# DROIT FISCAL 1

## A SPECIFICITES DE LA MATIERE GENERALITES EN GUISE D'INTRODUCTION

Le droit fiscal des affaires appelé aussi droit fiscal de l'entreprise est une matière vivante qui évolue en fonction du contexte économique, des impacts sur l'économie des décisions politiques .

La politique fiscale est en effet aujourd'hui très présente dans le débat démocratique, son incidence va au-delà de la problématique financière
Depuis le début 2011 , de nombreux ouvrages et rapports sont publiés sur les réformes du système fiscal français
Rapport de la cour des comptes sur les prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne [1]
Rapport du conseil des prélèvements obligatoires prélèvement à la source et impôt sur le revenu 16 janvier 2012
Rapport du conseil d'analysé économique crise et croissance une stratégie pour la France
La situation et les perspectives des finances publiques juillet 2012

**Les sujets fiscaux évoluent rapidement [2]et le débat fiscal est omniprésent**
La politique fiscale européenne est un domaine très important de la collaboration entre pays européens
**Voir par exemple le rapport**
http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/131058_fr.htm
http://ec.europa.eu.taxation
c*ustoms/resources./documents/txation/company*tax/comon_tax_base/com820118121_fr.pdf
La fiscalité a une résonance équité égalité de justice redistributive

Vous entamez cette étude alors qu'au Parlement une réforme fiscale serait envisagée

Pour optimiser vos connaissances , vous devez vous tenir informés des évolutions de la matière et faire l'acquisition de manuels récents
Bien sûr, dans notre cours, nous nous en tiendrons à la législation et des précisions sur les mesures vous seront données dans les bulletins de liaison
Les grands principes du droit fiscal des affaires sont toujours en vigueur : ce sont eux que vous devez bien comprendre et assimiler .

Ce cours semestriel est un cours de droit fiscal des affaires il a trois objectifs :
Vous permettre de comprendre la logique du droit fiscal
Vous permettre d'acquérir les principes du droit fiscal des affaires
Vous permettre plus tard d'aller plus loin dans vos connaissances fiscales .

Le droit fiscal doit s'appuyer sur la lecture d'ouvrages récents, faites l'acquisition de manuels **mais surtout choisissez la dernière édition**

[1] www.ccomptes.fr

[2]On peut se poser la question de la compatibilité entre l'instabilité fiscale et les nécessaires stratégies de moyen ou long terme des agents économiques . Une bonne connaissance des principes et de la logique du droit fiscal est alors nécessaire , la procédure de rescrit permet alors de sécuriser les opérations

Vous avez tous entendu parler de cette matière, la fiscalité influence les choix des entreprises et des ménages, à ce titre il convient de savoir calculer les charges fiscales pour mieux anticiper les coûts fiscaux

Ce cours a pour but de vous permettre de comprendre la fiscalité des entreprises , comprendre les problématiques et tenter de les résoudre

Le cours de droit fiscal n'est pas un cours de comptabilité , il faut apprendre à raisonner à se poser les bonnes questions et les résoudre en appliquant les principes

## B LES 3 DIFFICULTES DE LA MATIERE

**1°Le droit fiscal s'appuie sur la comptabilité première difficulté**
Pour les étudiants qui n'ont jamais fait de comptabilité , certaines notions vont apparaître abstraites, pour faire face au manque de connaissances et à l'incompréhension de certains thèmes , je vous recommande la lecture de l'ouvrage de COZIAN « la comptabilité racontée aux juristes » éditions LITEC
→ A lire , sans attendre ,
→ faites rapidement des exercices et essayez de comprendre la logique économique

**2°Deuxième difficulté appréhender les grands principes et ne pas se noyer dans le détail**
Le droit fiscal est vaste et évolutif mais les principes restent travaillez les grands principes , les seuils , les taux évoluent et vous retrouvez es données dans le code , il faut absolument comprendre le raisonnement se poser les questions de base avant de rentrer dans le détail , là aussi la pratique des exercices doit vous aider

**3°Troisième difficulté** le code général des impôts il récapitule la codification de la règle fiscale, son contenu reflète sa complexité, il va vous apparaître dense et compliqué , pourtant il constituera une aide précieuse à l'étudiant en lui permettant de retrouver le texte , la règle le principe et le jour de l'examen terminal vous vous appuierez sur le texte pour rappeler le principe
Le mieux est de récapituler les articles du code et les identifier au fur et à mesure de votre apprentissage ,faites les exercices et les essais avec votre code ,

## C L'examen

L'écrit de l'épreuve de droit fiscal est un examen qui vous est proposé durée de trois heures, sont autorisés le code général des impôts non annoté, une calculette non programmable, pendant trois heures vous devrez composer sur un parmi deux qui vous sont proposés
Deux types de sujets vous sont proposés cas pratique et consultation juridique

1Le cas pratique comprend une série de questions qui balayent tout le cours, il s'agit de faire l'analyse fiscale de certains points soulevés dans le cadre d'un audit d'entreprise, aucun calcul n'est demandé, il s'agit simplement de répondre en
1Posant le problème, 2édicter la règle le principe et appliquer le principe au problème pour en tirer une solution : 3votre solution ou votre proposition : il faut que cette proposition soit motivée c'est votre valeur ajoutée.
En principe, un barème vous est donné; il vous permet de vous situer en fonction de vos réponses

2Deuxième type de sujet la consultation juridique il s'agit de quatre ou cinq questions de cours qui vous nous permettre encore une fois d'évaluer votre savoir en droit fiscal, pour y répondre un plan est nécessaire – faire un plan pour chaque question -, chaque question est notée de la même manière, là encore vous faut illustrer vos propos argumenter.

Pour vous familiariser avec le droit fiscal : faire des exercices qui vous sont proposés dans le polycopié et les devoirs d'entraînement au nombre de deux.

## D Votre document polycopié

Ce document et conçu comme un véritable support de travail , il comprend des fiches de travail des annexes
6 Fiches de travail vous permettent d'appréhender cette matière progressivement au rythme de nos 6 séances de regroupement, des fiches comprenant des rappels de cours, illustrés par de la jurisprudence, des exercices ,
En annexe les principaux articles du CGI , un devoir corrigé et des imprimés de déclaration
Votre polycopié est complété par des bulletins de liaison reprenant et complétant les séances de regroupement
Des points fiscaux nouveaux sont abordés dans les bulletins de liaison

## E La méthode pour réussir

**L'écoute des supports audio prise de note les grands principes n'ont pas évolué depuis les derniers enregistrements**
**L'acquisition d'ouvrages clés voir paragraphe F**
L'utilisation du polycopié tout au long du semestre pour un apprentissage progressif et pour ceux et celles qui pourront venir aux séances de regroupement une préparation active et une participation optimale aux séances de soutien par la préparation de thèmes . La relecture des bulletins de liaison qui seront une synthèse des séances de regroupement
**Deux évaluations de votre progression vous sont proposées**
**Il s'agit de deux devoirs à faire et à me remettre le premier avant les vacances de Noël et le deuxième devoir me sera remis avant la dernière séance**
**S'entraîner , c'est l'assurance de comprendre et progresser et réussir**
**dans tous les cas le devoir sera corrigé et une correction type vous sera proposée**

## F BILBIOGRAPHIE

**Cozian –Deboissy précis de fiscalité des entreprises édition éditions LITEC 2012 derniére ° édition**
**Cozian –Chadefaux exercices de fiscalité des entreprises éditions LITEC**
GUTTMANN DROIT FISCAL DES AFFAIRES ED MONTCHRESTIEN [3]
LAMARQUE DROIT FISCAL GENERAL LITEC
SERLOOTEEN DROIT FISCAL EDITIONS 2011 DALLOZ EDITIONS

[3] ouvrages dont l'acquisition est très fortement conseillée

**Plan du cours de droit fiscal des affaires droit fiscal 1**

Chapitre introductif le droit fiscal des affaires et rappels des principes en matière d'impôt sur le revenu
Section 1 un essai de définition du droit fiscal des affaires
Section 2 l'impôt une charge qu'il faut prévoir et gérer
le choix des techniques fiscales
le choix des techniques juridiques
la théorie de l'acte anormal de gestion
l'abus de droit
la différence décision de gestion et erreur comptable
section 3 le droit fiscal des affaires et la comptabilité
a)les obligations comptables
b) les régimes d'imposition
section 4 Le système de prélèvements sur les revenus
a)impôt sur le revenu les caractéristiques
b) la territorialité
c) les règles du report déficitaire

**TITRE 1 ETUDE DES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX DANS LE CADRE D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE**

Chapitre 1 les bénéfices industriels et commerciaux champ d'application et introduction à l'étude de l'entreprise individuelle
Section 1 la définition des bénéfices industriels et commerciaux article 34 du CGI , l'article 35 du CGI
Section 2 la liberté d'affectation comptable -portée et limites du principe

**chapitre 2 étude des produits**
Section 1l Le rattachement des produits la notion de créance acquise
pour les ventes
pour les prestations de service
section 2 les produits imposables
le principe du nominalisme budgétaire
)les produits d'exploitation
les produits exceptionnels
les produits financiers

**chapitre 3 les charges**
Section 1 conditions générales de déduction
Section 2de l'étude de quelques charges en particulier
Section 3 contrôle et limitation des charges

**chapitre 4 les amortissements**

section 1  Le concept d'amortissement
section 2  les méthodes d'amortissement
section 3  les modalités de déduction
Section 4 les amortissements exceptionnels
Section 5 les régimes spéciaux

Chapitre 5  Les provisions
Section 1 Définition
Section 2 Les conditions de déduction
Section 3  Le sort des provisions
Section 4 de l'étude de quelques provisions
Section 5 les provisions réglementées

**chapitre 6  les opérations sur l'actif immobilisé**
section 1 les stocks
section 2 évaluation des stocks

Chapitre 7  les opérations sur l'actif immobilisé les plus ou moins values
Section 1  Définition et calcul des plus values le champ d'application des plus values
Section 2  Les exonérations
Section 3  Les règles d'imposition

## TITRE 2 L'IMPOSITION DU BENEFICE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL DANS LE CADRE DE L'EXPLOITATION EN SOCIETE

Chapitre9 les sociétés imposables à l'impôt sur le revenu

Section 1 les sociétés et groupements concernés
Section 2 les règles applicables selon la catégorie des associés
Section 3 les règles spécifiques  rémunération , comptes courants et amortissement des biens donnés en location

Chapitre 10 Le champ d'application de l'impôt sur les sociétés
Section 1 Le domaine
Section 2 Les sociétés soumises à l'IS  sur option
Section 3 les collectivités exclues du champ d'application de l'IS
Section 4 les exonérations  et les régimes particuliers
Chapitre 11 la territorialité de l'impôt sur les sociétés
Section 1 les principes
Section 2 les dérogations
Section 3 les dispositifs de lutte contre la fraude fiscale

Chapitre 12  La détermination  des résultats d'une société soumise à l'impôt  sur les
Section 1 les comptes courants
Section 2 le régime es plus ou moins values
Le régime des plus ou moins values latentes
Section 3 les jetons de présence

Section 4 les rémunérations des dirigeants des sociétés

ChaPitre 13 le calcul, le taux et le paiement de l'impôt sur les sociétés
Section 1 le taux de l'impôt
Section 2 l'impôt forfaitaire annuel
Section 3 la liquidation et le paiement

Chapitre 14 le report déficitaire
Section 1 le report en avant
Section 2 le report en arrière

Chapitre 15 les revenus distribués
Section 1 la définition des revenus distribués
Section 2 comment est établit la présomption
Section 3 classification des revenus distribués

Chapitre 16 les régimes tendant à favoriser la neutralité fiscale
Section 1 les régimes des sociétés mères filles
Section 2 le régime de groupe

Titre 3 DISPOSITIONS FISCALES DIVERSES CONCERNANT LES ENTREPRISES

**CHAPITRE 17 MESURES EN FAVEUR DE LA CREATION D'ENTREPRISE**
Section 1 L'exonération des bénéfices entreprises nouvelles article 44 SEXIES
Section 2 les jeunes entreprises innovantes
Section 3 les entreprises implantées dans les ZFU

CHAPITRE18 Le régime fiscal relatif aux cessions et aux transmissions des entreprises soumises à l'IR
**Section 1 Les conséquences d'une cession d'entreprise**
**Section 2 Le régime fiscal favorable en matière de plus value pour les entreprises**

CHAPITRE 19 LE régime fiscal des cessions de sociétés soumises IS
**Section 1 Imposition des plus values des droits sociaux le principe**
**Section 2 le dispositif temporaire spécifique aux dirigeants de PME qui partent à la retraite**
En guise de conclusion….

**Deux exercices a faire ce sont deux entraînements**

**Sujet du premier devoir de fiscal à restituer avant la fin de l'année 2012**

L'étudiant choisira un des deux exercices suivants : le cas pratique ou la consultation juridique
En indiquant clairement sur sa copie le sujet traité 1 ou 2

**1.Cas pratique**

Monsieur NORMAND exploite une entreprise individuelle de réparation mécanique automobile, l'entreprise clôture son exercice le 31 décembre de chaque année, son régime d'imposition est le régime réel normal
Vous êtes chargés d'analyser les opérations suivantes relatives à l'exercice clos le 31 12 2012
***Il convient de bien comprendre les problématiques, rappeler le principe et rapporter le principe au fait pour en tirer la conclusion***
***Attention l'important est de motiver votre réponse***

**I Parmi les produits comptabilisés par le comptable**

1Figure un produit exceptionnel relatif à un dégrèvement d'un montant de 450€ , ce dégrèvement dont l'avis a été reçu le 3 12 2012, correspond à un dégrèvement de la pénalité TVA infligée à l'entreprise il y a deux ans .

**2 Figure dans les produits une facture d'un montant de 1 000€ , relative à la réparation d'un véhicule la réparation a été réalisée le 12 12 2012 , la facture envoyée au client le jour même de l'exécution de la prestation n'est toujours pas réglée à la date de la clôture de l'exercice.**

3.Le comptable n'a pas comptabilisé un devis réalisé le 3 octobre 2012 pour le client DUBLEY, ce devis correspond à la réparation de 20 camions

**II les opérations suivantes n'ont pas donné lieu à d'enregistrement comptable par le comptable :**

1.Il a procédé le 15/12 /2012 au rebut d'une machine acquise 35 000€ et amortie à la date de mise au rebut à hauteur de 30 000€

2.Il a repris dans son patrimoine privé un ordinateur acheté par l'entreprise il y a deux ans, le prix d'achat de l'ordinateur est de 2O.000€ le montant des amortissements déduits à la date du retrait 10.000€ , le prix de cet ordinateur sur le marché oscille entre 6000€ ET 7000€

3 L'entreprise a cédé à l'entreprise GIGA le 1 octobre 2011 une machine acquise 150.000€ en 2008 le prix de cession est de 100.00€ , le montant de l'amortissement à la date de la cession est de 75.000€

**III Charges déduites comptablement**

1.Le comptable a déduit en charges la rémunération de monsieur NORMAND 23.000€ et la rémunération de l'épouse de monsieur Normand pour un montant de 15 000€
les époux sont mariés sous le régime de la communauté .

2. Des contraventions reçues et payées en 2012 pour un montant de 560€.

3La taxes d'habitation de monsieur Normand pour un montant de 700€.

4 Des honoraires payés en 2012 au conseiller juridique pour un montant de 5600€ ces honoraires ont pour objet de défendre monsieur NORMAND dans le cadre a) litige avec le voisin de sa résidence principale b) honoraires relatifs à l'étude d'un litige avec le prestataire qui a installé la le système d'alarme anti- intrusion dans le local professionnel

**2. Consultation juridique :**

Jeune stagiaire dans un cabinet d'avocat vous devez rédiger plusieurs notes sur les thémes suivants :

1. ; la territorialité de l'impôt sur le revenu
2. le régime du report déficitaire en matière d'impôt sur le revenu
3. La déductibilité des frais généraux

**DEVOIR NUMERO 2A RESTITUER AVANT LA 5° SEANCE**

L'étudiant choisira un des deux exercices suivants : le cas pratique ou la consultation juridique , en indiquant clairement sur sa copie le sujet traité 1 ou 2

**SUJET 1 :LE CAS PRATIQUE**

La société CLEANUP est une société responsabilité limitée au capital de 500 000 €, elle a pour objet le nettoyage industriel, son gérant est madame LEAU qui détient 20% du capital, les 80% restants sont détenus par la société HYGIENA qui est une société anonyme au capital de 5.000.000€.

Elle emploie prés de 30 salariés et a réalisé un chiffre d'affaires pour l'exercice clos le 31/12/2012 de l'ordre de 15 millions d'euros, la société enregistre des déficits depuis de nombreuses années et le déficit fiscal établit pour l'exercice clos le 31/12/2012 s'élève à – 67.000€ déficit CIT

La société est propriétaire d'un local de stockage en périphérie de la ville de Nice et , les locaux administratifs sont implantés à ANTIBES ; par ailleurs la société a conclu un bail en 2012 sur la ville de Nice pour déménager son siège social

Vous êtes chargés d'analyser les points suivants relatifs à l'exercice clos le 31 Décembre 2012
Il faut analyser les points suivants au regard des règles du droit fiscal, vous motiverez vos réponses –aucun calcul n'est demandé –

## 1. Produits (2 points)

1. La société a perçu le 23 Avril 2012 une indemnité d'assurance à l'occasion de la destruction d'un bien loué -cireuse professionnelle, cette indemnité d'un montant de 1200€, à la lecture du contrat, vous vous apercevez que le reversement au bailleur de cette indemnité est prévu dans le contrat.

2 Le comptable a comptabilisé en produit le dégrèvement obtenu le 5 Avril 2011 en matière d'impôt sur les sociétés.

3 Une somme de 3000€ perçue le 4 Mai 2012 qui résulte de l'action en indemnité introduite par la société en raison d'une rupture de contrat avec la mairie de Nice.

## 2 Les charges (9 points)

Ont été déduites en charge les sommes suivantes :

a) une somme de 1200€ correspondant aux frais de réservation d'un emplacement au salon professionnel qui aura lieu le 3 Avril 2013 à HAMBURG .

b) la somme de 1230€ correspondant à la facture émise le 4 Avril 2011 par l'entreprise TARAJEAU qui a effectué la réparation du réseau informatique du siége social .

–

**c) amendes au code de la route pour un montant de 210€ infligées en décembre 2012 au conducteur du véhicule CLIO .Ce véhicule est inscrit à l'actif du bilan de l'entreprise .**

–

d) la somme de 4000€ correspondant aux dépenses exposées par la société pour la **participation** de sa gérante et d'un tiers à une **compétition automobile,** la voiture engagée est décorée aux insignes de la société HYGIENA.

e) A été déduit la somme de 1200€ correspondant aux frais de déplacement et de réception exposés il est à noter que les pièces justificatives correspondantes ne sont pas datées et ne comportent aucune mention relative à leur objet..

–

f) La somme de 3400€ correspondant aux loyers d'avance pour le local pris à bail le 1 juin 2012, ceux ci sont ont été exigés à titre de cautionnement par le bailleur. .

–

g) a été déduit la somme de 4500€, ces sommes représentent les salaires revenant aux enfants de la gérante pour l'aide que ceux-ci lui apportent dans l'exercice de sa profession, il est précisé que ces sommes dès lors qu'elles n'ont fait l'objet d'aucun versement effectif..

_

**h) La somme de 5000€ a été déduite en charge, il s'agit de 4 factures émises en 2012 par une société avec la quelle la société CLEAN UP a conclu une convention d'assistance et de conseil censée lui faciliter l'obtention de marchés publics ; vous demandez des explications et la société ne justifie pas avoir bénéficié des prestations en contrepartie du versement de ces sommes**

## 3 Provisions (3 points)

a) La société a constitué a comptabilisé à l'issue de l'exercice clos le 31 12 2012 une provision à raison de créances détenues sur ses clients pour des montants déterminés de façon globale et forfaitaire par application d'un ratio de 10 % au montant des créances non payées à la clôture de chacun des 2 derniers exercices.

b) La société a comptabilisé une provision pour risque relative au licenciement de son directeur commercial à hauteur du montant des indemnités légales de licenciement et de l'indemnité transactionnelle soit la somme de 15 000€.
Le licenciement est prévisible à la date du 31/12/2012 compte tenu des rapports conflictuels que la gérante entretien avec con directeur commercial.
La lettre préalable au licenciement a été adressée au directeur commercial le Janvier 2013.

## 4.QUESTIONS DIVERSES (4 POINTS)

a) Pour le transport de ses équipes de nettoyage, la société souhaite utiliser des minibus immatriculés dans la catégorie des voitures particulières, ces véhicules serviront exclusivement au transport de leurs salariés, l'usage sera exclusivement réservé au transport du personnel de l'entreprise. Après avoir exposé la règle fiscale relative aux amortissements et charges somptuaires amortissements, vous vous prononcerez sur l'application de cette règle au cas particulier.

b) A l'actif du bilan figure un compte courant débiteur, il s'agit du compte de Madame LEAU pour un montant de 4.000€, cette somme résulte de l'écriture comptable suivante qui retrace les faits suivants :
En 2006 Madame LEAU a demandé à l'entreprise de bien vouloir assurer une prestation de nettoyage dans son nouveau domicile principal, la facture lui a été présenté mais elle n'a pas réglé cette somme, dans ces conditions le comptable a comptabilisé en produits la prestation facturée à Madame LEAU, et la créance a été comptabilisée au débit de son compte courant
Au 31/12/2012 la somme de 4000€ reste toujours au compte courant débiteur.
Quelles sont les conséquences fiscales de cette opération ?

b) la société enregistrant des déficits chroniques et face aux pertes de marché pense changer d'activité, il vous est demandé quelles pourraient être les conséquences d'une telle décision pour le report déficitaire qui a été systématiquement reporté en avant.

Sujet numéro 2  La consultation juridique

1. Un dirigeant  vous sollicite pour avoir un éclairage fiscal sur la notion de rémunération excessive .

– Dans la société  BOSRAND, Monsieur DURANDest directeur marketing.et  Monsieur DUBOSC directeur de la production .
– Ils sont par ailleurs actionnaire de la  société  et ils ne consacrent qu'une partie de leur temps à la société , leur rémunération est importante  aux alentours de 250.000€ pour chacun
– Dans le cadre d'un contrôle fiscal ,il vous est demandé  comment l'administration fiscale pourrait remettre en cause la déduction des  rémunérations et quelles sont les conséquences d'une telle rectification .

2 Une  société  a un client important avec qui elle réalise prés de 30% de son chiffre d'affaire , en 2012  elle lui a accordé des tarifs très préférentiels sur les matériels compte tenu du volume des **transactions conclues ; aussi elle vous sollicite pour savoir si cet acte ne pourrait pas être requalifié par l'administration en acte anormal de gestion**

---

6 séances  donc 6 fiches pour vous servir de fil conducteur

**fiche 1  page 13 à 25**
**fiche 2  page 26 à 48**
**fiche  3 page 49 à 73**
**fiche  4 page 74 à 79**
**fiche 5 page 80 à 97**
**fiche 6 page 98 à 112**

## FICHE 1 INTRODUCTION

Cette fiche est généraliste, il faut en prendre connaissance lors de la première séance de regroupement
Voici les thémes à travailler
1L'Impôt sur le revenu

a) Les caractères généraux de l'IRPP
b) Champ d'application de l' IRPP
c) Territorialité de l'IRPP
d) La notion de revenu
e) La notion de revenu net disponible
f) La notion de revenu présumé
g) Le revenu et l'activité
h) Les revenus du patrimoine
i) Le revenu net global
j) Les déficits catégoriels
k) Le déficit revenu global son imputation

***Cette fiche comprend des résumés et jurisprudences sur les thémes de***
***I l'impôt sur le revenu***
***II.Etude des BIC définition champ d'application et lien entre fiscalité et comptabilité***
***➲Quelques indications pour vous aider dans vos révisions***

## I Quelques rappels sur l' IR

### 1Caractères généraux de l'impôt sur le revenu

L'impôt sur le revenu est dans notre pays **déclaratif** , donc chaque année c'est spontanément que le contribuable doit déclarer ses revenus sur une déclaration dite 2042 [4], cette déclaration est pré remplie d'informations de types salaires , pensions , revenus de capitaux mobilier
En effet l'administration par le **système du tiers déclarant** [5]a connaissance des revenus , le bénéficiaire des revenus n'a alors qu'a vérifier si les revenus pré imprimés sont justes .Les catégories de revenus comme les bénéfices industriels et commerciaux et les bénéfices non commerciaux ne sont pas pré imprimés le revenu n'est pas versé par une partie comme pour les salaires , les pensions et les revenus de capitaux mobiliers …

***Les caractéristiques de cet impôt synthèse points à développer***
***L'impôt sur le revenu frappe un revenu net global***
***L'impôt sur le revenu frappe un revenu disponible***
***Le revenu est déterminé par foyer fiscal***

*Attention nouveauté non actualisée dans vos enregistrements*
Jusqu'à présent :l'année du mariage ou de conclusion du PACS les époux étaient imposés séparément
Autrement dit l'année du mariage 3 déclarations de revenus étaient déposées
Une au titre de l'imposition séparée pour chacun des deux époux
Et une déclaration commune de la date du mariage ou de conclusion du PACS au 31 décembre 2012

[4] voir annexe modèle de déclaration
[5] voir définition dans le lexique à la fin du polycopié

La loi de finances a mis fin à ce dispositif , l'article 6 du CGI a été revu désormais l'année du mariage ou de conclusion du PACS , les époux sont soumis à une imposition commune

**2.TERRITORIALITE DE l'IR -Rappel de cours**

Pour apprécier leur situation au regard de l'IR, il faut distinguer selon que les personnes physiques ont leur domicile fiscal en France **ou** hors de France.

Dans le premier cas, leur obligation fiscale est en principe " illimitée " , elle est seulement " restreinte " dans le second

**Une personne est considérée comme ayant en France son domicile fiscal lorsqu'elle se trouve dans l'un des quatre cas indiqués ci-après.**

**1.** La personne a son **foyer** en France.

D'une manière générale, le foyer s'entend du lieu où la personne ou sa famille (conjoint et enfants) habite normalement, c'est-à-dire du lieu de la résidence habituelle, sans qu'il soit tenu compte des séjours effectués temporairement ailleurs en raison des nécessités de la profession ou de circonstances exceptionnelles. La notion de foyer permet notamment de considérer comme domiciliée fiscalement en France une personne exerçant son activité à l'étranger, si sa famille demeure en France.

2. La personne a son lieu de séjour principal en France.

Contrairement au premier critère, on retient uniquement ici le lieu de séjour de la personne elle-même (quelles que soient les conditions de ce séjour : vie à l'hôtel, par exemple), sans s'attacher au lieu de séjour de sa famille.

D'une manière générale, il suffit qu'une personne ait séjourné en France plus de 183 jours au cours d'une même année pour qu'elle soit réputée avoir eu son séjour principal dans notre pays au titre de l'année en cause.

3. La personne exerce une activité professionnelle en France.

Ce critère s'applique aux personnes qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire.

4. La personne a le centre de ses intérêts économiques en France.

Il s'agit du lieu où l'intéressé a effectué ses principaux investissements, où il possède le siège de ses affaires, d'où il administre ses biens. Ce peut être également le lieu où il a le centre de ses activités professionnelles ou d'où il tire la majeure partie de ses revenus.

**Les conventions internationales relatives aux doubles impositions peuvent avoir pour effet, dans un certain nombre de cas, d'apporter des dérogations aux dispositions de la loi interne définissant le champ d'application de l'impôt sur le revenu.**

**Exemple jurisprudence :**

**CE 12 mars 2010 n° 311121, 3e et 8e s.-s., Gerschel**

M. Ph. Martin, Pres. - Mme Egerszegi, Rapp. - M. Geffray, R. public - SCP Vier, Barthelemy, Matuchansky, Av.

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que M. et Mme Gerschel ont déposé une déclaration de revenus commune au titre des années 1993, 1994 et 1995 et ont demandé, durant ces années, le rattachement d'un de leurs enfants, majeur, au foyer fiscal ; que M. Gerschel, qui exerce l'activité de consultant indépendant pour le compte de l'Office national d'exportation de matériel aéronautique et de conseiller technique auprès de l'armée de l'air du Zimbabwe, ne s'estimant pas domicilié fiscalement en France, M. et Mme Gerschel n'ont déclaré que les revenus perçus par Mme Gerschel et les revenus agricoles tirés de la location de terres situées à Escamps, dans le Lot ; qu'à la suite de l'examen contradictoire

de leur situation fiscale personnelle portant sur ces trois années, l'administration fiscale a imposé d'office les revenus regardés comme d'origine indéterminée correspondant à des sommes inscrites au crédit de comptes ouverts à l'agence du Crédit agricole de Castelnau-Montratier au nom de M. Gerschel, de son épouse et de son fils, ainsi que du compte joint des deux époux ; que M. Gerschel se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 11 octobre 2007 par lequel la cour administrative d'appel de Bordeaux, confirmant le jugement du tribunal administratif de Toulouse du 6 avril 2004, a rejeté sa requête tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu résultant de ces redressements, auxquelles il a été assujetti au titre des années 1993 à 1995 ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

**Considérant qu'aux termes du 4 de l'article 6 du CGI, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : " Les époux font l'objet d'impositions distinctes : a Lorsqu'ils sont séparés de biens et ne vivent pas sous le même toit ; b Lorsqu'étant en instance de séparation de corps ou de divorce, ils ont été autorisés à avoir des résidences séparées ; c Lorsqu'en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux, chacun dispose de revenus distincts. " ; qu'il résulte de ces dispositions que lorsque, dans les trois cas envisagés, les conditions prévues sont remplies, l'imposition distincte des époux est applicable de plein droit** ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que les écritures de l'administration fiscale devant le tribunal faisaient apparaître que les cotisations d'impôt sur le revenu dues par M. et M$^{me}$ Gerschel au titre de l'année 1994 en cas d'imposition séparée seraient inférieures aux montants dus dans le cadre d'une imposition commune qui s'élevait à la somme de 1 327 347 F ; que le montant dû par M. Gerschel au titre de cette année en cas d'imposition séparée était ainsi fixé à la somme de 1 084 329 F et celui dû par M$^{me}$ Gerschel à la somme de 240 082 F ; que dès lors, en jugeant qu'elle ne pouvait en tout état de cause faire droit à la demande d'imposition séparée que M. Gerschel a présentée en cours d'instance dès lors que celui-ci ne démontrait pas que le montant des suppléments d'impôt en litige, calculé en appliquant un quotient familial de 2,5 serait supérieur à celui qui serait déterminé en retenant son seul revenu imposable avec une seule part de quotient familial, la cour a dénaturé les pièces du dossier ; que dès lors, M. Gerschel est fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L 821-2 du Code de justice administrative et de régler l'affaire au fond :

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Considérant qu'il résulte de l'instruction que l'avis informant M. et M$^{me}$ Gerschel que l'administration fiscale se proposait d'entreprendre l'examen contradictoire de leur situation fiscale personnelle a été notifié le 27 juin 1996……., M. Gerschel n'est pas fondé à soutenir que les opérations de vérification auraient excédé la durée d'un an fixée par les dispositions de l'article L 12 du LPF ;

Considérant par ailleurs que les renseignements mentionnés ci-dessus, obtenus par l'administration fiscale dans le cadre de son droit de communication, ne sont pas à l'origine des redressements contestés ; qu'ainsi et en tout état de cause, le moyen tiré de ce que le vérificateur n'aurait pas engagé un dialogue contradictoire relatif à ces éléments doit être écarté ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

Sur la domiciliation fiscale de M. Gerschel :

Considérant qu'aux termes de l'article 4 A du CGI : " Les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus. Celles dont le domicile fiscal est situé hors de France sont passibles de cet impôt en

raison de leurs seuls revenus de source française " ; qu'aux termes du 1 de l'article 4 B du même Code : " Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A : a. Les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ; b. Celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ; c. Celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques " ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. Gerschel, dont il n'est pas contesté qu'il exerce son activité professionnelle au Zimbabwe, établit, par les justificatifs qu'il produit, qu'au cours des années d'imposition en litige, il vivait en concubinage avec une personne qu'il a épousée en 2002 après son divorce, qu'il ne se rendait sur la propriété familiale d'Escamps, où résidait son épouse, que pour des séjours épisodiques et que ses enfants majeurs ne résidaient pas avec leur mère ; qu'alors même que M. et M^me^ Gerschel agissaient de concert pour la gestion d'intérêts matériels et patrimoniaux communs, notamment pour la gestion de la propriété familiale, M. **Gerschel doit être regardé comme ayant eu le centre de ses intérêts familiaux au Zimbabwe et, par suite, son foyer, au sens des dispositions de l'article 4 B du CGI, dans ce pays ; que par conséquent, M. Gerschel n'était imposable en France, en vertu des dispositions du second alinéa de l'article 4 A du même Code, que sur ses revenus de source française ;**

Sur le bien-fondé du redressement au titre des revenus d'origine indéterminée :

Considérant que des sommes injustifiées figurant au crédit de comptes bancaires ouverts en France par un non- ……. revenus tirés de son activité ainsi que du remboursement de ses frais professionnels, il n'apporte aucun élément probant à l'appui de ces allégations ;

Sur la demande d'imposition séparée :

Considérant que, comme il a été dit, aux termes du 4 de l'article 6 du CGI dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : " Les époux font l'objet d'impositions distinctes : a Lorsqu'ils sont séparés de biens et ne vivent pas sous le même toit (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions que, dans le cas d'époux séparés de biens, le simple fait que les intéressés résident sous des toits séparés entraîne leur imposition distincte, dès lors que cette résidence n'a pas un caractère temporaire ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. et M^me^ Gerschel étaient mariés sous le régime de la séparation de biens ; que M. Gerschel établit, par les pièces qu'il produit, avoir résidé sous un toit différent de celui de son épouse au cours de chacune des années en litige ; que, par suite, M. et M^me^ Gerschel devaient faire l'objet d'une imposition distincte ; qu'il suit de là que M. Gerschel est fondé à demander la réduction de ses bases d'imposition, dans la mesure où celles-ci auraient, à tort, compris les revenus perçus par M^me^ Gerschel, affectés, le cas échéant, des redressements opérés par l'administration fiscale ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. Gerschel est seulement fondé à soutenir que c'est à tort que, par son jugement du 6 avril 2004, le tribunal administratif de Toulouse a rejeté sa demande tendant à la réduction des suppléments d'impôt sur le revenu mis à sa charge au titre des années 1993, 1994 et 1995 après application à son égard du régime d'imposition séparée ;

. Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel ; 2° Réduction des suppléments d'impôt sur le revenu assignés à l'époux au titre des années 1993, 1994 et 1995 à hauteur du montant résultant de l'application à celui-ci du régime d'imposition séparée ; 3° Réformation du jugement du tribunal administratif en ce qu'il a de contraire ; 4° Rejet du surplus des conclusions de l'appel.

**3.L'impôt frappe le revenu disponible :**

- **La notion de revenu disponible**
-

Il résulte des dispositions combinées des articles 12, 13 et 83 du CGI que les sommes à retenir, au titre d'une année déterminée, pour l'assiette de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires, sont celles qui, au cours de ladite année, ont été mises à la disposition du contribuable, soit par voie d'inscription à un compte courant ou, s'agissant d'un dirigeant de société, à un compte de charges à payer ouvert dans les écritures de celle-ci, sur lequel l'intéressé aurait pu, en droit ou en fait, opérer un prélèvement au plus tard le 31 décembre de ladite année.
La prime accordée par l'assemblée générale d'une société à responsabilité limitée à son gérant associé majoritaire, inscrite au compte " charges à payer " à la clôture de l'exercice N, n'est imposable qu'au titre de l'année N + 1 dès lors que la délibération l'accordant a prévu expressément que cette prime serait versée au cours de cet exercice.

- **CAA Nantes 13 octobre 2008 n° 07-3520, 1e ch., min. c/ Demirhan**

MM. Lemai, Pres.-Rapp. - Hervouet, Comm. du gouv. - Me Karleskind, Av.

***Considérant qu'il résulte des dispositions combinées des articles 12, 13 et 83 du CGI que les sommes à retenir, au titre d'une année déterminée, pour l'assiette de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires, sont celles qui, au cours de ladite année, ont été mises à la disposition du contribuable, soit par voie d'inscription à un compte courant ou, s'agissant d'un dirigeant de société, à un compte de charges à payer ouvert dans les écritures de celle-ci, sur lequel l'intéressé aurait pu, en droit ou en fait, opérer un prélèvement au plus tard le 31 décembre de ladite année ;***
***Considérant que M. Demirhan, associé à 60 % et gérant de la SARL ID Construction, a été assujetti à un supplément d'impôt sur le revenu au titre de l'année 2003 à raison de l'inscription au compte " charges à payer " de la SARL, au 31 décembre 2003, d'une prime exceptionnelle d'un montant de 50 000 € destinée à lui être versée ;***
Considérant qu'il résulte de l'instruction que l'attribution à M. Demirhan d'une prime exceptionnelle a été décidée par une délibération de l'assemblée générale ordinaire des associés en date du 29 décembre 2003 ; que cette délibération prévoyait expressément que cette prime serait versée au cours de l'exercice 2004 ; que la fixation de la date de versement de la prime est indissociable de la décision d'attribution ; que, par suite, cette délibération n'a crée aucun droit au profit du requérant au titre de l'exercice 2003 et, en conséquence, nonobstant la circonstance qu'en sa qualité d'associé majoritaire, il a participé, de façon déterminante, tant à la décision de l'assemblée générale susmentionnée qu'à la décision de la société d'inscrire en charges à payer au 31 décembre 2003 la somme de 50 000 €, il ne peut être réputé avoir eu la disposition d'une prime exceptionnelle en 2003 ; que le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique n'est, par suite, pas fondé à se plaindre que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif a prononcé la décharge du complément d'impôt sur le revenu auquel M. Demirhan a été assujetti au titre de l'année 2003 à raison de l'imposition de ladite prime ;

**CE 31 juillet 2009 n° 301191, 10e et 9e s.-s., Salas**

MM. Ph. Martin, Pres. - Pellissier, Rapp. - Mme Burguburu, R. public - Me Ricard, Av.

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que M. et Mme Salas ont été imposés à l'impôt sur le revenu et à la contribution sociale généralisée, au titre de l'année 1994, sur la base des revenus qu'ils avaient déclarés et comprenant des dividendes distribués à M. Salas par la société Sogefi, dont il était directeur général et associé, pour un montant de 933 984 F et enregistrés au crédit de son compte courant dans cette société le 1er juillet 1994 ; que le 31 décembre 1994, M. Salas a consenti à la société Sogefi l'abandon de 500 000 F de son compte courant ; que par réclamation du 22 décembre 1997, M. Salas a demandé que les dividendes imposés soient réduits à une somme de 393 820, 84 F au motif qu'il n'avait pas eu la disposition de l'excédent en raison de la situation de trésorerie de la société Sogefi ; qu'après rejet de sa réclamation, M. Salas a saisi le tribunal administratif de Paris qui a rejeté sa demande ; que M. Salas a fait appel de ce jugement en réduisant ses prétentions, la somme présentée comme indisponible étant ramenée à 321 005,84 F ; que la cour administrative d'appel a rejeté sa requête par l'arrêt dont M. Salas demande la cassation ;
Considérant que le moyen tiré de ce que l'arrêt ……..t ;
Considérant que l'abandon au profit de la société dans laquelle il détient un compte courant d'associé, par le titulaire de ce compte, d'une partie des sommes inscrites à son crédit **est un acte de disposition quelle que soit la situation de trésorerie de l'entreprise ; qu'ainsi, pour déterminer la part éventuelle des dividendes inscrits sur son compte courant dont M. Salas n'aurait pas eu la disposition en raison de la situation de trésorerie de l'entreprise**, la cour administrative d'appel a pu, sans commettre d'erreur de droit sur ce point, comparer la situation financière de la société à la clôture de l'exercice au seul solde du compte courant, une fois déduits les 500 000 F dont la créance a été abandonnée ; que, dès lors, M. Salas n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;
. Décide : Rejet.

**4. <u>le régime du report déficitaire :</u>**

- **➲ C''est un point très important de votre cours**

Lorsque toutes les résultats de toutes les catégories de revenus sont positifs , on les additionne et les résultats nets cumulés sont soumis au barême de l'impôt sur le revenu
Ici il s'agit de savoir ce qu'il en est lorsqu'un résultat net catégoriel est négatif

**Comme très souvent en droit fiscal il y a le principe et les exceptions**
Le principe est celui ci :
Le déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus est imputé, à due concurrence, sur le revenu global de la même année
.
Si ce revenu global n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur le revenu global des années suivantes, jusqu'à la sixième année inclusivement.

exemple
Soit un contribuable qui, au cours de l'exercice 2008, a subi dans son entreprise commerciale un déficit de 10 000 € et qui a disposé par ailleurs en 2008 de revenus d'autres catégories (revenus fonciers, revenus mobiliers, salaires, etc.) s'élevant au total à 50 000 €. Compte tenu de l'imputation de son déficit, il n'est imposable, au titre de 2008 (imposition établie en 2009), que sur la base de : 50 000 € - 10 000 € = 40 000 €. Supposons maintenant que, le déficit commercial étant toujours de 10 000 €, les autres revenus réalisés en 2008 par le contribuable n'aient été au total que de 5 000 €, au lieu de 50 000 €. Après compensation, il reste donc pour 2008 un reliquat déficitaire de 5 000 € (10 000 € - 5 000 €). Dans cette hypothèse, l'intéressé n'est pas imposable au titre de 2008. Quant à l'excédent du déficit, il sera reporté sur le revenu global de 2009 ; si celui-ci est lui-même insuffisant pour absorber le reliquat déficitaire de 5 000 €, l'excédent sera reporté sur le revenu global de 2010 et ainsi de suite jusqu'en l'an 2014 inclusivement ; mais le report ne pourra plus, en tout état de cause, se faire sur le revenu de 2015, le délai de six ans étant alors expiré.
Lorsqu'on est en présence de déficits successifs (non encore atteints par le délai de six ans), le report se fait en commençant par les déficits les plus anciens.
Le déficit imputable est le déficit « fiscal », déterminé suivant les règles propres à la catégorie de revenus considérée.
L'administration peut évidemment utiliser son droit de contrôle pour vérifier et, le cas échéant, rectifier le montant du déficit imputé par le contribuable sur son revenu global. Il en est ainsi même lorsque le déficit remonte à une année prescrite du moment qu'il est imputé sur le revenu global d'une année non atteinte elle-même par la prescription.

**Par exception à la règle générale, les déficits fonciers ne peuvent être imputés que sur les revenus fonciers des années suivantes.**

Lorsque les opérations de détermination du revenu foncier font apparaître un résultat négatif, le déficit ainsi constaté ne peut, en principe, être imputé que sur les revenus fonciers des dix années suivantes.
Atténuant largement la portée de ce principe, la loi permet, cependant, l'imputation sur le revenu global, avec ou sans limite, des déficits résultant de certaines dépenses.

Dans le cadre du micro-foncier, aucun déficit ne peut être constaté. Mais les déficits constatés

antérieurement à l'application du régime demeurent imputables sur les revenus fonciers des années suivantes dans les conditions de droit commun.
Les déficits fonciers résultant de dépenses (déductibles des revenus fonciers) autres que les intérêts d'emprunt s'imputent sur le revenu global dans la limite annuelle de 10 700 €. La fraction du déficit supérieure à cette limite ainsi que celle correspondant aux intérêts d'emprunt ne sont imputables que sur les revenus fonciers des dix années suivantes. Lorsque le revenu global du contribuable est insuffisant pour absorber le déficit foncier imputable (limité à 10 700 €), l'excédent du déficit est imputable dans les conditions de droit commun sur les revenus globaux des six années suivantes
Aucune remise en cause n'est effectuée dans les cas suivants : décès, invalidité ou perte d'emploi du contribuable ou de son conjoint, expropriation pour cause d'utilité publique de l'immeuble productif du déficit.

**Les déficits agricoles** ne peuvent pas être admis en déduction du revenu global lorsque le total des revenus nets d'autres catégories dont dispose le contribuable excède une limite révisée annuellement, fixée à 104 239 € pour l'imposition des revenus de 2008, quelle que soit sa situation de famille.
Dans ce cas, les déficits agricoles peuvent seulement être reportés sur les bénéfices agricoles des années suivantes jusqu'à la sixième inclusivement.

**Déficits d'activités non commerciales à caractère non professionnel** CGI art. 156, I-2°

Les déficits provenant d'activités non commerciales au sens de l'article 92 du CGI autres que celles exercées à titre habituel et constant et dans un but lucratif, ne sont déductibles ni du revenu global du contribuable ni des bénéfices provenant de ses activités). Ils peuvent seulement être imputés sur les bénéfices tirés d'activités semblables, non commerciales non professionnelles, durant la même année ou les six années suivantes.

**Déficits d'activités commerciales à caractère non professionnelCGI art. 156, I-1° bis**
Les déficits provenant, directement ou indirectement, d'activités non professionnelles relevant du régime des BIC créées ou reprises à compter du 1-1-1996 ne sont pas déductibles du revenu global du contribuable. Ils peuvent seulement être imputés sur les bénéfices tirés d'activités semblables durant la même année ou les six années suivantes.
L'imputation des déficits sur les seuls bénéfices tirés d'activités semblables concerne également la fraction des déficits subis par des entreprises exploitées avant le 1-1-1996 qui provient :
- soit d'extensions ou adjonctions, à compter de cette date, d'activités non professionnelles, dont le résultat doit être déterminé dans une comptabilité séparée ;
- soit d'investissements nouveaux réalisés à partir du 1-1-1996 dans le cadre d'une activité non professionnelle préexistante (par voie d'acquisition, création, location ou toute autre convention), la fraction de déficit correspondante étant alors calculée forfaitairement en fonction de la valeur nette comptable de ces investissements par rapport au total des valeurs nettes comptables des immobilisations.
Pour l'application de ce dispositif, on entend par « activités industrielles et commerciales non professionnelles » les activités qui ne comportent pas la participation personnelle, directe et continue de l'un des membres du foyer fiscal à l'accomplissement des actes qui leur sont nécessaires.
Le régime spécial s'applique, notamment :

- lorsque la gestion de l'activité est confiée, en droit ou en fait, à une personne qui n'est pas membre du foyer fiscal par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention ;
- lorsque les associés d'une société de personnes (ou les membres de leur foyer) n'interviennent pas dans l'exploitation, ces associés « passifs » perdant alors le droit d'imputer sur leur revenu global la quote-part du déficit social leur revenant.
En pratique, sont principalement visés les simples placements dans lesquels l'acquéreur n'assume pas les risques inhérents à l'exploitation

## 5. Rappel de cours :Lien entre comptabilité et fiscalité : l'information comptable pourquoi ?

**➲ L'information comptable est la base du travail des fiscalistes**

Pour déterminer le résultat fiscal , le fiscaliste s'appuie sur le résultat comptable
En France le système comptable national s'inspire des principes fiscaux
Par exemple nous verrons que parmi les conditions de déduction fiscale des charges , des amortissements , figure la condition relative à la comptabilisation des charges et des amortissements
Le système comptable s'appuie donc sur les principes fiscaux en France , ce n'est pas le cas dans les pays anglo saxons
Par ailleurs , il existe une obligation légale d'établir des comptes annuels

- Ces comptes annuels comprennent :

1. Le compte de résultat
2. Le bilan
3. Les annexes

Ces éléments sont compris dans ce que l'on appelle la liasse fiscale dont un exemple figure dans votre polycopié

→ Le bilan comprend l'actif et le passif , les informations contenues présentent la situation de l'entreprise à moment donné : c'est la photographie de l'entreprise à un instant t qui correspond à la date de la clôture de l'exercice
Le bilan décrit les éléments d'actif et de passif de l'entreprise et fait apparaître distinctement les capitaux propres

→ Le compte de résultat analyse les résultats de l'activité il est composé d'une liste des produits par exemple les ventes , les charges qui sont comptabilisées tout au long de l'année on dit de l'exercice
Il tient compte des amortissements et des provisions pratiquées par l'entreprise
Le résultat est schématiquement les produits auxquels sont ôtés les charges , les amortissements et les provisions *Le résultat de cette opération fait apparaître un bénéfice ou un déficit
→ L'annexe compléter ces informations et met en évidence les principes comptables qui ont une importance pour la détermination de ces informations
:

## 6. ETUDE DES BIC Rappel de cours

Sont considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une **profession commerciale, industrielle ou artisanale.** L'accomplissement à titre professionnel d'opérations ayant le caractère d'**actes de commerce** en application de

l'article L 110-1 du Code de commerce caractérise l'exercice d'une activité commerciale au sens de l'article 34 du CGI La notion de profession suppose l'accomplissement des opérations par des personnes agissant à titre habituel, pour leur propre compte et dans un but lucratif.C'est par eXemple la revente en l'état ou après transformation, l'achat d'objets en vue de les louer, la fourniture de logement ou de nourriture (hôtellerie, restauration...), l'agence d'affaires (publicité, voyages...), la sous-traitance, les opérations d'intermédiaires de commerce (commissionnaires et courtiers), les activités financières (banque) et les assurances, etc. ;

- pour les **activités industrielles** : les industries de transformation, les industries extractives

Sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC les bénéfices réalisés par :

- les **marchands de biens,** c'est-à-dire par les personnes qui, habituellement, achètent en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières ou qui, habituellement, souscrivent en vue de les revendre des actions ou parts de ces sociétés (CGI art. 35, I-1°) ;
- les **intermédiaires** pour l'achat, la souscription ou la vente des mêmes biens, à titre habituel ou occasionnel (agents immobiliers, administrateurs de biens...) (CGI art. 35, I-2°) ;

les personnes qui, **titulaires d'une promesse unilatérale de vente** sur un immeuble, vendent cet immeuble par fractions ou par lots

article L 110-1 du Code de commerce

Sont réputés **actes de commerce** :

- tout achat de biens meubles pour les revendre, soit en nature, soit après les avoir travaillés et mis en oeuvre ;
- tout achat de biens immeubles aux fins de les revendre, à moins que l'acquéreur n'ait agi en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux ;
- toutes opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières ;
- toute entreprise de location de meubles ;
- toute entreprise de manufactures, de commission, de transport par terre ou par eau ;
- toute entreprise de fournitures, d'agence [agences], bureaux d'affaires, établissements de ventes à l'encan, de spectacles publics ;
- toute opération de change, banque et courtage ;
- toutes les opérations de banques publiques ;
- toutes obligations entre négociants, marchands et banquiers ;
- entre toutes personnes, les lettres de change.
- **DEUX CRITERES PERMETTENT DE CARACTERISER UNE OPERATION COMMERCIALE /**

:→ le caractère habituel des opérations et l'intention spéculative lors de l'acquisition. Leur appréciation nécessite l'examen des **circonstances de fait** (et s'il s'agit de sociétés, de l'objet social tel qu'il est défini par les statuts)Le **caractère habituel** s'apprécie en fonction du nombre, de la nature, du rythme et de l'importance des opérations. L'achat d'un seul immeuble en bloc, suivi de sa division et de sa revente par lots peut suffire cependant à caractériser la condition d'habitude

→ L'**intention spéculative** s'apprécie quant à elle en fonction du délai

**JURISPRUDENCES :**

**1.Activités illicites et bénéfices industriels et commerciaux**

Sont passibles de l'impôt sur le revenu, en tant que bénéfices provenant de l'exercice d'une activité commerciale au sens de l'article 34 du CGI, les profits retirés du trafic illicite de

**stupéfiants** à raison duquel le contribuable a été condamné, en matière correctionnelle, à une peine d'emprisonnement et à une amende.CE 28 juillet 1999 n° 185525, 8e et 9e s.-s., Grillet :

**2 collectionneur ou commerçant ?**

Trois acquisitions de lots d'objets d'art comprenant des **tableaux,** des **meubles anciens** et des **sculptures** suivies de la revente d'un seul lot au cours de la même année puis, deux ans plus tard, de la revente partielle d'un deuxième lot ne suffisent pas, en raison du faible **nombre des transactions** et en dépit du montant des gains réalisés, à caractériser l'exercice habituel d'une profession commerciale relevant des bénéfices industriels et commerciaux CAA Bordeaux 30 octobre 2003 n° 99-1878, 4e ch., Cassenac :

Un contribuable qui, parallèlement à son activité de professeur de violon, réalise des opérations d'**achat et de vente d'œuvres d'art et d'objets anciens** n'agit pas comme un simple collectionneur, alors même que ces opérations seraient faites par l'**intermédiaire de commissaires-priseurs,** mais se livre à une activité commerciale de vente d'objets d'occasion ou d'antiquités qui entre dans le champ d'application des bénéfices industriels et commerciaux eu égard à l'importance, au nombre et à la fréquence des opérations effectuées et à la brièveté du délai séparant certains achats de leur revente.

