

en poche

Béatrice et Francis  
Grandguillot

La Fiscalité applicable  
en 2015

# Fiscal

Édition  
2015

**Les points clés**

Fiscalité des entreprises  
Fiscalité des particuliers

 *Gualino*

lextenso éditions

## Liste des principales abréviations

CEL	: Compte d'épargne logement
CSB	: Contribution sociale sur les bénéfiques
CUMP	: Coût unitaire moyen pondéré
FCP	: Fonds communs de placement
FCPI	: Fonds communs de placement dans l'innovation
FCPR	: Fonds communs de placement à risque
FIP	: Fonds d'investissement de proximité
JEI	: Jeunes entreprises innovantes
OPA	: Offre publique d'achat
OPE	: Offre publique d'échange
PEA	: Plan d'épargne en actions
PEL	: Plan d'épargne logement
SICAV	: Sociétés d'investissement à capital variable
SMIC	: Salaire minimum interprofessionnel de croissance
ZFU	: Zone franche urbaine
ZRR	: Zone de revitalisation rurale

## Des mêmes auteurs dans la collection En Poche

- Analyse financière – 2014/2015
- Droit des sociétés – 2014/2015
- Comptable – 2014/2015

Retrouvez tous nos titres

**Defrénois - Gazette du Palais  
Gualino - Joly - LGDJ  
Montchrestien**

sur notre site



[www.lextenso-editions.fr](http://www.lextenso-editions.fr)

Retrouvez l'actualité

**Gualino éditeur**

sur Facebook



© Gualino éditeur, Lextenso éditions 2015  
70, rue du Gouverneur Général Éboué  
92131 Issy-les-Moulineaux cedex  
ISBN 978 - 2 - 297 - 04827 - 9  
ISSN 1962-6428

# Sommaire

## Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

- 1 TVA : principes généraux 4
- 2 TVA collectée 6
- 3 TVA déductible 8
- 4 TVA : déclaration et paiement 11

## Imposition des entreprises (BIC – IS)

- 5 Imposition des entreprises : principes généraux 13
- 6 Déductibilité des charges décaissables 15
- 7 Déductibilité des charges : amortissements 18
- 8 Déductibilité des charges : dépréciations et provisions 22
- 9 Imposition des produits et des stocks 25
- 10 Régime des plus ou moins-values professionnelles 28
- 11 IS : calcul et paiement 31
- 12 Déficits fiscaux 33

## Imposition des particuliers (IR – CSG – CRDS – ISF)

- 13 IR : principes généraux 34
- 14 Revenus du travail (TS) et revenus mixtes (BIC, BNC, BA, DIR) 36
- 15 Revenus du capital (RF, RCM, PV) 40
- 16 IR : détermination et calcul 43
- 17 CSG, CRDS et prélèvement social 47
- 18 Impôt de solidarité sur la fortune 48

## Définitions

### TVA

**Impôt indirect sur la consommation** calculé sur le prix hors taxes (HT) d'un bien ou d'un service. La TVA est **collectée** par l'intermédiaire de l'assujetti pour le compte de l'État et supportée par le consommateur final.

### Assujetti

**Personne qui réalise une activité économique** de manière indépendante à titre habituel et onéreux, quel que soit son statut juridique, sa situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de son intervention.

### Redevable

**Personne, assujettie ou non**, qui acquitte la taxe.

## Champ d'application

### Opérations imposables

Opérations imposables		
par nature	par disposition expresse de la loi	sur option
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Livraisons de biens corporels (transferts de propriété)</li> <li>• Prestations de services (travaux immobiliers, conseils...)</li> <li>• Activités économiques exercées de manière indépendante (professions libérales, activités de distribution...)</li> <li>• Réalisées par un assujetti à titre onéreux</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Livraisons à soi-même de biens ou services</li> <li>• Importations en provenance de pays tiers</li> <li>• Acquisitions intra-communautaires</li> <li>• Achats de certains produits à des non redevables (alcools...)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Opérations normalement exonérées qui peuvent être soumises sur option à l'imposition (locations de locaux nus à usage professionnel ; opérations bancaires ; services fournis par des collectivités locales...)</li> <li>• Livraisons de terrains non à bâtir</li> </ul>

Depuis le 21/12/2014, les livraisons à soi-même d'immobilisations dont la TVA ouvre intégralement droit à déduction ne sont plus taxables à la TVA.

### Opérations exonérées et opérations imposées sur option

Principales opérations exonérées et option possible	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Exportations et livraisons intracommunautaires</li> <li>• Activités médicales, paramédicales et actes d'osthéopatie</li> <li>• Travaux d'analyses de biologie médicale</li> <li>• Activités d'enseignement scolaire et universitaire</li> <li>• Opérations de bourse</li> <li>• Livraisons de terrains non à bâtir</li> <li>• Cessions d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans</li> <li>• Locations d'immeubles nus ou meublés à usage d'habitation</li> <li>• Locations de locaux nus à usage professionnel, industriel ou commercial</li> <li>• Activités bancaires (intérêts, agios, escomptes)</li> <li>• Activités bancaires (affacturation...) pour une période de 5 ans renouvelable</li> <li>• Prestations de garde d'enfants de moins de 3 ans assurées par les crèches</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ Option</li> <li>⇒ Option</li> <li>⇒ Option</li> <li>⇒ Option</li> </ul>

### Conséquence de l'option

L'assujetti doit remplir les obligations de tout redevable.

## Conséquences de l'exonération

L'assujetti { n'est pas redevable de la TVA.  
ne facture pas la TVA sur les opérations exonérées.  
ne déduit pas la TVA payée sur les achats relatifs à ces opérations.  
(sauf pour les exportations et les livraisons intracommunautaires).  
est, en principe, redevable de la taxe sur les salaires.

## Règles de territorialité

### Territoire

On distingue trois groupes de territoire pour l'application de la TVA :

Territoire { *français* (France continentale, Corse...)  
*de l'Union européenne* (UE) au 1/1/2015 : 28 États  
*d'exportation* (pays tiers ou assimilés)

### Livraisons de biens meubles corporels

Lieu de départ	Lieu de destination		
	France	Autre État de l'UE	Pays hors UE
France	Opération interne : <i>TVA</i>	Livraison intracommunautaire : <i>exonération</i> sauf pour les non assujettis	Exportation : <i>exonération</i>
Autre État de l'UE	Acquisition intracommunautaire : <i>TVA</i> sauf bien exonéré	—	—
Pays hors UE	Importation : <i>TVA</i> sauf bien exonéré	—	—

Pour les livraisons intracommunautaires, si le client n'a pas fourni son numéro d'identification à la TVA, l'opération est taxée en France au même titre qu'une opération interne.

### Prestations de services

#### Deux règles générales applicables depuis le 1/1/2010

Qualité du preneur (bénéficiaire)	Lieu de taxation
Le preneur est assujetti à la TVA	Lieu d'établissement du preneur
Le preneur n'est pas assujetti à la TVA	Lieu d'établissement du prestataire

Cependant, pour certaines prestations de services *aisément localisables* (ventes à consommer sur place, locations de moyens de transports...), il existe des dérogations à ces deux règles générales de façon à les taxer sur leur lieu de consommation effective. En outre, depuis le 1/1/2015, *les services de télécommunication, de télévision et les services électroniques* fournis à des preneurs non assujettis domiciliés dans un autre État membre sont imposables au lieu de consommation. Le prestataire assujetti, établi en France, peut souscrire au régime du *mini-guichet unique de TVA* pour déclarer et payer la TVA.

*Les règles générales* énoncées ci-dessus entraînent plusieurs conséquences :

- ▶ *le preneur assujetti* à la TVA et redevable doit déclarer et autoliquider la TVA, sachant que l'exigibilité intervient à la réalisation de la prestation ou lors de l'encaissement d'acomptes ;
- ▶ *le prestataire* qui fournit des services à des preneurs assujettis établis dans un autre État de l'UE doit souscrire une déclaration d'échanges de services (DES) mensuelle pour les services rendus, dès le premier euro ;
- ▶ *un numéro d'identification à la TVA* est attribué à tout assujetti qui reçoit dans son État d'établissement ou qui rend dans un autre État membre de l'UE des prestations de services pour lesquelles la TVA est autoliquidée.

## Principe

L'assujetti *collecte* auprès de ses clients la TVA qu'il facture sur ses ventes.

## Taux de TVA

Au 1/1/2015, *quatre taux* sont applicables en France continentale :

<b>Taux normal</b> 20 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>Opérations qui ne relèvent pas des autres taux (majorité des produits manufacturés, la plupart des services et certains services à la personne, engrais chimiques)</li> </ul>
<b>Taux intermédiaire</b> 10 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bois de chauffage</li> <li>Alimentation animale et produits à usage agricole</li> <li>Ventes à consommer sur place, ventes à emporter ou à livrer</li> <li>Préparations et médicaments non remboursés par la SS</li> <li>Fournitures de logements et de repas (sauf celles taxées à 5,5 %)</li> <li>Spectacles (autres que vivants), visites, jeux, attractions</li> <li>Travaux effectués dans des logements construits depuis plus de 2 ans (sauf ceux taxés à 5,5 %)</li> <li>Abonnements aux services de télévision (sauf offre composite)</li> <li>Services d'aide à la personne (sauf ceux taxés à 20 % et à 5,5 %)</li> <li>Œuvres d'art, objet de collection ou d'antiquité (sauf importations et acquisitions intracommunautaires)</li> <li>Transports de voyageurs</li> </ul>
<b>Taux réduit</b> 5,5 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>Produits destinés à l'alimentation humaine (sauf alcools...)</li> <li>Livres</li> <li>Travaux améliorant la qualité énergétique dans les logements achevés depuis plus de 2 ans</li> <li>Appareillages pour handicapés</li> <li>Livraison d'électricité et fourniture de chaleur (géothermie...)</li> <li>Aide aux handicapés et aux personnes âgées dépendantes ; fourniture de logement et de repas dans les maisons de retraite, établissements pour handicapés, foyers jeunes travailleurs ; repas dans les cantines scolaires</li> <li>Spectacles vivants, droits d'entrée dans les cinémas et manifestations sportives</li> <li>Importations et acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art</li> </ul>
<b>Taux particulier</b> 2,10 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presse écrite</li> <li>Médicaments remboursés par la Sécurité sociale</li> <li>140 premières représentations théâtrales et de cirque</li> <li>Ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie à des personnes non assujetties à la TVA</li> <li>Redevance pour droit d'usage des appareils de télévision</li> </ul>

## Calcul de la TVA

### TVA facturée

Le montant de la TVA facturée au client correspond au calcul suivant :

$$\text{Base d'imposition} \times \text{Taux de TVA} = \text{TVA facturée}$$

### Base d'imposition : règle générale

Base d'imposition : livraisons de biens meubles et prestations de services	
Éléments inclus	Éléments exclus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Prix de vente hors taxes (PVHT)</li> <li>Frais de transports</li> <li>Frais de commission, de courtage et d'assurance</li> <li>Frais d'emballages perdus</li> <li>Frais divers de facturation ou de livraison (livraison expresse...)</li> <li>Intérêts pour délai de paiement</li> <li>Impôts et taxes relatifs à l'opération (droits de douane, taxes parafiscales...)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>TVA elle-même</li> <li>Réductions de prix déduites de la base (rabais, remise, ristourne et escompte)</li> <li>Emballages récupérables consignés</li> <li>Dépôts de garantie et cautions versés</li> <li>Taxes et frais avancés par le fournisseur pour le compte du client et remboursés par ce dernier (droits de timbre...)</li> </ul>

## Base d'imposition : règles particulières

La base d'imposition diffère en fonction du caractère de l'opération :

Opérations particulières	Base d'imposition
Livraison à soi-même taxable	Coût de revient pour les biens fabriqués Valeur vénale ou Coût d'achat pour les biens prélevés
Importation	Valeur en douane
Achats à des non assujettis	Prix d'achat majoré des impôts spécifiques éventuels (droit sur les alcools...)
Livraison d'immeubles	Prix de cession ou base réduite à la marge dans certains cas

## Fait générateur et exigibilité

### Définitions

**Fait générateur** : événement qui fait naître la créance de l'État.

**Exigibilité** : droit du Trésor public, à un moment donné, d'obtenir le paiement de la taxe auprès du redevable.

### Règles d'application

Opérations	Fait générateur	Exigibilité
Livraison de biens corporels	Livraison du bien	Livraison du bien
Prestations de services <sup>1</sup> et travaux immobiliers	Achèvement de la prestation de services	Encaissement du prix, sauf option TVA sur les débits
Livraison à soi-même taxable	Première utilisation	Première utilisation
Acquisition intracommunautaire	Livraison du bien	Le 15 du mois suivant celui au cours duquel le fait générateur est intervenu, ou la date de la facture si elle est antérieure
Importation <sup>2</sup>	Dédouanement	Dédouanement

(1) Depuis le 1/1/2014, la TVA est autoliquidée par le donneur d'ordre **en cas de sous-traitance dans le secteur du bâtiment**. Ainsi, la TVA est acquittée par le donneur d'ordre et non plus par le sous-traitant

(2) Depuis le 1/1/2015 et dans le cadre de la **procédure de domiciliation unique** (PDU), le mécanisme de l'autoliquidation de la TVA due à l'importation peut être appliqué sur option. Ainsi, le paiement de la TVA est réalisé par l'importateur lors de la déclaration de TVA et non plus lors de l'importation auprès de la Douane

### Option du paiement de la TVA « d'après les débits »

L'option est possible pour les prestataires de services et pour les entrepreneurs de travaux immobiliers. La TVA est alors **exigible dès la facturation ou lors de l'encaissement d'acomptes** avant la date de facturation.

## Obligations de l'assujetti

L'assujetti doit :

- **déclarer son existence ou sa cessation** d'activité auprès du centre de formalités des entreprises (CFE) dont il dépend ;
- **faire figurer le numéro d'identification** sur les déclarations de TVA et sur les factures ;
- **délivrer aux clients une facture**, note ou mémoire (sauf pour les opérations exonérées) électronique ou papier. Précisons que le fournisseur peut donner mandat au client ou à un tiers pour émettre les factures en son nom et pour son compte ;
- **tenir une comptabilité** en distinguant les opérations imposables ou non ;
- **ventiler les recettes** par taux de TVA si nécessaire ;
- **adresser la déclaration** de TVA et le paiement dû.

## Principe

Le redevable **déduit** du montant de la TVA collectée d'une période le montant de la taxe qui a **grevé** l'ensemble de ses acquisitions, importations ou livraisons à soi-même de biens et services au cours de la même période. Il ne reverse au Trésor public que la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible.

## Conditions de déductibilité

### Conditions de fond

La TVA sur les biens et services est déductible à condition que ces derniers :

- ▶ **soient affectés aux besoins de l'exploitation** et non exclus du droit à déduction par une disposition particulière ;
- ▶ **entrent dans le champ d'application de la TVA** (y compris pour les exportations et les livraisons intracommunautaires).

### Condition de forme

Le montant de la TVA déductible doit, en principe, être mentionné sur un document justificatif et doit être porté sur les déclarations de TVA.

Toutefois, le redevable peut exercer son droit à déduction dès lors qu'il possède le document à la date limite de dépôt de la déclaration de TVA.

