

BTS CG

Gestion fiscale

Processus 3

Tout en fiches

Emmanuel Disle

Agrégé d'économie et gestion

Jacques Saraf

Agrégé d'économie et gestion

À jour au 1^{er} juin 2016

DUNOD

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements

d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour

les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.

Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du

Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).



© Dunod, 2016

11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff

www.dunod.com

ISBN 978-2-10-074899-0

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2° et 3° a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

Table des matières

Partie 1 L'entreprise et l'impôt	1
Fiche 1 L'entreprise et l'impôt	2
■ 1 Détermination du résultat imposable	3
■ 2 Comparaison des modalités d'imposition des entreprises	4
■ 3 Règles générales de déclaration des résultats	5
QCM	9
Partie 2 TVA	11
Fiche 2 TVA: champ d'application	12
■ 1 Opérations imposables à la TVA	13
■ 2 Livraisons à soi-même	13
■ 3 Principales opérations exonérées et option possible	14
Fiche 3 TVA: territorialité	19
■ 1 Régime applicable aux livraisons de biens meubles corporels entre assujettis	20
■ 2 Régime applicable aux prestations de services	21
Fiche 4 TVA: collectée	23
■ 1 Détermination de la base imposable	24
■ 2 Fait générateur et exigibilité de la TVA	25
Fiche 5 TVA: déductible	30
■ 1 Conditions de déductibilité de la TVA	31
■ 2 Biens ou services exclus du droit à déduction	32
Fiche 6 TVA déductible: régularisations	37
■ 1 Reversement de TVA	38
■ 2 Complément de déduction de TVA	39
■ 3 Schéma récapitulatif	41
Fiche 7 TVA: liquidation et paiement	44
■ 1 Règles générales communes à toutes les entreprises	45
■ 2 Modalités de paiement des entreprises soumises au régime du réel normal	46

Fiche 8 TVA, liquidation et paiement : régime du réel simplifié.	
Franchise de TVA	49
■ 1 Régime du réel simplifié	50
■ 2 Franchise de TVA	52
QCM	55

Partie 3 Imposition des résultats dans l'entreprise individuelle 61

Fiche 9 Les bénéfices industriels et commerciaux	62
■ 1 Champ d'application des BIC	63
■ 2 Affectation du patrimoine de l'exploitant	64
■ 3 Période d'imposition	65

Fiche 10 BIC : produits imposables et stocks	68
■ 1 Produits imposables au titre de l'exercice	69
■ 2 Stocks	70
■ 3 Produits d'exploitation	71
■ 4 Produits financiers	72
■ 5 Produits exceptionnels	72

Fiche 11 BIC : charges déductibles	77
■ 1 Charges somptuaires	78
■ 2 Traitement fiscal des principales charges d'exploitation	79
■ 3 Traitement fiscal des principales charges financières	83
■ 4 Traitement fiscal des principales charges exceptionnelles : les dons	84

Fiche 12 BIC : les amortissements	91
■ 1 Durée d'amortissement	92
■ 2 Principaux modes d'amortissement	93
■ 3 Amortissements exceptionnels	94

Fiche 13 BIC : dépréciations et provisions	100
■ 1 Dépréciations	101
■ 2 Provisions	102
■ 3 Sort des dépréciations et des provisions constituées	103

Fiche 14 BIC : régime des plus ou moins-values	107
■ 1 Calcul des plus ou moins-values	108
■ 2 Champ d'application du régime des plus ou moins-values	109
■ 3 Qualification fiscale des plus ou moins-values	110
■ 4 Régime spécifique des cessions et concessions de brevets	114
■ 5 Régime spécifique des titres en portefeuille	114
■ 6 Régime d'imposition des plus ou moins-values nettes	115

Fiche 15 BIC : détermination du bénéfice imposable	121
---	-----

■ 1 Imposition des entreprises relevant du régime de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC	122
■ 2 Régimes réels d'imposition	122
■ 3 Régime des micro-entreprises	123
■ 4 Centres de gestion agréés	126

QCM	132
------------	-----

Partie 4 Imposition des résultats des sociétés soumises à l'IS	139
---	-----

Fiche 16 Imposition des entreprises à l'impôt sur les sociétés (IS)	140
--	-----

■ 1 Entreprises imposables à l'IS	141
■ 2 Territorialité de l'IS	141
■ 3 Période d'imposition des bénéfices	142
■ 4 Détermination du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés	143

Fiche 17 IS : produits et charges	145
--	-----

■ 1 Produits financiers	146
■ 2 Particularités d'imposition des charges dans le cadre des sociétés soumises à l'IS	147

