[B. La provision pour investissement 70](#_Toc113856104)

[C. Chronologie de la mise en œuvre d'un accord de participation avec création d'une provision pour investissement 71](#_Toc113856105)

[17. La taxe professionnelle 72](#_Toc113856106)

[I. Principes clés 72](#_Toc113856107)

[II. Méthode 72](#_Toc113856108)

[A. Les personnes imposables 72](#_Toc113856109)

[B. L’assiette de la taxe professionnelle 73](#_Toc113856110)

[C. La liquidation et le recouvrement 73](#_Toc113856111)

[III. Compléments 74](#_Toc113856112)

[A. La valeur locative des immobilisations 74](#_Toc113856113)

[B. Les abattements 74](#_Toc113856114)

[*1.*  *L’abattement général à la base* 74](#_Toc113856115)

[*2.* *Les abattements sur les immobilisations imposables* 74](#_Toc113856116)

[*3.* *Dégrèvement pour investissements nouveaux* 75](#_Toc113856117)

# 1. L'imposition du résultat des entreprises

## I. Principes clés

* Les bénéfices réalisés par les entreprises constituent des revenus soumis à l'impôt.
* Le résultat fiscal est déterminé selon les règles propres au droit fiscal et sert d'assiette au calcul de l'impôt.
* Les règles qui définissent le redevable, la matière imposable, le calcul et les taux applicables, dépendent principalement du statut juridique de l'entreprise.
* Le résultat fiscal peut être imposé de deux manières :
  + soit au titre de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ; dans ce cas ce sont les propriétaires de l'entreprise qui sont imposés et non l'entreprise elle-même,
  + soit au titre de l'impôt sur les sociétés au taux de 33,1/3 % (il existe un taux réduit pour les petites entreprises et pour l'imposition de certains produits). C'est la société qui est redevable de l'impôt.

## II. Méthode

### Détermination du résultat imposable

1. Première étape : calcul du résultat comptable

Résultat comptable = Produits comptabilisés – Charges comptabilisées

2. Deuxième étape : détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal = résultat comptable + réintégrations de charges non déductibles - produits non imposables

La détermination du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés (IS) ou à l'impôt sur le revenu (IR) dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) obéit à des règles semblables.

Il existe néanmoins des règles fiscales applicables uniquement pour le calcul de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

### Comparaison des modalités d'imposition des entreprises soumises ou non à l'IS

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Sociétés soumises à l’IS** | | **Sociétés non soumises à l’IS**  **Entreprises individuelles** |
| Bénéfice distribué ou non   * impôt sur les sociétés   (l’assiette de cet impôt est le bénéfice fiscal)  🡿 🡾  Bénéfice distribué    Bénéfice non distribué  🡻 🡻  imposition à l’IR aucune imposition  pour chaque associé (1) | | **🡻**    **🡻**  Imposition à l’IR dans la catégorie des BIC pour l’exploitant individuel ou pour chaque associé (1) | |

*(1) ou à 1'IS si l'associé est une société soumise à l'IS.*

### Personnes imposables

|  |  |
| --- | --- |
| **à l’IS** | **à l’IR dans la catégorie des BIC (1)** |
| **De plein droit:**   * + société anonyme   + société par actions simplifiée   + société en commandite par actions   + société en responsabilité limitée   + entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (si l'associé unique est une personne morale)   + société en commandite simple pour la part des commanditaires | * Exploitant individuel * Associé des sociétés de personnes * Associé commandité des sociétés en commandite simple * Associé de l'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée |
| **Sur option:**   * société en nom collectif * entreprise unipersonnelle à responsabilité imitée * (si l'associé est une personne physique) * société en commandite simple pour la part des * commandités |

*( 1 ) Bénéfices provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale.*

## III. Compléments : la territorialité

### Bénéfices industriels et commerciaux

L'imposition des BIC dépend du domicile fiscal de la personne concernée et de l'origine des revenus.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Domicile fiscal** | En France | Hors de France |
| **Revenus de source française** | Imposable à l’IR en France | Imposable à l’IR en France |
| **Revenus de source étrangère** | Imposable à l’IR en France | Non imposable à l’IR en France |

Une personne est réputée avoir son domicile fiscal en France si :

* + elle a son foyer en France ou le lieu de son séjour principal ;
  + elle exerce une activité professionnelle en France à moins de justifier que cette activité y est exercée à titre accessoire ;
  + elle a le centre de ses intérêts économiques en France.

### Impôt sur les sociétés

Les principaux cas sont résumés dans le tableau ci-dessous :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Société ayant une activité en France** | **Société ayant une activité à l’étranger** |
| **Société dont le siège est en France.** | Soumise à l’IS | Non soumise à l’IS pour les opérations réalisées à l’étranger (1) |
| **Société installée à l’étranger** | Soumises à l’IS pour les opérations réalisées en France (1) | Non soumise à l’IS |

1. Dans le cadre d'établissements autonomes ou par l'intermédiaire de représentants ou qui forment un cycle commercial complet sinon imposable en France (CE 14/03/79).

# 2. Les produits imposables, Les stocks

## I. Principes clés

* Les produits sont imposables :
  + pour les ventes de biens à la date de livraison du bien ;
  + pour les prestations de services ponctuelles : à la date d'achèvement de la prestation ;
  + pour les prestations de services continues : au fur et à mesure de l'exécution de la prestation.
* L'imposition des produits financiers dépend en partie du régime d'imposition de l`entreprise.
* Certains produits exceptionnels obéissent à des règles d'imposition particulières.

## II. Méthode

### Les produits financiers

**Tableau récapitulatif du traitement fiscal des produits financiers**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Produits** | **Entreprises soumises à l'IS** | **Entreprises soumises aux BIC** |
| Dividendes | **☞L’entreprise détient moins de 5% du capital de la société versante**  Les dividendes sont imposés avec les autres produits. La disparition de l’AF à compter du 1er janvier 2005 rend caduque l’imputation des 2/3 de l’AF.  **☞L’entreprise détient au moins 5% du capital de la société versante**  - L’entreprise n’opte pas pour le régime spécial des sociétés mères et filiales : le traitement des dividendes est similaire au cas précédent.  - L’entreprise opte pour le régime spécial des sociétés mères et filiales : les dividendes comptabilisés sont déduits pour la détermination du bénéfice imposable (une quote-part de frais et charges fixée à 5% du produit total des participations, crédits d’impôt compris, est réintégrée au bénéfice imposable) ; l’avoir fiscal attaché à ces dividendes ne sera plus déductible de l’impôt sur les sociétés (\*\*) | Ces produits ne sont soumis à l’IR dans la catégorie des BIC. Ils sont déduits extra-comptablement et imposés pour chaque associé dans la catégorie des revenus mobiliers(\*) |
| Produits de créances dépôts et cautionnements | Les produits de ces différents placements sont imposables au fur et à mesure qu’ils ont couru sur l’exercice. | |

*(\*) : Il peut y avoir un décalage entre le résultat fiscal et le montant porté par l’exploitant sur sa déclaration d’impôt n° 2042. En effet, cette dernière ne concerne que les produits encaissés et non courus.*

*(\* \*) : Le régime mère fille bénéficie aux titres souscrit à l’émission à défaut que la personne morale prenne l’engagement écrit de les conserver pendant deux ans.*

*En dernier lieu, la quote-part de réintégration des 5% des frais et charges ne peut pas excéder le résultat fiscal bénéficiaire de la société mère.*

### Les produits exceptionnels

##### *Les subventions*

**☞ La subvention d'équipement**

Cette aide à l'investissement doit être affectée à un équipement déterminé. Elle est imposée au titre de l'exercice au cours duquel elle a été attribuée (sauf option de l'entreprise pour l'étalement auquel cas on impose l’étalement à partir de l’année suivante).

**Modalités de reprise de la subvention d'équipement en cas d'étalement**

La subvention concerne-t-elle une immobilisation amortissable ?

oui 🡺 non

Existe-t-il une cause d'inaliénabilité ?

non oui

Rapportée aux résultats, au rythme des amortissements suivant le rapport existant entre la dotation annuelle aux amortissements pratiqués et le prix de revient de l'immobilisation.

Rapportée aux résultats par dixième pendant les 10 années suivant celle de l'attribution de la subvention.

Rapportée aux résultats par fractions égales pendant la durée d'inaliénabilité.

***🡪 Remarque :*** En cas de cession d'une immobilisation financée par une subvention d'équipement, la part de la subvention non encore reprise à la date de la cession constitue un produit imposable de l'exercice.

**☞ Les subventions d'équilibre**

Elles sont imposables avec les résultats de l'exercice.

##### *Les indemnités*

|  |  |
| --- | --- |
| **Indemnités** | **Régime fiscal** |
| - indemnités perçues à la suite d’un vol ou de charges d’exploitation. | Produit imposable |
| - indemnités perçues suite à la disparition d’une immobilisation | Produit imposable ou régime des plus ou moins-values professionnelles (l’indemnité représente le prix de cession) (voir chap.3) |

##### *Les abandons de créances*

* + - Les abandons de créances à caractère commercial

L'abandon de créance réalisé entre deux entreprises dans le cadre de leurs relations d'affaires représente un profit imposable pour l'entreprise bénéficiaire et une charge pour l'entreprise qui consent cet abandon.

* Les abandons de créance à caractère financier

Ce type d'abandon ne se rencontre que dans des groupes d'entreprises.

*Pour la société mère, si au terme de l’abandon :*

* La filiale a une situation nette négative : charge déductible.
* La filiale a une situation nette positive : déductible dans la proportion du capital de la filiale détenu par les autres associés *(le reste est traité comme un complément de titres de participations)*.

Pour *la filiale :*

L'abandon de créance est assimilé :

- à un profit imposable pour la partie déductible chez la société mère,

- à un apport de la société mère pour le surplus.

##### *Dégrèvement d’impôt*

Si il est accordé sur un impôt déductible (TP,…) il n’est alors imposable que lorsqu’il est ordonnancé (CGI art. 39.1.4°).

## III. Compléments

### Les gains latents de change

Les gains latents de change doivent être pris en compte extra-comptablement pour la détermination du résultat imposable.

##### *Les écarts de conversion*

D’une manière plus générale, les créances et les dettes sont évaluées au cours de clôture. Les gains et les pertes de changes sur les comptes « 5 » sont comptabilisés directement via les comptes « 66 » et « 76 » alors que les autres comptes « 4 » font l’objet d’une écriture via les comptes « 476- pertes latentes » et « 477- profits latents » - Ecarts de conversion actif ou passif.

Les pertes de changes latentes entraînent la constitution d’une provision (compte « 151 ») qui n’est pas déductible fiscalement.

Récapitulatif :

1. *Provisions pour pertes de changes*

Dotation « 686 » = réintégration (2058 – WI)

Reprise « 786 » = déduction (2058 – WU)

1. *Ecart de conversion de l’exercice N*

Actif « 476 » = déduction (2058 – XG)

Passif « 477 » = réintégration (2058 – WQ)

1. *Ecart de conversion de l’exercice N-1*

Actif « 476 » = réintégration (2058 – WQ)

Passif « 477 » = déduction (2058 – XG)

Enfin notons que depuis le 1/1/2001, certaines sociétés peuvent ne pas constituer des provisions de changes inter-groupe sous certaines conditions.

### L'inscription au bilan dans l'exploitation individuelle

Comme toute personne, I'exploitant individuel ne possède qu'un patrimoine (principe de l'unicité du patrimoine), que ses biens soient inscrits ou non au bilan de son entreprise.

L'inscription au bilan définit le "patrimoine professionnel", I'imposition des revenus des différents éléments du patrimoine de l'exploitant dépendant de l'affectation choisie.

En principe, seuls les produits tirés d'éléments inscrits à l'actif du bilan sont compris dans les revenus imposables dans la catégorie des BIC (à l'exception des revenus de titres.

### *Les stocks*

Selon le code de commerce (art L 123.12), il est obligatoire :

* qu'un inventaire soit effectué au moins tous les douze mois *(même si exercice  
   > 12 mois) ;*
* qu'un inventaire soit fait à la clôture de l'exercice (sauf inventaire tournant ou méthode informatique de réconciliation des flux).
* **Cas des entreprises qui tiennent un inventaire comptable permanent**, la réalisation d'un inventaire physique complet à la date de clôture n'est pas une obligation (CNCC, bull 83, septembre 1991, pp 395 à 398). Les entreprises doivent alors procéder :
  + soit à un inventaire physique complet ne coïncidant pas avec la date de clôture (CE, 26-7-1991), Cependant, un délai de deux mois constitue un écart maximal,
  + soit à des inventaires physiques appliqués à une partie des stocks selon des procédures fiables et dont les résultats sont rapprochés des données issues de l'inventaire permanent

Les stocks sont évalués à leur coût de revient, sauf si le cours du jour est inférieur à ce coût de revient.

* **Détermination du coût de revient**

***Pour les produits achetés :*** *le* coût de revient est constitué par le prix d'achat et les frais accessoires d'achat (transports, douanes, assurances,…), à l'exclusion des charges financières.

***Pour les produits fabriqués*** *:* charges directes et indirectes se rapportant à ces produits, à l'exclusion des charges financières, des frais administratifs, des amortissements, des frais de commercialisation. Un récent arrêt confirme la possibilité de ne pas intégrer la taxe professionnelle dans la détermination du prix de revient.

***Pour les produits en cours*** *:* mêmedéfinition que pour les produits fabriqués.

* **Détermination du cours du jour**

Le cours du jour est le prix de marché auquel les stocks pourraient être vendus le jour de l’inventaire

Si le cours du jour est inférieur au coût de revient, cette dépréciation est constatée par la constitution d'une provision.

**Quelques précisions sur les stocks :**

Sont à comprendre dans les stocks à la clôture de l'exercice les produits qui sont la propriété de l'entreprise.

Ainsi doivent figurer dans les stocks de l’entreprise les produits en cours d'acheminement dont celle-ci est déjà propriétaire ou reste encore propriétaire (ventes ou achats franco, départ usine, etc.) et les produits en dépôt et en consignation à l’extérieur.

* **Les biens ne doivent pas être immobilisés**

Seuls peuvent être considérés comme des stocks les biens qui, eu égard à l'objet de l'entreprise, sont destinés à être revendus en l'état ou après exécution d’opérations de fabrication ou de transformation et dont la vente permet la réalisation d'un bénéfice d'exploitation (articles de démonstration par exemple).

* *Les pièces de rechange :* Les pièces de rechange destinées à remettre en état des bâtiments, outillages ou matériels doivent être comprises dans les stocks lorsque, pouvant être considérées comme consommées dans l'exploitation, elles restent sans influence sur la valeur que comportent à l'actif les éléments à la remise en état desquels elles sont utilisées.
* *Emballages* : Ils comprennent, d'une part, les emballages non récupérables, appelés communément emballages perdus, qui sont destinés à être vendus à la clientèle ou dont la valeur est ajoutée au prix du contenu et, d' autre part, les emballages récupérables, qui sont destinés à être ou qui sont déjà prêtés ou consignés aux clients. En principe, seuls les premiers sont à inclure dans les stocks, les seconds devant figurer aux comptes d’immobilisations.
* *Articles publicitaires non destinés à la vente* : Ils ne sont pas, en principe, à comprendre dans les stocks. Toutefois, si une entreprise utilise comme cadeaux publicitaires des articles de même nature que ceux qu’elle fabrique ou revend en l'état, ces articles doivent être inclus dans les stocks, à moins qu'ils ne comportent des caractéristiques ou marques permanentes les rendant impropres à la commercialisation (doc. adm. 4 A 2512-16).

Les frais de conception de catalogues publicitairesdistribués gratuitement par une entreprise de vente par correspondance sont immédiatement déductibles nonobstant la circonstance que 45 % d’entre eux n’ont pas été expédiés au client à la clôture de l'exercice (CM Nancy 22 avril 1993 n°364).

* **Inventaire**

A la clôture de chaque exercice, les entreprises doivent procéder à un recensement des éléments en stock.

À défaut d'inventaire, leur comptabilité ne pourrait pas être considérée comme régulière en la forme et propre à justifier le résultat déclaré (doc. adm. 4 A 2513-3).

* *Stocks acquis en devises :* Aucune règle n'a été posée par le Plan comptable général. Nous proposons, afin de pouvoir obtenir, quelle que soit l'amplitude des fluctuations monétaires des soldes intermédiaires de gestion significatifs, des stocks évalués au coût réel (sous réserve de l’estimation au cours de clôture pour les stocks non payés) et un taux de rotation des stocks exploitables :
  + une évaluation des achats et des stocks non payés au cours de paiement (ou cours moyen de paiement) ;
  + une évaluation des achats et des stocks payés au cours de clôture.

En tout état de cause, en l'absence de disposition obligatoire, il conviendra de préciser dans l'annexe la méthode retenue. En outre, le principe de permanence des méthodes devra être respecté.

* **Coût d'entrée des stocks de produits**

Toutes les charges de production doivent être retenues, quelles que soient les particularités de commercialisation du produit (CAA Nancy 18 décembre 1997   
n° 835).