## Biens et services exclus du droit à déduction

Biens ou services exclus	Exceptions
Dépenses de logement ou d'hébergement engagées directement au profit des dirigeants et du personnel de l'entreprise	Dépenses relatives à la fourniture à titre gratuit du logement sur les chantiers ou dans les locaux d'une entreprise du personnel de surveillance, de sécurité ou de gardiennage
Véhicules de transport des personnes ou à usage mixte et éléments constitutifs, pièces détachées et accessoires	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquis par les entreprises de transports publics de voyageurs</li> <li>• De plus de 9 places assises destinés à transporter le personnel sur les lieux de travail</li> <li>• Appartenant aux concessionnaires de véhicules et aux loueurs de véhicules</li> <li>• Affectés à l'enseignement de la conduite</li> </ul>
Services afférents à des biens exclus du droit à déduction	—
Biens fournis sans rémunération	<ul style="list-style-type: none"> <li>• de faible valeur (65 € TTC pour les cadeaux, 107 € TTC pour les présents publicitaires)</li> <li>• échantillons et spécimens, sous réserve de la mention : « <i>Vente interdite</i> »</li> <li>• matériels publicitaires remis gratuitement aux clients quelle que soit leur valeur mais sous certaines conditions</li> </ul>
Carburants, gazole, huiles de vidange chez l'utilisateur final	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gazole utilisé comme carburant pour des véhicules non exclus du droit à déduction</li> <li>• GPL, butane liquéfié, GNV</li> <li>• Gazole et superéthanol E85 utilisés comme carburant pour des véhicules de tourisme : déductibilité dans la limite de 80 % du montant de la TVA</li> <li>• Gaz de pétrole autres que le GPN et le GNV utilisés pour des véhicules exclus du droit à déduction : déductibilité dans la limite de 50 % du montant de la TVA</li> </ul>

## Règle du droit à déduction

La TVA déductible relative à chaque bien ou service est calculée à partir de son *coefficient de déduction*.

### Définition des assujettis et des redevables partiels

Assujettis partiels	Ils réalisent des opérations dans le champ et hors du champ d'application de la TVA ; en conséquence, une partie de leurs opérations réalisées n'ouvre pas droit à déduction.
Redevables partiels	Ils réalisent des opérations dans le champ d'application de la TVA mais dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction ; en conséquence, leur droit à déduction est limité.

### Détermination du coefficient de déduction

Le coefficient de déduction est égal au produit de 3 coefficients. Il permet de prendre en compte l'ensemble des situations au regard du droit à déduction.

$$\text{Coefficient de déduction} = \frac{\text{Coefficient d'assujettissement} \times \text{Coefficient de taxation}}{\text{Coefficient d'admission}}$$

L'ensemble des coefficients est arrondi à la deuxième décimale par excès. Le coefficient de déduction peut varier d'un bien ou d'un service à l'autre. Si l'un des 3 coefficients est nul, le coefficient de déduction est nul et l'assujetti ne bénéficie d'aucun droit à déduction.

### Description des coefficients

Coefficient	Définition
Coefficient d'assujettissement	Égal à la proportion d'utilisation du bien ou du service pour la réalisation d'opérations situées dans le champ d'application de la TVA. Un coefficient unique peut être retenu, par année civile, pour l'ensemble des biens et des services utilisés à la fois pour des opérations imposables et pour celles non-imposables.
Coefficient de taxation	Traduit le degré d'utilisation du bien ou du service pour la réalisation d'opérations imposables ouvrant droit à déduction. Il doit être déterminé forfaitairement lorsqu'il s'agit d'un bien ou d'un service utilisé à des opérations imposables ouvrant droit à déduction et n'ouvrant pas droit à déduction à la fois. <b>Coefficient forfaitaire</b> Montant annuel du CA HT afférent aux opérations ouvrant droit à déduction Montant annuel du CA HT afférent à l'ensemble des opérations situées dans le champ d'application de la TVA Sont exclus du rapport : les cessions d'immobilisations ; les subventions non imposables ; les livraisons à soi-même d'immobilisations soumises à la TVA ; les produits financiers et les revenus immobiliers exonérés de TVA qui présentent un caractère accessoire par rapport à l'activité principale. Un coefficient forfaitaire unique peut être retenu, par année civile, pour l'ensemble des biens et des services.
Coefficient d'admission	Prend en compte l'existence de mesures d'exclusion ou de restriction du droit à déduction de la TVA pour certains biens et services (véhicule de tourisme, gazole...).

Chaque coefficient est déterminé provisoirement, puis définitivement (coefficient de référence) arrêté avant le 25 avril N + 1. Si un écart est constaté, il faut procéder soit à un complément de déduction, soit à un reversement de TVA.

## Régularisations du droit à déduction relatives aux immobilisations

On distingue deux catégories de régularisation qui peuvent s'effectuer, à partir des coefficients de référence, dans un délai de 5 ans pour les immobilisations autres que les immeubles ou de 20 ans pour les immeubles bâtis ou acquis depuis le 1/1/1996.

Les régularisations annuelles ou globales sont calculées à partir de la taxe initiale. Elles se traduisent soit par un reversement de TVA, soit par un complément de déduction.

### Régularisations annuelles

La TVA déduite initialement fait l'objet d'une régularisation annuelle, avant le 25 avril de l'année suivante, lorsque la variation du produit des coefficients d'assujettissement et de taxation est supérieure à 10 points.

La régularisation annuelle est effectuée par cinquième ou par vingtième sur la période de régularisation.

### Régularisations globales

Six événements prévus par la loi entraînent des régularisations globales (en une fois) du droit à déduction avant l'expiration de la période de régularisation :

- ▶ cessions ou apports non soumis à la TVA sur le prix total ou la valeur totale ;
- ▶ transferts entre secteurs d'activité ;
- ▶ cessions ou apports soumis à la TVA sur le prix total ou la valeur totale ;
- ▶ modifications législatives ou réglementaires des règles d'exclusion ;
- ▶ biens transférés à des opérations ouvrant droit à déduction ;
- ▶ biens cessant d'être utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction.

Chaque événement modifie un seul des 3 coefficients.

Le montant de la régularisation est égal à :

$$\begin{array}{c} \text{Taxe initiale} \\ \times \\ (\text{CD de l'année qui suit celle de l'événement} - \text{CD de référence}) \\ \times \\ \text{Nbre d'années restant à courir jusqu'à} / \text{20 ans} \\ \text{la fin de la période de régularisation} \quad \text{ou 5 ans} \end{array}$$

CD = coefficient de déduction

## Régularisations du droit à déduction pour les autres biens ou services

Une régularisation, sans délai de régularisation, doit être effectuée lorsque l'un des deux événements suivants se produit :

Événements	<b>Disparition</b> de marchandises (sauf mises au rebut, destructions accidentelles ou vols justifiés par dépôt de plainte) <b>Utilisation</b> de biens ou de services pour une opération non taxable (repas fournis gratuitement au personnel...)
Régularisation	<b>Reversement</b> total de la TVA initialement déduite sur les autres biens et services

## Régimes d'imposition

**Ensemble des règles** qui définit le calcul des bases d'imposition ainsi que les obligations déclaratives et comptables des contribuables.

Il existe **3 régimes** en fonction de l'activité et du montant du chiffre d'affaires hors taxes (CAHT) annuel de l'année précédente.

Régimes	Seuils et limites de CAHT applicables en 2015	
	Ventes de marchandises, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	Autres prestations de services
Réel normal Régime de droit commun	CAHT > 783 000 €	CAHT > 236 000 €
Réel simplifié Régime réservé aux petites entreprises	CAHT compris entre 82 200 € et 783 000 €	CAHT compris entre 32 900 € et 236 000 €
Franchise en base Régime réservé aux très petites entreprises (TPE)	CAHT ≤ 82 200 €	CAHT ≤ 32 900 €

**L'option** pour un régime correspondant à un des seuils supérieurs est **possible**. Cependant, à compter du CA réalisé en 2015, la franchise en base reste applicable aux entreprises dont le CAHT N – 1 a dépassé 82 200 € ou 32 900 € sans que le CAHT N n'excède 90 300 € ou 34 900 € ; ou à la double condition que les CAHT N et N – 1 ne dépassent pas chacun 90 300 € ou 34 900 € et que leur CAHT N – 2 ne dépasse pas 82 200 € ou 32 900 €.

## Régime du réel normal

Depuis le 1/1/2015, le régime du réel normal s'applique obligatoirement pendant 2 ans aux entreprises nouvelles ou nouvellement redevables de la TVA du secteur du bâtiment.

### Calcul de la TVA due

Le calcul de la TVA à payer, obtenu à partir des informations comptables, pour la période déterminée (mois ou trimestre) est le suivant :

TVA collectée sur les ventes
+ TVA sur acquisitions et achats de prestations intracommunautaires
– TVA déductible sur acquisitions d'immobilisations*
– TVA déductible sur autres biens et services*
(y compris sur acquisitions et achats de prestations intracommunautaires)
<b>= TVA nette due</b>

\* Le redevable peut exercer son droit à déduction dès lors qu'il possède le document justificatif (facture...) à la date limite de dépôt de la déclaration de TVA

### Crédit de TVA

Lorsque le **montant de la TVA déductible est supérieur à celui de la TVA collectée**, l'entreprise constate un crédit de TVA qui représente une créance sur l'État. La modalité d'extinction de la créance varie selon le montant du crédit de TVA (report sur la déclaration suivante ou remboursement annuel, trimestriel ou mensuel).

### Déclaration et paiement

Déclaration	<b>Formulaire CA3</b> : télédéclaration obligatoire pour toutes les entreprises selon le mode EFI ou EDI
	<b>Périodicité</b> : mensuelle (trimestrielle si la TVA exigible annuelle est < 4 000 €)
	<b>Dates limites</b> : entre le 15 et le 24 du mois suivant la période concernée

Païement	<i>Simultané</i> à la télétransmission de la déclaration <i>Obligation de téléversement</i> pour toutes les entreprises
----------	--

## Régime du réel simplifié depuis 2015

Depuis le 1/1/2015, pour bénéficier du régime du réel simplifié en matière de TVA, les entreprises doivent remplir deux conditions :

- ▶ le CA N – 1 ne doit pas dépasser les limites prévues pour ce régime ;
- ▶ la TVA nette due de l'année précédente ne doit pas excéder 15 000 €.

Dans ce cas, la TVA nette due pour l'exercice écoulé N n'est calculée qu'*une fois par an* lors de l'établissement de la déclaration en avril de l'année suivante N + 1. Toutefois, le redevable doit verser **deux acomptes** provisionnels en N. Lorsque le montant de la TVA nette due de l'année précédente **dépasse 15 000 €**, les entreprises doivent désormais déclarer et payer leur TVA **mensuellement** selon le régime normal.

### Calcul des acomptes semestriels

Acomptes	Base de calcul	Taux	Dates d'exigibilité
1 <sup>er</sup>	Taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent, avant déduction de la TVA sur les immobilisations	55 %	Juillet
2 <sup>e</sup>		40 %	Décembre

Total des acomptes = 95 % de la base de calcul

Si la base de calcul est < 1 000 €, le redevable est dispensé du versement d'acomptes. En fonction de l'évolution réelle de son activité, l'assujetti peut moduler (augmenter ou diminuer) voire suspendre le versement d'un acompte.

### Détermination de la TVA nette due

Les éléments de calcul de la TVA nette due pour l'exercice écoulé (N), portés sur la déclaration, sont les mêmes que ceux relatifs au régime du réel normal.

### Calcul de la régularisation annuelle (ou solde)

La TVA à payer ou le crédit de TVA est déterminé sur la déclaration d'après le calcul suivant :

$$\text{TVA nette due pour N} - \text{Acomptes versés en N} = \text{TVA à payer ou crédit de TVA}$$

Le crédit de TVA est

- ▶ soit *imputé* sur les acomptes suivants.
- ▶ soit *remboursé* quel que soit son montant.

### Déclaration et paiement

Déclaration	<i>Formulaire CA12</i> : télédéclaration obligatoire pour toutes les entreprises selon le mode EFI ou EDI <i>Périodicité</i> : annuelle <i>Date limite</i> : 30 avril de l'année suivante
Païement	<i>Simultané</i> à l'envoi de la déclaration <i>Obligation de téléversement</i> pour toutes les entreprises

## Franchise en base

La franchise en base a pour objet *d'alléger les contraintes fiscales* des très petites entreprises.

Conséquences de la franchise en base	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dispense de collecte de la TVA</li> <li>• Dispense de déclaration</li> <li>• Obligations de mentionner sur les factures : « TVA non applicable, article 293 B du CGI »</li> <li>• Aucun droit à déduction</li> <li>• Assujettissement à la taxe sur les salaires</li> </ul>
--------------------------------------	--

## Caractéristiques

Les bénéfices réalisés par les entreprises représentent un *revenu imposable*.

### Modes d'imposition

On distingue **2 modes d'imposition** des résultats des entreprises selon leur forme juridique ou leur activité :

Éléments	BIC	IS
Entreprises	Sans personnalité fiscale	Avec personnalité fiscale
Personnes imposables	Personnes physiques : <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>de plein droit</b> : exploitants, associés des sociétés de personnes, associés commandités des SCS, associés EURL, membres des GIE, des sociétés en participation et les sociétés de fait ;</li> <li>• <b>sur option</b> : les membres de SARL de famille et les SARL, SAS, SASU, SA non cotées, mais pour 5 exercices et sous conditions.</li> </ul>	Personnes morales et EURL : <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>de plein droit</b> : sociétés de capitaux, SARL, SCS pour la part des commanditaires, EURL dont l'associé est une personne morale, les SEL ;</li> <li>• <b>sur option</b> : sociétés de personnes, en participation, civiles, EURL, les sociétés de fait et EURL soumis au régime du réel.</li> </ul>
Bénéfice imposable	Bénéfices tirés d'activités industrielles, commerciales artisanales et considérées comme commerciales (marchands de biens, locations meublées non professionnelles...)	Totalité du résultat de la société ou de EURL
Paiement de l'impôt	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impôt payé par l'exploitant ou l'associé dans le cadre de l'impôt sur le revenu en fonction de sa quote-part de bénéfice distribué ou non. Il n'est pas une charge comptable pour l'entreprise</li> <li>• Impôt dû au titre de l'exercice N payé en N + 1 sous forme d'acomptes et d'un solde</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impôt payé spontanément par la société ou EURL : il représente une charge comptable pour l'entreprise. L'impôt dû au titre de l'exercice N est payé sous forme d'acomptes provisionnels en N, le solde étant versé au cours de N + 1</li> <li>• Associés ou EURL imposés à leur tour sur la part de bénéfice qui leur est distribuée</li> </ul>

### Territorialité

BIC	Sont imposables en France : les personnes ayant leur domicile fiscal en France et celles ayant leur domicile fiscal hors de France mais, uniquement pour les revenus de source française
IS	Sont imposables en France : les bénéfices réalisés par les sociétés ou EURL exploitées en France, quelle que soit leur nationalité

## Résultat fiscal

### Définition

Le bénéfice imposable correspond au résultat comptable après corrections pour tenir compte des divergences entre les règles fiscales et les règles comptables.

### Calcul

Résultat comptable de l'exercice	Base de calcul du résultat fiscal	Total des produits – Total des charges
Résultat fiscal	Base de calcul de l'impôt	Résultat comptable + Réintégration (charges non déductibles) – Déduction (produits non imposables)

## Régimes d'imposition

- 3 régimes d'imposition déterminés chacun selon 4 critères
- ▶ type d'entreprise : individuelle ou société
  - ▶ montant annuel du CAHT réalisé
  - ▶ nature des opérations réalisées
  - ▶ option choisie par l'entreprise

### Champ d'application : seuils et limites de CAHT pour 2015

Régimes	Ventes de marchandises Fournitures de logement	Autres activités
<b>Réel normal :</b> • Entreprises soumises à l'IS • Entreprises soumises à l'IR au titre des BIC • Sur option, les entreprises relevant du régime micro ou du réel simplifié	CAHT > 783 000 €	CAHT > 236 000 €
<b>Réel simplifié :</b> • Entreprises soumises à l'IS • Entreprises soumises à l'IR au titre des BIC • Sur option, les entreprises relevant du régime micro	CAHT compris entre 82 200 € et 783 000 €	CAHT compris entre 32 900 € et 236 000 €
<b>Micro-entreprise :</b> Entreprises individuelles réalisant des opérations non soumises à la TVA ou qui bénéficient du régime de franchise en base de TVA	CAHT ≤ 82 200 €	CAHT ≤ 32 900 €*

\* Y compris les produits de la location de locaux d'habitation meublés

Un régime optionnel de prélèvement libératoire de l'IR pour les entreprises soumises au régime micro-entreprise et pour les auto-entrepreneurs est applicable sous certaines conditions.

