

Droit fiscal de l'entreprise 1 : l'imposition de l'activité de l'entreprise

Leçon 302 : Les bénéfices industriels et commerciaux
soumis à l'impôt sur le revenu : Cas de synthèse

Arnaud de BISSY

Table des matières

Faits :

Aurélien Propre exploite en son nom personnel un fonds de commerce de droguerie.

Il n'a pas opté pour l'assimilation de son entreprise à une EURL ou une EARL.

Il est marié avec Suzanne sous le régime de la séparation de biens. Ils ont deux enfants mineurs : Alex et Axel.

A l'issue de l'exercice comptable **2024**, le compte de résultat de l'entreprise a dégagé une **perte nette de 15 000 €**.

Ce résultat tient compte des opérations suivantes :

- Salaire annuel brut de Suzanne Propre qui travaille dans l'entreprise de son mari : 16 000 €
- Rémunération annuelle que Monsieur Propre s'octroie à lui-même : 20 000 €

Achat et mis en service d'un véhicule de tourisme le 15 avril 2024 : 23 000 € TTC. Ce véhicule a été immobilisé et amorti de façon linéaire sur 5 ans depuis cette date. Son niveau de pollution est de 100 g de CO₂ / Km.

- Provision suite à un litige avec un client qui a menacé de porter plainte : 5 000 €
- Cession de matériels divers le 15 août 2024 : 900 €. Ces matériels sont intégralement amortis au jour de la cession. Ils avaient été acquis 10 ans plus tôt pour 10 000 €.
- Cession de titres de placement le 10 septembre 2024 : 5 000 €. Ces titres avaient été achetés l'année précédente pour 3 000 € (il n'y a pas d'autres titres inscrits au bilan).

Calculez le résultat imposable de l'entreprise et l'impôt sur les revenus de 2024.

Informations complémentaires :

- Monsieur Propre n'a pas opté pour son assimilation à une EURL.
- Il relève du régime réel "normal" d'imposition.
- Il n'a pas adhéré à un centre de gestion agréé par l'administration fiscale.
- Il n'est pas considéré comme une petite entreprise pour l'exonération des plus-values.
- Il a l'habitude d'étaler sur trois ans les plus-values à court terme.
- Les cotisations salariales de Madame Propre représentent 20 % du salaire brut.
- Monsieur et Madame Propre n'ont pas d'autres revenus.
- Ils ne disposent pas de crédits d'impôt ou de réductions d'impôt.
- Il n'y a pas de plus-values à court terme reportables des années précédentes.
- On négligera l'incidence des prélèvements sociaux additionnels.

Barème applicable aux revenus de 2024 (LF 2025)

Tranche (€)	Taux (%)
N'excédant pas 11 497	0
De 11 497 à 29 315	14
De 29 315 à 83 823	30
De 83 823 à 180 294	41
Au-delà de 180 294	45

Le travail à faire est double :

1. Calculer le résultat imposable de l'entreprise « Propre »,
2. Calculer l'impôt sur le revenu du foyer fiscal constitué par les époux propres et leurs enfants.

Le calcul du résultat imposable requiert un retraitement du résultat comptable. Celui-ci s'effectuera à partir des règles des BIC compte tenu de l'activité de l'entreprise (il s'agit d'une droguerie), sur le tableau n° 2058-A-SD.

Le calcul de l'impôt sur le revenu s'effectue sur l'ensemble des revenus de tous les membres qui composent le foyer fiscal de Monsieur et Madame Propre : bénéfices de l'entreprise de Monsieur Propre et salaires de Madame Propre. Faute de précision, on doit considérer que les enfants mineurs du couple n'ont pas de revenus personnels.

Jusqu'à l'imposition des revenus de 2024, l'adhésion à un centre de gestion agréé (CGA) permettait de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu. Depuis l'imposition des revenus de 2025, la non-adhésion à un CGA n'a plus d'incidence puisque tous les avantages fiscaux liés à l'adhésion ont été supprimés.

En savoir plus : Correction

I - Calcul du BIC :

1/ Salaire du conjoint de l'exploitant – D'une façon générale, le salaire est une charge qui est déductible si le travail du salarié est effectif et si la rémunération n'est pas excessive eu égard à l'importance du service rendu (CGI, art. 39-1, 1°). En l'espèce, le salaire est raisonnable (16 000 €) et on ne peut mettre en doute la réalité du travail de Madame Propre. Depuis les exercices clos en 2018, la déduction fiscale du salaire du conjoint n'est plus plafonnée (17 500 € jusque-là, sauf adhésion à un CGA ou adoption d'un régime de séparation de biens).

- Aucune rectification extra-comptable.

2/ Rémunération du chef d'entreprise – Aurélien Propre exerce une profession indépendante ; il est donc rémunéré par les bénéfices de son entreprise. Au plan comptable pourtant, rien ne lui interdit de s'octroyer une rémunération périodique (un peu comme s'il était salarié). Au plan fiscal néanmoins, cette rémunération n'est pas considérée comme un salaire déductible mais comme un bénéfice distribué. Par conséquent, dans la mesure où la rémunération de Monsieur Propre a été déduite du résultat comptable, elle doit être réintégrée dans le résultat imposable.