* Les modèles d’une collection de prêt-à-porter qui ne donnent pas lieu à la fabrication de vêtements compte tenu des perspectives de commercialisation, sont indirectement, par leur seule présence au sein de la collection dont ils assurent la diversité, à l'origine de la réalisation industrielle des vêtements reproduisant les autres modèles et doivent de ce fait, être inclus dans les coûts de production (CAA Nancy 20 janvier 2000 n° 919).
* Entrent dans la détermination du coût de production des stocks les dépenses de conception de modèles engagées par une entreprise de vêtements qui sous-traite sa production mais en assume le contrôle (CAA Nantes 27 mars 2001 n° 1049).
* **Dépenses de main-d’œuvre**

Les charges de production à inclure dans le coût de revient des produits intermédiaires et des produits finis comprennent notamment les salaires, les charges sociales, ainsi que la valeur des droits à congés payés acquis au cours de l'exercice pour les salariés travaillant à la fabrication des produits.

Parmi ces frais figure la valeur des droits à congés payés que les salariés ont acquis à l'égard de l'entreprise au cours de l'exercice quelle que soit l'option fiscale retenue par l’entreprise au regard des provisions pour congés à payer (doc-adm-4-A-2521 21). Doit également être prise en compte une prime dont le versement est subordonné à la réalisation d'une amélioration de la productivité (et dont l'appréciation est exclusive des coûts de commercialisation des produits et des charges structurelles sans lien avec la production) dès lors que l'attribution de cette prime de productivité est proportionnelle à la qualification et à la durée du travail des salariés, que son montant est indépendant des résultats réels de l'entreprise et quelle constitue une dette certaine dans son principe et dans son montant à la clôture de l'exercice (CAA Nantes 12 mai 1993 787).

En revanche une prime d’intéressement subordonnée à l’augmentation du chiffre d’affaires ou des résultats globaux de l’entreprise n est pas une charge directe ou indirecte à comprendre dans le coût des stocks (TA Lyon 1er février 1995 n° 90-829).

Une prime spéciale accordée aux salariés d’une société absorbée et qui a pour objet de compenser la perte de la participation dont ils bénéficiaient dans leur ancienne société est à rattacher au prix de revient des travaux en cours dans la mesure où les salariés qui en bénéficient sont affectés à la réalisation de ces travaux (CE 20 octobre 2002 n° 180798).

Ajoutons que, selon le Conseil d’État, pour savoir si une prime exceptionnelle accordée aux salariés doit être incorporée au coût de production, il convient de rechercher si les modalités de son attribution conduisent ou non, selon les règles de la comptabilité analytique, à la rattacher aux opérations de production (CE 20 octobre 2000 n° 180798).

* **Frais généraux et administratifs**

Les frais de fabrication doivent notamment comprendre les frais généraux et administratifs dans la mesure où ils peuvent être considérés comme engagés pour les besoins de la fabrication (doc. adm. 4 A 2521-18). Pour le Conseil d'État, les frais d'administration générale sont normalement exclus du coût de revient, sauf si les conditions spécifiques d'exploitation justifient leur prise en compte (CE 17 mai 1989, n°45220).

Ainsi des frais purement administratifs correspondant aux tâches de réception, d’expédition, d'établissement de plannings et de coordination entre deux établissements effectués par les services administratifs et comptables situés dans l'un deux ne peuvent être inclus dans les charges de production (CAA. Douai 6 avril 2000   
n° 616).

En revanche sont à comprendre dans le coût de revient les tâches du bureau des études et du service des achats consistant pour le premier à définir les caractéristiques techniques des produits fabriqués et à préparer les achats et, pour le second, à commander les matières premières ainsi que les fournitures et à Cette divergence avec les régies comptables, vérifier leur conformité et leur qualité (CAA Douai pour les entreprises précitées).

Lorsque les dépenses de main-d'œuvre afférentes au stock de produits ouvrés et semi-ouvrés sont connues, les frais de fabrication peuvent être répartis au prorata de ces dépenses entre les produits vendus et les produits en stock (doc. adm. 4 A 2521-20).

* **Exclusion des frais de commercialisation**

Est exclue, tant pour l'évaluation des stocks que pour la constitution d'une provision pour perte, la prise en compte de toutes les dépenses nécessaires à la commercialisation ultérieure des produits en stock, quelle qu'en soit la nature : il en est ainsi des dépenses incorporables au prix de revient des stocks (frais de remise en état,…) ou de celles immédiatement déductibles (frais de commercialisation,, publicité,…). Cette exclusion s'applique à toutes les dépenses concernées non engagées à la clôture de l'exercice (doc. adm. 4 A 2521-29).

Si des dépenses ont déjà été engagées à la clôture d'un exercice en vue de la commercialisation ultérieure des produits en stock, elles doivent être incorporées au prix de revient des stocks si elles constituent un complément de prix de revient de ces biens (frais de remise en état, par exemple) ou être déduites immédiatement dans le cas contraire (frais de publicité, par exemple).

* **Exclusion des amortissements dérogatoires**

Parmi les charges de production qui doivent être comprises dans le coût de revient des produits fabriqués, figurent les amortissements des immeubles industriels et les matériels et outillages concourant à la fabrication à l'exclusion des amortissements dérogatoires (doc. adm., 4 A 2521-22 et 23).

* **Exclusion des frais financiers**

Les- frais financiers sont expressément exclus du coût de revient des stocks (CGI ann. III, art. 38 nonies). Cette divergence avec les règles comptables, pour les entreprises qui ont inclus dans le coût de revient des stocks les intérêts des capitaux empruntés, implique les corrections extra-comptables.

* **Prise en compte de la sous activité**

Selon les règles comptables, l'incorporation des frais fixes dans les coûts est réduite en proportion du rapport existant entre le niveau réel et le niveau normal d'activité. Ainsi, les charges correspondant à la sous activité sont imputées en totalité sur les résultats de l'exercice et sont exclues du coût des stocks.

Du point de vue fiscal, le Conseil d'État estime que, pour évaluer les produits en stock au jour de l'inventaire, il y a lieu d'appliquer les règles comptables. Le prix de revient est constitué par la somme du coût d'achat des matières utilisées pour la production de ces produits et des charges directes ou indirectes qui ont concouru à leur production, tels que ces coûts et charges sont fournis par la comptabilité analytique tenue selon les règles fixées par le Plan comptable général.

Dans le cas où la production est inférieure à la capacité normale de production de l'entreprise, la part des charges fixes qui ne peut pas être imputée à la production constitue pour l'entreprise une charge déductible du bénéfice au cours duquel la sous activité est constatée.

En conséquence, les charges liées:à la sous activité ne sont pas incorporables au coût de revient des stocks (CE 27 juin 1994, n: 121748).

* **Prise en compte des pertes et gaspillages inhérents au processus de fabrication**

Il n'y a pas lieu de retrancher du prix de revient du stock le prix de revient de la marchandise perdue du fait du processus de: fabrication. Les pertes constatées au cours d'opérations inhérentes à la fabrication doivent être incorporées dans le prix de revient des stocks (CAA Nancy 2 mai 1989, 58. ; CE 31 octobre 1990, n°97720).

* **Incorporation de redevances pour brevets utilisés pour la production**

Lorsque le fait générateur des redevances est la commercialisation des produits, et alors même qu'elles constituent le droit d'exploiter un savoir-faire, un brevet ou une marque, ces redevances présentent un caractère de charges d'exploitation nées au cours de l’exercice de réalisation des ventes et non une charge de production concourant à la détermination du coût réel des stocks existant à la clôture des exercices antérieurs aux ventes (CE 5 février 1992, 84569.; CE 10 novembre 1993,   
n° 89415 CM 'Paris' 9 avril 2002, n°3619 et 457).

Cette décision n'est pas conforme à la règle comptable selon laquelle les redevances pour brevets, licences, procédés de fabrication utilisés pour la production constituent des charges de production qui doivent être incorporées au prix de revient des produits stockés même si ces redevances calculées sur la base du chiffre d'affaires réalisé, ne sont payables qu au stade de la commercialisation des produits et non pas à celui de leur fabrication L'entreprise qui a appliqué cette règle doit procéder à une rectification extra-comptable.

Lorsque le fait générateur est la fabrication, les redevances sont incluses dans le coût de production des stocks de l'exercice au cours duquel elles sont passées en charges.

* **Contribuable ayant opté pour une comptabilité super simplifiée**

Pour les produits en stock, le coût de revient peut être déterminé en appliquant sur le prix de vente de ces biens; à la date: du bilan, un abattement correspondant à la marge pratiquée (CGI art: 302 septies A ter A ann. IV, art 4 LA).

**Remarque** - Pour pratiquer l'abattement sur le prix de vente, le CGI autorise l'application de la marge pratiquée par l’entreprise, tandis que évaluation comptable plus contraignante suppose un calcul par catégorie de biens. Cette dernière méthode peut toutefois être retenue sur le plan fiscal (80 4 G3-96).

En pratique, la marge est calculée à partir des données de l'exercice précédent Pour les produits fabriqués, il s'agit de la différence entre le montant des ventes et le coût d'achat des matières et fournitures utilisées de toutes les charges directes ou indirectes de production. Pour les entreprises qui déterminent la valeur de leurs stocks de produits fabriqués en pratiquant un abattement correspondant à la marge globale, le coût global de ces biens peut être assimilé au montant des charges courantes d'exploitation, à l'exclusion des impôts et taxes, des frais financiers et des provisions. À défaut d'exercice de référence, la marge est appréciée par l'exploitant sous sa propre responsabilité.

* **Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours**
  + **Prise en compte des perspectives de vente**

Les perspectives de vente sont à prendre en considération pour juger des éventuelles provisions pour dépréciation à effectuer (PCG art 333.3).

Ainsi, par exemple, le plan comptable professionnel à l’usage des industries textiles prévoit la prise en considération des perspectives de vente pour la constitution de provisions pour dépréciation des stocks composés d'articles de collection saisonniers ou soumis aux aléas de la mode.

*Perspectives de vente liées à l'état des stocks eux-mêmes*

Indépendamment de la situation du marché, peuvent justifier une dépréciation, tant pour les entreprises industrielles que commerciales, le risque d'ancienneté, d'obsolescence ou la durée d'écoulement lente des stocks, par exemple :

* pièces détachées pour des matériels devant être réformés à très brève échéance, ou plus généralement approvisionnements ou produits achetés dont l'utilisation ou la fabrication est peu probable (production réduite) du définitivement supprimée (changement de nature des produits entrant dans la fabrication) ;

- produits finis ou marchandises détenus depuis longtemps en stocks difficilement écoulables (du fait, par exemple, de la détérioration due à un stockage trop long).

* La Commission des études comptables de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes cite les éléments suivants à prendre notamment en considération pour apprécier la dépréciation nécessaire (CNÇC bull. septembre-1993 p 4.14) :
  + le taux de rotation des marchandises ;
  + les frais liés directement ou indirectement à leur stockage, tels que les frais financiers éventuellement supportés ;
  + les frais de structure non couverts à cause d’un volume de vente insuffisant ;
  + le prix probable de réalisation à court terme de marchandises.

# 3. Le régime des plus- values ou moins- values professionnelles

## I. Principes clés

* En comptabilité, sont comptabilisées les plus-values ou moins-values effectivement constatées (cessions). Par contre, seules les moins-values éventuelles sur un élément d`actif sont enregistrées par le biais des provisions.
* Certaines plus ou moins-values relèvent sur le plan fiscal d'un régime particulier, « le régime des plus-values professionnelles ». Il est nécessaire de les isoler afin de leur appliquer les dispositions fiscales qui leur sont propres.

## II. Méthode

### Éléments concernés

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Immobilisations** | **Postes** | **Application du régime des + values ou - values** |
| Immobilisations  incorporelles | - frais d’établissement  - frais de recherche et de développement  - cession de brevets  - concession de brevets  - droit au bail  - fonds commercial | Non  Non  Oui (voir compléments)  Oui (voir compléments)  Oui  Oui |
| Immobilisation  corporelles | - Terrains, constructions  - Installations techniques  - Matériel et outillage, etc. | Oui  Oui  Oui |
| Immobilisations financières  Valeurs mobilières de placement | - obligations  - parts ou actions de sociétés  - créances rattachées à des participations   * prêts, dépôts et cautionnements versés * autres créances. | Oui /Non (voir chap.4)  Oui /Non (voir chap.4)  Non  Non  Non |
| Autres éléments  d’actif | - Stocks, créances, etc.… | Non |

### Evénements concernés

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Evènements** | **Date de réalisation de la plus ou moins values** | **Valeur de sortie d’actif** |
| Ventes  Mise au rebut, destruction  Apport en société  Donation  Expropriation, éviction  Sinistre assuré | Transfert de propriété  Date déclarée de mise au rebut  Date effective de l’apport  Transfert de propriété  Date de détermination de l’indemnité  Date de comptabilisation | Prix de cession  Nulle  Valeur de l’apport  Valeur vénale du bien  Montant de l’indemnité  Remboursement par la compagnie d’assurance |

### Calcul de la plus ou moins- values

Cas d’une immobilisation non amortissable

|  |
| --- |
| **Plus ou moins- value = Prix de cession – Valeur d’origine** |

Cas d’une immobilisation amortissable

|  |
| --- |
| **Plus ou moins- value = Prix de cession – Valeur comptable nette** |

**🡪*Remarques***

- Le reversement éventuel de TVA vient majorer la valeur d'origine du bien cédé, à l'inverse le complément de déduction vient diminuer la valeur d'origine.

- On assimile à des amortissements déduits la fraction non déductible de l'amortissement des voitures particulières ainsi que les amortissements irrégulièrement différés (voir chap.8).

### Qualification fiscale des plus ou moins- values

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | **Biens détenus depuis moins de 2 ans** | | **Biens détenus depuis 2 ans et plus** | |
| **Moins-values** | **Plus-values** | **Moins-values** | **Plus- values** |
| Entreprise non soumise à l’IS | Biens non amortissables | Court terme | Court terme | Long terme | Long terme |
| Biens  amortissables | Court terme | Court terme | Court terme | Court terme à hauteur des amort. |
| Long terme pour le surplus |
| Entreprise soumise à l’IS | Biens amortissables ou non amortissables (1) | Court terme | Court terme | Court terme | Court terme |

*1) à l'exception des concessions de brevets (voir compléments) et des titres de participations et assimilés (voir chap.4) qui peuvent générer des plus ou moins-values à long terme.*

### Régime fiscal des plus ou moins- values professionnelles

##### *Méthode*

1. En fin d'exercice, de façon extra-comptable, on calcule les plus ou moins-values correspondant à chacune des cessions intervenues dans la période.

2. Ces plus ou moins-values sont analysées et qualifiées (voir tableau précédent).

3. Les plus ou moins-values à court terme sont ensuite compensées : cela permet de dégager la plus ou moins-value nette à court terme de l'exercice.

4. Les plus ou moins-values à long terme sont également compensées : cela permet de dégager la plus ou moins-value nette à long terme de l'exercice.

##### *Traitement fiscal et incidences comptables des plus ou moins-values professionnelles*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Plus ou moins values** | **Régime d’imposition** | **Régime fiscal** | **Incidence sur le passage du résultat comptable au résultat fiscal** |
| Plus- value à court terme | IR (BIC) | Au choix de l’entreprise :   * pas d’étalement, * étalement sur 3 ans. | Aucune.  2/3 de la plus- value nette à court terme à déduire (à réintégrer les années suivantes). |
| IS à 33,1/3% | Pas de possibilité d’étalement | Aucune |
| Moins- value à court terme | IR (BIC), IS | Déduite du bénéfice comptable  Déductible du bénéfice imposable | Aucune |
| Plus- value à long terme  *(suite tableau)* | IR (BIC) | Entreprise bénéficiaire  Imposition à 16 % (plus 11 % de prélèvements sociaux) | A déduire |
| Entreprise déficitaire :   * soit imposition séparée à 16% (plus de 11% de prélèvements sociaux) * soit compensation avec le déficit. | A déduire  Aucune |
| IS | Entreprise bénéficiaire (voir compléments et chap.4)  Imposition à 15 %. | A déduire |
| Entreprise déficitaire :  (voir compléments et chap.4)   * soit imposition séparée à 15% et plus- value nette à long terme, * soit compensation avec le déficit. | A déduire  Aucune |
| Moins- value à long terme | IR (BIC), IS | Peut compenser les 10 prochaines plus- values nettes à long terme. | A réintégrer |

## III. Compléments

##### *1. Le régime particulier des cessions et concessions de brevets*

Le profit réalisé lors de la cession ou concession d'un brevet, dans le cadre d'une entreprise non soumise à l'IS, bénéficie du régime des plus-values à long terme, y compris pour les amortissements pratiqués (c'est là que réside la principale différence).

Le résultat net de cession d'une concession de brevets bénéficie du régime des plus- values à long terme quel que soit le régime fiscal de l'entreprise.

Pour bénéficier de ces régimes d'imposition plus favorables, les brevets doivent avoir, été acquis depuis deux ans au moins, si l'acquisition a été réalisée à titre onéreux. Aucun délai n'est exigé si l'entreprise a mis au point elle-même les droits cédés ou concédés ou si elle les a acquis à titre gratuit. En ce qui concerne les concessions, le régi me ne trouve à s'appliquer que s'il n'y a pas de lien de dépendance entre l'entre prise concédant et l'entreprise concessionnaire.