### Obligations

Régimes	Obligations comptables	Obligations fiscales
<b>Réel normal</b>	Comptabilité complète et régulière d'après les prescriptions du Code de commerce, du Plan comptable général (PCG) et du Code général des impôts (CGI)	Déclaration de résultat (imprimé 2065 pour l'IS ou 2031 pour l'IR-BIC) et liasse fiscale à transmettre par voie électronique au service des impôts au plus tard le 2 <sup>e</sup> jour ouvré suivant le 1 <sup>er</sup> mai
<b>Réel simplifié</b>	<b>Entreprises individuelles :</b> Comptabilité super-simplifiée (comptabilité de trésorerie), bilan et compte de résultat simplifiés. Dispense de l'annexe <b>Sociétés commerciales</b> (sauf les sociétés contrôlées) : comptabilité de trésorerie sur option ; suppression du livre d'inventaire ; bilan et compte de résultat simplifiés ; annexe abrégée, sous conditions de seuils	Déclaration identique à celle prévue pour le régime normal, liasse fiscale simplifiée à transmettre par voie électronique dans les mêmes délais
<b>Micro-entreprise</b>	Tenue d'un registre détaillant les achats et d'un livre journal représentant le détail des recettes professionnelles Dispense d'établir un bilan et un compte de résultat	Bénéfice imposable calculé forfaitairement par l'Administration Dispense de déclaration de résultats mais report du CA annuel et des ± values sur la déclaration des revenus

Depuis le 30/1/2014, les micro-entreprises au sens comptable sont dispensées d'établir l'annexe et les petites entreprises (y compris les micro) au sens comptable peuvent établir un bilan et un compte de résultat simplifiés.

# Déductibilité des charges décaissables

## Conditions de déductibilité

Les charges **doivent être engagées** dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;  
**doivent correspondre** à une charge effective et être justifiées par un document ;  
**doivent être comprises** dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées et se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;  
**ne doivent pas être frappées** par une disposition particulière de la loi interdisant leur déductibilité (charges somptuaires...).

Les entreprises individuelles doivent réintégrer fiscalement les charges qui ne se rapportent pas à l'activité professionnelle.

## Traitement fiscal des charges d'exploitation

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Achats	<b>Déductibles</b> pour le montant : Prix d'achat HT + Frais accessoires – Réductions commerciales	
Loyers et charges locatives	<b>Déductibles</b>	
Mais : • Redevances de crédit-bail ou loyer des locations de véhicules de tourisme et de ceux homologués N1 > 3 mois	<b>Déductibles</b> dans la limite d'un plafond égal à : – 18 300 € pour les véhicules mis en circulation depuis le 1/11/1996 ; – 9 900 € pour les véhicules polluants mis en circulation après le 1/6/2004 et acquis depuis le 1/1/2006.	
Frais d'entretien et de réparations	<b>Déductibles</b> sauf : – dépenses relatives aux charges somptuaires ; – dépenses visant à augmenter la valeur ou la durée de vie du bien aux dates auxquelles interviennent les dépenses.	
Primes d'assurance	<b>Déductibles</b>	
Mais : • Cotisations d'assurance-vie ou décès, souscrite librement, sur la tête d'un dirigeant au profit de l'entreprise	<b>Déductibles</b> au moment de l'expiration du contrat ou lors du décès de l'assuré	
Commissions, courtages et honoraires	<b>Déductibles</b> mais doivent être portés sur la DADS	
Publicité et relations publiques	<b>Déductibles</b> sauf publicité prohibée et cadeaux qui ne sont pas faits dans l'intérêt direct de l'entreprise	
Frais de voyage et de déplacement	<b>Déductibles</b> s'ils ont un caractère professionnel. Lorsqu'ils concernent les personnes les mieux rémunérées de l'entreprise, ils doivent figurer sur le relevé des frais généraux	

Frais de réception et de représentation	<b>Déductibles</b> s'ils sont engagés dans l'intérêt de l'entreprise et s'ils ne sont pas qualifiés de somptuaires	
Frais d'acquisition des titres de participation (droits de mutation, honoraires, commissions...)	<b>Déductibles</b> ou rattachés au coût d'acquisition des titres, sur option	<b>À réintégrer</b> car incorporés au prix de revient des titres et amortis sur 5 ans
Impôts et taxes Mais : • Taxes sur les véhicules de sociétés (y compris ceux homologués N1) • Pénalités d'assiette, de retard, de déclaration et de recouvrement	<b>Déductibles</b>	
	<b>Déductibles</b>	<b>À réintégrer</b>
	<b>À réintégrer</b>	
Charges de personnel  Mais : • Rémunération de l'exploitant et des associés • Salaire du conjoint (régime de communauté)  • Rémunérations différées, versées au départ des dirigeants des sociétés cotées (parachutes dorés)	<b>Déductibles</b>	<b>À déduire</b> salaires et charges sociales, dépenses dans l'intérêt des salariés, rémunérations versées aux dirigeants sauf si elles sont excessives ou non justifiées
	<b>À réintégrer</b>	—
	<b>Déductible</b> dans la limite de 13 800 € (17 500 € en 2016) par an (adhérents à un CGA : sans plafonnement pour la dernière fois en 2015)	—
	—	<b>Déductibles</b> dans la limite de 6 fois le plafond annuel de la SS par bénéficiaire
	—	<b>Déductibles</b> s'ils n'excèdent pas globalement 5 % du montant de la rémunération moyenne des 5 ou 10 personnes les mieux rémunérées selon que l'effectif est > ou non à 200 salariés
Jetons de présence • Société employant au moins 5 personnes  • Société employant moins de 5 personnes	—	<b>Déductibles</b> 457 € par membre du conseil

## Traitement fiscal des charges financières

Lorsque le montant des charges financières nettes des sociétés soumises à l'IS

est > 3 M€, la part des charges financières nettes déductible est *limitée* à 75 % pour les exercices clos au 31/12/2014.

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Intérêts des sommes dues à des tiers	<b>Déductibles</b> sur les résultats de l'exercice au cours duquel ils ont couru	
Intérêts d'emprunt versés à des sociétés liées		<b>Déductibles</b> si intérêts soumis à une imposition ≥ 25 % chez l'entreprise prêteuse pour les exercices clos depuis le 25/9/2013
Intérêts des comptes courants d'associés	<b>Déductibles</b> si capital entièrement libéré et si taux des intérêts ≤ à la moyenne annuelle des TMPV*. Pour les sociétés liées, soumises à l'IS, le taux limite de déduction peut être celui du marché s'il est > TMPV	
Pertes latentes de change	<b>À déduire</b> de manière extra-comptable	
Pertes de change	<b>Déductibles</b>	

\* Taux effectifs moyens pour des prêts à taux variable (TMPV)

## Traitement fiscal des charges exceptionnelles

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dons	<b>Déductibles</b> si versés dans l'intérêt direct de l'entreprise ou du personnel	
Mais : • Dons effectués au titre du mécénat*	<b>À réintégrer</b>	
Pénalités et amendes quelle que soit la nature	<b>À réintégrer</b>	
Taxe exceptionnelle de 50 % sur la part des rémunérations individuelles > 1 M€ versées en 2014 (taxe supprimée en 2015)	<b>Déductibles</b> de l'exercice au cours duquel elle est exigible. Le total de la taxe est plafonné à 5 % du CAHT réalisé en 2014	

\* Ils bénéficient d'une réduction d'impôt de 60 % dans la limite de 5 % du CAHT

## Traitement fiscal de la participation des salariés et de l'intéressement

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Participation des salariés calculée au titre de l'exercice	<b>À réintégrer</b>	
Participation virée en réserve spéciale de participation	<b>À déduire</b>	
Sommes dues au titre de l'intéressement et des primes dividendes*	<b>Déductibles</b>	

\* Les primes dividendes sont abrogées au 1/1/2015

## Traitement fiscal des impôts sur les bénéfices

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
IS et ses contributions additionnelles	—	<b>À réintégrer</b>

## Amortissements pour dépréciation des actifs

Les règles comptables et fiscales relatives aux amortissements des actifs sont applicables à *l'ensemble des entreprises* quelle que soit leur forme juridique et qu'elles soient passibles de l'IS ou de l'IR dans la catégorie des BIC, selon le régime du réel.

Lorsque des *divergences* existent entre les règles comptables et les règles fiscales, portant sur la base, la durée ou le mode d'amortissement, l'entreprise doit procéder, selon le cas, soit à la constatation d'un **amortissement dérogatoire**, soit à la **réintégration** d'une fraction des amortissements comptables.

### Définitions

**Amortissement comptable** : répartition systématique du montant de l'actif amortissable en fonction de son utilisation.

**Amortissement dérogatoire** : quote-part d'amortissement fiscal excédentaire résultant de la comparaison entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscalement déductible.

**Valeur résiduelle (VR)** : montant, déduction faite des coûts de sortie attendus, que l'entreprise obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

**Plan d'amortissement** : traduction comptable de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable.

### Règle fiscale de l'amortissement minimal obligatoire

Pour toutes les entreprises, à la clôture de chaque exercice, le total des amortissements comptabilisés, depuis l'acquisition ou la création du bien, doit être au moins égal aux amortissements cumulés calculés d'après le mode linéaire. Toutefois, dans certains cas (durée d'utilisation comptable plus longue que la durée d'usage...), la tolérance administrative s'applique.

### Base amortissable

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Valeur d'origine diminuée de la valeur résiduelle significative et mesurable	Valeur d'origine	Constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence entre la dotation aux amortissements comptables et celle fiscalement déductible

### Durées d'amortissement

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Durée d'utilisation réelle déterminée par l'entreprise	Durée d'usage fiscale (durée normale d'utilisation)	<p><b>Durée d'amortissement comptable plus longue que la durée d'usage</b></p> <p>Constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence entre la dotation aux amortissements comptables et celle fiscalement déductible.</p> <p><b>Durée d'amortissement comptable plus courte que la durée d'usage</b></p> <p>Réintégration extra-comptable de la fraction d'amortissement comptable excédentaire.</p>

Les petites et moyennes entreprises (PME) sont autorisées à conserver les durées d'usage pour les immobilisations non décomposables.

## Modes d'amortissement

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
<p>Le mode d'amortissement comptable doit traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif.</p> <p>À défaut, le mode linéaire est appliqué.</p> <p>Le rythme de consommation peut être mesuré en unités d'œuvre.</p> <p>Toute modification significative de l'utilisation prévue de l'immobilisation entraîne la révision prospective de son plan d'amortissement.</p>	<p>En principe, les modes d'amortissement comptables sont admis sur le plan fiscal s'ils sont pertinents.</p> <p>Deux modes d'amortissement fiscaux peuvent être utilisés :</p> <p style="text-align: center;"><b>Mode linéaire</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mode de droit commun (minimal obligatoire). Il s'applique à l'ensemble des biens amortissables.</li> <li>• Taux linéaire :           <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin: 5px 0;">100 / Durée d'usage fiscale</div> </li> <li>• Annuité constante et calculée selon les durées d'usage fiscales.</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>Mode dégressif</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Facultatif. Il s'applique à des biens amortissables acquis neufs, dont la durée d'utilisation est <math>\geq 3</math> ans.</li> <li>• Taux dégressif :           <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin: 5px 0;">Taux linéaire x Coefficient</div> </li> </ul> <p>Coefficient : 1,25 ; 1,75 ; 2,25 ; selon la durée d'utilisation (3 ou 4 ans, 5 ou 6 ans, plus de 6 ans)*</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Annuité dégressive et calculée selon les durées d'usage fiscales.</li> <li>• Biens exclus : véhicules de tourisme, mobilier, constructions autres que les immeubles des entreprises hôtelières.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si la dotation aux amortissements résultant du mode d'amortissement comptable est <math>&lt;</math> à celle fiscalement déductible :           <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence.</li> </ul> </li> <li>• Si la dotation aux amortissements résultant du mode d'amortissement comptable est <math>&gt;</math> à celle fiscalement déductible :           <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ réintégration extra-comptable de la fraction d'amortissement excédentaire.</li> </ul> </li> </ul>

\* Pour les biens acquis ou fabriqués entre le 4/12/2008 et le 31/12/2009, les coefficients ont été majorés de 0,5 point (plan de relance de l'économie)

## Méthode des composants

Seuls les composants de 1<sup>re</sup> catégorie, définis ci-dessous, sont reconnus fiscalement :

### Composant

**1<sup>re</sup> catégorie** Éléments principaux identifiables d'une immobilisation corporelle ayant leur propre durée d'utilisation et destinés à être remplacés

**Structure** Élément restant de l'immobilisation après décomposition

## Critères d'identification des composants

**Sont jugés significatifs les composants dont :**

La valeur est supérieure soit :	<ul style="list-style-type: none"> <li>à 500 € HT</li> <li>à 15 % du prix de revient total de l'immobilisation pour les biens meubles</li> <li>à 1 % du prix de revient total de l'immobilisation pour les immeubles</li> </ul>
La durée d'amortissement est :	<ul style="list-style-type: none"> <li>soit &lt; 80 % de la durée d'utilisation de l'immobilisation</li> <li>soit &gt; 12 mois</li> </ul>

La structure et chacun des composants d'une immobilisation font l'objet d'un *plan d'amortissement spécifique*.

## Conditions d'amortissement

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Structure et composants amortis sur leur propre durée d'utilisation et selon le mode le mieux adapté	Le composant identifié à l'origine peut être amorti sur la durée d'usage de la structure, si avantage fiscal. La structure et les composants peuvent bénéficier du mode dégressif	Constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence entre la dotation aux amortissements comptables et celle fiscalement déductible

### Composant non reconnu fiscalement

Sur le plan fiscal, les dépenses d'entretien identifiées en comptabilité comme composants de 2<sup>e</sup> catégorie ne sont pas reconnues et ne peuvent faire l'objet d'un plan d'amortissement spécifique.

Il en résulte plusieurs retraitements fiscaux :

- ① **Réintégration** des dotations aux amortissements excédentaires constatées en comptabilité
- ② **Réintégration** de la valeur nette comptable (VNC) non nulle (charge exceptionnelle) du composant d'origine lors de son remplacement
- ③ **Déduction** extra-comptable du supplément d'actif lié au remplacement du composant d'origine

### Amortissements exceptionnels fiscaux

Amortissements exceptionnels destinés à *favoriser* certains investissements (logiciels, sites internet...). Ils ont un caractère facultatif. L'amortissement est pratiqué, le plus souvent, sur 12 mois en linéaire.

**D'après la loi de finances pour 2014**, les PME peuvent bénéficier d'un amortissement exceptionnel sur 24 mois pour les robots industriels acquis ou créés entre le 1/10/2013 et le 31/12/2015.

L'amortissement fiscal excédant l'amortissement économique constitue un **amortissement dérogatoire**. Lorsque l'annuité fiscale devient inférieure à l'annuité économique, la différence fait l'objet d'une reprise sur provision réglementée (produit imposable).

### Suramortissement lié aux primes d'équipement

Les immobilisations financées au moyen de certaines primes d'équipement (prime d'installation, prime d'aménagement du territoire...) accordées avant 2006 bénéficient d'un **supplément d'amortissement** déductible de manière extra-comptable égal à :

$$(50 \% \text{ de la prime}) \times \text{Taux d'amortissement}$$

## Conditions de déductibilité

- ▶ les amortissements doivent être *comptabilisés* ;
- ▶ le montant minimal d'amortissement est *obligatoire* ;
- ▶ les amortissements ne doivent pas être *exagérés*, ni être *irrégulièrement différés* (c'est-à-dire < au montant minimal obligatoire).

