

LES 200 CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES

Pascale RECROIX

en poche
4^e édition

Les corrections
extra-comptables
nécessaires
à la détermination
du résultat fiscal

- Imposition des produits et déductibilité des charges
- Les règles particulières applicables aux BIC
- Les règles particulières applicables à l'IS

LES 200 CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES

Pascale RECROIX

en poche
4^e édition

Les corrections
extra-comptables
nécessaires
à la détermination
du résultat fiscal

Du même auteur, chez le même éditeur :

- Les 250 écritures comptables les plus courantes, 2023.
- 200 calculs pour réussir un diagnostic financier, 2023.
- DCG 4 Droit fiscal, 5^e éd. 2023-2024.
- DCG 6 Finance d'entreprise, 12^e éd. 2022-2023.
- DCG 6 Exercices corrigés de Diagnostic financier de l'entreprise, 3^e éd. 2022-2023.
- DCG 9 Comptabilité, 4^e éd. 2023-2024.
- DCG 9 Exercices corrigés de Comptabilité, 3^e éd. 2023-2024.
- DCG 10 Comptabilité approfondie, 14^e éd. 2023-2024.
- DCG 10 Exercices corrigés de Comptabilité approfondie, 11^e éd. 2023-2024.
- DSCG 2 Finance, 8^e éd. 2022-2023.
- DSCG 2 Exercices corrigés de Finance, 4^e éd. 2022-2023.

Pascale Recroix est Professeur en classes préparatoires au DCG et au DSCG. Elle enseigne le Droit fiscal, la Finance d'entreprise, la Comptabilité et la Comptabilité approfondie.

Suivez-nous sur



www.gualino.fr

Contactez-nous gualino@lextenso.fr



© 2024, Gualino, Lextenso
1, Parvis de La Défense
92044 Paris La Défense Cedex
EAN 9782297239219
ISSN 1962-6428
Collection En poche

Imprimé en France par Offset 5,
85150 Les Achards
Dépôt légal : Novembre 2023



Sommaire

1	Calcul du résultat fiscal	4
	• Impôt à recouvrer selon la structure juridique	5
	• Régimes d'imposition BIC	6
	• Régimes d'imposition IS	7
2	Imposition des produits BIC et IS	8
	• Règles de rattachement des produits	9
	• Imposition des produits	10
3	Déductibilité des charges BIC et IS	13
	• Plafonds de déductibilité de l'amortissement des véhicules de tourisme en fonction du taux d'émission de CO ₂	14
	• Déductibilité des charges	14
	• Déductibilité des amortissements	20
	• Déductibilité des dépréciations et provisions	25
4	Variations de change BIC et IS	30
5	Règles particulières applicables aux BIC	31
	• Imposition des produits et déductibilité des charges	32
	• Imposition des plus ou moins-values	34
6	Règles particulières applicables à l'IS	39
	• Imposition des produits et déductibilité des charges	39
	• Imposition des plus ou moins-values	42
	• Traitement fiscal des titres d'OPCVM	46
	• Calcul de l'IS	46
7	Report des déficits BIC et IS	48

Le type d'impôt à recouvrer (IR ou IS) est différent selon la nature juridique de l'entreprise :

- sont principalement soumises à l'IS : les SA, SAS, SCA, SARL (une option pour l'IR est possible sous conditions), les EURL (associé personne morale) ;
- sont principalement soumises à l'IR : les SNC, EURL (associé personne physique), les entreprises individuelles.

Le résultat fiscal, base au calcul de l'impôt, est déterminé à partir du résultat comptable et corrigé extra-comptablement, pour tenir compte des dispositions fiscales spécifiques. Ces rectifications se traduisent par des réintégrations ou des déductions effectuées de manière extra-comptable.

Résultat fiscal imposable =

Résultat comptable + Réintégrations fiscales – Déductions fiscales

Table des abréviations

DF : Déductions fiscales

RF : Réintégrations fiscales

■ TYPE D'IMPÔT À RECOUVRER (IR OU IS) SELON LA NATURE JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

Éléments	IS	IR
Société anonyme (SA) : Capital minimum : 37 000 € Minimum : 7 associés pour les sociétés cotées (2 associés pour les sociétés non cotées)	X	Option possible pour l'IR sous conditions cumulatives (1)
Société par actions simplifiée (SAS) : Minimum : 2 associés	X	Option possible pour l'IR sous conditions cumulatives (1)
Société en commandite par actions (SCA) : Capital minimum : 37 000 € Minimum : 4 associés	X	Option possible pour l'IR sous conditions cumulatives (2)
Société à responsabilité limitée (SARL) : Minimum : 2 associés Maximum : 100 associés	X	Option possible pour l'IR sous conditions (2)
Société en nom collectif (SNC) : Minimum : 2 associés	Option possible pour l'IS	X
Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) si l'associé est une personne physique	Option possible pour l'IS (3)	X
Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) si l'associé est une personne morale	X	
Société en commandite simple (SCS) : Minimum : 2 associés – personnes physiques (commandité) – personnes morales (commanditaires)	X	X
Entreprise individuelle (4)	Option possible pour l'IS (4)	X Option possible pour le régime de l'auto-entrepreneur