##### *2. Le régime particulier d'étalement des plus ou moins-values résultat de l’indemnisation d'un sinistre ou d'une expropriation*

*Entreprises non soumises à l’IS*

La plus-value à court terme sur les biens amortissables, générée à la suite d'une perception d'une indemnité d'assurance ou d'expropriation, bénéficie d'un étalement sur, une durée égale à la durée des amortissements déjà pratiquée. L'étalement débute à compter de l'exercice N+ 1, sa durée est plafonnée à quinze ans et le montant étalé ne peut pas excéder la plus-value nette globale à court terme de l'exercice.

Le paiement de la plus-value nette à long terme dégagée à la suite des mêmes événements peut être différé de deux ans.

*Entreprises soumises à l’IS*

Dans les entreprises soumises à l'IS, le régime des plus-values à long terme ne s'appliquant pas à ce type d'opérations, c'est la totalité de la plus-value qui bénéficie du régime de l'étalement.

# 4. Les plus-values sur titres

## I. Principes clés

* Dans les entreprises non soumises à l'IS, les cessions des titres inscrits au bilan sont soumises au régime des plus-values ou moins-values professionnelles.
* Dans les entreprises soumises à l'IS seules les cessions des titres de participation sont soumises au régime des plus-values ou moins-values professionnelles.
* Dans les sociétés soumises à l'IS, les plus-values ou moins-values latentes éventuellement constatées sur les parts ou actions d'OPCVM (Organismes de placement collectif en valeurs mobilières) sont comprises dans le résultat imposable.

## II. Méthode

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Entreprises soumises à l'IS** | **Entreprises non soumises à l'IS** |
| **Titres entrant dans le champ d’application des plus-values ou moins-values**  **professionnelles** | **☞ Parts ou actions de sociétés ayant le caractère de titres de participation.**  Sont considérés comme titre de participation :   * les titres permettant d’exercer une influence sur la société émettrice ou d’en assurer le contrôle, * les actions acquises en exécution d’une offre publique d’achat ou d’échange, * les titres ouvrant droit au régime fiscal des sociétés mères. * Les parts ou actions de certains fonds commun de placement à risque détenues depuis au moins 5 ans. | - Obligations  - Parts ou actions de sociétés (y compris les parts ou actions d’OPCVM) |
| **Durée de détention** | Pour être soumis au régime des plus-values ou moins- values professionnelles, les cessions doivent porter sur des titres :   * détenus depuis au moins deux ans,   - détenus depuis moins de deux ans, à condition que le portefeuille comprenne également des titres de même nature détenus depuis au moins deux ans. | |
| **Evaluation des titres cédés** | - Règle générale : évaluation des sorties en retenant la méthode PEPS (premier entré / premier sorti).  - Règle applicable aux titres de participation : on peut également retenir le coût d’entrée moyen pondéré des titres de même nature. La durée de détention des titres résulte d’une répartition proportionnelle des titres, compte tenu de la date effective de chaque acquisition. | |
| **Calcul et qualification fiscale des plus-values ou moins-values professionnelles** | **Calcul de la plus-value ou moins –value : prix de cession – prix d’achat**.  Le calcul de la plus-value ou moins-value se fait par catégorie de titres.  Titres détenus depuis moins de deux ans : plus ou moins values à court terme.  Titres détenus depuis plus de deux : plus ou moins-values à long terme. | |
| **Traitement fiscal des plus-values ou moins-values** | Les plus-values à long terme bénéficient d’une imposition, en général, plus favorable (15% dans les sociétés soumises à l’IS ➊, 16% majoré des prélèvements sociaux dans les entreprises non soumises à l’IS). | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *(suite tableau)* | **Entreprises soumises à l'IS** | **Entreprises non soumises à l’IS** |
| **Traitement des résultats de cession des titres exclus du régime des plus-values ou moins-values professionnelles.** | Produits ou charges imposables avec le résultat de l’entreprise. | |
| **Dotation et reprise de provision pour**  **dépréciation des titres** | Application du régime des plus ou moins values professionnelles si les provisions s’appliquent à des titres entrant dans le champ d’application des plus-values ou moins-values professionnelles. | |

➊

*Pour les exercices ouverts depuis le 1er janvier 2005, le taux réduit d imposition des plus-values à long terme réalisées à raison des titres de participation définis à l'article   
219-1 a ter du CGI qui sont détenus par des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés est abaissé de 19 à 15 %. L'imposition est définitive dès lors que l'obligation de doter la réserve spéciale des plus-values à long terme a été supprimée pour les plus values réalisées au titre des exercices ouverts à compter du let janvier 2004.*

*On rappelle que les sommes figurant au compte de réserve spéciale à la clôture du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2004 doivent être transférées à un compte de réserve ordinaire avant le 31 décembre 2005 ou, au plus tard, jusqu'à l'expiration du délai légal dont dispose l'assemblée générale pour statuer sur les comptes de l'exercice, c'est-à-dire en principe dans les six mois suivant sa clôture.*

*L'exit tax instituée par la loi de finances rectificative pour 2004 sur les sommes inscrites à cette réserve sera alors exigible au taux normal de 2,5 %, sous déduction d'un abattement de 500 000 €.*

*Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2006, les plus ou moins values afférentes aux titres de participation définis par l'article 219-1 a quinquies du CGI (issu de l’article 39 de la loi de finances rectificative pour 2004) font I objet d’une imposition séparée.*

*Les plus-values nettes à long terme afférentes à ces titres seront taxables au taux de 8 % pour les exercices ouverts à partir du 1er janvier 2006 Elles seront exonérées pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2007, sous réserve d'une quote-part de frais et charges égale à 5 % du résultat net des plus-values de cession, qui sera comprise dans le résultat imposable dans les conditions de droit commun.*

## III. Compléments

**Le régime fiscal des parts ou actions d'OPCVM détenues par des sociétés soumises à l'IS**

* À la clôture de chaque exercice, I'entreprise doit comprendre dans ses résultats imposables l'écart constaté entre :
* d'une part, la valeur liquidative des titres d'OPCVM à la clôture de l'exercice,
* et d'autre part, la valeur liquidative de ces titres à l'ouverture de l'exercice (ou leur prix d'acquisition si les titres ont été acquis au cours de l'exercice).
* Les provisions éventuellement constituées sur ces titres sont déductibles, les reprises sont imposables.
* Lors de la cession de ces parts ou actions, le résultat imposable est déterminé à partir du prix d'acquisition ou de souscription, corrigé du montant des écarts d'évaluation qui ont été compris dans les résultats imposables.

# 5. Les charges: principes généraux

## I. Principes clés

* L'enregistrement des charges s'effectue selon les prescriptions du plan comptable général.
* Les charges dont la déduction n'est pas admise sur le plan fiscal devront être réintégrées, extracomptablement, au résultat comptable pour la détermination du résultat fiscal.
* Les charges sont déductibles des produits de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées.

## II. Méthode

### Les conditions de déductibilité

**Les conditions de fond**

|  |  |
| --- | --- |
| **Conditions** | **Commentaires** |
| Les charges doivent :   * Se rattacher à la gestion normale de l’exploitation * Etre engagées dans l’intérêt de l’entreprise * Se traduire par une diminution de l’actif net de l’entreprise * Ne doivent pas être exclues du résultat fiscal par une disposition expresse de la loi. | Cela exclut les actes anormaux de gestion, les sanctions pénales, etc.  Ne sont pas déductibles les dépenses à caractère personnel du dirigeant ou de sa famille.  Sont exclues les dépenses qui se traduisent par une augmentation de l’actif > 500 HT  C’est le cas des charges somptuaires :   * Les dépenses liées à la chasse et à la pêche non professionnelle, les dépenses liées à l’acquisition, à l’entretien ou à la location de résidences secondaires. * Les dépenses de toute nature concernant les yachts et les bateaux de plaisance à voile ou à moteur. * Les amortissements des voitures particulières pour la fraction de leur prix d’acquisition (taxe comprise) qui dépasse : 9 909,19€ (65 000 F) (mise en circulation entre le 1er janvier 1988 et le 31 octobre 1993), ou 15 244,90€ (100 000 F) (mise en circulation entre le 1er novembre 1993 et le  31 octobre 1996), ou **18 300€ (120 000 F) pour les véhicules mis en circulation à compter du 1er novembre 1996**. |

**Les conditions de forme**

|  |  |
| --- | --- |
| **Conditions** | **Commentaires** |
| Les charges doivent :   * être comptabilisées au cours de l’exercice auquel elles se rapportent, * s’appuyer sur des justificatifs.   Certaines charges doivent être portées sur un relevé détaillé des frais généraux ***(1)*** :   * Dans la limite de 300 000 € ou 150 000€ pour l’ensemble des rémunérations versées aux 10 (ou 5) personnes les mieux rémunérées ou 50 0003€ pour l'une d’entre elle individuellement ; * dans la limite de 15 000€ ; * dans la limite de 30 000€ au total ; * dans la limite de 3 000€ ; * dans la limite de 6 100€. | Les charges ne sont déductibles que des résultats de l’exercice au cours duquel elles ont été engagées et comptabilisées.  Il s’agit de documents apportant la preuve de la réalité de ces charges (factures par exemple). ***(2)***  Rémunérations directes ou indirectes versées aux personnes les mieux rémunérées (celles-ci s’entendent, suivant que l’effectif excède ou non 200 salariés, des 10 ou des 5 personnes dont les rémunérations ont été les plus importantes au cours de l’exercice).  Frais de voyages et de déplacements exposés par ces personnes.  Pour des mêmes personnes : dépenses et charges afférentes aux véhicules, autres biens (avions, bateaux, etc.) dont elles disposent en dehors des locaux professionnels ainsi que les dépenses et autres charges afférentes aux immeubles qui ne sont pas affectés à l’exploitation.  Cadeaux de toute nature (à l’exception des objets publicitaires dont la valeur ne dépasse pas 30,49€ TTC (200 F).  Frais de réception, y compris les frais de restaurants, spectacles. |

***(1)*** *Les entreprises individuelles ne sont astreintes à déclarer que les cadeaux de toute nature et les frais de réception*

***(2)*** *Le service des impôts peut lors d’un contrôle réintégrer une charge non engagée pour là rattacher à un exercice prescrit entraînant ainsi une double imposition (CE 20/1982 et 27/6/1986). Attention à l’utilisation des charges sur exercices antérieures (compte « 672 ») !*

### L'exercice d'imputation

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Analyse des charges de l’exercice N** | **Régime** | **Situations correspondantes** |
| Charges engagées et payées au cours de l’exercice N | déductibles | Les salaires du mois de novembre ont été comptabilisés le 25 du mois et payés le 5 décembre. Ces salaires sont déductibles au titre de l’exercice N. |
| Charges engagées au cours de l’exercice N mais restant à payer | déductibles | L’entreprise estime à 530€ sa consommation de téléphone du mois de décembre N qui sera facturée en janvier N+1. Cette charge est fiscalement déductible l’année N. |
| **Analyse des charges de l’exercice N** | **Régime** | **Situations correspondantes (suite)** |
| Charges payées mais concernant l’exercice suivant | non déductibles | Le loyer commercial payé d’avance en novembre concerne l’exercice N+1 pour un montant de  3 200€. Cette charge n’est pas déductible au titre de l’exercice N. En pratique les charges de l’exercice doivent être réduites de ces charges constatées d’avance. |
| Charges engagées et concernant les exercices ultérieurs (charges à répartir) |  | ➊ |

➊

*Ces charges sont transférées sous ce poste (compte 481 du PCG) pour être imputées à des exercices ultérieurs La fraction déduite vient directement en diminution du montant inscrit à I’actif.*

*Elles comprennent:*

*- les charges différées qui concernent des opérations spécifiques dont la rentabilité globale est démontrée: charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui se rapportent à des productions déterminées à venir ;*

*- certains frais affectant plusieurs exercices tels que les frais d'émission d'emprunt qui peuvent être répartis sur la durée de l'emprunt et les frais d’acquisition d immobilisations ;*

*-les charges à étaler.*

*L'avis CNC 2004-15 du 6 juin 2004 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs a supprimé les notions de charges différées et de charges à, étaler. Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005, ces dépenses devront être inscrites à l'actif si elles répondent à la définition du coût de revient des éléments concernés ou constatées directement en charge dans le cas contraire. Toutefois pour les frais d'acquisition d'immobilisation, l'avis offre un choix entre ces deux modes de comptabilisation. Cette réglementation peut être appliquée de manière anticipée à compter du 1er janvier 2004.*

*En application de l'article 39, 1.1° quater du CGI, les frais d'émission des emprunts contractés au cours des exercices ouverts depuis le 1er janvier 1994 peuvent, sur option, être déduits des résultats imposables de manière étalée sur la durée de l'emprunt. Dès lors que cet étalement est subordonné à l'application de la même règle en comptabilité, aucune correction extracomptable n'est à opérer dans cette situation.*

*L'administration admet par ailleurs que les frais d'acquisition d'immobilisations soient échelonnés dans les mêmes conditions que les frais d'établissement. Dans les autres situations, elle considère que les charges à répartir en comptabilité ne peuvent être déduites que des résultats des exercices au cours desquels elles sont engagées L'application de cette doctrine entraîne une correction extracomptable.*

## III. Compléments

### Distinctions entre immobilisations et frais généraux

Les acquisitions d'immobilisations ne constituent pas des charges immédiatement déductibles du résultat fiscal (il n'y pas de diminution de l'actif net).

L'administration fiscale considère comme immobilisations :

* + les entrées de nouveaux éléments dans l'actif immobilisé de l'entreprise à l'exception de l'acquisition du petit matériel d'outillage ou du petit matériel de bureau déductible au titre des charges et dont la valeur unitaire hors taxe n'excède pas 500€ ;
  + les dépenses qui augmentent la valeur d'un élément de l'actif immobilisé;
  + les dépenses qui augmentent d'une manière significative la durée de vie d'un élément de l'actif immobilisé.

### L'inscription des biens au bilan dans l'entreprise individuelle

☞ **Les conséquences**

Les charges se rapportant à l'élément inscrit sont déductibles du résultat imposable; néanmoins si le bien n'est pas inscrit au bilan mais affecté à l’exploitation, les charges sont déductibles.

Les intérêts éventuels de la dette influent sur le résultat imposable.

# 6. La déductibilité des rémunérations des dirigeants

## I. Les principes clés

* Les rémunérations ainsi que les charges sociales correspondantes versées aux dirigeants des sociétés soumises à l'IS sont normalement déductibles sous réserve :
* qu'elles correspondent à un travail effectif;
* que leurs montants ne soient pas excessifs eu égard au service rendu.
* Les rémunérations versées aux dirigeants des sociétés de personnes relevant de I'impôt sur le revenu ainsi que les rémunérations de l'exploitant individuel sont considérées comme des bénéfices et ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable. Les charges sociales attachées à ces rémunérations sont en principe déductibles.

## II. Méthode

**Traitement fiscal des rémunérations des dirigeants de société**

|  |  |
| --- | --- |
| **Sociétés/ bénéficiaires/ types de rémunérations** | **Déductible du bénéfice imposable** |
| ☞ Entrepreneur individuel  ☞ Société en nom collectif n’ayant pas opté pour l'IS  - Associés et gérants  ☞ Société en nom collectif ayant opté pour l’IS  - Associés et gérants  ☞ SARL  - Gérants majoritaires  - Gérants minoritaires  ☞ Société anonyme  - Président du conseil d’administration, directeur général, membre du directoire :  - Rémunérations  - Jetons de présence spéciaux  - Membres du conseil d’administration ou de conseil de surveillance (jetons de présence) | Non  Non  Oui  Oui  Oui  Oui  Oui  Oui  (dans certaines limites) |

## III. Compléments

### Les jetons de présence ordinaires

Les administrateurs ainsi que les membres du conseil de surveillance perçoivent des jetons de présence à titre de rémunérations pour leur participation aux conseils d'administration ou de surveillance.

La déduction de ces jetons de présence est fiscalement limitée :

* Pour les entreprises de moins de 5 salariés :

|  |
| --- |
| Jetons de présence déductibles = 457€ (3 000 F) x nombre de membres du conseil |

☞ Pour les autres entreprises :

|  |
| --- |
| Jetons de présence déductibles = 5% (moyenne annuelle des rémunérations brutes) x nombre de membres du conseil |

Les rémunérations brutes prises en compte sont:

* + **pour les entreprises de plus de 200 salariés** : celles des 10 personnes les mieux rémunérées,
  + **pour les entreprises de 200 salariés ou moins**: celles des 5 personnes les mieux rémunérées.

### Le régime des remboursements de frais et des indemnités et allocations forfaitaires pour frais d'emploi

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Sommes versées** | **Dirigeant salarié** | **Dirigeant non salarié** |
| Remboursement de frais réels | déductibles | déductibles |
| Allocations forfaitaires pour frais | déductibles | Déductibles (1) |
| Cas de cumul des remboursements des frais réels et des allocations forfaitaires pour frais | Les deux sont déductibles | Les allocations forfaitaires ne sont pas déductibles |

1) *Elles sont déductibles comme frais, elles n 'ont pas le caractère de salaires, elles ne sont pas soumises aux cotisations sociales et à l'impôt sur le revenu*.