Les dotations aux amortissements de certaines immobilisations sont exclues, totalement ou partiellement, du droit à déduction bien que comptabilisées, selon les règles énoncées (voir pages 18 et 19).

## Traitement fiscal des dotations aux amortissements

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dotations aux amortissements des véhicules de tourisme et de ceux homologués N1	<p><b>À réintégrer</b>                      le montant des amortissements calculé sur la fraction du prix d'achat TTC excédant :                      – 18 300 € pour les véhicules mis en circulation depuis le 1/11/1996 ;                      – 9 900 € pour les véhicules polluants mis en circulation après le 1/6/2004 et acquis depuis le 1/1/2006.</p>	
Dotations aux amortissements relatives à la régularisation des amortissements irrégulièrement différés	<p><b>À réintégrer</b></p>	
Suramortissement des immobilisations financées par prime ou subvention d'équipement	<p><b>À déduire</b>                      de manière extra-comptable</p>	
Dotations aux amortissements des biens somptuaires	<p><b>À réintégrer</b></p>	
Dotations aux amortissements excédentaires sur composants de seconde catégorie	<p><b>À réintégrer</b></p>	
Dotations aux amortissements excédentaires résultant de la durée d'amortissement comptable plus courte que la durée d'usage fiscale	<p><b>À réintégrer</b>                      de manière extra-comptable</p>	

Le traitement fiscal des dotations relatives aux amortissements dérogatoires est étudié page 24.

# Déductibilité des charges : dépréciations et provisions

## Définitions

Dépréciations	Destinées à faire face à une perte de valeur non définitive ( $VA < VNC$ ) d'un élément d'actif amortissable ou non amortissable (immobilisations, créances douteuses, stocks...)
Provisions	Destinées à couvrir des risques et des charges que des événements survenus ou en cours rendent probables (gros entretien ou grandes révisions, litiges, amendes et pénalités...)
Provisions réglementées	Régies par des textes fiscaux particuliers (hausse des prix, investissement, amortissements dérogatoires...)

## Évaluation des dépréciations des immobilisations corporelles et incorporelles

Une immobilisation corporelle ou incorporelle est dépréciée si sa valeur actuelle (VA) est devenue notablement *inférieure* à sa valeur nette comptable (VNC).

La dépréciation est évaluée au moyen d'un *test de dépréciation*.

$$\text{Dépréciation} = \text{VNC} - \text{VA}$$

**Valeur actuelle (VA)** : valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage.

**Valeur vénale (VV)** : montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.

**Valeur d'usage (VU)** : valeur des avantages économiques futurs attendus de l'utilisation de l'actif et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations de ces avantages économiques futurs attendus. Dans la plupart des cas, la valeur d'usage est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus.

### Valeur actuelle

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Si $VV < VNC$ , la valeur retenue est la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage	La valeur retenue est la valeur vénale brute (abstraction faite des coûts de sortie)	Seule la dépréciation calculée d'après la valeur vénale est déductible. La fraction de la dépréciation correspondant aux coûts nets de sortie est non déductible

### Base de calcul de la dépréciation

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
La base est égale à la VNC de l'immobilisation à déprécier	La base est égale à la valeur nette fiscale de l'immobilisation	Si $VNC > \text{Valeur nette fiscale}$ , la déduction de la dépréciation est limitée à la différence entre la valeur nette fiscale et la valeur vénale brute

### Dépréciation des immobilisations amortissables

Au niveau comptable, la constatation ou la reprise d'une dépréciation modifie de manière prospective la base d'amortissement.

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Transfert de la dépréciation en compte d'amortissements pour la différence entre la dotation calculée sur la nouvelle base amortissable et celle qui aurait été comptabilisée sans dépréciation.	La base amortissable ne peut être minorée du montant des dépréciations.	Le transfert de la dépréciation en compte d'amortissement permet de comptabiliser un amortissement déductible alors que la dépréciation ne l'est pas.

## Évaluation des dépréciations des autres actifs

### Calcul

Dépréciation des stocks et en-cours	Prix de revient net de réductions (commerciales, escompte) – Cours du jour à la date d'inventaire
Dépréciation des créances	Montant de la créance HT x Pourcentage de perte probable
Dépréciation des titres	<p><b>Titres de participation :</b> Valeur d'origine – Valeur économique d'usage</p> <p><b>Titres de placement cotés :</b> Valeur d'origine – Cours boursier moyen du dernier mois</p> <p><b>Titres de placement non cotés :</b> Valeur d'origine – Valeur probable de négociation</p>

## Évaluation des provisions

### Calcul

Provision pour risques et charges	Montant de l'évaluation du risque ou de la charge d'après : devis, expert, estimation, statistique...
Provision pour hausse des prix	<p><b>Augmentation successive sur deux ans :</b> [PU<sub>N</sub> – (1,10 PU<sub>N-2</sub>)] x Quantité stockée à la clôture N – Dotation<sub>N-1</sub></p> <p><b>Augmentation sur un an :</b> [PU<sub>N</sub> – (1,10 PU<sub>N-1</sub>)] x Quantité stockée à la clôture N</p>
Provision pour amortissement dérogatoire	Annuité fiscale – Annuité économique

PU : Prix unitaire

## Conditions de déductibilité

- ▶ La dépréciation ou la provision doit être **destinée** à faire face à une perte ou à une charge déductible
- ▶ La perte ou la charge doit être nettement **précisée** quant à sa nature et à son montant
- ▶ La perte ou la charge doit être **probable**
- ▶ La perte ou la charge doit **résulter** d'événements en cours à la clôture de l'exercice
- ▶ La perte ou la charge provisionnée doit être normalement **déductible**
- ▶ Les dépréciations et les provisions doivent être **comptabilisées et figurer** sur les tableaux des dépréciations et des provisions à joindre à la déclaration des résultats

Les dépréciations et les provisions sont reprises et rapportées au résultat :

- ▶ lorsque la perte ou la charge concernée se réalise **effectivement** ;
- ▶ lorsqu'elles sont considérées comme devenues **sans objet** ;
- ▶ lorsqu'elles sont **détournées** de leur objet.

## Traitement fiscal

$$\text{Dotation} = \begin{matrix} \text{Montant de la dépréciation} \\ \text{ou de la provision à la} \\ \text{clôture de l'exercice N} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{Montant de la dépréciation} \\ \text{ou de la provision à la} \\ \text{clôture de l'exercice N - 1} \end{matrix}$$

### Traitement fiscal des dotations aux dépréciations

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles	Déductibles si la dépréciation est calculée sur la base de la valeur vénale avant déduction des coûts de sortie	
Dotations excédentaires pour dépréciation des actifs immobilisés par rapport à celles fiscalement admises	À réintégrer	
Dotations pour dépréciation des titres de participation	À réintégrer régime des MVLT	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titres soumis au taux de 0 % : <b>À réintégrer</b></li> <li>• Titres soumis au taux de 19 % : <b>À réintégrer</b> régime des MVLT</li> <li>• Titres soumis au taux normal : <b>Déductibles</b> avec plafonnement</li> </ul>
Dotations pour dépréciation des autres titres	À réintégrer régime des MVLT	Déductibles
Dotations pour dépréciation des stocks	Déductibles	
Dotations pour dépréciation des créances douteuses	Déductibles	

### Traitement fiscal des dotations aux provisions

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dotations aux provisions pour amendes, pertes de change, complément de retraite, indemnités de départ à la retraite, licenciement économique	À réintégrer	
Dotations aux provisions pour impôt	—	À réintégrer
Dotations aux provisions pour hausse des prix	Déductibles si les produits sont en stock à la clôture de l'exercice	
Dotations aux provisions pour amortissements dérogatoires	Déductibles	
Dotations aux provisions pour gros entretien et grandes révisions	Déductibles	

## Principes généraux

Produits imposables au titre de l'exercice au cours duquel naît la créance :

Ventes de biens	Exercice au cours duquel intervient la livraison
Prestations de services et travaux (cas général)	Exercice au cours duquel intervient l'achèvement de la prestation
Prestations continues (loyers, intérêts)	Plusieurs exercices au fur et à mesure de l'exécution de la prestation
Prestations discontinues à échéances successives (contrats d'abonnement...)	
Travaux d'entreprise donnant lieu à réception	Exercice au cours duquel intervient la réception même provisoire

Les entreprises individuelles doivent déduire fiscalement les produits qui ne se rapportent pas à l'activité professionnelle.

## Traitement fiscal des produits d'exploitation

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Ventes de biens et de prestations de services	<b>Imposables</b> pour le montant : PVHT – Réductions commerciales	
Production immobilisée	<b>Imposables</b>	
Subventions d'exploitation	<b>Imposables</b>	
Redevances sur brevets, licences d'exploitation inscrites à l'actif (y compris celles correspondant aux perfectionnements apportés aux brevets)	<b>À déduire</b> le résultat net de la concession ou sous-concession* (sous conditions) : Redevances acquises – Frais de gestion de la concession car régime des PVLT	
Reprises sur dépréciation d'éléments d'actif autres que les titres	<b>Imposables</b>	
Reprises sur provisions pour complément de retraite, pour licenciement économique	<b>À déduire</b>	
Reprises sur provisions pour gros entretien et grandes révisions	<b>Imposables</b>	

\* Pour les exercices ouverts depuis le 13/10/2011 : imputation des redevances versées par le sous-concédant sur le résultat net de la sous-concession

## Traitement fiscal des produits financiers

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dividendes provenant des filiales	<b>À déduire</b> de manière extra-comptable car ils sont imposés dans la catégorie des RCM	<ul style="list-style-type: none"> <li>Option pour le régime spécial des sociétés-mères et filiales : <b>Déductibles</b> sauf quote-part de frais et charges évaluées à : Dividendes x 5 %</li> <li>Sans option pour ce régime : <b>Imposables</b></li> </ul>

	<b>Entreprise soumise à l'IR</b>	<b>Société et EIRL soumis à l'IS</b>
Dividendes provenant d'autres sociétés	À déduire	Imposables
Produits de titres à revenu fixe	À déduire car ils sont imposés dans la catégorie des RCM	Imposables sur l'exercice au cours duquel ils ont couru
Produits de créances		Imposables sur l'exercice au cours duquel ils ont couru
Gains latents de change		À réintégrer de manière extra-comptable
Gains de change		Imposables
Reprises sur dépréciation des titres de participation	À déduire car régime des PVLT	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titres soumis au taux de 0 % : À déduire</li> <li>• Titres soumis au taux de 19 % : À déduire car régime des PVLT</li> <li>• Titres soumis au taux normal : Imposables</li> </ul>
Reprises sur dépréciation des autres titres	À déduire car régime des PVLT	Imposables
Reprises sur provisions pour perte de change		À déduire

## Traitement fiscal des produits exceptionnels

	<b>Entreprise soumise à l'IR</b>	<b>Société et EIRL soumis à l'IS</b>
Quote-part de subvention d'équipement rapportée au résultat et finançant une immobilisation non amortissable		<b>Imposables</b> Par fractions égales : <ul style="list-style-type: none"> <li>• soit sur les 10 exercices suivant celui de l'octroi de la subvention ;</li> <li>• soit sur la durée d'inaliénabilité prévue au contrat.</li> </ul>
Quote-part de subvention d'équipement rapportée au résultat et finançant une immobilisation amortissable		<b>Imposables</b> au rythme de l'amortissement de l'immobilisation : <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <math display="block">\text{Quote-part} = \text{Dotations aux amortissements} \times \text{Taux de subvention}</math> </div>
Subventions d'équilibre		Imposables
Indemnités d'assurances de dommages (sinistre, vol) ayant pour objet de compenser une augmentation de charges déductibles		Imposables
Indemnités d'assurances perçues pour compenser la destruction totale ou le vol d'une immobilisation	À déduire car régime des PV et MV professionnelles	Imposables

Reprises sur provisions pour hausse des prix six ans après sa constitution	Imposables
Reprises sur provisions pour investissement, dotées au titre des exercices clos avant le 17/8/2012	À déduire 5 ans après la dotation si utilisation de la provision conformément à son objet dans un délai de 2 ans
Reprises sur provisions pour amendes et pénalités	À déduire
Reprises sur provisions pour amortissements dérogatoires	Imposables

## Traitement fiscal des stocks

### Définition

Stocks et productions constitués par l'ensemble des biens ou des services qui appartient à l'entreprise, à la date d'inventaire, et destinés à être vendus en l'état ou au terme d'un processus de production, en procurant un bénéfice.

### Inventaire des stocks

L'inventaire extra-comptable des stocks, au moins une fois tous les 12 mois, est une obligation (inventaire physique).

On distingue :

- ▶ stocks de marchandises, de matières premières, et d'approvisionnement (matières et fournitures consommables)
- ▶ stocks de produits en-cours
- ▶ stocks de produits intermédiaires, de produits finis, de produits résiduels
- ▶ stocks d'emballages perdus, d'emballages récupérables non identifiables

### Règles d'évaluation

#### Calcul

Stocks de marchandises, de matières premières et d'approvisionnement	$\begin{aligned} &\text{Coût d'achat} \\ &= \text{Prix d'achat HT} \\ &\quad - \text{Réductions commerciales et escomptes de règlement} \\ &\quad + \text{Coûts directement attribuables à leur acquisition (sauf frais stockage)} \end{aligned}$
Stocks de produits finis ou en-cours	$\begin{aligned} &\text{Coût de production} \\ &= \text{Charges directes} + \text{Charges indirectes de production} \end{aligned}$
Stocks de produits résiduels	Au cours du marché au jour de l'inventaire
Stocks d'emballages	<p>Deux méthodes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– stock final théorique au coût d'achat ou de production :  <math display="block">\text{Stock initial} + \text{Achats} - \text{Ventes}</math> </li> <li>– stock final réel au coût d'achat ou de production :  <math display="block">\text{Stock en magasin} + \text{Emballages consignés} - \text{Emballages à rendre}</math> </li> </ul> <p>La différence éventuelle constitue les manquants (vol...).</p>

# Régime des plus ou moins-values professionnelles

## Champ d'application

Le régime des plus ou moins-values ( $\pm$  values) professionnelles s'applique lorsqu'un élément de l'actif immobilisé *sort* de l'actif. Elles sont imposables au titre de l'exercice au cours duquel elles se réalisent.

Opérations concernées	<ul style="list-style-type: none"> <li>Charges ou produits exceptionnels constatés lors de la sortie d'immobilisations incorporelles et corporelles</li> <li>Opérations sur les titres</li> <li>Indemnisation de sinistres ou d'expropriation</li> <li>Produits provenant de la propriété industrielle</li> </ul>	
Événements concernés	Événements volontaires	Événements involontaires
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cession, cessation</li> <li>Échange</li> <li>Apport en société</li> <li>Partage, donation...</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Vol</li> <li>Destruction par sinistre</li> <li>Expropriation...</li> </ul>
Entreprises concernées	<i>Entreprises relevant de l'IR</i> dans les catégories des BIC, BNC, BA <i>Sociétés soumises à l'IS et EIRL</i> , mais champ d'application limité aux titres de participation, aux titres à risque, aux cessions de brevets et à certains produits provenant de la propriété industrielle	

Depuis le 1/1/2015, les gains nets issus du rachat par une société de ses propres titres est soumis au régime des plus ou moins values professionnelles.