En effet bien que certains articles ne soient revendus qu'après plusieurs années, la **durée de détention** de nombreux objets est, en revanche, inférieure à un an. Ce qui traduit l'intention de procéder à une revente, faite avec une marge souvent importante. CAA Lyon 2 mars 2006 n° 00-418 et 03-1244, 2e ch., Lanthelme-Tournier :.

Et les activités des holdings ?

Une société exerçant le rôle de holding financier d'un groupe et détenant également des titres de participation d'autres sociétés, qui consent de façon régulière des avances et des prêts significatifs à des sociétés du groupe ou à des associés, effectue ainsi des **prestations de services** dans le cadre d'un objectif d'entreprise ou un but commercial caractérisé par un **souci de rentabilité des capitaux investis.**

Ce holding a par ailleurs ratifié la **caution** solidaire consentie par son dirigeant au nom de la société en garantie d'engagements pris par une société tierce résultant de crédits documentaires relatifs à l'acquisition et la diffusion de droits de films.

Dès lors, il doit être regardé comme exerçant une **véritable activité commerciale** et non une simple activité civile de gestion de patrimoine. Il est donc passible de l'impôt sur les sociétés en application de l'article 206, 2 du CGI.CAA Versailles 18 janvier 2005 n° 2-1199, 3e ch., Marchandise : RJF 6/05 n° 528.

Réponse ministérielle

**Je vends sur internet est ce une activité professionnelle ? :**

Il n'est pas interdit aux particuliers de vendre des produits, notamment sur Internet. Toutefois, l'article L 121-1 du Code de commerce dispose que « sont commerçants ceux qui exercent des actes de commerce et en font leur **profession habituelle** ». Le juge peut donc requalifier en activité commerciale les actes de ventes de particuliers lorsque la **régularité** et l'**importance** de ces actes montrent qu'ils correspondent en réalité à l'exercice d'une activité professionnelle. Au plan fiscal, l'administration peut également tirer les conséquences de toute activité professionnelle.Rép. Got : AN 1er juillet 2008 p. 5658 n° 21726.

IMPORTANT

Dans quel cadre juridique s'exerce une activité industrielle et commerciale

1. Dans le cadre d'une entreprise individuelle

1.1.Dans le cadre d'une entreprise individuelle classique

1.2.Dans le cadre d'une entreprise individuelle à responsabilité limitée

2 Dans le cadre d'une société

2.1. dans le cadre d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée

2.2. dans le cadre d'une société à responsabilité limitée
2.3. dans le cadre d'une société de capitaux

**2 EXERCICES**

**EXERCICE 1 AUTOCORRECTIF** Georges est professeur d'Université et a acheté 5 appartements en 2002 au prix de 100.000€ , il les revend en 2008 pour un montant unitaire de 170.000€ comment seront imposés les profits réalisés ?

**CORRECTION**

Georges est professeur d'université et n'est pas inscrit au registre du commerce, il a acheté 5 appartements et les a revendus avec une plus value 6 ans après, en apparence Georges s'est comporté comme un particulier et adonc réalisé des plis values taxables selon le régime des plus values privées, il faut cependant étudier son dossier compte tenu de l'approche qui pourrait être conduite par l'administration fiscale sur son intention dés l'acquisition, si dés l'acquisition il avait une intention spéculative et si l'administration démontrait un caractère habituel, ses opérations pourraient être soumis aux impôts commerciaux et au cas particulier exerçant une activité industrielle et commerciale son gain soit 70.000€X5 serait imposé comme un bénéfice industriel et commercial

**EXERCICE 2 ,théme lien comptabilité fiscalité**

**E**xpliquer ces principes : tenter de faire le lien avec les règles du droit fiscal

1. Le principe de continuité de l'exploitation
2. Le principe d'indépendance des exercices
3. Le principe des coûts historiques et du nominalisme monétaire
4. Le principe de prudence
5. Le principe de permanence des méthodes
6. Le principe de non-compensation

## FICHE 2 LES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

**Plan de la séance**

- Etude des bénéfices industriels et commerciaux dans le cadre de **l'entreprise individuelle**

**1La théorie du bilan**

**2La règle des créances acquises pour les ventes les prestations de services**

**3Les produits imposables :**Les produits d'exploitation /Le montant de la créance et les subventions

**4.Les charges déductibles**
La distinction charge immobilisation
Les conditions générales de déduction
La déductibilité de certaines charges
L'acte anormal de gestion

### 1LA THEORIE DU BILAN

Dans le cadre de l' entreprise individuelle il y a un seul patrimoine c'est le principe d'unité du patrimoine

Le droit fiscal a cependant atténué la théorie de l'unité du patrimoine ,par le biais du patrimoine professionnel

Afin de déterminer le bilan de l'entreprise, la jurisprudence a appréhendé le patrimoine de l'entreprise au travers du patrimoine de l'exploitant ainsi a été élaborée : la théorie du bilan

Selon cette théorie la détermination du résultat imposable est effectué partir de la comparaison de deux bilans successifs : le bilan d'ouverture et le bilan de clôture
De la théorie du bilan découle la théorie de l'existence d'un patrimoine professionnel de l'exploitant distinct de son patrimoine privé (uniquement en droit fiscal)

Le critère pour déterminer quels sont les biens affectés à l'exploitation individuelle est l'inscription au bilan des biens c'est la théorie du bilan ou la liberté d'affectation comptable c'est une construction jurisprudentielle ,

Selon cette théorie l'exploitant individuel et lui seul est libre d'inscrire à l'actif sur le registre des immobilisations ou du passif les biens ou les dettes qu'il souhaite affecter à son patrimoine professionnel même si ces biens ou dettes n'ont aucun lien avec l'activité professionnelle , -
**Attention la théorie du bilan est supprimée pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012. La prise en compte dans le résultat professionnel des produits ne provenant pas de l'activité professionnelle et des charges non nécessitées par l'exercice de cette activité est écartée à compter de cette date.**

**Les charges et produits correspondants donnent lieu à la détermination d'un résultat**

**distinct selon leur nature (revenus fonciers, revenus de capitaux mobiliers, revenus BIC non professionnels, etc.). Les plus et moins-values de cession d'éléments d'actif étrangers à l'activité professionnelle font l'objet d'un traitement particulier.**

**EXPLICATIONS**

➥Avant le 01 01 2012 l'inscription u bilan conditionnait le régime fiscal du bien

Si le bien était inscrit à l'actif de l'entreprise le bien était réputé professionnel et il convenait d'en tirer les conséquences suivantes : les produits générés par le bien inscrit à l'actif étaient à rattacher au bénéfice industriel et commercial , corrélativement les charges, amortissements étaient déductibles

Avant le 01 01 2012 il y avait coïncidence entre la règle fiscale et comptable

Autrement dit si en application de la liberté d'affectation comptable l'entrepreneur individuel inscrivait un bien à l'actif de son bilan : fiscalement il convenait d'en tirer toutes les conséquences exemple un immeuble non affecté pour autant à l'exploitation mais inscrit à l'actif : s'il était loué non aménagé les revenus tirés de cette activité étaient à comprendre dans les bénéfices industriels et commerciaux

Les charges et l'amortissement de l'immeuble pouvaient être déduits du résultat BIC

**A compter du 01 01 21012 il y a divorce entre la règle comptable et fiscale**

**<u>Pour les exercices ouverts à compter du 01 01 2012 la possibilité de comprendre dans le bénéfice professionnel les charges et les produits qui ne se rapportent pas à l'exercice d'une activité professionnelle est supprimée</u>**

Les biens concernés sont ceux qui ne sont ni nécessaires ni utilisés dans le cadre de l'activité professionnelle

Le bénéfice de l'entreprise sera diminué des produits qui ne proviennent pas de l'activité exercée à titre professionnel et augmenté des charges admises en déduction qui ne sont pas nécessitées par l'exercice de l'activité à titre professionnel

Attention l'exploitant individuel dispose toujours de la liberté d'affectation comptable mais sur le plan fiscal il y a un retraitement à opérer

Sur le plan comptable il reste libre d'inscrire un bien à l'actif ou non de son bilan

Sur le plan fiscal les éléments non affectés à l'exploitation ne sont plus pris en compte pour la détermination des résultats à soumettre à l'impôt

Comme il y a distorsion entre la règle comptable et fiscal il convient d'opérer des retraitements

## <u>3.3.Un nouveau régime l 'Entreprise Individuelle a Responsabilité Limitée</u>

Avec la loi du 15 juin 2010 instituant l EIRL , le droit fiscal rompt de façon importante avec la théorie de <u>l'unité du patrimoine</u>

➥ L' EIRL a été introduit dans le droit français une nouvelle manière d'organiser l'entreprise

C'est une réponse aux échecs relatifs des dispositifs permettant de limiter la responsabilité d'un entrepreneur individuel que sont la constitution d'une société unipersonnelle à responsabilité limitée (essentiellement l'EURL) ;la déclaration d'insaisissabilité permettant à l'entrepreneur individuel de rendre insaisissables certains biens de son patrimoine personnel.

Le statut de l' EIRL permet à l'exploitant individuel de séparer son patrimoine personnel et son patrimoine professionnel sans créer de société
Tout entrepreneur individuel peut désormais restreindre sa responsabilité en raison de ses engagements professionnels sans avoir recours à la création d'un être moral : c'est par l'affectation d'une partie de leur patrimoine à l'exercice de leur activité professionnelle que l'entrepreneur individuel limite l'étendue de sa responsabilité

Ce nouveau texte est soucieux de promouvoir l'initiative économique par la limitation du risque de l'entrepreneur
L'EIRL permet la séparation du patrimoine de l'entrepreneur, entre son patrimoine personnel et son patrimoine professionnel affecté à l'exercice de son activité professionnelle.
L'entrepreneur reste propriétaire des deux patrimoines. Cette séparation n'entraîne pas la création d'une personne morale.
L'entrepreneur reste donc propriétaire des biens, quels qu'ils soient, affectés à son activité professionnelle. Ces biens constitueront la garantie des créanciers intervenant dans le cadre professionnel et la responsabilité de l'entrepreneur sera limitée à l'actif ainsi affecté

**→ Plus d'explications dans votre bulletin de liaison**

## 2.LES PRODUITS QUI FIGURENT AU COMPTE DE RESULTAT article 38 2 BIS La règle des créances acquises

La théorie du bilan traduit une définition très large de la notion de bénéfice voir article 38 1 et 2 du CGI ce sont les opérations de toute nature qui sont ainsi taxées

Sont donc compris les profits exceptionnels issus de cessions d'actifs , les gains perçus en dehors de toute activité indemnités d'assurance ou expropriation dans le cadre d'une entreprise individuelle on distingue les biens privés de l'exploitant et les biens d'entreprises
Attention dans une société l'actif social est distinct de celui des associés

Mais on l'a vu la suppression des effets de la théorie du bilan a été intégrée dans la réglementation fiscale sous l'article 155 II et III du CGI

Voyons à présent les règles fiscales à retenir quant à l'imposition de ces produits

**En matière de BIC la règle est celle des créances acquises :**

Les produits correspondants à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix sont rattachés

- Pour les ventes ou opérations assimilées à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens , lorsque qu'un contrat de vente comporte une clause de réserve de propriété , la livraison s'entend de la remise matérielle du bien

- Pour les fournitures de services , à l'exercice au cours duquel intervient l'achèvement des prestations toutefois pour les prestations continues rémunérées par des intérêts ou des loyers et pour les prestations discontinues à échéances successives échelonnées sur plusieurs exercices au fur et à mesure de l'exécution des prestations

Le bénéfice se déficit schématiquement comme la différence entre les produits et les achats corrigés des variations de stocks

**La question est de savoir quelles sont les règles de rattachement des créances :**
**Pourquoi ?**

**➲ Dans une opération on peut distinguer trois étapes :**

la conclusion du contrat le devis est fait et est accepté , l'exécution la livraison ou la prestation de service est réalisée et le paiement

Si ces trois évènements coïncident le même exercice il n'y a pas de problème sinon il convient bien de distinguer le fait générateur du produit imposable

***La règle c'est la comptabilité d'engagement par opposition à la comptabilité de caisse qui s'applique aux revenus des ménages**

Autrement dit :

Les revenus qui relèvent de la catégorie des ➥

➨Bénéfices industriels et commerciaux : on retient la comptabilité d'engagement c'est la notion de créance acquise et de dette certaine

➨Pour les revenus qui relèvent de la catégorie des revenus des ménages par exemple les revenus fonciers salaires la règle est comptabilité de caisse

➨La régle de rattachement des produits des produits en bénéfice industriel et commercial est le principe des créances acquises la comptabilité d'engagement

Voir article 38 2 BIS

**Il convient de distinguer les livraisons de biens et les prestations de services**

**1.1.1Pour les livraisons de biens la créance est à rattacher lorsque le bien est livré**

Ces régles sont à respecter et ce même si le paiement précède la livraison

Précisions sur les livraisons de biens

La notion de livraison est celle de délivrance au sens du droit privé

Si des acomptes sont versés ils sont bien entendus comptabilisés mais leur comptabilisation débit du compte banque crédit du compte client n'influence pas le bénéfice à soumettre à l'impôt

Les avances ne génèrent pas de profit imposable

Si la vente est assortie d'une condition la prise en compte de son montant dépend de la nature de la convention

Si la condition est résolutoire la vente est fiscalisée comme une vente à la livraison si la vente est assortie d'une condition suspensive ne vente à l'essai par exemple la vente est rattachée à l'exercice au cours du quel la condition se réalise

Si la vente est assortie d'une réserve de propriété la livraison est réputé intervenir au moment de la livraison matérielle du bien

**Exemple** L'entreprise DUPONT a conclu la vente d'un piano le 4 NOVEMBRE 2010 pour un montant de 10 000€ Elle a perçu un acompte le 4 décembre 2010 pour un montant de 2000€

La livraison du piano est intervenu le 4 janvier 2011 , le paiement du piano est intervenu le 4 janvier 2012 , en effet le client étant en difficulté financière l'entreprise DUPONT a dû relancer son client à maintes reprises pour obtenir le paiement

L'entreprise DUPONT clôture sone exercice le 31 décembre 11

Questions A quelle date le produit est fiscalisé , que se passe til en 2011 et 2012

En 2010 l'entreprise devra comptabiliser un acompte pour un montant de 2000€ , cette comptabilisation n'aura pas de conséquence sur les résultat aucun produit n'est comptabilisé ni fiscalisé ( la comptabilisation des acomptes influe sur leS compte de tiers crédit du compte client et débit du compte banque : l'avance du client l'acompte sera comptabilisé et figurera au passif du bilan de l'entreprise DUPONT c'est une dette de l'entreprise DUPONT vis à vis de son client : la créance n'est pas acquise ….

En 2011 la créance est acquise et le produit devra être fiscalisé soit la somme de 10.000€
En effet la livraison est intervenue en 2011 voir article 38 2 du CGI
Le paiement en 2012 n'a aucune conséquence sur le résultat de 2012

Note la question d'une créance douteuse au titre de 2011 aurait pu se poser en effet et peut être traitée

Il nous est dit que le client est en difficulté : lorsqu'une entreprise soumise aux Bic constate que ces créances qui étaient acquises en vertu des dispositions de l'article 38 2 deviennent douteuses du fait par exemple du risque probable de la défaillance financière du client , elle doit en comptabilité faire apparaître des provisions

C''est une obligation comptable , en droit fiscal il n'ya pas d'obligation pour les entreprises de déduire des provisions , les régles fiscales relatives aux provisions sont édictées à l'article 39 1 5 du CGI

**1.1.2.Pour les prestations de services**

En ce qui concerne les fournitures de services, l'exercice de rattachement des créances et acomptes dépend de la date d'**achèvement** des prestations.

L'article 38, 2 bis du CGI prévoit des dérogations qui concernent des prestations dont les résultats sont connus avec certitude avant l'achèvement complet :

- les **prestations continues** rémunérées notamment par des intérêts ou des loyers, et les **prestations discontinues** mais à **échéances successives** échelonnées sur plusieurs exercices (contrats d'entretien, d'abonnement**). Les produits correspo!ndants doivent être pris en compte au fur et à mesure de l'exécution de ces prestations** ;
-
- les **travaux d'entreprise** donnant lieu à **réception** complète ou partielle (travaux du bâtiment, travaux publics, travaux de construction d'usines clefs en main). L'exercice de rattachement est celui au cours duquel intervient la réception, même si elle est provisoire ou faite avec réserves, ou celui de la mise à disposition du maître de l'ouvrage si elle est antérieure à la réception.

➡L'article 38, 2 bis du CGI prévoit que les produits correspondant à la fourniture de services sont en principe rattachés à l'exercice d'achèvement des prestations, mais ne donne aucune définition de cette notion

**. Il s'agit en pratique d'une question de fait.**
Les différentes décisions jurisprudentielles rendues sur cette question soulignent la nécessité de mener une analyse circonstanciée de chaque opération afin d'apprécier le moment où l'achèvement d'une prestation peut être considéré comme intervenu.
Il convient de prendre en considération les **stipulations contractuelles** qui définissent les obligations du prestataire, ainsi que, dans bon nombre de situations, les **usages** en vigueur pour la détermination de l'étendue des relations existant entre les entreprises du secteur en cause.
La prise en compte des produits lors de l'achèvement des prestations a pour corollaire l'impossibilité de comprendre les **dépenses exposées pour la réalisation d'une opération en cours** à la clôture de l'exercice dans les charges déductibles de cet exercice. L'inscription en charges de ces dépenses doit être compensée par la constitution d'un poste d'actif « En cours de production de services » d'égal montant

◆Les prestations continues sont définies par l'article 38, 2 bis du CGI comme étant celles qui sont rémunérées, notamment par des intérêts ou des loyers. Sont visés à ce titre les **locations** et les **prêts.**
Bien entendu, d'autres prestations sont susceptibles de répondre à la qualification de prestation continue, mais jusqu'à présent, ni l'administration ni la jurisprudence n'ont énoncé de **définition générale** de cette notion.
Selon plusieurs auteurs, la caractéristique des prestations continues réside dans le fait que le prestataire est tenu **en permanence** de fournir à ses clients les services convenus. Il résulte en particulier de cette approche qu'une prestation peut être continue, alors même que les interventions matérielles du fournisseur sont aléatoires et par là même rares, voire inexistantes.

**➪Jurisprudence CE 21 06 1995 CHAMPEL ALAIGRE page**
CE 21 juin 1995, n° 144450, 9e et 8e s.-s., Sté Champel Allaigre Sorets.

MM. Rougevin-Baville, Prés. - Fabre, Rapp. - Ph. Martin, Comm. du Gouv. - SCP Gatineau, Av.
Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête :
Considérant qu'aux termes de l'article 39 du CGI applicable pour la détermination de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même Code : « 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant... notamment :... 5° Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables... » ; qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise peut, notamment, porter en provision, et déduire des bénéfices imposables d'un exercice, dans la mesure où se trouvent comptabilisés, au titre de ce même exercice, des produits qui leur correspondent, le montant de charges qui ne seront supportées qu'ultérieurement par elle, à la condition que ces charges soient nettement précisées quant à leur nature, qu'elles soient susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante et qu'elles apparaissent comme probables eu égard aux circonstances constatées à la date de clôture de l'exercice ;
Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis à la cour administrative d'appel que la Société **Champel Allaigre Sorets a, notamment, eu pour activité, durant les exercices clos de 1980 à 1983, la gestion et l'entretien d'installations de chauffage ; qu'elle concluait, avec certains de ses clients, des contrats de longue durée dits de « garantie totale des installations », par lesquels elles s'engageaient, en contrepartie de la perception de redevances annuelles d'un montant constant, à assurer le fonctionnement, l'entretien et,**

**si nécessaire au cours de la période couverte par le contrat, le renouvellement des installations qui lui étaient confiées ;**
**Considérant qu'en application de la règle ci-dessus rappelée, et dès lors qu'en vertu des dispositions de l'article 38-2 du CGI, elle était tenue de comptabiliser au titre de l'exercice de son échéance chaque redevance annuelle dans la mesure où elle rémunérait une prestation continue de garantie, la Société Champel Allaigre Sorets était en droit, lorsqu'il apparaissait probable qu'elle aurait à supporter, au cours de la période restant à courir de la durée d'un contrat de « garantie totale », la charge de renouveler les installations couvertes par ce contrat, de constituer à la clôture de chaque exercice antérieur à la réalisation de cet événement, une provision en vue de faire face à la charge de caractère exceptionnel ainsi prévue dans la limite des produits lui correspondant comptabilisés à cette date ; que, si le nombre des contrats de ce type en cause le justifiait, elle avait, en outre, la faculté de déterminer le montant global net des provisions pouvant figurer, à ce titre, au passif de son bilan, à la clôture de chaque exercice, en recourant à une méthode statistique appropriée, déduite du principe susénoncé ;**
Considérant qu'il suit de là que la Société Champel Allaigre Sorets est fondée à soutenir que la cour administrative d'appel a fait une inexacte application des dispositions précitées du 1-5° de l'article 39 du CGI, en jugeant qu'elle n'était en droit de constituer aucune provision pour charge au titre des contrats dont il s'agit ; que l'arrêt attaqué doit, par suite, être annulé ;
Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, en application de l'article 11 de la loi du 31 décembre 1987, de renvoyer l'affaire devant la cour administrative d'appel de Nantes ;
Sur les conclusions de la requête tendant à l'application du I de l'article 75 de la loi du 10 juillet 1991 :
Considérant qu'en application de l'article 75-I de la loi du 10 juillet 1991, il y a lieu d'accorder à la Société Champel Allaigre Sorets, en remboursement des frais exposés par elle dans la présente instance et non compris dans les dépens, une allocation de 20 000 F ;
Décide : 1° Annulation de l'arrêt de CAA ; 2° Renvoi devant la même cour.

◆Les prestations de services discontinues présentent trois caractéristiques suivantes :
- être **discontinues,** c'est-à-dire comporter des **phases d'exécution** séparées dans le temps. Ex : contrats d'entretien de matériel ou d'installations prévoyant un nombre d'interventions limité, contrats d'abonnements, cours par correspondance, etc. ;
- être à **échéances successives.** 7 ;
- être à échéances **échelonnées sur plusieurs exercices.** Sont ainsi visés les contrats pluriannuels, mais aussi les contrats annuels dont l'exécution est « à cheval » sur deux exercices.

Exemples de contrats répondant à ces trois conditions : un contrat d'entretien pour plusieurs années faisant l'objet de factures mensuelles ou trimestrielles correspondant à un nombre déterminé d'interventions ; ou encore un contrat de publicité portant sur plusieurs années et payable par redevances annuelles précisées au contrat.

Conformément aux dispositions de l'article 38, 2 bis du CGI, les produits des prestations fournies en vertu de contrats à exécution successive doivent être pris en compte **au fur et à mesure de l'exécution.**
L'application de la méthode à l'avancement pour le rattachement des produits afférents aux prestations discontinues à échéances successives conduit à retenir une règle analogue pour le **rattachement des charges** correspondantes. Ainsi, les charges exposées pour la réalisation

d'une opération qui ont été portées à un compte « En cours de production de services » peuvent être sorties de ce compte, et déduites des résultats imposables, lorsque l'échéance concernée est intervenue. Les charges qui, le cas échéant, resteraient à supporter postérieurement à la prise en compte des produits d'une opération dans les résultats imposables, devraient pouvoir donner lieu à la constatation d'une provision pour charges

Les travaux d'études portant sur des **projets de construction,** subdivisés en phases successives donnant lieu à des facturations et des règlements distincts, constituent des prestations discontinues à échéances successives échelonnées sur plusieurs exercices, dont les produits doivent être pris en compte au fur et à mesure de l'exécution, en application de l'article 38, 2 bis du CGI. En conséquence, les **« acomptes » sur honoraires** perçus au cours d'un exercice par un bureau d'études pour le secteur du bâtiment, à raison des travaux achevés et facturés, font partie des produits de l'exercice, même si l'ensemble de la **mission de conception** n'est pas achevé à cette date pour chacun des projets concernés.

**◆Les travaux d'entreprise**

L'article 38, 2 bis du CGI prévoit, par exception au principe de rattachement des créances provenant de fournitures de services à l'exercice d'achèvement de la prestation, que les produits des travaux d'entreprises donnant lieu à réception doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la réception ou la mise à disposition du maître de l'ouvrage si elle est antérieure.

On entend par travaux d'entreprise les travaux exécutés par toute personne qui s'est engagée à faire un **ouvrage pour autrui,** moyennant une rémunération ne pouvant être qualifiée de salaire (C. civil art. 1787 s.).
Les travaux d'entreprise peuvent intervenir dans les secteurs économiques les plus divers (bâtiment, hôtellerie, transport). Mais ceux pour lesquels le rattachement des produits obéit à une règle particulière sont exclusivement les travaux qui donnent lieu à **réception, complète ou partielle.** Il s'agit essentiellement des travaux de **bâtiment,** des **travaux publics** et des travaux de construction **d'usines clefs en main.**
En application de l'article 38, 2 bis du CGI, l'exercice de rattachement des produits provenant des travaux d'entreprises donnant lieu à réception est normalement celui au cours duquel intervient la **réception,** ou la **mise à disposition** du maître de l'ouvrage si elle est antérieure à la réception.
Toutefois, l'administration autorise les entreprises de bâtiment et de travaux publics à enregistrer les produits au fur et à mesure de l'établissement des **situations de travaux**
La même possibilité est admise pour les entreprises de construction navale.
Le corollaire de la constatation d'un produit, lors de la réception ou en cours d'exécution du contrat, est la disparition du poste **travaux en cours** où les dépenses exposées pour la réalisation de l'opération ont été provisoirement portées
Dans l'hypothèse où une **opération** est appelée à être **déficitaire,** l'entreprise a la possibilité de constituer une **provision pour pertes,** dont la déductibilité fiscale est toutefois limitée à l'excédent du coût de revient des travaux déjà exécutés à la clôture de l'exercice sur le prix de vente de ces travaux (CGI art. 39, 1-5°). L'administration considère que la déduction fiscale de cette provision ne peut être admise que pour les opérations qui n'ont pas encore affecté les résultats de l'entreprise, ce qui implique qu'elle concerne à titre principal les cas où les résultats sont pris en compte selon la **méthode de l'achèvement**
Les produits correspondant aux travaux d'entreprise, y compris les acomptes perçus, doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la réception. Toutefois, c'est la date de

mise à la disposition du maître de l'ouvrage qui doit être retenue si elle est antérieure à la réception.
La **réception** est l'acte par lequel le maître de l'ouvrage, c'est-à-dire celui qui a commandé les travaux, déclare accepter ces derniers. La date de réception doit être prise en compte, même si la réception est seulement **provisoire ou faite avec réserves.**
La **mise à disposition** correspond pour sa part à une situation de fait qui marque la volonté de l'entrepreneur de considérer son travail comme achevé.
L'**administration** autorise les entreprises de bâtiment, de travaux publics et de construction navale à inclure dans les produits d'exploitation le montant des créances devenues exigibles au cours de l'exercice, telles qu'elles apparaissent sur les « situations de travaux » établies avant la date de clôture de l'exercice, à condition que les travaux soient exclus du poste « travaux en cours »

Pour la détermination des résultats d'un exercice donné, qu'il s'agisse de travaux publics ou de travaux privés, les **entreprises de construction ou de travaux publics** doivent comprendre parmi les créances considérées comme acquises à la date de clôture de l'exercice :
- d'une part, dans le cas où le contrat ou le marché ne comporte **pas une clause spécifiant que le versement d'acomptes entraîne transfert** au maître de l'ouvrage de la propriété ou du risque de perte de la chose, les créances qui se rapportent à des travaux ayant fait l'objet, en tout ou en partie, d'une **réception provisoire** ou qui ont été **mis à la disposition** du maître de l'ouvrage et qui, dès lors, ne peuvent plus être considérés comme des travaux en cours ;
- d'autre part, dans le cas où le contrat ou le marché comporte une telle clause, le montant des **acomptes** stipulés correspondant aux travaux effectués jusqu'à la date à laquelle a été arrêtée la situation ayant donné lieu à la fixation du dernier acompte.

**Illustration**
**CE 29 octobre 2008 n° 296284, 9e et 10e s.-s., Sté SMS Export**

M. Ph. Martin, Pres. - Mme Ciavaldini, Rapp. - M. Collin, Comm. du gouv. - SCP Boutet, Av.

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à la suite d'une vérification de comptabilité, la société SMS Export, qui exerçait une activité d'étude, d'ingénierie, de réalisation et de commercialisation clef en main de projets industriels ou agroalimentaires, a été assujettie à des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés au titre des années 1994 et 1995 et à des compléments de TVA au titre de la période du 1er janvier 1994 au 31 décembre 1995 ; qu'elle se pourvoit en cassation contre l'article 2 de l'arrêt du 8 juin 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Douai, après avoir, par l'article 1er de son arrêt, prononcé un non-lieu à statuer sur les conclusions de sa requête tendant à la décharge des compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie, à concurrence de la somme de 58 628 €, a rejeté le surplus de sa requête tendant à l'annulation du jugement du 4 mai 2004 du tribunal administratif d'Amiens rejetant ses demandes tendant à la décharge des impositions susmentionnées ;
En ce qui concerne la TVA :
……En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés :
Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 38 du CGI : " 1. (...) le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises (...) 2 bis. Pour l'application des 1 et 2, les produits correspondant à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix sont rattachés à l'exercice au cours **duquel intervient la livraison des biens pour les ventes ou opérations assimilées et l'achèvement des prestations pour les fournitures de services. Toutefois, ces produits doivent être pris en compte : (...) b. Pour les travaux d'entreprise donnant lieu à réception complète ou partielle, à la date de cette réception, même si elle est seulement provisoire ou faite avec réserves, ou à celle de la mise à la disposition du maître de l'ouvrage si elle est antérieure. La livraison au sens du premier alinéa s'entend de la remise matérielle du bien lorsque le contrat de vente comporte une clause de réserve de propriété (...) " ; que la cour, pour juger que l'administration apportait la preuve que les sommes portées sur les factures adressées à la société marocaine Savol devaient être rattachées à l'exercice au cours duquel la créance de la société SMS Export était née et non, comme le soutenait la société requérante, qui souhaitait se prévaloir des dispositions précitées du 2 bis de l'article 38 du CGI relatives aux travaux d'entreprise donnant lieu à réception complète ou partielle, à l'exercice 1996, qui correspondait selon** elle à la réception de l'unité de déshydratation au Maroc, a estimé qu'aucun élément ne permettait de rattacher les factures en cause à la construction de l'unité de déshydratation au Maroc ; qu'elle a ainsi, sans commettre d'erreur de droit, porté sur les pièces de son dossier une appréciation souveraine, exempte de dénaturation, qui n'est pas susceptible d'être discutée devant le juge de cassation ;
**Considérant, en second lieu, qu'en vertu de l'article 38 du CGI, le bénéfice imposable est le bénéfice net et qu'en vertu du 1 de l'article 39 du même Code, le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges ; qu'il appartient au contribuable de justifier tant du montant des créances de tiers, amortissements, provisions et charges qu'il entend déduire que de la correction de leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité ; que la cour n'a pas dénaturé les pièces du dossier ni inexactement apprécié les faits de l'espèce en jugeant que la réalité de la dette de la société SMS Export à l'égard de M. Megharbi, associé et gérant de cette société, d'un**

**montant de 2 662 400 F, n'était pas établie et que l'administration avait en conséquence à bon droit réintégré cette somme dans les résultats de la société au titre de l'exercice clos en 1994 ; que la cour n'a pas non plus dénaturé les pièces de son dossier en jugeant que la société ne justifiait pas de l'objet des frais de déplacement de M. Megharbi qu'elle avait comptabilisés en charges et en validant, par suite, la réintégration de ces frais dans les résultats des exercices vérifiés ;**

**Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société SMS Export n'est pas fondée à demander l'annulation de l'article 2 de l'arrêt attaqué ;**

. Décide : Rejet.

## EXERCICES

**EXERCICE 1 AUTOCORRECTIF**

**▲ THEME LES PRODUITS questions à se poser a) le produit est il à fiscaliser - pourquoi ? et si oui à quel moment sur quel exercice**

**1** Un exploitant individuel loue un bien immobilier , il a signé un bail le 1/4/2008 avec la société RETARD le montant du loyer est de 800€ par mois ; son exercice clôturant le 31 12 2008 . quel montant de produit est imposable au tittre de 2008

**CORRECTION**

Les produits rappels la notion de créance acquise article 38 2 BIS du CGI

***1 S'agissant d'un loyer cette prestation est dite continue***

Les produits correspondant aux prestations continues doivent être pris en compte **au fur et à mesure de l'exécution.** L'entreprise doit rattacher aux résultats d'un exercice donné ceux de ces produits qui sont **acquis** au cours de l'exercice, quelle que soit la date d'échéance ou celle de la conclusion du contrat.

Cette règle est conforme aux dispositions de l'article 586 du Code civil, aux termes duquel les fruits civils, tels les loyers et les intérêts, sont réputés s'acquérir jour par jour.

Elle est aussi conforme au principe comptable selon lequel les produits résultant de l'activité de l'exercice doivent être seuls rattachés à cet exercice. A la clôture de l'exercice, la **fraction non exécutée des contrats** constitue, en cas d'encaissement préalable, un " Produit constaté d'avance ".

A l'inverse, si la prestation est payable à terme échu au cours de l'exercice suivant, la **fraction exécutée** des contrats constitue un produit à recevoir, à inclure dans les produits de l'exercice par l'intermédiaire du compte " Client-Produits non encore facturé "

. Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils ont **couru,** sans considération ni de la date d'échéance ni de celle du paiement.

Soit l'entreprise individuelle clôturant son exercice le 31 12, doivent être compris dans les résultats les loyers du 1 AVRIL au 31décembre soit la somme de 9x 800€

## 3.Les produits d'exploitation , les produits exceptionels , les produits financiers

**Les redevances voir le régime d'imposition**

### 3.1.Les subventions d'exploitation

Des subventions peuvent être accordées par l'union européenne, soit par l'État, soit par les collectivités publiques, soit par les tiers. Elles consistent en une aide financière qui, selon le cas, est définitivement acquise ou est susceptible d'être remboursée par l'entreprise bénéficiaire. Elles sont souvent désignées sous le nom de primes quand elles sont versées par l'État.
En application de l'article 38-1 du CGI, les subventions sont normalement rattachées aux résultats imposables de l'exercice au cours duquel elles sont acquises.
Des règles spéciales d'imposition sont prévues, en faveur de certaines subventions par différents articles du CGI et notamment, par l'article 42 *septies* qui s'applique aux **subventions d'équipement** allouées par l'Union européenne, l'État, les collectivités publiques et les groupements professionnels agréés.
Aux termes de l'article 42 *septies*-I du CGI, les subventions d'équipement versées par l'Union européenne, l'État, les collectivités publiques, ou tout autre organisme public pour l'acquisition ou la création d'immobilisations déterminées ne sont pas comprises dans le résultat de l'exercice en cours à la date de leur attribution mais sont rapportées aux résultats des exercices ultérieurs selon un rythme particulier qui diffère suivant qu'elles sont utilisées soit à la création (ou à l'acquisition) d'immobilisations amortissables, soit à la création (ou à l'acquisition)

*Entreprises concernées :* peuvent bénéficier de ces dispositions, les entreprises dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ainsi que celles soumises à l'impôt sur les sociétés. Les entreprises qui n'optent pas doivent comprendre les subventions d'équipement dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur attribution, conformément aux dispositions de l'article 38 du CGI.
*Subventions concernées :* le régime d'étalement s'applique aux subventions d'équipement versées par l'Union européenne, l'État, les collectivités publiques ou tout autre organisme public.
De plus, les subventions d'équipement doivent être utilisées pour la création, l'acquisition ou le financement de biens d'équipement. En sont donc exclues, les subventions utilisées pour le financement d'immobilisations financières (acquisition de titres de sociétés, etc.). Les décisions d'octroi des subventions doivent contenir les éléments nécessaires à l'identification des immobilisations conventionnées (prix de revient, nature de l'immobilisation).

*Notion d'attribution :* La date d'attribution de la subvention est celle de son acquisition. Elle s'entend de la date de la décision de l'organisme attributaire qui rend l'octroi de la subvention certain dans son principe et dans son montant.
*Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations amortissables :* les subventions d'équipement ne sont pas comprises dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur attribution, mais sont rapportées aux résultats imposables en même temps et au même rythme que celui auquel l'immobilisation en cause est amortie. Le rythme de réintégration de la subvention est déterminé, pour chaque exercice, par le rapport existant entre la dotation annuelle aux amortissements pratiqués à la clôture de l'exercice concerné sur

le prix de revient de cette immobilisation et ce même prix de revient. En d'autres termes, un taux identique doit être utilisé à la fois pour le calcul des annuités d'amortissement et la détermination de la part de la subvention à inclure chaque année dans les résultats. La réintégration s'effectue dès l'exercice au cours duquel est pratiquée la première annuité d'amortissement indépendamment de la perception effective de la subvention.

*Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations non amortissables :* les subventions affectées à la création ou à l'acquisition d'une immobilisation non amortissable sont rapportées, par fractions égales, aux résultats des années pendant lesquelles cette immobilisation est inaliénable aux termes du contrat accordant la subvention ou, à défaut de clause d'inaliénabilité, au bénéfice des dix « années » suivant celle de l'attribution de la subvention (le terme « années » s'entend des exercices ou périodes d'imposition retenues pour l'assiette de l'impôt).

*Subventions utilisées pour le financement d'immobilisations par voie de crédit-bail*

L'article 42 septies-1-4è alinéa du CGI prévoit que lorsque la subvention est attribuée au crédit-preneur directement ou lorsqu'elle l'est par l'intermédiaire d'une entreprise de crédit-bail et que la décision accordant cette subvention prévoit son reversement immédiat au crédit-preneur, cette dernière est répartie, par parts égales, sur les exercices clos au cours de la période couverte par le contrat de crédit-bail.

En cas de cession des immobilisations subventionnées, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est comprise dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel cette cession est intervenue.

*Opérations placées sous l'un des régimes prévus aux articles 151 octies et 210 A du CGI* : pour les opérations mentionnées au I de l'article 151 *octies*[2] ou placées sous le régime prévu à l'article 210 A, sur option exercée dans l'acte d'apport ou le traité de fusion[3] cette fraction est rapportée aux résultats de la société bénéficiaire de l'apport, par parts égales, sur une période qui varie selon la nature de l'immobilisation apportée.

• **subvention afférente à une immobilisation amortissable.** Le solde de la subvention est rapporté par parts égales sur une période correspondant à la nouvelle durée d'amortissement du bien retenue par la société et qui correspond à sa durée normale d'utilisation appréciée à la date de réalisation de l'apport.

• **subvention afférente à une immobilisation non amortissable.** Le solde de la subvention est rapporté par parts égales sur la période de réintégration initialement retenue par l'entrepreneur individuel ou la société absorbée, qui reste à courir à la date de réalisation de l'apport.

En cas de cession ultérieure des biens en cause, la fraction de la subvention non encore rapportée au résultat imposable de la société bénéficiaire de l'apport sera comprise dans son bénéfice imposable de l'exercice de cession.

**SUBVENTIONS jurisprudence :**

**CAA Paris 28 décembre 1995, n° 94-1958, 2e ch., Union de coopératives agricoles Silo de Frouard.**

M. Giro, Prés. - Mme Perrot, Rapp. - M. Mendras, Comm. du Gouv. - Me Manenc, Av. (Extraits)

Sur le bien-fondé des impositions :

Considérant qu'aux termes de l'article 42 septies du CGI : « 1. Les subventions d'équipement accordées aux entreprises par l'Etat ou les collectivités publiques ne sont pas comprises dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur versement. Lorsqu'elles ont été utilisées à la création ou à l'acquisition d'immobilisations amortissables, ces subventions doivent être rapportées aux bénéfices imposables de chacun des exercices suivants, à concurrence du montant des amortissements pratiqués à la clôture desdits exercices sur le prix de revient de

ces immobilisations... » ; que ces dispositions ont pour objet de faire bénéficier d'un régime d'imposition plus favorable les subventions d'équipement versées par les personnes morales de droit public ; qu'aucune disposition communautaire ou nationale n'est intervenue postérieurement à leur entrée en vigueur qui ait eu pour objet ou pour effet d'exclure de leur champ d'application les subventions accordées à des contribuables français par l'entremise du Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (Feoga) ; que, par suite l'Union de coopératives agricoles Silo de Frouard, qui a pour activité le stockage et le commerce de céréales et autres produits agricoles, n'est pas fondée à soutenir que la subvention d'un montant de 3 200 000 F qu'elle a perçue du Feoga de 1976 à 1979, en vue de la construction d'un silo, n'entrait pas dans le champ d'application de l'article 42 septies précité du CGI et que l'administration n'était pas en droit d'en rapporter une fraction aux bénéfices imposables de chacune des années 1980, 1981 et 1982 vérifiées, à concurrence du montant des amortissements pratiqués à la clôture desdits exercices sur le prix de revient des immobilisations au financement desquelles elle avait servi ;
Décide Rejet.

**3.2.Les produits financiers exercice faire fiche**

**3.3.Produits divers imposables : les remises de dettes , les extinctions de dettes ,**

**Pour ceux qui n'ont pas fait de comptabilité : une dette figure au passif du bilan ,elle résulte d'une écriture comptable de type enregistrement d'une charge :débit et en crédit inscription d'une dette exemple une entreprise achète une prestation apurés de l'entreprise X ,pour un montant de 400€ , un compte de charge va être débité :le résultat sera amoindri et l'écriture de crédit partie double va être l'inscription au passif d'une dette tant que la facture n'est pas réglée**

**➲ voir jurisprudence CAA Paris 18 juin 1991, n° 2 921, 3e ch., Les films de la Pléïade.**

M. Chanel, Prés. - Mme Martin, Rapp. - M. Bernault, Comm. du Gouv. - Me Riveline, Av.
(Extraits)
Sans qu'il soit besoin de statuer sur les autres moyens de la requête :
Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'à la suite des difficultés rencontrées dans son activité, la SARL « Les Films de la Pléïade » s'est trouvée débitrice à l'égard de trois banques et de trois sociétés cinématographiques avec lesquelles elle a conclu le 23 mars 1972 un protocole aux fins de prévoir les modalités de remboursement de ses dettes, en particulier à l'égard de la banque « de Neuflize, Schlumberger, Mallet », créancière pour un montant de 7 753 233,41 F ; que dix ans plus tard, au passif du bilan de la société requérante figuraient des dettes pour un montant de 9 735 105 F, dont 7 972 170 F au seul nom de la banque « de Neuflize, Schlumberger, Mallet » ;
Considérant que, par une convention en date du 16 août 1982, la SARL « Les Films de la Pléïade » s'engageait à verser à la banque la somme de 500 000 F, et, en contre- partie de cette somme, la banque renonçait à tous ses droits, créances et réclamations envers la société « à l'exception toutefois des éventuels produits qui proviendraient soit des actions judiciaires en cours à l'encontre de M. Nat Wachsberger et de ses sociétés, soit de toute éventuelle transaction amiable - cette dernière elle-même obligatoirement approuvée avant sa conclusion par la banque « de Neuflize, Schlumberger, Mallet »... ; que l'administration, ayant eu connaissance de cette convention au cours d'une vérification de comptabilité, a estimé que le

maintien de la dette de la requérante à des comptes de passif de l'exercice clos en 1982 ne se justifiait plus, interprétant ce document comme comportant un abandon de créance avec clause de retour à meilleure fortune ; qu'en conséquence, elle a réintégré dans les résultats de la société, au titre de l'exercice clos en 1982, une somme de 7 472 170 F correspondant au montant de la dette en 1982, diminuée du versement de 500 000 F prévu à la convention ; Considérant que la société soutient que la condition suspensive prévue à l'article 6 de la convention n'a pas été remplie ; qu'aux termes de cet article 6, la convention « est soumise à la réalisation de la condition suspensive de la remise par la société « Les Films de la Pléïade » à la banque « de Neuflize, Schlumberger, Mallet » de l'accord écrit sur les termes de la présente convention de chacun des cinq autres créanciers ou de leurs ayants droit... Au cas où cette condition suspensive ne serait pas réalisée au plus tard le 30 novembre 1982, la présente convention serait nulle et de nul effet » ; qu'il résulte de l'instruction, et n'est pas utilement contesté, que cette condition n'a pas été remplie ; que, d'une part, la circonstance, à la supposer établie, que la société n'aurait pas remboursé à la banque « de Neuflize, Schlumberger, Mallet » la somme versée en application de l'article 1er de la convention est sans incidence sur l'absence d'effet de la convention ; que, d'autre part, la circonstance que la banque n'aurait pas procédé à des actions en recouvrement depuis 1972 ne suffit pas à justifier l'exclusion de la comptabilité d'une dette qui, contrairement à ce que soutient l'administration, n'était ni prescrite ni expressément abandonnée par le créancier ; que, dès lors, la société requérante est fondée à soutenir qu'elle pouvait maintenir dans un compte de passif la dette litigieuse ;
Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société requérante est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif a rejeté la demande en réduction des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 1982Décide : Décharge.

## 4. Les charges déduites du résultat fiscal ou les conditions de déductibilité des charges

Le principe est la non immixtion dans la gestion de l'entreprise par l'administration
mais l'administration peut remettre en en cause des dépenses qui ne se rattachent pas à une exploitation commerciale normale ou qui n'ont pas été exposés dans l'intérêt de l'exploitation tel est le cas des dépenses personnelles : dépenses qui ont bénéficié en fait à l'exploitant individuel ou aux membres de s sociétés de personnes ou à des dépenses qui ont bénéficié aux dirigeants de l'entreprise .c'est la théorie de l'acte anormal de gestion ( théme que nous étudierons )
Les charges viennent en diminution du résultat …. Ce sont les dépenses , mais en comptabilité d'engagement on utilise le terme de charge , l'entreprise cliente va déduire une charge même si elle n'a pas réglé la facture

**Pour être admis en déduction des bénéfices imposables, les frais et charges doivent, d'une manière générale, satisfaire aux conditions suivantes :** les charges voir article 39 1 du CGI

- 1. être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
-2 correspondre à une charge effective et être Appuyées de pièces justificatives suffisantes

Les dépenses supportées dans l'intérêt normal de l'entreprise doivent, pour être comprises dans les charges déductibles des résultats imposables, être justifiées quant à leur réalité et leur

montant. Certaines catégories de dépenses sont soumises à des obligations particulières de justification,.

Il résulte, tant de l'article 54 du CGI que de la jurisprudence du Conseil d'Etat et de la doctrine administrative, que la comptabilité présentée par les contribuables doit être appuyée de pièces justificatives destinées à permettre le contrôle de la réalité des frais et charges portés en déduction du bénéfice imposable (pièces de caisse, reçus, carnets de paie, etc.).
Il résulte de la jurisprudence que, d'une manière générale, le défaut de production des pièces justificatives permettant d'établir de manière probante la réalité et le montant des dépenses engagées permet à l'administration de procéder à leur réintégration aux résultats imposables.
La conservation de pièces justificatives à l'appui des dépenses comptabilisées concourt en outre à conférer un caractère probant à la comptabilité.

3- être compris dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés ;
4.ne pas être exclus par une disposition expresse de la loi .
En application de l'article 237 du CGI, les frais supportés pour des dépenses de publicités prohibées par le Code de la santé publique sont expressément exclues des charges déductibles

Les sanctions infligées en cas de réalisation de certaines opérations illicites ou illégales ne peuvent être prises en compte pour la détermination des résultats imposables. Ainsi, l'article *39, 2 du CGI exclut expressément des charges déductibles les pénalités et amendes de toute nature infligées en cas d'infraction à la législation concernant la liberté des prix et de la concurrence, le ravitaillement, la répartition des divers produits, l'assiette et le recouvrement des impôts, contributions et taxes* .
*Les amendes pénales sont considérées comme ayant un caractère personnel qui exclut qu'elles* puissent être supportées dans l'intérêt de l'entreprise (.
En outre, il résulte de la définition même du bénéfice net donnée par l'article 38, 2 du CGI que les dépenses ayant pour contrepartie l'inscription d'une nouvelle valeur à l'actif de l'entreprise ne peuvent pas être admises en déduction.

5 les charges doivent se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise
il s'agit là de la distinction charge immobilisation

- **<u>Sur la notion de charges une mesure de simplification</u>**

Par mesure de simplification, la doctrine administrative autorise les entreprises à comprendre parmi leurs charges immédiatement déductibles des bénéfices imposables le prix d'acquisition des matériels, outillages, mobiliers de bureaux et des logiciels (auxquels sont assimilés les sites Internet acquis) dont la valeur unitaire hors taxe n'excède pas 500 €, même si ceux-ci ont une durée supérieure à un an Sont exclus de cette mesure de tolérance les matériels et outillages de faible valeur dont l'utilisation constitue l'objet même de l'activité de l'entreprise. Tel est notamment le cas, pour les entreprises de location, des biens spécialement utilisés à la réalisation de leur activité (bicyclettes, pédalos, skis ou autres articles de loisirs, matériels d'entretien ou de bricolage, téléviseurs...). Ces biens doivent être inscrits en comptabilité parmi les actifs immobilisés quelle que soit leur valeur unitaire.

- **●Sur la notion de justification**

Il résulte des dispositions de l'article 39, 5 que certaines catégories de dépenses, qui doivent être inscrites sur le relevé des frais généraux, peuvent être réintégrées aux résultats imposables dans la mesure où elles sont excessives et où la preuve n'a pas été apportée qu'elles ont été engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise. Par ailleurs, lorsque leur montant augmente dans une proportion supérieure à celle des bénéfices imposables ou excède celui des bénéfices, l'administration peut demander à l'entreprise de justifier qu'elles sont nécessitées par sa gestion.

Il s'agit :

- les rémunérations directes et indirectes, y compris les remboursements de frais, versées aux cinq ou dix personnes les mieux rémunérées, suivant que l'effectif de l'entreprise excède ou non 200 salariés ;
- les frais de voyage et de déplacement exposés par ces mêmes personnes ;
- les dépenses et charges afférentes aux véhicules et autres biens dont elles peuvent disposer en dehors des locaux professionnels ;
- les dépenses et charges de toute nature afférentes aux immeubles qui ne sont pas affectés à l'exploitation ;
- les cadeaux de toute nature, à l'exception des objets de faible valeur conçus spécialement pour la publicité ;

les frais de réception, y compris les frais de restaurant et de spectacles.

Les sociétés doivent joindre à leur déclaration annuelle de résultats un relevé détaillé n° 2067 de cinq catégories de frais généraux lorsqu'ils excèdent les limites définies dans le tableau ci-après.