***🡪 Remarques***

Les entreprises individuelles ne sont pas concernées par ce point. La règle non-cumul ne vise que les frais incombant personnellement aux dirigeants à 1exclusion des dépenses acquittées pour le compte de la société.

### Les rémunérations des conjoints des dirigeants

☞ **Entreprise individuelle et sociétés de personnes**

Les différents cas sont résumés dans le schéma ci-dessous :

|  |
| --- |
| Le conjoint est-il marié sous un régime de séparation ? |

non non oui

|  |
| --- |
| L’entreprise est-elle adhérente d’un centre de gestion agrée ? |

oui

Déduction limitée à 13 800 €

Entièrement déductible

|  |
| --- |
| Entièrement déductible  (nouveau dispositif : 36 fois le SMIC auparavant) |

**☞ Société soumise à l’IS**

Les rémunérations des conjoints sont déductibles pour la société versante.

Les bénéficiaires seront imposés à l’IRPP dans la catégorie des salaires et traitements (Le gérant, les salariés, la femme du gérant).

Les jetons de présence versés aux administrateurs dans les sociétés anonyme obligent leur bénéficiaires à les déclarés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

# 7. La déductibilité des charges décaissées

## I. Principes clés

* Les charges non déductibles sur le plan fiscal doivent être réintégrées extra- comptablement.
* Les charges sont déductibles si elles respectent les principes développés au chap.5.
* Pour la détermination du résultat fiscal, il existe quelques différences suivant les régimes juridiques des entreprises.

## II. Méthode

**Déductibilité des principales charges dans les entreprises individuelles et dans les sociétés**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Entreprise individuelle** | **Société non soumise à l’IS** | **Société soumise à l'IS** |
| 1. Charges somptuaires (voir chap.5) |  |  |  |
| 1. Charges non conformes aux conditions de déductibilité |  |  |  |
| 1. Achats sauf :   petit matériel d’une valeur > 500€ (3 280 F) HT |  |  |  |
|  |  |  |
| 1. Services extérieurs sauf :   - réparations augmentant la valeur de l’immobilisation en prolongeant de manière notable la durée d’utilisation du bien (1)  - redevance de crédit- bail pour une voiture de tourisme correspondant au montant des amortissements qui seraient non déductibles si l’entreprise était propriétaire. |  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
| 1. Primes d’assurances (assurances- vie, voir compléments) |  |  |  |
| 1. Autres services extérieurs sauf :   - les honoraires de l’architecte(1), |  |  |  |
|  |  |  |
| - les cadeaux ne correspondant pas à l’intérêt, la bonne marche ou le développement de l’entreprise,  - les publicités prohibées,  - les frais d’installation d’une immobilisation (1). |  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. Les impôts sauf :   - l’impôt sur le revenu,  - l’impôt sur les sociétés et assimilés (IFA)  - les contributions complémentaires calculées sur l’IS,  - la taxe sur les véhicules de sociétés,  - les pénalités de recouvrement (d’assiette ou de retard) (4) |  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
| 1. Les charges de personnel (pour les dirigeants, voir chap.6). |  |  |  |
| 1. Charges financières sauf (voir compléments pour les comptes courants) :   - les intérêts des emprunts pour les besoins personnels de l’exploitant. |  |  |  |
|  |  |  |
| 1. Charges exceptionnelles sauf :   - valeur comptable des éléments d’actif cédés ;  - dons pour la partie supérieure aux limites autorisées (2). |  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |

|  |
| --- |
| Charges normalement déductibles |
| Charges à réintégrer |
| Charges ne concernant pas ce type d’entreprise |

1. En principe l’entreprise doit inclure ces différents éléments dans le coût de l’immobilisation. La réintégration fiscale sera nécessaire si la régularisation comptable n’a pas été effectuée.
2. Depuis le 1er janvier 2003, la limite est portée à 60 % des dépenses dans la limite de 5°/00.
3. Bien déclarer les honoraires et commissions sur la DADS 1 ou DADS 2 sous peine de réintégration fiscale à compter de la deuxième infraction. Chaque somme réintégrée est assortie d’une amende de 15 €.
4. L’exclusion ne vise pas les pénalités dues aux organismes sociaux sauf en cas d’infraction au code du travail. De la même manière, les rappels d’impôts suivent le même régime que l’impôt initial. Les rappels de TVA en cas de contrôle sont déductibles de l’IR ou de l’IS.

## III. Compléments

### Les assurances-vie

Les déductibilités des primes versées pour des contrats d'assurance -vie sont résumées dans le tableau ci-après.

:i

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Contrat souscrit au profit de l’entreprise** | | **Contrat souscrit au profit d’un organisme financier** | | **Contrat souscrit au profit du personnel de l’entreprise** |
| **Sur la tête d’un homme-clé** | **Sur la tête de tout autre personne** | **Imposé par l’organisme** | **Souscrit librement** |
| Lors du versement de la prime | La prime est déductible | La prime n’est pas déductible | La prime est déductible | La prime n’est pas déductible | La prime est déductible et a le caractère d’un complément de salaire |
| A l’échéance du contrat ou au décès de l’assuré | (1) | (2) déduction globale des primes versées | (2) | (2) déduction globale des primes versées | (3) |

1) L'indemnité perçue en fin de contrat est imposable avec les bénéfices de l'entreprise.

2) L'entreprise peut opter pour un étalement sur 5 ans du profit résultant de l'annulation de la dette, en cas de décès de l'assuré, elle devra alors échelonner la reprise de ses primes par parts égales sur 5 ans.

3) Pas d'incidence sur les comptes de l'entreprise.

### Les intérêts des comptes courants d'associés

Les intérêts versés en contrepartie des sommes placées sur des comptes courants, sont déductibles sous certaines limites.

* **Limites applicables à toutes les sociétés**
* Le capital doit être entièrement libéré.
* Le taux maximum des intérêts déductibles est égal à la moyenne des taux effectifs pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variables aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans (TMPV).
* **Limite applicable aux sociétés soumises à l'IS pour les comptes courants des dirigeants et associés détenant plus de 50 % des droits sociaux et des droits de vote**

Les intérêts versés sur les sommes laissées en comptes courants par des associés dirigeants qui excèdent 1,5 fois le capital social ne sont pas déductibles.

Les sommes placées en compte bloqué avant leur incorporation au capital échappent à cette limite.

* **Option pour le prélèvement libératoire**

L’option n’est admise que sur dans la limite de 46.000 €uros d’avance pour l’ensemble des associés ou dirigeants concernés. Le solde est imposé à l’IRPP dans la catégorie des RCM via la déclaration 2561 Bis.

### Les pertes de change

### 

Les pertes de change comptabilisées au compte **666** sont normalement déductibles.

Les pertes latentes de change sont constatées en comptabilité à l'inventaire par le compte **476**

" Différence de conversion - Actif "; ce compte n'influe pas sur le résultat comptable.

Les pertes latentes étant déductibles fiscalement, elles seront déduites extracomptablement.

### Analyse du régime fiscal des principaux comptes de charges externes

* *Le préloyer* constitue une charge de l’exercice au cours duquel il est supporté, dans la mesure où il est la contrepartie de services consommés par l’entreprise, ou d’avantages qui lui ont été consentis, dans le cadre du contrat. Il n’apparaît pas possible, selon la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, de porter les préloyers en charges à étaler (CNCC, bull.84, décembre 1991, p.571).
* *Loyers versés d’avance.* Ces loyers ne constituent pas une charge de l’exercice. Ils sont à comptabiliser au compte 275 « Dépôts et cautionnements versés ».

##### *1. Redevances de crédit-bail (compte 612)*

* *Contrat de crédit-bail mobilier.*

Sous réserve des limitations relatives aux voitures particulières et aux fonds de commerce, les redevances versées par les entreprises utilisatrices constituent dans leur intégralité des charges d’exploitation déductibles.

Les loyers d’avance exigés à titre de cautionnement par le bailleur sont inscrits à l’actif et sont sans incidence sur les résultats imposables de l’exercice de versement. C’est au moment où l’avance de loyer peut être imputée sur la dette de loyer effectivement courue (en général lors des dernières échéances) que la déduction est autorisée (doc. adm. 4 C 421-6).

* *Voitures particulières prises en location ou en crédit-bail.*

La part du loyer supportée par le locataire et correspondant à l’amortissement pratiqué par le bailleur pour la fraction du prix d’acquisition du véhicule excédant 18 300 € (véhicules mis en circulation depuis le 1er novembre 1996) n’est pas déductible (CGI art.39-4)[[1]](#footnote-1).

Cette disposition ne vise pas les locations n’excédant pas trois mois non renouvelables (doc. adm. 4 C 351).

Lorsqu’une entreprise verse à un dirigeant ou à un membre du personnel locataire d’une voiture particulière une indemnité destinée à couvrir les frais de location de ce véhicule, la partie de l’indemnité représentative de l’amortissement correspondant à la partie du prix d’acquisition qui excède 18 300 € n’est pas déductible. Cette situation est réservée au cas où l’entreprise assure l’entretien régulier de la voiture, en acquitte les frais fixes ou verse des remboursements de frais exceptionnellement importants (doc. adm. 4 C 352-10).

* *Contrat de crédit-bail immobilier*.

Pour les contrats conclus jusqu’en 1995, les loyers verses en cours de contrat sont intégralement déductibles des résultats de l’entreprise locataire. Une réintégration est à effectuer lors de la levée de l’option.

Pour les contrats conclus depuis 1996, on distingue :

* pour la généralité des immeubles, si le prix de levée d’option est inférieur au coût d’acquisition du terrain par le bailleur, le crédit preneur ne peut plus déduire la fraction des loyers représentative du coût d’acquisition du terrain [[2]](#footnote-2);

Le locataire doit conserver à l’appui de sa comptabilité pendant toute la durée de la location les documents délivrés par l’entreprise bailleresse et tenir sur papier libre un tableau récapitulatif dont le modèle a été fourni par l’administration faisant apparaître pour chaque échéance la quote-part non déductible pour la détermination de son bénéfice imposable.

##### *2. Locations (compte 613)*

Le loyer, y compris les charges déductibles afférent aux terrains, locaux et matériels affectés à l’exploitation et n’appartenant pas à l’exploitant, est déductible pour la détermination du résultat imposable. Une société est en droit de comprendre dans ses charges le loyer qu’elle paie à l’un des associés dès l’instant que le montant de ce loyer est normal.

Le loyer des locaux affectés au logement du personnel est déductible au même titre que le loyer des locaux affectés directement à l’exploitation. Ce loyer présente pour les bénéficiaires le caractère d’un supplément de salaire.

Enfin, les entreprises passibles de l’impôt sur le revenu qui ont opté pour la tenue d’une comptabilité super simplifiée doivent déduire les loyers lors de leur paiement.

* *Loyer des immeubles du patrimoine privé affectés à l’exploitation.*

Lorsqu’un exploitant individuel prend la décision de ne pas inscrire un local au bilan et de le « donner en location » à l’entreprise individuelle qu’il exploite, le Conseil d’Etat admet la déduction du loyer normal correspondant à l’utilisation pour les besoins de l’activité professionnelle.

* *Droit d’entrée*

Les sommes versées à ce titre constituent le prix d’acquisition d’un élément incorporel du fonds de commerce lorsque le loyer est normal. Sinon, l’indemnité est regardée comme un supplément de loyer dont la déduction est à répartir sur la durée du bail (voir *RF* 932, §175).

##### *3. Entretien et réparations (compte 615)*

Les dépenses d’entretien et de réparation qui ont pour objet de maintenir un élément de l’actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu’au terme de sa durée réelle d’utilisation constituent des charges déductibles, sans qu’il y ait lieu de distinguer selon que les biens concernés sont oui ou non totalement amortis (CE 26 juin 1992, n°78850 ; CE 30 mars 1994, nos 114589-119360).

Lorsque les dépenses de réparation d’un bien sont engagées en vue de maintenir le matériel en état d’usage ou de fonctionnement, elles sont déductibles même si les sommes exposées sont importantes, à condition bien entendu que sa valeur n’ait pas été augmentée.

***Remarque****. Si l’entreprise inscrit à tort des dépenses à un compte d’actif immobilisé, elle se prive de leur déduction immédiate et augmente la base de calcul de sa taxe professionnelle.*

En revanche, les dépenses qui ont pour conséquence l’entrée d’un nouvel élément dans l’actif (immobilisé ou circulant), qui entraînent normalement une augmentation de la valeur d’un élément de l’actif immobilisé ou encore qu’ils prolongent d’une manière notable la durée probable d’utilisation d’un élément d’actif immobilisé, ne constituent pas des charges immédiatement déductibles, mais ouvrent seulement le droit de pratiquer des amortissements (doc. adm. 4 C 2111). Pour les biens totalement amortis, l’amortissement est alors calculé sur la nouvelle durée d’utilisation du matériel que ces dépenses rendent probable (rép. Authié, JO 16 juin 1982, Déb. Sén. quest., p 2862).

**Exemples**

Sont déductibles notamment les dépenses suivantes :

* travaux de peinture, changement des papiers peints, menuiserie et électricité (CE 6 mai 1985, n°43391) ;
* dépenses de ravalement d’un immeuble industriel, même effectuées immédiatement après l’acquisition du bien (CAA Bordeaux 7 mai 1991, nos 501-1506) ;
* échange standard et remplacement de pièces usagées (CAA Nancy 13 mai 1993, n°423 ; CE 8 novembre 1965, n°55732) qui n’ont pas eu pour effet de prolonger la durée normale d’utilisation, même si les frais de réparation sont nettement supérieurs à la valeur du bien figurant au bilan, lequel avait été acquis pour sa valeur résiduelle à la fin d’un contrat de crédit-bail (CE 18 mai 1998, n°132260) ;
* travaux de réfection de la toiture des bâtiments d’exploitation (doc. adm. 4 C 222-3 ; CE 4 mars 1992, n°80797) ainsi que ceux qui ont été effectués sur un bâtiment commercial parvenu au terme de son amortissement dès lors qu’il n’ont pas eu pour effet d’augmenter la valeur réelle de cet actif (CAA Nancy 21 mai 1991, n°445) ou de prolonger de manière notable la durée d’utilisation de l’immeuble (CE 26 juin 1992, n°78850).
* *Réparation* d’un *bien acquis d’occasion*

Les dépenses exposées pour la réparation d’un bien acheté d’occasion et qui sont nécessaires à la mise en état d’utilisation de ce bien constituent un élément de son prix de revient (doc. adm. 4 C 4521-3).

* *Dépensés d’adaptation ou de mise en conformité des matériels*

On se reportera au compte 21, §40.

* *Exercice de rattachement*

Les dépenses d’entretien et de réparation sont déductibles des résultats des exercices au cours desquels elles ont été engagées (doc. adm., 4 C 422). Les entreprises peuvent, dans certaines conditions, déduire des provisions pour grosses réparations.

En ce qui concerne les contrats d’entretien; si la durée pour laquelle le contrat produit ses effets ne coïncide pas avec celle de l’exercice, le coût des prestations dont l’entreprise pourra demander l’exécution au cours de l’exercice suivant est à porter à un compte de « charges constatées d’avance » (voir compte 486). Les entreprises qui ont opté pour la comptabilité super-simplifiée peuvent enregistrer ces charges lors de leur paiement.

##### *4. Primes d’assurances (compte 616)*

* *Assurance pour engagements de retraite ou indemnités de congédiement*

Lorsque l’entreprise choisit de conclure avec une société d’assurance un contrat garantissant le paiement d’indemnités de congédiement ou de départ à la retraite, les cotisations ou primes versées sont admises en déduction si les conditions suivantes sont réunies :

* les primes versées correspondent aux paiements d’indemnités auxquelles l’entreprise est juridiquement tenue. Il en est ainsi si ces indemnités sont prévues par les conventions collectives ou par un accord inscrit dans le règlement intérieur de l’entreprise et entrent dans le cadre d’une convention collective conforme aux dispositions du code du travail (doc. adm. 4 C 4232-13) ;
* les primes doivent satisfaire aux conditions générales de déductibilité des charges et notamment entraîner une diminution de l’actif net de l’entreprise, c’est-à-dire que celle-ci doit perdre définitivement la propriété et la disposition des sommés versées (doc. adm. 4 E 2223-8).

Lorsque l’entreprise n’a pas recourt à un organisme d’assurance et gère en interne ses engagements de retraite, elle n’est pas autorisée du point de vue fiscal à déduire une provision (CGI art.39-1-5).

##### *5. Études et recherches (compte 617)*

Les dépenses de fonctionnement exposées dans des opérations de recherche scientifique ou technique peuvent, au choix de l’entreprise être immobilisées (voir compte 203, §20) ou déduites des résultats de l’année ou de l’exercice au cours duquel elles ont été exposées. Lorsqu’une entreprise a choisi de les déduire ces dépenses ne peuvent pas être prises en compte dans l’évaluation des stocks. Ces dispositions sont applicables aux dépenses exposées dans des opérations de conception de logiciels (CGI art.236-I).