(1) **Les SA, SAS et SARL non cotées peuvent opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes lorsque les conditions suivantes sont réunies :** la société est créée depuis moins de 5 ans ; les titres de la société ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ; le capital est détenu à hauteur de 50% au moins par des personnes physiques, 34 % devant être détenu directement par des dirigeants (président, directeur général, président du conseil de surveillance, membre du directoire ou gérant) ; la société exerce à titre principal une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ; l'effectif est de moins de 50 salariés et la société a réalisé un CA HT annuel ou a un total de bilan inférieur à 10 M€. L'option doit être exercée à l'unanimité des associés ; elle est exercée pour 5 ans non renouvelable.

(2) **Les SARL peuvent opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes (SARL de famille) si les conditions suivantes sont réunies :** la société a une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ; la société doit être formée uniquement entre parents en ligne directe ou entre frères et sœurs, ainsi qu'entre conjoints mariés ou pacsés. L'option doit être demandée par l'unanimité des associés ; elle s'applique sans limitation de durée.

(3) **Les sociétés de personnes, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'IS, ont la possibilité d'opter pour l'assujettissement à l'IS.** Cette option est **irrévocable** ; depuis 2019, pour éviter de pénaliser ces entités, qui constatent que l'option ne se justifie pas eu égard leur activité, l'administration les autorise à **renoncer à cette option jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée.**

(4) La loi en faveur de l'activité professionnelle indépendante a créé un statut unique pour l'entrepreneur individuel, séparant les patrimoines privé et professionnel et l'organisation de la transmission universelle de son patrimoine professionnel. **Les entrepreneurs individuels, soumis au régime réel, peuvent opter pour l'IS,** entraînant l'imposition des bénéfices à l'impôt sur les sociétés, la déductibilité des salaires versés à l'entrepreneur et leur imposition dans la catégorie des traitements et salaires ; seuls les résultats appréhendés par l'entrepreneur individuel seront taxés à l'IR. L'option est irrévocable pendant 5 ans.

■ RÉGIMES D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS RELEVANT DE L'IR DANS LA CATÉGORIE DES BIC

Le tableau présenté ci-dessous schématise les différents régimes d'imposition des bénéfices en fonction de la situation des contribuables ; le chiffre d'affaires de référence à prendre en compte est le chiffre d'affaires de l'année précédente :

Régimes	Chiffre d'affaires HT (X)		Options possibles
	Ventes de biens	Prestations de services	
Réel normal	$X > 840\,000 \text{ €}$	$X > 254\,000 \text{ €}$	
Réel simplifié	$188\,700 \text{ €} < X \leq 840\,000 \text{ €}$	$77\,700 \text{ €} < X \leq 254\,000 \text{ €}$	Possibilité d'option pour le réel normal (*)
Micro-BIC	$X \leq 188\,700 \text{ €} (*)$	$X \leq 77\,700 \text{ €}$	Possibilité d'option pour le réel simplifié ou le réel normal (*)

(*) L'option pour un régime réel d'imposition est valable un an et reconduite tacitement chaque année pour un an.

Ces règles s'appliquent indépendamment de celles prévues en matière de TVA. Les seuils du régime micro-BIC ne sont donc plus alignés sur ceux de la franchise en base de TVA. Il n'est donc plus nécessaire d'être soumis au régime de la franchise en base de TVA pour pouvoir être imposé selon le régime micro-BIC. Cette disposition s'applique à la fois aux exploitants qui dépassent les seuils de la franchise en base de TVA tout en respectant le seuil du micro-BIC et à ceux qui renoncent volontairement à la franchise en base de TVA en optant pour un régime réel de TVA.

■ RÉGIMES D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS SOUMISES À L'IS

Régimes	Chiffre d'affaires HT (X)		Options possibles
	Ventes de biens	Prestations de services	
Réel normal	$X > 840\,000 \text{ €}$	$X > 254\,000 \text{ €}$	
Réel simplifié	$188\,700 \text{ €} < X \leq 840\,000 \text{ €}$	$77\,700 \text{ €} < X \leq 254\,000 \text{ €}$	Possibilité d'option pour le réel normal (*)

(*) L'option pour un régime réel d'imposition est valable un an et reconduite tacitement chaque année pour un an.

■ LES MODALITÉS DE DÉCLARATION

Toutes les entreprises soumises à un régime réel d'imposition ont l'obligation de déclarer leurs résultats par voie électronique à la DGFIP. La déclaration de résultat doit être souscrite au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai de l'année suivante. Un délai supplémentaire de 15 jours calendaires est désormais accordé par l'administration. Pour les micro-entrepreneurs, les déclarations et le paiement des cotisations sociales doivent également être effectués de façon dématérialisée.