Fiche 18 IS : régime des plus ou moins-values	153
--	-----

■ 1 Titres de participation	154
■ 2 Cessions et concessions de brevets	155
■ 3 Régime d'imposition des plus ou moins-values nettes	156

Fiche 19 IS : calcul et paiement	161
---	-----

■ 1 Calcul de l'impôt sur les sociétés et des contributions additionnelles à l'IS	162
---	-----

■ 2 Modalités de paiement de l'impôt sur les sociétés et des contributions additionnelles à l'IS	163
■ 3 Gestion des déficits	166
QCM	170
Partie 5 L'impôt sur le revenu	175
Fiche 20 IR: principes généraux	176
■ 1 Détermination de l'impôt sur le revenu à payer	177
■ 2 Détermination des revenus nets catégoriels	177
■ 3 Règle de l'imposition par foyer fiscal	178
■ 4 Territorialité de l'impôt sur le revenu	179
Fiche 21 IR: traitements et salaires	182
■ 1 Revenu brut	183
■ 2 Charges déductibles du revenu brut	183
Fiche 22 IR: revenus des capitaux mobiliers	187
■ 1 Imposition des dividendes	188
■ 2 Imposition des placements à revenus fixes	189
Fiche 23 IR: imposition des rémunérations des dirigeants	192
■ 1 Régime des rémunérations de l'article 62 du CGI	193
■ 2 Tableau récapitulatif du traitement fiscal des rémunérations des dirigeants d'entreprises	193
Fiche 24 Calcul et paiement de l'impôt sur le revenu	197
■ 1 Calcul du revenu net imposable	198
■ 2 Calcul de l'impôt brut	199
■ 3 Calcul de l'impôt net	201
■ 4 Réductions d'impôts et crédits d'impôts	202
■ 5 Plafonnement global des avantages fiscaux	205
■ 6 Incidence des prélèvements sociaux	205
QCM	210

L'entreprise et l'impôt

1. L'entreprise et l'impôt

QCM

p. 2

p. 9

1 L'entreprise et l'impôt

- 1 Détermination du résultat imposable
- 2 Comparaison des modalités d'imposition des entreprises
- 3 Règles générales de déclaration des résultats

L'ESSENTIEL

- Les bénéfices réalisés par les entreprises constituent des revenus soumis à 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 est déterminé à partir du résultat comptable mais selon les règles propres du droit fiscal ; le résultat fiscal sert de base au calcul de l'impôt.
- Le résultat fiscal est imposé :
 - soit au titre de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ; dans ce cas c'est l'entrepreneur individuel qui est imposable et non l'entreprise elle-même ;
 - soit au titre de l'impôt sur les sociétés : c'est alors la société qui est redevable de cet impôt.
- Les obligations fiscales dépendent du régime d'imposition.
- Le régime d'imposition de l'entreprise dépend de la nature de ses activités, du montant du chiffre d'affaires annuel réalisé et du montant de la TVA exigible.

1 Détermination du résultat imposable

Le résultat fiscal est établi à partir des règles fiscales, en partie similaire pour les deux régimes d'imposition (IS ou BIC/IR) ; il existe néanmoins des différences pour le calcul de l'assiette de l'IS qui seront étudiées dans les fiches ■ 16, 17, 18 et 19. En pratique, le résultat fiscal est déterminé en trois étapes :

a. Première étape : le calcul du résultat comptable



b. Deuxième étape (hors comptabilité)

On détermine la liste des **corrections fiscales** à apporter au résultat comptable :

■ Des réintégrations

- des charges et pertes comptabilisées mais non déductibles sur le plan fiscal ;
- des produits dont l'imposition a été différée et qui deviennent imposables au cours de l'exercice ;
- etc.

■ Des déductions

- des produits non imposables au cours de l'exercice : ces produits seront imposés plus tard ou sont soumis à un autre régime fiscal ;
- des produits définitivement exonérés d'impôts ou non imposables ;
- des charges réintégréées au cours des exercices précédents et devenues déductibles lors de l'exercice.

c. Troisième étape (hors comptabilité)

Le résultat fiscal est égal au résultat comptable augmenté des réintégrations de charges non déductibles et diminué des produits imposables.



L'analyse des charges non déductibles et des produits non imposables sera détaillée dans les fiches ■ 10 à 13.

2 Comparaison des modalités d'imposition des entreprises

a. Impôt sur le revenu

Les entreprises individuelles exerçant une activité de nature industrielle, commerciale ou artisanale sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC.

L'entreprise individuelle n'a pas la personnalité juridique. Elle n'est pas imposée en tant que telle. C'est l'exploitant qui est imposé sur son revenu.