##### *6. Documentation générale, documentation technique (618)*

Les frais de documentation et d’abonnement à des publications professionnelles sont admis dans les charges sous réserve qu’ils soient effectivement motivés par le fonctionnement de l’entreprise et que leur montant soit justifié (doc. adm. 4 C 429-2).

Les livres, journaux ou revues acquis par un éditeur d’encyclopédies et qui sont utilisés pour mettre à jour cet ouvrage et répondre au courrier des lecteurs sont regardés comme des frais généraux, même si ces documents sont conservés pendant plus d’un an (CE 16 février 1996 n°139789).

En revanche, le prix payé pour l’acquisition initiale d’ouvrages de documentation permanente destinés, à la différence des livres ou revues, à être mis à jour périodiquement constitue le coût d’acquisition d’un élément d’actif immobilisé qui ne peut faire l’objet que d’un amortissement (CE 13 janvier 1995, n°100127).

##### *7. Pénalités, amendes fiscales et pénales*

###### Pénalités relatives à l'assiette des impôts

Les pénalités fiscales de toute nature qui sanctionnent des infractions relatives à l'assiette des différents impôts et taxes ne sont pas déductibles du résultat imposable.(CGI arts 39-2; BO4C-3-00).

Sont exclus des charges déductibles notamment :

* les intérêts de retard en cas d’inexactitudes insuffisances ou omissions commises de bonne foi dans les déclarations (CE '26 juillet 1982 n°30825:20 mai 1985, n°42581) ;
* les majorations et amendes pour omission insuffisance et celles exigées en cas de mauvaise foi ou de manœuvres frauduleuses ;
* les amendes fixes : pour défaut de production ou production tardive de documents ou pour omissions ou inexactitudes relevées dans les documents produits ;
* l'amende de 5 % dont est passible le redevable de la TVA qui n’a pas déclaré la TVA due au titre d’une acquisition intracommunautaire et qu il peut déduire, (80 3 D-6-95).
* *Pénalités de recouvrement* des impôts.

Ne sont pas déductibles, même si elles portent sur dés impôts eux-mêmes déductibles (CGI art. 39-4).

Sont à réintégrer dans le résultat imposable même si l'impôt correspondant est lui même déductible notamment :

* l'intérêt de retard ;
* la majoration de 5 % pour paiement tardif de la TVA de la taxe sur les salaires des droits d'enregistrement ou au titre de la retenue à la source sur les salaires droits d'auteur et rémunérations versées aux auteurs artistes et sportifs domiciliés en France ;
* la majoration de 10 % exigée en cas de retard de paiement de la taxe professionnelle ou de la taxe foncière pour les immeubles inscrits à l’actif de l'entreprise ;
* la majoration de 0,2 % pour le non-respect d’une obligation de paiement par virement, par prélèvement ou par télérèglement ;
* les intérêts moratoires.
* *Autres pénalités et amendes.*

Les transactions, amendes, confiscations, pénalités de toute nature mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales régissant la liberté des prix et de la concurrence, le ravitaillement, la répartition des divers produits ne sont pas déductibles (CGI.art: 39-2). Selon l'administration ne sont pas déductibles en application de ces dispositions :

* les sanctions pénales infligées par les tribunaux correctionnels ayant le caractère de peines personnelles (doc: adm. 4 C 622-5);
* les amendes ou transactions pour infraction à la réglementation économique, les pénalités administratives ou judiciaires pour infraction aux lois et règlements intéressant l’ordre public ainsi que les frais d'instance y afférents, à l'exception des honoraires d’avocat versés à l'occasion *du procès (doc à&n~. 4 C"622-6).*

Sont exclus des charges déductibles notamment :

* les sommes affectées au paiement d’amendes *pénales ;*
* les amendes pour infraction à la réglementation du travail ;
* les peines correctionnelles et les frais d’instance correspondants ;
* une amende douanière dans le cadre d’une infraction à la réglementation des- relations financières avec l’étranger (CAA Parts 29 mai 1990, n° L075);
* les amendes prononcées par le tribunal correctionnel en matière de facturation, conditions générales de vente, revente à perte ou prix imposés, les sanctions prononcées par le Conseil de la concurrence ou la commission des *Communautés européenne pour réprimer les ententes et Abus de position dominante.*
* Majorations et *pénalités de retard en matière* de *cotisations sociales.*

L’exclusion ne vise pas les majorations et pénalités de retard en matière de cotisations de sécurité sociale ou d'allocations familiales, qui *ne sont pas expressément visées par l'article 39- du CGI et qui sont, d'après la jurisprudence de la Cour de cassation, de* même nature que les cotisations elles­-mêmes.

* *Pénalités infligées par dés organismes communautaires*

Les pénalités infligées par des organismes européens en cas de dépassement des quotas constituent des sanctions de nature économique qui se rattachent à une mesure ayant pour objet de répercuter, de manière équitable sur l’ensemble des entreprises du secteur les réductions exigées par la conjoncture; elles n'entrent pas dans la catégorie des sanctions exclues des charges par l’article 39-2 du CGI.

##### *8. Rémunérations d'intermédiaires et honoraires*

Les commissions et honoraires sont déductibles pour la détermination du résultat imposable si les conditions générales de déduction des charges sontréunies et si ces rémunéra­tions ont été déclarées à l'administration (DAS 2).

* *Lutte contre la corruption*

Les sommes versées ou les avantages octroyés à des agents publics et ranger directement ou par des intermédiaires, en vue d’obtenir ou de conserver un marché ou un autre avantage indu dans le cadre de transac­tions commerciales internationales sont exclues des charges déductible. Le fait que l'en­treprise ait agi dans son propre intérêt ou encore ait pu trouver un avantage pro­portionnel au montant versé reste sans incidence sur la non- déductibilité- fiscale dés commissions.

##### *9. Publicité, publications, relations publiques*

Les frais de publicité constituent en règle générale, des charges déductibles de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés. (doc.. adm 4C426-2) Ils comprennent tradi­tionnellement les frais d'annonces, d'in­sertions publicitaires, de catalogues et imprimés ainsi que les dépenses suppor­tées à l'occasion de salons, foires ou expositions qui, assortis des justifications correspondantes, sont exposés dans l'in­térêt de l'entreprise et pour les besoins d'une gestion normale.

* *Frais de confection de catalogues publici­taires*

Ces frais se rattachent à l'exercice au cours duquel des catalogues ont été réalisés et livrés bien que leur distribution puisse posté­rieurement produire des effets sur le chiffre d'af­faires et les bénéfices réalisés par l’entreprise. Ils ne constituent pas des charges payées ou constatées d'avance dès lors qu'ils ont eu pour contrepartie la confection et la livraison de cata­logues réalisés et livrés au cours du même exer­cice (CAA Nancy 22 avril 1993 n° 364; CE 29 juillet 1998 n° 149517)

* *Frais de conception et de réalisation de films publicitaires*

Selon le Conseil d'État les films publicitaires ne sont pas "compte tenu de leur objet destinés à servir de façon durable l'activité de l’entreprise qui les fait réaliser Par conséquent ils ne peuvent pas être regardés comme' des éléments de l'actif immobilisé (CE 5 juin 1996)

* *Dépenses de stimulation*

Lorsqu'ils sont organisés dans l'intérêt de l'entreprise dans un but de promotion commerciale, les voyages de stimulation offerts aux revendeurs les plus performants sont déductibles (CE 31 juillet 1992, 114895; 30 septembre 1992, 75464)

Les frais de voyage des tiers accompagna­teurs sont également déductibles, qu'ils soient pris en charge par le fabricant organisateur du concours ou par le revendeur distributeur, mais leur qualité d'accompagnateur doit être établie (CE 31. juillet 1992,n° 82202; 21 juin 1995, n° 111865).

##### *10. Cadeaux à la clientèle*

Les cadeaux peuvent être compris dans les charges déduc­tibles s'ils ont été offerts dans l'intérêt de la bonne marche ou du développe­ment de l'entreprise, répondent à une gestion normale et, selon l'administra­tion; s'ils ont une cause licite (1) et ne sont pas d'une valeur excessive. Ils doivent, par ailleurs, dans certains cas, figurer sur le relevé de frais généraux.

Sont considérés comme déductible les biens d'un prix d'achat ou de revient maximum de 30 € TTC par béné­ficiaire

Les échantillons et cadeaux de faible valeur (30 € TTC par an pour un même bénéficiaire) prélevés pour les besoins de l'exploitation ne donnent pas lieu à la taxation d'une livraison à soi-même. (CGI, ann. Il, art. 230 et ann. IV, art 23 N)

##### *11. Frais de réception et de représen­tation*

Déduction de la TVA sur les dépenses de restaurant, de réception et de spectacle exposées par les entreprises du fait de la participation de Jours dirigeants ou salaries à des repas organi­sés dans le seul intérêt de leur activité.

# 8. Les amortissements

## I. Principes clés

* L'amortissement est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, de changement de technique ou de toute autre cause.
* Les amortissements ne doivent être pratiqués que sur des éléments d'actif soumis à dépréciation irréversible.
* Les amortissements doivent correspondre (en principe) à la dépréciation subie.
* Les amortissements doivent être effectivement constatés en comptabilité.
* Les amortissements ne doivent pas être exclus des charges déductibles par une disposition fiscale.
* À la clôture de chaque exercice, la somme des amortissements effectivement pratiqués depuis l'acquisition d'un élément donné ne peut être inférieure au montant cumulé des amortissements calculés selon le mode linéaire.

## II. Nouvelle réglementation

* Des nouvelles règles comptables

Les comptes sociaux individuels de toutes les entreprises devront tenir, compte, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005' de deux règlements du CRC qui modifie profondément les règles comptables relatives aux amortissements :

- règlement 2002-10, relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs, modifié par le règlement 2003-07 (arrêtes du 27 décembre 2002, JO du 31 et du 22 décembre 2003,   
JO du 30);

- règlement 2004-06, relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs (arrêté du 24 décembre 2004, JO du 1er janvier 2005)

Ces règlements comptables seront applicables de manière obligatoire aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005. Ils prévoient notamment l'application d'une méthode de comptabilisation par composants.

* Des réformes fiscales attendues

Le principe de connexion entre les règles comptables et les règles fiscales énoncé notamment par l’article 38 quater de l'annexe III au CGI étant maintenu, une adaptation des règles fiscales sera mise en oeuvre pour tenir compte des règlements comptables applicables de manière obligatoire aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005. Cette réforme fiscale aura pour objet soit d'aligner les règles fiscales sur les nouvelles règles comptables, soit de prévoir des dispositions fiscales autonomes. Elle sera réalisée par une série de mesures d'ordre législatif, réglementaire ou par des changement de doctrine fiscale.

Certains changements législatifs ont été réalisés par l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 2004. (loi 2004-1485 du 30 décembre 2004, JO du 31).

Les autres dispositions, de nature réglementaire, interviendront dans le courant de l'année 2005 pour compléter et préciser la position de l’administration sur l'ensemble des nouvelles règles comptables.

* Rappel de la nouvelle règle comptable

Parmi les nouveaux principes comptables issus du règlement 2002-10 concernant la dépréciation et l'amortissement des actifs, figure la méthode d'amortissement par composants, laquelle consiste à identifier et comptabiliser séparément les éléments d'une immobilisation corporelle qui font l’objet de remplacements à intervalles réguliers et qui ont des durées d'utilisation différentes bu procurent des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent.

Le règlement comptable distingué deux catégories de composants:

- ceux de 1ère catégorie correspondent aux éléments principaux d'une immobilisation devant faire l'objet de remplacements à intervalles réguliers;

- ceux de 2ème catégorie correspondent aux dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou pratiques constantes de l'entreprise.

S'agissant de ces dépenses de gros entretien (2e catégorie), le règlement comptable laisse la possibilité aux entreprises, dans les comptes individuels:

- soit d'appliquer, la méthode des composants

- soit de continuer à les provisionner comme actuellement.

Selon les informations recueillies lors des travaux du Conseil national de la comptabilité au sein du groupe de travail «IAS et fiscalité», le composant de 2ème catégorie ne sera pas reconnu par l'administration : les entreprises auront donc intérêt à choisir, la provision qui, si elle remplit les conditions actuelles de déductibilité, pourra être déduite sur le plan fiscal, au contraire de l'amortissement du composant «entretien» qui sera probablement refusé.

Il est donc probable que le décret en Conseil d'Etat ne visera que les composants de 1ère catégorie.

* Traitement comptable du changement de méthode

Sur le plan comptable, les changements résultant de l'application de la méthode par composants doivent être traités comme un changement de méthode comptable. La méthode par composants doit, par conséquent, être appliquée de manière rétrospective, comme scelle avait toujours existe.

Cette application rétrospective conduira les entreprises, à l'ouverture de l'exercice 2005, à reprendre les provisions pour grosses réparations et à reconstituer les composants pour leur valeur nette comptable à cette date. Toutefois, s'agissant des

dépenses de 2ème catégorie, et si l’entreprise a choisi de ne pas opter pour la méthode par composants, il n'y aura pas de conséquence à tirer pour cette partie.

Le CNC a admis deux méthodes de reconstitution des composants :

- la méthode de reconstitution du coût historique ;

- la méthode de réallocation des valeurs nettes comptables.

En fonction du choix d'une des deux méthodes, l'impact comptable, et donc fiscal, de ces changements sera différent en effet, si l'entreprise applique la méthode de réallocation des valeurs nettes comptables, la seule conséquence sera la reprise de la provision pour, grosses réparations (dépenses de 1ère catégorie) éventuellement constituée auparavant.

Enfin, l'administration a fait savoir qu'elle n'obligerait pas l'entreprise à traiter ce changement de méthode par compte de résultat : les amortissements rétrospectifs, s'agissant de la méthode de reconstitution du coût historique, pourront donc être comptabilisés directement par situation nette.

* Traitement fiscal de l’impact du changement

L'impact du changement de méthode comptable comptabilisé en capitaux propres sera pris en compte pour la détermination du résultat fiscal.

Il est prévu que la majoration ou la minoration du bénéfice imposable du premier exercice ouvert à compter du 1er janvier 2005 résultant de l'application aux immobilisations de la méthode par composants est répartie par parts égales sur cet exercice et les quatre exercices ou périodes d'imposition suivants (loi 2004 1485 du 30 décembre 2004, art, 42-1-E; CGI art. 237 septies-1 nouveau du CGI).

Toutefois, lorsque le montant de la majoration ou minoration n'excède pas   
150 000 €, l'entreprise peut renoncer à cet étalement.

Un décret en Conseil d'État précisera les conditions d'application de cette mesure.

Cette disposition ne sera applicable qu'aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005 et ne pourra donc pas bénéficier aux entreprises qui ont anticipé l'application du règlement comptable, comme l'a autorisé le CRC, en 2002, 2003 ou 2004.

* Les règles fiscales exposées dans cette formation concernent les exercices ouverts jusqu'en 2004, Les réformes fiscales attendues ne sont en effet pas encore intervenues…

## III. Méthode

### Les modes d'amortissement

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Mode linéaire** | **Mode dégressif** | |
| Valeur d’origine retenue | Prix d’achat hors TVA déductible + frais accessoires. | | |
| Durée d’amortissement | En pratique, ces durées sont de :   * 20 à 50 ans pour les immeubles commerciaux ou d’habitation, * 15 à 20 ans pour des immeubles industriels, * 5 à 10 ans pour les matériels, * 5 ans pour les véhicules de tourisme, * 4 ans pour les véhicules utilitaires et les camions. | | |
| Mode applicable | Tous les biens amortissables | | - Biens neufs dont la durée d’utilisation est ≥ 3ans  - Prévus par la loi  Exemples :  .La plupart du matériel et outillage,  .Les matériels de manutention,  .Les équipements informatiques… |
| Taux utilisés | Taux constant = 100/années d’amortissement | | Taux = taux linéaire x par un coefficient  Durée d’utilisation Coefficient (1)  3 ou 4 ans 1.25  5 ou 6 ans 1.75  + 6 ans 2.25 |
| Modalités de calcul | L’annuité est égale à :  La valeur d’origine x taux | | Le taux s’applique :   * à la valeur d’origine la première année, * à la valeur résiduelle comptable les années suivantes (2) |
| Début de l’amortissement | Date de mise en service | | Date d’acquisition |
| Réduction « prorata temporis » de la première annuité en cas d’acquisition en cours d’année | Le calcul de la première annuité s’effectue en jours depuis la date de mise en service | | Le calcul de la première annuité s’effectue à partir du 1er jour du mois d’acquisition. En cas de cession, la dernière annuité ne tient pas compte du mois de cession. |

(1) Le coefficient étant supérieur de 0,25 points avant le 01/01/2001.

(2) Lorsque la répartition uniforme de la valeur résiduelle sur le nombre d'année restant à courir permet de dégager une annuité supérieure à l'annuité dégressive théorique, I'entreprise a la faculté d'opter pour cette répartition.

### Les amortissements exceptionnels

Certaines dispositions fiscales autorisent les entreprises à comptabiliser des amortissements exceptionnels, afin de favoriser certains types d'investissement.