Les entreprises individuelles sont dispensées de la production du relevé et doivent seulement mentionner les cadeaux et les frais de réception dans un cadre spécial de l'annexe 2031 ter à la déclaration de résultats.

| Catégories de frais devant figurer sur le relevé | Seuils d'inscription sur le relevé (1) |
|---|---|
| a. Rémunérations directes et indirectes, y compris les remboursements de frais, des dirigeants et salariés les mieux rémunérés (ceux-ci s'entendent, suivant que l'effectif du personnel excède ou non 200 salariés, (2) des dix ou des cinq personnes dont les rémunérations directes et indirectes ont été les plus importantes au cours de l'exercice) | 300 000 € ou 150 000 € pour l'ensemble de ces personnes ou 50 000 € individuellement. |
| b. Frais de voyage et de déplacements exposés par ces personnes | 15 000 € |
| c. Dépenses et charges afférentes aux véhicules et autres biens dont ces personnes peuvent disposer en dehors des locaux professionnels, et dépenses et charges de toute nature afférentes aux immeubles qui ne sont pas affectés à l'exploitation | 30 000 € au total |
| d. Cadeaux de toute nature, à l'exception des objets de faible valeur conçus spécialement pour la publicité et dont la valeur unitaire n'excède pas 30 € TTC par bénéficiaire | 3 000 € |
| e. Frais de réception, y compris les frais de restauration et de spectacles | 6 100 € |

(1) Quelle que soit la durée de l'exercice comptable.
(2) Pour le calcul de l'effectif du personnel, on retient les salariés employés habituellement à temps complet ou à temps partiel au cours de l'exercice considéré (pour ceux embauchés en cours d'exercice, on divise le total du nombre de mois de travail par le nombre de mois de l'exercice ; le quotient est arrondi à l'unité inférieure).

Les sanctions sont prévues par l'article 1763

**Les exclusions spécifiques**

**FICHE A FAIRE LA DEDUCTION DES COMMISSONS VERSEES A DES INTERMEDIAIRES VOIR DISPOSITIONS ARTICLE 39 2 BIS**

L'article 39, 2 bis du CGI, introduit par l'article 32 de la loi 97-1239 du 29 décembre 1997 et modifié par la loi 2000-595 du 30 juin 2000 modifiant le Code pénal et le Code de procédure pénale relative à la lutte contre la corruption, supprime la possibilité pour les entreprises de déduire de leurs résultats imposables toutes les sommes versées ou tous les avantages octroyés directement ou indirectement à un agent public en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu dans le cadre de transactions commerciales internationales.

Les dispositions de l'article 39, 2 bis du CGI s'appliquent aux **sommes versées** ou aux avantages octroyés **à compter du 29 septembre 2000,** date de l'entrée en vigueur sur le territoire de la République de la convention de l'OCDE sur la lutte contre la corruption d'agents publics étrangers dans les transactions commerciales internationales signée le 17 décembre 1997 (Décret 2000-948 du 28 septembre 2000 portant publication de la convention).

Parallèlement, est désormais **sanctionné pénalement** le fait pour une personne physique ou morale de proposer sans droit, à tout moment, directement ou indirectement, des offres, des promesses, des dons, des présents ou des avantages quelconques pour obtenir d'un agent public étranger au sens de la convention OCDE qu'il accomplisse ou s'abstienne d'accomplir un acte de sa fonction, en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu dans le commerce international.

## EXERCICES

### ▲Thémes Les charges

### I Exercices autocorrectif sur la déductibilité des charges

1.Les amendes au code de la route sont elles déductibles ?

2.Les pénalités infligées par l'administration fiscale pour non dépôt de déclAration , pour non paiement à l'échéance de l'impôt

3.Une entreprise individuelle offre à ses 5 meilleurs vendeurs un voyage en GUADELOUPE , cette charge est elle déductible

4.L'achat d'un logiciel paye pour un montant de 1300€ est il déductible en charge

5.La facture de 5000€ d'un architecte qui a étudié une extension immobilière de l'entreprise est elle déductible en charge .?

6.Commentez l'article 39 1 1 DU CGI

**CORRIGE**

1.Les amendes au code de la route sont non déductibles ce sont des sanctions pénales

2.Les pénalités mises à la charge du contribuable pour infraction aux règles d'assiette et de recouvrement des différents impôts et taxes ne constituent pas des charges déductibles (CGI art. 39, 2

**3 Déductibilité des frais engagés pour les voyages de stimulation**

Les voyages de stimulation constituent un procédé, désormais classique, utilisé par les entreprises pour animer leurs réseaux de vente, constitués d'entreprises juridiquement indépendantes, et promouvoir ainsi leurs ventes. Il s'agit de créer une émulation entre les personnels du réseau en organisant entre eux un concours dont le résultat est fonction des performances, le plus souvent commerciales, des intéressés. Les lauréats gagnent un voyage d'agrément dans un pays ensoleillé où ils peuvent se faire accompagner de la personne de leur choix ».extraits des conclusions du commissaire du gouvernement
Le Conseil d'Etat admet la déduction des frais de voyage de stimulation, sans qu'il y ait lieu de distinguer entre une éventuelle partie professionnelle et une partie touristique au sein du voyage.
La déductibilité des dépenses afférentes aux accompagnateurs est toutefois subordonnée à la condition qu'il s'agisse effectivement de personnes choisies par les lauréats du concours. Comme le faisait observer le commissaire du Gouvernement, certains lauréats peuvent en effet choisir de venir non accompagnés et peut envisager que l'entreprise organisatrice du concours remplace les accompagnateurs par des personnes étrangères à l'opération (membres de la famille ou amis du PDG, membres du personnel sans rapport avec l'opération...). La

déduction des dépenses en cause ne serait pas admise. L'entreprise doit donc justifier de la qualité d'accompagnateur des personnes dont elle a pris en charge le voyage à ce titre, soit par l'indication de l'identité précise de ceux-ci, soit par tout autre moyen (production du bulletin d'inscription du lauréat confirmant son inscription au voyage avec un accompagnateur, par exemple).

4.Les dépenses d'acquisition de logiciels

Les entreprises qui acquièrent un logiciel peuvent procéder à l'amortissement intégral de celui-ci sur douze mois, réparti « prorata temporis » sur l'exercice d'acquisition et sur l'exercice suivant. Par exemple, un logiciel acquis le 15 juin 2009 par une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile peut être amorti à hauteur de 7/12 sur l'exercice 2009 et de 4/12 sur l'exercice 2010.
L'achat d'un logiciel ou d'un site Internet d'une valeur unitaire n'excédant pas 500 € peut être passé en charges .

5. facture d'un architecte qui a procédé à une étude de l'extension du siége social
la question qui se pose est celle ci cette facture constitue telle une charge ou une immobilisation ?
Doivent être compris dans le prix de revient des constructions les honoraires d'architecte ou de bureaux d'études engagés à compter de la date à laquelle la décision de construire ou d'acquérir l'immeuble a été prise par la direction, même si la construction a finalement été édifiée selon d'autres plans (CE 21-12-1983 n° 41613 : RJF 2/84 n° 122). En revanche, les dépenses relatives à des études préalables à la prise de décision sont déductibles en charges ;

6.L'article 39 1 1 DU CGI
Les salaires versés au personnel font partie des charges déductibles, de même que les rémunérations versées aux dirigeants lorsque l'entreprise est exploitée par une société relevant de l'impôt sur les sociétés.
*Les rémunérations, directes ou indirectes, ne sont toutefois admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Cette règle s'applique indistinctement aux salaires et appointements proprement dits et à leurs différents accessoires : avantages en espèces ou en nature, primes et participations aux bénéfices, allocations et indemnités diverses, remboursements forfaitaires de frais, etc.*

Ces rémunérations ne sont pas déductibles à hauteur de la fraction de leur montant qui présente un caractère excessif. Le droit de contrôle de l'administration en ce domaine peut s'exercer, en principe, quel que soit le bénéficiaire des rémunérations. En fait, il porte essentiellement sur les rémunérations versées aux dirigeants de sociétés .
L'administration a précisé qu'elle n'entend remettre en cause le montant des salaires du personnel non dirigeant que dans des situations exceptionnelles, soit que les rémunérations versées sont manifestement exagérées par rapport au service rendu, soit que les circonstances de fait permettent de présumer que l'avantage consenti n'a pas été accordé dans l'intérêt direct de l'exploitation, mais, notamment, en fonction de liens affectifs ou d'intérêts unissant les bénéficiaires à des personnes possédant le contrôle de l'entreprise (D. adm. 4 C-441 n° 13).

L'appréciation du caractère effectif des fonctions rémunérées dépend essentiellement des circonstances de fait propres à chaque affaire.
Dans certains cas, cette appréciation ne soulève pas de difficultés. Par exemple, les sommes allouées à des administrateurs proportionnellement au nombre de titres détenus par eux ne peuvent être considérées en principe comme la rétribution d'un travail fourni.
Dans d'autres situations, cette appréciation se trouve facilitée par l'existence de circonstances particulières rendant impossible l'exercice de fonctions rémunérées. Ce peut être le cas notamment des emplois impliquant une présence quotidienne du salarié sur les lieux de son travail, alors que le titulaire de l'emploi réside, de manière permanente, en un lieu incompatible avec la fréquence des déplacements qu'exigerait l'exercice effectif de ses fonctions.
Inst. 22 mars 1967 n° 69 ; D. adm. 4 C-441 n° 7, 30 octobre 1997.
A°Les rémunérations sont déductibles dans la mesure où elles ne présentent pas un caractère excessif par rapport au travail rémunéré.

D'une manière générale, une rémunération peut être considérée comme excessive au regard de l'article 39, 1-1° -al. 2, du CGI toutes les fois que le service des impôts est en mesure d'établir que la rétribution allouée en contrepartie du service rendu dépasse celle correspondant à la qualification professionnelle du bénéficiaire, à l'étendue de son activité, à ses aptitudes particulières, aux résultats de l'entreprise, au montant des salaires de la firme, à la rémunération allouée aux emplois identiques dans l'entreprise ou ailleurs, ou encore à la politique des salaires de l'employeur.
Inst. 22 mars 1967 n° 70 ; D. adm. 4 C-441 n° 12, 30 octobre 1997.
L'appréciation du caractère normal des rémunérations doit être effectuée au vu de l'ensemble des rémunérations de toute nature versées par les entreprises, qu'il s'agisse des rémunérations directes ou indirectes, des indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais.

**EXERCICE 2 ▲A FAIRE**

**Question 1 Ces frais généraux sont ils déductibles fiscalement / motivez votre réponse**

-1 les frais de déplacement d'un dirigeant réalisés à des fins privées pris en charge par une société –
2 les honoraires d'architecte afférents à des travaux réalisés sur un immeuble appartenant au dirigeant
2 les dépenses d'achats de boissons et de vêtements effectués par une société pour le compte de son gérant;
3 les frais des réceptions données dans une propriété appartenant au PDG

**Question 2 Sur les justifications** Comment les entreprises peuvent justifier des dépenses correspondant à des commissions versées en vue de l'obtention de marchés à l'exportation, qui tiennent au caractère souvent occulte des opérations en cause. Voir le pragmatisme du droit fiscal

**Question 3** La comptabilisation d'une charge sous un poste erroné constitue, une décision de gestion,ou une erreur comptable ?par exemple affectation à tort des dépenses engagées par les entreprises entre les postes de charges de stocks au lieu d'immobilisation

**Question 4** des frais de parrainage engagés envers un club de football du quartier avec un logo de l'entreprise sur la tenue des joueurs sont ils déductibles fiscalement

Exercice de synthese **L'entreprise individuelle TASTNTAFF dont le siège social se situe à Paris , 4 rue du CORBEAU NOIR a pour objet social la fabrication et la vente de parfums de luxe.**

**Son dirigeant, ALAIN BEAUFILS après 19 années de travail au sein du service commercial d'une société implantée au CHILIi décida de créer sa propre entreprise en mars 2006**

**Son entreprise a adhéré à un Centre de Gestion Agréé.**

**Chaque exercice s'étend du 1er janvier au 31 décembre et –sauf mention contraire- toutes les opérations sont supposées être correctement passées en comptabilité.**

**Le résultat comptable de 2008 de l'entreprise s'établit à 103.500 Euros pour un chiffre d'affaires 2008 de 2.002.500 Euros HT.**

**1. Paiement le 25 janvier 2008 des primes d'assurance pour cette même année, s'élevant à 2.300 Euros, destinées à couvrir la responsabilité civile de l'exploitant à l'égard des tiers (notamment la responsabilité encourue en cas d'accidents causés par le véhicule commercial appartenant à l'entreprise).**

**2. Paiement le 18 février 2008 d'honoraires versés au bureau OFFICESTUDIES à hauteur de 5.800 Euros, en vue de l'accomplissement d'une étude de marché pour le lancement d'un nouveau produit de l'entreprise , à savoir le parfum a KARMA. Il vous est précisé que ni l'imprimé DADS ni l'imprimé DAS 2 n'ont été fournis au service des impôts.**

**3. Versement de la rémunération du dirigeant, Monsieur Beaufils d'un montant de 28.000 Euros, au titre de l'exercice 2008.**

**4. Paiement de la taxe d'habitation (1.900 Euros) de l'année 2008, au titre de l'occupation, à titre privé, d'un immeuble lui servant d'habitation principale. Monsieur TRUK , comptable de l'entreprise étant absent pour la semaine, Monsieur BEAUFILS t incapable de vous préciser si l'immeuble en question a fait l'objet d'une inscription au bilan de l'entreprise.**

**5. Encaissement le 5 mars 2008, après action en justice de la somme de 3.800 Euros sur la vente de stocks dont la livraison est intervenue le 12 MARS 2008 pour un montant de 10.000 Euros. L'entreprise avait régulièrement provisionné la créance en 2006 ? Elle n'a aucune certitude quant au paiement du solde.**
**:**
**6. Prise en charge des frais de déplacement (en classe affaires) et des frais d'hébergement (hôtel 4 étoiles) à hauteur de 45 600 Euros, pour le voyage d'une durée d'un mois (avril 2008) de Monsieur Beaufils à BORABORA en vue de la présentation des nouveaux produits de l'entreprise.**

## FICHE 3 ETUDE DES AMORTISSEMENTS ET DES PROVISIONS LES CESSIONS D'ACTIF

**3 Thémes dans cette séance : amortissement et provision , les cessions d'actif**

**.1.La notion d'amortissement**

**Nous allons étudier les points suivants :**

- Le droit fiscal s'appuie largement sur le droit comptable rappel de quelques notions ,
- Le droit fiscal édicte des conditions pour bénéficier d'avantages fiscaux grâce à un amortissement accéléré amortissement dégressif et dérogatoire
- Le droit fiscal soutient le droit comptable en édictant une règle dite de l'amortissement minimum voir article 39B
- Le droit fiscal édicte des règles pour limiter la déductibilité des amortissements
- voir article 39 C / 39 4

Introduction **amortissement :notion comptable qui vise à prendre en compte la dépréciation d'un élément de l'actif immobilisé du fait de son utilisation et qui vise à répartir sur la durée d'utilisation la dépréciation : l'amortissement participe de la sincérité des bilans : c'est bien une notion comptable**

1.1.Quelques rappels de comptabilité notions clés :

L'amortissement figure comptable ment à l'actif du bilan et la dépréciation figure à coté de la valeur d'acquisition

Prix d'acquisition moins amortissements déduits égale la valeur nette comptable

Ainsi lorsque vous lisez un bilan un actif vous prenez connaissance de la valeur du patrimoine de l'entreprise à un instant T

L'amortissement vise à prendre en compte les dépréciations **irréversibles**

Les provisions pour dépréciation visent à prendre en compte les dépréciations réversibles

**→Au préalable quels sont les biens amortissables**

Vous avez du certainement étudier cette notion dans votre cours de comptabilité. **L'amortissement a pour objet de rendre compte de la dépréciation des éléments d'actif**. Un bien est inscrit à l'actif du bilan pour son coût d'acquisition. **Chaque année, l'entreprise va constater une dotation aux amortissements qui va constituer une charge**. Il faut bien voir que cette charge n'aura pas pour contrepartie une diminution de trésorerie. Cette dotation comptabilisée annuellement permettra de reconstituer sur la durée prévisible du bien le montant des capitaux nécessaires à son renouvellement. Il faut noter que **le Code de commerce prescrit de procéder aux amortissements même en l'absence de bénéfices.**

En effet, **l'absence de comptabilisation d'amortissements peut constituer**, **l'une des formes du délit de présentation de faux bilan**.

Une immobilisation est inscrite à l'actif du bilan

si l'immobilisation subit une dépréciation irréversible il conviendra de comptabiliser et de déduire fiscalement une dotation annuelle aux amortissement qui viendra réduire le résultat fiscal

La sortie du bien de l'actif génère une plus ou moins value

1.2.Comment distinguer les charges et les immobilisations ?

→Il n'existe pas de définition dans le code général des impôts

Premier conseil

Bien identifier l'activité de l'entreprise
Exemple une entreprise qui commercialise des véhicules achéte des véhicules dans ce cadre les véhicules qui sont achetées dont des charges ce sont des achats destinés à être revendus : à la clôture de l'exercice il conviendra de comptabiliser le stock
Une autre entreprise a pour objet la location de véhicules cette fois ci les véhicules sont des immobilisations

**Deuxième conseil :**

Pour être admises en déduction des résultats, les dépenses engagées par une entreprise doivent se traduire par une diminution de son actif net. Ne constituent donc pas des charges immédiatement déductibles les dépenses qui se traduisent par l'entrée d'un nouvel élément dans l'actif de l'entreprise, destiné à être utilisé durablement comme moyen d'exploitation. Il n'est pas possible de passer en charges le prix d'acquisition du fonds de commerce et des autres éléments, corporels ou incorporels, d'actif : terrains, constructions, matériels, outillages, droit au bail, brevets et marques (les frais de renouvellement des marques peuvent toutefois à notre avis être déduits en charges)...

➡**Règle particulière prévue pour les biens de faible valeur :rappels régle déjà étudiée**

Par mesure de simplification, l'administration autorise les entreprises à passer directement en charges déductibles, lorsque leur valeur unitaire n'excède pas un montant fixé à 500 € hors taxe, le prix d'acquisition des biens suivants : matériels et outillages, matériels et mobiliers de bureau, logiciels
Cette solution ne s'applique aux dépenses d'acquisition de meubles meublants de bureau ou de mobilier de magasins commerciaux que s'il s'agit d'achats destinés au renouvellement courant du mobilier installé, limités à un petit nombre d'unités (ou d'achats dont le montant total au cours de l'exercice n'excède pas la limite de 500 €). La déduction immédiate des dépenses est subordonnée à leur inscription comptable effective en frais généraux.
Elle est écartée pour les biens de faible valeur dont l'utilisation constitue pour l'entreprise l'objet même de son activité : c'est le cas, par exemple, des biens proposés à leurs clients par les entreprises de location (bicyclettes, pédalos, skis, téléviseurs, cassettes vidéo, etc.).

➡**Ne font pas davantage partie des charges déductibles :**
- les dépenses qui entraînent normalement une augmentation de la valeur pour laquelle un élément de l'actif immobilisé figure au bilan ;
- et celles qui ont pour effet de prolonger d'une manière notable la durée probable d'utilisation d'un élément d'actif immobilisé.

- L'immobilisation est également la règle pour toute dépense de remplacement d'un composant.

L'amortissement est une notion comptable mais l'amortissement est un outil incitatif
**C'est pour cela que l'on distingue l'amortissement économique technique l'amortissement linéaire**

.LES MODES D AMORTISSEMENT

**Intérêt de la notion**

L'amortissement linéaire est l'amortissement de droit commun , c'est l'amortissement obligatoire voir règle de l'article 39 B du CGI en droit fiscal

Pour étudier ces amortissements, nous allons, dans un premier temps, édicter les conditions de déductibilité des amortissements. **Les amortissements ne sont déductibles de l'assiette de l'impôt que dans la mesure où les conditions suivantes sont remplies**.

**Les amortissements ne peuvent porter que sur des éléments de l'actif immobilisé soumis à la dépréciation du fait de l'usage et du temps**.

**Pour les immobilisations acquises avec une clause de réserve de propriété**, la doctrine administrative considère que **l'acquéreur doit amortir le bien dès sa remise matérielle pour un bien meuble**, par contre, pour un bien immeuble, l'administration considère que l'acquéreur ne peut amortir le bien qu'à compter de la date de transfert du bien.

**Les biens qui ne font pas partie de l'actif immobilisé ne peuvent donner lieu à amortissement.** Par exemple, pour un marchand de biens les immeubles figurant dans son stock. Ces immeubles ne peuvent pas être amortis.

Pour que les amortissements soient déductibles, **il faut**, bien entendu, également **que le bien immobilisé soit acquis par l'entreprise dans l'intérêt de l'exploitation.** On se rapprochera, à cet égard, de **l'article 39 4 du CGI** qui présume somptuaire l'acquisition de certains biens, on l'a vu, l'acquisition de certains véhicules de tourisme, en tout cas au-delà d'un certain plafond.

**Les immobilisations qui ne se déprécient pas du fait de l'usage et du temps ne peuvent être éligibles à l'amortissement**. On citera, par exemple, **les fonds de commerce, les terrains et les titres de participation**.

**Les amortissements pour être déductibles doivent être effectivement constatés en comptabilité**. Pour pouvoir être admis en déduction des bénéfices imposables, les amortissements doivent avoir réellement été effectués dans les écritures comptables de l'entreprise et ce avant l'expiration du délai de déclaration des résultats. Ce sont les dispositions de l'**article 39 B du CGI**. Cet article porte **obligation de comptabilisation** : cet article impose, en effet, qu'à la clôture de chaque exercice, la somme des amortissements Tout d'abord, la base de calcul de l'amortissement. L**'amortissement va être calculé sur la base et dans la limite du prix de revient**. Le prix de revient correspondant à la valeur d'origine telle qu'elle est définie à **l'article 38 quinquies annexe 3 au CGI.** Cette valeur s'entend de la manière suivante :

Pour **les immobilisations acquises à titre onéreux** par l'entreprise, c'est le coût d'achat, le cas échéant augmenté des frais accessoires (tels que frais de transports, droits de douanes, frais d'installation et de montage) et diminué des avoirs qui ont pu être obtenus.

Pour **les immobilisations acquises à titre gratuit**, ce coût s'entend de la valeur vénale.

Pour **les immobilisations apportées à l'entreprise par des tiers**, ce coût s'entend de la valeur d'apport.

Pour **les immobilisations créées par l'entreprise**, cette valeur d'origine correspond au coût réel de production.

En ce qui concerne les méthodes d'amortissement, il existe **2 principaux modes d'amortissement sur le plan fiscal**.

Le mode d'**amortissement linéaire** qui est le régime de droit commun et le système **dégressif** réservé à certaines catégories de biens. Pour certains biens ou certains secteurs d'activités, des **régimes d'amortissements exceptionnels** sont également prévus par la loi.

Le **choix du mode d'amortissement** constitue une **décision de gestion**. En effet, lorsqu'ils sont applicables, les systèmes d'amortissements dégressifs et exceptionnels ont un caractère facultatif. Les entreprises peuvent, par exemple, adopter le système linéaire pour certains biens et le système dégressif ou exceptionnel pour d'autres. Le choix du mode d'amortissement constitue une décision de gestion.
Il n'est **pas possible de demander a posteriori la substitution d'une méthode à une autre**.

**L'amortissement linéaire**

**Le système d'amortissement linéaire dégage une annuité constante tout au long de la période d'amortissement**.
**Cette annuité est calculée en appliquant au prix de revient des éléments à amortir un taux approprié. Le point de départ de l'amortissement linéaire est la date de mise en service des éléments. Toutefois, lorsqu'il est démontré qu'une immobilisation a subi une dépréciation avant même sa mise en service, le point de départ de l'amortissement peut être avancé à la date d'acquisition ou d'achèvement de l'immobilisation. Si le point de départ de l'amortissement se situe en cours d'exercice, la première annuité doit être réduite au prorata du temps. Cette réduction se calcule en jours et, par simplification, l'année peut être comptée pour 12 mois de 30 jours.**
**Exemple :**
Une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile acquiert le 15 avril 2011,
au prix de 10 000 €, un matériel dont la durée normale d'utilisation est de 5 ans, qu'elle met en service le 1er juin 2011.
Le taux d'amortissement linéaire est de 20 %.
L'annuité normale d'amortissement s'élève à 2 000 (10 000/5).
Les annuités d'amortissement seront les suivantes :
- annuité 2011 réduite prorata temporis : 2 000 × 210/360 = 1 167 ;
- annuités 2012 à 2015 : 2 000 ;
annuité 2016 : 833 (2 000 × 150/360).

**L'amortissement dégressif**

**Le système d'amortissement dégressif consiste à pratiquer des annuités d'amortissement d'importances décroissantes.**
Il faut bien voir que la loi réserve le bénéfice de l'amortissement dégressif aux **entreprises industrielles placées sous le régime du bénéfice réel normal ou simplifié**. Il est admis cependant que les entreprises commerciales ou artisanales qui relèvent d'un régime réel

peuvent appliquer ce mode d'amortissement à raison des immobilisations identiques à celles des entreprises industrielles.
Quelles sont les **conditions pour que les biens soient éligibles** au système dégressif ?
Les entreprises peuvent amortir suivant le système dégressif les biens acquis ou fabriqués par elles, énumérés à l'**article 22 de l'annexe 2 au CGI**. Il s'agit, par exemple, des matériels de manutention, des machines de bureau à l'exclusion des machines à écrire, des matériels et outillages utilisés à des opérations de recherches scientifiques ou techniques, des installations destinées à l'épuration des eaux, à l'assainissement de l'atmosphère, etc...
Autre condition : les biens qui sont déjà usagés au moment de leur acquisition par l'entreprise ainsi que ceux dont la durée normale d'utilisation est inférieure à 3 ans sont exclus du bénéfice de l'amortissement dégressif.
*Si l'on résume,* ***pour être amortissable suivant le mode dégressif, les biens doivent être acquis neufs, avoir une durée normale d'utilisation supérieure à 3 ans et figurer sur la liste de l'article 22 à l'annexe 2 du CGI***.
Le système de l'amortissement dégressif est caractérisé par l'**application d'un taux constant,** d'abord à la valeur d'origine, puis à partir du 2ème exercice à la valeur résiduelle comptable de l'élément à amortir. On l'a vu, les entreprises ont la possibilité de différer tout ou partie de cette annuité ou de cette dotation dégressive à condition de ne pas enfreindre la condition de l'amortissement minimal obligatoire prévue à l'**article 39 B du CGI**. Alors, le **taux constant de l'amortissement dégressif s'obtient en multipliant le taux linéaire normalement applicable à l'élément considéré par un coefficient qui varie suivant la durée normale d'utilisation de cet élément**.
Le « taux constant » de l'amortissement dégressif s'obtient en multipliant le taux de l'amortissement linéaire) normalement applicable à l'élément considéré par un coefficient qui varie selon la durée fiscale d'amortissement de chaque élément (durée réelle d'utilisation pour les composants et durée d'usage pour la structure des biens décomposés ainsi que pour les biens non décomposés
Pour les biens acquis ou fabriqués depuis le 1-1-2010, les coefficients sont fixés à :
- 1,25 si la durée fiscale d'amortissement est de trois ou quatre ans ;
- 1,75 si cette durée est de cinq ou six ans ;
- 2,25 si cette durée est supérieure à six ans.

**Les amortissements exceptionnels**

Ces amortissements exceptionnels que l'on appelle encore amortissements accélérés sont prévus par des textes législatifs particuliers, ils consistent, en principe, en **une dotation supplémentaire exprimée en pourcentage du prix de revient qui vient en déduction des résultats imposables de l'exercice au cours duquel les biens considérés entrent dans l'actif de l'entreprise**. **Les amortissements sont ensuite calculés sur la valeur résiduelle des biens**.

On peut citer, par exemple, **les amortissements exceptionnels des dépenses d'acquisition de logiciels**. Cette disposition figure à **l'article 236 II du CGI**.

**LES REGLES FISCALES** LA REGLE DE L 'AMORTISSEMENT MINIMAL

**.Rappels article 39B l'amortissement minimum**

Art 39 B A la clôture de chaque exercice, la somme des amortissements effectivement pratiqués depuis l'acquisition ou la création d'un élément donné ne peut être inférieure au montant cumulé des amortissements calculés suivant le mode linéaire et répartis sur la durée normale d'utilisation. A défaut de se conformer à cette obligation, l'entreprise perd définitivement le droit de déduire la fraction des amortissements qui a été ainsi différée.

**La règle de l'amortissement minimal**

**.** La somme des amortissements effectivement pratiqués depuis l'acquisition ou la création d'un élément donné ne peut être inférieure, à la clôture de chaque exercice, au montant des amortissements calculés suivant le système linéaire et répartis sur la durée normale d'utilisation.

Cette disposition s'applique élément par élément ou composant par composant en cas de décomposition du bien. Pour la structure des biens décomposés ou pour les biens non décomposés, cette règle est considérée comme respectée lorsque l'amortissement fiscal est échelonné sur la durée retenue dans les comptes, plus longue que celle issue des usages. L'amortissement minimal n'oblige pas les entreprises à pratiquer à la clôture de chaque exercice un amortissement égal à l'annuité linéaire, mais seulement à faire en sorte que la masse globale des amortissements (techniques ou dérogatoires) comptabilisés à une date déterminée soit au moins égale à la somme théorique des annuités linéaires. Par exemple, lorsque des biens sont amortis selon le système dégressif, les entreprises ont la faculté, sans contrevenir à l'article 39 B du CGI, de différer tout ou partie de la fraction de l'annuité dégressive excédant l'annuité linéaire

La constatation obligatoire de l'amortissement en comptabilité (CGI art. 39, 1-2°) ainsi que l'obligation de l'amortissement minimal (CGI art. 39 B) ne constituent pas des obligations comptables dont la méconnaissance serait une erreur rectifiable, mais également des obligations fiscales sanctionnées par une déchéance du droit à pratiquer ultérieurement la déduction des amortissements omis. Il en résulte que la décision de pratiquer ou de ne pas pratiquer un amortissement en comptabilité est une décision de gestion opposable au contribuable.

On appelle amortissement irrégulièrement différé un amortissement différé qui contreviennent à la régle de l'article 39 B et des amortissements régulièrement différés des amortissements qui ont été différés qui ne contreviennent pas à la régle de l'article 39 B

Ces amortissements ne sont pas déductibles fiscalement mais le calcul de la plus value se fera comme si l'amortissement avait été pratiqué

Les amortissements irrégulièrement différés ne sauraient donc ni s'ajouter à des annuités normales ultérieures, ni être imputés à l'issue de la période d'usage qui avait été envisagée, ou lors de la mise hors service.

".

Quel que soit le système d'amortissements pratiqués (linéaire ou dégressif), les amortissements réellement différés mais qui contreviennent à l'obligation de l'amortissement minimal sont définitivement perdus.

Les conséquences de l'absence de comptabilisation sont donc indépendantes du caractère de l'exercice durant lequel elle s'est produite (déficitaire ou bénéficiaire).

**Lors de la cession d'éléments ayant fait l'objet d'amortissements irrégulièrement différés, ceux-ci sont pris en compte au même titre que les amortissements admis en déduction des bénéfices**

Les amortissements pouvant être régulièrement différés sont ceux que l'entreprise s'est abstenue de comptabiliser sans contrevenir à la règle de l'amortissement minimal. En pratique, peuvent essentiellement donner lieu à des amortissements régulièrement différés les biens amortissables dont les annuités d'amortissement sont supérieures à celles du mode linéaire. Il s'agit donc notamment :

- **des biens amortissables selon le mode dégressif,**
- **et le cas échéant des biens amortissables en linéaire mais qui ont pu bénéficier d'un amortissement exceptionnel.**

Les amortissements pouvant être régulièrement différés concernent essentiellement les biens amortis selon le système dégressif ou ayant bénéficié d'un amortissement exceptionnel.

En ce qui concerne les éléments amortissables selon le régime **linéaire,** l'annuité normale de l'exercice ne peut plus être différée sans contrevenir aux dispositions de l'article 39 B du CGI.

## . L'AMORTISSEMENT DES BIENS DONNES EN LOCATION

**article 39 C** I. L'amortissement des biens donnés en location ou mis à disposition sous toute autre forme est réparti sur la durée normale d'utilisation suivant des modalités fixées par décret en Conseil d'Etat (Voir Annexe II, art. 30 et 32).

……..2. En cas de location ou de mise à disposition sous toute autre forme de biens consentie directement ou indirectement par une personne physique, le montant de l'amortissement de ces biens ou parts de copropriété est admis en déduction du résultat imposable, au titre d'un même exercice, dans la limite du montant du loyer acquis, ou de la quote-part du résultat de la copropriété, diminué du montant des autres charges afférentes à ces biens ou parts.

3. L'amortissement régulièrement comptabilisé au titre d'un exercice et non déductible du résultat de cet exercice en application des 1 ou 2 peut être déduit du résultat des exercices suivants, dans les conditions et limites prévues par ces 1 ou 2.

Lorsque le bien cesse d'être donné en location ou mis à disposition pendant un exercice, l'amortissement non déductible en application des 1 ou 2 et qui n'a pu être déduit selon les modalités prévues au premier alinéa est déduit du bénéfice de cet exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent d'amortissement est reporté et déduit des bénéfices des exercices suivants.

En cas de cession de ce bien, l'amortissement non déduit en application des 1 ou 2 majore la valeur nette comptable prise en compte pour le calcul de la plus-value ou de la moins-value de cession.

La fraction des déficits non admise en déduction en application du deuxième alinéa du 1 peut être déduite du bénéfice des exercices suivants sous réserve de la limite prévue au même alinéa au titre des douze premiers mois d'amortissement du bien.

## EXPLICATIONS

L'article 39, C, II-2 du CGI (dans sa rédaction issue de l'article 77 de la loi 2006-1771 du 30 décembre 2006) dispose qu'en cas de location ou de mise à disposition de biens consentie, directement ou indirectement, par une personne physique, le montant de l'amortissement des biens ou des parts de copropriété admis en déduction de la base imposable ne peut excéder, au titre d'un même exercice, celui du **loyer acquis,** ou de la quote-part de **résultat de la**

**copropriété,** diminué du montant des autres **charges afférentes à ces biens** ou parts. L'amortissement non déductible au titre d'un exercice peut être déduit du résultat des **exercices suivants** dans les conditions et limites fixées par les 1 et 2 de l'article 39 C, II. Lorsque le bien cesse d'être soumis à la limitation, l'amortissement qui n'a pu être déduit selon les modalités prévues ci-dessus est déduit du bénéfice de l'exercice au cours duquel intervient cet événement. Si ce bénéfice n'est pas suffisant, l'excédent d'amortissement est reporté et déduit des bénéfices des exercices suivants.

**Exemple.** Soit une personne physique qui loue trois matériels, A, B et C Au titre de l'exercice N, les montants des dotations aux amortissement, des loyers et des charges sont les suivants, voir tableau ci-dessous.

| | **Valeur brute** | | **Dotations aux amortissements (x)** | **Loyers (y)** | **Charges (z)** | **Excédent d'amortissements** |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **A** | 24 000 € | 8 ans | 3 000 € | 3 000 € | 500 € | - 500 |
| **B** | 6 000 € | 5 ans | 1 200 € | 2 000 € | 250 € | [ + 750] |
| **C** | 4 000 € | 4 ans | 1 000 € | 900 € | 150 € | - 250 |

L'annuité globale que le contribuable peut déduire est de : (3 000 + 2 000 + 900) - (500 + 250 + 150) = 5 000 €.
La fraction de l'annuité d'amortissement à réintégrer est donc égale à 200 €. Elle est imputée proportionnellement sur les dotations aux amortissements des biens A et C, dès lors qu'il n'y a pas d'excédent d'amortissements pour B.
La réintégration est répartie de la manière suivante :
Pour A : 200 x 500/750 = 133,33 €, soit une annuité déductible de 2 866,67 €
Pour C : 200 x 250/750 = 66,66 €, soit une annuité déductible de 933,34 €.

## EXERCICES

1.Pourquoi les terrains ne peuvent pas, en principe, faire l'objet d'un amortissement voir article 38 sexies de l'annexe III au CGI et les œuvres d'art voir article 238 bis AB du cgi Voir également provision pour dépréciation.
2.Un comptable a déduit une somme de 4000€ dans le compte amortissement ,
Il s'avére que le comptable a omis de comptabiliser une annuité d'amortissement linéaire en 2007 , cette annuité concerne un bien qui a fait l'objet d'un amortissement linéaire depuis son acquisition (annuité annuelle linéaire 2000€)
⇒Pour rattraper son erreur , sur l'exercice 2008 le comptable a déduit les annuités 2007 **et** 2008 soit 4000€

## 2.Etude des provisions

**VOIR ARTICLE 39 1 5° DU CGI**

Sur le plan fiscal, la déduction des provisions est subordonnée au respect de quatre conditions

.

**1.** La provision doit être destinée à faire face à une **perte** ou à une **charge déductible.** Cette condition s'oppose à la déduction des provisions constituées en prévision d'investissements qui se traduisent par un accroissement d'actif. Elle s'oppose aussi à la déduction des provisions destinées à couvrir des charges non déductibles sur le plan fiscal, soit que ces charges ne relèvent pas d'une gestion normale, soit que leur déduction soit expressément interdite par la loi (cas par exemple de certains impôts, dont l'impôt sur les sociétés). .

**2.** La perte ou la charge doit être **nettement précisée.** Ceci signifie, d'une part, qu'il doit y avoir une individualisation précise de l'élément d'actif déprécié ou de la **nature** de la charge ou de la perte escomptée, d'autre part, que le **montant** de la perte ou de la charge doit pouvoir être évalué avec une approximation suffisante, le cas échéant selon une méthode statistique .

**3.** La perte ou la charge doit être **probable,** ce qui exclut les provisions fondées sur des risques simplement éventuels (notamment les provisions de propre assureur). La probabilité doit être établie par des circonstances particulières, propres à la situation de l'entreprise. Les provisions sont également sans objet pour les pertes ou charges d'ores et déjà certaines dans leur principe et dans leur montant à la clôture de l'exercice, qui doivent être comptabilisées en tant que telles.

**4.** La probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'**événements en cours.** Une provision n'est pas déductible si elle trouve son origine dans un événement ayant pris naissance après la clôture de l'exercice.

Les provisions doivent par ailleurs figurer sur le **tableau** des provisions à joindre à la déclaration des résultats de l'exercice, qui fait apparaître leur objet précis. Les manquements à cette obligation sont sanctionnés par une amende fixée à 5 % des sommes non déclarées (ramenée à 1 % si les provisions omises sont déductibles) qui est due au titre du seul exercice de mise en évidence de l'infraction (CGI art. 1763).

**Trois situations peuvent se présenter, selon que la provision est utilisée conformément à son objet, qu'elle devient sans objet ou est détournée de son objet.**

**a.** Lorsque la **perte** ou la **charge** en prévision de laquelle une provision a été constituée **se réalise** effectivement, la déduction de cette perte ou de cette charge est compensée, à due concurrence, par la reprise de la provision, c'est-à-dire sa réintégration au résultat. Si la provision est plus élevée que la perte ou la charge, elle devient sans objet à hauteur de la différence et sa reprise majore d'autant le résultat.

Les règles fiscales ne diffèrent pas en la matière des règles comptables sauf dans l'hypothèse où la provision n'était pas déductible fiscalement, auquel cas sa reprise fait l'objet d'une déduction extra-comptable.

**b.** CGI art. 39, 1-5° -al. 16

Une provision est considérée comme **devenue sans objet** lorsque la perte ou la charge en vue de laquelle elle avait été constituée ne se réalise pas (par exemple : encaissement d'une créance qui avait fait l'objet d'une provision pour créance douteuse).

La provision devenue sans objet au cours d'un exercice est rapportée aux bénéfices imposables dudit exercice, sauf dans deux cas : :
- il s'agit d'une provision non déductible fiscalement, antérieurement taxée ;
- la constitution régulière de la provision a eu pour effet de faire apparaître un déficit fiscal qui, s'agissant d'une entreprise relevant de l'impôt sur le revenu, n'a pas pu par la suite être déduit des bénéfices imposables en raison de la limitation de la durée du report déficitaire ).

Si le rapport n'est pas effectué par l'entreprise, l'administration peut y procéder sans qu'aucun délai ne lui soit opposable. La provision est alors réintégrée dans les bénéfices de l'exercice au cours duquel elle est devenue sans objet ou, si cet exercice est prescrit, dans les résultats du premier exercice non prescrit (Inst. 4 A-10-06 n° 15) .

Lorsqu'une provision est **détournée de son objet** (par exemple : distribuée aux elle doit être rapportée aux résultats de l'exercice au cours duquel elle a reçu un emploi non conforme à son objet.

**ATTENTION Depuis 2006 et l'entrée en vigueur des nouvelles normes comptables on ne doit plus parler de provisions pour dépréciation mais de dépréciation et de provisions pour risques et charges mais on doit parler de provisions , les provisions sont comptabilisées au passif les dépréciations à l'actif**

Les déductions pratiquées au titre de l'amortissement et de la dépréciation des actifs immobilisés peuvent se combiner. L'amortissement consiste désormais à répartir le montant amortissable d'un actif en fonction de son utilisation et non plus à constater l'amoindrissement de valeur de cet actif.

Par ailleurs, la dépréciation des actifs corporels et incorporels est définie par les nouvelles règles comptables comme un ajustement permettant de ramener le bien à sa valeur actuelle et non plus comme la constatation de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif dû à des causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles. Il résulte de l'article 322-5/3 du PCG que lorsque la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation dans le cas où le bien continue à être utilisé .

La constatation d'une dépréciation réduit d'autant les amortissements qui pourront être pratiqués sur l'actif déprécié.Inversement, la reprise d'une dépréciation antérieurement constatée conduit à rehausser la base d'amortissement de cet actif.

**Questions théme les provisions**

1.Définir une créance **irrécouvrable ?**

2Mais, sans être considérée comme définitivement perdue, une créance peut être compromise en raison de la mauvaise **situation du débiteur** la créance est dite ?…….

3Qu'appelle ton créance litigieuse

4Les provisions pour créances douteuses peuvent être déductibles à deux conditions lesquelles conditions ?

5Une société de vente par correspondance peut par exemple être autorisée à calculer à l'aide d'une méthode statistique sa provision pour créances douteuses, compte tenu du grand nombre, de la variété et de la faible valeur unitaire des articles vendus, à condition que la méthode utilisée soit propre à exprimer avec une précision suffisante le risque de perte

6 Distinction entre charge payer et provision

7L'article 39, 1-4° du CGI interdit aux entreprises d'inclure dans les charges d'un exercice, à titre de frais payés ou à payer, des impôts autres que ceux mis en recouvrement ou devenus exigibles au cours de l'exercice. Mais rien ne s'oppose à la déduction sous forme de provisions des impôts et autres charges fiscales, déductibles au point de vue fiscal, qui se rattachent aux **opérations déjà effectuées** par l'entreprise et dont le fait générateur est intervenu avant la clôture de l'exercice de constitution de la provision Quelles sont les provisions pour impôts déductibles ?

8.Faire un point sur les provisions pour litiges

9 Le sort des provisions

10 que sont les provisions réglementées

**JURISRUDENCE**

**TA Paris 11 mars 2008 n° 02-6289, 1e sect., 2e ch.Sté Fiat Crédit France**

MM. Brotons, Pres. - Seval, Rapp. - Ouardes, Comm. du GOUV.

(Extraits)
Considérant qu'aux termes de l'article 39, 1 du CGI : " Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment (...) 5° Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise peut valablement porter en provision et déduire des bénéfices imposables des

sommes correspondant à des pertes ou charges qui ne seront supportées qu'ultérieurement par l'entreprise, à la condition que ces pertes ou charges soient nettement précisées quant à leur nature et susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante, qu'elles apparaissent, en outre, comme probables eu égard aux circonstances de fait constatées à la date de clôture de l'exercice et qu'enfin, elles se rattachent aux opérations de toute nature déjà effectuées à cette date par l'entreprise ; qu'une provision constituée par une entreprise à partir d'une évaluation statistique de ses risques ne peut répondre à ces exigences que si, d'une part, aucune autre méthode ne peut être retenue, d'autre part, le grand nombre, la variété ou la faible valeur unitaire des articles ou services vendus ne lui permet pas de procéder à une évaluation de ses créances douteuses à partir des événements constatés au cours de l'année de constitution de la provision ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société Fiat Crédit France-Sofinco avait la possibilité d'évaluer précisément les risques de non-recouvrement de ses créances douteuses, ce que l'administration a d'ailleurs fait en appliquant une méthode qui tient compte des encours douteux et contentieux dont le montant est connu et conduit à réduire substantiellement les provisions en cause sur les trois années vérifiées ; que la société ne prétend ni ne démontre qu'elle ne pouvait pas recourir à une autre méthode que la méthode statistique dite des triangles ; que la société requérante qui ne précise, en outre pas, le nombre annuel d'opération de crédits réalisées pendant la période vérifiée, ne pouvait dès lors calculer une provision statistique sur ses encours de crédit ;

Considérant qu'en cumulant une provision correspondant aux crédits qui pouvaient apparaître douteux, et une provision sur le surplus des encours de crédit calculée à partir des taux de non-recouvrement constatés au cours d'une période de référence, la société Fiat Crédit France-Sofinco a nécessairement constitué une provision globale supérieure au risque effectivement encouru ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'administration était en droit de remettre en cause les provisions statistiques constituées par la société Fiat Crédit France-Sofinco à la clôture des exercices 1985, 1996 et 1997, pour la part qui n'entrait pas dans les prévisions de l'article 39, 1-5° du CGI précité ; que la société requérante n'est dès lors pas fondée à demander la décharge des impositions qu'elle conteste ;

. Décide : Rejet.

**JURISPRUDENCE / CAA Marseille 9 janvier 2007 n° 04-8, 4e ch., Sté Confiserie Azuréenne**

Mmes Felmy, Pres. - Mariller, Rapp. - M. Bonnet, Comm. du GOUV.
Considérant qu'aux termes de l'article 39 du CGI applicable en matière d'impôt sur les sociétés par l'effet de l'article 209 du même Code : « 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment (...) : 5° Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice (...) » ; qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise peut valablement porter en provisions et déduire des bénéfices imposables d'un exercice des sommes correspondant à des pertes ou charges qui ne seront supportées qu'ultérieurement par elle, à la condition que ces pertes ou charges soient nettement précisées quant à leur nature et susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante, qu'elles apparaissent probables eu égard aux circonstances constatées à la date de clôture de l'exercice, qu'elles se rattachent aux opérations de toute nature déjà effectuées, à cette date, par l'entreprise, et enfin, si la provision tend à permettre ultérieurement la réalisation de travaux d'entretien ou de réparation, que ceux-ci excèdent par leur nature et par leur importance, sans pour autant procurer à l'entreprise une augmentation de ses valeurs d'actif, les travaux d'entretien ou de réparation dont le coût entre dans les charges annuelles normales de l'entreprise ;

**Considérant que l'administration a refusé d'admettre la déductibilité d'une provision pour travaux d'entretien et de réparation constituée par la SARL Confiserie Azuréenne à la clôture de l'exercice 1994, à raison de travaux d'électricité pour une somme de 408 500 F, de travaux de menuiserie à** hauteur de 288 488 F et des dépenses de ravalement pour un montant de 208 465 F ;
Considérant, en premier lieu, qu'il résulte du devis de l'entreprise Pugelec que les travaux projetés par la société requérante pour la mise aux normes de ses installations électriques ont pour objet une réfection très importante de l'installation électrique existante nécessitant l'installation et la création de nouveaux équipements ; que de tels travaux, même s'ils résultent d'une obligation légale de mise aux normes, ont, dans leur ensemble, pour conséquence de prolonger la durée d'utilisation de l'immeuble et d'accroître la valeur des éléments corporels de l'actif immobilisé ; que le tribunal a, à juste titre, estimé, notamment pour ce motif, que la provision afférente à ces travaux n'était en conséquence pas déductible ;
Considérant, en deuxième lieu, que les travaux de menuiserie consistent en un remplacement total de vingt-quatre portes, dont la porte du quai de chargement pour 45 000 F hors taxes, de vingt-trois fenêtres et de quinze volets ; que de tels travaux ont également pour effet d'accroître la consistance de l'actif et ne peuvent donner lieu à la constitution d'une provision ; qu'en outre, la seule production du devis de remplacement de ces équipements est insuffisante pour établir la probabilité de ces travaux à la clôture de l'exercice, en l'absence de document permettant d'apprécier leur état d'entretien à cette date et d'une décision de l'organe délibérant de la société affirmant la nécessité de tels travaux ;
Considérant, en troisième lieu, que le tribunal administratif a refusé d'admettre la déductibilité de la provision constituée en vue des travaux de ravalement au motif que le caractère probable de cette dépense n'était pas établi à la clôture de l'exercice ; que devant la cour, le ministre reconnaît non seulement que la charge est suffisamment précisée quant à sa nature et son montant par la production du devis émanant de l'entreprise Silva, mais également que la charge a un caractère probable en raison de l'état de l'immeuble à la clôture de l'exercice 1994 ; que le ministre refuse néanmoins d'admettre la déductibilité de la provision au seul motif de

l'absence de programmation précise des travaux ; que, cependant, cette seule circonstance ne fait pas obstacle à ce que cette somme soit regardée comme correspondant à des charges évaluées avec une approximation suffisante et apparaissant comme probables ; que, dès lors, la SARL Confiserie Azuréenne est fondée à demander la réintégration de cette provision correspondant à des travaux d'entretien ou de réparation d'un montant de 208 465 F au titre de l'exercice clos en 1994 ;
Décide : Réduction.

- **Arret lever fabergé les bons de réduction Avoir CE 2 6 2006 269997 MM. Martin Laprade, Pres. -** Cabrera, Rapp. - Glaser, Comm. du gouv. - SCP Lyon-Caen, Fabiani, Thiriez, Av.

Considérant que la société Unilever se pourvoit en cassation contre l'arrêt en date du 30 avril 2004 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a confirmé le jugement du tribunal administratif de Paris en date du 5 juillet 2000 refusant de décharger la société Unilever France des droits supplémentaires d'impôt sur les sociétés et des pénalités y afférentes impliqués par la réintégration dans ses résultats d'une provision constituée à la clôture de l'exercice 1989 à raison du risque que les consommateurs fassent usage des « bons de réductions » dont étaient assortis les marchandises déjà cédées aux réseaux de distribution ;
Considérant qu'il résulte du dossier soumis à la cour que la société Lever, aux droits de laquelle la société Unilever, fabrique des produits d'entretien, les vend en gros aux distributeurs et engage régulièrement des campagnes publicitaires consistant à imprimer sur l'emballage de ces produits des « bons de réduction » que les consommateurs finaux qui les achètent peuvent ensuite utiliser en règlement d'une partie du prix d'autres paquets de ces produits ; que les distributeurs, lorsqu'ils sont ainsi réglés par ces « bons de réduction » en obtiennent ultérieurement le remboursement par une société intermédiaire spécialisée, laquelle se fait à son tour rembourser par la société Lever ;
Considérant qu'une entreprise est fondée à déduire l'ensemble des coûts qu'elle supporte en vue de maintenir ou développer ses activités commerciales, alors même qu'ils revêtiraient la forme d'un avantage volontairement consenti à une personne qui n'a rendu d'autre service à l'entreprise que d'acheter les biens qu'elle produit ; que la cour a, par suite, commis une erreur de droit en jugeant que les remboursements sus-décrits ne pouvaient avoir le caractère d'une charge déductible au seul motif qu'ils constituaient une « renonciation unilatérale à des recettes déjà comptabilisées » ; que la société Unilever est donc fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;
Considérant qu'il y a lieu, en application de l'article L 822-1 du C. just. adm., de régler l'affaire au fond ;
Considérant qu'aux termes de l'article 39 du CGI, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même Code : « 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment : (...) 5° (...) Les provisions **constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements rendent probables (...) » ; qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise ne peut valablement porter en déduction et déduire des bénéfices imposables d'un exercice des sommes correspondant à des pertes ou charges qui ne sont supportées qu'ultérieurement par elle, qu'à la condition que ces pertes ou charges soient nettement précisées quant à leur nature et susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante, qu'elles apparaissent, en outre, comme probables eu égard aux circonstances constatées à la date de clôture de l'exercice et qu'enfin, elles se rattachent par un lien direct aux opérations de toute nature déjà effectuées cette date par l'entreprise ;**

**Considérant que si le ministre oppose une fin de non-recevoir tirée du fait que la requête en appel de la société est signée par M^e^ Cottier et Puchot sans que leur identité et leurs fonctions** soient précisées, et sans que la requête soit accompagnée du mandat autorisant les intéressés à introduire la requête, la société Unilever produit un mandat, enregistré à la recette de Nanterre-Ouest le 16 juillet 1999, soit antérieurement à l'introduction de sa requête le 2 novembre 2000, autorisant M^e^ Jacqueline Puchot et Jean-Noël Cottier à signer toute correspondance et souscrire toute déclaration au nom de la société, ainsi qu'à la représenter devant toute juridiction judiciaire ou administrative ; que de ce fait la fin de non-recevoir opposée par le ministre doit être rejetée ;
Considérant que la provision portée par la société requérante en déduction de ses résultats de **l'exercice 1987 a été calculée à partir d'une évaluation statistique du taux d'utilisation effective des « bons de réduction » par les consommateurs, appliquée aux bons attachés à tous les produits déjà vendus aux distributeurs, mais non encore présentés au remboursement ; que si un bon de réduction n'est utilisable que pour l'achat d'un d'un second produit, cette méthode de promotion favorise principalement, s'agissant d'un bien de consommation courante, l'achat du premier produit auquel le bon est attaché ; que, de ce fait, la charge potentielle impliquée par l'utilisation du bon de réduction se rattache à la vente de ce premier produit par un lien suffisamment direct pour justifier qu'elle fasse l'objet d'une provision déductible à la clôture de l'exercice au cours duquel cette vente a été enregistrée ; qu'il suit de là que la société est fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif a refusé de la décharger des conséquences du redressement litigieux ;**
Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel 2° Annulation du jugement du tribunal administratif ; 2° Décharge.
…….