Le revenu de l'exploitant individuel est établi en deux temps :

1. calcul du bénéfice imposable (**prélevé ou non**) réalisé par l'entreprise et imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (le revenu n'est pas un salaire).
2. calcul du revenu imposable global du foyer fiscal de l'exploitant en tenant compte de ses autres revenus et des revenus nets et disponibles des autres membres du foyer pendant l'année.

L'impôt sur le revenu n'est pas comptabilisé parmi les charges de l'entreprise.

Ce régime concerne toutes les entreprises individuelles (commerciales, industrielles ou artisanales) et les SARL à caractère familial (ainsi que des sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'IS).

b. Impôt sur les sociétés

Ce régime d'imposition concerne les entreprises ayant une personnalité juridique propre et soumises par la loi (ou sur option à cet impôt). Il s'agit principalement des sociétés commerciales : sociétés anonymes, SARL, SAS, etc. (■ fiche 16).

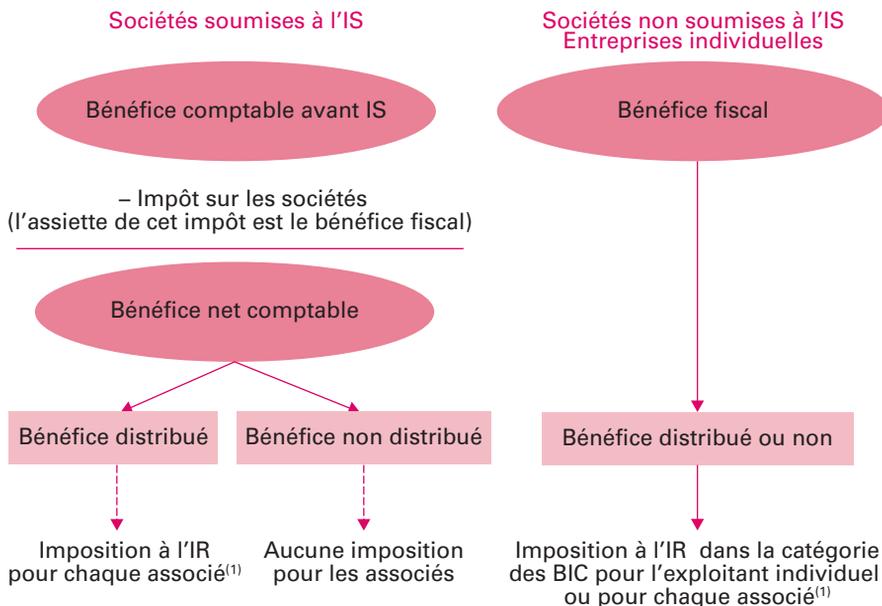
Le bénéfice imposable est soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 33,1/3 % (un taux réduit existe pour les petites et moyennes entreprises).

L'impôt sur les sociétés est comptabilisé parmi les charges de la société. Le résultat comptable figurant comme solde du compte de résultat est donc un résultat net d'impôt.

Ce résultat net peut être, soit conservé comme réserve ou report à nouveau, soit distribué aux associés. La distribution des bénéfices est définie par la loi et par les statuts de la société.

Chaque associé est imposé personnellement à l'impôt sur le revenu, sur sa part de bénéfices effectivement reçue.

c. Comparaison des modalités d'imposition des entreprises



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

3 Règles générales de déclaration des résultats

Les entreprises relèvent de plein droit d'un régime d'imposition qui dépend de la nature de leurs activités et du montant du chiffre d'affaires annuel réalisé et du montant de TVA exigible.

Toutefois, elles peuvent opter pour les régimes correspondant à des chiffres d'affaires supérieurs.

Seuils applicables jusqu'au 31/12/2016

Activités \ Régime de plein droit	Régime du réel		Régime des ¹ micro-entreprises
	Normal	Simplifié	
Ventes de marchandises	Chiffre d'affaires supérieur à 783 000 € HT	Chiffre d'affaires compris entre 82 200 € HT et 783 000 € HT	Chiffre d'affaires inférieur ou égal à 82 200 € HT
Prestations de services	Chiffre d'affaires supérieur à 236 000 € HT	Chiffre d'affaires compris entre 32 900 € HT et 236 000 € HT	Chiffre d'affaires inférieur ou égal à 32 900 € HT

(1) non applicable aux entreprises soumises à l'IS.

Attention

Le chiffre d'affaires à retenir est celui qui correspond aux opérations réalisées (c'est-à-dire engagées) au cours de l'année précédente, (peu importe la date des encaissements), à l'exception des opérations à caractère exceptionnel (cessions d'immobilisations par exemple).