Si l'amortissement exceptionnel ne correspond pas à la dépréciation effective du bien, l'entreprise pratique un double enregistrement comptable, qui lui permet d'une part de bénéficier de la déduction maximale de charge autorisée par 1'administration fiscale et d'autre part de faire apparaître à l'actif du bilan un amortissement correspondant à la dépréciation réelle du bien. C'est le système des amortissements dérogatoires.

### Tableau récapitulatif des différents modes d’amortissement fiscaux

|  |  |
| --- | --- |
| **Eléments amortis** | **Amortissement fiscal** |
| Frais d’établissement  Frais de recherche et de développement | Ces charges peuvent être au choix de l’entreprise :   * soit déduites intégralement la première année, * soit étalées sur cinq années au maximum (amortissement linéaire) .   Les dotations sont constantes. |
| Voitures de tourisme | Base d’amortissement fiscalement déductible limitée à :  - 18 300€ (120 000F) pour les véhicules mis en circulation depuis le 1er novembre 1996   * 15 244,90€ (100 000F) pour des véhicules mis en circulation entre le 1er novembre 1993 et le 31 octobre 1996 ; * 9 909,19€ (65 000F) pour les véhicules mis en circulation entre le 1er janvier 1988 et le 31 octobre 1993. |
| Biens « somptuaires » | Aucune déduction fiscale des amortissements |
| Biens donnés en location par l’entreprise à un membre du personnel ou à un dirigeant | Dotation limitée au montant du loyer perçu, majorée de l’avantage en nature déclaré et diminuée du total des autres charges relatives à l’immobilisation. |
| Logiciels acquis  Matériels destinés à économiser l’énergie  Immeubles antipollution  Matériels destinés à lutter contre le bruit | Amortissement exceptionnel sur douze mois  Les matériels destinés à économiser l’énergie et les équipements de production d'énergie renouvelable acquis avant le 1er janvier 2007. |
| Véhicules électriques  Véhicules utilisant le gaz naturel  Véhicules utilisant le gaz de pétrole liquéfié  Certains équipements spécifiques nécessaires au fonctionnement de ces véhicules peuvent faire l’objet d’un amortissement exceptionnel distinct. | Amortissement exceptionnel sur douze mois dans la limite du plafond applicable aux voitures de tourisme |
| Immobilisations acquises ou créées à l’aide de certaines primes d’équipement | La base amortissable est majorée de la moitié de la prime |
| Immeubles destinés à la recherche et à la lutte contre la pollution achevés avant le 31 décembre 1990 | La première annuité est majorée de 50% de la valeur d’origine de l’immobilisation |

## IV. Compléments

### Les amortissements réputés différés en période déficitaire

Les entreprises qui dégagent un déficit fiscal peuvent réintégrer à hauteur de ce déficit les amortissements comptabilisés au titre de l'exercice. Ces amortissements sont réputés différés; ils sont reportables sur les premiers exercices bénéficiaires permettant d'y faire face et cela sans limitation de durée.

**ATTENTION !! Loi de finances pour 2004 :** **les déficits subis par les entreprises soumises à l’IS au cours d’exercices ouverts à compter du 1er janvier 2004, ou restant à reporter, sont reportés en avant de façon illimité**. Corrélativement le régime des amortissements réputés différés en période déficitaire est supprimé pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2004.

*Rappelons que jusqu’à présent les déficits ordinaires étaient reportables uniquement sur les 5 exercices suivants puis prescrits.*

### Les amortissements différés

Les amortissements différés sont des amortissements qui n'ont pas été comptabilisés.

Il existe deux sortes d'amortissements différés :

* les amortissements irrégulièrement différés : C'est le cas où le montant des amortissements pratiqués est inférieur au cumul des amortissements linéaires. Ces amortissements sont définitivement perdus pour l'entreprise;
* les amortissements régulièrement différés : Le total des amortissements pratiqués est supérieur au cumul des amortissements linéaires.

L'amortissement régulièrement différé pourra être déduit ultérieurement suivant les modalités du tableau ci-dessous :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Amortissements linéaires** | **Amortissements dégressifs** |
| Amortissements différés en période bénéficiaire | Déductibles après la période normale d’amortissement ou en totalité en cas de cession ou de mise hors service | Amortissements répartis sur la période restant à courir (système avec étalement) |
| Amortissements différés en période déficitaire (2) | Déductibles sur le premier exercice pouvant y faire face (1) | * soit ajouter l’annuité différée à l’annuité normale de l’exercice suivant, système sans étalement (2) * soit système avec étalement |

1) L'imputation sur les premiers exercices bénéficiaires suivants se fait après imputation de 1'annuité normale d'amortissement ainsi que des reports déficitaires pour les entreprises soumises à l'IS.

2) Le caractère déficitaire s'apprécie par rapport au résultat comptable.

# 9. Les provisions

## I. Principes clés

* On distingue trois types de provisions :
* Les provisions pour dépréciation qui sont la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif, non amortissable, résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.
* Les provisions pour risques et charges qui sont destinées à couvrir des risques et charges que les événements survenus ou en cours rendent probables, nettement précisés quant à leur objet mais dont la réalisation est incertaine.
* Les provisions réglementées qui correspondent à l'application de disposition fiscales
* Les pertes ou charges prévisibles qui font l'objet d'une provision doivent être déductibles par nature.
* Les provisions doivent être effectivement comptabilisées.
* Les provisions doivent être reprises en comptabilité :
* lorsque la perte, ou la charge objet de la provision, vient effectivement de se réaliser;
* lorsqu'elles peuvent être considérées comme devenues sans objet;
* lorsqu'elles sont détournées de leur objet.

## II. Méthode

**Déductibilité des principales provisions**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Provisions** | **Déductibles** | **Observations** |
| **.provisions pour dépréciations :**  -des immobilisations non amortissables  -des immobilisations amortissables  -des titres  -des stocks et des en-cours  -des comptes clients  -pour perte de change | Oui  Non  Oui/ non  Oui  Oui  Non | Si respect des conditions de déductibilité.  La dépréciation doit être constatée par le biais des amortissements.  Oui : si les titres ne rentrent dans le champ d’application des plus ou moins values professionnelles  Non : si les titres entrent dans le champ d’application des plus ou moins values professionnelles (moins values à long terme).  Si les règles d’évaluation des stocks sont scrupuleusement respectées.  Calcul sur la base hors TVA et à condition que le risque de non-recouvrement soit individualisé, la déduction forfaitaire est admise si le pourcentage utilisé s’appuie sur des données précises.  La perte latente est déduite de façon extra comptable. |
| **.provisions pour risques et charges**:  -pour litiges  - pour garanties données aux clients  -pour amendes et pénalités  -pour dépenses de personnel   * indemnités de départ à la retraite * congés payés | Oui  Oui  Non  Non  Oui | Si respect des conditions de déductibilité.  Si la mise en jeu de la garantie est probable pour l’ensemble des appareils vendus. Le calcul statistique est valable.  Les amendes et les pénalités ne sont pas une charge déductible.  Déduction interdite de façon expresse par le fisc.  Mais des entreprises ont pu opter avant le 31/12/87 pour la déduction des congés payés l’année du paiement; dans ce dernier cas une régularisation fiscale est nécessaire. |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| -pour licenciement pour motif économique.  -pour gratification au personnel.  -pour impôts  -de propre assureur | Non  Oui  Oui / non  Non | Déduction interdite de façon expresse par le fisc.  A condition que l’entreprise s’engage par écrit auprès du personnel (usage vaut engagement écrit).  Oui si l’impôt est lui-même déductible.  Risques éventuels, pas de possibilités d’individualisation |
| **.provisions réglementées** | Oui | Obligatoirement car résultant de textes fiscaux. |

## III. Compléments

### Traitement fiscal des provisions non déductibles du bénéfice imposable

Les provisions sont irrégulières dès l'origine, car ne satisfont pas aux conditions de fond ou de forme. Ces dotations sont réintégrées de façon extra-comptable dans le résultat de l'exercice considéré.

Comme les dotations n'ont pas été déduites du résultat fiscal, I'exercice de leur comptabilisation, les reprises ne sont pas imposables et, de ce fait, seront déduites de façon extra-comptable du résultat fiscal.

### La provision pour hausse des prix

##### *1. Généralités*

La provision pour hausse des prix est une provision réglementée destinée à prémunir l'entreprise contre les variations importantes des cours.

Toutes les matières, les produits et les approvisionnements figurant dans les stocks de l'entreprise peuvent bénéficier d'une provision pour hausse de prix.

##### *2. Calcul de la provision*

La provision est égale à la différence entre :

* la valeur unitaire de la matière, du produit ou de l'approvisionnement à de l'exercice,
* et 110 % de la valeur unitaire à l'ouverture de l'exercice en cours ou de l’exercice précédent.

Le montant total de la provision est égal au produit de la provision unitaire par les quantités en stock à la clôture de l'exercice.

Si la provision est calculée par rapport au cours d'ouverture de l'exercice précédent, la dotation de l'exercice doit être réduite éventuellement de la provision constatée à la clôture de l'exercice précédent (en cas d'excédent, on ne pratique pas de reprise).

La provision doit être reprise six ans après sa création, ou le double de la durée de rotation des stocks si cette durée est supérieure.

### Autres provisions réglementées

##### *1. Provisions pour implantation des entreprises à l'étranger*

La territorialité de l'IS ne permet généralement pas d'imputer les déficits des exploitations installées à l'étranger sur les résultats de l'entreprise française.

Les entreprises soumises à l'IS peuvent déduire, sous des conditions bien précises, une provision relative aux pertes ou aux charges supportées.

**La loi de finances rectificatives pour 2003 a supprimé ce type de provision.**

##### *2. Provisions pour crédit à l'exportation*

Les entreprises qui consentent des crédits à moyen terme à l'exportation (2 à 5 ans) bénéficient de la possibilité de doter une provision en franchise d'impôt égale à 10 % du montant des crédits accordés (compte tenu de la provision antérieure éventuelle).

~Voir fiche 31. ,

# 10. Les taxes assises sur les salaires

## I. Principes clés

Sont en principe déductibles du résultat imposable les impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice.

Les entreprises peuvent déduire de leur résultat une provision destinée à faire face au paiement d'impôts exigibles au cours des exercices suivants, à condition que ces impôts :

* constituent une charge du point de vue fiscal,
* présentent un caractère permanent,
* soient dus à raison de faits survenus au cours de l'exercice.

## II. Méthode

### La taxe d'apprentissage

Elle est déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

##### *1. Entreprises assujetties*

Sont redevables de la taxe d'apprentissage :

* les entreprises ou personnes relevant de l'impôt sur le revenu si elles exercent une activité commerciale,
* les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés,
* les sociétés coopératives agricoles.

Sont principalement exonérés de la taxe d'apprentissage :

* les petites entreprises occupant un ou plusieurs apprentis munis d'un contrat régulier d'apprentissage, dont la base annuelle d'imposition à la taxe n'excède pas six fois le SMIC annuel ( soit 86 211 pour la taxe due au titre de l’exercice 2004)
* les groupements d'employeurs composés d'exploitants agricoles eux-mêmes exonérés de taxe d'apprentissage.

##### *2. Calcul de la taxe*

La base de calcul de la taxe est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale

(case 16A de la DADS).

Le taux est de 0,5 % (0,2 % pour l’Alsace-Moselle).

##### *3. Dépenses libératoires*

Sont admis en exonération de la taxe d'apprentissage :

* les versements en faveur de l'apprentissage proprement dit, auxquels l'employeur doit obligatoirement consacrer 40% du montant de la taxe   
  (50 % dans les DOM),
* les autres dépenses exposées en faveur des premières formations technologiques ou professionnelles, lorsque l'obligation relative au quota de dépenses d'apprentissage est respectée.

##### *4. Contribution additionnelle*

A compter de 2005, les redevables de la taxe d'apprentissage doivent acquitter une contribution additionnelle, dite « contribution au développement de l'apprentissage ».

L'assiette de cette contribution est constituée par les rémunérations retenues pour l'assiette de la taxe d'apprentissage versées à compter du 1er janvier 2004.

Son taux est de 0,06 % pour les rémunérations versées en 2004, 0,12 % pour les rémunérations versées en 2005 et 0,18 % pour les rémunérations versées à partir du 1er janvier 2006.

Les dépenses libératoires de la taxe d'apprentissage ne sont pas imputables sur la contribution additionnelle.

La contribution additionnelle doit être acquittée intégralement en numéraire aux organismes collecteurs avant le 1er mars de I’année suivant celle du paiement des salaires. A défaut de versement ou en cas de versement insuffisant à cette date, le montant de la contribution, majoré de l'insuffisance constatée, devra être versé au comptable de la DGl lors du dépôt de la déclaration. La déclaration de taxe d'apprentissage sert également à l'établissement de la contribution additionnelle.

La contribution additionnelle est recouvrée comme la taxe d'apprentissage.

##### *5. Déclaration et paiement*

* Déclaration : envoi au plus tard le 31 mai N+1 de la déclaration 2482
* Paiement : au plus tard le 28 février N+1 (reportés au 31 mars au titre de l’exercice 2005)

### Participation formation continue

Sont assujettis à une participation formation tous les employeurs établis ou domiciliés en France quelque soient le régime d'imposition, l'activité exercée ou la forme juridique de l'exploitation.

Le taux de participation diffère selon que l'entreprise emploie moins de 10 salariés ou 10 salariés et plus.

Note :

Tous les employeurs ayant occupés des salariés sous contrat à durée déterminée sont redevables d'un versement spécifique destiné au financement du congé formation des intéressés. Ce versement est égal à 1% des rémunérations versées à ces salariés.

* Déclaration et paiement :
* Déclaration : envoi au plus tard le 30 avril N+1 de la déclaration 2482
* Paiement : au plus tard le 28 février N+1

La base de calcul de la participation formation continue est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

##### *1. Entreprises de moins de 10 salariés*

La participation globale est de 0,55% à compter de l’exercice 2005 (0,40% au titre de l’exercice 2004).

##### *2. Entreprise de plus de 10 salariés*

La participation globale est de 1,6 % des rémunérations versées en 2004 et 2005.

### Effort construction

Les employeurs établis ou domiciliés en France sont soumis à l'obligation d'investir quelque soient le régime d’imposition, l'activité exercée ou la forme juridique de l'exploitation, dés lors qu'ils emploient au moins 10 salariés.

##### *1. Calcul de la taxe*

La base de calcul est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale, sous réserve des exonérations de participation expressément prévues par les textes (salaires versés aux titulaires de contrats emploi solidarité et de contrats emploi consolidés).

Le taux est fixé à 0,45% des rémunérations payées au cours de l'année précédente. Un neuvième de cette somme doit être réservée au financement du logement des travailleurs immigrés.

##### *2. Déclaration et paiement*

* Déclaration : envoi au plus tard le 30 avril N+1 de la déclaration 2080
* Paiement : au plus tard le 31 décembre N

# 11. Autres Taxes

## I. La contribution sociale de solidarité des sociétés

### A. Principes clés

La plupart des sociétés qui réalisent un chiffre d'affaires hors taxes supérieur à 760.000 €uros sont redevables de cette contribution.

### B. Calcul de la taxe

La base d'imposition est composé du chiffre d'affaires HT déclaré à l'administration au cours de l'année précédente (total des colonnes 1 4 5 et 6 des déclarations de TVA cumulées).

Le taux est de 0,16 % (0,13% + 0,03% de contribution additionnelle).

### C. Déclaration et paiement

La déclaration s'effectue sur un imprimé fourni par l'ORGANIC. Il doit être retourné avant le 15 mai de chaque année.

Le règlement s'effectue en en une seule fois et ce, à compter de l’exercice 2005 : le 15 mai au plus tard,

## II. La taxe sur les véhicules de sociétés

1. ***Principe***

Toutes les sociétés sont passibles de cette taxe.

Elles doivent déclarer la possession ou l'utilisation de voitures particulières (VP).

En sont exclus :

* les VP destinées à la vente,
* les VP destinées à la location,
* les VP louées pour une durée < à 30 jours,
* les véhicules utilitaires,
* les VP de plus de 10 ans,
* les VP fonctionnant à l'énergie électrique, au gaz ou au pétrole liquéfié,
* les voitures destinées à l'exécution d'un service de transport public,
* les voitures de démonstration,
* les VP destinées exclusivement à l'enseignement de la conduite automobile,
* les VP immatriculés à l'étranger.

***B. Le montant de la taxe***

Le montant de la taxe s'élève à :

* 1 130 € (282,50 € par trimestre) pour les voitures de 7 Cv fiscaux et moins,
* 2 440 € (610 € par trimestre) pour les voitures de 8 Cv fiscaux et plus.

***C. Déclaration et paiement***

L'entreprise doit effectuer sa déclaration sur l'imprimé 2855 qui est souscrite le  
30 novembre au plus tard, accompagnée du règlement.

## III. La taxe différentielle sur les automobiles (vignette)

1. ***Principe***

La taxe est exigible à la date d'ouverture de chaque période annuelle d'imposition, c'est-à-dire le 1er décembre au plus tard. Elle est liquidée au vu d'une déclaration unique souscrite par le redevable, pour l'ensemble de son parc automobile imposable, auprès de la recette des impôts dont il dépend.