***Attention les provisions pour indemnité de licenciement pour motifs économiques ne sont pas déductibles il en est de même des provisions pour : indemnité de départ en retraite , de propre assureur , pour primes de fin d'année , pour pertes à terminaison**

Exemple de provision pour litige 4 A 13 05 CE 7 août 2008 n° 287712, 3^e^ et 8^e^ s.-s., Sté Voillet FrèresMM. Ph. Martin, Pres. - Cabrera, Rapp. - Seners, Comm. du gouv. - M^e^ Ricard, Av.

Considérant que la société Voillet Frères se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 28 septembre 2005 par lequel la cour administrative d'appel de Nantes, rejetant son appel contre un jugement du 17 juillet 2002 du tribunal administratif de Nantes, a refusé de faire droit à sa demande en décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 1994 et des pénalités correspondantes ;
Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société Voillet Frères, qui exerçait une activité d'abattage et de commercialisation de bestiaux, donnait par ailleurs des locaux et installations d'abattage en location à la société d'exploitation nantaise d'abattage (SENA), moyennant refacturation de la taxe foncière sur les propriétés bâties qu'elle acquittait au titre de ces locaux ; que, postérieurement à sa mise en redressement judiciaire par un jugement du tribunal de commerce de Nantes du 17 décembre 1992, la société SENA a réalisé des prestations de services au profit de la société Voillet pour un montant de 1 000 000 F ; que, par un jugement du 28 juillet 1993, le tribunal de commerce a arrêté le plan de cession totale de la société SENA, en prenant en compte le règlement par la société Voillet du montant de sa dette de 1 000 000 F envers celle-ci ; que le 1^er^ août 1993, la

société Voillet a refacturé à la société SENA la taxe foncière relative à l'exercice 1993, pour un montant de 735 934 F ; qu'après que la société Voillet eut procédé à une compensation entre sa dette de 1 000 000F envers la société SENA et la somme de 753 934 F refacturée à celle-ci, le commissaire à l'exécution du plan de cession de la société SENA a contesté cette compensation puis, par courrier du 26 avril 1994, l'a refusée et exigé le paiement intégral de la dette de la société Voillet, en précisant que, faute de paiement, il saisirait le tribunal de commerce ; que la société Voillet a alors porté au passif de son bilan, à la clôture de l'exercice 1994, une provision pour risques d'un montant égal à la somme réclamée ; qu'après avoir procédé à une vérification de la comptabilité de la société Voillet, l'administration a remis en cause cette provision, au motif que, au regard des dispositions du 5° du I de l'article 39 du CGI, le risque d'avoir à payer la somme réclamée par le commissaire à l'exécution du plan de cession de la société SENA ne présentait pas un caractère de probabilité suffisant ; que, postérieurement à l'avis de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, l'administration a rejeté la réclamation contentieuse de la société Voillet, en procédant à une substitution de base légale et en fondant désormais les redressements litigieux sur les dispositions de l'article 38, 2 du CGI, au motif que la société aurait dû constater une créance vis-à-vis de la société SENA d'un montant égal à la somme qu'elle avait inscrite en provision et que, faute de l'avoir fait, elle devait être regardée comme ayant minoré son actif net ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

Considérant que, après avoir relevé que la société Voillet avait inscrit dans son bilan de clôture de l'exercice 1994 une provision correspondant au risque de paiement de la somme réclamée par le commissaire à l'exécution du plan de cession de la société SENA en conséquence du rejet par celui-ci de la compensation à laquelle elle avait procédé en 1993, la cour ne pouvait, sans erreur de droit, juger que la société était par ailleurs tenue d'inscrire à l'actif de son bilan la créance qu'elle détenait sur la société SENA avant la mise en oeuvre de la compensation ; qu'ainsi, la société Voillet est fondée, pour ce motif, à demander l'annulation de l'arrêt du 28 septembre 2005 de la cour administrative d'appel de Nantes ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L 821-2 du C. just. adm. et de régler l'affaire au fond ;

Considérant que, en admettant même que la compensation effectuée en 1993 par la société Voillet ait été irrégulière, le courrier du commissaire à l'exécution du plan de cession de la société Sena en date du 22 avril 1994 mentionné ci-dessus, ne pouvait, à lui seul, être regardé comme faisant renaître, d'une part, la dette de la société Voillet vis-à-vis de la société SENA, et, d'autre part, la créance détenue par la société Voillet sur la société SENA et, par suite, comme imposant à la société Voillet de revenir, dans ses écritures au titre de l'exercice 1994, sur la compensation à laquelle elle avait procédé en 1993 ; que, par suite, la société Voillet est fondée à soutenir que c'est à tort que, pour rejeter ses conclusions tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés ainsi que des pénalités correspondantes auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 1994, le tribunal administratif de Nantes s'est fondé sur ce qu'elle était redevenue simultanément créancière et débitrice de la société SENA et sur ce que, si elle avait satisfait à l'obligation d'inscrire la dette ainsi rouverte, elle avait omis d'inscrire le montant de la créance qu'elle détenait sur la société SENA ;

Considérant toutefois qu'il appartient au Conseil d'Etat, saisi de l'ensemble du litige par l'effet dévolutif de l'appel, d'examiner les autres moyens invoqués, tant par la société Voillet que par l'administration en défense, en première instance comme en appel ;

Considérant que, à la clôture de l'exercice 1994, le risque, pour la société Voillet Frères, d'avoir à payer à la société SENA la somme de 735 934 F, à la suite du courrier mentionné ci-dessus du commissaire à l'exécution du plan de cession de la société SENA du 26 avril 1994,

devait être regardé comme éventuel, dès lors qu'aucun litige n'était effectivement engagé, et, au surplus, qu'il n'est ni établi ni même allégué qu'en cas de saisine d'un juge, la société Voillet, à laquelle aurait été réclamé le paiement de l'intégralité de sa dette de 1 000 000 F, aurait été dans l'impossibilité de faire utilement valoir une créance sur la société SENA correspondant au montant de la taxe foncière due par celle-ci en paiement de la location des locaux mis à sa disposition ; qu'ainsi, la société Voillet ne pouvait, au titre de l'exercice clos en 1994, constituer une provision pour risque de perte à hauteur de ce montant ;
Considérant que, le redressement étant fondé à bon droit sur la base légale initialement invoquée par l'administration, la société Voillet ne saurait utilement soutenir qu'elle aurait été privée de la garantie liée à la possibilité de saisir la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires à la suite de la substitution de base légale opérée par l'administration pour maintenir les redressements litigieux sur la base des dispositions de l'article 38, 2 du CGI ;
Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société Voillet n'est pas fondée à se plaindre de ce que le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande tendant à la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 1994 et des pénalités correspondantes ;
Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel ; 2° Rejet de la requête devant la cour administrative d'appel.

***CE 21 décembre 2007 n° 288099, 10e et 9e s.-s., SA de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais "**

M. Delarue, Pres. - Mme Lambolez, Rapp. - Mlle Verot, Comm. du gouv. - SCP Boutet, Av.

Considérant que l'administration a réintégré dans le bénéfice de la Société anonyme de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais ", au titre des exercices clos en 1987 et 1988, d'une part, les avances sans intérêt d'un montant de 1 062 040 F consenties à une société filiale espagnole, d'autre part, une provision pour perte correspondant au risque de mévente des stocks de semences agricoles détenus par la société, enfin des salaires déduits au titre du crédit d'impôt recherche ; que la société se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 13 octobre 2005 de la cour administrative d'appel de Bordeaux ayant confirmé le bien-fondé de ces redressements ;
En ce qui concerne les avances sans intérêt :
Considérant qu'il ressort des pièces du dossier ……;
En ce qui concerne le crédit d'impôt recherche :
Considérant que……..;
En ce qui concerne les provisions pour risque de mévente des semences :
Considérant que, pour rejeter les conclusions de la requérante dirigées contre la réintégration de **provisions pour risque de mévente de semences, la cour administrative d'appel s'est fondée sur le seul motif que la perte invoquée ne pouvait être regardée que comme un manque à gagner, " en l'absence notamment de toute précision sur le prix de revient " des stocks en cause ; qu'il ressort de l'ensemble des pièces du dossier soumis aux juges d'appel que si l'administration, qui soutenait à titre principal que la condition tenant au caractère probable de la perte alléguée n'était pas remplie en l'espèce, s'était interrogée sur la pertinence de certains des éléments de calcul utilisés par la Société anonyme de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais " pour établir l'existence d'une perte, elle n'avait nullement contesté le prix de revient retenu par la société ; qu'en se fondant ainsi sur un tel moyen, qui**

**n'était pas soulevé devant elle et n'est pas d'ordre public, la** cour administrative d'appel a entaché son arrêt d'irrégularité ;
Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société requérante est fondée à demander l'annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux du 13 octobre 2005 en tant seulement qu'il est relatif à la provision pour risque de mévente ;
Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, en application de l'article L 821-2 du C. just. adm., de régler l'affaire au fond et de statuer sur l'appel de la Société anonyme de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais " ;
Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre moyen soulevé par la société requérante ;
Considérant qu'aux termes de l'article 39 du CGI, applicable pour la détermination de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même Code : " 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment : (...) 5° Les provisions constituées en vue de faire **face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise peut valablement porter en provision et déduire des bénéfices imposables d'un exercice des sommes correspondant à des pertes ou charges qui ne seront supportées qu'ultérieurement par elle, à la condition que ces pertes ou charges soient nettement précisées quant à leur nature et susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante, qu'elles apparaissent comme probables eu égard aux circonstances constatées à la date de clôture de l'exercice et qu'elles se rattachent aux opérations de toute nature déjà effectuées à cette date par l'entreprise ;**
**Considérant qu'il résulte des éléments nouveaux produits devant la cour administrative d'appel que la Société anonyme de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais " justifie le caractère probable de la perte alléguée par l'obsolescence rapide des stocks de semences agricoles non vendues dans l'année de leur production, du fait notamment de l'apparition de variétés nouvelles plus performantes ; qu'elle produit en particulier des** statistiques issues des données comptables de l'entreprise et fondées sur les courbes des ventes des variétés de semences en cause durant une période de quinze ans, faisant apparaître un taux de décroissance annuel moyen compris entre 20 % et 30 % dans les cinq années suivant la production ; qu'ainsi, la Société anonyme de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais " est dans les circonstances de l'espèce fondée à soutenir qu'elle était en droit de déduire une provision pour perte, dont l'administration ne conteste pas sérieusement ni la nature, ni les modalités de calcul ; qu'il y a lieu, dès lors, de réformer sur ce point le jugement du tribunal administratif de Toulouse en date du 20 mars 2001 et d'accorder la décharge des impositions et pénalités correspondantes ;
. Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel en tant qu'il est relatif aux provisions pour risque de mévente ; 2° Décharge du supplément d'impôt sur les sociétés résultant de la réintégration de provisions pour risque de mévente dans le bénéfice imposable ; 3° Réformation du jugement du tribunal administratif en ce qu'il a de contraire ; 4° Rejet du surplus des conclusions.

## LE REGIME DES SORTIES DE L'ACTIF

## LE REGIME DES PLUS VALUES REALISEES PAR LES EXPLOITANTS INDIVIDUELS

Dans toutes les entreprises, les plus et moins-values de cession d'éléments de l'actif immobilisé font en principe partie du résultat imposable.
Les plus-values réalisées par les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu sont en général soumises à des régimes plus avantageux - taxation à taux réduit, exonération totale ou partielle - que ceux qui s'appliquent aux bénéfices ordinaires. Mais, en contrepartie, les possibilités de déduction peuvent être moins favorables pour les moins-values.
Les plus-values réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés sont en principe imposées comme des bénéfices d'exploitation, les seuls régimes de faveur encore applicables ne concernant plus pour l'essentiel que les titres de participation ou de capital-risque et les droits de propriété industrielle.
**Les plus-values et moins-values professionnelles sont les profits et les pertes de caractère exceptionnel réalisés par les entreprises à l'occasion de la cession d'éléments d'actif immobilisé, en cours ou en fin d'exploitation.**

Sont visés les éléments qui font partie de l'actif immobilisé de l'entreprise, par exemple les immeubles et les matériels d'exploitation.
Dans les entreprises individuelles, les éléments de l'actif se définissent de façon différente suivant la nature de l'activité et le régime d'imposition de l'entreprise. Il convient donc de se reporter aux définitions figurant dans les études consacrées à chaque type d'activité :
entreprises industrielles et commerciales :
entreprises agricoles : ;
- professions non commerciales :

Une plus ou moins-value peut être constatée non seulement en cas de vente d'une immobilisation mais aussi à l'occasion de toute opération ou événement ayant pour effet de faire sortir un tel élément de l'actif de l'entreprise ou de lui retirer définitivement tout ou partie de sa valeur. Il peut s'agir :
- d'opérations volontaires : vente, apport en société, échange, partage, donation, mise au rebut, retrait d'actif par un exploitant individuel ou les associés d'une société, cessation d'activité... ;
- d'événements involontaires : expropriation, destruction par sinistre, cession forcée...
**Tant qu'elle est « latente », une plus-value n'a pas d'incidence fiscale**
Les plus-values et moins-values professionnelles sont prises en compte au titre de l'exercice ou de l'année au cours desquels elles sont réalisées ou, le cas échéant, « constatées ». La date de réalisation des plus-values ou moins-values coïncide en général avec celle du transfert de propriété des éléments d'actif.
En cas de vente, le transfert de propriété s'opère, sauf convention contraire des parties, dès l'accord sur la chose et sur le prix, même si le paiement du prix et, le cas échéant, la présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement interviennent à une date postérieure (

La plus-value réalisée à l'occasion de la cession d'un élément d'actif s'obtient, normalement, en retranchant du prix de cession la valeur nette, comptable ou fiscale, de cet élément. Si le prix de cession est inférieur à la valeur nette, la différence représente la moins-value subie à l'occasion de la cession.

Le prix de cession s'entend de la somme effectivement perçue par le vendeur. Il s'agit du prix net, obtenu après déduction des frais et taxes qui ont grevé l'opération. Seuls les frais strictement inhérents à la cession, par exemple les commissions d'intermédiaire, viennent en diminution du prix de cession. Les autres frais liés à l'opération, par exemple les charges préparatoires résultant d'honoraires d'expertise et d'évaluation des éléments cédés, constituent des charges d'exploitation .
En cas d'échange, le prix de cession à retenir correspond à la valeur actuelle du bien reçu en échange, majorée éventuellement du montant de la soulte perçue ou diminuée du montant de la soulte payée.
En cas d'apport en société, le prix de cession est représenté par la valeur d'apport, qui correspond à la valeur réelle des titres reçus en rémunération de l'apport.
**Pour les éléments transférés dans le patrimoine privé de l'exploitant, le prix de cession est constitué par la valeur réelle du bien au jour du transfert.**
**LE PRIX de cession à retenir est en principe celui qui est stipulé dans l'acte.**

Pour les éléments non amortissables, la valeur nette s'entend en réalité de la valeur d'origine du bien, Pour les éléments amortissables, elle correspond à la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués et admis en déduction pour l'assiette de l'impôt. Certains amortissements non déductibles fiscalement, tels les amortissements pratiqués sur les biens somptuaires, viennent également en diminution de la valeur des biens concernés
Compte tenu des divergences existant, en matière d'amortissement, entre les règles comptables et fiscales, la valeur nette fiscale à retenir pour le calcul de la plus-value ne coïncide pas toujours avec la valeur nette comptable du bien. Si, par exemple, le bien a fait l'objet d'amortissements dérogatoires déduits du résultat fiscal en plus de l'amortissement technique comptable, la valeur comptable à retenir pour le calcul de la plus-value doit être diminuée du montant de la provision pour amortissement dérogatoire non encore apurée à la date de la cession.
Les cessions d'actif réalisées par les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu sont en principe soumises au régime des plus-values et moins-values professionnelles à court terme et à long terme, qui prévoit une taxation à taux réduit pour les plus-values à long terme. Mais si, en théorie, ce régime reste le régime de droit commun, son application est limitée en pratique compte tenu des nombreuses mesures d'exonération prévues en faveur des PME et des régimes spécifiques à certaines catégories de plus-values.
Ce régime est fondé sur une distinction fondamentale entre, d'une part, les plus et moins-values à long terme qui sont soumises à un régime de taxation réduite et, d'autre part, les plus et moins-values à court terme qui sont traitées comme un résultat ordinaire, sous réserve de la possibilité d'étalement des plus-values nettes.
Le régime des plus-values professionnelles à court et à long terme s'applique aux cessions d'éléments de l'actif immobilisé réalisées par les exploitants individuels et les sociétés de personnes relevant de l'impôt sur le revenu, quelle que soit la nature de l'activité exercée (industrielle, commerciale, agricole ou non commerciale) dès lors que les intéressés ne peuvent pas bénéficier de l'un ou l'autre des régimes d'exonération prévus par la loi.

**La distinction des plus-values et moins-values à court terme ou à long terme est fondée sur un double critère :**
**- la durée de détention dans l'entreprise des éléments générateurs des plus-values ou moins-values ;**
**- la nature de ces éléments (caractère amortissable ou non).**

**Constituent des plus-values à court terme :**
- d'une part, celles qui sont réalisées à l'occasion de la cession d'immobilisations de toute nature acquises ou créées par l'entreprise depuis moins de deux ans ;
- d'autre part, celles qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis au moins deux ans, dans la mesure où elles correspondent à des amortissements déduits pour l'assiette de l'impôt, Sont assimilés à des amortissements déduits générateurs de plus-values à court terme :
les amortissements expressément exclus des charges déductibles par l'article 39, 4 du CGI (amortissements pratiqués sur les biens « somptuaires » :
les amortissements irrégulièrement différés ;
- certaines sommes, telles les subventions à l'industrie du cinéma, affectées à l'amortissement des immobilisations financées au moyen des fonds correspondants.

Les moins-values sont réputées à court terme lorsqu'elles résultent de la cession :
- de biens non amortissables détenus depuis moins de deux ans ;
- de biens amortissables, quelle que soit la durée de leur détention. Le cas échéant, ces moins-values sont diminuées des amortissements expressément exclus des charges déductibles (amortissements afférents aux biens « somptuaires ») ainsi que de ceux qui ont été irrégulièrement différés.

**Les plus-values ou moins-values autres que celles définies ci-dessus présentent le caractère de plus-values ou moins-values à long terme. Elles correspondent en pratique à l'excédent du prix de vente sur la valeur d'origine.**
**Certains profits sont par ailleurs spécialement soumis au régime des plus-values à long terme. Ce sont :**
**- les produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies, 1 du CGI ;**
- les provisions pour dépréciation du portefeuille devenues sans objet ;
les plus-values nettes constatées en cas de décès d'un exploitant ; corrélativement, s'il y a en pareil cas moins-value nette, celle-ci obéit au régime des moins-values à long terme (

la durée de détention du bien cédé qui détermine la nature de la plus-value (court ou long terme) est décomptée, jour par jour, à partir de la date à laquelle ce bien est entré dans l'actif.
Régime des plus-values et moins-values à court terme
Une compensation générale est opérée entre les plus-values et les moins-values à court terme de l'exercice (ou de l'année pour les professions non commerciales). Deux situations peuvent se présenter selon que cette compensation fait apparaître une plus-value ou une moins-value nette.
Si la compensation fait apparaître une plus-value nette à court terme, cette plus-value fait partie des résultats imposables dans les conditions et au taux de droit commun.
Les entreprises peuvent demander un étalement de l'imposition sur trois ans : le montant de la plus-value nette est alors rattaché, par fractions égales, aux résultats de l'année de sa réalisation et des deux années suivantes (l'année s'entend ici au sens d'exercice ou de période d'imposition).. L'étalement de la plus-value est facultatif
Lorsque la compensation fait apparaître une moins-value nette à court terme, celle-ci s'impute sur les bénéfices d'exploitation. Si ces bénéfices ne sont pas suffisants, la fraction non imputée

de la moins-value nette - ou, en cas d'absence de bénéfices, la totalité de cette moins-value - prend le caractère d'un déficit d'exploitation reportable dans les conditions de droit commun.
Régime des plus-values et moins-values à long terme
Une compensation générale est opérée entre les plus-values à long terme réalisées au cours de l'exercice (ou de l'année pour les professions non commerciales) et les moins-values à long terme subies pendant la même période, quelle que soit la nature des biens concernés. Mais si, parmi les plus-values à long terme, figure une plus-value enregistrée sur un bien immobilier détenu depuis plus de cinq ans, cette plus-value doit au préalable faire l'objet d'un abattement égal à 10 % par année de détention au-delà de la cinquième et se trouve donc totalement effacée après quinze ans de détention.
La plus-value ou moins-value nette globale qui subsiste après ces opérations obéit aux règles long terme.
Les plus-values immobilières à long terme réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole sont imposées après application d'un abattement égal
à 10 % par année de détention au-delà de la cinquième. En pratique, les plus-values réalisées sur des biens immobiliers détenus depuis plus de quinze ans sont donc totalement exonérées.
**L'abattement s'applique aux plus-values réalisées à l'occasion de la cession :**
- des immeubles bâtis ou non bâtis affectés par l'entreprise à sa propre exploitation, à l'exclusion des immeubles de placement et des terrains à bâtir définis
- des droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière dont l'actif est principalement constitué d'immeubles d'exploitation définis ci-dessus ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de tels biens ;
- d Si la compensation entre plus-values et moins-values à long terme d'un exercice (ou d'une année) fait apparaître une plus-value nette à long terme, celle-ci est en principe taxée au taux réduit de 16 % (28,1 % avec les prélèvements sociaux :
Une compensation peut, le cas échéant, être effectuée entre la plus-value nette à long terme et :
- les moins-values à long terme subies au cours des dix exercices (ou années) antérieurs et qui n'ont pas encore été imputées ( ou le déficit de l'exercice ou de l'année (qui peut inclure une moins-value à court terme) et les déficits antérieurs qui, faute de pouvoir être imputés sur le revenu global, ont généré un déficit global reportable. Les déficits ainsi annulés cessent d'être reportables.

Lorsque, au titre d'un exercice (ou d'une année), la compensation entre plus-values et moins-values à long terme fait apparaître une moins-value nette à long terme, cette moins-value est imputable uniquement sur les plus-values à long terme réalisées au cours des dix exercices (ou années) suivants. Aucune imputation sur le bénéfice ordinaire ou le revenu global n'est possible.

**Exercices**

**1.Définir la valeur nette comptable**

**2 Expliquer le sort fiscal fait aux plus values à long terme et les trois affectations que les plus values à long terme peuvent recevoir**

**3 Faire fiche sur les régimes particuliers : le portefeuille titre , le régime des brevets , le régime des indemnités d'expropriation ou d'assurance**

**4Calculez la plus value et qualifiez la dans les cas suivants**

4.1.Soit une immobilisation dont le prix de revient (hors TVA récupérable) est de 50 000 €. Elle est cédée plus de deux ans après son acquisition pour un prix de 25 000 €. Les amortissements normalement pratiqués s'élèvent à 30 000 €.

4.2.Soit une immobilisation dont le prix de revient (hors TVA récupérable) est de 50 000 €. Elle est cédée plus de deux ans après son acquisition pour un prix de 55 000 €. Les amortissements normalement pratiqués s'élèvent à 20 000 €.
.

5 L'entreprise IMMOTEP est une entreprise individuelle , elle a réalisé les opérations suivantes
il vous est demandé de déterminer pour la dite entreprise les plus ou moins values , il convient de faire les calculs et qualifier les lus values et déterminer les plus ou moins values nettes à court terme et long terme

| Eléments cédés | Date d'acquisition | Prix achat HT | Amortissement comptabilisés jusqu'à la date de cession | Dates de cession | Prix de vente HT |
|---|---|---|---|---|---|
| HANGAR | 5./4./2002; | 60.000 | 22500 | 30/10 /2008 | 100.000 |
| Terrain à bâtir | 12/5/2002 | 50.000 | | 15/2/2008 | 85.000 |
| Titres GT de titres de placement | 23/9/2007 | 7200 | | 28/12/2009 : | 8000 |

L'entreprise IMMOTEP est une entreprise individuelle , elle a réalisé les opérations suivantes
il vous est demandé de déterminer pour la dite entreprise les plus ou moins values , il convient de faire les calculs et qualifier les lus values et déterminer les plus ou moins values nettes à court terme et long terme

**CORRECTION du point 5**
**Le hangar a une valeur comptable nette à la date de cession 30/12/2008 de 22 400**
60.000-22.500=37 500
**La plus value est de 100.000-37 500 = 62 500 SOIT une plus value à court terme à hauteur de 22 500 et à long terme pour le surplus soit 40 000**
**Le terrain à bâtir est un bien non amortissable la plus value réalisée sur un bien détenu depuis plus** de deux ans est une plus value à long terme soit plus value
85000-50 000 = 35 000

**La cession des titres de placement ces titres sont détenus depuis plus de deux ans et donc la plus value est une plus value à long terme**

**Les stocks :**

Au plan fiscal, le stock est constitué par l'ensemble des marchandises, des matières premières, des matières et fournitures consommables, des productions en cours, des produits intermédiaires, des produits finis, des produits résiduels et des emballages non destinés à être récupérés, qui sont la propriété de l'entreprise à la date de l'inventaire et dont la vente en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours permet la réalisation d'un bénéfice d'exploitation.

Les **productions en cours** sont les biens ou les services en cours de formation au travers d'un processus de production. Il s'agit, en principe, des travaux inachevés à la clôture de l'exercice, c'est-à-dire des travaux qui n'ont ni fait l'objet, en totalité ou en partie, d'une réception provisoire, ni été mis à la disposition du maître d'oeuvre.

**.** Les **produits intermédiaires** sont les produits qui, ayant atteint un stade d'achèvement, sont destinés à entrer dans une nouvelle phase du cycle de production. Le Conseil d'Etat les définit comme " les produits parvenus à un stade intermédiaire du cycle de production qui se déroule au sein de l'entreprise " (CE 15-10-1997 n° 161620 : RJF 12/97 n° 1107).

**.** Les **produits finis** sont ceux qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production.

**.** Les **produits résiduels** sont constitués par les déchets et rebuts de fabrication.

La loi impose aux commerçants d'effectuer un **inventaire** physique de leurs stocks au moins une fois par an (C. com. art. L 123-12). Le document d'inventaire - état détaillé et estimatif des différentes catégories de produits en stocks - doit être communiqué au service des impôts à sa demande .

A la clôture de chaque exercice, les **stocks proprement dits** doivent être évalués :

- à leur coût de revient, c'est-à-dire à leur coût réel (
- ou d'après le cours du jour à la date de l'inventaire si ce cours est inférieur au coût de revient. Dans cette hypothèse, l'entreprise doit constituer, à due concurrence, des provisions pour dépréciation. Bien que le Conseil d'Etat l'autorise , la constatation de la dépréciation par décote directe n'est pas possible en pratique, compte tenu des prescriptions du plan comptable et du droit des sociétés. le plan fiscal ).

Les **produits résiduels** (déchets et rebuts de fabrication) sont évalués au cours du marché au jour de l'inventaire ou, à défaut de cours, à leur valeur probable de réalisation.

Lorsque le cours du jour des produits en stocks à la clôture de l'exercice, ou d'une catégorie d'entre eux, est inférieur au coût de revient, l'entreprise constitue une provision pour dépréciation. Le cours du jour à retenir s'entend du prix auquel les produits considérés seraient vendus sur le marché à la date de l'inventaire.

**Stocks et matériels de démonstration :**

**CAA Bordeaux 13 mars 2006 n° 02-1094, 5e ch., SARL GRF Tourny Cuisines**

M. de Malafosse, Pres. - Mme Boulard, Rapp. - M. Pouzoulet, Comm. du GOUV.

Considérant que les cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés contestées par la SARL GRF Tourny Cuisines, qui exerce une activité de vente et de pose de cuisines intégrées, procède de la réintégration dans son bénéfice imposable de provisions pour dépréciation des

stocks constituées au titre de 1992 et 1993 ; que ces provisions, afférentes à du matériel d'exposition que la société avait comptabilisé dans ses stocks, ont été rejetées par l'administration au motif que ce matériel présentait le caractère d'une immobilisation ; Considérant qu'il résulte de l'instruction que le matériel en cause, composé d'éléments et appareils de cuisine assemblés, montés et installés dans les locaux de l'entreprise pour une durée dépassant largement la durée annuelle de son exercice, était utilisé pour la promotion de son activité de vente et de pose de cuisines intégrées ; qu'ainsi, ce matériel d'exposition, affecté de manière durable à l'exploitation de la société, présentait le caractère d'une immobilisation, alors même qu'il n'aurait été fixé que sur de simples panneaux d'agglomérés, que les appareils ménagers qui y étaient encastrés n'étaient pas branchés, et qu'il a été mis en vente à l'issue de sa période d'utilisation ; que, par suite, l'administration établit le caractère erroné des écritures par lesquelles la SARL GRF Tourny Cuisines a comptabilisé ces éléments d'actif dans ses stocks ; qu'elle était, par conséquent, en droit de rejeter les provisions pour dépréciation des stocks dont ils ont fait l'objet ;Considérant qu'il résulte de ce qui précède, et sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir opposée par l'administration, que la SARL GRF Tourny Cuisines n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande en décharge ;Décide : Rejet.

## Fiche 4 LES SOCIETES IMPOSABLES A L'IMPÖT SUR LE RVENU

**Rappel**
Dans le " régime fiscal des sociétés de personnes " , les bénéfices réalisés sont imposés, non pas directement au nom de la société, mais au nom personnel des associés, chaque associé étant imposable sur la part des bénéfices sociaux qui correspond à ses droits dans la société, sans distinguer selon que ces bénéfices sont distribués ou mis en réserve.

Pour les personnes morales , l'impôt sur les sociétés est exigible du seul fait de la réalisation des bénéfices, quelle que soit l'affectation qui leur est donnée par la société (report à nouveau, mise en réserve, distribution...).
Lorsque les bénéfices sont distribués aux associés, ces derniers doivent, dans un second stade, supporter personnellement, à raison des revenus de capitaux mobiliers correspondants, l'impôt sur le revenu (ou l'impôt sur les sociétés si l'associé est lui-même une personne morale passible de l'IS
Ce système de taxation à deux niveaux, en premier lieu la société imposable à l'impôt sur les sociétés, puis au nom des associés c'est l'impôt de distribution, constitue la caractéristique essentielle de ce qu'il est convenu d'appeler le régime fiscal des sociétés de capitaux "
**On distingue deux grandes catégories de sociétés :**

- les **sociétés de personnes** (telles que les sociétés en nom collectif ou les sociétés civiles) qui sont fondées sur l'intuitu personae ", la personnalité de chaque associé jouant un rôle déterminant dans la constitution, le fonctionnement et la dissolution de la société ;
- les **sociétés de capitaux** (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions ainsi que, depuis la loi 94-1 du 3 janvier 1994, sociétés par actions simplifiées) dont le régime n'est pas fondé sur la personnalité des associés, ceux-ci ne se connaissant généralement pas et pouvant, sauf dérogation, céder librement leurs actions.

Pour les **sociétés à responsabilité limitée.** , ces dernières sont imposables à l'impôt sur les sociétés , mais il convient de rappeler que , certaines SARL de famille peuvent, si elles le désirent, se placer, par voie d'option, sous le régime fiscal des sociétés de personnes voir article 239 BIS AA DU CGI

### 1.Les sociétés imposables à l'impôt sur le revenu

#### 1.1.Rappels le principe
En règle générale les sociétés exerçant une activité lucrative sont imposables à l' impôt sur les sociétés
Certaines sont cependant imposables à l'impôt sur le revenu dans ce dernier cas la société imposable à l'impôt sur le revenu a la personnalité juridique et c'est à partir de la comptabilité de la société qu'est déterminé le résultat
Par contre étant imposable à l'impôt sur le revenu ***ce n'est pas la société*** qui est redevable de l'impôt mais les associés qui devront s'acquitter de l'impôt

**Le champ d'application :**
Relèvent de l'impôt sur le revenu les sociétés de l'article 8 du CGI les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simples pour la part des bénéfices qui reviennent aux commandités

Les sociétés non dotées de la personnalité morale comme les sociétés en participation et les sociétés crées de fait

La catégorie des sociétés de personnes comprend également les sociétés dans les quelles la responsabilité des associés est limitée exemple les EURL dont l'associé unique est une société de personnes

***…….Et les sociétés imposables de plein droit à l' IS qui optent pour l'impôt sur le revenu*** [6]

**1.2 L'imposition des associés**

Dans ces types de sociétés le bénéfice réalisé par la société est imposable au nom de chaque associé il est imposable même si le bénéfice n'a pas été distribué , ainsi la société est dans la même situation que l4entrepreneur individuel qui est imposé sur son bénéfice quelque soit l'utilisation du bénéfice , le déficit dégagé par la société peut être imputé directement par les associés sur leur revenu global et ce même s'ils n'ont pas participé au comblement des pertes

Le calcul de la quote part revenant à chaque associé est déterminé suivant la quote part de capital détenu par chacun. dans la société , il convient cependant de réintégrer à la quote part à revenant à chacun les rémunérations non déductibles c'est à dire les prélévements que ce dernier a personnellement opéré

➲ **Le calcul de la quote part revenant à chaque associé se fait donc en trois étapes**

Détermination du résultat fiscal les prélévements sont réintégrés

Détermination du bénéfice à répartir entre chaque associé à partir des droits détenus par chacun dans la société

Détermination de la base imposable de chaque associé bénéfices revenant à chacun et réintégration des prélévements personnels de chaque associé

Une fois la quote part de chaque associé déterminée , l'associé peut déduire les charges telles cotisations sociales personnelles et intérets d'emprunt payés pour honorer les emprunts qu'il a contracté pour acheter les parts sociale de la dite société de personne

**1.3.Le régime d'imposition de chaque associé dépend de la qualité de l'associé**

On distingue les cas où l'associé est une personne physique une entreprise ou une société imposable à l'impôt sur les sociétés

**1.3.1.**Lorsque l'associé est une personne physique le régime de l'imposition de l'associé se rapproche de l'exploitant individuel et le revenu sera taxé dans la catégorie de revenu qui caractérise l'activité de ladite société

Exemple si la société de personne exerce une activité industrielle et commerciale dite de l'article 34 les associés seront imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux

Si la société exerce une activité libérale architecte les associés seront imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux

Exemple voici une société en nom collectif qui a TROIS associés personnes physiques domiciliées fiscalement en France , la société exerce une activité industrielle et commerciale I

MATHIEU détient 40%des parts

LAURINE détient 30% des parts et est gérante

MIKAEL détient 30% des parts

[6] Fiche à faire sur ce sujet

Le bénéfice comptable est de 50 000€ pour 2010 dans ce résultat figure la :
la fraction non déductible des intérêts de comptes courants de MATHIEU pour un montant de 2000€ , la rémunération de LAURINE de 40 000
Calculer le résultat que les associés devront soumettre à l'impôt sur le revenu

Dans un premier temps il faut calculer le résultat fiscal de la société soit résultat comptable 50 000 à réintégrer la somme de 2000 +40 000 SOIT 92 000€
Il convient ensuite de répartir le résultat dans les mains de chaque associé au prorata de leurs parts sur la base du résultat fiscal commun c'est à dire débarrassé des éléments qui reviennent aux associés au cas particulier ici le résultat qui sert de base est bien 50 000€

Il convient donc de repartir du résultat fiscal Soit 5O 000 et éliminer les résultats qui font l'objet d'une appropriation par chaque associé
SOIT à imposer dans les mains de
MATHIEU 5O000X40%= 20 000plus 2000 =22000
LAURINE 50 000 X 30% = 15 000plus 40 000= 55000
MIKAEL 50 000 X 30% =15000

Les associés seront imposables sur ces sommes et devront soumettre ces sommes dans la catégorie des BIC dans leur déclaration de revenus
Vérification
On fait la somme de 22000 +55 000+15000 SOIT 92 000

➔Nota si le résultat fiscal est négatif les associés auront un déficit BIC
Le sort de ce déficit BIC varie selon qu'il s'agit d'un BIC professionnel ou non
Il conviendra donc d'analyser pour chaque associé sa participation dans la société
Si la participation est e personnelle , continue et directe
Le BIC est qualifié de professionnel et donc le déficit BIC est imputable sur le revenu global
Si le bic est qualifié de non professionnel le déficit ne s'impute pas sur le revenu global mais sur les BIC non professionnels

Les déficits provenant, directement ou indirectement, d'activités non professionnelles relevant du régime des BIC créées ou reprises à compter du 1-1-1996 ne sont pas déductibles du revenu global du contribuable. Ils peuvent seulement être imputés sur les bénéfices tirés d'activités semblables durant la même année ou les six années suivantes.
L'imputation des déficits sur les seuls bénéfices tirés d'activités semblables concerne
Pour l'application de ce dispositif, on entend par « activités industrielles et commerciales non professionnelles » les activités qui ne comportent pas la participation personnelle, directe et continue de l'un des membres du foyer fiscal à l'accomplissement des actes qui leur sont nécessaires.
Le régime spécial s'applique, notamment :
- lorsque la gestion de l'activité est confiée, en droit ou en fait, à une personne qui n'est pas membre du foyer fiscal par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention ;
- lorsque les associés d'une société de personnes (ou les membres de leur foyer) n'interviennent pas dans l'exploitation, ces associés « passifs » perdant alors le droit d'imputer sur leur revenu global la quote-part du déficit social leur revenant.
En pratique, sont principalement visés les simples placements dans lesquels l'acquéreur n'assume pas les risques inhérents à l'exploitation

**.** Lorsque l'associé est une entreprise industrielle commerciale ou artisanale qui relève de l'impôt sur le revenu, la part de bénéfices revenant à l'associé est inclus dans les résultats de son exploitation c'est l'application de l'article 238 BIS k du CGI .

➲ exemple :une société commerciale relevant de l'impôt sur le revenu dite société A détient des titres dans une société civile immobilière qui a une activité de location immobilière taxable dans la catégorie des revenus fonciers
La quote part revenant à la société A sera calculé suivant les régles des BIC voir la régle des créances acquises et non pas la régle de l'encaissement
la quote- part revenant à l'entreprise A sera incluse dans les BIC de A

**1.3.2.** L'associé est une société imposable à l'impôt sur les sociétés le bénéfice revenant à l 'associé imposé à l'IS doit être calculé selon les règles imposables à l'impôt sur les sociétés voir article 238 BIS k II du CGI
depuis la loi 94-1 du 3 janvier 1994, sociétés par actions simplifiées)

Attention voir la régle de l'article 39 C

Location un bien ou le met à disposition **depuis le 1er janvier 2007,** la quote-part de résultat revenant aux **associés personnes physiques** est déterminée en appliquant une limitation .
Pour les **associés personnes morales,** lorsque les **biens** loués sont **situés,** exploités ou immatriculés en France ou dans un Etat partie à l'accord sur l'**Espace économique européen** (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, le montant de l'amortissement déductible est limité pendant les **trois premières années** suivant la mise en location. Ainsi, la **déduction des amortissements** est **plafonnée** au triple du montant des loyers ou, s'agissant des navires exploités en copropriété, de la quote-part du résultat revenant au membre concerné.
Au titre des douze premiers mois d'amortissement, la **fraction du déficit** de la société bailleresse, issue des amortissements dont la déduction est autorisée, n'est déductible qu'à hauteur du quart du bénéfice imposable à l'IS au taux normal que chaque associé retire du reste de ses activités (ou 25 % du bénéfice du groupe s'il appartient à un périmètre d'intégration). Lorsque les douze premiers mois d'amortissement du bien s'étalent sur **deux exercices,** l'exercice d'acquisition du bien et l'exercice suivant, la limitation du déficit imputable s'applique pour le premier exercice à hauteur des amortissements admis en déduction au titre de ce bien dans la limite de trois fois le montant des loyers et pour le second exercice, dans la même limite, à hauteur des amortissements admis en déduction du premier jour de l'exercice jusqu'au terme de la période de douze mois La limitation de l'amortissement et du déficit ne s'applique pas à la part de résultat revenant aux **sociétés utilisatrices** des biens, sous réserve que la location ou mise à disposition ne soit pas consentie indirectement par une personne physique.
Lorsque les **biens ne sont pas situés,** exploités ou immatriculés en France ou dans un **Etat partie à l'accord sur l'EEE** ayant conclu avec la France une convention d'assistance fiscale, le montant de l'amortissement déductible est soumis à la même restriction que pour les biens loués par des personnes physiques , étant précisé que cette limitation ne s'applique pas aux entreprises utilisatrices des biens.

**Voir dispositif prevu à l'article 39, 1-3° et 212**
La déductibilité des rémunérations servies aux associés ou aux entreprises liées à raison des sommes qu'ils laissent ou mettent à la disposition d'une société, quelle que soit sa forme, en sus de leur part de capital, est soumise à plusieurs limitations, dont la portée varie selon la qualité des bénéficiaires.
Toute déduction des intérêts servis aux associés est subordonnée à la **libération** intégrale du **capital**

Une limitation tenant au **taux d'intérêt** pratiqué s'applique aux rémunérations allouées aux deux catégories de bénéficiaires selon des modalités différentes
. Les intérêts versés à des **entreprises liées** sont en outre soumis à une limitation supplémentaire lorsque la société versante est **sous-capitalisée**

La déduction fiscale des intérêts servis aux **associés** n'est possible que si le capital social a été entièrement libéré. Cette condition vaut pour toutes les sociétés, qu'elles soient passibles de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, à l'exception des sociétés coopératives régies par la loi 47-1775 du 10 septembre 1947 qui en sont expressément exclues. Elle s'applique en cas de constitution de société comme en cas d'augmentation de capital. Dans ce dernier cas, l'administration renonce toutefois à en faire application lorsque l'acte constatant l'augmentation de capital prévoit expressément la libération intégrale du capital souscrit dans un délai maximum de trois ans et à la condition que ce délai soit effectivement respecté (D. adm. 4 C-552 n° 3 et 4).

Le taux maximum des intérêts déductibles servis aux **associés** est égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans. Cette moyenne annuelle est elle-même déterminée à partir de moyennes trimestrielles publiées au Journal officiel.
Le plafond de déduction ainsi calculé s'applique à l'ensemble des intérêts courus au cours de l'exercice même si le montant des avances a varié pendant l'exercice. Pour les sociétés dont l'exercice **2008** coïncide avec l'année civile, le taux maximum d'intérêt déductible s'établit à 6,21 %.
La déductibilité des intérêts servis par des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés à des **entreprises liées,** directement ou indirectement, au sens de l'article 39, 12 du CGI , est limitée au taux défini ci-dessus ou au taux du marché s'il est supérieur. cette limitation concerne également les sociétés de personnes dont les droits sont détenus par des membres passibles de l'impôt sur les sociétés.
La déduction des intérêts versés par une société soumise à l'IS sous-capitalisée à des **entreprises liées** au sens de l'article 39, 12 du CGI fait l'objet d'une deuxième limitation qui s'ajoute à celle relative au taux d'intérêt.
Les intérêts doivent être réintégrés en cas de constatation d'une " sous-capitalisation ". Il en est ainsi lorsque les trois critères suivants sont cumulativement remplis :
- les avances consenties par des entreprises liées excèdent une limite fixée à **une fois et demie le montant des capitaux propres** de la société, apprécié au choix de l'entreprise à l'ouverture ou à la clôture de l'exercice ;
- le montant des intérêts servis à ces entreprises excède **25 % de son résultat courant** avant impôts, majoré desdits intérêts, des amortissements déduits et de la quote-part de loyer de crédit-bail prise en compte pour la détermination du prix de cession du bien à l'issue du contrat ;

- le montant des intérêts versés à des sociétés liées excède celui des intérêts reçus de ces mêmes sociétés.

La fraction des intérêts excédant la plus élevée de ces limites est rapportée au résultat. Aucune réintégration ne doit cependant être effectuée si cette fraction excédentaire est inférieure à **150 000 €** ou si l'entreprise démontre que son endettement global est inférieur ou égal à celui du groupe auquel elle appartient (défini d'après la réglementation relative à l'établissement des comptes consolidés).

La fraction des intérêts réintégrés peut être déduite au titre des **exercices suivants** dans la limite du seuil de 25 % du résultat courant avant impôts corrigé, diminué du montant des intérêts admis en déduction au titre de l'exercice. A compter de la deuxième année de report, une décote annuelle de 5 % s'applique à la fraction des intérêts reportables.

Une société anonyme A dont l'exercice coïncide avec l'année civile verse 360 000 € d'intérêts à des entreprises liées au titre de l'exercice 2009. Le taux d'intérêt pratiqué est inférieur à celui du marché. La société A est dans la situation suivante au regard des seuils fixés pour la définition de la sous-capitalisation : limite d'endettement global = 100 000 € ; limite de " couverture d'intérêts " = 200 000 € ; montant des intérêts reçus de sociétés liées = 60 000 €.

Le montant des intérêts non déductibles s'entend de la différence entre les intérêts versés aux sociétés liées et la plus élevée de ces trois limites, soit 160 000 € (360 000 € - 200 000 €). Cette somme doit être rapportée au résultat imposable de A dès lors qu'elle excède 150 000 €.

La fraction des intérêts différés par A au titre de 2009 qui ne pourra pas être imputée en 2010 subira une décote de 5 % à l'ouverture de l'exercice 2011.

## Exercices sur les sociétés imposables à L' IR

1.Consultation juridique : Modalités et conséquences de l'option à l'impôt sur le revenu pour des sociétés soumises de plein droit à l' impôt sur les sociétés

2.Comment sont imposées les plus values professionnelles dans le cadre d'une société imposable à 'impôt sur le revenu

3.La société en nom collectif delta a pour objet la commercialisation de bracelets de fantaisie elle a pour associés les quatre soeurs de la famille COMBO , toutes les 4 sont domiciliées en France , seules ANGELINA et ROBERTA , la société accuse un déficit de l'ordre de 400.000€ , il vous est demandé comment ce deficit sera traité

**Fiche 5 IMPOT SUR LES SOCIETES CHAMP D'APPLICATION TERRITORIALITE ET REGLES SPECIFIQUES**

## I.LE CHAMP D'APPLICATION DE l'IS

L'article 205 du CGI traite de l'impôt sur les sociétés IS, est établi sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et **autres personnes morales désignées à l'article 206 du même Code.**

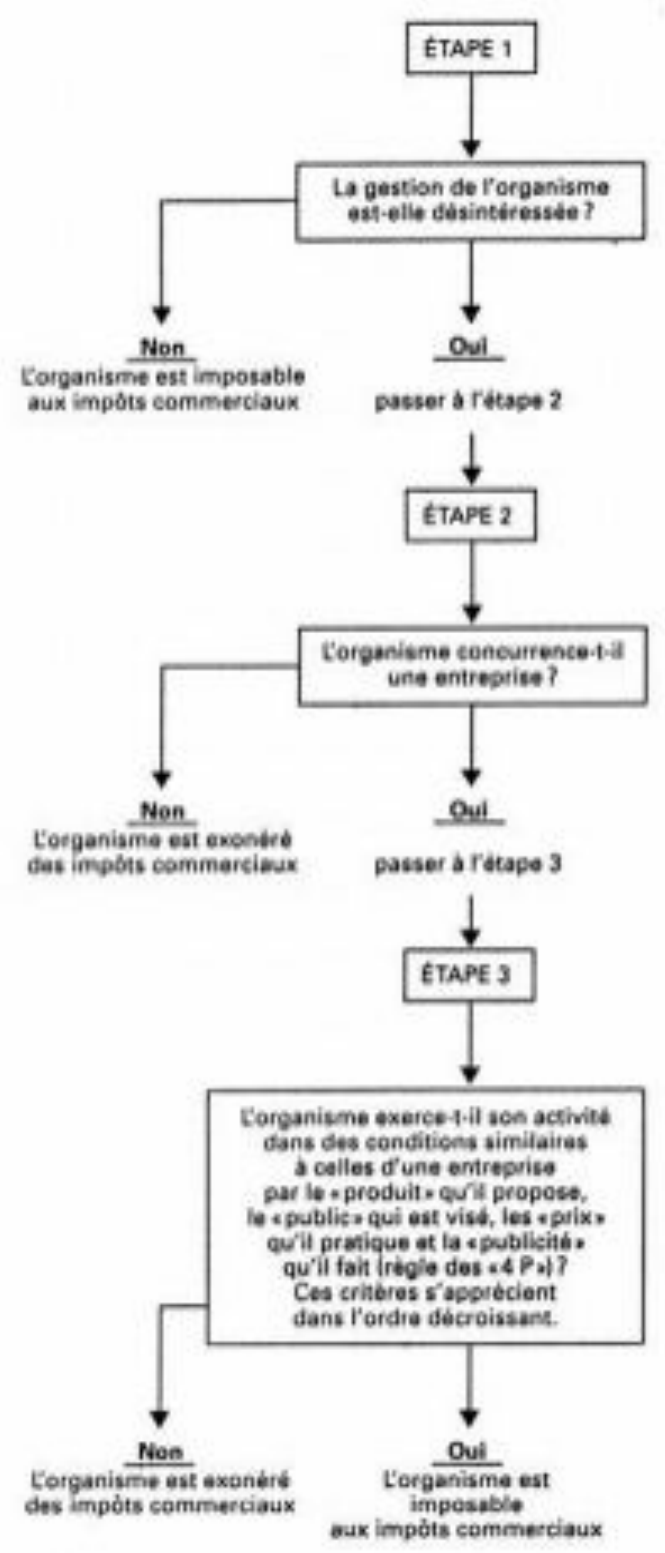
▲ L'article 206, 1 du CGI dispose que les **sociétés anonymes** (auxquelles sont fiscalement assimilées les **sociétés par actions simplifiées**), les sociétés en **commandite par actions** et les **sociétés à responsabilité limitée** sont passibles de l'impôt sur les sociétés.
Cette règle a une portée générale. Elle concerne donc en principe, **quel que soit leur objet,** toutes les sociétés ayant adopté la forme correspondant à l'un de ces types de société.

**On distingue donc une**
➲ **.imposition obligatoire** l'article 206 SARL SA, les sociétés civiles à objet commercial, les organismes à but lucratif les établissements industriels et commerciaux des organismes publics a caractère industriel et commercial qui ont l'autonomie financière
les organismes à but non lucratif voir article 206 1 CGI
➲ **imposition facultative** voir article 206 3 du CGI **sur ce point réfléchir à l'intérêt de l'option et ses conséquences**
➲ voir les sociétés qui échappent à l'impôt sur les sociétés articles 207 208 du CGI

**2 points délicats**

**▲Dans quelles conditions les organismes à but non lucratif sont imposables aux impôts commerciaux analyse et commentaire :**
**1e étape** : Examen du **caractère intéressé ou non de la gestion** de l'organisme : si le caractère intéressé de la gestion est avéré, l'organisme est soumis aux impôts commerciaux. Dans le cas contraire, il convient de passer à la deuxième étape.
**2e étape** : Examen de la situation de l'organisme au regard de la **concurrence** : l'organisme exerce-t-il son activité en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif ? Il faut distinguer deux hypothèses :
- l'activité de l'organisme ne concurrence aucune entreprise : dans cette hypothèse, l'activité de l'organisme n'est pas lucrative et elle n'est donc pas soumise aux impôts commerciaux ;
- l'activité de l'organisme est exercée en concurrence avec une entreprise (du secteur lucratif) : dans cette hypothèse, l'activité n'est pas pour autant systématiquement lucrative. Il convient en effet d'examiner si cette activité est exercée dans des conditions similaires à celles des entreprises du secteur lucratif.