Si l'entreprise exerce à la fois des activités de ventes de marchandises et des prestations de services, le chiffre d'affaires global ne doit pas excéder 82 200 € HT (régime des micro-entreprises) et 783 000 € HT (régime du réel simplifié) et le chiffre d'affaires correspondant aux prestations de services doit être inférieur à respectivement 32 900 € et 236 000 € HT.

Applications

Exercice 1

L'entreprise individuelle Larivière, établie dans l'Isère, a pour activité l'entretien et la réparation des parcs informatiques des entreprises de la région. Cette entreprise vend également du matériel informatique en France et en Italie.

- Chiffre d'affaires concernant l'entretien et la réparation : 201 000 € en N-1.
- Chiffre d'affaires concernant la vente de matériel : 403 500 € en N-1

Questions

1. Quel est le régime d'imposition de cette entreprise ? Quelles sont ses possibilités d'option ?

2. En retenant pour hypothèse que le chiffre d'affaires du secteur entretien et réparation est égal à 240 000 €, quel est le régime d'imposition de cette entreprise ?

Exercice 2

M. Charles Hattan vient consulter M. Henri Rouso, expert-comptable, sur son projet de création d'une marque et de plusieurs lignes de vêtements (jeans, blousons, articles de mode, etc.) destinés à un public de jeunes.

Connaissant bien ce secteur et disposant de fonds qu'il a reçu d'un héritage récent, il envisage de quitter son emploi salarié pour créer son entreprise.

M. Hattan lui fait part de son hésitation entre créer une entreprise individuelle ou créer une SARL.

En vérité, il distingue mal les différences, du point de vue fiscal, entre les deux formes juridiques et ne cerne pas avec précision comment sont imposés les résultats dans ces deux cas.

Ses prévisions lui permettent d'envisager les chiffres d'affaires suivants pour les trois prochains exercices :

- 150 000 € la première année ;
- 200 000 € la deuxième année ;
- plus de 300 000 € ensuite, compte tenu de son plan de développement et d'embauche.

Les bénéfices prévus seraient de 25 000 €.

Il prévoit de retirer 13 000 € de l'entreprise à titre de revenu salarial.

Question

Déterminer les modalités d'imposition des bénéfices selon que M. Hattan choisit de créer une entreprise individuelle ou une SARL soumise à l'impôt sur les sociétés ?

Proposition de solution

Exercice 1

1. Régime d'imposition et possibilité d'option

Le chiffre d'affaires global de l'entreprise est égal à 604 500 € (inférieur à 783 000 €) et le chiffre d'affaires des prestations de services est de 201 000 € (inférieur à 236 000 €).

Cette entreprise réunit toutes les conditions pour bénéficier du régime du réel simplifié.

Une option pour le régime du réel normal est possible.

2. Le chiffre d'affaires du secteur des prestations de services est égal à 240 000 €

Le chiffre d'affaires global de l'entreprise est égal à 643 500 € (inférieur à 783 000 €) mais le chiffre d'affaires des prestations de services est de 240 000 € (supérieur à 236 000 €). L'entreprise Larivière est imposable au régime du réel normal.

Exercice 2

• M. Hattan choisit de créer une entreprise sous la forme individuelle.

Les 25 000 € de bénéfices prévus la première année seront entièrement soumis à l'impôt sur le revenu dans le cadre du foyer fiscal de M. Hattan, que celui-ci ait choisi de prélever la totalité ou une partie seulement de ce bénéfice (13 000 € ici).

• M. Hattan choisit de créer une société à responsabilité limitée.

Les hypothèses suivantes sont retenues :

- M. Hattan possède 40 % des parts sociales ;
- Les 13 000 € prélevés auront le caractère de salaire et seront déductibles du résultat comptable et du résultat fiscal ;
- 10 % du bénéfice net comptable est mis en réserve (obligation légale).

Bénéfice comptable et fiscal : $25\,000\text{ €} - 13\,000\text{ €} = 12\,000\text{ €}$

(L'entreprise n'ayant pas procédé à des réintégrations ou déductions extra-comptable, le bénéfice comptable est égal au bénéfice imposable.)

Impôt sur les sociétés : $12\,000 \times 33,1/3\% = 4\,000\text{ €}$

Bénéfice net comptable : $12\,000\text{ €} - 4\,000\text{ €} = 8\,000\text{ €}$

Le bénéfice non distribué (mis en réserve) soit 800 € déjà imposé au niveau de la société n'est pas imposable pour M. Hattan.

M. Hattan devra déclarer les revenus suivants :

- salaires : 13 000 € ;
- bénéfices distribués (dividendes) : $(8\,000 - 800) 40\%^{(1)} = 2\,880\text{ €}$.