Pour les véhicules mis en circulation en cours d'année d'imposition, une déclaration complémentaire doit être déposée et la taxe acquittée à l'expiration de l'une des trois périodes trimestrielles commençant le 2 décembre, le 1er mars et le 1er juin au cours de laquelle le véhicule a été mis en circulation.

a. Ce régime déclaratif remplace, à compter du 1er mars 2005, la procédure de délivrance d'une « vignette papier ». Il concerne en premier lieu les véhicules qui font l'objet d'une première mise en circulation à compter de cette date et pour lesquelles la taxe doit être acquittée avant le 1er juin.

Les véhicules immatriculés entre le 2 décembre 2004 et le 28 février 2005, restent soumis au régime antérieur qui prévoit le paiement de la taxe dans le mois suivant leur immatriculation.

b. La taxe n'est pas due pour la période en cours si la première mise en circulation (véhicules neufs) a lieu entre le 15 août et le 30 novembre.

c. Lorsque le véhicule cesse d'être en situation de bénéficier d'une exonération ou d'une dispense, la taxe est exigible à l'expiration de la période trimestrielle au cours de laquelle s'est produit ce changement.

d. Lorsque le redevable est une personne morale, il doit souscrire une seule déclaration pour le compte de tous ses établissements. Il doit ventiler sur cette déclaration le montant de la taxe à acquitter par département dans lequel au moins un véhicule imposable est immatriculé.

***B. Déclaration et paiement***

La taxe est liquidée au vu d'une déclaration n° 2856. Elle doit être acquittée en règle générale avant le 10 décembre. Pour les véhicules mis en circulation entre le 1er mars et le 31 mai inclus la taxe doit être acquittée avant le 10 juin (et pour la 1ère fois le 10-6-2005) ; pour ceux mis en circulation entre le 1er juin et le 14 août inclus elle doit être acquittée avant le 10 septembre et pour ceux mis en circulation du 2 décembre à fin février elle doit être acquittée avant le 10 mars.

Le paiement de la vignette est en principe à la charge du propriétaire du véhicule. Il incombe toutefois au locataire pour les véhicules loués par crédit-bail ou pour une durée de deux ans au minimum (le propriétaire reste cependant solidairement responsable du paiement de la vignette).

# 12. Les crédits d'impôts

## I. Le crédit d'impôt recherche (CIR)

1. ***Principes clés***

Les entreprises industrielles, commerciales ou agricoles imposées selon un régime réel qui effectuent des dépenses de recherche peuvent bénéficier du crédit d'impôt.

Ce régime s'applique également à certaines entreprises exonérées d'impôt sur les bénéfices. Tel est le cas des entreprises placées sous les dispositifs spéciaux prévus en faveur des entreprises nouvelles, des jeunes entreprises innovantes, des entreprises créées pour la reprise d'une entreprise en difficulté, des entreprises qui exercent ou créent des activités dans les zones franches urbaines ou en Corse ou des entreprises implantées dans une zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité.

L'option pour le dispositif est annuelle, à l'exception des sociétés de personnes pour lesquelles elle est quinquennale.

Elle est exercée par le dépôt de la déclaration spéciale n°2069 A.

1. ***Dépenses ouvrant droit au CIR***

Ouvrent droit au CIR les dépenses affectées à la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique (recherche fondamentale, recherche appliquée, ou opérations de développement expérimental).

Dépenses retenues :

- **amortissements des immobilisations**, créées ou acquises à l'état neuf, directement affectées aux opérations de recherche ;

- amortissements des **brevets** acquis en vue des recherches ;

- **rémunérations** (et cotisations sociales obligatoires correspondantes) des chercheurs et techniciens de recherche directement ou exclusivement affectés aux opérations de recherche (à l'exclusion du personnel de soutien : secrétariat, entretien des équipements...) ;

- dépenses de **fonctionnement** évaluées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel précitées ;

- coût des **opérations** de recherche **sous**-**traitées** soit à des organismes de recherche publics ou à des universités (les dépenses sont alors retenues pour le double de leur montant en l'absence de liens de dépendance entre l'entreprise et l'organisme prestataire), soit à des organismes de recherche privés ou à des experts scientifiques ou techniques agréés. Ces dépenses sont prises en compte dans la limite globale de 2 M € par an à compter de 2005 (Loi 2004-1485 du 30-12-2004 art. 45) ;

- **frais de prise** et de maintenance de **brevets** auxquels s'ajoutent les frais de défense des brevets retenus dans la limite de 60 000 € ;

- dépenses de **veille technologique** exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche dans la limite de 60 000 € par an.

1. ***Calcul du CIR***

Le crédit d'impôt est déterminé par année civile, quelles que soient la date de clôture des exercices et leur durée**. Son montant est égal à la somme de 5 % des dépenses de recherche exposées au cours de l'année, et de 45 % de la variation des dépenses de l'année comparée à la moyenne des dépenses exposées au cours des deux années précédentes**, revalorisées de la hausse des prix à la consommation hors tabac.

Le crédit d'impôt est plafonné à 8 M € par an pour chaque entreprise, y compris les sociétés de personnes.

1. ***Utilisation du CIR***

Le crédit est imputé sur l'impôt (IR ou IS) dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle elle a accru ses dépenses de recherche.

Il n'est imputable ni sur l'IFA, ni sur les contributions additionnelles d'IS.

Le solde, qui n'a pu être imputé immédiatement, fait naître une créance sur le Trésor, imputable sur l'IS dû au titre des trois années suivantes.

La fraction non utilisée à l'expiration de cette période est remboursée.

**Les sociétés en RJ ou LJ peuvent sous certaines conditions bénéficier du remboursement du CIR.**

## II. Le crédit d'impôt formation (CIF)

Le dispositif du CIF a été abrogé au titre de l’exercice 2005. Il est « remplacé » par le crédit impôt apprentissage.

## III. Le crédit d'impôt apprentissage (CIA)

Les entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale, agricole ou libérale imposées selon un régime réel peuvent bénéficier, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2004, d'un crédit d'impôt égal au produit du nombre moyen d'apprentis dont le contrat avec l'entreprise a été conclu depuis au moins six mois par la somme de 1 600 €. Ce montant est porté à 2 200 € lorsque l'apprenti a la qualité de travailleur handicapé ou bénéficie d'un accompagnement personnalisé (Loi 2005-32 du 18-01-2005 art. 31).

Le crédit d'impôt est plafonné au montant des dépenses de personnel afférentes aux apprentis, minoré des subventions publiques reçues en contrepartie de leur accueil dans l'entreprise.

Il est imputé sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle elle a employé des apprentis. L'excédent non imputé est restitué.

Un décret fixe les modalités d'application du crédit d'impôt apprentissage. Il précise en particulier que la condition selon laquelle les apprentis pris en compte sont ceux dont le contrat a atteint au moins six mois s'apprécie au 31 mars de l'année civile suivant celle au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé.

Pour le calcul du crédit d'impôt apprentissage, la condition de présence des apprentis au sein de l'entreprise est réduite de six mois à un mois.

# 13. Le calcul et le paiement de l’IS

## I. Principes clés

* L'assiette de l'IS est égale au bénéfice fiscal arrondi à l'euro le plus proche.
* Le taux normal d'imposition est de 33,1/3 %. Certaines PME bénéficient d'un taux réduit.
* Les plus-values à long terme sont imposables à un taux réduit.
* Les entreprises soumises à l'IS sont tenues de payer un impôt forfaitaire annuel (IFA) même en l'absence de bénéfice.
* L'IS est payé à l'aide d'acomptes déterminés à partir des bénéfices imposables des années antérieures, le solde devant être réglé trois mois après la clôture de l'exercice.
* Les avoirs fiscaux et crédits d'impôts s'imputent sur l'IS dans la limite de l'impôt dû.

## lI. Méthode

### L'imposition forfaitaire annuelle

Le montant de l'IFA varie selon le chiffre d'affaires TTC de l'entreprise :

|  |  |
| --- | --- |
| **Chiffre d’affaires TTC** | **Tarifs** |
| Inférieur à 76 000€  Compris entre 76 000€ et 150 000 €  Compris entre 150 000€ et 300 000€  Compris entre 300 000€ et750 000€  Compris entre 750 000€ et 1 500 000€  Compris entre 1 500 000€ et 7 500 000€  Compris entre 7 500 000€ et 15 000 000€  Compris entre 15 000 000 € et 75 000 000€  EGAL ou > à 75 000 000€ | 0€  750€  1 125€  1 575€  2 175 €  3 750 €  15 000 €  18 750 €  30 000 € |

Cette imposition peut être considérée comme une avance d'impôt récupérable sous

certaines conditions :

* + L'IFA est déductible de l'impôt sur les sociétés pendant l'année de son exigibilité et les deux années suivantes.
  + L'IFA peut s'imputer sur l'acompte, le solde de liquidation ou le rappel d'impôt permettant d'y faire face.
  + L'entreprise doit procéder à cette imputation avant la fin de l'année N+2.

Si l'IFA n'a pas pu être imputée à l'expiration du délai prévu, elle devient une charge définitive pour l'entreprise. Cette charge n'est pas déductible du résultat fiscal. De ce fait, les provisions que l'entreprise aurait créées pour faire face à cette charge future ne sont pas déductibles.

### Les acomptes de l'impôt sur les sociétés

##### *1. Base de calcul*

Les acomptes sont calculés par rapport à deux composantes :

* d'une part, le bénéfice de référence (bénéfice soumis au taux de 33,1/3 %) sur lequel on applique un taux de 8,1/3 % pour chaque acompte;
* autre part, le résultat net de la concession de licences d'exploitation de brevets et d'inventions brevetables (bénéfice soumis au taux de 19 % puis à   
  15 % à compter du 1er janvier 2005) sur lequel on applique un taux de 4,75 % pour chaque acompte.

##### *2. Si l'exercice comptable coïncide avec l'année civile*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1er acompte** | **2e acompte** | **3e acompte** | **4e acompte** |
| Date d’exigibilité | 20 février | 20 mai | 20 août | 20 novembre |
| Date limite de paiement | 15 mars | 15 juin | 15 septembre | 15 décembre |
| Acompte pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1998 (arrondis à l’euro le plus proche) | 8,1/3% du B + 3,75% du C +  + 4,75% (ou 3,75%) du R  de l'année N-2 | 16,2/3 % du B + 7,5% du C  + 9,50 % (ou 7,50%) du R  de l'année N-1  moins  le 1er acompte | 25 % du B + 11,25% du C  + 14,25 % (ou 11,25%) du R  de l'année N-1  moins les  1er et 2e acomptes | 33,1/3% du B + 15% du C  + 19% (ou 15%) du R  de l’année N-1  moins les 1e et 2e  et 3e acomptes. |

B= Bénéfices soumis au taux de 33,1/3%

C = Base « 38 120  € » imposable à 15 %

R= Résultat net de la concession de licences d'exploitation de brevets et assimilés.

##### *3. Si l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile*

Les taux sont identiques, le premier acompte au titre d'un exercice est celui dont l'échéance suit la date d'ouverture de l'exercice

### Le calcul du solde de l'IS

Les étapes conduisant à la détermination du solde de l'IS sont :

* + 1. Imposition du bénéfice fiscal au taux en vigueur, I'impôt obtenu est arrondi à l’euro le plus proche.
    2. Imposition des plus-values nettes à long terme de l'exercice, I'impôt obtenu est arrondi à l'euro le plus proche.
    3. Déduction des avoirs fiscaux et crédits dans la limite de l'impôt dû.
    4. Déduction des acomptes versés et détermination du solde de l'impôt dû.

Si le montant des acomptes versés est supérieur au montant de l'IS, I'entreprise peut en demander soit le remboursement, soit l'imputation sur les acomptes à venir.

### L'imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt

*☞ Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt ne proviennent pas d'une filiale*

L`avoir fiscal est égal à 25 % (15 % à compter du 01/01/2002 et 10 % à compter du 01/01/03) des sommes nettes distribuées.

|  |  |
| --- | --- |
| **Solution théorique** | **Solution pratique** |
| Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt sont inclus  dans la base imposable.  Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt sont déduits de l'impôt à payer. | Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt ne sont pas  inclus dans la base imposable.  Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt sont déduits pour les 2/3 de leur montant de l'impôt à payer. |

*☞ Les avoirs fiscaux ou crédits d'impôt proviennent d'une filiale*

|  |  |
| --- | --- |
| **La société a opté**  **pour le régime spécial des sociétés mères** | **La société n'a pas opté**  **pour le régime spécial des sociétés mères** |
| L`avoir fiscal est égal à 50 % des sommes  nettes distribuées.  Les dividendes sont déduits du bénéfice  imposable.  Une quote-part de frais et charges égale à 5 % des dividendes (avoirs fiscaux et crédits d'impôt  inclus) est réintégrée au bénéfice imposable.  Pas de déduction des avoirs fiscaux et crédits d’impôt. | L'avoir fiscal est égal à 25 % (15'% à compter du 01/01/2002) des sommes nettes distribuées.  Les dividendes ne sont pas déduits du bénéfice  imposable.  Déduction des avoirs fiscaux et des crédits  d'impôt (voir point précédent). |

**Note :**

**L’avoir fiscal est supprimé pour les distributions effectuées depuis le 1er janvier 2005.**

**L’avoir fiscal attaché aux distributions de 2004 peut être utilisé jusqu’en 2005 par les personnes physiques.**

**Pour les personnes morales, en revanche, les possibilités d’utilisation de l’avoir fiscale ont pris fin le 31 décembre 2004.**

## III. Compléments

### Contributions assises sur l'impôt sur les sociétés

##### *1. Champ d'application*

Les personnes morales imposées à l'impôt sur les sociétés sont passibles de diverses contributions assises sur l'impôt sur les sociétés.

- *Une contribution additionnelle* applicable aux exercices clos depuis le 01/01/1995.

Le taux de cette contribution de 3% au titre de l’exercice 2004 est réduit à 1,5% pour les exercices clos en 2005.

- *Une contribution sociale sur les bénéfices des sociétés de 3,3 %* applicable aux exercices clos depuis le 01/01/2002. Cette contribution ne s'applique pas aux redevables réalisant un chiffre d'affaires HT inférieur à 7 630 000€ et ayant un capital entièrement libéré et détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques.

L'assiette de ces contributions est constituées de l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats imposables au taux normal et au taux réduit, avant imputation des avoirs fiscaux, crédit d'impôt et imposition forfaitaire annuelle. Ces contributions sont juridiquement distinctes de l'IS, elles ne sont pas déductibles des résultats imposables.

##### *2. Liquidation*

Le montant des contributions est égal à:

Impôt de référence X taux applicables

La base imposable de la contribution sociale bénéficie d'un abattement de 763 000€.

### Réduction du taux de l'IS en faveur des petites entreprises

Les PME bénéficient de **plein droit** d'une réduction de leur imposition sur les sociétés.

##### *1. Entreprises concernées*

Les entreprises doivent respecter les conditions suivantes :

- le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice ou de la période d'imposition doit être inférieur à 7 630 000€;

- le capital doit être entièrement libéré ;

- le capital doit être détenu de manière continue pour 75 % au moins :

· par des personnes physiques,

· ou par une ou plusieurs sociétés réalisant un chiffre d'affaires hors taxes de moins de 7 630 000€ et dont le capital est détenu, pour 75 % au moins, par des personnes physiques.

##### *2. Modalités d'application*

Le taux réduit s'applique au bénéfice imposable dans la limite de 38 120€ (résultat retenu pour l'assiette de l'IS, y compris pour sa fraction relevant du régime des plus-values à long terme), par période de 12 mois.

Le taux est de 25 % pour les exercices ouverts en 2001, et de 15 % pour les exercices ouverts à compter du 01/01/2002.

##### *3. Acomptes provisionnels*

Le bénéfice de référence servant aux calculs des acomptes prend en compte l'application du taux réduit.

# 14. Le traitement des déficits des entreprises

## I. Principes clés

* Le déficit fiscal des sociétés soumises à l'IS peut être :
  + soit reporté sur les bénéfices fiscaux suivant l'apparition de ce déficit et ce, sans aucune limitation de durée,
  + soit reporté en arrière sur les trois exercices précédents en commençant par le plus ancien.
* Le déficit fiscal provenant de la catégorie des BIC est :
  + imputé sur les autres revenus imposables à l'impôt sur le revenu du foyer fiscal ;
  + si le déficit ne peut pas être imputé intégralement sur les autres revenus, il est reportable sur la totalité des revenus imposables du foyer fiscal.

## II. Méthode: le report en arrière des déficits

**A. Bénéfices ne pouvant pas faire l'objet d'une imputation en arrière**

- Fraction des bénéfices distribués.

- Bénéfices dont l'imposition correspondante a été réglée par avoirs fiscaux et crédits d'impôt.

**B. Calcul de la créance**

|  |
| --- |
| **Créance = Impôt payé au titre des bénéfices sur lesquels s'imputent les déficits** |

**C. Utilisation de la créance**

* Imputation sur le paiement de l'IS (acomptes, soldes) à l'exception de l'IFA.
* Le solde est remboursé cinq ans après l'exercice pendant lequel l'option a été exercée.

# 15. Le régime d'imposition des petites entreprises

## I. Principes clés

* Les petites entreprises bénéficient d'un allègement des obligations fiscales.
* Ces dispositions s'appliquent aussi bien pour la TVA que pour les BIC.