**3e étape** : Examen des **conditions d'exercice de l'activité** : la comparaison des conditions d'exercice de l'activité est effectuée à l'aide d'un faisceau d'indices. Cette méthode, dite " des 4 P ", consiste en une analyse de quatre critères, classés par ordre d'importance décroissante : le " Produit " proposé par l'organisme, le " Public " visé par l'organisme, le " Prix " pratiqué et les opérations de communication réalisées (" Publicité "). Au terme de cette troisième étape, seuls les organismes qui exercent leur activité dans des conditions similaires à celles d'entreprises commerciales qu'ils concurrencent, sont soumis aux impôts commerciaux.
Inst. 18 décembre 2006, 4H-5-06, n° 3.


ÉTAPE 1
La gestion de l'organisme est-elle désintéressée ?
Non
L'organisme est imposable aux impôts commerciaux
Oui
passer à l'étape 2
ÉTAPE 2
L'organisme concurrence-t-il une entreprise ?
Non
L'organisme est exonéré des impôts commerciaux
Oui
passer à l'étape 3
ÉTAPE 3
L'organisme exerce-t-il son activité dans des conditions similaires à celles d'une entreprise par le « produit » qu'il propose, le « public » qui est visé, les « prix » qu'il pratique et la « publicité » qu'il fait (règle des « 4 P ») ? Ces critères s'apprécient dans l'ordre décroissant.
Non
L'organisme est exonéré des impôts commerciaux
Oui
L'organisme est imposable aux impôts commerciaux

**▲Collectivités publiques appréciation du caractère lucratif de l'ativité exercée CE 20 06 2012 Commune de la CIOTAT**
**Attention les critères d'assujettissement des impôts commerciaux des associations n'est pas celle applicables aux organismes publics ?le critère est celui de l'objet et des conditions d'exploitation de cette activité**
**Conseil d'État**

**N° 341410**
**3ème et 8ème sous-sections réunies :**M. Philippe Martin, président :M. Christian Fournier, rapporteur :M. Vincent Daumas, rapporteur public
SCP MASSE-DESSEN, THOUVENIN, avocats
**Lecture du mercredi 20 juin 2012**
**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

---

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 12 juillet et 12 octobre 2010 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la COMMUNE DE LA CIOTAT, représentée par son maire, dont le siège est Hôtel de ville, rond-point " Messageries maritimes " à La Ciotat (13600) et pour la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE, représentée par son président, domiciliée BP 48014 à Marseille (13667 Cedex) ; la COMMUNE DE LA CIOTAT et la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE demandent au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt n° 07MA03673 du 10 mai 2010 par lequel la cour administrative d'appel de Marseille a rejeté la requête de la COMMUNE DE LA CIOTAT tendant à l'annulation du jugement du 29 juin 2007 du tribunal administratif de Marseille rejetant sa demande en décharge des cotisations d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1997 à 1999 ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à l'appel de la COMMUNE DE LA CIOTAT ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;
Vu les autres pièces du dossier ;
Vu le code général des collectivités territoriales ;
Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;
Après avoir entendu en séance publique :
- le rapport de M. Christian Fournier, Maître des Requêtes,
- les observations de la SCP Masse-Dessen, Thouvenin, avocat de la COMMUNE DE LA CIOTAT et de la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE,
- les conclusions de M. Vincent Daumas, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à la SCP Masse-Dessen, Thouvenin, avocat de la COMMUNE DE LA CIOTAT et de la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE ;
Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la COMMUNE

DE LA CIOTAT, qui exploitait un port de plaisance dans le cadre d'une régie dotée de l'autonomie financière, a été assujettie à des cotisations d'impôt sur les sociétés au titre des années 1997 à 1999 ; que, par jugement du 29 juin 2007, le tribunal administratif de Marseille a rejeté la demande de décharge de ces cotisations ; que la COMMUNE DE LA CIOTAT et la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE se pourvoient en cassation contre l'arrêt du 10 mai 2010 par lequel la cour administrative d'appel de Marseille a rejeté la requête de la COMMUNE DE LA CIOTAT tendant à l'annulation de ce jugement et à la décharge des impositions en litige ;

Sur le pourvoi de la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE : Considérant que la voie du recours en cassation n'est ouverte, suivant les principes généraux de la procédure, qu'aux personnes qui ont eu la qualité de partie dans l'instance ayant donné lieu à la décision attaquée ; que la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE n'était ni partie, ni représentée à l'instance devant la cour administrative d'appel de Marseille qui a donné lieu à l'arrêt attaqué du 10 mai 2010 ; que, par suite, elle n'est pas recevable à demander par la voie du recours en cassation l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque ; que ses conclusions présentées au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent, par suite, qu'être rejetées ;

Sur le pourvoi de la COMMUNE DE LA CIOTAT :

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 206 du code général des impôts : " ( ...) sont passibles de l'impôt sur les sociétés (...) les établissements publics, les organismes de l'Etat jouissant de l'autonomie financière, les organismes des départements et des communes et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif " ; qu'aux termes de l'article 1654 du même code : " Les établissements publics, les exploitations industrielles ou commerciales de l'Etat ou des collectivités locales (...) doivent (...) acquitter, dans les conditions de droit commun, les impôts et taxes de toute nature auxquels seraient assujetties des entreprises privées effectuant les mêmes opérations (...) " ; qu'aux termes de l'article 207 du même code, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : " 1. Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés : (...) / 6° Les régions et les ententes interrégionales, les départements et les ententes interdépartementales, les communes, syndicats de communes et syndicats mixtes constitués exclusivement de collectivités territoriales ou de groupements de ces collectivités, ainsi que leurs régies de services publics (...) " ;

Considérant qu'il résulte de la combinaison des dispositions du 1 de l'article 206 du code général des impôts et de l'article 1654 du même code qu'une régie d'une collectivité territoriale, dotée ou non de la personnalité morale, n'est pas passible de l'impôt sur les sociétés si le service qu'elle gère ne relève pas, eu égard à son objet ou aux conditions particulières dans lesquelles il est géré, d'une exploitation à caractère lucratif ; qu'il résulte des dispositions du 6° du 1 de l'article 207 du code général des impôts que si le service qu'elle **gère relève d'une exploitation à caractère lucratif, elle ne bénéficie de l'exonération d'impôt sur les sociétés que si la collectivité territoriale a le devoir d'assurer ce service, c'est-à-dire si** ce service est indispensable à la satisfaction de besoins collectifs intéressant l'ensemble des habitants de la collectivité territoriale ;

Considérant qu'en jugeant, après avoir relevé qu'il ne résultait pas de l'instruction que les

importants excédents dégagés au cours des années 1997 à 1999 par la régie municipale chargée de l'exploitation du port de plaisance de La Ciotat étaient affectés à la seule exploitation de ce port, qu'une telle exploitation ne pouvait être regardée comme revêtant un caractère désintéressé et en en déduisant que la régie entrait dans le champ de l'impôt sur les sociétés au lieu de rechercher si, eu égard à l'objet du service en cause et aux conditions particulières dans lesquelles il était géré, elle relevait d'une exploitation à caractère lucratif, la cour administrative d'appel de Marseille a commis une erreur de droit ; que, par suite, la COMMUNE DE LA CIOTAT est fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros à verser à la COMMUNE DE LA CIOTAT au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;
D E C I D E :
---
Article 1er : Le pourvoi de la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE est rejeté.
Article 2 : L'arrêt du 10 mai 2010 de la cour administrative d'appel de Marseille est annulé.
Article 3 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Marseille.
Article 4 : L'Etat versera à la COMMUNE DE LA CIOTAT une somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.
Article 5 : La présente décision sera notifiée à la COMMUNE DE LA CIOTAT, à la COMMUNAUTE URBAINE MARSEILLE PROVENCE METROPOLE et au ministre de l'économie, des finances et du commerce extérieur.

## 2RAPPELS SUR LA TERRITORIALITE

Le principe applicable en matière de territorialité de l'IS n'est pas le principe applicable en matière d'IR des personnes physiques, il est même exactement inverse. Le principe applicable en matière d'IS c'est ce que l'on appelle le **principe de la territorialité**, alors qu'en matière d'IR c'est le principe de la mondialité.

Le principe de la territorialité se trouve à l'**article 209** du CGI. Cet article prévoit **l'imposition des seuls bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France**.

Quelles sont les conditions d'application de ce principe ? Tout d'abord le simple fait de réaliser des ventes à l'étranger ne signifie pas que l'entreprise française exploite une entreprise hors de France, et qu'elle est exonérée de bénéfices. **Des critères ont été dégagés pour l'application de ce principe par la Jurisprudence :**

Il faut une véritable implantation sur le territoire étranger, et si l'on synthétise la Jurisprudence du CE dans ce domaine, on relève **3 critères de localisation d'une exploitation à l'étranger**. Bien entendu, ce sont les mêmes critères qui permettent de connaître dans quels cas une entreprise étrangère est imposable en France à raison des opérations qu'elle réalise en France. Les 3 critères sont les suivants : **établissement à l'étranger, représentant à l'étranger** et **cycle commercial complet à l'étranger**.

Il y a exploitation à l'étranger lorsque la société française réalise à l'étranger des opérations par l'intermédiaire de l'un de ses représentants qu'elle a détaché sur place. **Ce représentant**, nous dit la jurisprudence, **doit agir au nom et pour le compte de la société française**. En revanche si la société française agit à l'étranger grâce à un représentant indépendant agissant

pour son propre compte, on estime que la société française ne dispose pas d'une implantation propre à l'étranger, et donc les bénéfices réalisés à l'étranger seront imposables en France.

En ce qui concerne le cycle commercial complet à l'étranger, le CE a jugé qu'il y a exploitation à l'étranger lorsque les opérations réalisées à l'étranger constituent un cycle commercial complet. Par exemple des achats suivis de revente. Ces opérations sont alors le reflet d'une activité commerciale autonome qui peut être localisée à l'étranger.

La Jurisprudence la plus récente apporte une précision en exigeant que les **opérations réalisées à l'étranger soient détachables de celles réalisées en France**.

Ces principes sont applicables en l'absence d'une convention destinée à éviter les doubles impositions : conventions fiscales internationales.

**En présence d'une convention fiscale internationale, la démarche est différente**.

➡Les conventions adoptent le principe de territorialité de l'impôt mais retiennent comme critère de localisation des activités le **critère de l'établissement stable**. L'établissement stable désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité. Cette installation fixe d'affaires peut prendre l'une des 2 formes suivantes : **création d'un établissement à l'étranger ou existence d'une représentation commerciale à l'étranger**. Ce sont là 2 des critères qui sont déjà retenus par le droit national français.

Les **conventions ignorent en revanche le critère de cycle commercial complet**. Les conventions exclues également les installations qui ont un caractère simplement préparatoire ou auxiliaire pour l'entreprise, notamment les centres implantés à l'étranger qui se bornent à faire de la publicité ou à recueillir des renseignements commerciaux.

**➡Quelles sont les conséquences économiques, pratiques, fiscales de ce principe de territorialité ?**

Il est évident que le principe de territorialité présente des avantages dans la mesure où les **sociétés françaises sont exonérées à raison des bénéfices quelles réalisent à l'étranger**. En fait c'est le moyen le plus radical pour éviter les risques de double imposition et d'autre part d'assujettir à l'impôt français les sociétés étrangères qui exercent une activité en France.

**Mais ce principe présente** un lourd handicap économique **: en effet les déficits subis à l'étranger par l'entreprise française ne sont pas imputables sur les bénéfices réalisés en France.**

**La loi fiscale est venue corriger les difficultés d'application du principe de territorialité en créant des exceptions. Les unes sont des exceptions positives qui visent à développer l'action des entreprises françaises à l'étranger, les autres sont des exceptions négatives, ce sont les dispositions qui visent à lutter contre l'implantation des entreprises françaises dans ce que l'on peut appeler les paradis fiscaux**.

**A Les exceptions positives :**

**a)dispositions permanentes le régime du bénéfice mondial et consolidé [7]**

Le **régime du bénéfice mondial** est précisé à l'**article 209 quinquies** du CGI.

Il s'agit ici d'un régime tout à fait dérogatoire qui répudie complètement le principe de la territorialité pour adopter le **principe de la mondialité**. Il suppose un agrément de l'administration fiscale exprès. Le régime du bénéfice mondial permet d'**englober les résultats de toutes les succursales et de tous les établissements situés à l'étranger**.

**Le régime du bénéfice consolidé est plus large puisqu'il englobe les résultats des succursales étrangères mais aussi les résultats des filiales françaises et étrangères à condition que la participation de la société mère française soit d'un niveau minimum dans le capital des filiales. Avec le régime du bénéfice consolidé, il est donc fait échec à la fois au principe de territorialité, et au principe de la personnalité des filiales. Une dizaine de groupes français bénéficient de ce régime : TOTAL AREVA NRJ etc …Les avantages sur le plan fiscal sont de trois ordres : d'abord la prise en compte des déficits subis à l'étranger par les succursales et les filiales, l'imputation sur l'impôt français des impôts payés à l'étranger, ce qui élimine tout double imposition et dispense pour la société du versement du précompte lors de la redistribution en France des bénéfices provenant de l'étranger. Nous verrons la notion de précompte ultérieurement.**

b) des mécanismes temporaires article 209 C et le régime fiscal des aides consenties aux filiales et succursales étrangères d'une société française

l'article 209 C du CGI, déroge au principe de **territorialité** prévu au I de l'article 209 du CGI, qui autorise les PME, pour les **exercices ouverts depuis le 1er janvier 2009,** à imputer sur leur résultat imposable les déficits de leurs succursales ou filiales détenues directement à au moins 95 % lorsqu'elles sont établies dans un Etat de l'Union européenne (ou dans un Etat ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative) et soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés. Ce régime a un caractère **temporaire,** les déficits déduits devant être rapportés au fur et à mesure des résultats bénéficiaires de la filiale ou de la succursale ou au plus tard au titre du cinquième exercice suivant celui de leur déduction.

Ce dispositif déroge aux règles générales de territorialité prévues par l'article 209 du CGI, qui prévoit que les résultats imposables à l'impôt sur les sociétés sont déterminés en tenant compte des opérations des seules entreprises exploitées en France.

Les pertes subies à l'étranger par une succursale ou une filiale d'une entreprise située en France sont en principe fiscalement déductibles du résultat réalisé dans le seul Etat d'implantation de la succursale ou de la filiale.

Seul le régime spécial dit « du **bénéfice mondial consolidé** » permet aux sociétés mères françaises, sur agrément, de retenir l'ensemble des résultats de leurs exploitations directes ou indirectes, situées en France ou à l'étranger détenues à au moins 50 %, pour la détermination de leurs propres résultats.

c) Le régime fiscal des aides consenties à une filiale étrangère : le conseil d'état admet la déductibilité de l'aide consentie à la filiale étrangère à la condition que la société mère y trouve une contrepartie

**B Les exceptions négatives**

7

A noter que depuis 2008 la lutte contre la fraude fiscale internationale a connu un développement sans précédent : voir les engagements de la France dans le cadre des sommets du G 20

**Voir la notion d'état non coopératif voir article 238 O A du CGI voir annexe**

Relève de la qualification d'état ou territoire non coopératif les états ou territoires qui remplissent les 4 conditions cumulatives suivantes :

Ils ne sont pas membres de L'Union Européenne

Leur situation au regard de la transparence et de l'échange d'information a fait l'objet d'une analyse par le forum de l OCDE

Ils n'ont pas signé avec la France une convention internationale permettant l'échange d'information convention d'assistance administrative permettant l'application de a législation fiscale des parties et en particulier levée du secret bancaire

Ils n'ont pas signé avec au moins douze états une telle convention

Dés lors que les opérations sont réalisées avec des états non coopératifs la loi française présume que l'opération est frauduleuse

Les dispositifs classiques anti -abus sont alors renforcés citons les dispositifs de l'article 238 A / 209 B / 123 bis

**Les dispositifs classiques**

Ces exceptions concernent la lutte à la fois contre l'évasion fiscale et contre l'implantation des sociétés françaises des paradis fiscaux. Nous allons évoquer 4 articles du CGI : l'article 57 est développé ici , je vous incite à rédiger une fiche pour les 3 autres articles

a) **La répression des transferts indirects de bénéfices** article 57 du CGI

Lorsqu'une société française s'implante à l'étranger en y créant une succursale ou une filiale, les bénéfices qui y sont réalisés y sont également imposés. Le **bénéfice disponible après impôt étranger peut** être **transféré en France** par voie directe et officielle. Si on est en présence d'une filiale, le transfert direct et régulier de ses bénéfices suppose une mise en distribution de ses dividendes au profit des associés, parmi lesquels on compte la société française.

Mais **ce que craint le fisc français**, c'est qu'en dehors de ces transferts directs de bénéfices, qui constituent des opérations régulières, les groupes internationaux ne se livrent à des **transferts indirects de bénéfices** qui sont l'équivalent des distributions irrégulières en droit interne. Un groupe peut avoir intérêt à **gonfler artificiellement les bénéfices d'un établissement situé à l'étranger** en **diminuant corrélativement les bénéfices qui sont dégagés en France**.

Les **techniques pour cela sont infiniment variées** : cela peut être par exemple des ventes à des prix insuffisants, ou des achats à prix excessifs, des redevances payées à un taux excessif, voire même pour des services fictifs. Cela peut aussi être des avances entre les deux entités à faible intérêt, ou même sans intérêt. Cela peut être aussi des charges communes non reparties ou mal reparties.

A l'inverse, **certaines administrations fiscales étrangères peuvent craindre** que les tarifs pratiqués par la société française aient pour effet par conséquence de réduire le bénéfice imputable à l'établissement étranger, et donc de **réduire le bénéfice imposable à l'impôt**

**étranger.** Tous les Etats sont donc concernés par ce problème et **luttent contre ces tentations d'évasion fiscale internationale**.

En droit interne, c'est l'**article 57** du CGI qui institue une **procédure de répression des transferts indirects de bénéfices**.

**▲UN EXEMPLE JURISPRUDENTIEL**

**CAA Bordeaux 14 juin 2001 n° 97-1746, 1e ch., SA Lindt et Sprungli**

MM. Choisselet, Prés. - Larroumec, Rapp. - Pac, Comm. du GOUV.

(Extraits)

Considérant qu'aux termes de l'article 9 de la convention conclue le 9 septembre 1966 entre la France et la Suisse : « Lorsque : a. une entreprise d'une Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant (...) et que dans l'un ou l'autre cas, les deux entreprises sont dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions acceptées ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient conclues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été obtenus par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence » ; que ces stipulations permettent à l'administration française de faire application des dispositions de **l'article 57 du CGI aux termes duquel : « Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou minoration des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités... » ; qu'en vertu de l'article 209 du même Code, ces dispositions sont également applicables pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés ;**

**Considérant que par un contrat en date du 26 janvier 1954, la société suisse « Lindt et Sprungli AG » a concédé à la société française « Chocolat Rozan » le droit de fabriquer ses produits, cette dernière société s'étant engagée, d'une part à lui verser une redevance de 4 % du chiffre d'affaires pour les premiers 250 000 kilogrammes de produits vendus et 2,5 % du chiffre d'affaires au-delà de ce seuil et, d'autre part, à consacrer 2,5 % du chiffre d'affaires réalisé à la publicité de ces produits ; que par un avenant passé en 1970, cette société suisse concédait aux sociétés françaises ayant repris la société « Chocolat Rozan » le droit de fabrication des articles dits « Chocoletti », comprenant notamment la mise à disposition de deux brevets, en échange d'une redevance égale à 4,5 % du chiffre d'affaires obtenu sur ces articles ; que la société suisse a acquis en 1977 une participation majoritaire dans le capital de la société « Consortium français de confiserie » qui a succédé aux sociétés françaises précitées et est devenue « SA Lindt et Sprungli » ; que cette dernière société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les exercices clos les 31 décembre 1985 et 1986 ;**

**Considérant que le vérificateur a considéré qu'une partie des redevances versées au cours des deux exercices vérifiés à la société mère « Lindt et Sprungli AG » constituait un bénéfice indirectement transféré à une entreprise située hors de France qui devait être imposé en France en application des dispositions précitées de l'article 57 du CGI ; qu'en conséquence, il n'a admis la déduction de ces redevances du bénéfice imposable qu'à concurrence de 2 % du chiffre d'affaires réalisé, à l'exception des articles dits « Chocoletti » pour lesquels il a retenu un taux de 4 % du chiffre d'affaires concerné pour l'exercice 1985 et un taux de 3 % pour l'exercice 1986 et il a réintégré le surplus à ce même bénéfice ;**

**Considérant que la SA Lindt et Sprungli a engagé au cours des exercices 1985 et 1986 pour les produits « Lindt » des frais de publicité correspondant respectivement à 5 % et 6,4 % du chiffre d'affaires réalisé pour ces produits ; qu'il ne ressort pas de l'instruction qu'une part importante de ces frais de publicité concernerait des produits « Lindt » autres que ceux dont les ventes donnent lieu au paiement des redevances litigieuses en vertu du contrat précité de 1954 ; qu'à supposer, même que l'engagement contractuel souscrit par la société française de consacrer 2,5 % du chiffre d'affaires à la publicité ne constitue pas un plafond, les frais de publicité engagés durant les deux exercices en cause excèdent largement l'obligation contractuelle alors que le chiffre d'affaires généré a cru sensiblement depuis 1954 et que la société suisse « Lindt et Sprungli AG », qui participait à hauteur de 0,75 % du chiffre d'affaires jusqu'en 1977, année de sa prise de participation majoritaire du capital de la société française, a limité à 900 000 F sa contribution à ces frais de publicité à partir de 1978 ; que, par ailleurs, l'un des brevets visés par l'avenant de 1970 générant environ 11 % du chiffre d'affaires de la société pour les années 1985 et 1986 est tombé dans le domaine public le 3 janvier 1986 ; qu'en outre, la société « Lindt et Sprungli » n'a apporté aucun élément permettant d'apprécier l'importance réelle de l'assistance technique fournie en 1985 et 1986 par la société suisse ; qu'elle se borne à soutenir que les frais de l'assistance technique ne sont pas inclus dans le montant de redevances versées ; que s'il résulte des stipulations de l'article 3 du contrat du 26 janvier 1954 qu'effectivement les salaires et les frais de séjour des techniciens de l'entreprise française découlant des opérations de formation mises en oeuvre dans le cadre de l'assistance technique sont pris en charge par la société qui sollicite la formation, la société suisse s'est également engagée à prêter le concours de spécialistes ; que dans ces conditions, nonobstant les circonstances que la marge bénéficiaire brute aurait sensiblement augmenté, compte tenu notamment des nouvelles techniques de distribution des produits concernés, et que l'administration fiscale ne produirait aucun élément de comparaison sur les relations commerciales normalement entretenues entre deux entreprises indépendantes, c'est à bon droit que l'administration a estimé que les redevances versées à la société suisse en 1985 et 1986 étaient exagérées et n'a admis leur déduction du bénéfice imposable qu'à concurrence des pourcentages susrappelés ;**

**Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SA Lindt et Sprungli n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Pau a rejeté sa demande de réduction du complément d'impôt sur les sociétés dû au titre des années 1985 et 1986 restant en litige ;**

. **Décide : Rejet.**

Autre exemple : **CAA Versailles 27 mars 2012 n° 10VE01171, 1e ch., Sté Nestlé Entreprises**
Une société française qui attribue à sa filiale japonaise un objectif de marge largement supérieur aussi bien au taux retenu pour les autres distributeurs du groupe qu'aux taux pratiqués dans des entreprises indépendantes exerçant une activité similaire doit être regardée comme transférant une partie de ses bénéfices à l'étranger au sens de l'article 57 du CGI. La société française n'apporte pas la preuve de l'existence d'une contrepartie à cet écart de taux en se bornant à soutenir, sans en justifier, que sa filiale japonaise exécute, en plus de ses fonctions de distribution, des prestations spécifiques pour pénétrer le marché local et développer la marque.

**JURISPRUDENCE TERRITORIALITE DE l'IS**

**▲CAA Lyon 22 septembre 2009 n° 06-1048, 2e ch., Sté Médecine Beauty**

Mme Serre, Pres. - MM. Segado, Rapp. - Gimenez, R. public

(Extraits)
Considérant qu'à la suite de la vérification de comptabilité dont elle a fait l'objet au titre de la période **du 1er janvier 1997 au 31 décembre 1999** et qui avait été précédée de visites domiciliaires opérées sur le fondement de l'article L 16 B du LPF, la société Médecine Beauty, qui a pour activité la vente par correspondance de produits pharmaceutiques « naturels », a été déclarée redevable, dans le cadre de la procédure de redressements contradictoire, de rappels de TVA ; que, par ailleurs, elle a été assujettie, dans le cadre de la procédure de taxation d'office définie au 2° de l'article L 66 du LPF, à des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et à la contribution sur cet impôt au titre des années 1997,1998 et 1999, à la contribution temporaire sur l'impôt sur les sociétés au titre de l'année 1999 ainsi qu'à la retenue à la source au titre des années 1998 et 1999 ; que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté les demandes de la société Médecine Beauty tendant à la décharge de ces impositions et des pénalités y afférentes ;
(...)
Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 209 du CGI : « 1. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 à 57 et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions » ; qu'aux termes du 1 de l'article 7 de la convention franco-suisse susvisée du 9 septembre 1966 : « 1. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices industriels et commerciaux de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement » ; qu'aux termes, enfin, de l'article 5 de la même convention : « 1. Au sens de la présente convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité. 2. L'expression « établissement stable » comprend notamment : (...) c. un bureau (...) 3. On ne considère pas qu'il y a établissement stable si : (...) e. une installation fixe d'affaires est utilisée, pour l'entreprise, aux seules fins de publicité, de fournitures d'informations, de recherches scientifiques ou d'activité analogues qui ont un caractère préparatoire ou auxiliaire. 4. Une personne agissant dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant, autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, visé au paragraphe 6, est considérée comme « établissement stable » dans le premier Etat si elle dispose dans cet Etat de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, à moins que l'activité de cette personne soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise (...) » ; que pour l'application de ces stipulations, une personne intervenant pour le compte d'une société résidente de l'un des Etats contractants constitue un établissement stable de cette dernière sur le territoire de l'autre Etat, lorsque, d'une part, elle ne peut être regardée comme un agent indépendant de la société, et que, d'autre part, elle exerce habituellement dans cet autre Etat, en droit ou en fait, des pouvoirs lui permettant d'engager cette société dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant les activités propres de la société ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'au cours des années litigieuses, la société Médecine Beauty, qui avait son siège social et son représentant légal en Suisse et était inscrite au registre de commerce des sociétés suisses, avait pour objet la conception, la mise au point et la distribution de produits naturels ; que toutefois elle ne fabriquait, ni ne manutentionnait, ni ne distribuait ces produits en Suisse, ni ne les y faisait transiter ; qu'elle disposait en revanche de locaux à Versailles (Yvelines) puis à Gaillard (Haute-Savoie) où elle exerçait l'activité de vente par correspondance de « produits naturels » à destination de la Communauté européenne ; qu'elle avait mandaté des sociétés françaises, dont notamment, la société Service Conseil, jusqu'à sa liquidation judiciaire le 30 septembre 1998, puis la société Médical Beauty Swiss devenue Infotex, par des contrats de représentation, d'administration des ventes et d'assistance, pour assurer l'administration des commandes et des ventes ; que ces sociétés assuraient ainsi la réception des produits phytosanitaires (achetés auprès de fournisseurs qui étaient des sociétés françaises), le conditionnement de ces produits, leur emballage, le traitement des commandes, le service après vente, ainsi que le traitement des appels téléphoniques, des courriers, la facturation, la publicité et la réponse aux consommateurs ; que M. et M$^{me}$ Bontemps, directeurs de la société Médecine Beauty, qui résidaient alors en France même s'ils avaient également une adresse en Suisse, assuraient aussi ces opérations pour le compte de la société requérante ; qu'ils avaient le pouvoir d'engager la société pour la passation de contrats, assuraient le contrôle des relations de la société Médecine Beauty avec ses partenaires, clients et fournisseurs, participaient aux choix de gestion ; qu'ils ont été ainsi amenés à donner leur accord pour des bons de commande de produits phytosanitaires de leur fournisseur français et pour les projets de publicité d'une société d'impression française ; qu'ils recevaient des livraisons importantes de produits à leur domicile, que certaines factures étaient adressées à leur domicile et certains mandats établis en leur nom, qu'ils ont aussi suivi certaines commandes et ont été conduits à participer au traitement des réclamations ; qu'il existait aussi une confusion entre leurs propres comptes bancaires et ceux que la société requérante détenait dans des établissements bancaires en France ; que si la société fait état de ce que M. Bontemps était aussi lié à elle par un contrat de collaboration et de notoriété, aucun élément du dossier ne permet de regarder les opérations en cause réalisées par M. Bontemps et son épouse comme se rattachant à l'exécution de ce contrat, ces derniers ne pouvant être regardés comme jouissant d'un statut d'indépendant par rapport à la société Médecine Beauty ; qu'enfin, il ne résulte pas de l'instruction que des bons de commandes et contrats de vente aient été signés ou aient même seulement donné lieu à renégociation, aménagement ou critique par le siège de la société ; qu'ainsi, l'ensemble de l'activité de vente de produits phytosanitaires de la société requérante se situait en France où elle doit être regardée comme ayant des établissements stables au sens tant des dispositions de l'article 209 du CGI que des stipulations précitées de la convention franco-suisse ; que, par suite, elle était redevable, en France, de l'impôt sur les sociétés pour les prestations qu'elle avait réalisées à partir de ces établissements, tant sur le fondement des dispositions de la loi fiscale que des stipulations de la convention franco-suisse précitées, alors même qu'au demeurant elle aurait sa résidence fiscale en Suisse et sans qu'elle puisse utilement se prévaloir d'une imposition dans ce pays ;

(...)

Considérant qu'aux termes de l'article 115 quinquies du CGI : « 1. Les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal en France » ; qu'à ce titre, ils donnent lieu à l'application d'une retenue à la source en application des dispositions du 2 de l'article 119 bis du CGI ;

Considérant, en premier lieu, que, comme il a été dit ci-dessus, la société Médecine Beauty était imposable, au titre des années 1998 et 1999, à l'impôt sur les sociétés à raison de

l'activité exercée en France par ses établissements stables ; que l'administration était, par voie de conséquence, en droit, sur le fondement des dispositions précitées, de lui réclamer respectivement la retenue à la source au titre des années 1998 et 1999 ;
Considérant, en deuxième lieu, que la circonstance qu'elle serait une société suisse ayant sa résidence fiscale en Suisse au sens de l'article 4 de la convention franco-suisse n'est pas par elle même de nature à faire obstacle à l'application de la retenue à la source prévue par les dispositions combinées des articles 115 quinquies et 119 bis du CGI ;
Considérant, en dernier lieu, qu'aux termes de l'article 11 de la convention franco-suisse, dans sa rédaction applicable en l'espèce : « ... 5. Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne... les revenus soumis au régime des distributions par la législation fiscale de l'Etat contractant dont la société distributrice est un résident... 7. Lorsqu'une société qui est un résident d'un Etat contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre Etat contractant, cet autre Etat ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident d'un autre Etat ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable ou une base fixe dans cet autre Etat... » ; que, contrairement à ce que soutient la société requérante, les revenus réputés distribués litigieux constituent des dividendes au sens du 5 de l'article 11 précité ; qu'ainsi, il résulte des stipulations du 7 dudit article 11 de la convention que l'Etat Français pouvait les soumettre à une retenue à la source dès lors qu'ils se rattachaient effectivement à un établissement stable situé en France ;
Considérant qu'il résulte de ce qui précède et sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir opposée par l'administration, que la société Médecine Beauty n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande tendant à la décharge des impositions restant en litige ;
. Décide : Rejet.

## Le taux de l'impôt sur les sociétés :[8]

Comme tous les impôts dans notre pays , cet impôt est déclaratif c'est donc à la société de calculer elle même l'impôt dont elle est redevable , pour cela elle doit déclarer ses résultats
La déclaration de résultat soit être produite dans les trois mois de la clôture de l'exercice social
La société calcule son impôt et le paye spontanément
Le taux d'is de droit commun est de 33 1/3 article 219 I cependant il existe une imposition allégée pour les PME

**Imposition allégée des PME**

Pour les PME , entreprises dont le chiffre d'affaire est inférieur à 7 630 000€ et contrôlé à plus de 75% par des personnes physiques le taux d'imposition est abaissé à 15 % à concurrence de 38 120€ de bénéfice

**➲ Attention nouveauté**

Les entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujetties à unecontribution exceptionnelle égale à une fraction de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables.
Cette majoration est de 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

[8] L'impôt sur les sociétés est souvent perçu à travers le taux nominal de 33 1/3 , pour autant compte tenu des règles d'assiette , des taux réduits , des règles d'imputation des déficits pour évaluer la charge que représente économiquement l'impôt il on parle de taux implicite de l'impôt sur les sociétés il s'agit du ratio entre les recettes d'Is et son assiette économique calculé par l'excédent net d'exploitation

Elle concerne les exercices clos à compter du 31 décembre 2011 et jusqu'au 30 décembre 2013.
Cette majoration est présentée comme étant exceptionnelle tant que le déficit public sera supérieurà 3 %,

**COMMENT EST PAYE l'IMPOT SUR LES SOCIETES**

A la différence de l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés doit être calculé par la société elle-même et versé spontanément au comptable des impôts du lieu du dépôt de la déclaration de résultats .
Ce système de **paiement spontané** comporte :
- d'abord, le versement d'**acomptes trimestriels** ;
- puis, à la fin de l'exercice, la liquidation de l'impôt réellement dû et le versement du **solde** correspondant Chaque versement est effectué au vu d'un relevé de versement

Pour chaque exercice social, l'impôt sur les sociétés donne lieu normalement au versement de **quatre acomptes** à date fixe.
Ces acomptes doivent être payés au plus tard les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre selon un ordre qui est fonction de la date de clôture de l'exercice précédent.
Le calendrier de versement des différents acomptes est ainsi fixé comme suit (CGI ann. III art. 360 bis) :

| **Date de clôture comprise entre** | **1er acompte** | **2e acompte** | **3e acompte** | **4e acompte** |
|---|---|---|---|---|
| le 20 novembre et le 19 février inclus | 15 mars | 15 juin | 15 septembre | 15 décembre |
| le 20 février et le 19 mai inclus | 15 juin | 15 septembre | 15 décembre | 15 mars |
| le 20 mai et le 19 août inclus | 15 septembre | 15 décembre | 15 mars | 15 juin |
| le 20 août et le 19 novembre inclus | 15 décembre | 15 mars | 15 juin | 15 septembre |

Lorsque l'**exercice** de référence est fiscalement **déficitaire,** soit intrinsèquement, soit du fait du report de déficits antérieurs. les acomptes ne sont pas exigibles s

**SUPPRESSION DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE PAS TOTALEMENT TERMINEE**

Voir article 223 septies Cet impôt forfaitaire qui frappait les sociétés quand bien même leurs résultats était négatif devait être supprimée mais l'IFA demeure pour les entreprises dont le chiffre d'affaire est supérieur à 15 Millions d'euros et ce jusqu'en 2014 , les contraintes budgétaires ont dictées ce report d'exonération
Pour les entreprises dont le chiffre d'affaire est inférieur à 15 millions d'euros l'exonération est acquise **i**

**LE REPORT DEFICITAIRE ATTENTION MODIFICATION**

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ont le choix entre deux régimes de report des déficits :
- un régime de droit commun, dit de report " en avant ", qui permet d'imputer les déficits sur les bénéfices des exercices suivant l'exercice déficitaire ) ;
- et un système optionnel de report " en arrière " des déficits (" carry-back ") sur les bénéfices des exercices précédents ).

L'article 220 quinquies du CGI a modifié le dispositif
Cet article plafonne le montant des déficits qui peuvent être reportés en avant ou en arrière. Il restreint par ailleurs les possibilités de report en arrière des déficits.

Le déficit constaté au titre d'un exercice par une société passible de l'IS ne peut être déduit du bénéfice de l'**exercice suivant** que dans la limite d'un montant de **1 M €,** majoré de **60 % du bénéfice** excédant ce seuil. La fraction du déficit qui ne peut être imputée est reportable sur les exercices suivants et imputable selon les mêmes modalités. Ce report peut être effectué sans limitation de **durée** comme dans le régime actuel.

L'article 2, II de la loi limite le montant du déficit qui peut être reporté en arrière et restreint le bénéfice d'imputation. Il prévoit en outre que l'option pour le report en arrière ne peut être exercée qu'au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté.

L'article 220 quinquies du CGI modifié prévoit en effet que l'option pour le report en arrière n'est admise que dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 M €. Le **déficit reporté en arrière** ne peut donc excéder 1 M €.
Par ailleurs, le **bénéfice d'imputation** est limité au bénéfice de l'exercice précédent.
Une société constatant un déficit supérieur à un 1 M € ne peut donc opter pour le report en arrière de ce déficit qu'à hauteur de cette somme, même si elle a réalisé un bénéfice d'un montant supérieur au titre de l'exercice précédent.
La fraction de déficit non admise au titre du report en arrière demeure reportable en avant sur les exercices bénéficiaires suivants,

**➲ TOUTES LES PLUS VALUES PROVENANT DE LA CESSION d'ACTIFS SONT IMPOSABLES AU TAUX NORMAL DE L'IS –PAS DE DISTINCTINON CT ET LT**

**➲.ARTICLE 209 0 A DU CGI IMPOSITION DES PLUS VALUES LATENTES SUR TITRES OCVM ET CORRELATIVEMENT DEDUCTION DES MOINS VALUES**

**➲LES INTERETS ALLOUES AUX COMPTES COURANTS D'ASSOCIES ARTICLE 39-1-3et article 212 DU CGI**

Les intérêts alloués aux sommes versées par les associés (dirigeants ou non) dans la caisse sociale ou laissées par eux à la disposition de l'entreprise (par exemple, bénéfices mis en distribution, mais non prélevés par les associés et laissés en compte-courant ; créances sur la société détenues par un associé et non réclamées), en sus de leur part de capital, sont admis en déduction dans la limite d'un taux égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans.
La déduction est subordonnée à la condition que le capital ait été entièrement libéré).

Ainsi, afin de déterminer la fraction déductible des intérêts et autres rémunérations, il convient de comparer à la clôture de chaque exercice :
d'une part, le montant maximal des intérêts et autres rémunérations déductibles en application des dispositions de l'article 39-1-3° du CGI
- d'autre part, le montant des intérêts contractuels courus durant l'exercice, augmenté de la fraction courue de la rémunération visée à l'article 39-1-1° ter et le cas échéant, du produit des clauses d'indexation.
Les entreprises peuvent déduire de leurs résultats imposables la somme correspondant au plus faible de ces montants. L'excédent éventuel fait l'objet d'une réintégration.

Cette limite est applicable aux intérêts afférents aux avances consenties par une société-mère à une filiale lorsque ces avances proviennent de sommes empruntées par appel public à l'épargne sur le marché obligataire ou par émission de titres de créances négociables sur un marché réglementé en vertu d'une disposition législative particulière et non susceptibles d'être cotés.
Associés intervenant à titre de clients ou de fournisseurs ordinaires. Les conditions tenant à la libération du capital et au taux maximum des intérêts ne s'appliquent pas aux intérêts versés par l'entreprise à des associés intervenant, dans le cadre de relations commerciales, à titre de clients ou de fournisseurs ordinaires.

**. NOUVEAUTE La 2e loi de finances rectificative pour 2012 restreint la déduction des aides entre entreprises**

➲ Pour les exercices clos à compter du 4 juillet 2012, les aides consenties à une autre entreprise qui n'ont pas un caractère commercial ne sont pas déductibles, sauf celles accordées à une entreprise soumise à une procédure collective ou de conciliation.
Ce dispositif est codifié à l'article 39 1 3 du CI
1° L'article 39 est complété par un 13 ainsi rédigé :
« 13. Sont exclues des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt les aides de toute nature consenties à une autre entreprise, à l'exception des aides à caractère commercial.
Le premier alinéa du présent 13 ne s'applique pas aux aides consenties en application d'un accord homologué dans les conditions prévues au II de l'article L 611-8 du Code de commerce, ni aux aides consenties aux entreprises pour lesquelles une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire est ouverte.
Les aides mentionnées au deuxième alinéa du présent 13 qui ne revêtent pas un caractère commercial sont déductibles à hauteur de la situation nette négative de l'entreprise qui en bénéficie et, pour le montant excédant cette situation nette négative, à proportion des participations détenues par d'autres personnes que l'entreprise qui consent les aides. » ;
Commentaires :
**1Rappel distinction aide commerciale aide financiére :**

Aucune définition des aides à caractère commerciale n'étant prévue par l'article 39, 13 du CGI, les précisions sont fournies par la jurisprudence et la doctrine administrative .

**Présentent un caractère commercial un abandon de créance qui trouve son origine dans des relations commerciales entre deux entreprises et qui est consenti soit pour maintenir des débouchés, soit pour préserver des sources d'approvisionnement**.

Cette situation se présente notamment lorsque deux sociétés entretiennent des relations de fournisseur à client, ont des productions complémentaires ou s'adressent à des clients communs ou que l'aide est justifiée par le maintien des activités de la société qui en bénéficie

➲ En revanche, un abandon de créance présente un **caractère financier** lorsque simultanément la nature de la créance, les liens entre le créancier et le débiteur exclusifs de toute relation commerciale et la motivation de l'abandon de créance présentent un caractère strictement financier..

**REGIME ACTUEL**

Les aides et autres avantages consentis par une entreprise ne peuvent être admis en déduction au plan fiscal que s'ils relèvent d'une ***gestion normale***, c'est-à-dire s'ils comportent une contrepartie pour cette entreprise. Ce principe général s'applique quelles que soient la nature

de l'avantage consenti (abandon de créances, subvention, renonciation à recettes...) et la qualité du bénéficiaire (entreprise tierce, société du même groupe...). **Le régime fiscal des aides entre entreprises résulte pour l'essentiel d'une construction jurisprudentielle**.

Les entreprises peuvent avoir intérêt à accorder des avantages à des entreprises tierces, en particulier lorsqu'il s'agit de partenaires économiques. Il n'est pas anormal par exemple qu'une entreprise accorde une aide à un partenaire en difficulté, client ou fournisseur, afin de préserver ses débouchés commerciaux ou ses sources d'approvisionnement.

De même, une société mère peut aider une filiale en difficulté sans commettre d'acte anormal de gestion. L'aide accordée est jugée normale lorsqu'elle répond à l'intérêt commercial de la société mère ou à son intérêt financier. Le caractère financier d'un abandon de créance résulte normalement du fait que la motivation prépondérante de l'entreprise créancière consiste à sauvegarder la valeur de ses participations en assurant la pérennité d'une filiale en difficulté afin d'éviter d'être contrainte de combler son passif ou qu'il soit porté atteinte à son renom.

Lorsque l'aide accordée par la mère répond à son intérêt financier, elle n'est pas déductible à hauteur de la fraction de son montant qui a pour effet d'accroître la valeur des titres. Elle est alors admise en déduction des résultats imposables à hauteur :

- de la fraction de son montant correspondant à la situation nette négative de la filiale ;
- et de la fraction correspondant à sa situation nette positive à la suite de l'opération retenue dans la proportion de son capital détenue par d'autres sociétés.

L'entreprise qui bénéficie d'un abandon de créance doit le prendre en compte dans ses résultats imposables. Il en est ainsi quel que soit le caractère de l'aide (commerciale ou financière).

Toutefois, un mécanisme d'exonération conditionnelle pour la société bénéficiaire de l'aide est prévu par l'article 216 A du CGI strictement réservé aux aides entre sociétés qui répondent aux conditions du régime mère-fille (articles 145 et 216 du CGI).

L'abandon de créance consenti par une société mère au sens de l'article 145 du CGI et non déductible de ses résultats n'est pas imposable pour la filiale débitrice, sous réserve que celle-ci s'engage à augmenter son capital dans les deux ans au profit de la société mère d'un montant au moins égal à l'abandon en cause.

## 3 MODIFICATION

L'article 39, 13 du CGI, prévoit que les aides consenties à une autre entreprise ne sont pas déductibles dès lors qu'elles n'ont pas de caractère commercial ou qu'elles ne sont pas consenties à une entreprise soumise à une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

Sont concernées par la limitation de la déduction les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés qui consentent une aide au profit d'une entreprise établie en France ou à l'étranger. Il en est de même des établissements stables français des sociétés étrangères qui sont soumis à l'impôt sur les sociétés en France au sens de l'article 209, I du CGI.

Le présent article vise les aides versées à une entreprise tierce et celles octroyées entre sociétés appartenant à un même groupe. Dans cette dernière situation, les avantages peuvent

être accordés par une société mère à sa filiale ou à une sous-filiale, par une filiale à sa société mère, par une sous-filiale à la société mère ou par une société à sa société soeur.

S'agissant des aides accordées par une filiale à sa société mère, les conséquences fiscales du nouvel article 39, 13 du CGI devraient être assez restreintes dès lors que la jurisprudence actuelle ne reconnaît le caractère normal de telles aides qu'en présence d'une contrepartie commerciale, l'existence de liens financiers ne justifiant pas en elle-même qu'une filiale réalise avec sa mère des transactions à des conditions plus favorables qu'avec des tiers.

**Toutes les aides, quelle que soit leur nature, sont visées par la limitation.**

Définition de l''abandon de créance : cela consiste, pour une entreprise, à renoncer aux droits que lui confère sa créance sur le débiteur qui reçoit l'aide. Il se caractérise par une inscription préalable d'une créance et d'une dette au bilan de l'une et l'autre des parties. Cette situation se présente par exemple lorsqu'une entreprise décide de ne pas poursuivre le recouvrement d'un prêt, d'une avance de trésorerie ou d'un loyer auprès de son débiteur.

**A l'exception des aides accordées aux entreprises en difficulté financière , seules les aides à caractère commercial sont désormais admises en déduction.**

## EXERCICES

a) En février 2007, la Société anonyme Gpointcom a acquis des SICAV OPCVM pour un montant de 200 000 €. À la clôture de l'exercice 2008, les titres sont côtés 205 000€.
quelles sont les conséquences fiscales de cette opération

. b) La SA est propriétaire d'un appartement mis à la disposition d'un de ses cadres sans contrepartie financière. L'appartement est inscrit à l'actif du bilan pour une valeur de 200 000 €. Il est amorti sur 25 ans.
Le cadre bénéficie d'un avantage en nature que la SA a déclaré à l'administration fiscale et qui s'élève à 8500 €. La SA a payé des charges d'un montant de 1 500 €. L'appartement est amorti à hauteur de 8 000 €.
Quelles sont les conséquences fiscales de l'avantage en nature ?

c)La fille du dirigeant, M. Gersaint, a acheté un lot de produits de beauté à la SA Gergovie pour une valeur de 10 000 €. La facture a été faite en 2002. Elle demeure impayée. Ce produit est-il déductible ?

d) Titre de participation et titre de placement expliquez les différences de traitement fiscal

e) le traitement fiscal du compte courant d'associé par la société bénéficiaire e le sort des intérêts en cas de sous capitalisation de la société bénéficiaire

## FICHE 6 LES REVENUS DISTRIBUES ACTE ANORMAL DE GESTION

**Dans cette fiche 2 thèmes sont étudiés :**
**acte anormal de gestion et imposition des revenus irrégulièrement distribués**

### 1 ACTE ANORMAL DE GESTION AAG

La théorie de l'acte anomal de gestion est une théorie jurisprudentielle

**1.Le fondement de la théorie est le principe de non immixtion dans la gestion de l'entreprise**

Un contribuable n'est jamais obligé de tirer de la gestion d'un bien ou d'une entreprise le profit le plus élevé possible. En principe, donc, un exploitant est juge de l'**opportunité** de sa gestion et l'administration ne peut se substituer à lui pour apprécier ce qui aurait le mieux convenu à son entreprise. L'exploitant peut, par exemple, sans que le vérificateur puisse critiquer son choix, décider de financer un investissement par l'emprunt (générateur de charges financières) plutôt que sur ses fonds propres.

**Le principe selon lequel l'exploitant est libre de sa gestion est depuis longtemps affirmé par le Conseil d'Etat et les commissaires du gouvernement dans leurs conclusions. Ni l'administration ni les tribunaux ne sont juges de l'opportunité des décisions de gestion des entreprises, sauf à y déceler des fraudes ou des irrégularités, puisqu'ils n'assument pas les risques de l'exploitation (en ce sens, CE 20 décembre 1963 n° 52308, 8e s.-s. : Dupont 1964 p. 175 ; Conclusions de M. Poussière sur CE 8 mars 1963 n° 59168, 9e s.-s., et sur CE 10 mars 1965 n° 62426, 8e s.-s.).**

La liberté de gestion reconnue à l'entreprise conduit aussi à lui accorder le libre **choix des moyens** pour réaliser une opération économiquement justifiée.