## Exonérations

Il existe 3 régimes d'exonération des plus-values réalisées depuis 2006 :

En faveur des petites entreprises qui relèvent de l'IR	<ul style="list-style-type: none"> <li>Activité exercée par l'entreprise pendant au moins 5 ans</li> <li>Exonération partielle ou totale en fonction de certains seuils de recettes</li> </ul>
En cas de transmission à titre gratuit ou onéreux d'entreprise, d'une branche d'activité ou de l'ensemble des parts détenues dans une société de personnes	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'entreprise est une PME</li> <li>Activité exercée par l'entreprise pendant au moins 5 ans</li> <li>Exonération partielle ou totale en fonction de certains seuils de la valeur des éléments transmis</li> <li>Sont exclues de ce régime les PV réalisées sur les actifs immobiliers</li> </ul>
Lors du départ à la retraite en cas de cession à titre onéreux de l'ensemble de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'entreprise est une PME (entreprise individuelle ou société de personnes relevant de l'IR)</li> <li>Activité professionnelle exercée par le cédant pendant au moins 5 ans</li> <li>Exonération totale sauf pour les prélèvements sociaux</li> </ul>

## Abattement pour durée de détention

Réservé aux entreprises soumises à l'IR, il s'applique à l'ensemble des biens immobiliers (hors terrains à bâtir) affectés à l'exploitation. Il est égal à 10 % par année de détention au-delà de la cinquième sur les plus-values réalisées.

## Calcul des plus ou moins-values

Fiscalement, la plus ou moins-value calculée pour chaque élément est égale à :

$$\text{Prix de cession} - \text{Valeur nette fiscale}$$

Valeur nette fiscale	
Immobilisations non amortissables	Immobilisations amortissables
Valeur d'origine (VO)	Valeur d'origine $\pm$ Régularisation de TVA - Amortissements déduits fiscalement

## Qualification fiscale des plus ou moins-values

On distingue ► les  $\pm$  values à long terme (PVLТ et MVLT) ;  
 ► les  $\pm$  values à court terme (PVCT et MVCT).

En fonction de 2 critères : durée de détention, bien amortissable ou non.

### Entreprise relevant de l'IR

Nature des biens	Durée de détention			
	Moins de 2 ans		Égale ou supérieure à 2 ans	
	Plus-value	Moins-value	Plus-value	Moins-value
Biens, amortissables	CT	CT	CT dans la limite des amortissements LT au-delà	CT
Biens non amortissables	CT	CT	LT	LT

### Société et EIRL soumis à l'IS

Les  $\pm$  values de cession des immobilisations incorporelles ou corporelles sont, en principe, toutes réputées à CT et soumises au taux normal.

Sont qualifiées de long terme les plus ou moins-values réalisées sur :

- les cessions de certains titres de participation et de certains titres à risques ;
- les dotations et reprises de dépréciation de ces titres ;
- les cessions de brevets et le résultat net de concessions de licences d'exploitation de brevets sous certaines conditions.

Par ailleurs, les cessions des titres de placement et des titres de participation de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) non cotées relèvent du régime de droit commun.

## Régime d'imposition des plus ou moins-values

Les  $\pm$  values de même nature (LT ou CT) doivent être compensées pour dégager :

- soit ► une  $\pm$  value nette à CT  
 ► une  $\pm$  value nette à LT

$\pm$ values nettes	Correction fiscale		Régime fiscal	
	IR	IS	IR	IS
MVNCT	Aucune		Régime de droit commun	
PVNCT	Sans option d'étalement : aucune	Aucune	Régime de droit commun	
	Avec option d'étalement sur 3 ans : 2/3 de la PVNCT à déduire puis à réintégrer par 1/3 sur les exercices suivants	Aucune	Régime de droit commun par 1/3 sur 3 ans	Régime de droit commun
MVNLT	À réintégrer		Les MVNLT s'imputent sur les PVNLT réalisées au cours des 10 exercices suivants.	
PVNLT	À déduire		Taux réduit de 16 % dans le cadre de l'IR plus 15,5 % de prélèvements sociaux	Taux réduit de 15 % + 3,3 % de CSB + 10,7 % de contribution exceptionnelle, le cas échéant, après imputation des MVLT antérieures

## Régimes particuliers d'imposition des $\pm$ values

### Titres

Ce régime concerne les cessions et les dépréciations de titres.

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Nature des titres cédés soumis au régime des $\pm$ values	Titres faisant partie de l'actif immobilisé d'un point de vue fiscal : – titres en portefeuille depuis au moins 2 ans ; – titres en portefeuille depuis moins de 2 ans, si titres de même nature détenus depuis au moins 2 ans.	• Titres de participation : – 1 <sup>re</sup> catégorie : titres comptabilisés en titres de participation, ceux ouvrant droit au régime des sociétés-mères, actions acquises en exécution d'une OPA ou OPE, – 2 <sup>e</sup> catégorie : titres à prépondérance immobilière cotés ; • Titres d'entités à risques détenus depuis au moins 5 ans.
VO des titres cédés	En principe, évaluation d'après la méthode <i>Premier entrée, Premier sorti</i> (PEPS). Pour les titres de participation, tolérance pour la méthode CUMP sauf si augmentation des MVCT.	
Régime fiscal des $\pm$ values de cession	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titres acquis depuis moins de 2 ans : <math>\pm</math> value à court terme</li> <li>• Titres acquis depuis plus de 2 ans : <math>\pm</math> value à long terme</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titres acquis depuis moins de 2 ans : <math>\pm</math> value à CT (régime de droit commun) ;</li> <li>• Titres acquis depuis plus de 2 ans : <math>\pm</math> value à LT imposée au taux de : – 0 % (sauf une quote-part de frais et charges de 12 % imposée au taux normal) pour les titres de participation de la 1<sup>re</sup> catégorie, – 19 % pour les titres de participation de SPI cotées et 15 % pour certaines parts ou actions de FCPR ou de SCR détenues depuis au moins 5 ans.</li> </ul>
Régime fiscal des dépréciations	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Les dotations sont des MVLT</li> <li>• Les reprises sont des PVLT</li> </ul>	Dépréciations des titres imposés aux taux réduits ci-dessus : – les dotations sont des MVLT, – les reprises sont des PVLT.

### Cession et concession de licences d'exploitation de brevets

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Événements concernés	PV de cession et résultat net de la concession ou sous-concession (sous conditions). Les redevances versées par le sous-concédant sont imputées sur le résultat net de la sous-concession.	
Régime fiscal	PVLT, y compris les amortissements pratiqués en cas de cession.	
Conditions	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Droits de propriété représentant des éléments de l'actif immobilisé.</li> <li>• Délai de détention des droits acquis à titre onéreux : 2 ans au moins.</li> <li>• Aucun lien de dépendance entre le cédant et le cessionnaire pour les entreprises soumises à l'IS ou à l'IR. Condition supprimée pour les concessions et sous-concessions.</li> </ul>	

### Indemnités d'assurances ou d'expropriation

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Événements concernés	Perception d'une indemnité d'assurance ou d'expropriation sur des biens amortissables	
Régime fiscal	PVNCT : étalement sur option de l'imposition à partir de l'exercice suivant pour une durée égale à celle de l'amortissement pratiqué, plafonnée à 15 ans. Montant de l'étalement plafonné à la PVNCT globale de l'exercice	
	PVNLT : paiement de l'imposition avec différé de 2 ans sur option	Constitution d'une provision pour impôt, non déductible

## Impôt sur les bénéfices

### Calcul de l'impôt brut

	Taux	Base de calcul
Impôt au taux normal légal	33 1/3 %	Bénéfice fiscal (BF)
+ Impôt au taux réduit PME	15 %	BF dans la limite de 38 120 €
+ Impôt au taux réduit	15 ou 19 %	Plus-values nettes à long terme
<b>= Impôt de référence</b>		
+ Contribution sociale	3,30 %	Impôt de référence – 763 000 €
<b>= Impôt brut</b>		

### Exonération de la contribution sociale

Sont exonérées de la contribution sociale, les PME :

- ▶ dont le montant de l'IS proprement dit est < 763 000 € ;
- ▶ dont le CAHT est < 7 630 000 € ;
- ▶ dont le capital est entièrement libéré, détenu de manière continue pendant l'exercice concerné, pour 75 % au moins, par des personnes physiques ou des sociétés satisfaisant les mêmes conditions dont le capital est détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques.

En principe, les PME exonérées de la contribution sociale remplissent les conditions pour **bénéficiaire du taux réduit d'IS de 15 %**.

## Paieement de l'IS et de la contribution sociale

### Acomptes

<b>Paieement des acomptes IS et CSB</b>	4 acomptes versés à date fixe :	1 <sup>er</sup> acompte : 15 mars 2 <sup>e</sup> acompte : 15 juin 3 <sup>e</sup> acompte : 15 septembre 4 <sup>e</sup> acompte : 15 décembre
<b>Modalités de calcul des acomptes</b>	4 acomptes égaux au montant de l'IS calculé de la manière suivante :	Impôt au taux de 33 1/3 % + Impôt au taux de 15 % des PME (le cas échéant) + Impôt au taux de 15 % relatif au résultat net des concessions et sous-concessions* de licences d'exploitation des brevets
<b>Modalités de calcul de la CSB</b>	Calculés, en principe, sur l'impôt de référence de l'exercice précédent diminué de l'abattement de 763 000 € Chaque acompte est égal à 0,825 % de la base de référence	Chaque acompte est égal au quart de cet impôt dû

\* Les redevances versées par le sous-concédant sont imputées sur le résultat net de la sous-concession

La base de calcul diffère pour les deux premiers acomptes de l'IS :

- ▶ **1<sup>er</sup> acompte** : provisoirement calculé sur la base du bénéfice fiscal N – 2 car le résultat fiscal N – 1 n'est pas connu ;
- ▶ **2<sup>e</sup> acompte** : après régularisation égal à :

$$(2/4 \text{ de l'impôt dû sur le bénéfice fiscal } N - 1) - 1^{\text{er}} \text{ acompte}$$

Les sociétés dont le CA est au moins égal à 250 M€ **doivent majorer** leur dernier acompte d'IS pour les exercices ouverts depuis le 1/1/2013 ; il est modulé en fonction du montant du CA réalisé lors de l'exercice précédent. Les acomptes d'IS et de la contribution sociale ne sont pas exigibles lorsque :

- ▶ l'exercice de référence est déficitaire ;
- ▶ l'IS est inférieur à 3 000 € ;
- ▶ la contribution est inférieure à 15 €.

## ■ Liquidation du solde d'IS et de la contribution sociale

L'IS et la contribution sociale de l'exercice N sont liquidés au plus tard le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice.

Les versements sont accompagnés d'un relevé de solde (imprimé 2572).

**Solde IS** ▶ IS N – Somme des 4 acomptes versés en N

**Solde CSB** ▶ Contribution N – Somme des 4 acomptes versés en N

Pour les entreprises qui clôturent leur exercice le 31/12, le paiement à lieu le 15/5/N + 1. Pour les autres entreprises, il a lieu le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice.

## ■ Modalités de paiement

Le **télèglement est obligatoire** pour toutes les entreprises soumises à l'IS sans condition de seuil.

## ■ Contributions exceptionnelle et additionnelle d'IS

### ■ Contribution exceptionnelle (CE)

Les sociétés qui réalisent un CAHT > 250 M€ au cours de l'exercice d'imposition sont assujetties à une contribution exceptionnelle au taux de 10,7 %. Elle est calculée sur le montant de l'IS fictif (c'est-à-dire sans déduction de la taxe de 50 % sur les hautes rémunérations) correspondant au taux normal et aux taux réduits des PVL, avant imputation des réductions et crédits d'impôt. Cette contribution s'applique pour les exercices clos jusqu'au 30/12/2015.

Un acompte doit être versé lors du paiement du dernier acompte d'IS. Son montant varie en fonction du CA réalisé. Le solde est versé à la date de liquidation de l'IS.

### ■ Contribution additionnelle d'IS

Les sociétés soumises à l'IS (sauf les PME au sens communautaire et les organismes de placement collectif) sont assujetties à une contribution de 3 % sur les montants distribués ou réputés distribués (dividendes en numéraires, avances, prêts). En sont exclues les distributions en actions et les distributions à l'intérieur d'un groupe intégré. Cette contribution est **payée spontanément** à l'échéance du premier acompte d'IS suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

## ■ Crédits d'impôts des entreprises

Les crédits d'impôt des entreprises sont **imputés sur l'IS dû, hors contributions liées à l'IS** ; l'excédent est le plus souvent remboursable.

Les principaux sont :

- ▶ Crédit d'impôt compétitivité-emploi (CICE)
- ▶ Crédit d'impôt recherche (CIR)
- ▶ Crédit d'impôt apprentissage
- ▶ Crédit d'impôt prospection commerciale
- ▶ Crédit d'impôt formation des dirigeants
- ▶ Crédit d'impôt famille...

## Report des déficits

C'est une perte fiscale qui peut être **reportée** sur des exercices bénéficiaires ultérieurs ou sur l'exercice bénéficiaire précédent selon le régime fiscal des entreprises.

## Report en avant des déficits

### Sociétés et EIRL soumis à l'impôt sur les sociétés

Le déficit constaté au titre d'un exercice peut être **reporté** sur les résultats des exercices suivants de façon **illimitée** dans le temps.

Toutefois, l'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté au titre d'un exercice est limitée à un plafond égal à 1 M€ majoré de 50 % du montant du bénéfice imposable de l'exercice excédant 1M€.

$$\text{Plafond de déficit imputable} = 1\,000\,000 + [50\% (B - 1\,000\,000)]$$

B = Bénéfice fiscal N + 1 avant imputation des reports déficitaires

La fraction des déficits non imputée est imputable sur les exercices suivants, sans limitation de délai et en respectant les mêmes règles de plafonnement.

### Associés de sociétés relevant de l'impôt sur le revenu

Les déficits professionnels constatés sont **imposables en totalité** sur le revenu global des associés.

### Traitement fiscal

Il dépend du régime fiscal de l'entreprise :

BIC	<p><b>Déficit non déductible</b> du résultat fiscal de l'entreprise</p> <p>La fraction du déficit correspondant aux droits de chaque associé est imputée sur le revenu global de la même année</p> <p>En cas d'excédent de déficit, il sera reporté successivement sur les 6 années suivantes</p>
IS	<p><b>Déficit déductible</b> des résultats fiscaux bénéficiaires des exercices suivants dans le respect, le cas échéant, de la règle de plafonnement.</p>

## Report en arrière des déficits

### Principe

Seules les entreprises **soumises à l'IS** peuvent opter pour ce régime.

Le déficit fiscal d'un exercice est imputé, d'une part sur le seul bénéfice de l'exercice précédent imposé au taux normal ou au taux réduit des PME, dans la limite de la fraction non distribuée du bénéfice et d'autre part pour un montant plafonné à 1 M€.

La fraction des déficits non imputée en arrière est reportable sur les exercices suivants de façon illimitée dans le temps.

L'option pour le report en arrière doit être effectuée au moment du dépôt de la déclaration de résultat au titre de laquelle le déficit est constaté.

### Créances sur l'État

La créance est égale à l'impôt payé au titre du bénéfice d'imputation. Elle correspond à l'excédent d'impôt payé antérieurement.

Le produit né de la créance n'est pas imposable et doit être déduit de manière extra-comptable.

La créance peut être utilisée pour payer l'IS pendant les 5 exercices suivants ; au-delà, la créance non utilisée est remboursée.

## Définition

**Impôt unique sur le revenu** des personnes physiques désigné sous le nom d'impôt sur le revenu. Il frappe le revenu net global du contribuable.

## Caractéristiques

- Impôt
- ▶ **direct** : concerne les personnes physiques
  - ▶ **progressif** : calculé par tranches de revenus
  - ▶ **déclaratif** : déclaration souscrite par le contribuable
  - ▶ **annuel** : impôt 2015 calculé sur les revenus 2014

## Territorialité

Domicile fiscal	Revenus de sources françaises	Revenus de sources étrangères
France	Passibles de l'IR	Passibles de l'IR
Hors de France	Passibles de l'IR	Exclus de l'IR

## Revenus imposables

### Revenus catégoriels soumis au barème de l'IR

TS	Traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères
BIC	Bénéfices industriels et commerciaux
BNC	Bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés
BA	Bénéfices de l'exploitation agricole
DI	Rémunérations de certains dirigeants de sociétés - art. 62 du CGI
RF	Revenus fonciers
RCM	Revenus de capitaux mobiliers
PV	PV des particuliers sur valeurs mobilières et droits sociaux (sauf exceptions)

Les PV de cessions sur biens immobiliers et sur biens meubles constituent un revenu catégoriel soumis à un **taux d'imposition forfaitaire**.