Ces revenus seront soumis à l'impôt sur le revenu selon un barème progressif en tenant compte de la situation familiale de M. Hattan.

(1) L'abattement spécifique sur les dividendes est traité à la fiche 22.

QCM

1. Le régime d'imposition des bénéficiaires :

- a.** est déterminé par l'administration fiscale.
- b.** est composé de l'IS et des BIC.
- c.** dépend du statut juridique de l'entreprise.
- d.** dépend de son seul chiffre d'affaires.

2. Le régime des BIC :

- a.** ne concerne que les entreprises exerçant une activité industrielle.
- b.** rend l'entreprise redevable de l'impôt sur les bénéfices.
- c.** est une des catégories de l'impôt sur le revenu.
- d.** concerne toutes les sociétés de personnes.

3. L'assiette de l'impôt :

- a.** est déterminée par l'administration fiscale.
- b.** est égale au résultat comptable.
- c.** est effectuée à partir de résultat comptable corrigé des réintégrations et déductions.
- d.** dépend du chiffre d'affaires.

4. Sont soumises à l'IS :

- a.** toutes les entreprises commerciales.
- b.** seulement les sociétés de personnes.
- c.** les entreprises ayant opté pour cet impôt.
- d.** les SA et les SARL.

5. Dans les sociétés soumises à l'IS

- a.** l'impôt sur les bénéfices est payé par les associés.
- b.** l'impôt sur les bénéfices est comptabilisé parmi les charges.
- c.** les associés sont dispensés d'IR.
- d.** l'IS est déductible fiscalement du résultat comptable.

6. Les régimes de déclaration des résultats :

- a.** sont fonction du bénéfice annuel réalisé.
- b.** sont le régime réel normal et le régime réel simplifié.
- c.** autorisent une entreprise soumise au régime réel à opter pour le régime simplifié.
- d.** dépendent du chiffre d'affaires réalisé et du montant de la TVA.

7. Le régime

des micro-entreprises :

- a.** bénéficie à toutes les entreprises de services.
- b.** dépend du montant de la TVA.
- c.** concerne les entreprises de services dont le chiffre d'affaires est supérieur à 32 900 € HT.
- d.** concerne les entreprises de ventes dont le chiffre d'affaires n'excède pas 82 200 € HT.

8. Le régime du réel normal :

- a.** concerne toutes les sociétés.
- b.** concerne les entreprises individuelles quel que soit leur chiffre d'affaires.
- c.** s'applique aux entreprises de services dont le chiffre d'affaires est supérieur à 236 000 € HT.
- d.** s'applique aux entreprises de ventes de marchandises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 783 000 € HT.

9. Le régime du réel simplifié :

- a.** concerne toutes les petites entreprises.
- b.** peut s'appliquer aux entreprises de services dont le chiffre d'affaires est inférieur à 236 000 € HT.
- c.** peut s'appliquer aux entreprises de ventes de marchandises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 82 200 € HT et inférieur à 783 000 € (+).
- d.** est obligatoire pour les entreprises de ventes de marchandises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 783 000 € HT.

10. L'impôt sur le revenu ne s'applique pas :

- a.** aux bénéfices réalisés par une SA.
- b.** aux bénéfices mis en réserves dans une SA.
- c.** au bénéfice prélevé par un exploitant individuel.
- d.** au bénéfice mis en réserve par un exploitant individuel.

Réponses

1 a e t c - 2 c - 3 c - 4 c e t d - 5 b - 6 d - 7 d - 8 c e t d - 9 b e t c - 10 b.

2. TVA : champ d'application	p. 12
3. TVA : territorialité	p. 19
4. TVA : collectée	p. 23
5. TVA : déductible	p. 30
6. TVA déductible : régularisations	p. 37
7. TVA : liquidation et paiement	p. 44
8. TVA, liquidation et paiement : régime du réel simplifié. Franchise de TVA	p. 49
QCM	p. 55

2

TVA : champ d'application

- 1 Opérations imposables à la TVA
- 2 Livraisons à soi-même
- 3 Principales opérations exonérées et options possibles

L'ESSENTIEL

- La TVA est un impôt sur la consommation perçu de façon fractionnée, à chacun des stades d'un circuit de production ou de distribution.
- La TVA reste à la charge du consommateur ou de l'utilisateur final du bien ou du service.
- L'entreprise doit calculer et facturer la TVA à ses clients. En contrepartie elle dispose du droit de déduire la TVA qui lui a été facturée par ses fournisseurs.
- L'entreprise verse à l'État la différence :

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA collectée} - \text{TVA déductible}$$