*Pour une première approche du principe de non immixtion de l'administration fiscale dans la gestion des entreprises*

***Je vous propose la lecture de la décison LEGEPS dans le quel le CE réaffirme l'existence de ce principe***

*Le juge administratif affirme que c'est au regard du seul intérêt propre de l'entreprise que l'administration , à qui il n'appartient pas de se prononcer sur la gestion de sa trésorerie doit apprécier si les placements auxquels elle a procédé correspondent à des actes de gestion commerciale normale*

**Conseil d'État N° 327764 Mentionné au tables du recueil Lebon 8ème et 3ème sous-sections réunies**
**M. Arrighi de Casanova, président**
**Mme Marie-Astrid Nicolazo de Barmon, rapporteur**
**M. Olléon Laurent, rapporteur public**
**LE PRADO, avocats**

Lecture du mercredi 27 avril 2011
REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 7 mai et 29 juillet 2009 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la SOCIETE LEGEPS, dont le siège est 50 rue de Leibnitz à Paris (75018), représentée par son gérant en exercice ; la

SOCIETE LEGEPS demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'article 1er de l'arrêt n° 07PA00587 du 12 mars 2009 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté sa requête tendant à l'annulation de l'article 2 du jugement n° 0001398 du 11 décembre 2006 par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté le surplus des conclusions de sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de contribution à cet impôt auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 1995 et des intérêts de retard correspondants ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit dans cette mesure à son appel ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat le versement de la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Marie-Astrid Nicolazo de Barmon, Auditeur,

- les observations de Me Le Prado, avocat de la SOCIETE LEGEPS,

- les conclusions de M. Laurent Olléon, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à Me Le Prado, avocat de la SOCIETE LEGEPS ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la SOCIETE LEGEPS, qui exerce une activité dans le domaine de la sécurité et du gardiennage, a déposé le 31 mars 1994 une somme de 2 000 0000 F sur un compte ouvert dans un établissement bancaire au Vanuatu ; que cet établissement ayant été mis en liquidation judiciaire le 7 décembre 1995, la SOCIETE LEGEPS a constitué le 31 décembre 1995 une provision de **2 000 000 F visant à couvrir le risque de perte de la somme du même montant déposée sur le compte qu'elle détenait dans cet établissement ; qu'à l'issue d'une vérification de comptabilité portant sur les années 1994 et 1995, l'administration fiscale a réintégré la somme de 2 000 000 F dans les résultats de l'exercice clos le 31 décembre 1995 ; que la SOCIETE LEGEPS se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 12 mars 2009 de la cour administrative d'appel de Paris en tant qu'il a rejeté sa requête tendant à l'annulation de l'article 2 du jugement du tribunal administratif de Paris rejetant sa demande en décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a en conséquence été assujettie au titre de l'année 1995 ;**

**Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;**

**Considérant qu'il résulte des articles 38 et 39 du code général des impôts, dont les dispositions sont applicables à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code, que le bénéfice net est établi sous déduction des charges, comprenant notamment des provisions, supportées dans l'intérêt de l'entreprise ; que ne peuvent être déduites du bénéfice net passible de l'impôt sur les sociétés les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges étrangères à une gestion commerciale normale ; que c'est au regard du seul intérêt propre de l'entreprise que l'administration, à qui il n'appartient toutefois pas de se prononcer sur l'opportunité du choix arrêté par une entreprise pour la gestion de sa trésorerie, doit apprécier si les placements auxquels celle-ci a procédé correspondent à des actes de gestion commerciale normale ; que cet intérêt n'est pas méconnu lorsqu'une entreprise se livre à des opérations financières dans des conditions présentant pour elle un caractère avantageux ; qu'il en va autrement si, compte tenu des circonstances dans lesquelles il intervient et de l'objet qu'il poursuit, un placement financier excède manifestement les risques qu'un chef d'entreprise peut, eu égard aux informations dont il dispose, être conduit à prendre, dans une situation normale, pour améliorer les résultats de son entreprise ;**

**Considérant que, pour juger que l'administration devait être regardée comme établissant que le placement financier en litige constituait un acte étranger à une gestion normale insusceptible d'ouvrir droit à l'écriture d'une provision déductible du bénéfice imposable, la cour s'est fondée sur la circonstance que, bien que le placement de la somme de 2 000 000 F sur un compte ouvert dans une banque située au Vanuatu ait offert à la SOCIETE LEGEPS la possibilité de bénéficier d'une rentabilité élevée par rapport à celle offerte par les établissements bancaires français et d'obtenir auprès de celle-ci un montant de crédit important à un taux très bas pour financer un projet immobilier rentable, la société requérante ne justifiait pas que le montant de ce placement n'était pas disproportionné par rapport au montant de son chiffre d'affaires ; que, toutefois, la disproportion entre le montant du placement financier et le chiffre d'affaires de la société requérante ne saurait établir par elle-même que ce placement lui aurait fait courir un risque manifestement exagéré ; que, par suite, la cour a commis une erreur de droit ; que la SOCIETE LEGEPS est fondée pour ce motif à demander l'annulation de l'article 1er de l'arrêt qu'elle attaque ;**

**Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et de mettre à la charge de l'Etat le versement à la SOCIETE LEGEPS de la somme de 3 000 euros ;**
**D E C I D E :**
**----------**

**Article 1er : L'article 1er de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 12 mars 2009 est annulé.**
**Article 2 : L'affaire est renvoyée, dans la limite de la cassation ainsi prononcée, à la cour administrative d'appel de Paris.**
**Article 3 : L'Etat versera à la SOCIETE LEGEPS la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.**
**Article 4 : La présente décision sera notifiée à la SOCIETE LEGEPS et au ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement.**

Toutefois, ce **principe de non-immixtion** de l'administration dans la gestion des entreprises ne s'oppose pas, selon la jurisprudence, à ce que le vérificateur rectifie les conséquences des « actes de gestion anormaux » en matière d'impôt sur les bénéfices (en matière de TVA, ce n'est que très rarement et dans des hypothèses bien particulières qu'il est fait référence à la notion d'acte anormal de gestion).
D'une manière générale, l'**acte de gestion anormal** est celui qui met une dépense ou une perte à la charge de l'entreprise ou qui prive cette dernière d'une recette sans être justifié par les intérêts de l'exploitation commerciale
Lorsque l'administration invoque le caractère anormal d'un acte de gestion à l'appui d'un rehaussement, elle doit apporter la **preuve** que cet acte n'a pas été accompli dans l'intérêt du contribuable
Pour délimiter le droit de l'administration de procéder à la rectification des déclarations - la jurisprudence distingue entre les « erreurs » et les « décisions de gestion » :

Lorsque la loi fiscale ouvre une **faculté de choix** entre plusieurs solutions, celle que retient le contribuable dans sa déclaration procède d'une **décision de gestion** qui ne peut être rectifiée ni à son initiative ni à celle de

. Exemples : pour une immobilisation ouvrant droit à l'amortissement dégressif, fixation d'une annuité d'amortissement comprise entre l'annuité minimale et l'annuité dégressive ; défaut de comptabilisation, ou comptabilisation partielle, d'une provision ; inscription au bilan, ou maintien dans le patrimoine privé, d'éléments tels que les immeubles, les titres, les dettes ;
dans les autres cas, si la solution retenue par l'entreprise n'est pas conforme à la loi, elle s'analyse en une **erreur,** que le vérificateur peut redresser dans la limite du délai de reprise

Exemples : omission en comptabilité de frais déductibles, ou d'éléments actifs ou passifs (créances acquises, dettes certaines...) ; comptabilisation d'un élément d'actif ou de passif (immobilisation, stock, etc.) pour une valeur inexacte.

La jurisprudence retient parfois une notion intermédiaire, qui est celle de **décision de gestion irrégulière** (ou d'erreur commise de mauvaise foi), opposable au contribuable, mais non à l'administration (notamment CE 12-5-1997 n° 160777 : RJF 6/97 n° 535). Exemples : omission volontaire de recettes, déduction de charges fictives...

La notion de risque manifestement excessif et de carence manifeste du contrôle interne dans l'entreprise
**CE 5 octobre 2007 n° 291049, 8e et 3e s.-s., Sté Alcatel CIT**
Considérant qu'il résulte des pièces du dossier soumis aux juges du fond que MM. Corral et Léal, salariés de la société Alcatel CIT dans laquelle ils exerçaient respectivement les fonctions de directeur financier et de responsable du service des travaux d'entretien au sein du département des transmissions sur câbles de cette société situé à Villarceaux, ont organisé des détournements de fonds résultant notamment de facturations fictives et de surfacturations à la société de travaux confiés à d'autres sociétés dans lesquelles ils avaient, pour certaines d'entre elles, des intérêts personnels ; que l'administration fiscale a réintégré dans les résultats de cette société au titre des exercices clos en 1990, 1991 et 1992 les sommes que celle-ci avait déduites en perte, correspondant à ces détournements, au motif qu'elles correspondaient à des opérations ne relevant pas d'une gestion normale ; que la cour administrative d'appel de Paris a rejeté la requête de la société tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés mises à sa charge au titre de ces années ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête ;
Considérant que pour juger que les détournements susmentionnés ne pouvaient être regardés comme ayant été commis à l'insu de la société et de ses dirigeants, et que par suite les fonds détournés ne constituaient pas pour la société une perte déductible, la cour s'est fondée sur ce que ces dirigeants auraient pu avoir connaissance de ces détournements, attestés notamment par de nombreuses irrégularités comptables, s'ils n'avaient fait preuve de négligences dans l'exercice de leurs fonctions ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher si par leur comportement, délibéré ou par leur carence manifeste dans l'organisation du département et la mise en oeuvre des dispositifs de contrôle, contraires à l'intérêt de l'entreprise, ces dirigeants avaient été à l'origine, directe ou indirecte, des détournements en cause, la cour a commis une erreur de droit ; que la société Alcatel CIT est, par suite, fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;
Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application de l'article L 821-2 du C. just. adm., de régler l'affaire au fond ;
Considérant qu'il résulte de l'instruction que les dirigeants, associés ou investis de la qualité de mandataire social, de la société Alcatel CIT n'ont pas eu effectivement connaissance des détournements commis par les salariés de celle-ci ; que si ces détournements ont été rendus possibles par les conditions dans lesquelles s'est opérée la réorganisation du département au sein duquel travaillaient ces salariés, par la délégation alors maintenue à l'un d'entre eux en dépit de l'opacité de fonctionnement de ce département, et par la défaillance du contrôle interne de la société à repérer les anomalies et irrégularités comptables révélatrices des détournements, ces circonstances ne révèlent pas un comportement délibéré ou une carence manifeste des dirigeants de la société dans l'organisation dudit département ou dans la mise en oeuvre des dispositifs de contrôle qui serait à l'origine, directe ou indirecte, des détournements ; que, dans ces conditions, les détournements doivent être réputés avoir été commis à l'insu de la société ; que, par suite, c'est à tort que l'administration a regardé la perte résultant de ces détournements comme causée par un acte anormal de gestion et en a refusé la déduction ;
Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société Alcatel CIT est fondée à demander l'annulation du jugement du 17 octobre 2003 du tribunal administratif de Versailles en tant qu'il a rejeté sa demande de décharge des impositions en litige ;
Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel et de l'article 2 du jugement du tribunal administratif ; 2° Décharge.

**Autres points à voir**

**➲ La mise en œuvre de l'acte anormal de gestion**

Ce sont des charges étrangères à l'intérêt de l'entreprise avec absence de contrepartie pour l'entreprise OU certaines libéralités ou dépenses d'agrément dont le rapport ave l'objet de l'entreprise n'est pas établi

➲ VOIR LE CARACTERE EXCESSIF DE LA CHARGE

En payant à son **fournisseur** un produit à un prix **plus de deux fois supérieur** à sa valeur courante, sans expliquer le paiement de ce supplément de prix autrement qu'en alléguant, sans pouvoir le justifier, que ce produit serait couvert par une garantie de brevet, une société d'importation et d'exportation de spécialités pharmaceutiques accomplit un acte de gestion anormal justifiant la réintégration de l'excédent de prix dans les résultats imposables.

CE 25 mars 1983 n° 16649, 7e et 9e s.-s. : RJF 6/83 n° 763.

**➲ La renonciation à un profit**

**Absence de contrepartie exemple prêt sans intérêt**

Relève d'une gestion normale la location consentie à un dirigeant pour l'utilisation privée de l'**avion de la société,** moyennant un **prix inférieur au coût de revient des heures de vol,** dès lors que les déplacements privés de l'intéressé permettent aussi d'effectuer des **tests** nécessaires à l'homologation **des lubrifiants fabriqués par l'entreprise.**

CAA Paris 4 novembre 1999 n° 97-312, 5e ch., Sté Nyco : RJF 2/00 n° 159, Extraits des conclusions partiellement contraires V. Haïm BDCF 2/00 n° 16.

Lorsque des marchandises ont été détruites par un **sinistre,** le fait pour la société chargée de leur conditionnement et de leur vente de renoncer à la part de l'**indemnité d'assurance** qui lui revient constitue un acte anormal de gestion qui justifie sa réintégration aux résultats imposables. Dès lors que l'entreprise n'est pas propriétaire des marchandises détruites, le montant de cette réintégration est calculé d'après la fraction de l'indemnité d'assurance correspondant à la valeur des emballages et aux frais de conditionnement.

CE 22 juin 1984 n° 37280, 8e et 9e s.-s. : RJF 8-9/84 n° 956.

**➲ ACTE ANORMAL ET SOCIETES LIEES VOIR LA NOTION D'ABANDON DE CREANCES**

Si les entreprises disposent de la liberté de prendre toute décision qu'elles estiment opportune dans le cadre de l'exercice de leur activité, sans que l'administration puisse s'immiscer dans leur gestion, la jurisprudence reconnaît toutefois à l'administration la possibilité d'apprécier le **caractère normal ou anormal des actes de gestion**

. Ce contrôle s'exerce tout particulièrement dans les situations où l'entreprise accorde des avantages à des dirigeants, des associés, ou à d'autres entreprises auxquelles elle est liée.

Le caractère anormal d'un avantage se traduit par la réintégration aux résultats imposables des charges exposées à cette occasion, ou des recettes auxquelles l'entreprise a indûment renoncé.

La reconnaissance du caractère normal d'un avantage suppose qu'il soit accordé dans l'**intérêt propre de l'entreprise.** Dans le cadre de cette appréciation, la jurisprudence met en oeuvre des règles spécifiques lorsque le bénéficiaire est une filiale, mais elle refuse de reconnaître l'existence d'un intérêt de groupe.

**Les entreprises sont susceptibles d'accorder des avantages au profit :**

- de sociétés ou organismes avec lesquels elles ont des liens économiques habituels ou occasionnels, sans toutefois être juridiquement liées à eux ;
- de leurs dirigeants, associés ou non ;

- ou encore de tiers avec lesquels elles n'entretiennent pas de relation directe.

Quelle que soit la qualité des **bénéficiaires,** la jurisprudence procède à l'appréciation du **caractère normal** des avantages selon des modalités analogues, sans poser aucune exclusive a priori.
Il est à noter que les mêmes critères sont également mis en oeuvre dans le cas où des avantages sont accordés à des **sociétés soeurs,** avec lesquelles l'entreprise a des associés communs, dès lors qu'elles sont considérées par la jurisprudence comme juridiquement étrangères
Une **société d'édition** qui met gratuitement des locaux à la disposition d'une autre société exploitant une **librairie** qui lui est juridiquement étrangère sans établir l'existence de **contreparties** accomplit une libéralité justifiant que les sommes qui auraient dû être réclamées soient rapportées à ses résultats imposables.
CE 28 octobre 1985 n° 39065, 8e et 9e s.-s. : RJF 12/85 n° 1504.

**ACTE ANORMAL DE GESTION ET RELATIONS INTERNATIONALES REFLECHIR SUR CES POINTS**
Constitue un acte anormal de gestion l'**avance sans intérêt** consentie par une société mère à sa filiale espagnole, dès lors que celle-ci n'est ni en phase de **démarrage** ni confrontée à des **difficultés financières** graves, que la société mère ne trouve **aucune contrepartie** à permettre à sa filiale d'utiliser sans coût les ressources de sa trésorerie et qu'elle n'établit pas que cette aide aurait contribué à diversifier les débouchés pour ses propres produits en Espagne.
CE 21 décembre 2007 n° 288099, 10e et 9e s.-s., SA de production et d'approvisionnement du plateau central " Rouergue-Auvergne-Gévaudan-Tarnais " : RJF 3/08 n° 276.

- **La preuve de l'acte anormal de gestion voir arret RENFORT SERVICES**

**Conseil d'État**

**N° 34588**
**ECLI:FR:CESSR:1984:34588.19840727**
Publié au recueil Lebon
**Section du Contentieux**
M. de Bresson, président
M. Vistel, rapporteur
M. Racine, commissaire du gouvernement

**Lecture du 27 juillet 1984**

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

---

Requête de la S.A. Renfort-Service tendant à :
1° l'annulation du jugement du 23 mars 1981 du tribunal administratif de Paris rejetant sa demande tendant à la réduction du complément d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'exercice correspondant à l'année civile 1973 ;
2° la réduction de l'imposition contestée ;
Vu le code général des impôts ; le code des tribunaux administratifs ; l'ordonnance du 31

juillet 1945 et le décret du 30 septembre 1953 ; la loi du 30 décembre 1977 ; la loi du 29 décembre 1983, portant loi de finances pour 1984, notamment son article 93-II ;
Considérant que, par un bail conclu pour neuf ans et prenant effet le 1er août 1971, M. Galimard, président directeur général et principal actionnaire de la société anonyme Renfort Service, dont l'objet social est la fourniture en main-d'oeuvre intérimaire et les travaux de menuiserie, a donné en location à cette société des locaux à usage industriel et commercial ainsi qu'une maison d'habitation, en vue de la création, par la société, d'une nouvelle branche d'activité consacrée à la menuiserie à laquelle elle ne s'était pas livrée jusqu'alors ; que le contrat de location stipulait que " toutes les améliorations ou embellissements, toutes les constructions faites par la société preneuse durant ce bail, demeureront la propriété personnelle et exclusive du bailleur, sans aucune indemnité, à moins que le bailleur ne préfère demander le rétablissement des lieux dans leur état primitif " ; qu'au cours des années 1971, 1972 et 1973, la société Renfort Service a fait exécuter, d'une part, sur certaines parties des immeubles à usage industriel et commercial, des travaux de remise en état et d'agencement, d'autre part, sur la maison d'habitation, des travaux d'aménagement ; que cette nouvelle activité s'étant révélée déficitaire, la société a cédé son fonds de commerce le 31 octobre 1973, et a compris dans les charges déductibles de l'exercice clos en 1973 une somme de 90 339,89 F, représentant, à concurrence de 83 033,30 F, une fraction de la moins-value apparue lors de la cession du droit au bail, à concurrence de 4 775,75 F, l'annuité d'amortissement des travaux effectués dans la maison d'habitation, et, à concurrence de 2 531,14 F, des travaux d'entretien de cette maison ; que l'administration, estimant que l'exécution des travaux dans l'immeuble à usage d'habitation aux frais de la société, alors que les constructions devaient devenir gratuitement la propriété du bailleur, ne relevait pas d'une gestion commerciale normale et constituait, dès lors, l'attribution d'un avantage occulte de M. Galimard, a, en utilisant la procédure de redressement contradictoire, mais sans que la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ait été saisie, réintégré ladite somme de 90 339,89 F dans les bases de l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice clos en 1973 ;
**Cons. que si l'appréciation du caractère anormal d'un acte de gestion pose une question de droit, il appartient, en règle générale, à l'administration d'établir les faits sur lesquels elle se fonde pour invoquer ce caractère anormal ; que ce principe ne peut, toutefois, recevoir application que dans le respect des prescriptions législatives et réglementaires qui, dans le contentieux fiscal, gouvernent la charge de la preuve ;**
Cons. que, si la détermination du fardeau de la preuve est, pour l'ensemble des contribuables soumis à l'impôt, tributaire de la procédure d'imposition suivie à leur égard, elle n'en découle, pas moins, à titre principal, dans le cas des personnes assujetties à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés, de la nature des opérations comptables auxquelles ont donné lieu les actes de gestion dont l'administration conteste le caractère ;
Cons., en particulier, que, si l'acte contesté par l'administration s'est traduit, en comptabilité, par une écriture portant, soit sur des créances de tiers, des amortisse- ments ou des provisions, lesquels doivent, en vertu de l'article 38 du code général des impôts, être retranchés des valeurs d'actif pour obtenir le bénéfice net, soit sur les charges de la nature de celles qui sont visées à l'article 39 du même code, et qui viennent en déduction du bénéfice net défini à l'article 38 du code, l'administration doit être réputée apporter la preuve qui lui incombe si le contribuable n'est pas, lui-même, en mesure de justifier dans son principe comme dans son montant, de l'exactitude de l'écriture dont s'agit, quand bien même, en raison de la procédure mise en oeuvre, il n'eût pas été, à ce titre, tenu d'apporter pareille justification ; qu'en revanche, si l'acte auquel l'administration attribue un caractère anormal s'est traduit en comptabilité par des écritures autres que celles mentionnées ci-dessus, ce qui est le cas,

notamment, des écritures qui retracent l'évolution de l'actif immobilisé, avant la constitution des amortissements ou des provisions, il appartient à l'administration d'établir les faits qui donnent selon elle, un caractère anormal à l'acte, alors même que, à raison de la procédure suivie, le contribuable devrait démontrer l'exagération de l'imposition contestée ;
Cons., d'une part, qu'il résulte de l'instruction que les travaux litigieux ont été exécutés dans le but de permettre le logemet de préposés de la société, chargés, notamment, du gardiennage et de la surveillance des ateliers et ont été utiles à l'entreprise ; que, compte tenu du montant modéré du loyer consenti par le bailleur en contrepartie des travaux réalisés, l'administration n'établit pas que l'exécution des travaux dont s'agit, et l'accroissement corrélatif des valeurs d'actif de l'entreprise, n'étaient pas justifiés et que la déduction de la somme mentionnée de 83 033,30 F, dont le montant n'est pas contesté, constituait une distribution déguisée de bénéfices au profit du président directeur général de la société ; qu'il suit de là que le principe des amortissements pratiqués par la société sur le montant des travaux ne peut être mis en cause de manière pertinente par l'administration ;
Cons., d'autre part, que la société Renfort-Service justifie, par ailleurs, du montant des amortissements des travaux litigieux et des frais d'entretien portés dans sa comptabilité à concurrence de, respectivement, 4 775,75 F et de 2 531,14 F ;
Cons. qu'il résulte de tout ce qui précède que la société requérante est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a refusé de réduire de 90 339,89 F les bases de la cotisation supplémentaire à l'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 1973 ;

annulation du jugement ; décharge du complément d'impôt sur les sociétés à raison de la réintégration dans le bénéfice social d'une somme de 90 339,89 F .

- **Les présomptions d'anormalité voir article 238 A**

- **Les conséquences de 'l'acte anormal de gestion**

**exercices sur l' anormal de gestion**

1 acte anormal de gestion différence avec l'abus de roit
2 le principe de non immixtion de l'administration dans la gestion de l'entrepris existe t-il ?
3 Une société a attribué des jetons de présence à un administrateur et les a déduit de son résultat fiscal , or il s'avère que l'administrateur était absent de toutes les séances du conseil d'administration : ces sommes sont elles déductibles fiscalement ?
4Une résidence appartenant à une société est rénovée puis mise à la disposition d'un dirigeant puis vendue à ce dernier ,
Dans le cadre d'un contrôle fiscal la déductibilité des travaux de rénovation est remise en cause sur le fondement de l'acte anormal de gestion qu'en pensez vous ?
5.Pourquoi la théorie des prix de transfert de l'article 57 du CGI n'est autre qu'une illustration de la théorie de l'acte anormal de gestion ?

## 2.IMPOSITION DES REVENUS DISTRIBUES REGULIEREMENT

Les dividendes et distributions assimilées perçus par les personnes physiques sont en principe soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif après application d'un abattement de 40 % et d'un abattement fixe annuel et ouvrent droit par ailleurs à un crédit d'impôt.
Le contribuable peut opter pour leur assujettissement à un prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu au taux de 18 % (auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux), liquidé sur le montant brut des revenus et n'ouvrant pas droit au crédit d'impôt. Une fois l'option

exercée, quel que soit le montant de distributions sur lequel elle porte c'est-à-dire même si l'option est partielle (certaines distributions étant soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu, les autres au prélèvement libératoire), elle prive en principe le contribuable pour toutes ses autres distributions soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu, perçues au cours de la même année, du bénéfice des abattements et du crédit d'impôt.

Les dividendes perçus par les personnes physiques sont soumis en principe à l'impôt sur le revenu au barème progressif après application d'un abattement de 40 % et d'un abattement fixe annuel, les frais et charges étant, on le rappelle, déduits après l'abattement de 40 %, mais avant l'abattement fixe annuel. Ils ouvrent droit par ailleurs à un crédit d'impôt.

Pour le calcul de l'impôt sur le revenu, un abattement de 40 % est pratiqué sur le montant brut des dividendes et revenus assimilés distribués.
Cet abattement est applicable aux revenus distribués par les sociétés françaises ou étrangères soumises à l'impôt sur les sociétés (ou à un impôt équivalent), en vertu d'une décision régulière des organes compétents.
Il est réservé aux personnes physiques domiciliées en France. Son montant n'est pas plafonné.

➲ L'abattement s'applique en principe à l'ensemble des revenus distribués par la société en vertu d'une décision régulière des organes compétents, quelle que soit la date de réalisation des bénéfices distribués. Mais il faut que la distribution s'adresse à des associés pris en cette qualité.

Les distributions irréguliéres sont expressément exclues du bénéfice de l'abattement :
revenus distribués à titre d'avances, prêts ou acomptes aux associés mentionnés à l'article 111, a du CGI
- revenus distribués ne constituant pas la rémunération du bénéficiaire en sa qualité d'associé ou d'actionnaire, c'est-à-dire principalement les jetons de présence ;

L'article 109-1 du CGI envisage deux situations distinctes, celle, visée au 1° de l'article 109-1, des bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital ;
- celle, visée au 2° de l'article 109-1, des sommes ou valeurs mises à la disposition des associés ou actionnaires et non prélevées sur les bénéfices ).

La présomption de distribution résultant de l'article 109-1-1° du CGI a une portée générale et s'applique aux **bénéfices** qui, sans donner lieu à une distribution apparente, sont, en fait, **transférés** non seulement **aux associés** et actionnaires, mais même dans certains cas **à des tiers.**

Toute personne, même non associée ou actionnaire, est considérée comme bénéficiaire de revenus de capitaux mobiliers lorsque l'**imposition** à ce titre des sommes qui lui ont été versées ou des avantages qui lui ont été consentis par la société, est **prévue par une disposition spéciale.**
Voir la fraction excessive des rémunérations directes ou indirectes, indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais, dans la mesure où elle est réintégrée dans les bénéfices sociaux en application de l'article 39-1-1° du CGI.
L'art 111-d du CGI dispose expressément que la fraction desdites rémunérations qui n'est pas déductible est considérée comme un revenu mobilier pour l'imposition du bénéficiaire

Lorsque les redressements ont abouti à la détermination d'un bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés et que le **bénéficiaire** des sommes correspondantes, **inconnu de l'administration,** ne lui a pas été désigné dans le délai de trente jours prévu à l'article 117 du CGI, application art 1759 du CGI
La présomption de distribution édictée par l'article 109-1-1° du CGI est **opposable aux sociétés** mais non aux associés.

**QUELQUES EXEMPLES**
Constitue un revenu distribué l'avantage résultant, pour un associé, de ce que la société a pris en charge :
- le paiement des **intérêts d'une dette personnelle** contractée par lui ;
- le paiement des **salaires du personnel domestique** affecté à son service personnel.

**1.CE 25 novembre 1966 n° 65621 et 65622, 7e s.-s. : Dupont 1967 p. 52, BOCD 1967-II-3657 ; CE 5 février 1968** n° 68996, 7e s.-s. : Dupont 1968 p. 178.
Les sommes versées par une société à son dirigeant à titre de remboursement de **frais,** pour des **voyages à l'étranger,** constituent pour le bénéficiaire un revenu distribué, dès lors que ce dernier ne peut pas justifier du caractère professionnel du voyage ni de l'exactitude du montant des dépenses engagées.

**2.CE 18 mai 1979 n° 6799, 8e et 9e s.-s. : RJF 7/79 n° 450 ; CE 29 juillet 1983 n° 35273, 8e et 9e s.-s. : RJF 11/83 n° 1325.**

Lorsque les rémunérations allouées aux dirigeants ou aux membres du personnel des sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés excèdent la rétribution normale des fonctions exercées, la **fraction** de ces rémunérations considérée comme **exagérée** est réintégrée dans les bases de l'impôt sur les sociétés (CGI art. 39, 1-1°).
Corrélativement, cette même fraction est considérée comme une distribution de revenus de capitaux mobiliers passibles de l'impôt sur le revenu (CGI art. 111,
En **principe,** et par application des articles 109 et 110 du CGI, les sommes qu'une société a portées à tort en frais généraux doivent être rapportées aux bénéfices imposables et considérées comme des revenus distribués.
En consentant à son PDG une **promesse unilatérale de vente** en vertu de laquelle ce dernier avait la faculté, pendant une période de **cinq ans,** de se porter acquéreur d'un **immeuble** figurant à l'actif social pour un **prix égal à celui pour lequel** la société **l'avait acheté** un an auparavant, celle-ci doit, même si elle ne pouvait prévoir l'évolution des prix des biens immobiliers pendant la période envisagée, être regardée comme ayant décidé, à la date de la promesse, de faire bénéficier son dirigeant d'un avantage équivalent au montant de la **plus-value** que pourrait avoir acquis l'immeuble le **jour** où l'intéressé lèverait son **option.**
Un tel avantage, qui n'entrait pas dans le cadre de la gestion normale de l'entreprise, ayant été effectivement octroyé audit dirigeant, l'administration était fondée à en réintégrer le montant dans les bénéfices sociaux et à le regarder comme constituant un revenu distribué.

**3.CE 4 octobre 1972 n° 83412 et 83422, 7e et 9e s.-s. : BO 4 J-3-73, Dupont 1972 pp. 402 et 404 ; D. adm. 4 J-1211 n° 15, 1er novembre 1995.**La presomption article 111 a du CGI

Un **associé** qui s'est fait ouvrir un compte personnel dans la **banque** où la **société** dont il est gérant majoritaire a déposé des fonds, a **tiré des chèques sans avoir approvisionné** au préalable ledit **compte** et sans que, par la suite, aucun intérêt lui soit réclamé, la banque ayant,

d'autre part, dès le trimestre suivant, calculé les intérêts qu'elle verse à la société sur la différence entre les sommes qu'elle a déposées et le montant des chèques tirés par le gérant.
Jugé que les sommes grâce auxquelles l'associé a acquis des **biens personnels** doivent être regardées comme des avances consenties par la société elle-même par l'intermédiaire de la banque agissant comme personne interposée, et tombant, par suite, sous le coup de la présomption de distribution prévue à l'article 111-a du CGI.

**4.JURISPRUDENCE CE 29 mai 1970 n° 74785, Plén. : Dupont 1970 p. 355, BO 4J-7-70 ; D. adm. 4 J-1212 n° 12, 1er novembre 1995.**
Une société anonyme a pris en charge, soit directement, soit sous la forme de remboursements, des **honoraires d'architecte** afférents à la construction d'un studio d'enregistrement dans la résidence secondaire de son PDG, des honoraires d'**avocat ou de conseil juridique,** ainsi que des frais divers (notamment **voyages, restaurant, réceptions, téléphone**).
Dès lors que ces différentes dépenses ne correspondaient à aucun besoin de l'exploitation et ont été réglées dans le seul intérêt du dirigeant, elles ont constitué un avantage occulte consenti à ce dernier et dont la valeur doit être comprise dans son revenu imposable au titre des revenus distribués.

**Exercices sur les revenus distribués irrégulièrement**

**Question 1** Une société a déduit en charges des **dépenses de participation à des rallyes automobiles** , en réalité ces dépenses sont été engagées dans l'intérêt personnel de son dirigeant
Dans le cadre d'un contrôle fiscal ces sommes seront elles réintégrées au résultat de la société et ces sommes sont elle constitutives de revenus distribués irrégulièrement ? pourquoi ?

**Question 2 Les rémunérations excessives traitement fiscal** -

**Question 3** Les avantages en nature qui ne sont - ni mentionnés explicitement en comptabilité,- ni inscrits sur le relevé de frais généraux. traitement fiscal

**Question 5**
Dans la comptabilité d'une société vous constatez que le compte courant du dirigeant est débiteur , quelles sont les conséquences fiscales que vous en tirez ?

**<u>TROIS ANNEXES :</u>**

**ANNEXE 1 LES ARTICLES DU CGI LES PLUS IMPORTANTS**

**ANNEXE 2 UN DEVOIR CORRIGE**

**ANNEXE 3QUELQUES DEFINITIONS**

**ANNEXE 4**

UNE DECLARATION DE REVENUS

EXTRAIT DE LA LIASSE FISCALE

ACTIF/ PASSIF/ COMPTE DE RESULTAT/ TABLEAU DES PROVISIONS / LE PASSAGE DU RESULTAT COMPTABLE AU RESULTAT FISCAL

**Annexe 1**

## ARTICLES DU CODE GENERAL DES IMPÖTS

Pour vous aider, une liste des articles du code général des impôts
ARTICLE 1 annualité de l'impôt sur le revenu
ARTICLE 4 la territorialité de l'impôt sur le revenu
ARTICLE 34 les bénéfices industriels et commerciaux
ARTICLE 35 la notion de marchand de bien
ARTICLE 38-2 la notion de créance acquise et le bénéfice net
Article 39 1.1 les rémunérations conditions de déduction
ARTICLE 39 1.5°les provisions conditions de déductions
ARTICLE 39 B la règle de l'amortissement minimal
ARTICLE 39 C la règle de l'amortissement des biens donnés en location

ARTICLE 39 –4 du CGI les biens somptuaires ' ARTICLE 156 I BIS DU CGI le report déficitaire
ARTICLE 206 champ d'application de l'impôt sur les sociétés
ARTICLE 209 la territorialité de l'impôt sur les sociétés
ARTICLE 240 les honoraires
ARTICLE 57 les transferts indirects de bénéfices à l'étranger
Article 209 B
ARTICLE 238A présomption de transfert de bénéfices
Article 238OA état et territoire non coopératif
ARTICLE L 13 AA obligation documentaire spécifique

# ANNEXE 2 ANNALES CORRIGEES

**Il s'agit d'un sujet d'examen vous pouvez le faire en autocorrection ,**

CAS PRATIQUE

La société BTI INFORMATIQUE est une société responsabilité limitée au capital de 900 000, elle a pour objet la vente de produits informatiques et la réparation de tout matériel ses associés sont Messieurs DURAND et DUBOSC qui détiennent chacun 5% du capital les 90% restants sont détenus par la société EGOLD .

Le gérant est monsieur DURAND, monsieur DUBOSC est directeur commercial.

Elle emploie prés de 10 salariés et a réalisé un chiffre d'affaire pour l'exercice clos le 31 12 2007 de l'ordre de 9.000.000.

La société est propriétaire d'un immeuble dans la commune de MEAUX, cet immeuble abrite l'entrepôt, les locaux administratifs et un local inoccupé jusqu'en 2007.

Vous êtes chargés d'analyser les points suivants relatifs à l'exercice clos le 31 décembre 2007 Il faut analyser les points suivants au regard des règles du droit fiscal, vous motiverez vos réponses –aucun calcul n'est demandé –

**produits 3 points**

le comptable a comptabilisé en produits

a) une indemnité d'assurance versée le 3.AVRIL 2007. visant à compenser la perte d'un stock de matériel montant de.l'indemnité perçue est de 5000€ , le stock est complètement détruit par le dit sinistre

b) une indemnité d'assurance versée le 3 avril 2007 visant à compenser la destruction de matériels informatiques immobilisés et complètement amortis à la date de clôture de l'exercice le montant perçu est de 4000€

**c)un dégrèvement reçu le 5 mai 2007, cette restitution est relative à une pénalité pour paiement de la TVA le dégrèvement est de 1200€**

d) le dépôt de garantie d'un montant de 15.000€ versé par le locataire qui a contracté le 12.12 .2007 un bail concernant le local de MEAUX .

**Les charges 5 points**

Ont été déduit en charge les sommes suivantes :

a) la somme de 20.000€ correspondant à l'achat à la société LIMACOM le 15 MAI 2007 d'un autocommutateur permettant une gestion optimale des appels téléphoniques.

b) les frais de livraison pour un montant de 570€ qui ont été facturés par la société LIMACOM.

c)sommede 430€ correspondant au paiement de la taxe véhicule société due au titre de 2007 .

d)dans le poste loyers figure la somme de 3000€correspondant au loyer payé d'avance qui concerne la boutique qui va ouvrir ses portes en janvier 2008 dans la commune de Saint Ouen .

e)la somme de 30.000€ correspondant aux dépenses liées à l'acquisition d'un site internet date de la facture 30 04 2007

**3 Immobilisations : 2 points**

a) l'entreprise a acquis le 29 12 2007 un logiciel de traitement du fichier client , ce logiciel a été acquis pour un montant de 4000€ et le comptable a proposé à l'entreprise d'amortir ce logiciel suivant le mode linéaire

b)le comptable a négligé la comptabilisation d'une dotation aux amortissements pour un montant de 340€ au cours de l'exercice clos le 31 12 2006 ,il s'agit d'une dotation linéaire ;
il a donc déduit au cours de l'exercice clos le 31 12 2007 la dotation afférente à l'année 2006

4 Provisions : 4 points

a)ont été déduites fiscalement des provisions pour un montant de 40.000€ au titre de la garantie des produits vendus, pour déterminer le montant de la provision il a été appliqué au chiffre d'affaire un taux de garantie constaté par la société EGOLD, cette dernière société commercialisant des matériels comparables

b)une provision d'un montant de 30.000€ a été constituée et déduite fiscalement , cette provision a été constituée pour faire face au risque de non-recouvrement de créance des factures adressées à deux artisans du bâtiment .
Cette provision a été constituée compte tenu de la situation économique qui à la fin de l'année est particulièrement morose et qui conduit le gérant à penser que ces clients éprouveront des difficultés pour régler leurs dettes

c)ont été déduits en provision la somme de 20.000€ , il s'agit d'une provision constituée car les rémunérations dues à monsieur DURAND à la clôture et qui correspondent à un travail accompli durant l'exercice , n'ont pas été réglées ,
le règlement de ces salaires a été différé compte tenu de problèmes financiers ponctuels en fin d'année

**5.questions diverses : 6 POINTS**

a) la société souhaite consentir un prêt de 150 000€ à monsieur DUBOSC, quelles sont vos recommandations sur cette opération ?

b)La société a un client important avec qui elle réalise prés de 30% de son chiffre d'affaire , en 2007 elle lui a accordé des tarifs très préférentiels sur les matériels compte tenu du volume des transactions conclues ; aussi elle vous sollicite pour savoir si cet acte ne pourrait pas être requalifié par l'administration en acte anormal de gestion , que pouvez vous lui conseiller ?

c)le gérant vous sollicite pour avoir un éclairage fiscal sur la notion de rémunération excessive , en effet monsieur DURAND et monsieur DUBOSC ne consacrent qu'une partie de leur temps à la société et leur rémunération est importante aux alentours de 250.000€ pour chacun , dans le cadre d'un contrôle fiscal comment l'administration fiscale pourrait remettre en cause la déduction des rémunérations et quelles sont les conséquences d'une telle rectification

la société a inscrit au passif de son bilan des sommes représentatives d'acomptes versés par les clients en 2004, ces acomptes ont été versées par les clients mais les commandes ont été annulées début 2005
vous lisez les contrats et figurent dans les clauses des s contrats de 2004 mentionnent que les acomptes ne seront pas restitués aux clients en cas d'annulation ; pensez vous que ces sommes doivent rester au passif du bilan ?

**DEVOIR CORRIGE**

LE CAS PRATIQUE

La méthode : répondre point par point de façon ordonnée et respecter la méthode suivante
*1 rappel des faits*
*2. énoncé du principe :la régle fiscale , énoncer l'article du code , la jurisprudence*
*3 rappel des faits au principe*

**1 produits 3 points**

le comptable a comptabilisé en produits

a) une indemnité d'assurance versée le 3.AVRIL 2007. visant à compenser la perte d'un stock de matériel montant de.l'indemnité perçue est de 5000€ , le stock est complètement détruit par le dit sinistre
Les indemnités d'assurance de dommages sont destinées à couvrir, soit les dommages subis par divers éléments de l'actif à la suite d'un sinistre ou d'un autre événement préjudiciable à l'entreprise, soit des pertes de bénéfices ou des charges en résultant.
Les modalités d'imposition des indemnités perçues par les entreprises en exécution de ces contrats varient suivant que les sommes correspondantes sont ou non destinées à compenser une perte subie sur un élément de l'actif immobilisé.

Au cas particulier il s'agit d'une indemnité pour perte de stock , cette indemnité est imposable , il convient de remarquer de surcroit que cette indemnité ayant été versée le 3 AVRIL 2007, elle est à fiscaliser au titre de l'exercice clos en 2007
Il résulte des dispositions de l'article 38, 2 du CGI que les indemnités d'assurances allouées à une entreprise industrielle ou commerciale à raison de la perte d'un élément d'actif détruit par sinistre doivent être rattachées aux résultats de l'exercice au cours duquel elles apparaissent comme **certaines** dans leur principe et déterminées dans leur montant (Rép. Bisson : AN 16 juin 1980 p. 2438 n° 22521

**⇒Aucune rectification n'est à opérer par rapport au résultat fiscal**
b) une indemnité d'assurance versée le 3 avril 2007 visant à compenser la destruction de matériels informatiques immobilisés et complètement amortis à la date de clôture de l'exercice le montant perçu est de 4000€
au cas particulier il s'agit d'une indemnité visant à compenser la perte d'un actif immobilisé amorti complétement autrement dit la valeur comptable nette de cet élement est égale à zero et la plus value découlant de la créance acquise est de 4000€
L'imposition des **plus-values à court terme** afférentes à des biens amortissables réalisées à la suite de la perception d'indemnités d'assurances peut être étalée sur une période correspondant à la durée moyenne d'amortissement déjà pratiquée à raison des éléments concernés (CGI art. 39 quaterdecies, 1 ter). Pour les **entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés,** l'étalement prévu en faveur des plus-values à court terme s'applique à l'intégralité du montant des plus-values provenant de la perception d'indemnités d'assurance destinées à compenser la perte d'éléments d'actif immobilisé

c)un dégrèvement reçu le 5 mai 2007, cette restitution est rela tive à une pénalité pour paiement de la TVA le dégrèvement est de 1200€

L'article 39, 1-4° du CGI prévoit que le montant des dégrèvements accordés sur les impôts dont la déduction est autorisée entre dans les recettes imposables de l'exercice au cours duquel le contribuable est avisé de leur ordonnancement. En revanche, il n'y a pas lieu de comprendre dans les bases imposables le montant des dégrèvements portant sur des impôts, taxes, contributions ou prélèvements exclus des charges déductibles.
Cette mesure s'applique aussi bien aux dégrèvements accordés à titre gracieux (remises ou modérations) qu'aux dégrèvements revenant de droit aux contribuables.

Or ,les pénalités mises à la charge du contribuable pour infraction aux règles d'assiette et de recouvrement des différents impôts et taxes ne constituent pas des charges déductibles (CGI art. 39, 2 .)

En conséquence la pénalité TVA , n'étant pas déductible le dégrèvement de 1200€ n'est pas imposable et doit être déduite du resultat comptable

d) le dépôt de garantie d'un montant de 15.000€ versé par le locataire qui a contracté le 12.12 .2007 un bail concernant le local de MEAUX .

Les dépôts de garantie versés perçus par le locataire sont en principe restitués en fin de contrat . Les versements réalisés à titre de dépôt de garantie lors de l'entrée en jouissance du

bien, qui sont destinés **à gager le bon paiement des loyers** par le locataire ou le **respect de certains engagements** souscrits, ne peuvent pas donner lieu à une imposition , la créance n'étant pas acquise
Ils ont en effet pour contrepartie la constatation d'une créance sur le bailleur. Dans l'hypothèse où ils sont imputés sur la dernière échéance de loyer, leur déduction peut être opérée au titre de l'exercice concerné.

Ce n'est pas un produit acquis ce sont des dettes à comptabiliser chez les bailleur , si le locataire n' éxécute pas ses obligations défaut de paiement des loyers , détériorations constatées en fin de bail le dépôt de garantie est alors définitivement acquis au bailleur , il constitue alors un profit à rattacher aux résultats imposables
→IL convient de ne pas imposer le depôt de garantie
**2 Les charges 5 points**

Ont été déduit en charge les sommes suivantes :

a) la somme de 20.000€ correspondant à l'achat à la société LIMACOM le 15 MAI 2007 d'un autocommutateur permettant une gestion optimale des appels téléphoniques.
Sont déductibles en charge les dépenses qui n'ont pas pour effet d'augmenter l'actif net de l'entreprise , à ce titre l'autocommutateur est une installation qui a un caractére de durabilité , dans ces conditions ce matériel n'est pas déductible en charge mais constitue une immobilisation à amortir
b) les frais de livraison pour un montant de 570€ qui ont été facturés par la société LIMACOM.
En application du principe des coûts historiques, l'amortissement se calcule sur la valeur d'origine du bien amorti qui comprend le prix d'achat et les frais accessoires (transport, assurance, douane, installation ou montage, article 38 quinquies, Annexe III du CGI).

→Les frais de livraison de l'autocommutateur ne sont pas déductibles en charges , il convient de réintégrer cette somme, elle sera comprise dans la base d'amortissement.

c)la somme de 430€ correspondant au paiement de la taxe véhicule société due au titre de 2007 .
La taxe sur les voitures particulières de société n'est pas une charge déductible. Fiscalement pour les sociétés imposables à l'impôt sur les sociétés

réintégration fiscale pour son montant total, soit 430 €.

d)dans le poste loyers figure la somme de 3000€correspondant au loyer payé d'avance qui concerne la boutique qui va ouvrir ses portes en janvier 2008 dans la commune de Saint Ouen .
Les loyers supportés par une entreprise, définis comme les sommes versées en contrepartie de la jouissance de biens meubles ou immeubles, sont déductibles des résultats imposables dans les conditions de droit commun. Il importe en particulier que l'opération de location, dans son principe, soit réalisée dans l'**intérêt de l'entreprise,** que le **montant des versements** effectués puisse être considéré comme **normal,** et soit **justifié.**

La déduction des loyers s'opère au titre de l'exercice au cours duquel ils sont **courus,** sans considération de leur date de paiement.

→cette somme ne doit pas être déduite fiscalement en charge au titre de l'exerice considéré

e)la somme de 30.000€ correspondant aux dépenses liées à l'acquisition d'un site internet date de la facture 30 04 2007
Les dépenses de création d'un site Web sont assimilées, d'un point de vue comptable, à des coûts de développement. Au plan fiscal, ces dépenses suivent le régime des frais engagés pour la conception de logiciels. Il en résulte qu'elles sont soumises à des règles fiscales de déduction autonomes
La détermination du régime fiscal applicable aux dépenses de création d'un site internet nécessite de distinguer trois phases : la phase de recherche préalable, celle de développement et de mise en production et celle d'exploitation.
Les dépenses engagées durant la **phase de recherche préalable** font l'objet d'une déduction immédiate en charges. Il en est de même de celles engagées durant la **phase d'exploitation.**
Les dépenses engagées dans le cadre de la **phase de développement et de mise en production** du site suivent le régime des frais engagés pour la **conception de logiciels.** Il en résulte que, conformément à l'article 236, I du CGI, les entreprises ont le choix entre la déduction immédiate des dépenses et leur immobilisation, elle-même suivie de leur amortissement . On notera que les entreprises bénéficient d'une **option fiscale autonome.** Elles ne sont donc pas liées par leur choix comptable. Les dépenses peuvent donc :
- soit faire l'objet d'une déduction immédiate qui amènera l'entreprise à constater un amortissement dérogatoire si les dépenses ont été immobilisées d'un point de vue comptable ;
- soit être amorties dans le mêmes conditions qu'en comptabilité.

**3 Immobilisations : 2 points**

a) l'entreprise a acquis le 29 12 2007 un logiciel de traitement du fichier client , ce logiciel a été acquis pour un montant de 4000€ et le comptable a proposé à l'entreprise d'amortir ce logiciel suivant le mode linéaire
le comptable propose la méthode de l'amortissement linéaire qui est l'amortissement économique obligatoire , cependant les entreprises qui acquièrent un logiciel peuvent procéder à l'amortissement intégral de celui-ci sur douze mois, réparti " prorata temporis " sur l'exercice d'acquisition et sur l'exercice suivant.
Article 236 II du cgi,
→L'entreprise a donc le choix entre l'amortissement linéaire et dérogatoire

b)le comptable a négligé la comptabilisation d'une dotation aux amortissements pour un montant de 340€ au cours de l'exercice clos le 31 12 2006 ,il s'agit d'une dotation linéaire ;
il a donc déduit au cours de l'exercice clos le 31 12 2007 la dotation afférente à l'année 2006

la régle de l'amortissement minimal rappel
⇒. La somme des amortissements effectivement pratiqués depuis l'acquisition ou la création d'un élément donné ne peut être inférieure, à la clôture de chaque exercice, au montant des amortissements calculés suivant le système **linéaire** et répartis sur la durée normale d'utilisation.
L'obligation d'amortissement minimal doit être respectée que les résultats de l'exercice soient bénéficiaires ou déficitaires. Faute de s'y conformer, l'entreprise perd définitivement le droit de déduire la fraction d'**amortissement irrégulièrement différée,** ce qui ne forme pas

obstacle à la prise en compte de cette fraction d'amortissement pour le calcul des plus ou moins-values de cession.
La dotation 2006 ne peut être déduite au titre de 2007

4 Provisions : 4 points

a)ont été déduites fiscalement des provisions pour un montant de 40.000€ au titre de la garantie des produits vendus, pour déterminer le montant de la provision il a été appliqué au chiffre d'affaire un taux de garantie constaté par la société EGOLD, cette dernière société commercialisant des matériels comparables
Pour être admises en déduction des résultats d'un exercice, les provisions doivent, conformément aux dispositions de l'article 39, 1-5° du CGI, répondre aux cinq conditions suivantes :
- la provision doit être destinée à faire face à une perte ou à une charge déductible pour l'assiette de l'impôt : - la perte ou la charge doit être nettement précisée : ;
- la perte ou la charge doit être probable : ;
- la probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'événements en cours à la clôture de l'exercice - la provision doit avoir été effectivement constatée dans les écritures de l'exercice : (
au cas particulier il convient d'analyser la conditions relative à l'évaluaton du montant de la provision
La **jurisprudence** a affirmé à plusieurs reprises la possibilité d'évaluer les provisions par voie statistique, en précisant toutefois qu'une telle méthode de calcul ne peut être considérée comme valable que si aucune autre méthode ne peut être retenue et à la condition qu'elle soit fondée sur des **données statistiques** tirées de l'**expérience,** relatives à un **ensemble homogène,** et de nature à exprimer avec une **précision suffisante** le montant probable des pertes ou des charges.
Au cas particulier la provision a été calculée à partir déléments tirés d'une autre société et compte tenu de la jurisprudence cette provision n'est pas déductible fiscalement
Ceci a été confirmé dans une jurisprudence CAA BORDEAUX 29 03 2007
Une société n'est pas fondée à **évaluer une provision au titre d'une garantie** sur des produits qu'elle vend, en appliquant à son chiffre d'affaires les **taux** de garantie constatés par **une autre société** appartenant au même groupe, même si cette dernière commercialise des matériels comparables sous la même enseigne et dans la même zone géographique. Ce n'est en effet qu'à défaut d'enseignements tirés de sa propre exploitation qu'elle peut se fonder sur des éléments statistiques issus d'activités comparables (CAA Bordeaux 29-3-2007

b)une provision d'un montant de 30.000€ a été constituée et déduite fiscalement , cette provision a été constituée pour faire face au risque de non-recouvrement de créance des factures adressées à deux artisans du bâtiment .
Cette provision a été constituée compte tenu de la situation économique qui à la fin de l'année est particulièrement morose et qui conduit le gérant à penser que ces clients éprouveront des difficultés pour régler leurs dettes

La jurisprudence et la doctrine administrative considèrent qu'une provision ne peut être admise en déduction pour la détermination du résultat fiscal d'un exercice que si des circonstances particulières donnent un caractère probable à la réalisation ultérieure des événements invoqués qui sont susceptibles d'entraîner pour l'entreprise la perte ou la charge envisagée.

L'invocation par l'entreprise d'un simple **risque d'ordre général,** qu'aucun événement particulier ne vient préciser, ne suffit pas à conférer un caractère probable à la perte ou la charge provisionnée. C'est notamment sur ce fondement que la jurisprudence refusait la déduction des provisions de propre assureur lorsque de telles provisions pouvaient être pratiquées en comptabilité

L'événement qui fonde la provision est une éventualité et aucun paramètre ne permet de déterminer qu'il s'agit d'une probabilité , or pour être déductibles les provisions doivent faire face à un risque probable , dans ces conditions la provision n'est pas déductible fiscalement
.