## II. Méthode

### Les principales obligations comptables et fiscales des petites entreprises

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Régime des micro-entreprises** | | **Régime du réel simplifié** | |
| **Chiffre d’affaires limites** | **Ventes de marchandises** | **Prestations de services** | **Ventes de marchandises** | **Prestations de services** |
| Chiffre d’affaires  < ou = à 76 300€ HT(500 000F) | Chiffre d’affaires  < ou = à 27 000€ HT  (175 000F) | Chiffre d’affaires compris entre  76 300€ HT  (500 000 F) et  763 000€ HT  ( 5 000 000F) | Chiffre d’affaires compris entre  27 000€ HT (175 000F) et  230 000 €  (1 500 000F) |
| **Entreprises** | Entreprises individuelles | | Entreprises individuelles, sociétés soumises à l’impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC ou assujetties à l’impôt sur les sociétés. | |
| **Obligations comptables (1.2.)** | ***Au cours de l’exercice***  Tenue d’un registre mentionnant chronologiquement le montant et l’origine des recettes perçues. | | ***Au cours de l’exercice***  Possibilité de tenir une comptabilité simplifiée (enregistrement au jour le jour des recettes encaissées et des dépenses payées). | |
|  | ***A la fin de l’exercice***  La production d’un compte de résultat et d’un bilan n’est pas exigée. | | ***A la fin de l’exercice***  Passage obligatoire en comptabilité d'engagement en fin d'exercice si l'entreprise a tenu une comptabilité de trésorerie au cours de l'exercice. | |
|  |  | | **Possibilité :**  - D’une évaluation simplifiée des stocks,  - D’un rattachement des charges répétitives à échéance régulière à l’année de leur paiement à l’exclusion des achats.  - Présentation simplifiée du bilan et du compte de résultat si les comptes annuels ne dépassent pas deux des trois critères suivants :  - Total bilan : 267 000€  - Total chiffre d’affaires : 534 000 €  - Nombre moyen de salariés : 10 | |
| **Obligations fiscales (1.2)** | Au cours de l’exercice  Tenue d’un registre des recettes  Tenue d’un registre des achats | | Au cours de l’exercice  Les obligations sont similaires aux obligations comptables, avec une possibilité supplémentaire de déduction forfaire des dépenses de carburant et de frais généraux accessoires payés en espèces dans la limite de 1/1 000 du chiffre d’affaires (minimum 150€ par an ) | |
| A la fin de l’exercice  Déclaration du chiffre d’affaire sur la déclaration d’impôt sur le revenu accompagné d’un état simplifié fournissant les éléments suivants :  - Nombre de salariés et salaires versés,  - Tableau de suivi des acquisitions et des cessions d’immobilisations,  - Détermination des plus ou moins-values de cessions.  Les frais sont évalués à 72% des recettes pour les ventes et à 52% pour les prestations de services. | | A la fin de l’exercice  Obligations similaires aux obligations comptables avec la possibilité d’une dispense de présentation de bilan à l’administration si le chiffre d’affaire est < à 153 000€ ou 54 000€  (prestations de service). | |

(1) Les personnes morales ne sont pas concernées par les allégements des obligations décrites dans le tableau ci-dessus. Les sociétés imposables à l'IS ou à l'IR doivent se conformer aux mêmes règles que les entreprises soumises au régime du réel normal, elles doivent établir un bilan quel que soit leur chiffre d'affaires.

(2) Seules les micro-entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 18 300 € peuvent se contenter de ne tenir qu'un livre des recettes, les autres doivent enregistrer au jour le jour, les recettes encaissées et les dépenses payées et établir, en fin d'exercice, un relevé des dépenses payées, des recettes encaissées, des dettes financières, des immobilisations et des stocks évalués de manière simplifiée.

### Les possibilités d'option pour un régime d'imposition

### 

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Option pour régime actuel** | **Régime du réel normal** | **Régime du réel simplifié** | **Régime du micro-entreprises** |
| Régime réel normal | X | non | Non |
| Régime du réel simplifié | Oui | X | Non |
| Régime des micro-entreprises | oui | Oui | X |

## III. Compléments

### Les centres de gestion agréés

Les centres sont ouverts aux personnes ou aux sociétés de personnes exerçant une activité de nature industrielle, commerciale ou artisanale.

Les centres de gestion agréés apportent une assistance à leurs adhérents dans la tenue de leur comptabilité et leur ouvrent droit aux avantages fiscaux suivants.

### Un abattement sur leur revenu

Pour les revenus 2004, I'abattement s'élève à:

* 20 % sur la fraction des bénéfices ne dépassant pas 117 900 €,
* aucun abattement au-delà de 117 900 €.

Les entreprises doivent respecter trois conditions pour pouvoir bénéficier de cet abattement :

* être imposées à l'impôt sur le revenu,
* ne pas être soumises au régime des micro-entreprises,
* appartenir au centre durant l'année d'imposition ou avoir adhéré dans les   
  3 premiers mois de l'exercice.

### Une déduction du salaire du conjoint

Si une entreprise individuelle est adhérente à un centre de gestion agréé, la limite de déductibilité du salaire du conjoint marié sous un régime de communauté est portée de 2 600€ (13 800 € à compter de 2005) à 36 fois le SMIC mensuel (plus plafonnée à compter de 2005).

### Une possibilité de régulariser sa situation fiscale

Le nouvel adhérent à un centre de gestion peut, dans les trois mois de son adhésion, déclarer spontanément les inexactitudes ou omissions que comportent ses déclarations sans être redevable des majorations fiscales lices à un rappel d'impôt éventuel.

### Une réduction d'impôt sur le revenu

D'un montant d'impôt de 915 €.

# 16. La participation des salariés aux résultats de l'entreprise

## I. Principes clés

* Les entreprises employant au moins 50 salariés sont assujetties obligatoirement à la participation à compter du troisième exercice clos après leur création.
* Une réserve spéciale de participation, déterminée selon des règles minimales imposées par la loi, est constituée. Cette réserve appartient aux salariés.
* Des accords dérogatoires peuvent prévoir une constitution de réserve plus importante que le minima prévu par la loi. Dans ce cas l'entreprise a la faculté de créer, en franchise fiscale, une provision pour investissement.
* Il existe d'autres systèmes d'intéressement : I'intéressement des salariés, le plan d'épargne d'entreprise.

## II. Méthode

### Le calcul de la réserve de participation

|  |
| --- |
| **Formule de calcul: R = 1/2 (B- 5 % C) x (S/VA)** |

|  |  |
| --- | --- |
| **Eléments** | **Composants** |
| B = Bénéfice net | • pour les entreprises soumises à l’impôt sur les sociétés : bénéfice fiscal imposable au taux normal diminué de l’IS correspondant après imputation des avoirs fiscaux ou crédits d’impôt et augmenté de la dotation de l’exercice à la provision pour l’investissement (les contributions sur l’IS ne diminuent pas le bénéfice net retenu pour le calcul de la participation).  • pour les entreprises non soumises à l’impôt sur les sociétés : l’impôt à prendre en compte est l’impôt sur le revenu au taux moyen d’imposition, ce taux ne pouvant être supérieur au taux d’IS. On déduit également du bénéfice la rémunération du chef d’entreprise. |
| C= Capitaux propres avant affectation des résultats | • Capital social appelé.  • Réserves, report à nouveau.  • Primes liées au capital.  • Provisions réglementées ( sauf exclusion expresse).  • Provisions et amortissements non déductibles à l’exclusion des dotations de l’année.  • Avances en compte courant des associés ou de l’exploitant (uniquement dans les sociétés non soumises à l’IS).  • Eléments exclus :   * provision spéciale de réévaluation légale des immobilisations amortissables, * provision pour amortissements dérogatoires, * résultat de l’exercice, * subvention d’investissement. |
| S = Salaires | • Salaires bruts. |
| VA = Valeur ajoutée | • Résultat courant avant impôt.  • Impôts et taxes (à l’exclusion des taxes sur le chiffre d’affaire et de l’impôt sur les sociétés ).  • Charges de personnel.  • Charges financières  • Dotations de l’exercice aux amortissements et provisions, à l’exception des dotations exceptionnelles. |

### La provision pour investissement

Les entreprises ayant signé des accords dérogatoires ont le droit de constituer une provision pour investissement égale à 50 % du supplément réduit à 25 % si l'accord prévoit une réduction de délai d'indisponibilité à trois ans.

Les entreprises de moins de 50 salariés qui ont conclu volontairement un accord de participation bénéficient d'une provision pour investissement de 25 % du montant total de la réserve de participation en plus de la provision de 50 % sur le supplément dérogatoire.

### Chronologie de la mise en œuvre d'un accord de participation avec création d'une provision pour investissement

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Dates** | **Aspects comptables** | **Aspects fiscaux** |
| 31//12/N | Calcul de la participation de l’exercice N, et comptabilisation dans un compte de charges à payer. | La charge n’est pas déductible et doit être réintégrée extracomptablement. |
| En N+1 après approbation des comptes  affectation des fonds | La participation de l’exercice N est portée dans un compte de réserve.  La dotation de la provision pour investissement est calculée par rapport à la participation de l’exercice N. | La participation de l’exercice N devient déductible fiscalement , elle sera déduite extracomptablement du bénéfice fiscal N+1.  La dotation pour la provision pour investissement est déductible. |
| Plusieurs solutions :   * Incorporation de la réserve au capital et attribution d’actions, * L’entreprise gère elle-même un fonds de participation, * - L’entreprise verse le montant de la réserve à des organismes de placement chargés de gérer les fonds. | Les sommes distribuées aux salariés sont exonérées d’impôt sur le revenu (mais pas la CSG et le RDS), si elles restent indisponibles pendant cinq ans.  Certains versements sont autorisés en franchise d’impôt avant cinq ans (mariage du salarié par exemple). |
| 31/12/ N+2 | Si l’investissement correspondant à la provision pour investissement n’est pas réalisé ou réalisé partiellement, la provision pour investissement est reprise pour la partie correspondant à l’investissement non réalisé. | La reprise de la provision est imposable. ;  Aucun retraitement fiscal. |
| 31/ 12/N+6 | Reprise de la provision pour investissement créée au 31/12/N+1 | Cette reprise n’est pas imposable.  Elle est déduite extracomptablement. |

# 17. La taxe professionnelle

## I. Principes clés

* La taxe professionnelle est un impôt local dû annuellement par les entreprises dans chaque commune où le redevable possède des installations ou des immobilisations.
* La taxe professionnelle ne s'applique qu'aux entreprises et aux personnes exerçant à titre habituel une profession non salarié en France.
* Les bases de la contribution sont essentiellement constituées par la masse salariale et les immobilisations corporelles des entreprises.

## II. Méthode

\_

### Les personnes imposables

Sont imposables, toutes les personnes physiques ou morales exerçant à titre habituel une profession non salariée (entreprises, sociétés commerciales, professions libérales, etc.).

En conséquence, toutes les activités ayant un caractère professionnel et réalisées dans un but lucratif, sont imposables, ce qui exclut les opérations réalisées par un salarié dans le cadre de son contrat de travail.

Sont exonérés les artisans (même en EURL) et les travailleurs indépendants, les exploitants agricoles et certaines activités non commerciales (artistes, auteurs, coopératives ouvrières de production, les activités à caractère social et les activités réalisées par l'État, ainsi que les activités d'enseignement).

Certaines exonérations temporaires peuvent également être accordées par les collectivités territoriales :

* + soit dans le cadre :
* de la création d'entreprises nouvelles (année de la création et deux années suivantes);
* des opérations d'aménagement du territoire (5 ans maximum);
  + soit en faveur des entreprises de spectacles.

### L’assiette de la taxe professionnelle

### 

* + L'assiette de la taxe professionnelle est constituée d’un seul élément :
* la valeur locative des immobilisations corporelles;

* + Des réductions peuvent être déduites de la somme de ces deux éléments.

# Réductions

**Valeur locative des immobilisations**

# Base imposable

* + Pour déterminer les bases de la taxe professionnelle, la période de référence à retenir est l'avant dernière année civile précédant celle de l'imposition.

***1. Les immobilisations imposables***

* + Sont imposables les immobilisations qui sont affectées à un usage professionnel et dont le redevable a eu la disposition à la fin de la période de référence ( propriété ou location au moins égale à 6 mois au cours de l'année ).
  + Sont exonérées :
    - les immobilisations détruites ou cédées au cours de la période de référence;
    - des matériels, outillages et mobiliers dont disposent les petites entreprises c'est-à-dire:
* les prestataires de services dont les recettes annuelles TTC sont inférieures ou égales à 61 000€,
* les titulaires de bénéfices non commerciaux, agents d'affaires et intermédiaires employant au moins 5 salariés dont les recettes annuelles TTC sont inférieures ou égales à 61 000€,
* les autres redevables dont les recettes annuelles TTC n'excèdent pas   
  1 52 500 €.

### La liquidation et le recouvrement

### 

* La taxe professionnelle est due dans chaque commune où le contribuable dispose de locaux ou de terrains dans la commune du lieu de travail habituel. Elle est due pour l'année entière par les entreprises concernées qui exercent une activité dans la commune au 1er janvier.
* Une déclaration (imprimé n° 1003) doit être établie chaque année par les redevables de la taxe et adressée avant le 1er mai au service des impôts auquel l'entreprise fait parvenir sa déclaration de résultats.
* Les assemblées délibérantes des collectivités territoriales fixent le taux de la taxe professionnelle pour l'année. Ce taux s'applique à la base imposable diminuée des différents abattements et réductions.

## III. Compléments

### La valeur locative des immobilisations

L'estimation de la valeur locative des immobilisations est différente selon la nature de l'immobilisation :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Immobilisations** | **Immeubles et terrains** | **Autres immobilisations corporelles amortissables en moins de 30 ans** |
| Base d’imposition | Valeur locative définie pour les taxes foncières | 16% du coût de revient  (ou de la valeur d’origine) de l’immobilisation. |

Pour les biens pris en location, on retient le montant du loyer relatif à l'exercice de référence (ou, si le loyer est inférieur à 16 % x 80 % ou supérieur à 16 % x 120 % du coût de revient du matériel, on substitue à ce loyer la limite correspondante).

### Les abattements

### 

##### *1. L’abattement général à la base*

Les bases d'imposition à la taxe professionnelle, font l'objet d'un abattement de 16 % calculé sur les bases nettes d'imposition (après application éventuelle des autres réductions de base).

##### *2. Les abattements sur les immobilisations imposables*

* **Un abattement de 3 800€** est réservé aux entreprises anciennes (déjà imposables en 1982) et dont les recettes annuelles TTC à cette époque dépassaient déjà les seuils de 61 000€ (prestations de services) ou 152 500€ (ventes). Cet abattement est unique pour l'ensemble des installations de l'entreprise.
* **Un abattement dégressif** est appliqué à la valeur locative des immobilisations corporelles autres que les terrains et les immeubles, pour les entreprises nouvelles devenues imposables à la taxe professionnelle à compter de 1983 et lorsque leurs recettes annuelles sont comprises entre les limites précédentes et le double de ces limites.

Les abattements et les exonérations sont résumés dans le tableau suivant :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Recettes annuelles TTC** | **Inférieures à**  **61 000€ (prestations) ou**  **152 500€ (ventes)** | **Comprises entre**  **61 000 et 122 000 €**  **152 500 et 305 000 €.** | **Supérieures à**  **122 000 €.**  **305 000 € (ventes)** |
| **Entreprises déjà imposées en 1982** | Autres immobilisations corporelles exonérées | Abattement de 3800€ | Abattement de 3800 € |
| **Autres entreprises** | Autres immobilisations corporelles exonérées | Abattement dégressif | Abattement = 0 |

* **Calcul de l'abattement dégressif :** il est égal au produit de la valeur locative des autres immobilisations par un coefficient établi en fonction de la nature de l'activité :

|  |
| --- |
| 305 000€ (ou 122 000€) - Recettes annuelles réalisées  152 500€ (ou 61 000€) |

* **Remarque :**

Lorsqu'une entreprise réalise à la fois des prestations de services et des opérations de vente, la limite à prendre en considération est obtenue en affectant :

* les recettes provenant des prestations de services d'un coefficient 1;
* les recettes provenant des opérations de vente d'un coefficient 0,4.

La limite d'exonération s'établit alors à 61 000 € de chiffre d'affaires pondéré.

##### *3. Dégrèvement pour investissements nouveaux*

Les immobilisations qui, à la date de leur création ou de leur première acquisition, intervenue entre le 1er janvier 2004 et le 31 décembre 2005, sont éligibles à l’amortissements dégressif ouvrent droit à un dégrèvement au titre des années 2005, 2006 et 2007.

1. La limite est de 18 294 €, soit 120 000 FF pour les exercices clos jusqu’en 2001. [↑](#footnote-ref-1)
2. Les loyers peuvent être imputés en priorité sur les frais d’acquisition de l’immeuble puis sur le prix des constructions et enfin celui du terrain, ce qui permet de déduire intégralement les premiers loyers et de reporter sur la ou les dernières années de location la quote-part non déductible des loyers. [↑](#footnote-ref-2)