Le résultat fiscal représente le résultat qui sert de base au calcul de l'impôt. Il est déterminé à partir du résultat comptable, ce dernier étant obtenu par différence entre les produits et les charges comptabilisés au titre d'un exercice, et corrigé **extra-comptablement**, pour tenir compte des dispositions fiscales spécifiques. Ces rectifications se traduisent par des réintégrations ou des déductions effectuées de manière extra-comptable. Elles sont portées sur les imprimés n° 2058 A et n° 2058 B de la liasse fiscale, à joindre à la déclaration des résultats 2031 ou 2065 (réel normal) ou sur l'imprimé n° 2033-B à joindre à la déclaration 2031 (réel simplifié).

Le CGI fixe les règles d'imposition des produits et de déductibilité des charges, différentes de celles issues du PCG.

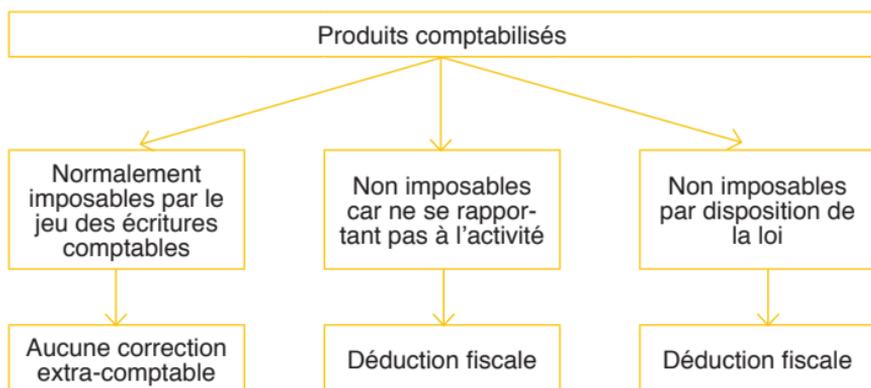
Les réintégrations extra-comptables consistent à :

- ajouter au résultat comptable des charges qui ont été comptabilisées mais qui ne sont pas déductibles fiscalement ;
- tenir compte de régimes fiscaux spécifiques (étalement des plus-values à court terme réalisées antérieurement, etc.).

Les déductions extra-comptables consistent à :

- retrancher du résultat comptable des produits qui ont été comptabilisés mais qui ne sont pas imposables fiscalement ;
- tenir compte de régimes fiscaux spécifiques (plus-values à long terme taxées à un taux réduit, sur-amortissement, etc.).

Concernant les produits, l'objectif est de retrancher du résultat comptable des produits qui ont été comptabilisés mais qui ne sont pas imposables fiscalement.



Les règles de rattachement des produits

Les produits doivent en principe être imposés au titre de l'exercice au cours duquel ils ont été comptabilisés, quelle que soit la date du règlement.

L'application du principe d'indépendance nécessite, à la clôture d'un exercice, de neutraliser les produits constatés d'avance par l'intermédiaire d'un compte de régularisation, ou de comptabiliser les produits à recevoir.

Tant que le produit afférent à une opération n'est pas rattaché à l'exercice au cours duquel le résultat fiscal est calcul, les charges engagées pour la réalisation de cette opération ne peuvent pas être déductibles.

Les produits doivent en principe être imposés au titre de l'exercice au cours duquel ils ont été comptabilisés, quelle que soit la date du règlement. L'application du principe d'indépendance nécessite, à la clôture d'un exercice, de neutraliser les produits constatés d'avance par l'intermédiaire d'un compte de régularisation, ou de comptabiliser les produits à recevoir.

L'exercice de rattachement des produits diffère selon qu'il s'agit de ventes ou de prestations de services :

Ventes de biens	Rattachement des ventes à l'exercice au cours duquel la livraison des biens est intervenue (délivrance du bien).		
	Vente assortie d'une clause de réserve	Vente sous condition suspensive Vente sous condition résolutoire Rattachement des ventes à l'exercice au cours duquel la livraison des biens est intervenue.	Vente sous condition résolutoire
	Rattachement des ventes à l'exercice au cours duquel la livraison des biens est intervenue.	Rattachement des ventes à l'exercice au cours duquel la condition se réalise.	Rattachement des ventes à l'exercice au cours duquel la livraison des biens est intervenue.

Prestations de services	Rattachement des produits de ces prestations à l'exercice au cours duquel intervient l'achèvement de la prestation.
--------------------------------	---

Prestations continues et prestations discontinues à échéances successives	Rattachement des produits de ces prestations, dont l'exécution se prolonge sur plusieurs exercices, à l'exercice au fur et à mesure de l'exécution de la prestation.
--	--

Prestations ponctuelles	Rattachement de la totalité des produits de ces prestations à l'exercice au cours duquel intervient leur achèvement.
--------------------------------	--