→La provision Ne répond pas aux conditions de l'article 39 1 5 du CGI et doit être donc réintégrée .

c)ont été déduits en provision la somme de 20.000€ , il s'agit d'une provision constituée car les rémunérations dues à monsieur DURAND à la clôture et qui correspondent à un travail accompli durant l'exercice , n'ont pas été réglées ,
le règlement de ces salaires a été différé compte tenu de problèmes financiers ponctuels en fin d'année
Une **provision est déductible fiscalement** :
- lorsque des faits précis, à la clôture d'un exercice, rendent **probable** la réalisation au cours d'un exercice suivant, de pertes ou de charges déductibles par nature ;
- ou lorsque des pertes ou des charges, également déductibles par nature, dont la survenance au cours d'un exercice ultérieur peut être tenue pour certaine dans son principe en raison de faits précis intervenus ou d'engagements formels pris pendant la durée de l'exercice, demeurent cependant **indéterminées quant à leur montant.**

La provision doit, dans les deux cas, correspondre avec une approximation suffisante, au montant probable de la perte ou de la charge.
En revanche, les entreprises ne peuvent constater sous forme de provision les **charges définitivement engagées** au cours de l'exercice et présentant le caractère de dettes nées à leur encontre.
Ces dettes sont, en effet, des charges normalement comprises dans les frais généraux de l'entreprise et, à défaut de paiement à la clôture de l'exercice, doivent être inscrites au passif du bilan de l'entreprise, soit à un compte de régularisation (charges à payer), soit, lorsqu'elles sont individualisées, à un compte de tiers.
Les dépenses qui sont susceptibles d'être provisionnées en franchise fiscale se distinguent donc essentiellement de celles qui correspondent à des charges à payer par l'**incertitude** quant à la réalisation de la charge correspondante ou par l'**imprécision** qui s'attache au montant de celle-ci.
Les **rémunérations** qui se rapportent au travail effectué au cours de l'exercice mais **non encore réglées à la clôture de l'exercice,** peuvent être déduites des résultats de cet exercice si elles présentent le caractère d'une dette certaine, c'est-à-dire si l'entreprise a pris envers les bénéficiaires avant la clôture de l'exercice concerné un **engagement formel** quant au principe et au mode de calcul des sommes dues. En l'absence d'engagement formel, ces rémunérations ne peuvent être déduites que des résultats de l'exercice au cours duquel elles sont effectivement versées (

Au cas particulier , l'employeur a pris avant la clôture de l'exercice des engagements fermes quant à leur principe et à leur mode de calcul.donc il ne s'agit pas d'une provision au sens fiscal du terme mais d'une provision
Le Conseil d'Etat considère qu'un contribuable qui, tout en ayant pris en temps utile la décision d'enregistrer dans sa comptabilité une dette ou une charge, a retracé ladite décision sous une rubrique de provisions alors qu'il aurait dû l'inscrire en charges à payer, peut substituer après clôture du bilan, une écriture exacte à celle qui avait été passée à tort et obtenir que son droit à déduction - qui ne trouvait pas de fondement dans l'écriture initiale - soit reconnu, à charge pour lui d'introduire une réclamation régulière et d'apporter la preuve de l'**erreur comptable** alléguée.

**5.questions diverses : 6 POINTS**

a) la société souhaite consentir un prêt de 150 000€ à monsieur DUBOSC, quelles sont vos recommandations sur cette opération ?
→ Cette opération est qualifiée de distribution irréguliére en application de l'article 111 A du CGI

Les sommes mises à la disposition des associés de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, directement ou par personnes ou sociétés interposées, à titre d'avances, prêts ou acomptes sont présumées constituer des **revenus distribués.** S'agissant d'une présomption simple, l'associé (personne physique ou morale) qui a reçu les sommes peut échapper à la taxation s'il apporte la **preuve contraire.** Il doit pour cela démontrer que les sommes reçues n'ont pas le caractère d'une distribution exceptionnelle ou anticipée de produits sociaux et que leur versement est exclusif de toute faveur spéciale à son profit.

La **preuve** contraire est appréciée dans chaque cas particulier, compte tenu des circonstances de fait. Elle est considérée comme **apportée,** par exemple :
- par la production d'un acte écrit, préalable ou concomitant à la remise des fonds, correspondant à un prêt régulièrement inscrit dans les écritures sociales, prévoyant le versement d'intérêts normaux et fixant les modalités de remboursement de la dette - à défaut d'acte écrit, par la preuve du remboursement effectif des prêts, avances ou acomptes, à la condition que ce remboursement soit antérieur à la mise en oeuvre d'un contrôle fiscal ;
- par l'existence de relations commerciales démontrant que le versement des sommes a pour origine ces relations (par exemple, acomptes sur le prix de marchandises vendues par un associé à la société) .

Lorsque la présomption s'applique, les sommes perçues sont soumises à l'impôt sur le revenu au barème progressif en tant que revenus distribués, sans aucun abattement ou crédit d'impôt. En cas de **remboursement ultérieur des avances,** prêts ou acomptes ayant été taxés en tant que revenus distribués, l'impôt précédemment établi est révisé. La **restitution** de la fraction **d'impôt** correspondant aux sommes remboursées est effectuée sur demande présentée au directeur départemental des services fiscaux, au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le remboursement a été opéré.

b)La société a un client important avec qui elle réalise prés de 30% de son chiffre d'affaire , en 2007 elle lui a accordé des tarifs très préférentiels sur les matériels compte tenu du volume des transactions conclues ; aussi elle vous sollicite pour savoir si cet acte ne pourrait

pas être requalifié par l'administration en acte anormal de gestion , que pouvez vous lui conseiller ?

. Le caractère normal d'un acte comme celui ci suppose l'existence de contreparties pour la société qui consent l'avantage, qu'il s'agisse de contreparties commerciales (maintien de débouchés ou d'approvisionnements, survie d'un partenaire économique...) ou financières. La jurisprudence est plus exigeante s'agissant des avantages consentis à des tiers avec lesquels la société n'entretient pas de relations commerciales ou n'a pas de liens capitalistiques. Une libéralité injustifiée doit être réintégrée dans les résultats imposables du donneur.
Par contre , lorsqu'une entreprise réalise des ventes moyennant des prix inférieurs aux valeurs réelles, l'administration peut en l'absence de justification, procéder à la réintégration aux résultats imposables de la différence existant entre la valeur de marché des éléments concernés et le prix stipulé.
Ce principe trouve notamment à s'appliquer à propos de **transactions** réalisées par une société avec ses **associés ou dirigeants** dans des conditions jugées anormales.
Toutefois, sa mise en oeuvre ne fait pas obstacle à la pratique de **prix préférentiels** au profit de clients avec lesquels l'entreprise entretient des relations privilégiées, ni à l'octroi de **rabais, remises ou ristournes.**
En outre la sous-facturation de ventes ou de prestations de services peut présenter un caractère normal lorsque le client concerné rencontre des difficultés économiques ou financières et que l'entreprise a un intérêt commercial à lui venir en aide
**Le cas de l'espèce est assez classique :**
« les prix très préférentiels le sont dans le cadre de relations d'affaires importantes, puisque les transactions entre ces les deux sociétés représentent 30 % du chiffre d'affaires de la société BTI INFORMATIQUE.

***Il n'y a pas de lien économique entre les deux sociétés , la société a agit dans son intérêt propre et dans ce cas l'administration aura des difficultés a prouver qu'il s'agit d'un acte anormal de gestion***

c)le gérant vous sollicite pour avoir un éclairage fiscal sur la notion de rémunération excessive, en effet monsieur DURAND et monsieur DUBOSC ne consacrent qu'une partie de leur temps à la société et leur rémunération est importante aux alentours de 250.000€ pour chacun , dans le cadre d'un contrôle fiscal comment l'administration fiscale pourrait remettre en cause la déduction des rémunérations et quelles sont les conséquences d'une telle rectification
L'article 39-1-1° d CGI dispose que « les rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu ».
Cette disposition concerne théoriquement l'ensemble des salariés. Dans la pratique, elle n'est guère invoquée qu'à l'encontre des dirigeants ou des personnes qui leur sont liées (les membres de la famille par ex). Il va de soi qu'une rémunération n'est justifiée qu'autant qu'elle correspond à un travail effectif.
En revanche, le niveau normal ou excessif de la rémunération pose plus de difficultés. Concrètement, l'administration établit des comparaisons avec des rémunérations versées aux dirigeants d'autres sociétés similaires par la taille, le type d'activité et le chiffre d'affaires. Si les rémunérations versées excèdent sensiblement les moyennes pratiquées dans les secteurs comparables, l'administration aura tendance à présumer qu'elles sont exagérées. La société

pourra évidemment se défendre en invoquant par ex l'étendue des responsabilités des dirigeants ou l'importance des résultats obtenus grâce à leur action.

la société a inscrit au passif de son bilan des sommes représentatives d'acomptes versés par les clients en 2004, ces acomptes ont été versées par les clients mais les commandes ont été annulées début 2005vous lisez les contrats et figurent dans les clauses des s contrats de 2004 mentionnent que les acomptes ne seront pas restitués aux clients en cas d'annulation ; pensez vous que ces sommes doivent rester au passif du bilan ?

Les commandes ayant été annulées par les clients en 2005, ces sommes ne doivent donc plus figurer au passif du bilan elles ne sont plus exigibles en conséquence ces sommes constituent un profit exceptionnel à soumettre à l'impôt voir article 38 2 BIS DU cgi .

## ANNEXE 3 QUELQUES DEFINITIONS ET PRECISIONS

### LA NOTION DE TIERS DECLARANT

Les personnes physiques ou morales qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, versent à des tiers faisant ou non partie de leur personnel salarié des commissions, courtages, ristournes rémunérant un service, vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations doivent déclarer ces sommes même lorsque le bénéfice n'est pas imposable en France

Seules doivent être portées sur la déclaration les sommes supérieures à 600 € versées à un même bénéficiaire Par ailleurs, les personnes concernées doivent tenir à la disposition des agents des impôts, jusqu'à l'expiration du délai de six ans, les documents comptables permettant de connaître les revenus qu'elles versent annuellement (LPF art. L 82 A).La déclaration des sommes versées l'année précédente peut être souscrite en même temps que la déclaration de résultats, c'est-à-dire au plus tard le 30 avril de chaque année pour les exploitants individuels relevant des BIC, des BA ou des BNC, et en principe dans les trois mois suivant la clôture de l'exercice pour les sociétés soumises à l'IS (CGI art. 87, al. 3

.Le défaut même partiel de déclaration des sommes versées dans le délai prescrit est sanctionné par une amende égale à 50 % des sommes non déclarées (alors même, en principe, que les bénéficiaires les auraient comprises dans leurs propres déclarations) (CGI art. 1736, I-

Nota La pénalité de 50% des sommes non déclarées est conforme à la constitution QPC 2012 267

L'amende n'est pas applicable en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'omission a été réparée avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite soit spontanément, soit à la première demande de l'administration.Lorsque la déclaration comporte des omissions ou inexactitudes, autres que celles relatives au montant des sommes versées, l'amende prévue à l'article 1729 B du CGI s'applique6).

### ETAT OU TERRITOIRE NON COOPERATIF

La définition des ETNC figure à l'article 238 –OA 1 du CGI

Est qualifié de non coopératif, l'Etat ou le territoire qui remplit cumulativement les conditions suivantes :

- **il n'est pas membre de la Communauté européenne** ;
- **sa situation au regard de la transparence et de l'échange d'informations en matière fiscale a fait l'objet d'un examen par l'OCDE- il n'a pas conclu avec au moins douze Etats ou territoires une convention d'assistance administrative permettant l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties.**;
- **il n'a pas conclu avec la France une telle convention d'assistance administrative**

**Paradis fiscal** critères de la fiscalité privilégiée voir article 238 A

Personnes ou entreprises assujetties à des impôts sur les bénéfices ou revenus dont le montant est inférieur de plus de moitié à celui de l'impôt sur les bénéfices ou les revenus dont elles auraient été redevables dans les conditions de droit commun en France , si elles avaient été domiciliées ou établies

## LES PROVISIONS

Provision la fraction des bénéfices d'un exercice que l'entreprise met de côté en vue de faire face ultérieurement, soit à une **dépréciation** ou à la **perte** d'un élément de l'actif, soit à une augmentation du passif exigible à plus ou moins long terme, précise quant à sa nature mais incertaine quant à sa réalisation, que des événements survenus ou en cours rendent prévisible.
ON peut distinguer 2 types de provision
: les provisions pour dépréciation et les provisions pour risques et charges
L'article 39, 1-5° du CGI les répartit quant à lui entre provisions pour pertes et provisions pour charges.
Le règlement 2002-10 du CRC du 12 décembre 2002 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs a remplacé le terme de " provisions pour dépréciation des immobilisations " par celui de " dépréciations des immobilisations ".

La réglementation fiscale permet en outre aux entreprises de constituer des provisions, régies par des dispositions légales particulières, qui ne correspondent pas toutes à l'objet normal d'une provision et que le Plan comptable range dans la catégorie des " provisions réglementées
Les **provisions pour pertes** ont pour objet de faire face à certains risques qui sont de deux ordres :
- **dépréciation d'éléments de l'actif** : les provisions pour dépréciation sont destinées à traduire, du point de vue comptable, la dépréciation susceptible d'affecter les éléments de l'actif, et plus spécialement les immobilisations non amortissables, tels que terrains, fonds de commerce, valeurs mobilières, etc. Elles peuvent également concerner les dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables lorsque ces dépréciations ne peuvent être inscrites à un compte d'amortissement en raison de leur caractère non définitif. Ces provisions viennent, en principe, directement en déduction de la valeur des éléments d'actif qu'elles concernent ;
- **pertes d'exploitation** : il s'agit de pertes nettement précisées que des événements en cours à la clôture de l'exercice rendent probables (exemple : provisions pour créances douteuses ou litigieuses).
Les **provisions pour charges** ont pour objet de couvrir des dépenses correspondant à des charges qui, devant être supportées ultérieurement, trouvent cependant leur source ou leur origine dans des faits survenus au cours de l'exercice (par exemple : provisions pour impôts à payer, pour gratification au personnel), ou qui, en raison de leur nature et de leur importance, doivent, en bonne administration, être réparties sur un certain nombre d'exercices (exemple : provisions pour grosses réparations).

## ACTE ANORMAL DE GESTION

➲ Ne pas confondre avec abus de droit
➲ Acte anormal de gestion acte de gestion accompli par l'entreprise dans l'intérêt contraire de celle ci , au profit d'un dirigeant ou d'un tiers
**➲ C'est une construction prétorienne , le juge déduit de l'article 39 1 que seules les dépenses déductibles ou les manques à gagner supportés sont ceux qui ont t été réalisés dans l'intérêt de l'exploitation**
➲ Cette notion regroupe les charges étrangères à l'intérêt de l'entreprise , les renonciations à recettes
➲ La notion de risque excessif ::

N°2042

cerfa

N°10330 * 16

# DÉCLARATION DES REVENUS 2011

11

**DÉCLAREZ SUR IMPOTS.GOUV.FR**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Envoyez votre déclaration au centre des finances publiques de votre domicile **au plus tard le 31 mai.** Affranchissez suffisamment votre lettre.

| | | |
|---|---|---|
| **Vous déposez une déclaration pour la première fois** | Cochez ► | ☐ |
| **Vous avez déjà déposé une déclaration. Indiquez :** | N° FIP ► | |
| | N° fiscal ► | |
| | N° fiscal du conjoint ► | |

**NUMÉROS PRÉSENTS SUR LA DÉCLARATION DE REVENUS OU SUR VOTRE DERNIER AVIS D'IMPÔT**

## VOTRE ÉTAT CIVIL

| | **VOUS** | *Monsieur* ☐ | *Madame* ☐ | *Mademoiselle* ☐ | **CONJOINT** | *Monsieur* ☐ | *Madame* ☐ | *Mademoiselle* ☐ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Nom | | | | | | | | |
| Nom de naissance | | | | | | | | |
| Prénoms | | | | | | | | |
| Date de naissance | | | | | | | | |
| Lieu de naissance | ► DÉPT COMMUNE PAYS | | | | ► DÉPT COMMUNE PAYS | | | |

Pour les couples mariés : Madame, si vous souhaitez voir figurer votre nom de naissance sur nos courriers, veuillez cocher la case ►..... ☐

## VOTRE ADRESSE AU 1er JANVIER 2012

Adresse N° RUE CODE POSTAL COMMUNE

Appartement N° ÉTAGE ESC. BÂT. RÉSIDENCE NBRE DE PIÈCES

Statut PROPRIÉTAIRE ☐ LOCATAIRE ☐ HÉBERGÉ À TITRE GRATUIT ☐ NOM DU PROPRIÉTAIRE

## VOS CHANGEMENTS D'ADRESSE

**Déménagement en 2011** *Indiquez votre adresse au 1er janvier 2011 et la date du déménagement :* DATE ► | | | | 2011

Adresse N° RUE CODE POSTAL COMMUNE

Appartement N° ÉTAGE ESC. BÂT. RÉSIDENCE NBRE DE PIÈCES

Statut PROPRIÉTAIRE ☐ LOCATAIRE ☐ HÉBERGÉ À TITRE GRATUIT ☐ NOM DU PROPRIÉTAIRE

**Déménagement en 2012** *Indiquez votre adresse actuelle et la date du déménagement :* DATE ► | | | | 2012

Adresse N° RUE CODE POSTAL COMMUNE

Appartement N° ÉTAGE ESC. BÂT. RÉSIDENCE NBRE DE PIÈCES

Statut PROPRIÉTAIRE ☐ LOCATAIRE ☐ HÉBERGÉ À TITRE GRATUIT ☐ NOM DU PROPRIÉTAIRE

## CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC

Si aucune de vos résidences (principale ou secondaire) n'est équipée d'un téléviseur, cochez la case ►..... ØRA ☐

## SIGNATURE DU OU DES DÉCLARANTS

Tél :

Mél :

*Si vous déposez la déclaration au titre d'un mandat, cochez la case et apposez votre cachet* ØTA ☐

À Le

| SERVICES GESTIONNAIRES | SITUATION ET CHARGES DU FOYER FISCAL | ÉLÉMENTS POUR LA TAXE D'HABITATION |
|---|---|---|
| | | |

## VOTRE SITUATION FAMILIALE

### A I SITUATION DU FOYER FISCAL EN 2011

Mariés ..... M ☐ Célibataire ..... C ☐
Divorcé(e)/séparé(e) ..... D ☐ Veuf(ve) ..... V ☐
Pacsé(e)s ..... O ☐

**Changement en 2011**

– Date du mariage/Pacs ..... X | | | 2011
*Indiquez le n° fiscal de votre conjoint* | | | | | | | | | | |
Vous optez pour la déclaration séparée de vos revenus 2011 ..... B ☐
– Date de divorce/séparation/rupture de Pacs ..... Y | | | 2011
– Date du décès ..... Z | | | 2011

**Situations pouvant donner droit à une demi-part supplémentaire**

**1. En cas de célibat, divorce, séparation, veuvage**

> Vous viviez seul au 1er janvier 2011 et vous avez un enfant :
- majeur ou marié/pacsé (ou mineur imposé en son nom propre) non rattaché à votre foyer ;
- décédé après l'âge de 16 ans ou par suite de faits de guerre.

– Vous avez élevé cet enfant pendant au moins cinq années au cours desquelles vous viviez seul ..... L ☐

– Vous n'avez pas élevé cet enfant pendant cinq années au cours desquelles vous viviez seul mais vous avez bénéficié de la demi-part pour l'imposition des revenus de 2008 à 2010 ..... E ☐

> Vous ne viviez pas seul au 1er janvier 2011 ..... N ☐

**2. Titulaire d'une pension** (militaire, accident du travail) **pour une invalidité d'au moins 40 % ou d'une carte d'invalidité d'au moins 80 %** ..... P ☐
Votre conjoint remplit ces conditions, ou votre conjoint, décédé en 2011, remplissait ces conditions ..... F ☐

**3. Titulaire de la carte du combattant ou d'une pension militaire d'invalidité ou de victime de guerre :**

– Vous êtes célibataire, divorcé, séparé, veuf et :
- vous avez plus de 75 ans et vous remplissez ces conditions ;
- ou vous avez plus de 75 ans et votre conjoint, décédé après l'âge de 75 ans, remplissait ces conditions ;
- ou votre conjoint, âgé de plus de 75 ans, décédé en 2011, remplissait ces conditions ..... W ☐

– Vous êtes mariés ou liés par un Pacs et l'un des deux déclarants, âgé de plus de 75 ans, remplit ces conditions ..... S ☐

– Vous avez une pension de veuve de guerre ..... G ☐

### B I PARENT ISOLÉ

Vous êtes célibataire, divorcé, séparé et, au 1er janvier 2011, vous viviez seul avec vos enfants ou des personnes invalides recueillies sous votre toit, *cochez la case* ..... T ☐

### C I PERSONNES À CHARGE EN 2011

**Enfants à charge**

Nombre d'enfants non mariés de moins de 18 ans au 1er janvier 2011 ou nés en 2011 ou handicapés quel que soit l'âge ..... F ☐
*Année de naissance* .....

dont enfants titulaires de la carte d'invalidité ..... G ☐
*Année de naissance* .....
*Nom, prénoms, date et lieu de naissance*

**Enfants à charge en résidence alternée**

Nombre d'enfants non mariés de moins de 18 ans au 1er janvier 2011 ou nés en 2011 ou handicapés quel que soit l'âge ..... H ☐
*Année de naissance* .....

dont enfants titulaires de la carte d'invalidité ..... I ☐
*Année de naissance* .....
*Nom, prénoms, date et lieu de naissance*

*Nom et adresse de l'autre parent*

**Personnes invalides vivant sous votre toit**

Nombre de titulaires de la carte d'invalidité d'au moins 80 % ..... R ☐
*Année de naissance* .....
*Nom, prénoms, date et lieu de naissance*

### D I RATTACHEMENT EN 2011 D'ENFANTS MAJEURS OU MARIÉS

Nombre d'enfants célibataires *(ou veufs ou divorcés)* majeurs sans enfant ..... J ☐
Nombre d'enfants mariés/pacsés et d'enfants non mariés chargés de famille *(y compris le conjoint et les enfants)* ..... N ☐
*Nom, prénoms, date et lieu de naissance*

### E I RENSEIGNEMENTS COMPLÉMENTAIRES

*En application de la loi « Informatique et libertés » vous pouvez accéder aux données fiscales vous concernant et demander leur rectification auprès de votre service des impôts. Les données que vous déclarez sont utilisées aux fins de gestion et de recoupement par l'administration fiscale mais également par certains organismes de sécurité sociale habilités.*

## 1 I TRAITEMENTS, SALAIRES, PRIME POUR L'EMPLOI, PENSIONS ET RENTES

**TRAITEMENTS, SALAIRES**

| | VOUS | CONJOINT | 1RE PERS. À CHARGE | 2E PERS. À CHARGE |
|---|---|---|---|---|
| Revenus d'activité | 1AJ | 1BJ | 1CJ | 1DJ |
| Autres revenus imposables *préretraite, chômage* | 1AP | 1BP | 1CP | 1DP |
| Frais réels *liste détaillée sur papier libre* | 1AK | 1BK | 1CK | 1DK |
| Demandeur d'emploi de plus d'un an : *cochez la case* | 1AI COCHEZ > | 1BI COCHEZ > | 1CI COCHEZ > | 1DI COCHEZ > |
| Revenus d'heures supplémentaires exonérés | 1AU | 1BU | 1CU | 1DU |

**POUR RECEVOIR LA PRIME POUR L'EMPLOI** *Pour recevoir votre prime, joignez un RIB si vous ne l'avez pas déjà communiqué*

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Activité à temps plein exercée toute l'année 2011 | 1AX COCHEZ > | 1BX COCHEZ > | 1CX COCHEZ > | 1DX COCHEZ > |
| Sinon, nombre d'heures payées dans l'année *y compris heures supplémentaires exonérées* | 1AV | 1BV | 1CV | 1DV |

**REVENU DE SOLIDARITÉ ACTIVE (RSA)**

| | FOYER | 1RE PERS. À CHARGE | 2E PERS. À CHARGE |
|---|---|---|---|
| Montant du RSA « complément d'activité » | 1BL | 1CB | 1DQ |

**PENSIONS, RETRAITES, RENTES Y COMPRIS PENSIONS ALIMENTAIRES**

| | VOUS | CONJOINT | 1RE PERS. À CHARGE | 2E PERS. À CHARGE |
|---|---|---|---|---|
| Pensions, retraites, rentes | 1AS | 1BS | 1CS | 1DS |
| Pensions de retraite en capital taxables à 7,5 % | 1AT | 1BT | | |
| Pensions alimentaires perçues | 1AO | 1BO | 1CO | 1DO |

**RENTES VIAGÈRES À TITRE ONÉREUX**

| | *moins de 50 ans* | *de 50 à 59 ans* | *de 60 à 69 ans* | *à partir de 70 ans* |
|---|---|---|---|---|
| Total perçu par le foyer par âge d'entrée en jouissance | 1AW | 1BW | 1CW | 1DW |

## 2 I REVENUS DES VALEURS ET CAPITAUX MOBILIERS

| | |
|---|---|
| Revenus des actions et parts soumis au prélèvement libératoire de 19 % | 2DA |
| Produits d'assurance-vie et de capitalisation soumis au prélèvement libératoire de 7,5 % | 2DH |
| Produits de placement soumis aux prélèvements libératoires autres que ceux indiqués lignes 2DA et 2DH | 2EE |

**REVENUS OUVRANT DROIT À ABATTEMENT** *ne le déduisez pas*

| | |
|---|---|
| Revenus des actions et parts | 2DC |
| Revenus imposables des titres non cotés détenus dans le PEA et distributions perçues via votre entreprise | 2FU |
| Produits des contrats d'assurance-vie et de capitalisation d'une durée d'au moins 6 ou 8 ans | 2CH |

**REVENUS N'OUVRANT PAS DROIT À ABATTEMENT**

| | |
|---|---|
| Revenus de valeurs mobilières et distributions | 2TS |
| Autres revenus distribués et revenus des structures soumises hors de France à un régime fiscal privilégié | 2GO |
| Intérêts et autres revenus assimilés | 2TR |

**AUTRES**

| | |
|---|---|
| Revenus des lignes 2DC, 2CH, 2TS, 2TR déjà soumis aux prélèvements sociaux sans CSG déductible | 2CG |
| Revenus des lignes 2DC, 2CH, 2TS, 2TR déjà soumis aux prélèvements sociaux avec CSG déductible | 2BH |
| Frais venant en déduction | 2CA |
| Crédits d'impôt sur valeurs étrangères | 2AB |
| Crédit d'impôt « directive épargne » et autres crédits d'impôt restituables | 2BG |

Déficits des années antérieures non encore déduits :

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2AA 06 | 2AL 07 | 2AM 08 | | 2AN 09 | | 2AQ 10 |

| | |
|---|---|
| Impatriés : revenus perçus à l'étranger exonérés (50 %) | 2DM |

## 3 I PLUS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIÈRES, DROITS SOCIAUX ET GAINS ASSIMILÉS

**GAINS SOUMIS À L'IMPÔT SUR LE REVENU À 19 %** *quelque soit le montant des cessions de l'année 2011*

Plus-value 3VG — Perte 2011 3VH

*En cas de pertes antérieures à 2011 non encore imputées, indiquez le détail sur papier libre ou joignez le tableau de suivi n° 2041 SP*

## 4 I REVENUS FONCIERS *lignes 4BA, 4BB, 4BC, 4BD : report du résultat déterminé sur la déclaration n° 2044*

| | |
|---|---|
| Micro foncier : recettes brutes sans abattement *n'excédant pas 15 000 €* | 4BE |
| *Adresse de la location* | |
| Revenus fonciers imposables | 4BA |
| Déficit imputable sur les revenus fonciers | 4BB |
| Déficit imputable sur le revenu global | 4BC |
| Déficits antérieurs non encore imputés | 4BD |
| Primes d'assurance pour loyers impayés des locations conventionnées | 4BF |
| Si vous souscrivez une déclaration n° 2044 spéciale, cochez la case | 4BZ COCHEZ > |

**REVENUS EXCEPTIONNELS OU DIFFÉRÉS** *à imposer suivant le système du quotient*

| | |
|---|---|
| Montant total des revenus à imposer *n'incluez pas ces revenus dans les autres rubriques de votre déclaration* | ØXX |

Nature, détail *et année d'échéance normale de ces revenus. Pour les bénéfices agricoles indiquez le nom du titulaire et s'il est adhérent d'un CGA.*

N° 2042 – Impression : IMPRIMERIE NATIONALE 2012 01 39855 PO MARS 2012 – 116 937

## 6 I CHARGES DÉDUCTIBLES

CSG déductible connue, calculée sur les revenus du patrimoine. 6DE

Pensions alimentaires versées à des enfants majeurs : *décision de justice définitive avant 2006* 6GI 1ER ENFANT 6GJ 2E ENFANT

Autres pensions alimentaires versées à des enfants majeurs 6EL 1ER ENFANT 6EM 2E ENFANT

Autres pensions alimentaires versées *(enfants mineurs, ascendants) : décision de justice définitive avant 2006* 6GP

Autres pensions alimentaires versées *(enfants mineurs, ascendants)* 6GU

Déductions diverses 6DD

*Nom et adresse des bénéficiaires des pensions et nature des déductions diverses*

| ÉPARGNE RETRAITE : PERP ET PRODUITS ASSIMILÉS | VOUS | CONJOINT | PERS. À CHARGE |
|---|---|---|---|
| Cotisations PERP, PRÉFON, COREM, CGOS et produits assimilés | 6RS | 6RT | 6RU |
| Rachats de cotisations PRÉFON, COREM et CGOS | 6SS | 6ST | 6SU |
| Plafond de déduction | 6PS | 6PT | 6PU |

Vous souhaitez bénéficier du plafond de votre conjoint 6QR COCHEZ >

Vous êtes nouvellement domicilié en France en 2011 *après avoir résidé à l'étranger pendant les 3 années précédentes* 6QW COCHEZ >

Cotisations aux régimes obligatoires d'entreprise de retraite supplémentaire ou aux contrats « Madelin » et versements exonérés sur un PERCO 6QS 6QT 6QU

## 7 I RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT *le symbole signifie que vous devez joindre vos reçus ou vos justificatifs*

**Dons à des organismes établis en France**

– Dons à des organismes d'aide aux personnes en difficulté *(maximum 521 €)* 7UD 7UE

– Autres dons *(associations d'utilité publique, organismes d'intérêt général, partis politiques...)* 7UF 7UG

– Report années antérieures 7XS 06 7XT 07 7XU 08 7XW 09 7XY 10

**Cotisations syndicales des salariés et pensionnés** 7AC VOUS 7AE CONJOINT 7AG PERS. À CHARGE

7AD 7AF 7AH

**Nombre d'enfants poursuivant leurs études**

– Enfants à charge 7EA COLLÈGE 7EC LYCÉE 7EF ENS. SUP.

– Enfants à charge en résidence alternée 7EB COLLÈGE 7ED LYCÉE 7EG ENS. SUP.

**Frais de garde des enfants de moins de 6 ans au 1er janvier 2011**

– Enfants à charge 7GA 1ER ENFANT 7GB 2E ENFANT 7GC 3E ENFANT

– Enfants à charge en résidence alternée 7GE 1ER ENFANT 7GF 2E ENFANT 7GG 3E ENFANT

*Nom et adresse des bénéficiaires*

**Sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile :**

• si en 2011 vous *(et votre conjoint pour un couple marié ou pacsé)* avez exercé une activité professionnelle ou avez été demandeur d'emploi 7DB

• si en 2011 vous *(ou votre conjoint pour un couple marié ou pacsé)* étiez retraité ou sans activité et non demandeur d'emploi 7DF

• si vous avez engagé les dépenses pour un ascendant bénéficiaire de l'APA 7DD

– Nombre d'ascendants bénéficiaires de l'APA pour lesquels vous avez engagé des dépenses 7DL NOMBRE >

– Vous avez employé directement pour la première fois un salarié à domicile 7DQ COCHEZ >

– Vous *(ou votre conjoint ou une personne à votre charge)* avez la carte d'invalidité d'au moins 80 % 7DG COCHEZ >

*Nom et adresse des bénéficiaires*

**Primes de rente survie, contrats d'épargne handicap** 7GZ

**Dépenses d'accueil dans un établissement pour personnes dépendantes** 7CD 1RE PERSONNE 7CE 2E PERSONNE

**Dépenses en faveur de l'aide aux personnes réalisées dans l'habitation principale**

– Équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées 7WJ

– Ascenseurs électriques à traction 7WI Travaux de prévention des risques technologiques 7WL

**Dépenses en faveur de la qualité environnementale de l'habitation principale**

– Si vous avez bénéficié d'un éco-prêt à taux zéro, année de l'offre de prêt : 2010 7WE COCHEZ > 2011 7WG COCHEZ >

– Dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt au taux de 13 % *voir notice* 7WQ

– Dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt au taux de 22 % *voir notice* 7WH

– Dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt au taux de 36 % *voir notice* 7WK

– Dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt au taux de 45 % *voir notice* 7WF

**Intérêts des emprunts contractés pour l'acquisition ou la construction de l'habitation principale** *Offres de prêt émises avant le 1.1.2011*

| | PREMIÈRE ANNUITÉ | ANNUITÉS SUIVANTES |
|---|---|---|
| – Logements anciens acquis du 6.5.2007 au 30.9.2011 et logements neufs acquis ou construits du 6.5.2007 au 31.12.2009 | 7VY | 7VZ |
| – Logements neufs non-BBC acquis ou construits du 1.1.2010 au 31.12.2010 | 7VW | 7VV |
| – Logements neufs non-BBC acquis ou construits du 1.1.2011 au 30.9.2011 | 7V | |

– Logements neufs BBC acquis ou construits du 1.1.2009 au 30.9.2011 7VX

## 8 I DIVERS

Élus locaux *indemnités de fonction soumises à la retenue à la source* 8BY VOUS 8CY CONJOINT

Plus-values connues en report d'imposition non expiré 8UT

**Personnes domiciliées en France percevant des revenus à l'étranger** *cf. déclaration n° 2047*

– Revenus exonérés *(y compris salaires et primes des détachés à l'étranger)* non déclarés page 3, retenus pour le calcul du taux effectif 8TI

– Revenus étrangers imposables en France, ouvrant droit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français 8TK

Revenus exonérés non retenus pour le calcul du taux effectif *revenus d'organismes internationaux, de représentations étrangères* 8FV COCHEZ >

**Contrats d'assurance-vie conclus à l'étranger** *joignez la liste des contrats* 8TT COCHEZ >

**Comptes bancaires à l'étranger** *joignez la déclaration n° 3916 ou la liste des comptes sur papier libre* 8UU COCHEZ >



9 YF YG YH YK YT YU YW YZ

cerfa N° 10937 ✱ 12

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

# ① BILAN – ACTIF

DGFiP N° 2050 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Durée de l'exercice exprimée en nombre de mois * ☐☐

Adresse de l'entreprise _____ Durée de l'exercice précédent * ☐☐

Numéro SIRET * ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐ Néant ☐ *

| | | | Brut 1 | Amortissements, provisions 2 | Exercice N clos le, Net 3 | N - 1 Net 4 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Capital souscrit non appelé (I) | AA | | | |
| ACTIF IMMOBILISÉ * | IMMOBILISATIONS INCORPORELLES | Frais d'établissement * | AB | AC | | |
| | | Frais de développement * | CX | CQ | | |
| | | Concessions, brevets et droits similaires | AF | AG | | |
| | | Fonds commercial (1) | AH | AI | | |
| | | Autres immobilisations incorporelles | AJ | AK | | |
| | | Avances et acomptes sur immobilisations incorporelles | AL | AM | | |
| | IMMOBILISATIONS CORPORELLES | Terrains | AN | AO | | |
| | | Constructions | AP | AQ | | |
| | | Installations techniques, matériel et outillage industriels | AR | AS | | |
| | | Autres immobilisations corporelles | AT | AU | | |
| | | Immobilisations en cours | AV | AW | | |
| | | Avances et acomptes | AX | AY | | |
| | IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES (2) | Participations évaluées selon la méthode de mise en équivalence | CS | CT | | |
| | | Autres participations | CU | CV | | |
| | | Créances rattachées à des participations | BB | BC | | |
| | | Autres titres immobilisés | BD | BE | | |
| | | Prêts | BF | BG | | |
| | | Autres immobilisations financières * | BH | BI | | |
| | | TOTAL (II) | BJ | BK | | |
| ACTIF CIRCULANT | STOCKS * | Matières premières, approvisionnements | BL | BM | | |
| | | En cours de production de biens | BN | BO | | |
| | | En cours de production de services | BP | BQ | | |
| | | Produits intermédiaires et finis | BR | BS | | |
| | | Marchandises | BT | BU | | |
| | | Avances et acomptes versés sur commandes | BV | BW | | |
| | CRÉANCES | Clients et comptes rattachés (3)* | BX | BY | | |
| | | Autres créances (3) | BZ | CA | | |
| | | Capital souscrit et appelé, non versé | CB | CC | | |
| | DIVERS | Valeurs mobilières de placement (dont actions propres :.....) | CD | CE | | |
| | | Disponibilités | CF | CG | | |
| Comptes de régularisation | | Charges constatées d'avance (3)* | CH | CI | | |
| | | TOTAL (III) | CJ | CK | | |
| | | Frais d'émission d'emprunt à étaler (IV) | CW | | | |
| | | Primes de remboursement des obligations (V) | CM | | | |
| | | Écarts de conversion actif * (VI) | CN | | | |
| | | TOTAL GÉNÉRAL (I à VI) | CO | 1A | | |

Renvois : (1) Dont droit au bail : | (2) Part à moins d'un an des immobilisations financières nettes : CP | (3) Part à plus d'un an : CR

Clause de réserve de propriété : * Immobilisations : | Stocks : | Créances :

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

1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION

N° 2050 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 - 9 001 844

cerfa N° 10937 ✱ 12

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

# ① BILAN – ACTIF

DGFiP N° 2050 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Durée de l'exercice exprimée en nombre de mois * ☐☐

Adresse de l'entreprise _____ Durée de l'exercice précédent * ☐☐

Numéro SIRET * ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐ Néant ☐ *

| | | | Brut 1 | Amortissements, provisions 2 | Exercice N clos le, Net 3 | N - 1 Net 4 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Capital souscrit non appelé (I) | AA | | | |
| ACTIF IMMOBILISÉ * | IMMOBILISATIONS INCORPORELLES | Frais d'établissement * | AB | AC | | |
| | | Frais de développement * | CX | CQ | | |
| | | Concessions, brevets et droits similaires | AF | AG | | |
| | | Fonds commercial (1) | AH | AI | | |
| | | Autres immobilisations incorporelles | AJ | AK | | |
| | | Avances et acomptes sur immobilisations incorporelles | AL | AM | | |
| | IMMOBILISATIONS CORPORELLES | Terrains | AN | AO | | |
| | | Constructions | AP | AQ | | |
| | | Installations techniques, matériel et outillage industriels | AR | AS | | |
| | | Autres immobilisations corporelles | AT | AU | | |
| | | Immobilisations en cours | AV | AW | | |
| | | Avances et acomptes | AX | AY | | |
| | IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES (2) | Participations évaluées selon la méthode de mise en équivalence | CS | CT | | |
| | | Autres participations | CU | CV | | |
| | | Créances rattachées à des participations | BB | BC | | |
| | | Autres titres immobilisés | BD | BE | | |
| | | Prêts | BF | BG | | |
| | | Autres immobilisations financières * | BH | BI | | |
| | | TOTAL (II) | BJ | BK | | |
| ACTIF CIRCULANT | STOCKS * | Matières premières, approvisionnements | BL | BM | | |
| | | En cours de production de biens | BN | BO | | |
| | | En cours de production de services | BP | BQ | | |
| | | Produits intermédiaires et finis | BR | BS | | |
| | | Marchandises | BT | BU | | |
| | | Avances et acomptes versés sur commandes | BV | BW | | |
| | CRÉANCES | Clients et comptes rattachés (3)* | BX | BY | | |
| | | Autres créances (3) | BZ | CA | | |
| | | Capital souscrit et appelé, non versé | CB | CC | | |
| | DIVERS | Valeurs mobilières de placement (dont actions propres :.....) | CD | CE | | |
| | | Disponibilités | CF | CG | | |
| Comptes de régularisation | | Charges constatées d'avance (3)* | CH | CI | | |
| | | TOTAL (III) | CJ | CK | | |
| | | Frais d'émission d'emprunt à étaler (IV) | CW | | | |
| | | Primes de remboursement des obligations (V) | CM | | | |
| | | Écarts de conversion actif * (VI) | CN | | | |
| | | TOTAL GÉNÉRAL (I à VI) | CO | 1A | | |

Renvois : (1) Dont droit au bail : | (2) Part à moins d'un an des immobilisations financières nettes : CP | (3) Part à plus d'un an : CR

Clause de réserve de propriété : * Immobilisations : | Stocks : | Créances :

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

2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION

N° 2050 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 - 9 001 844

cerfa N° 10937 ✱ 12

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

① **BILAN – ACTIF**

DGFiP N° 2050 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Durée de l'exercice exprimée en nombre de mois * ☐☐

Adresse de l'entreprise _____ Durée de l'exercice précédent * ☐☐

Numéro SIRET * ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐ Néant ☐ *

| | | | Brut 1 | Amortissements, provisions 2 | Exercice N clos le, Net 3 | N - 1 Net 4 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Capital souscrit non appelé (I) | AA | | | | |
| ACTIF IMMOBILISÉ * — IMMOBILISATIONS INCORPORELLES | Frais d'établissement * | AB | | AC | | |
| | Frais de développement * | CX | | CQ | | |
| | Concessions, brevets et droits similaires | AF | | AG | | |
| | Fonds commercial (1) | AH | | AI | | |
| | Autres immobilisations incorporelles | AJ | | AK | | |
| | Avances et acomptes sur immobilisations incorporelles | AL | | AM | | |
| IMMOBILISATIONS CORPORELLES | Terrains | AN | | AO | | |
| | Constructions | AP | | AQ | | |
| | Installations techniques, matériel et outillage industriels | AR | | AS | | |
| | Autres immobilisations corporelles | AT | | AU | | |
| | Immobilisations en cours | AV | | AW | | |
| | Avances et acomptes | AX | | AY | | |
| IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES (2) | Participations évaluées selon la méthode de mise en équivalence | CS | | CT | | |
| | Autres participations | CU | | CV | | |
| | Créances rattachées à des participations | BB | | BC | | |
| | Autres titres immobilisés | BD | | BE | | |
| | Prêts | BF | | BG | | |
| | Autres immobilisations financières * | BH | | BI | | |
| | TOTAL (II) | BJ | | BK | | |
| ACTIF CIRCULANT — STOCKS * | Matières premières, approvisionnements | BL | | BM | | |
| | En cours de production de biens | BN | | BO | | |
| | En cours de production de services | BP | | BQ | | |
| | Produits intermédiaires et finis | BR | | BS | | |
| | Marchandises | BT | | BU | | |
| | Avances et acomptes versés sur commandes | BV | | BW | | |
| CRÉANCES | Clients et comptes rattachés (3)* | BX | | BY | | |
| | Autres créances (3) | BZ | | CA | | |
| | Capital souscrit et appelé, non versé | CB | | CC | | |
| DIVERS | Valeurs mobilières de placement (dont actions propres :.....) | CD | | CE | | |
| | Disponibilités | CF | | CG | | |
| Comptes de régularisation | Charges constatées d'avance (3)* | CH | | CI | | |
| | TOTAL (III) | CJ | | CK | | |
| | Frais d'émission d'emprunt à étaler (IV) | CW | | | | |
| | Primes de remboursement des obligations (V) | CM | | | | |
| | Écarts de conversion actif * (VI) | CN | | | | |
| | TOTAL GÉNÉRAL (I à VI) | CO | | 1A | | |

**Renvois** : (1) Dont droit au bail : | (2) Part à moins d'un an des immobilisations financières nettes : CP | (3) Part à plus d'un an : CR

Clause de réserve de propriété : * Immobilisations : | Stocks : | Créances :

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

***EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT***

N° 2050 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 - 9 001 844

cerfa N° 10938 ✱ 12

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

② **BILAN — PASSIF** avant répartition

DGFiP N° 2051 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐*

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| CAPITAUX PROPRES | Capital social ou individuel (1)* (Dont versé : .....) | DA | | |
| | Primes d'émission, de fusion, d'apport, .... | DB | | |
| | Ecarts de réévaluation (2)* (dont écart d'équivalence EK ) | DC | | |
| | Réserve légale (3) | DD | | |
| | Réserves statutaires ou contractuelles | DE | | |
| | Réserves réglementées (3)* (Dont réserve spéciale des provisions pour fluctuation des cours B1 ) | DF | | |
| | Autres réserves (Dont réserve relative à l'achat d'œuvres originales d'artistes vivants * EJ ) | DG | | |
| | Report à nouveau | DH | | |
| | **RÉSULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)** | DI | | |
| | Subventions d'investissement | DJ | | |
| | Provisions réglementées * | DK | | |
| | **TOTAL (I)** | DL | | |
| Autres fonds propres | Produit des émissions de titres participatifs | DM | | |
| | Avances conditionnées | DN | | |
| | **TOTAL (II)** | DO | | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour risques | DP | | |
| | Provisions pour charges | DQ | | |
| | **TOTAL (III)** | DR | | |
| DETTES (4) | Emprunts obligataires convertibles | DS | | |
| | Autres emprunts obligataires | DT | | |
| | Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (5) | DU | | |
| | Emprunts et dettes financières divers (Dont emprunts participatifs EI ) | DV | | |
| | Avances et acomptes reçus sur commandes en cours | DW | | |
| | Dettes fournisseurs et comptes rattachés | DX | | |
| | Dettes fiscales et sociales | DY | | |
| | Dettes sur immobilisations et comptes rattachés | DZ | | |
| | Autres dettes | EA | | |
| Compte régul. | Produits constatés d'avance (4) | EB | | |
| | **TOTAL (IV)** | EC | | |
| | Ecarts de conversion passif * **(V)** | ED | | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I à V)** | EE | | |

| RENVOIS | | | | |
|---|---|---|---|---|
| (1) | Écart de réévaluation incorporé au capital | 1B | | |
| (2) | Dont Réserve spéciale de réévaluation (1959) | 1C | | |
| (2) | Dont Écart de réévaluation libre | 1D | | |
| (2) | Dont Réserve de réévaluation (1976) | 1E | | |
| (3) | Dont réserve spéciale des plus-values à long terme * | EF | | |
| (4) | Dettes et produits constatés d'avance à moins d'un an | EG | | |
| (5) | Dont concours bancaires courants, et soldes créditeurs de banques et CCP | EH | | |

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

*1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

N° 2051 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 - 9 001 843

cerfa N° 10938 ✱ 12

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

② **BILAN — PASSIF** avant répartition

DGFiP N° 2051 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| CAPITAUX PROPRES | Capital social ou individuel (1)* (Dont versé : .....) | DA | | |
| | Primes d'émission, de fusion, d'apport, .... | DB | | |
| | Ecarts de réévaluation (2)* (dont écart d'équivalence EK ) | DC | | |
| | Réserve légale (3) | DD | | |
| | Réserves statutaires ou contractuelles | DE | | |
| | Réserves réglementées (3)* (Dont réserve spéciale des provisions pour fluctuation des cours B1 ) | DF | | |
| | Autres réserves (Dont réserve relative à l'achat d'œuvres originales d'artistes vivants * EJ ) | DG | | |
| | Report à nouveau | DH | | |
| | **RÉSULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)** | DI | | |
| | Subventions d'investissement | DJ | | |
| | Provisions réglementées * | DK | | |
| | **TOTAL (I)** | DL | | |
| Autres fonds propres | Produit des émissions de titres participatifs | DM | | |
| | Avances conditionnées | DN | | |
| | **TOTAL (II)** | DO | | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour risques | DP | | |
| | Provisions pour charges | DQ | | |
| | **TOTAL (III)** | DR | | |
| DETTES (4) | Emprunts obligataires convertibles | DS | | |
| | Autres emprunts obligataires | DT | | |
| | Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (5) | DU | | |
| | Emprunts et dettes financières divers (Dont emprunts participatifs EI ) | DV | | |
| | Avances et acomptes reçus sur commandes en cours | DW | | |
| | Dettes fournisseurs et comptes rattachés | DX | | |
| | Dettes fiscales et sociales | DY | | |
| | Dettes sur immobilisations et comptes rattachés | DZ | | |
| | Autres dettes | EA | | |
| Compte régul. | Produits constatés d'avance (4) | EB | | |
| | **TOTAL (IV)** | EC | | |
| | Ecarts de conversion passif * **(V)** | ED | | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I à V)** | EE | | |

| RENVOIS | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| (1) | Écart de réévaluation incorporé au capital | | 1B | | |
| (2) | Dont | Réserve spéciale de réévaluation (1959) | 1C | | |
| | | Écart de réévaluation libre | 1D | | |
| | | Réserve de réévaluation (1976) | 1E | | |
| (3) | Dont réserve spéciale des plus-values à long terme * | | EF | | |
| (4) | Dettes et produits constatés d'avance à moins d'un an | | EG | | |
| (5) | Dont concours bancaires courants, et soldes créditeurs de banques et CCP | | EH | | |

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

*2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

N° 2051 - *IMPRIMERIE NATIONALE* Février 2010 - 9 001 843

cerfa N° 10938 ✱ 12

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

② **BILAN — PASSIF** avant répartition

DGFiP N° 2051 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| CAPITAUX PROPRES | Capital social ou individuel (1)* (Dont versé : .....) | DA | | |
| | Primes d'émission, de fusion, d'apport, .... | DB | | |
| | Ecarts de réévaluation (2)* (dont écart d'équivalence EK ) | DC | | |
| | Réserve légale (3) | DD | | |
| | Réserves statutaires ou contractuelles | DE | | |
| | Réserves réglementées (3)* (Dont réserve spéciale des provisions pour fluctuation des cours B1 ) | DF | | |
| | Autres réserves (Dont réserve relative à l'achat d'œuvres originales d'artistes vivants * EJ ) | DG | | |
| | Report à nouveau | DH | | |
| | **RÉSULTAT DE L'EXERCICE (bénéfice ou perte)** | DI | | |
| | Subventions d'investissement | DJ | | |
| | Provisions réglementées * | DK | | |
| | **TOTAL (I)** | DL | | |
| Autres fonds propres | Produit des émissions de titres participatifs | DM | | |
| | Avances conditionnées | DN | | |
| | **TOTAL (II)** | DO | | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour risques | DP | | |
| | Provisions pour charges | DQ | | |
| | **TOTAL (III)** | DR | | |
| DETTES (4) | Emprunts obligataires convertibles | DS | | |
| | Autres emprunts obligataires | DT | | |
| | Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (5) | DU | | |
| | Emprunts et dettes financières divers (Dont emprunts participatifs EI ) | DV | | |
| | Avances et acomptes reçus sur commandes en cours | DW | | |
| | Dettes fournisseurs et comptes rattachés | DX | | |
| | Dettes fiscales et sociales | DY | | |
| | Dettes sur immobilisations et comptes rattachés | DZ | | |
| | Autres dettes | EA | | |
| Compte régul. | Produits constatés d'avance (4) | EB | | |
| | **TOTAL (IV)** | EC | | |
| | Ecarts de conversion passif * **(V)** | ED | | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I à V)** | EE | | |

| RENVOIS | | | | |
|---|---|---|---|---|
| (1) | Écart de réévaluation incorporé au capital | 1B | | |
| (2) | Dont Réserve spéciale de réévaluation (1959) | 1C | | |
| (2) | Dont Écart de réévaluation libre | 1D | | |
| (2) | Dont Réserve de réévaluation (1976) | 1E | | |
| (3) | Dont réserve spéciale des plus-values à long terme * | EF | | |
| (4) | Dettes et produits constatés d'avance à moins d'un an | EG | | |
| (5) | Dont concours bancaires courants, et soldes créditeurs de banques et CCP | EH | | |

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

*EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT*

N° 2051 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 - 9 001 843

cerfa N° 10167 ✱ 14

Formulaire obligatoire (article 53 A du Code général des impôts).