### Calcul du revenu net de chaque catégorie

- Revenu brut de la catégorie ⇒ TS, BIC, BNC, BA, DIR, RF, RCM, PV
- Dépenses effectuées ⇒ Pour acquisition et conservation du revenu
  - Abattement éventuel ⇒ Prévus pour la catégorie
  - Déficit éventuel catégoriel ⇒ Report pendant 6 ans ou plus
- 
- = Revenu net catégoriel ⇒ Revenu imposable de la catégorie

### Revenu brut global (RBG)

$$\text{Total des revenus nets catégoriels} - \text{Déficits éventuels pouvant être imputés sur le revenu global} = \text{Revenu brut global}$$

### Revenu net imposable (R)

$$R = \text{RBG} - \text{Charges à déduire du revenu} - \text{Abattements spéciaux}$$

## Foyer fiscal

### Composition du foyer fiscal

- Foyer fiscal
- ▶ du contribuable lui-même (célibataire, veuf, divorcé)
  - ▶ du conjoint (s'il est marié ou pacsé)
  - ▶ des enfants célibataires mineurs
  - ▶ des personnes infirmes

### Imposition distincte obligatoire

Les époux font l'objet d'une imposition séparée l'année de la réalisation d'une des situations suivantes :

- ▶ en cas de séparation de biens et ne vivant pas sous le même toit ;
- ▶ en cas d'instance de séparation de corps ou en cas de divorce ;
- ▶ en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux.

## Personnes à charge par voie de rattachement

Sont rattachés au foyer fiscal sur option les enfants :

- ▶ célibataires majeurs, veufs, divorcés, séparés, sans charge de famille ;
- ▶ mariés, divorcés, veufs ou séparés en charge de famille.

Ils doivent avoir soit moins de 21 ans sans condition, soit moins de 25 ans en cas de poursuite d'études ou quel que soit leur âge s'ils sont infirmes.

## Quotient familial (QF)

### Détermination du nombre de parts (cas les plus courants)

Situation	Conditions d'attribution	Parts
Contribuable marié ou pacsé ou veuf avec enfant(s) à charge	• couple (sans enfant)	2
	• pour chacun des deux premiers enfants à charge	+ 0,5
	• pour chaque enfant à charge, à partir du troisième	+ 1
	• par conjoint invalide	+ 0,5
	• par enfant infirme, titulaire de la carte d'invalidité (CI)	+ 0,5
	• par personne invalide à charge, titulaire de la CI	+ 1
Contribuable célibataire ou divorcé	• personne seule sans enfant	1
	• personne ayant élevé seule un ou plusieurs enfants pendant au moins 5 ans	+ 0,5
	• personne seule ayant à charge un ou plusieurs enfants	+ 0,5
	• pour chacun des deux premiers enfants à charge	+ 0,5
	• pour chaque enfant à charge, à partir du troisième	+ 1
	• contribuable invalide	+ 0,5
	• par enfant infirme, titulaire de la CI	+ 0,5
	• par personne invalide à charge, titulaire de la CI	+ 1

### Détermination du quotient familial (QF)

$$\text{Quotient familial} = \text{Revenu net imposable} / \text{Nombre de parts}$$

## Calcul de l'impôt (I)

$$I = \text{Impôt I pour une part de QF} \times \text{Nombre de parts N du foyer fiscal}$$

## Déclaration

Une seule déclaration est établie pour les couples qui se constituent (sauf option irrévocable pour 2 déclarations) ou qui se séparent en cours d'année.

Déclaration normale imprimé 2042	Concerne les salariés, retraités et titulaires de valeurs mobilières et de revenus fonciers. En principe, préremplie par l'administration fiscale
Déclaration complémentaire imprimé 2042 C PRO	Concerne les titulaires de revenus professionnels non salariés

Les télédéclarants peuvent remplir, consulter, modifier et envoyer leur déclaration par Internet qui sera, le cas échéant, préremplie.

Les particuliers peuvent demander, sous conditions, à un tiers de confiance (notaire, expert-comptable...) de télétransmettre aux services fiscaux leur déclaration de revenu.

## Paiement de l'impôt sur le revenu

L'IR est un impôt payé par voie d'acomptes. Il existe 2 régimes d'acomptes :

- ▶ **acomptes provisionnels** : 15 février, 15 mai et solde au 15 septembre
- ▶ **prélèvements mensuels** : 10 versements égaux + 1 pour réajustement

Les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine sont acquittés, le cas échéant, comme l'IR.

Tout paiement d'IR > 30 000 € doit être payé par prélèvement ou par téléversement. Lorsque l'IR 2015 est < 347 €, le contribuable est dispensé des acomptes provisionnels.

Lorsque le montant de l'IR majoré, le cas échéant, des prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine est < 61 €, le Trésor renonce à l'encaisser.

# Revenus du travail (TS) et revenus mixtes (BIC, BNC, BA, DIR)

## Traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères (TS)

On distingue ► les traitements et salaires  
► les pensions, retraites et rentes viagères

Traitements et salaires	Rémunération perçue en fonction <i>d'un statut ou au terme d'un contrat de travail</i> . Les salaires englobent non seulement le salaire proprement dit, mais aussi tous les avantages et les sommes accessoires versés (congrés payés...).
Pensions, retraites et rentes viagères	<i>Revenu périodique perçu</i> au titre des retraites, des pensions d'invalidité et des pensions alimentaires <i>Revenu périodique provenant</i> d'un acte à titre gratuit (pension alimentaire), d'un acte à titre onéreux (rente en contrepartie d'une vente) ou d'un jugement (rente accident du travail)

## Revenus imposables

Revenus	Base d'imposition
Traitements et salaires	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Total des salaires nets imposables* de l'année civile de référence (Salaire net après cotisations + CSG non déductible + CRDS) et avantages en nature</li> <li>• Indemnités journalières de Sécurité sociale</li> <li>• Allocations de chômage, de maternité</li> </ul>
Pensions, retraites et rentes viagères	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Total des pensions et rentes viagères à titre gratuit</li> <li>• Rentes viagères à titre onéreux : imposables sur une fraction de leur montant (en fonction de l'âge du créancier)</li> </ul>

\* Les cotisations patronales de prévoyance complémentaire *santé* ne sont pas déductibles

Le montant imposable des pensions alimentaires (sur décision de justice définitive avant le 1/1/2006) et celui des rentes à titre gratuit sont majorés de 1,25. Les pensions de retraites payées en capital peuvent faire l'objet d'un prélèvement libératoire de 7,5 %.

## Revenus exonérés

Revenus	Éléments bénéficiant de l'exonération
Traitements et salaires	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Remise gratuite par l'employeur de matériels et logiciels informatiques totalement amortis, dans la limite de 2 000 €</li> <li>• Salaires des apprentis, dans la limite du SMIC annuel</li> <li>• Gratification de stage obligatoire, dans la limite du SMIC annuel</li> <li>• Salaires versés aux jeunes de moins de 26 ans pour une activité exercée pendant leurs congés scolaires ou universitaires : dans la limite de 3 fois le montant mensuel du SMIC</li> <li>• Salaire du conjoint de l'exploitant (BIC, BNC, BA) non adhérent d'un centre de gestion agréé (CGA) ou d'une association de gestion agréée (AGA) : pour la fraction &gt; 13 800 €</li> <li>• Remboursement de frais (dépenses liées à la profession)</li> <li>• Indemnités journalières d'accidents du travail, de maladies professionnelles pour 50 % de leur montant</li> <li>• Sommes reçues au titre de la participation des salariés, lorsqu'elles sont restées bloquées pendant 5 ans, dans la limite de 28 161 €</li> <li>• Sommes reçues au titre de l'intéressement et affectées à un plan d'épargne salarial, dans la limite de 18 774 €</li> <li>• Revenu de solidarité active (RSA)</li> </ul>
Pensions, retraites et rentes viagères	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Allocations aux vieux travailleurs</li> <li>• Retraites du combattant</li> <li>• Rentes viagères perçues pour dommages-intérêts</li> <li>• Prestations allouées au titre de l'aide sociale</li> </ul>

## Détermination du revenu net imposable

### Régime général

- ▶ **traitements et salaires** : abattement de 10 % sur les salaires nets imposables (minimum 426 €, 936 € pour les chômeurs de longue durée ; maximum 12 157 € pour chaque personne salariée du foyer fiscal) ;
- ▶ **pensions et rentes viagères** : abattement de 10 % (plafonné à 3 707 € avec un minimum de 379 €).

### Sur option : régime des frais réels réservé aux salaires

Ce régime entraîne la réintégration de certains remboursements de frais et l'obligation de conserver l'ensemble des justificatifs.

Catégories de frais réels généralement admis	
Transport	Frais de transport du domicile au lieu de travail (distance ≤ 40 km)
Repas	En cas d'éloignement du domicile, les frais de repas personnels peuvent être déduits dans certaines limites
Voiture	Frais résultant de l'utilisation professionnelle de son véhicule : déduction soit pour leur montant réel, soit en utilisant le barème kilométrique établi annuellement par l'Administration. Dans les deux cas, le montant des frais déductibles est plafonné au montant des frais d'un véhicule d'une puissance de 7 CV en application du barème kilométrique
Frais divers	Tels que : taxis, hôtels, invitations au restaurant, vêtements en rapport avec l'exercice de la profession, séjours à l'étranger...
Bureau	Frais liés au domicile : déduction partielle (chauffage, électricité...) Acquisition de mobilier, de matériel : déduction si < 500 € HT. Dans le cas contraire, application de l'amortissement linéaire

## Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)

### Personnes imposables

Personnes physiques

- ▶ **exerçant** une activité commerciale, industrielle ou artisanale, sous la forme d'une entreprise individuelle ou en tant qu'associés d'une société dite de personnes ;
- ▶ **donnant en location** un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation ;
- ▶ **louant ou sous-louant** des locaux meublés ;
- ▶ **membres de copropriétés** de navire, de cheval de course...

## Détermination du revenu imposable

Régime	Base d'imposition
Régime du réel normal ou simplifié	Bénéfice net imposable déterminé selon les règles fiscales propres aux charges et aux produits étudiés ( cf p. 13 à 30)
Microentreprises*	Bénéfice net déterminé par l'Administration. Elle applique au chiffre d'affaires déclaré un abattement forfaitaire fixé : – à 71 % pour le CA correspondant à l'activité de ventes ; – à 50 % pour l'activité de prestations de services ou de loueur en meublé ; – avec un abattement minimum de 305 €.

\* Option possible pour un versement libératoire de l'IR

Le déficit éventuel s'impute en principe sur le revenu global, sauf pour les activités de location meublée non professionnelle.

## Allègements ou exonérations

Entreprises bénéficiant, sous certaines conditions, d'allègements ou d'exonérations d'impôt sur les bénéfices : entreprises nouvelles ou implantées dans certaines zones du territoire (ZAFR...) ; jeunes entreprises innovantes (JEI)...

## Bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés (BNC)

### Personnes imposables

Trois catégories de contribuables :

- ▶ membres des professions libérales (vétérinaires, experts-comptables...);
- ▶ titulaires de charges et offices (notaires, greffiers...);
- ▶ personnes exerçant une activité ou disposant d'une source de profit ne relevant d'aucune autre catégorie (agents commerciaux, inventeurs...).

### Détermination du revenu imposable

Régime	Base d'imposition
Régime micro	Régime de déclaration et d'imposition simplifiée si recettes brutes annuelles HT < 32 900 € pour 2014 Abattement forfaitaire de 34 %, avec un minimum de 305 € Option possible pour le versement libératoire de l'IR
Régime déclaration contrôlée	Recettes brutes annuelles HT ≥ 32 900 € pour 2014 <b>Bénéfice net réalisé</b> Recettes totales encaissées – Dépenses professionnelles payées Option possible pour la comptabilisation des créances acquises et des dépenses engagées

Le déficit éventuel s'impute en principe sur le revenu global.

## Bénéfices de l'exploitation agricole (BA)

### Personnes imposables

Les personnes sont imposables à raison :

- ▶ **de leur résultat** : exploitant individuel (métayage, fermage...);
- ▶ **de leur quote-part de résultat** : issue du métayage, de sociétés ou de groupements non passibles de l'IS.

### Revenus imposables

Bénéfice tiré des activités
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Culture et élevage de tous types d'animaux (abeilles, volailles, poissons...)</li> <li>• Revenus tirés de la vente d'herbe sur pied ou de saillies</li> <li>• Production forestière : revenus des bois (oseraies, bois industriels...)</li> <li>• Exploitation de champignonnières et de marais salants</li> <li>• Activités de cultures marines</li> <li>• Transformation de produits destinés à l'alimentation humaine ou animale</li> <li>• Recherche et obtention de nouvelles variétés végétales</li> <li>• Activités de préparation et d'entraînement des équidés (sauf spectacle)</li> <li>• Revenus tirés de la vente de biomasse et de la production d'énergie</li> </ul>

Les recettes accessoires relevant des BIC ou des BNC peuvent être prises en compte pour la détermination du BA, soumis au régime du réel, lorsque la moyenne de ces recettes des 3 années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice considéré n'excède pas 30 % de la moyenne de recettes de l'activité agricole, ni 50 000 €.

### Régimes et détermination du revenu imposable

Régime	Base d'imposition
Régime du forfait : revenu < 76 300 €	Base de calcul constituée par un bénéfice unitaire moyen (BUM) à l'hectare : <b>BUM x Surface d'exploitation</b>

Régime	Base d'imposition
Régime réel simplifié : revenus compris entre 76 300 € et 350 000 €	Bénéfice déterminé selon les mêmes règles que pour le régime normal, sous réserve de simplification (règles particulières pour l'évaluation des stocks...).
Régime réel normal : revenus > 350 000 €	Bénéfice déterminé selon les règles applicables aux BIC. Déduction pour investissement (DPI) et déduction pour aléas (DPA) dans la limite d'un plafond global de 27 000 € par période de 12 mois quel que soit le montant du bénéfice d'exploitation

Le déficit éventuel n'est pas déductible du revenu global lorsque le total des autres revenus dépasse 107 610 €.

### Rémunérations de certains dirigeants de sociétés - art. 62 du CGI (DIR)

Régime d'imposition des rémunérations allouées aux dirigeants		
Entreprises	Personnes physiques bénéficiaires	Catégorie d'imposition
Entreprise individuelle	exploitant	BIC, BNC, BA suivant l'activité
SNC n'ayant pas opté pour l'IS	associés et gérants	BIC, BNC, BA suivant l'activité
SNC ayant opté pour l'IS	associés et gérants	art. 62 du CGI
SCS n'ayant pas opté pour l'IS	Gérants commandités	BIC, BNC, BA suivant l'activité
SCS ayant opté pour l'IS	Gérants commandités	art. 62 du CGI
EURL n'ayant pas opté pour l'IS	Gérant	BIC, BNC, BA suivant l'activité
EURL et EIRL ayant opté pour l'IS	Gérant ou exploitant	art. 62 du CGI
SARL	Gérants majoritaires Gérants minoritaires	art. 62 du CGI TS
SA et SAS	Président du conseil d'administration, directeur général, directeurs délégués et membres du directoire : - Rémunérations - Jetons de présence spéciaux	TS TS
	Membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance (jetons de présence)	RCM
	Membres du conseil de surveillance (rémunération)	BNC
SCA	Gérants commandités	art. 62 du CGI
	Gérants non associés	TS
	Membres du conseil de surveillance (rémunération)	BNC

Les rémunérations effectivement perçues dans l'année d'imposition suivent les mêmes règles que celles appliquées pour la catégorie TS.

#### Majoration de 1,25 (BIC, BNC, BA)

Pour les BIC ou BA soumis à un régime réel d'imposition et pour les BNC soumis au régime de la déclaration contrôlée sans adhésion à un CGA ou à une AGA ou sans visa fiscal et pour les BA forfaitaires, le bénéfice imposable est égal à :

Bénéfice déclaré x 1,25

## Revenus fonciers (RF)

*Produits* qui proviennent de la *location* des propriétés foncières.

### Revenus imposables et revenus exonérés

#### Produits perçus imposables au titre des revenus fonciers

- Des propriétés bâties (maisons, appartements, bureaux...)
- Des propriétés non bâties de toute nature (terrains, étangs...)
- Des parts de sociétés immobilières non passibles de l'IS
- Des locations immobilières accessoires (droit d'affichage, droit de pêche...)
- Des baux à construction

*Les revenus* des locations de logements *dont le contribuable se réserve la jouissance* (appartement, maison...) à titre d'habitation principale ou de résidence secondaire *sont exonérés*.

### Régimes et détermination du revenu imposable

Régime microfoncier	Revenus bruts annuels < 15 000 €, option possible pour le réel Abattement forfaitaire de 30 % sur les revenus déclarés
Régime réel	Revenus bruts annuels > 15 000 € (sauf option) <b>Revenus bruts encaissés</b> (loyers, subventions, pas de porte...) – <b>Déductions de 10 à 60 % des revenus fonciers</b> (logements conventionnés, dans le cas de mobilité professionnelle...) – <b>Frais déductibles</b> (primes d'assurance, frais de procédure, frais de gestion courante 20 € par local, salaire des gardiens...) = <b>Revenu net catégoriel imposable au titre de l'IR</b>

Certains *dispositifs spéciaux* permettent aux propriétaires de *déduire un amortissement* de leur revenu foncier (Périsol, Besson, Robien, Borloo).

En principe, *le déficit foncier est imputé* sur les revenus fonciers des **10 années** suivantes. Toutefois, la fraction du déficit résultant des charges, autres que les intérêts d'emprunts, est imputable sur le revenu global dans la limite de 10 700 € par an ou 15 300 € (Périsol).

À l'IR proprement dit s'ajoutent les prélèvements sociaux au taux de 15,5 %.

## Revenus des valeurs et capitaux mobiliers (RCM)

### Revenus imposables et revenus exonérés

Placements à revenu variable	<i>Dividendes</i> des actions et parts sociales de sociétés soumises à l'IS <i>Revenus</i> réputés distribués par ces sociétés (jetons de présence ordinaires, intérêts des comptes courants non déductibles, dépenses somptuaires...)
Placements à revenu fixe	<i>Intérêts et/ou produits</i> d'obligations et de titres d'emprunts négociables ; des créances, des dépôts... ; des bons de caisse, des billets de trésorerie... ; des comptes courants si intérêts déductibles

*Les principaux revenus exonérés*, sous certaines conditions, sont :

- les intérêts des livrets A des établissements bancaires, des livrets d'épargne populaire, des livrets jeunes, les intérêts et primes versés aux titulaires de CEL et PEL (sauf pour les plans détenus depuis plus de 12 ans), les intérêts des livrets d'épargne-entreprise pour les livrets ouverts jusqu'au 31/12/2013...
- les produits d'un plan d'épargne populaire en cas de retrait après 8 ans, les produits fiscaux perçus dans le cadre d'un PEA ou d'un PEA-PME en cas de retrait après 5 ans.

### Imposition

Les produits de placement à revenu variable et ceux à revenu fixe perçus depuis le 1/1/2013 sont, en principe, soumis *au barème progressif de l'IR*. *Un prélèvement obligatoire* (acompte d'IR) est effectué (sauf dispense, sous conditions) à la source et calculé sur le montant brut des revenus.

Il est imputable sur le montant de l'IR dû au titre de l'année de perception des revenus. En cas d'excédent, ce dernier est restitué.

**Les prélèvements sociaux** au taux de 15,5 % et calculés sur le montant brut des revenus sont prélevés à la source en même temps que l'acompte d'IR.

### Imposition des produits de placement à revenu variable

<b>En N</b>	<p><b>Prélèvement obligatoire de 21 %</b> (sauf dispense) sur les revenus distribués (Dividendes + Autres revenus distribués).</p> <p><b>Contribuable dispensé</b> sur sa demande :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– personne seule dont le RFR* de l'avant dernière année est &lt; 50 000 €</li> <li>– couple dont le RFR* de l'avant dernière année est &lt; 75 000 €</li> </ul> <p><b>Prélèvements sociaux</b> de 15,5 %.</p> <p><b>CSG payée</b> en N, déductible à hauteur de 5,1 % du revenu global de N.</p>
-------------	---

<b>En N + 1</b>	<p><b>Imposition au barème progressif de l'IR.</b> Base d'imposition des revenus distribués :</p> <div style="background-color: #f4a460; padding: 5px;"> <p>Revenus bruts perçus éligible à l'abattement de 40 % (dividendes...)</p> <p>– Abattement 40 % sur les dividendes</p> <p>+ Revenus bruts perçus exclus de l'abattement de 40 % (jetons de présence...)</p> <p>– Charges à déduire (frais de garde...)</p> <p>= Revenu mobilier net</p> </div>
-----------------	--

### Imposition des produits de placement à revenu fixe

<b>En N</b>	<p><b>Prélèvement obligatoire de 24 %</b> (sauf dispense) sur les intérêts et revenus assimilés.</p> <p><b>Contribuable dispensé</b> sur sa demande :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– personne seule dont le RFR* de l'avant dernière année est &lt; 25 000 €</li> <li>– couple dont le RFR* de l'avant dernière année est &lt; 50 000 €</li> </ul> <p><b>Prélèvements sociaux</b> de 15,5 %.</p> <p><b>CSG payée</b> en N, déductible à hauteur de 5,1 % du revenu global de N.</p>
-------------	---

<b>En N + 1</b>	<p><b>Imposition au barème progressif de l'IR.</b> Base d'imposition :</p> <div style="background-color: #f4a460; padding: 5px;"> <p>Revenus perçus – Charge à déduire (frais de garde...) = Revenu mobilier net</p> </div> <p><b>Dérogation à l'imposition au barème progressif de l'IR</b> : si le montant des revenus de cette nature du foyer fiscal &lt; 2 000 €, le contribuable peut opter pour une imposition au taux forfaitaire et libératoire de l'IR de 24 %. Dans ce cas, la CSG n'est pas déductible.</p>
-----------------	---

\* **Revenu fiscal de référence** : figure sur l'avis d'imposition annuel. Il est égal au montant net des revenus et des PV retenus pour l'établissement de l'IR au titre de l'année précédente, majoré de certains abattements et revenus exonérés ou soumis à un prélèvement obligatoire

## Plus-values des particuliers (PV)

### Plus-values immobilières

<b>Éléments imposables</b>	PV sur cessions d'immeubles bâtis, d'immeubles non bâtis, de droits immobiliers (usufruit...) et de titres de sociétés à prépondérance immobilière non soumises à l'IS
----------------------------	--

**Sont exonérées au titre de l'IR**, sous certaines conditions, les cessions de la résidence principale, d'immeubles possédés depuis plus de 22 ans, de biens immobiliers dont le montant est < 15 000 € par opération et la première cession d'un logement autre que la résidence principale ; les PV résultant d'une expropriation et celles réalisées par les retraités ou les invalides non imposables à l'IR.

### Base d'imposition

Prix de cession net des frais liés à la vente	Prix d'achat Frais d'acquisition (ou majoration forfaitaire de 7,5 %) – Frais d'acquisition à titre gratuit Dépenses de travaux (ou forfait de 15 % du prix d'acquisition pour les immeubles bâtis détenus depuis plus de 5 ans)	<b>PV = brute réalisée</b>
---	---	----------------------------

**Abattement pour durée de détention** : pour les cessions réalisées depuis le 1/9/2014 *et quelle que soit la nature des biens cédés* (terrains à bâtir ou autres biens immobiliers et droits), l'abattement pratiqué à partir de la 6<sup>e</sup> année de détention aboutit à une exonération d'IR au-delà de 22 ans et à celle des prélèvements sociaux (PS) au-delà de 30 ans, soit :

**Pour l'IR** ▶ 6 % par an entre 6 et 21 ans  
4 % au terme de la 22<sup>e</sup> année

**Pour les PS** ▶ 1,65 % par an entre 6 et 21 ans  
1,60 % pour la 22<sup>e</sup> année  
9 % au-delà de la 22<sup>e</sup> année

**Abattement exceptionnel** de 30 % sur les PV de cession de terrains à bâtir à condition que la cession soit réalisée dans les 2 ans d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1/9/2014 et le 31/12/2015. L'abattement s'applique sur la PV nette imposable après prise en compte de l'abattement pour durée de détention.

### Imposition

Les PV sont imposées au **taux forfaitaire de 19 %** majoré des prélèvements sociaux de **15,5 %**. S'ajoute **une surtaxe progressive de 2 % à 6 %**, avec un lissage des effets de seuil, si les PV (hors terrains à bâtir) sont > 50 000 € après l'abattement pour durée de détention spécifique au calcul de l'IR.

## Plus-values sur biens meubles

<b>Éléments imposables</b>	PV sur les cessions à titre onéreux de biens meubles (bateaux...) sauf : les meubles meublants, les appareils ménagers, les automobiles et les biens possédés depuis plus de 22 ans
----------------------------	---

### Base d'imposition

**Plus-Value = Prix de cession – (Prix d'achat + Frais d'acquisition et de restauration)**

**Les PV réalisées depuis le 1/1/2014 font l'objet d'un abattement de 5 %** pour chaque année de détention (au-delà de la 2<sup>e</sup>).

### Imposition

Les PV sont imposées au **taux forfaitaire de 19 %** majoré des prélèvements sociaux de **15,5 %**.

Depuis 2014, les ventes de métaux précieux, bijoux, objets d'art... > 5 000 € sont soumises à une taxe forfaitaire (10 % pour les métaux précieux et 6 % pour les autres biens).

## Plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux

<b>Éléments imposables</b>	PV sur transactions boursières et sur cessions effectuées entre particuliers (ventes, apports en société, échanges de titres, partages, retraits d'un PEA dans les 5 ans de son ouverture) et gains issus du rachat des titres par la société
----------------------------	---

### Base d'imposition

**Plus-value imposable = Prix de cession – Prix d'acquisition (+ Frais acquittés)**

Les MV sont imputables sur les PV de même nature au cours de l'année ou des 10 années suivantes.

### Imposition

**Les PV nettes réalisées en 2014** sont imposées au barème de l'IR et aux prélèvements sociaux. **Un abattement de droit commun** pour durée de détention est appliqué à l'IR seulement (50 % entre 2 et moins de 8 ans, puis 65 % à partir de 8 ans). **Un abattement renforcé**, qui peut atteindre 85 % à partir de 8 ans de détention est appliqué aux PV portant sur des titres de PME nouvelles (sous conditions), sur des titres de JEI, sur des titres de participation dans le groupe familial. **Un abattement spécifique** de 500 000 € est appliqué aux PV réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite, le reliquat éventuel fait l'objet d'un abattement renforcé.

Les abattements s'appliquent également aux MV imputables ou reportables.

## Revenu brut global (RBG)

RBG = Sommes des revenus nets catégoriels – Déficit éventuels

## Revenu net imposable (R)

R = RBG – Charges à déduire du revenu – Abattements spéciaux

### Principales charges à déduire du revenu

Seules les dépenses *payées en 2014 sont déductibles*.

CSG déductible	Montant correspondant à 5,1 % des revenus du capital et soumis au barème progressif de l'IR
Pension versée à l'ex-conjoint	<b>Subordonnée à 3 conditions</b> : caractère de pension alimentaire ; époux séparés de corps, divorcés ou en instance de divorce ; versement résultant d'une décision de justice.
Pension alimentaire versée à des enfants	Dont le contribuable n'a pas la garde : déductible, qu'elle ait ou non été fixée par un jugement
Pension versée à des enfants majeurs	Déductible dans la limite de 5 726 € par enfant, portée à 11 452 €, si l'enfant est marié, pacsé ou chargé de famille, et que le contribuable justifie subvenir seul à l'entretien de son foyer
Prestation compensatoire versée à l'ex-conjoint	Déductible si les versements sont échelonnés sur plus de 12 mois tout en n'excédant pas 8 ans
Frais d'entretien d'un ascendant ou d'un descendant	Dépenses de nourriture et de logement déductibles pour un montant forfaitaire de 3 403 € par personne
Frais d'accueil de personnes âgées de plus de 75 ans	Déduction dans la limite de 3 403 € des avantages en nature consentis à ces personnes, 6 806 € pour un couple
Déductions diverses	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cotisations aux assurances personnelles volontaires de SS, aux régimes de retraite supplémentaire</li> <li>• Rachats ou rappels de cotisations sociales</li> <li>• Pertes en capital subies par les créateurs de société</li> <li>• Fraction des charges foncières relative aux monuments historiques, sous conditions</li> <li>• Arrérages d'une rente versée à titre obligatoire et gratuit</li> </ul>
Autres déductions	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisition de parts de copropriété de navires</li> <li>• Versements effectués, sous certaines conditions, sur un compte épargne codéveloppement</li> </ul>
Cotisations d'épargne-retraite	Déduction des cotisations ou des primes versées sur des PER ou aux régimes de retraite complémentaire des fonctionnaires sous certaines conditions

Le montant des pensions alimentaires versées sur décision de justice est majoré de 1,25.

### Abattements spéciaux

Personnes âgées de plus de 65 ans ou invalides	Abattement : 2 344 € (revenu du foyer < 14 710 €) ou 1 172 € (revenu compris entre 14 710 € et 23 700 €)
Contribuables ayant à charge des enfants mariés, pacsés, chargés de famille	5 726 € par personne rattachée au foyer fiscal

## Calcul de l'impôt (I)

Les étapes consistent à calculer successivement :

- 1 Le nombre de parts du foyer fiscal (voir page 35)

- 2 **Le quotient familial** correspondant au nombre de parts retenu
- 3 **Le montant de l'impôt (I)** pour une part de QF à l'aide du barème applicable en 2015 aux revenus 2014 :

Tranches		%
≤	9 690 €	0 %
de	9 691 € à 26 764 €	14 %
de	26 765 € à 71 764 €	30 %
de	71 765 € à 151 956 €	41 %
>	151 956 €	45 %

- 4 **Le montant de l'impôt (I)** du foyer fiscal :

$$I = \text{Impôt } I \text{ pour une part de QF} \times \text{Nombre de parts } N \text{ du foyer fiscal}$$

## Détermination de l'impôt à payer (IP)

Impôt I (résultant du QF et du barème)
– Correctif du plafonnement du quotient familial
– Réduction d'impôt pratiquée sur l'impôt après plafonnement
– Décote éventuelle
– Charges ouvrant droit à des réductions d'impôt
+ Reprises d'impôt et impôt dû sur les PV taxées à un taux forfaitaire
– Crédits d'impôt
+ Prélèvements sociaux (dus au titre de 2014) sur les revenus du patrimoine
+ Taxe « Apparu » (sur les loyers élevés des logements de petite surface)
<b>= Impôt à payer ou Impôt dû (IP)</b>

$$IP + \text{Excédent du plafond global des niches fiscales} = \text{IP après plafonnement}$$

Une **contribution exceptionnelle de 3 %** est due en 2015 si le RFR du foyer fiscal en 2014 excède 250 000 € (500 000 € pour les couples). Le **taux est porté à 4 %** si le RFR excède 500 000 € (1 M€ pour les couples).