③ **COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE** (En liste)

DGFiP N° 2052 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐ *

*1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

| | | | Exercice N | | | | | Exercice (N-1) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | France | | Exportations et livraisons intracommunautaires | | Total | |
| PRODUITS D'EXPLOITATION | Ventes de marchandises * | FA | | FB | | FC | | |
| | Production vendue biens * | FD | | FE | | FF | | |
| | Production vendue services * | FG | | FH | | FI | | |
| | **Chiffres d'affaires nets *** | FJ | | FK | | FL | | |
| | Production stockée * | | | | | FM | | |
| | Production immobilisée * | | | | | FN | | |
| | Subventions d'exploitation | | | | | FO | | |
| | Reprises sur amortissements et provisions, transferts de charges * (9) | | | | | FP | | |
| | Autres produits (1) (11) | | | | | FQ | | |
| | **Total des produits d'exploitation (2) (I)** | | | | | FR | | |
| CHARGES D'EXPLOITATION | Achats de marchandises (y compris droits de douane)* | | | | | FS | | |
| | Variation de stock (marchandises)* | | | | | FT | | |
| | Achats de matières premières et autres approvisionnements (y compris droits de douane)* | | | | | FU | | |
| | Variation de stock (matières premières et approvisionnements)* | | | | | FV | | |
| | Autres achats et charges externes (3) (6 bis)* | | | | | FW | | |
| | Impôts, taxes et versements assimilés * | | | | | FX | | |
| | Salaires et traitements * | | | | | FY | | |
| | Charges sociales (10) | | | | | FZ | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux amortissements * | | | | | GA | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux provisions | | | | | GB | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur actif circulant : dotations aux provisions * | | | | | GC | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Pour risques et charges : dotations aux provisions | | | | | GD | | |
| | Autres charges (12) | | | | | GE | | |
| | **Total des charges d'exploitation (4) (II)** | | | | | GF | | |
| **1 - RÉSULTAT D'EXPLOITATION (I – II)** | | | | | | GG | | |
| opérations en commun | Bénéfice attribué ou perte transférée * **(III)** | | | | | GH | | |
| | Perte supportée ou bénéfice transféré * **(IV)** | | | | | GI | | |
| PRODUITS FINANCIERS | Produits financiers de participations (5) | | | | | GJ | | |
| | Produits des autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (5) | | | | | GK | | |
| | Autres intérêts et produits assimilés (5) | | | | | GL | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | | | | | GM | | |
| | Différences positives de change | | | | | GN | | |
| | Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GO | | |
| | **Total des produits financiers (V)** | | | | | GP | | |
| CHARGES FINANCIERES | Dotations financières aux amortissements et provisions * | | | | | GQ | | |
| | Intérêts et charges assimilées (6) | | | | | GR | | |
| | Différences négatives de change | | | | | GS | | |
| | Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GT | | |
| | **Total des charges financières (VI)** | | | | | GU | | |
| **2 - RÉSULTAT FINANCIER (V – VI)** | | | | | | GV | | |
| **3 - RÉSULTAT COURANT AVANT IMPÔTS (I – II + III – IV + V – VI)** | | | | | | GW | | |

(RENVOIS : voir tableau n° 2053) * Des explications concernant cette rubrique sont données dans la notice n° 2032.

N° 2052 – IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 – 9 001 842

cerfa N° 10167 ✱ 14

Formulaire obligatoire (article 53 A du Code général des impôts).

# ③ COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE (En liste)

DGFiP N° 2052 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐*

| | | Exercice N | | | | | | Exercice (N-1) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | France | | Exportations et livraisons intracommunautaires | | Total | | |
| PRODUITS D'EXPLOITATION | Ventes de marchandises* | FA | | FB | | FC | | |
| | Production vendue biens * | FD | | FE | | FF | | |
| | Production vendue services * | FG | | FH | | FI | | |
| | **Chiffres d'affaires nets *** | FJ | | FK | | FL | | |
| | Production stockée * | | | | | FM | | |
| | Production immobilisée * | | | | | FN | | |
| | Subventions d'exploitation | | | | | FO | | |
| | Reprises sur amortissements et provisions, transferts de charges * (9) | | | | | FP | | |
| | Autres produits (1) (11) | | | | | FQ | | |
| | **Total des produits d'exploitation (2) (I)** | | | | | FR | | |
| CHARGES D'EXPLOITATION | Achats de marchandises (y compris droits de douane)* | | | | | FS | | |
| | Variation de stock (marchandises)* | | | | | FT | | |
| | Achats de matières premières et autres approvisionnements (y compris droits de douane)* | | | | | FU | | |
| | Variation de stock (matières premières et approvisionnements)* | | | | | FV | | |
| | Autres achats et charges externes (3) (6 bis)* | | | | | FW | | |
| | Impôts, taxes et versements assimilés * | | | | | FX | | |
| | Salaires et traitements * | | | | | FY | | |
| | Charges sociales (10) | | | | | FZ | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux amortissements * | | | | | GA | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux provisions | | | | | GB | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur actif circulant : dotations aux provisions * | | | | | GC | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Pour risques et charges : dotations aux provisions | | | | | GD | | |
| | Autres charges (12) | | | | | GE | | |
| | **Total des charges d'exploitation (4) (II)** | | | | | GF | | |
| **1 - RÉSULTAT D'EXPLOITATION (I – II)** | | | | | | GG | | |
| opérations en commun | Bénéfice attribué ou perte transférée * **(III)** | | | | | GH | | |
| | Perte supportée ou bénéfice transféré * **(IV)** | | | | | GI | | |
| PRODUITS FINANCIERS | Produits financiers de participations (5) | | | | | GJ | | |
| | Produits des autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (5) | | | | | GK | | |
| | Autres intérêts et produits assimilés (5) | | | | | GL | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | | | | | GM | | |
| | Différences positives de change | | | | | GN | | |
| | Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GO | | |
| | **Total des produits financiers (V)** | | | | | GP | | |
| CHARGES FINANCIERES | Dotations financières aux amortissements et provisions * | | | | | GQ | | |
| | Intérêts et charges assimilées (6) | | | | | GR | | |
| | Différences négatives de change | | | | | GS | | |
| | Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GT | | |
| | **Total des charges financières (VI)** | | | | | GU | | |
| **2 - RÉSULTAT FINANCIER (V – VI)** | | | | | | GV | | |
| **3 - RÉSULTAT COURANT AVANT IMPÔTS (I – II + III – IV + V – VI)** | | | | | | GW | | |

(RENVOIS : voir tableau n° 2053) * Des explications concernant cette rubrique sont données dans la notice n° 2032.

*2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

N° 2052 – IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 – 9 001 842

cerfa N° 10167 ✱ 14

Formulaire obligatoire (article 53 A du Code général des impôts).

# ③ COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE (En liste)

DGFiP N° 2052 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐ *

*EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT*

| | | | Exercice N | | | | | Exercice (N-1) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | France | | Exportations et livraisons intracommunautaires | | Total | |
| PRODUITS D'EXPLOITATION | Ventes de marchandises * | FA | | FB | | FC | | |
| | Production vendue biens * | FD | | FE | | FF | | |
| | Production vendue services * | FG | | FH | | FI | | |
| | **Chiffres d'affaires nets *** | FJ | | FK | | FL | | |
| | Production stockée * | | | | | FM | | |
| | Production immobilisée * | | | | | FN | | |
| | Subventions d'exploitation | | | | | FO | | |
| | Reprises sur amortissements et provisions, transferts de charges * (9) | | | | | FP | | |
| | Autres produits (1) (11) | | | | | FQ | | |
| | **Total des produits d'exploitation (2) (I)** | | | | | FR | | |
| CHARGES D'EXPLOITATION | Achats de marchandises (y compris droits de douane)* | | | | | FS | | |
| | Variation de stock (marchandises)* | | | | | FT | | |
| | Achats de matières premières et autres approvisionnements (y compris droits de douane)* | | | | | FU | | |
| | Variation de stock (matières premières et approvisionnements)* | | | | | FV | | |
| | Autres achats et charges externes (3) (6 bis)* | | | | | FW | | |
| | Impôts, taxes et versements assimilés * | | | | | FX | | |
| | Salaires et traitements * | | | | | FY | | |
| | Charges sociales (10) | | | | | FZ | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux amortissements * | | | | | GA | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur immobilisations - dotations aux provisions | | | | | GB | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Sur actif circulant : dotations aux provisions * | | | | | GC | | |
| | DOTATIONS D'EXPLOITATION — Pour risques et charges : dotations aux provisions | | | | | GD | | |
| | Autres charges (12) | | | | | GE | | |
| | **Total des charges d'exploitation (4) (II)** | | | | | GF | | |
| **1 - RÉSULTAT D'EXPLOITATION (I – II)** | | | | | | GG | | |
| opérations en commun | Bénéfice attribué ou perte transférée * **(III)** | | | | | GH | | |
| | Perte supportée ou bénéfice transféré * **(IV)** | | | | | GI | | |
| PRODUITS FINANCIERS | Produits financiers de participations (5) | | | | | GJ | | |
| | Produits des autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (5) | | | | | GK | | |
| | Autres intérêts et produits assimilés (5) | | | | | GL | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | | | | | GM | | |
| | Différences positives de change | | | | | GN | | |
| | Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GO | | |
| | **Total des produits financiers (V)** | | | | | GP | | |
| CHARGES FINANCIERES | Dotations financières aux amortissements et provisions * | | | | | GQ | | |
| | Intérêts et charges assimilées (6) | | | | | GR | | |
| | Différences négatives de change | | | | | GS | | |
| | Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement | | | | | GT | | |
| | **Total des charges financières (VI)** | | | | | GU | | |
| **2 - RÉSULTAT FINANCIER (V – VI)** | | | | | | GV | | |
| **3 - RÉSULTAT COURANT AVANT IMPÔTS (I – II + III – IV + V – VI)** | | | | | | GW | | |

(RENVOIS : voir tableau n° 2053) * Des explications concernant cette rubrique sont données dans la notice n° 2032.

N° 2052 – IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 – 9 001 842

cerfa N° 10947 ✱ 12

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

4 **COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE** (Suite)

DGFiP N° 2053 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| PRODUITS EXCEPTIONNELS | Produits exceptionnels sur opérations de gestion | HA | | |
| | Produits exceptionnels sur opérations en capital * | HB | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | HC | | |
| | **Total des produits exceptionnels** (7) **(VII)** | HD | | |
| CHARGES EXCEPTIONNELLES | Charges exceptionnelles sur opérations de gestion (6 *bis*) | HE | | |
| | Charges exceptionnelles sur opérations en capital * | HF | | |
| | Dotations exceptionnelles aux amortissements et provisions | HG | | |
| | **Total des charges exceptionnelles** (7) **(VIII)** | HH | | |
| **4 — RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (VII — VIII)** | | HI | | |
| Participation des salariés aux résultats de l'entreprise **(IX)** | | HJ | | |
| Impôts sur les bénéfices * **(X)** | | HK | | |
| **TOTAL DES PRODUITS (I + III + V + VII)** | | HL | | |
| **TOTAL DES CHARGES (II + IV + VI + VIII + IX + X)** | | HM | | |
| **5 — BÉNÉFICE OU PERTE (Total des produits — total des charges)** | | HN | | |
| RENVOIS (1) | Dont produits nets partiels sur opérations à long terme | HO | | |
| (2) Dont | produits de locations immobilières | HY | | |
| | produits d'exploitation afférents à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1G | | |
| (3) Dont | — Crédit-bail mobilier * | HP | | |
| | — Crédit-bail immobilier | HQ | | |
| (4) | Dont charges d'exploitation afférentes à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1H | | |
| (5) | Dont produits concernant les entreprises liées | 1J | | |
| (6) | Dont intérêts concernant les entreprises liées | 1K | | |
| (6*bis*) | Dont dons faits aux organismes d'intérêt général (art. 238 *bis* du C.G.I.) | HX | | |
| (9) | Dont transferts de charges | A1 | | |
| (10) | Dont cotisations personnelles de l'exploitant (13) | A2 | | |
| (11) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (produits) | A3 | | |
| (12) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (charges) | A4 | | |
| (13) | Dont primes et cotisations complémentaires personnelles : facultatives A6 | obligatoires A9 | | |

| (7) Détail des produits et charges exceptionnels (Si le nombre de lignes est insuffisant, reproduire le cadre (7) et le joindre en annexe) : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges exceptionnelles | Produits exceptionnels |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

| (8) Détail des produits et charges sur exercices antérieurs : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges antérieures | Produits antérieurs |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

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

1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION
Février 2010 – 9 001 840
N° 2053 – IMPRIMERIE NATIONALE

cerfa N° 10947 ✱ 12

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

(4) **COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE (Suite)**

DGFiP N° 2053 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| PRODUITS EXCEPTIONNELS | Produits exceptionnels sur opérations de gestion | HA | | |
| | Produits exceptionnels sur opérations en capital * | HB | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | HC | | |
| | **Total des produits exceptionnels** (7) **(VII)** | HD | | |
| CHARGES EXCEPTIONNELLES | Charges exceptionnelles sur opérations de gestion (6 *bis*) | HE | | |
| | Charges exceptionnelles sur opérations en capital * | HF | | |
| | Dotations exceptionnelles aux amortissements et provisions | HG | | |
| | **Total des charges exceptionnelles** (7) **(VIII)** | HH | | |
| **4 — RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (VII — VIII)** | | HI | | |
| Participation des salariés aux résultats de l'entreprise **(IX)** | | HJ | | |
| Impôts sur les bénéfices * **(X)** | | HK | | |
| **TOTAL DES PRODUITS (I + III + V + VII)** | | HL | | |
| **TOTAL DES CHARGES (II + IV + VI + VIII + IX + X)** | | HM | | |
| **5 — BÉNÉFICE OU PERTE (Total des produits — total des charges)** | | HN | | |
| RENVOIS (1) | Dont produits nets partiels sur opérations à long terme | HO | | |
| (2) Dont | produits de locations immobilières | HY | | |
| | produits d'exploitation afférents à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1G | | |
| (3) Dont | — Crédit-bail mobilier * | HP | | |
| | — Crédit-bail immobilier | HQ | | |
| (4) | Dont charges d'exploitation afférentes à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1H | | |
| (5) | Dont produits concernant les entreprises liées | 1J | | |
| (6) | Dont intérêts concernant les entreprises liées | 1K | | |
| (6*bis*) | Dont dons faits aux organismes d'intérêt général (art. 238 *bis* du C.G.I.) | HX | | |
| (9) | Dont transferts de charges | A1 | | |
| (10) | Dont cotisations personnelles de l'exploitant (13) | A2 | | |
| (11) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (produits) | A3 | | |
| (12) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (charges) | A4 | | |
| (13) | Dont primes et cotisations complémentaires personnelles : facultatives A6 | obligatoires A9 | | |

| (7) Détail des produits et charges exceptionnels (Si le nombre de lignes est insuffisant, reproduire le cadre (7) et le joindre en annexe) : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges exceptionnelles | Produits exceptionnels |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

| (8) Détail des produits et charges sur exercices antérieurs : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges antérieures | Produits antérieurs |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

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

2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION

N° 2053 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 – 9 001 840

cerfa N° 10947 ✱ 12

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

④ **COMPTE DE RÉSULTAT DE L'EXERCICE (Suite)**

DGFiP N° 2053 2010

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | | | Exercice N | Exercice N – 1 |
|---|---|---|---|---|
| PRODUITS EXCEPTIONNELS | Produits exceptionnels sur opérations de gestion | HA | | |
| | Produits exceptionnels sur opérations en capital * | HB | | |
| | Reprises sur provisions et transferts de charges | HC | | |
| | **Total des produits exceptionnels** (7) **(VII)** | HD | | |
| CHARGES EXCEPTIONNELLES | Charges exceptionnelles sur opérations de gestion (6 *bis*) | HE | | |
| | Charges exceptionnelles sur opérations en capital * | HF | | |
| | Dotations exceptionnelles aux amortissements et provisions | HG | | |
| | **Total des charges exceptionnelles** (7) **(VIII)** | HH | | |
| **4 — RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (VII — VIII)** | | HI | | |
| Participation des salariés aux résultats de l'entreprise **(IX)** | | HJ | | |
| Impôts sur les bénéfices * **(X)** | | HK | | |
| **TOTAL DES PRODUITS (I + III + V + VII)** | | HL | | |
| **TOTAL DES CHARGES (II + IV + VI + VIII + IX + X)** | | HM | | |
| **5 — BÉNÉFICE OU PERTE (Total des produits — total des charges)** | | HN | | |
| RENVOIS (1) | Dont produits nets partiels sur opérations à long terme | HO | | |
| (2) Dont | produits de locations immobilières | HY | | |
| | produits d'exploitation afférents à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1G | | |
| (3) Dont | — Crédit-bail mobilier * | HP | | |
| | — Crédit-bail immobilier | HQ | | |
| (4) | Dont charges d'exploitation afférentes à des exercices antérieurs (à détailler au (8) ci- dessous) | 1H | | |
| (5) | Dont produits concernant les entreprises liées | 1J | | |
| (6) | Dont intérêts concernant les entreprises liées | 1K | | |
| (6*bis*) | Dont dons faits aux organismes d'intérêt général (art. 238 *bis* du C.G.I.) | HX | | |
| (9) | Dont transferts de charges | A1 | | |
| (10) | Dont cotisations personnelles de l'exploitant (13) | A2 | | |
| (11) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (produits) | A3 | | |
| (12) | Dont redevances pour concessions de brevets, de licences (charges) | A4 | | |
| (13) | Dont primes et cotisations complémentaires personnelles : facultatives A6 | obligatoires A9 | | |

| (7) Détail des produits et charges exceptionnels (Si le nombre de lignes est insuffisant, reproduire le cadre (7) et le joindre en annexe) : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges exceptionnelles | Produits exceptionnels |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

| (8) Détail des produits et charges sur exercices antérieurs : | Exercice N | |
|---|---|---|
| | Charges antérieures | Produits antérieurs |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

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

*EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT*

N° 2053 - *IMPRIMERIE NATIONALE* Février 2010 – 9 001 840

cerfa N° 10949 ✱ 13

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

7

# PROVISIONS INSCRITES AU BILAN

DGFiP N° 2056 2011

@internet-DGFiP

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | Nature des provisions | | Montant au début de l'exercice 1 | | AUGMENTATIONS : Dotations de l'exercice 2 | | DIMINUTIONS : Reprises de l'exercice 3 | | Montant à la fin de l'exercice 4 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Provisions réglementées | Provisions pour reconstitution des gisements miniers et pétroliers | 3T | | TA | | TB | | TC | | |
| | Provisions pour investissement (art. 237 *bis* A-II) | 3U | | TD | | TE | | TF | | |
| | Provisions pour hausse des prix (1) * | 3V | | TG | | TH | | TI | | |
| | Amortissements dérogatoires | 3X | | TM | | TN | | TO | | |
| | Dont majorations exceptionnelles de 30 % | D3 | | D4 | | D5 | | D6 | | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées avant le 1.1.1992 * | IA | | IB | | IC | | ID | | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées après le 1.1.1992 * | IE | | IF | | IG | | IH | | |
| | Provisions pour prêts d'installation (art. 39 *quinquies* H du CGI) | IJ | | IK | | IL | | IM | | |
| | Autres provisions réglementées (1) | 3Y | | TP | | TQ | | TR | | |
| | **TOTAL I** | 3Z | | TS | | TT | | TU | | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour litiges | 4A | | 4B | | 4C | | 4D | | |
| | Provisions pour garanties données aux clients | 4E | | 4F | | 4G | | 4H | | |
| | Provisions pour pertes sur marchés à terme | 4J | | 4K | | 4L | | 4M | | |
| | Provisions pour amendes et pénalités | 4N | | 4P | | 4R | | 4S | | |
| | Provisions pour pertes de change | 4T | | 4U | | 4V | | 4W | | |
| | Provisions pour pensions et obligations similaires | 4X | | 4Y | | 4Z | | 5A | | |
| | Provisions pour impôts (1) | 5B | | 5C | | 5D | | 5E | | |
| | Provisions pour renouvellement des immobilisations * | 5F | | 5H | | 5J | | 5K | | |
| | Provisions pour gros entretien et grandes révisions | EO | | EP | | EQ | | ER | | |
| | Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer * | 5R | | 5S | | 5T | | 5U | | |
| | Autres provisions pour risques et charges (1) | 5V | | 5W | | 5X | | 5Y | | |
| | **TOTAL II** | 5Z | | TV | | TW | | TX | | |
| Provisions pour dépréciation | sur immobilisations - incorporelles | 6A | | 6B | | 6C | | 6D | | |
| | sur immobilisations - corporelles | 6E | | 6F | | 6G | | 6H | | |
| | sur immobilisations - titres mis en équivalence | Ø2 | | Ø3 | | Ø4 | | Ø5 | | |
| | sur immobilisations - titres de participation | 9U | | 9V | | 9W | | 9X | | |
| | sur immobilisations - autres immobilisations financières (1)* | Ø6 | | Ø7 | | Ø8 | | Ø9 | | |
| | Sur stocks et en cours | 6N | | 6P | | 6R | | 6S | | |
| | Sur comptes clients | 6T | | 6U | | 6V | | 6W | | |
| | Autres provisions pour dépréciation (1)* | 6X | | 6Y | | 6Z | | 7A | | |
| | **TOTAL III** | 7B | | TY | | TZ | | UA | | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)** | 7C | | UB | | UC | | UD | | |
| | Dont dotations et reprises — d'exploitation | | | UE | | UF | | | | |
| | Dont dotations et reprises — financières | | | UG | | UH | | | | |
| | Dont dotations et reprises — exceptionnelles | | | UJ | | UK | | | | |

Titres mis en équivalence : montant de la dépréciation à la clôture de l'exercice calculé selon les règles prévues à l'article 39-1-5e du C.G.I. 10

(1) à détailler sur feuillet séparé selon l'année de constitution de la provision ou selon l'objet de la provision.

NOTA : Les charges à payer ne doivent pas être mentionnées sur ce tableau mais être ventilées sur l'état détaillé des charges à payer dont la production est prévue par l'article 38 II de l'annexe III au CGI.

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

1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION

N° 2056 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2011 – 106 344

cerfa N° 10949 ✱ 13

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

7

# PROVISIONS INSCRITES AU BILAN

DGFiP N° 2056 2011

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION

| | Nature des provisions | | Montant au début de l'exercice 1 | | AUGMENTATIONS : Dotations de l'exercice 2 | | DIMINUTIONS : Reprises de l'exercice 3 | | Montant à la fin de l'exercice 4 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Provisions réglementées | Provisions pour reconstitution des gisements miniers et pétroliers | 3T | | TA | | TB | | TC | |
| | Provisions pour investissement (art. 237 *bis* A-II) | 3U | | TD | | TE | | TF | |
| | Provisions pour hausse des prix (1) * | 3V | | TG | | TH | | TI | |
| | Amortissements dérogatoires | 3X | | TM | | TN | | TO | |
| | Dont majorations exceptionnelles de 30 % | D3 | | D4 | | D5 | | D6 | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées avant le 1.1.1992 * | IA | | IB | | IC | | ID | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées après le 1.1.1992 * | IE | | IF | | IG | | IH | |
| | Provisions pour prêts d'installation (art. 39 *quinquies* H du CGI) | IJ | | IK | | IL | | IM | |
| | Autres provisions réglementées (1) | 3Y | | TP | | TQ | | TR | |
| | **TOTAL I** | 3Z | | TS | | TT | | TU | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour litiges | 4A | | 4B | | 4C | | 4D | |
| | Provisions pour garanties données aux clients | 4E | | 4F | | 4G | | 4H | |
| | Provisions pour pertes sur marchés à terme | 4J | | 4K | | 4L | | 4M | |
| | Provisions pour amendes et pénalités | 4N | | 4P | | 4R | | 4S | |
| | Provisions pour pertes de change | 4T | | 4U | | 4V | | 4W | |
| | Provisions pour pensions et obligations similaires | 4X | | 4Y | | 4Z | | 5A | |
| | Provisions pour impôts (1) | 5B | | 5C | | 5D | | 5E | |
| | Provisions pour renouvellement des immobilisations * | 5F | | 5H | | 5J | | 5K | |
| | Provisions pour gros entretien et grandes révisions | EO | | EP | | EQ | | ER | |
| | Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer * | 5R | | 5S | | 5T | | 5U | |
| | Autres provisions pour risques et charges (1) | 5V | | 5W | | 5X | | 5Y | |
| | **TOTAL II** | 5Z | | TV | | TW | | TX | |
| Provisions pour dépréciation | sur immobilisations - incorporelles | 6A | | 6B | | 6C | | 6D | |
| | sur immobilisations - corporelles | 6E | | 6F | | 6G | | 6H | |
| | sur immobilisations - titres mis en équivalence | Ø2 | | Ø3 | | Ø4 | | Ø5 | |
| | sur immobilisations - titres de participation | 9U | | 9V | | 9W | | 9X | |
| | sur immobilisations - autres immobilisations financières (1)* | Ø6 | | Ø7 | | Ø8 | | Ø9 | |
| | Sur stocks et en cours | 6N | | 6P | | 6R | | 6S | |
| | Sur comptes clients | 6T | | 6U | | 6V | | 6W | |
| | Autres provisions pour dépréciation (1)* | 6X | | 6Y | | 6Z | | 7A | |
| | **TOTAL III** | 7B | | TY | | TZ | | UA | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)** | 7C | | UB | | UC | | UD | |
| | Dont dotations et reprises — d'exploitation | | | UE | | UF | | | |
| | Dont dotations et reprises — financières | | | UG | | UH | | | |
| | Dont dotations et reprises — exceptionnelles | | | UJ | | UK | | | |

Titres mis en équivalence : montant de la dépréciation à la clôture de l'exercice calculé selon les règles prévues à l'article 39-1-5e du C.G.I. 10

(1) à détailler sur feuillet séparé selon l'année de constitution de la provision ou selon l'objet de la provision.

NOTA : Les charges à payer ne doivent pas être mentionnées sur ce tableau mais être ventilées sur l'état détaillé des charges à payer dont la production est prévue par l'article 38 II de l'annexe III au CGI.

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

N° 2056 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2011 – 106 344

cerfa N° 10949 ✱ 13

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

7

# PROVISIONS INSCRITES AU BILAN

DGFiP N° 2056 2011

Désignation de l'entreprise _____ Néant ☐ *

| | Nature des provisions | | Montant au début de l'exercice 1 | | AUGMENTATIONS : Dotations de l'exercice 2 | | DIMINUTIONS : Reprises de l'exercice 3 | | Montant à la fin de l'exercice 4 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Provisions réglementées | Provisions pour reconstitution des gisements miniers et pétroliers | 3T | | TA | | TB | | TC | | |
| | Provisions pour investissement (art. 237 *bis* A-II) | 3U | | TD | | TE | | TF | | |
| | Provisions pour hausse des prix (1) * | 3V | | TG | | TH | | TI | | |
| | Amortissements dérogatoires | 3X | | TM | | TN | | TO | | |
| | Dont majorations exceptionnelles de 30 % | D3 | | D4 | | D5 | | D6 | | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées avant le 1.1.1992 * | IA | | IB | | IC | | ID | | |
| | Provisions fiscales pour implantations à l'étranger constituées après le 1.1.1992 * | IE | | IF | | IG | | IH | | |
| | Provisions pour prêts d'installation (art. 39 *quinquies* H du CGI) | IJ | | IK | | IL | | IM | | |
| | Autres provisions réglementées (1) | 3Y | | TP | | TQ | | TR | | |
| | **TOTAL I** | 3Z | | TS | | TT | | TU | | |
| Provisions pour risques et charges | Provisions pour litiges | 4A | | 4B | | 4C | | 4D | | |
| | Provisions pour garanties données aux clients | 4E | | 4F | | 4G | | 4H | | |
| | Provisions pour pertes sur marchés à terme | 4J | | 4K | | 4L | | 4M | | |
| | Provisions pour amendes et pénalités | 4N | | 4P | | 4R | | 4S | | |
| | Provisions pour pertes de change | 4T | | 4U | | 4V | | 4W | | |
| | Provisions pour pensions et obligations similaires | 4X | | 4Y | | 4Z | | 5A | | |
| | Provisions pour impôts (1) | 5B | | 5C | | 5D | | 5E | | |
| | Provisions pour renouvellement des immobilisations * | 5F | | 5H | | 5J | | 5K | | |
| | Provisions pour gros entretien et grandes révisions | EO | | EP | | EQ | | ER | | |
| | Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer * | 5R | | 5S | | 5T | | 5U | | |
| | Autres provisions pour risques et charges (1) | 5V | | 5W | | 5X | | 5Y | | |
| | **TOTAL II** | 5Z | | TV | | TW | | TX | | |
| Provisions pour dépréciation | sur immobilisations - incorporelles | 6A | | 6B | | 6C | | 6D | | |
| | sur immobilisations - corporelles | 6E | | 6F | | 6G | | 6H | | |
| | sur immobilisations - titres mis en équivalence | Ø2 | | Ø3 | | Ø4 | | Ø5 | | |
| | sur immobilisations - titres de participation | 9U | | 9V | | 9W | | 9X | | |
| | sur immobilisations - autres immobilisations financières (1)* | Ø6 | | Ø7 | | Ø8 | | Ø9 | | |
| | Sur stocks et en cours | 6N | | 6P | | 6R | | 6S | | |
| | Sur comptes clients | 6T | | 6U | | 6V | | 6W | | |
| | Autres provisions pour dépréciation (1)* | 6X | | 6Y | | 6Z | | 7A | | |
| | **TOTAL III** | 7B | | TY | | TZ | | UA | | |
| | **TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)** | 7C | | UB | | UC | | UD | | |
| | Dont dotations et reprises — d'exploitation | | | UE | | UF | | | | |
| | Dont dotations et reprises — financières | | | UG | | UH | | | | |
| | Dont dotations et reprises — exceptionnelles | | | UJ | | UK | | | | |

Titres mis en équivalence : montant de la dépréciation à la clôture de l'exercice calculé selon les règles prévues à l'article 39-1-5e du C.G.I. 10

(1) à détailler sur feuillet séparé selon l'année de constitution de la provision ou selon l'objet de la provision.

NOTA : Les charges à payer ne doivent pas être mentionnées sur ce tableau mais être ventilées sur l'état détaillé des charges à payer dont la production est prévue par l'article 38 II de l'annexe III au CGI.

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

*EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT*

N° 2056 - IMPRIMERIE NATIONALE Février 2011 – 106 344

cerfa N° 10951 ✱ 12

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

⑨ **DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL**

DGFiP N° 2058-A 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐ *

Exercice N, clos le :

## I. RÉINTÉGRATIONS

BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WA

**Charges non admises en déduction du résultat fiscal**

| | | |
|---|---|---|
| Rémunération du travail (entreprises à l'IR) — de l'exploitant ou des associés | | WB |
| de son conjoint | moins part déductible* | à réintégrer : WC |
| Avantages personnels non déductibles * (sauf amortissements à porter ligne ci-dessous) | | WD |
| Amortissements excédentaires (art. 39-4 du C.G.I.) et autres amortissements non déductibles | | WE |
| Autres charges et dépenses somptuaires visées à l'art. 39-4 du C.G.I.* | | WF |
| Taxe sur les voitures particulières des sociétés (entreprises à l'IS) | | WG |
| Provisions et charges à payer non déductibles (cf. tableau 2058-B, cadre III)* | | WI |
| Amendes et pénalités (nature : .....) | | WJ |
| Impôt sur les sociétés (cf. page 9 de la notice 2032) | | I7 |

Quote-part — Bénéfices réalisés par une société de personnes ou un GIE : WL ; Résultats bénéficiaires visés à l'article 209 B du CGI : L7 — K7

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | | |
|---|---|---|
| Moins-values nettes à long terme — imposées aux taux de 15 % ou de 19 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | | I8 |
| — imposées aux taux de 0 % | | ZN |
| Fraction imposable des plus-values réalisées au cours d'exercices antérieurs* — Plus-values nettes à court terme | | WN |
| — Plus-values soumises au régime des fusions | | WO |
| Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) | | XR |

Réintégrations diverses à détailler sur feuillet séparé DONT — WQ

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Intérêts excédentaires (art. 39-1-3e et 212 du C.G.I.) | SU | | Zones d'entreprises* (activité exonérée) | SW | |
| Déficit étranger des PME précédemment déduit (art. 209C) | SX | | Quote-part de 5 % des plus-values à taux zéro | M8 | |

TOTAL I — WR

## II. DÉDUCTIONS

PERTE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WS

| | |
|---|---|
| Quote-part dans les pertes subies par une société de personnes ou un G.I.E.* | WT |
| Provisions et charges à payer non déductibles, antérieurement taxées, et réintégrées dans les résultats comptables de l'exercice (cf. tableau 2058-B, cadre III) | WU |

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | |
|---|---|
| Plus-values nettes à long terme — imposées au taux de 15 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | WV |
| — imposées au taux de 0 % | WH |
| — imposées au taux de 19 % | WP |
| — imputées sur les moins-values nettes à long terme antérieures | WW |
| — imputées sur les déficits antérieurs | XB |
| Autres plus-values imposées au taux de 19 % | I6 |
| Fraction des plus-values nettes à court terme de l'exercice dont l'imposition est différée* | WZ |
| Régime des sociétés mères et des filiales * Produit net des actions et parts d'intérêts : quote-part des frais et charges restant imposable, à déduire des produits nets de participations | XA |

**Mesures d'incitation**

| | |
|---|---|
| Déduction autorisée au titre des investissements réalisés dans les collectivités d'Outre-mer*. | ZY |
| Majoration d'amortissement* | XD |

Abattement sur le bénéfice et exonérations* — XF

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Entreprises nouvelles - (Reprise d'entreprises en difficultés 44 *septies*) | K9 | Entreprises nouvelles 44 *sexies* | L2 | Jeunes enteprises innovantes (art. 44 *sexies* A) | L5 |
| Pôle de compétitivité (art. 44 *undecies*) | L6 | Société investissements immobilier cotées (art. 208C) | K3 | Zone franche Corse (art. 44 *decies*) | ØT |
| Zone franche urbaine (art. 44 *octies* et *octies* A) | ØV | Bassin d'emploi à redynamiser (art. 44 *duodecies*) | 1F | Zone franche d'activité (art. 44 *quaterdecies*) | 2F |

| | |
|---|---|
| Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) | XS |

Déductions diverses à détailler sur feuillet séparé — Résultats déficitaires article 209C : ZM ; Créance dégagée par le report en arrière de déficit : ZI — XG

TOTAL II — XH

## III. RÉSULTAT FISCAL

| | | |
|---|---|---|
| Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables : bénéfice (I moins II) | XI | |
| déficit (II moins I) | | XJ |
| Déficit de l'exercice reporté en arrière (entreprises à l'IS) | ZL | |
| Déficits antérieurs imputés sur les résultats de l'exercice (entreprises à l'IS) | | XL |
| **RÉSULTAT FISCAL** **BÉNÉFICE** (ligne XN) ou DÉFICIT reportable en avant (ligne XO) | XN | XO |

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

*1er EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

Février 2010 – 9 001 854

N° 2058-A – *IMPRIMERIE NATIONALE*

cerfa N° 10951 ✱ 12

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

⑨ **DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL**

DGFiP N° 2058-A 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐ *

Exercice N, clos le :

## I. RÉINTÉGRATIONS

BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WA

**Charges non admises en déduction du résultat fiscal**

| | | |
|---|---|---|
| Rémunération du travail (entreprises à l'IR) | de l'exploitant ou des associés | WB |
| | de son conjoint ; moins part déductible* ; à réintégrer : | WC |
| Avantages personnels non déductibles * (sauf amortissements à porter ligne ci-dessous) | | WD |
| Amortissements excédentaires (art. 39-4 du C.G.I.) et autres amortissements non déductibles | | WE |
| Autres charges et dépenses somptuaires visées à l'art. 39-4 du C.G.I.* | | WF |
| Taxe sur les voitures particulières des sociétés (entreprises à l'IS) | | WG |
| Provisions et charges à payer non déductibles (cf. tableau 2058-B, cadre III)* | | WI |
| Amendes et pénalités (nature : .....) | | WJ |
| Impôt sur les sociétés (cf. page 9 de la notice 2032) | | I7 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Quote-part | Bénéfices réalisés par une société de personnes ou un GIE | WL | Résultats bénéficiaires visés à l'article 209 B du CGI | L7 | K7 |

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | | |
|---|---|---|
| Moins-values nettes à long terme | — imposées aux taux de 15 % ou de 19 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | I8 |
| | — imposées aux taux de 0 % | ZN |
| Fraction imposable des plus-values réalisées au cours d'exercices antérieurs* | — Plus-values nettes à court terme | WN |
| | — Plus-values soumises au régime des fusions | WO |
| Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) | | XR |

| Réintégrations diverses à détailler sur feuillet séparé DONT | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Intérêts excédentaires (art. 39-1-3e et 212 du C.G.I.) | SU | | Zones d'entreprises* (activité exonérée) | SW | WQ |
| | Déficit étranger des PME précédemment déduit (art. 209C) | SX | | Quote-part de 5 % des plus-values à taux zéro | M8 | |

TOTAL I — WR

## II. DÉDUCTIONS

PERTE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WS

| | |
|---|---|
| Quote-part dans les pertes subies par une société de personnes ou un G.I.E.* | WT |
| Provisions et charges à payer non déductibles, antérieurement taxées, et réintégrées dans les résultats comptables de l'exercice (cf. tableau 2058-B, cadre III) | WU |

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | | |
|---|---|---|
| Plus-values nettes à long terme | – imposées au taux de 15 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | WV |
| | – imposées au taux de 0 % | WH |
| | – imposées au taux de 19 % | WP |
| | – imputées sur les moins-values nettes à long terme antérieures | WW |
| | – imputées sur les déficits antérieurs | XB |
| Autres plus-values imposées au taux de 19 % | | I6 |
| Fraction des plus-values nettes à court terme de l'exercice dont l'imposition est différée* | | WZ |
| Régime des sociétés mères et des filiales * Produit net des actions et parts d'intérêts : quote-part des frais et charges restant imposable, à déduire des produits nets de participations | | XA |

**Mesures d'incitation**

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Déduction autorisée au titre des investissements réalisés dans les collectivités d'Outre-mer*. | | | | | | | ZY |
| Majoration d'amortissement* | | | | | | | XD |
| Abattement sur le bénéfice et exonérations* | Entreprises nouvelles - (Reprise d'entreprises en difficultés 44 *septies*) | K9 | Entreprises nouvelles 44 *sexies* | L2 | Jeunes enteprises innovantes (art. 44 *sexies* A) | L5 | XF |
| | Pôle de compétitivité (art. 44 *undecies*) | L6 | Société investissements immobilier cotées (art. 208C) | K3 | Zone franche Corse (art. 44 *decies*) | ØT | |
| | Zone franche urbaine (art. 44 *octies* et *octies* A) | ØV | Bassin d'emploi à redynamiser (art. 44 *duodecies*) | 1F | Zone franche d'activité (art. 44 *quaterdecies*) | 2F | |
| Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) | | | | | | | XS |

| Déductions diverses à détailler sur feuillet séparé | Résultats déficitaires article 209C | ZM | | Créance dégagée par le report en arrière de déficit | ZI | XG |
|---|---|---|---|---|---|---|

TOTAL II — XH

## III. RÉSULTAT FISCAL

| | | | |
|---|---|---|---|
| Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables : | bénéfice (I moins II) | XI | |
| | déficit (II moins I) | | XJ |
| Déficit de l'exercice reporté en arrière (entreprises à l'IS) | | ZL | |
| Déficits antérieurs imputés sur les résultats de l'exercice (entreprises à l'IS) | | | XL |
| **RÉSULTAT FISCAL** | **BÉNÉFICE** (ligne XN) ou DÉFICIT reportable en avant (ligne XO) | XN | XO |

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

*2e EXEMPLAIRE DESTINÉ A L'ADMINISTRATION*

Février 2010 – 9 001 854

N° 2058-A – *IMPRIMERIE NATIONALE*

cerfa N° 10951 ✱ 12

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

⑨ **DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL**

DGFiP N° 2058-A 2010

Désignation de l'entreprise : _____ Néant ☐ *

Exercice N, clos le :

## I. RÉINTÉGRATIONS

BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WA

**Charges non admises en déduction du résultat fiscal**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Rémunération du travail (entreprises à l'IR) | de l'exploitant ou des associés | | | | WB |
| | de son conjoint | | moins part déductible* | à réintégrer : | WC |
| Avantages personnels non déductibles * (sauf amortissements à porter ligne ci-dessous) | | | | | WD |
| Amortissements excédentaires (art. 39-4 du C.G.I.) et autres amortissements non déductibles | | | | | WE |
| Autres charges et dépenses somptuaires visées à l'art. 39-4 du C.G.I.* | | | | | WF |
| Taxe sur les voitures particulières des sociétés (entreprises à l'IS) | | | | | WG |
| Provisions et charges à payer non déductibles (cf. tableau 2058-B, cadre III)* | | | | | WI |
| Amendes et pénalités (nature : .....) | | | | | WJ |
| Impôt sur les sociétés (cf. page 9 de la notice 2032) | | | | | I7 |

Quote-part — Bénéfices réalisés par une société de personnes ou un GIE : WL ____ Résultats bénéficiaires visés à l'article 209 B du CGI : L7 ____ — K7

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | | |
|---|---|---|
| Moins-values nettes à long terme | — imposées aux taux de 15 % ou de 19 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | I8 |
| | — imposées aux taux de 0 % | ZN |
| Fraction imposable des plus-values réalisées au cours d'exercices antérieurs* | — Plus-values nettes à court terme | WN |
| | — Plus-values soumises au régime des fusions | WO |

Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) — XR

Réintégrations diverses à détailler sur feuillet séparé DONT — WQ

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Intérêts excédentaires (art. 39-1-3e et 212 du C.G.I.) | SU | | Zones d'entreprises* (activité exonérée) | SW | |
| Déficit étranger des PME précédemment déduit (art. 209C) | SX | | Quote-part de 5 % des plus-values à taux zéro | M8 | |

TOTAL I — WR

## II. DÉDUCTIONS

PERTE COMPTABLE DE L'EXERCICE — WS

Quote-part dans les pertes subies par une société de personnes ou un G.I.E.* — WT

Provisions et charges à payer non déductibles, antérieurement taxées, et réintégrées dans les résultats comptables de l'exercice (cf. tableau 2058-B, cadre III) — WU

**Régimes d'imposition particuliers et impositions différées**

| | | |
|---|---|---|
| Plus-values nettes à long terme | — imposées au taux de 15 % (16 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu) | WV |
| | — imposées au taux de 0 % | WH |
| | — imposées au taux de 19 % | WP |
| | — imputées sur les moins-values nettes à long terme antérieures | WW |
| | — imputées sur les déficits antérieurs | XB |
| Autres plus-values imposées au taux de 19 % | | I6 |
| Fraction des plus-values nettes à court terme de l'exercice dont l'imposition est différée* | | WZ |
| Régime des sociétés mères et des filiales * Produit net des actions et parts d'intérêts : | quote-part des frais et charges restant imposable, à déduire des produits nets de participations | XA |

**Mesures d'incitation**

Déduction autorisée au titre des investissements réalisés dans les collectivités d'Outre-mer*. — ZY

Majoration d'amortissement* — XD

Abattement sur le bénéfice et exonérations* — XF

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Entreprises nouvelles - (Reprise d'entreprises en difficultés 44 *septies*) | K9 | | Entreprises nouvelles 44 *sexies* | L2 | | Jeunes enteprises innovantes (art. 44 *sexies* A) | L5 | |
| Pôle de compétitivité (art. 44 *undecies*) | L6 | | Société investissements immobilier cotées (art. 208C) | K3 | | Zone franche Corse (art. 44 *decies*) | ØT | |
| Zone franche urbaine (art. 44 *octies* et *octies* A) | ØV | | Bassin d'emploi à redynamiser (art. 44 *duodecies*) | 1F | | Zone franche d'activité (art. 44 *quaterdecies*) | 2F | |

Écarts de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IS) — XS

Déductions diverses à détailler sur feuillet séparé — Résultats déficitaires article 209C : ZM ____ Créance dégagée par le report en arrière de déficit : ZI ____ — XG

TOTAL II — XH

## III. RÉSULTAT FISCAL

| | | | |
|---|---|---|---|
| Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables : | bénéfice (I moins II) | XI | |
| | déficit (II moins I) | | XJ |
| Déficit de l'exercice reporté en arrière (entreprises à l'IS) | | ZL | |
| Déficits antérieurs imputés sur les résultats de l'exercice (entreprises à l'IS) | | | XL |
| **RÉSULTAT FISCAL** | **BÉNÉFICE** (ligne XN) ou DÉFICIT reportable en avant (ligne XO) | XN | XO |

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

*EXEMPLAIRE A CONSERVER PAR LE DÉCLARANT*

N° 2058-A – IMPRIMERIE NATIONALE Février 2010 – 9 001 854

## OBSERVATIONS

La déclaration n° 2031 (et les annexes 2031 bis et ter) est servie par toutes les entreprises passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie BIC, quel que soit le régime d'imposition (réel normal ou réel simplifié). Une liasse (tableaux 2050 à 2059 G pour le réel normal ou tableaux 2033 A à G pour le réel simplifié) sera jointe à cette déclaration.

Le recours à l'un ou l'autre de ces régimes est matérialisé par une mention portée en tête de la déclaration.

L'option pour la comptabilité supersimplifiée est matérialisée sur la déclaration ; elle dispense les entreprises de fournir l'annexe 2033 A (bilan).

La case TVA doit être cochée par les entreprises qui renoncent au bénéfice de la franchise en base.

Sur demande de l'entreprise, un accusé de réception peut lui être adressé.

Cette déclaration, obligatoirement signée et établie en un seul exemplaire, est à adresser avec les documents dont la liste est donnée ci-dessus et dans les notices 2032 ou 2033-NOT et ci-après, au service des impôts des entreprises (SIE) du lieu où l'entreprise a soit le siège de sa direction, soit son principal établissement, au plus tard le 5 mai 2009. Toutefois, la déclaration est à adresser à la direction des grandes entreprises (DGE), si l'entreprise relève de ce service (cf. BOI 13 K-14 01 et 13 K-16 01). Dans ce cas, elle est souscrite par voie électronique (CGI art. 1649 *quater* B *quater* ).

La déclaration doit être souscrite par celui des époux qui exerce personnellement l'activité (art. 172-3 du CGI).

Si la déclaration est faite au nom de la succession d'un contribuable décédé, veuillez indiquer au-dessous de votre signature (page 1) vos nom, prénoms et adresse.

– Adhérents d'un centre de gestion agréé

Depuis l'imposition des revenus de 2006, l'abattement de 20 %, auparavant accordé du fait de l'adhésion à un organisme agrée, est intégré dans le barème de l'impôt sur le revenu. Cette modification de calcul de l'impôt ne remet pas en cause l'avantage fiscal accordé aux adhérents des centres de gestion agréés et associations agréées.

Le revenu brut est porté directement sur la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042, rubrique 5B **ou 5C**.

## RÉCAPITULATION DES ÉLÉMENTS D'IMPOSITION (Détails de la page 1 : 2031)

❶ À titre de règle pratique, si l'entreprise n'est pas en mesure d'établir le montant des frais réels, cette quote-part peut être estimée à 10 % du montant net des revenus du portefeuille ou à 30 % du même montant en ce qui concerne les sociétés de personnes dont les investissements en titres, en participation ou en créances ont, à la clôture de l'exercice, une valeur supérieure à la moitié du capital social.

❷ Le bénéfice ou le déficit ainsi que le montant des revenus de capitaux mobiliers, des plus-values à long terme et des impôts déjà versés au Trésor (crédit d'impôt, prélèvement non libératoire sur les profits de construction) sont à reporter sur la déclaration des revenus n° 2042. Depuis le 1er janvier 2005, les revenus distribués aux personnes physiques n'ouvrent plus droit à l'avoir fiscal.

❸ Profits de construction réalisés à titre habituel par les particuliers et par les sociétés de personnes :

Les déficits qui se rapportent à des opérations placées dans le champ d'application du prélèvement libératoire ne sont imputables que sur les profits de même nature réalisés au cours des cinq années qui suivent celle au cours de laquelle le déficit a été subi. Bien entendu, cette imputation est limitée au montant des déficits qui n'ont pas pu être reportés sur des profits soumis au prélèvement libératoire pendant la période d'application de ce prélèvement. Les contribuables qui souhaitent bénéficier de cette solution doivent préciser, dans une note jointe à la présente déclaration, les éléments retenus pour la détermination de ce résultat, notamment l'imputation des déficits antérieurs relevant du régime des profits de construction soumis au prélèvement libératoire sur des profits de construction réalisés à titre habituel après le 31 décembre 1986.

Depuis l'imposition des revenus 2006, l'abattement de 20 % calculé sur les bénéfices des adhérents à un centre de gestion agrée est intégré dans le barème de l'impôt sur le revenu. Afin de neutraliser l'intégration de cet abattement dans le barème, les revenus déclarés par les exploitants non adhérents sont majorés de 25 %. Cette majoration sera faite automatiquement sans intervention de votre part.

❹ Le total indiqué dans ces cases, sous réserve des plus-values exonérées en application des articles 151 *septies* à 151 *septies* B et 238 *quindecies*, correspond en principe au montant de la ligne WV de l'imprimé n° 2058-A. Toutefois, en cas de décalage entre l'exercice de réalisation des plus-values et l'exercice au titre duquel elles doivent être imposées (plus-values réalisées à la suite de la perception d'indemnités d'assurances ou d'expropriation d'immeubles), les plus-values ne sont indiquées que sur la déclaration afférente à l'exercice au titre duquel elles doivent être effectivement imposées. Il est précisé que les plus-values de cession réalisées par les loueurs en meublés non professionnels sont taxées selon les conditions prévues pour les particuliers.

❺ Le montant indiqué correspond au montant des plus-values à court terme et à long terme exonérées en application des articles 151 *septies,* 151 *septies* A, 151 *septies* B ou 238 *quindecies* du CGI, selon le cas.

❻ Le montant indiqué correspond au montant des plus-values à long terme exonérées d'impôt sur le revenu en application du dispositif spécifique de l'article 151 *septies* A du CGI et qui sont soumises aux prélèvement sociaux.

❼ Cette rubrique est destinée à être utilisée par les entreprises nouvelles ou les entreprises implantées en zones franches urbaines ou en zone franche Corse. Les états à joindre à cette déclaration sont visés sur la notice 2033-NOT RSI page 2, ou 2032 Réel page 2. Les montants mentionnés dans ces cases ne doivent pas être retranchés du résultat figurant en ligne C-4, ces opérations ayant déjà été effectuées dans le tableau n° 2058 A ou 2033 B. Par contre, ils doivent être reportés sur la déclaration n° 2042, dans les cases KB à PH suivant les cas.

❽ Il s'agit notamment de l'abattement de 50 % sur le bénéfice imposable des artisans pêcheurs et pêcheurs associés d'une société de pêche et de l'exonération d'impôt sur le revenu à raison des bénéfices provenant des activités implantées dans un bassin d'emploi à redynamiser (art. 44 *duodecies* du CGI).

❾ Les montants figurant dans ces cases seront reportés sur la déclaration n° 2042 cadre 5C (voir notice 2041 GM).

## RÉPARTITION DES BÉNÉFICES ET DES DÉFICITS DES SOCIÉTÉS (Détails de la page 2)

❶ Veuillez indiquer ici les noms, prénoms et qualité de tous les associés, gérants ou non, avec indication de leur profession, pour les sociétés en participation, de tous les associés pour les sociétés créées de fait, les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple ou à responsabilité limitée de caractère familial ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, de tous les membres pour les groupements d'intérêt économique et les sociétés de copropriétaires de navires.

❷ Veuillez indiquer par un « M » en colonne 2, s'il s'agit de résultats provenant de BIC non professionnels. À défaut, inscrire un « B » dans cette colonne. Pour apprécier le caractère professionnel ou non professionnel de l'activité BIC, il conviendra soit de se reporter au cadre E de la présente déclaration, soit de consulter l'instruction du 14 août 1996 (BOI 4 A-7-96).

❸ Mentionner la part respective de chacun des associés dans le bénéfice net ou le déficit mentionné cadre C4 et/ou C8 de la déclaration 2031 compte tenu de leurs droits, non seulement sur les résultats ressortant des écritures sociales, mais aussi sur les intérêts et appointements qui ont été portés en déduction pour la détermination de ces résultats et réintégrés pour l'évaluation du bénéfice ou du déficit fiscal.

❹ Les sociétés en commandite simple doivent, en outre, remplir le cadre F-4 de l'imprimé n° 2065 *bis*.

NB : La part revenant à chaque associé dans le montant des revenus de valeurs et capitaux mobiliers avant déduction de la quote-part des frais et charges correspondante doit figurer sur le formulaire individuel visé à l'article 49 H de l'annexe III au CGI.

Achevé d'imprimer par Corlet Numérique - 14110 Condé-sur-Noireau
N° d'Imprimeur: 90764 - Dépôt légal: septembre 2012 - *Imprimé en France*