### Plafonnement du quotient familial

L'allègement d'impôt qui résulte de l'application du quotient familial ne peut **excéder** une limite pour l'imposition des revenus de 2014 :

Plafonnement général	1 508 € pour chaque demi-part qui excède 2 parts pour les couples soumis à une imposition commune et une part pour les personnes seules 3 558 € pour les 2 demi-parts correspondant au premier enfant à charge des célibataires, divorcés ou séparés élevant seuls leurs enfants et à 1 508 € pour chacune des demi-parts suivantes
Plafonnement spécifique	Personnes vivant seules qui ont élevé seules au moins un enfant dans le passé bénéficiant d'une demi-part supplémentaire : 901 €

### Réduction complémentaire

Elle est **pratiquée après le plafonnement** du quotient familial :

- ▶ pour les contribuables qui sont dans des situations particulières (CI, enfant mineur décédé...) : elle est de 1 504 € maximum pour toute demi-part plafonnée à 1 508 € ;
- ▶ pour les veufs ayant un ou plusieurs enfants à charge : elle est de 1 680 € maximum pour la première demi-part plafonnée à 1 508 €.

### Décote conjugalisée

Lorsque l'impôt brut (I) sur les revenus 2014 n'excède pas 1 135 € pour les personnes seules ou 1 870 € pour les contribuables soumis à imposition commune, **l'impôt brut est diminué d'une décote** calculée ainsi :

Pour les célibataires, divorcés ou veufs

1 135  
–  
Impôt brut

Pour les contribuables soumis à une imposition commune

1 870  
–  
Impôt brut

## Principales dépenses ouvrant droit à des réductions d'impôt

Dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté	75 % des sommes versées limitées à 526 €
Emploi d'un salarié à domicile	Retraités ou couples monoactifs ou pour des services au domicile d'un ascendant (bénéficiaire de l'APA) : 50 % des sommes versées limitées à 12 000 € (ou 15 000 € si emploi pour la première fois en 2014) majorées de 1 500 € par enfant à charge ; limite du plafond global : 15 000 € ou 18 000 € (ou 20 000 € si l'un des membres du foyer fiscal est titulaire d'une CI)
Prestation compensatoire en matière de divorce	25 % des sommes versées sous forme de capital dans la limite de 30 500 € lorsque les versements sont effectués sur une période de moins de douze mois
Souscription de parts de FCPI ou de FIP	18 % ou 38 % pour les FIP Corse des versements dans la limite de 24 000 € pour les couples et 12 000 € pour les autres cas
Reprise d'une PME non cotée soumise à l'IS	25 % des intérêts, pour les emprunts contractés à partir du 5/8/2003, dans la limite de 20 000 €, 40 000 € pour les couples
Investissements dans le secteur forestier	18 % du prix d'acquisition ou de souscription des biens ou des parts concernés dans la limite annuelle de 5 700 € (personne seule) et de 11 400 € (couple)
Dépenses liées à la dépendance	25 % des sommes versées limitées à 10 000 € par personne hébergée
Rentes-survie et contrat d'épargne handicap	25 % des primes des rentes-survie et de la part d'épargne handicap (base de calcul limitée à 1 525 € augmentée de 300 € par enfant à charge)
Frais de comptabilité et adhésion CGA ou AGA	Limite de 915 €, réduction supprimée à compter du 1/1/2016
Enfants à charge poursuivant leurs études	61 € par enfant au collège ; 153 € par enfant au lycée ; 183 € par enfant dans l'enseignement supérieur
Investissement locatif « Duflot - Pinel »	<ul style="list-style-type: none"> <li>Dispositif Duflot pour les investissements réalisés jusqu'au 31/8/2014 : 18 % du prix de revient du logement neuf dans les limites de 5 500 € par m<sup>2</sup> de surface habitable et de 300 000 € par contribuable et pour une même année d'imposition.</li> <li>Dispositif Pinel pour les investissements réalisés à partir du 1/9/2014 : il est calqué sur celui Duflot avec les aménagements suivants : <ul style="list-style-type: none"> <li>le taux de réduction d'impôt dépend de la durée de location choisie : 12 % pour 6 ans à raison de 2 % par an ; 18 % pour 9 ans à raison de 2 % par an ; 21 % pour 12 ans à raison de 2 % par an pendant 9 ans, puis 1 % pendant 3 ans ;</li> <li>pour les investissements réalisés à partir du 1/1/2015, le locataire peut être un ascendant ou un descendant.</li> </ul> </li> </ul>
Dons aux associations, aux financements de la vie politique	<ul style="list-style-type: none"> <li>66 % des versements retenus dans la limite de 20 % du revenu net global</li> <li>Total des dons et cotisations aux partis politiques limités à 15 000 €</li> </ul>
Souscription au capital de sociétés (PME) non cotées soumises à l'IS	Pour les petites entreprises en développement : 18 % des sommes versées dans la limite de 50 000 € (personne seule) et de 100 000 € (couple)
Intérêts des paiements différés des agriculteurs	50 % du montant des intérêts perçus dans la limite annuelle de 5 000 € ou de 10 000 € (couple)
Souscription au capital de SOFICA	30 % de la souscription dans la double limite de 25 % du revenu net global et de 18 000 €
Aide aux créateurs et repreneurs d'entreprise	Chômeurs ou bénéficiaires de minima sociaux : 1 000 € ou 1 400 € si le bénéficiaire est handicapé

## Reprises d'impôt et plus-value à taux forfaitaire

Reprises de réductions d'impôt	Cas où le contribuable a bénéficié précédemment de certaines réductions susceptibles d'être remises en cause
PV imposées au taux proportionnel	<ul style="list-style-type: none"> <li>• PV professionnelles à long terme (BIC, BNC, BA) imposées au taux de 16 %</li> <li>• Par exception, certaines PV sur valeurs mobilières et droits sociaux (PV sur PEA avant expiration de la 5<sup>e</sup> année...)</li> </ul>

## Principaux crédits d'impôt (CI)

Crédit d'impôt RCM	Égal au montant du prélèvement obligatoire de 21 % ou 24 % sur les produits de placement à revenu variable ou fixe
Cotisations syndicales	66 % des sommes versées limitées à 1 % des salaires et pensions (sauf les salariés aux frais réels)
Frais de garde des enfants à l'extérieur du domicile	50 % des sommes versées limitées à 2 300 € par enfant âgé de moins de 6 ans au 1/1/2014 ou à 1 150 € en cas de résidence alternée
Emploi d'un salarié à domicile	50 % des sommes versées, dans les mêmes limites et majorations que la réduction d'impôt, par des célibataires, veufs, divorcés, mariés, pacsés, actifs ou chômeurs
Intérêts d'emprunt pour l'acquisition de l'habitation principale	<i>Pour les offres de prêt émises jusqu'au 1/1/2011 :</i> 25 % des intérêts payés pour la première annuité et 10 % les 4 annuités suivantes ; ou 40 % pendant 7 annuités, si acquisition d'un logement neuf BBC ; dans la limite de 3 750 € (personne seule), 7 500 € (couple) ; plus 500 € par enfant à charge
CI développement durable (au titre des dépenses pour l'amélioration de la qualité environnementale du logement) renommé CI pour transition énergétique	<i>Dépenses pour l'habitation principale payées :</i> – du 1/1/2014 au 31/8/2014, plafonnées à 8 000 € (personne seule), 16 000 € (couple) ; plus 400 € par personne ou enfant à charge. Taux du CI : 15 % dans la cadre d'une action seule, sous conditions de ressources et 25 % dans le cadre d'un bouquet de travaux – du 1/9/2014 au 31/12/2014 : taux du CI unique égal à 30 % et non conditionné à un bouquet de travaux
Prêts aux étudiants âgés de moins de 26 ans et non rattachés au foyer fiscal des parents	<i>Pour les emprunts contractés jusqu'au 31/12/2008 :</i> 25 % des intérêts versés dans la limite de 1 000 € pour financer des études dans un cycle de l'enseignement supérieur
Assurance contre les impayés de loyer	38 % du montant des primes d'assurance payées par les bailleurs de logements privés conventionnés
Prime pour l'emploi (pour la dernière fois en 2015 au titre de l'IR 2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Taux applicables aux revenus d'activité : 7,7 % et 19,3 %, pour l'IR 2014, dans les limites suivantes :             <ul style="list-style-type: none"> <li>– 16 251 € pour la première part de quotient familial d'une personne seule,</li> <li>– 32 498 € pour les 2 premières parts de quotient familial d'un couple ;</li> </ul>             Ces limites sont majorées de 4 490 € pour chaque demi-part supplémentaire et de 2 245 € par quart de part supplémentaire.           </li> <li>• Majoration de la prime pour les personnes exerçant une activité à temps partiel</li> <li>• Montant maximal individuel de la prime : 961 €</li> </ul>

Des **CI en faveur des entreprises** peuvent s'imputer sur l'IR (p. 32).

*Pour l'IR 2014*, la somme de certains avantages fiscaux bénéficiant à un même contribuable est plafonnée à **10 000 €** en l'absence d'investissements outre-mer et de souscription au capital de SOFICA ; à **18 000 €** dans le cas contraire. L'excédent est ajouté à l'impôt dû calculé selon les règles de droit commun.

## Définitions

Contribution sociale généralisée (CSG)	Destinée au financement de la CNAF (Caisse nationale d'allocations familiales), du FSV (Fonds de solidarité vieillesse) et des régimes obligatoires d'assurance-maladie
Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)	Destinée au remboursement de la dette sociale, source de financement de la CADES (Caisse d'amortissement de la dette sociale)
Prélèvement social de 4,5 % (+ Contribution additionnelle : 0,30 %)	Destiné aux Caisses nationales d'allocations familiales et d'assurance vieillesse
Prélèvement de solidarité de 2 % sur les revenus du patrimoine et de placement	Destinée au financement du FNSA (Fonds national des solidarités actives) et du FNAL (Fonds national d'aide au logement)

## Revenus concernés

Revenus d'activité	<i>Des salariés</i> (rémunérations et revenus associés) <i>Des non salariés</i> (travailleurs indépendants professionnels non salariés... ; revenus des BIC, BNC...)
Revenus de remplacement	Pensions de retraite et d'invalidité ; allocations de chômage ; indemnités journalières de SS ; prestations familiales
Revenus du patrimoine	RF ; RCM si prélèvements sociaux payés par le contribuable ; PV professionnelles à long terme ; PV sur valeurs mobilières et assimilées
Revenus de placement et d'épargne	Produits de la participation des salariés aux résultats de l'entreprise et des PEE ; produits attachés aux contrats d'assurance-vie ; PV immobilières et sur biens meubles ; intérêts des PEL... ; RCM* si prélèvements sociaux prélevés à la source

\* Depuis 2014, la retenue à la source des prélèvements sociaux sur les RCM est étendue à l'ensemble des revenus distribués et aux revenus fixes payés hors de France

## Calculs

### CSG et CRDS sur les revenus d'activité et de remplacement

Nature des revenus	Taux CSG	Taux CRDS	Assiette au 1/1/2015	Déductibilité de la CSG
Revenus d'activité salariée*	7,5 %	0,5 %	98,25 % du revenu brut	5,1 %
Revenus de remplacement :	6,2 %	0,5 %	98,25 % du montant brut	3,8 %
– allocations chômage	6,2 %	0,5 %	100 % des IJSS	3,8 %
– indemnités journalières de Sécurité sociale (IJSS)	6,6 %	0,5 %	100 % du revenu brut	4,2 %
– pensions de retraite, d'invalidité	7,5 %	0,5 %	100 % du revenu brut	5,1 %

\* L'abattement de 1,75 % est limité à 4 plafonds annuels de la Sécurité sociale et ne s'applique que sur les éléments constitutifs d'un salaire

### Prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, de placement et de l'épargne

Nature des revenus	Taux			Déductibilité de la CSG
	CSG	CRDS	Prélèvements sociaux	
Revenus du patrimoine*	8,2 %	0,5 %	6,8 %	5,1 %*
Revenus de placement	8,2 %	0,5 %	6,8 %	5,1 %*
	8,2 %	0,5 %	6,8 %	non

\* Revenus du patrimoine et de placement soumis au barème de l'IR

Impôt annuel qui frappe les personnes physiques propriétaires de biens, lorsque leur valeur excède un certain montant.

## Biens imposables et biens exonérés

**L'ensemble des biens** (immeubles, meubles), **droits et valeurs** (valeurs mobilières, bons du Trésor...) **appartenant au foyer fiscal** au 1<sup>er</sup> janvier de l'année N est imposable.

**Certains biens sont totalement exonérés** : biens professionnels, sous certaines conditions ; droits de propriété littéraire et artistique pour les seuls auteurs ; droits de la propriété industrielle ; objets d'antiquité, d'art ou de collection ; titres de PME opérationnelles européennes... **D'autres biens ne bénéficient que d'une exonération partielle** : parts ou actions (pacte fiscal), pour 75 % de leur valeur ; titres de sociétés, pour 75 % de leur valeur, détenus par les salariés et les dirigeants sous certaines conditions.

## Base d'imposition

$$\text{Patrimoine net imposable en N} = \text{Biens imposables en N} - \text{Dettes rattachées aux biens taxables à l'ISF au 1/1/N}$$

## Détermination et déclaration de l'ISF

### Calcul

L'ISF est calculé en appliquant le barème suivant :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux
≤ 800 000 €	0 %
> 800 000 € et ≤ 1 300 000 €	0,5 %
> 1 300 000 € et ≤ 2 570 000 €	0,7 %
> 2 570 000 € et ≤ 5 000 000 €	1 %
> 5 000 000 € et ≤ 10 000 000 €	1,25 %
> 10 000 000 €	1,5 %

### Réductions

Réduction pour investissement	<b>50 % des versements réalisés pour les souscriptions</b> : – au capital de PME opérationnelles européennes, dans la limite de 45 000 € – de parts de FIP, FCPI, dans la limite de 18 000 €
Réduction pour dons	<b>75 % des dons</b> réalisés au profit d'organismes d'intérêt général et de fondations universitaires, dans la limite de 50 000 €

### Décote

$$\text{Décote (D)} \text{ Si } P^* \geq 1,3 \text{ M€ et } < 1,4 \text{ M€} \Rightarrow D = 17\,500 - (1,25 \% P)$$

\* P = Valeur nette taxable du patrimoine

### Plafonnement de l'impôt

Un mécanisme de plafonnement est mis en place au taux de 75 %.

La réduction est égale à la différence entre :

$$\text{ISF} + \text{IR} + \text{PS}^* > 75 \% \text{ des revenus nets imposables à l'IR et exonérés d'IR au titre de l'année précédente} \Rightarrow \text{Réduction de l'ISF du montant dépassant ce seuil de 75 \%}$$

\* Prélèvements sociaux

### Déclaration et paiement

À souscrire, au plus tard le 15/6/N, accompagnée de son règlement si la valeur nette taxable est ≥ 2,57 M€. Dans le cas contraire, dispense de déclaration et paiement en une seule fois par voie de rôle.

# Fiscal

Pour toujours  
avoir à portée de main les  
**points clés qu'il faut  
connaître et appliquer**

- **La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**
- **Les règles fiscales qui s'appliquent aux entreprises individuelles et aux sociétés commerciales (BIC-IS)**
- **Les règles fiscales qui s'appliquent aux particuliers**

À jour de la **loi de finances pour 2015**, de la **loi de finances rectificative pour 2014**, ainsi que de la **loi de financement de la Sécurité sociale pour 2015**.

Toutes les sommes, tous les barèmes et tous les seuils sont ceux en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015.



9 782297 048279

Prix : 4,80 €

ISBN 978-2-297-04827-9

[www.lextenso-editions.fr](http://www.lextenso-editions.fr)

 *Gualino*

lextenso éditions

Réussir  
mon cursus