- Réintégrer 20 000 €

3/ Amortissement d'un véhicule de tourisme – L'opération a été correctement comptabilisée : l'achat d'un véhicule est une dépense d'investissement amortissable sur 5 ans selon le mode linéaire depuis le jour de sa mise en service (taux linéaire de 20 %). Comme il s'agit d'un véhicule de tourisme, la TVA n'est pas récupérable et les amortissements se calculent sur une base TTC. Fiscalement par contre, la base d'amortissement des véhicules de tourisme est plafonnée à 18 300 € pour un véhicule qui émet 100 g de CO₂ / Km ; les amortissements excédentaires seront réintégrés. Pour ce faire, nous calculerons l'annuité d'amortissement linéaire qui a été déduite en comptabilité et nous la comparerons à l'annuité d'amortissement fiscalement déductible. Attention : l'annuité de 2020 doit être réduite au prorata du temps d'utilisation soit : $15 + (8 \times 30) = 255 / 360$

- Amortissement déduit en comptabilité : $23\,000 \text{ €} \times 20 \% \times 255 / 360 = 3\,258,5 \text{ €}$
- Amortissement fiscalement déductible : $18\,300 \text{ €} \times 20 \% \times 255 / 360 = 2\,592,5 \text{ €}$
- Réintégrer : $3\,258,5 - 2\,592,5 = 666 \text{ €}$

4/ Provision pour litige – La provision pour litige est subordonnée à l'existence d'un contentieux en cours à la clôture de l'exercice, devant une juridiction qui est appelée à en connaître. En l'espèce tel n'est pas le cas puisqu'il s'agit de simples menaces de la part du client. La provision de 5 000 € doit donc être réintégrée.

- Réintégrer 5 000 €

5/ Cession d'immobilisations – Il s'agit de matériels intégralement amortis dont la valeur comptable est nulle. Par conséquent, Monsieur Propre a réalisé une plus-value à hauteur du prix de vente, soit 900 €. S'agissant de

la cession d'un bien amortissable plus de deux ans après son acquisition, la plus-value est à court terme dans la limite des amortissements pratiqués et à long terme pour le surplus. Comme la valeur des amortissements (10 000 €) excède la plus-value (900 €), cette dernière est intégralement à court terme et donc imposée au taux plein de l'IR (aucune rectification extra-comptable n'est à opérer). Si Monsieur Propre opte, comme de coutume, pour l'étalement des plus-values à court terme, il faut enlever 2/3 de la plus-value du résultat imposable, de telle sorte que l'impôt ne porte que sur le tiers de son montant. NB : les deux années suivantes, M. Propre devra rajouter 1/3 du montant de la plus-value.

- Déduire : $900 \text{ €} \times 2/3 = 600 \text{ €}$

6/ Cession de titres de placement – Qu'il s'agisse de titres de participation ou de placement, les titres du portefeuille sont traités comme des immobilisations pour l'application du régime des plus-values professionnelles s'ils sont détenus depuis plus de 2 ans, ou depuis moins de 2 ans si l'actif comprend d'autres titres de même nature depuis plus de 2 ans. Dans le cas contraire, le profit (ou la perte) du cédant est imposé comme un simple bénéfice (ou perte) d'exploitation. C'est bien le cas en l'espèce puisque la vente à lieu moins de 2 ans après l'achat et qu'il n'existe pas d'autres titres de même nature figurant au bilan depuis plus de 2 ans. Il n'y a aucune différence entre le résultat fiscal et comptable.

- Aucune rectification extra-comptable.

Retraitements extra-comptables :

- Résultat comptable : - 15 000 €
- Réintégrations : $20\,000 \text{ €} + 666 \text{ €} + 5\,000 \text{ €} = 25\,666 \text{ €}$
- Déductions : 600 €
- Résultat fiscal : $- 15\,000 \text{ €} + 25\,666 \text{ €} - 600 \text{ €} = 10\,066 \text{ €}$

II - Calcul de l'IR :

Il convient en premier lieu d'établir le revenu global du foyer fiscal.

- BIC de Monsieur Propre : 10 066 €
- Salaire net imposable de Madame Propre : $16\,000 \text{ €} \times 0,80$ (déduction des cotisations salariales) = 12 800 € $\times 0,90$ (abattement de 10 % pour frais professionnels, sauf option pour les frais réels) = 11 520 €
- Total : $10\,066 \text{ €} + 11\,520 \text{ €} = 21\,586 \text{ €}$

Dans un second temps, il faut appliquer le barème progressif de l'IR. Attention : le barème s'applique pour une part de quotient familial. Il faut donc d'abord établir le nombre de parts du foyer fiscal et diviser par ce nombre le revenu global pour appliquer ensuite le barème. Pour finir, le résultat ainsi obtenu sera multiplié par le même nombre de parts.

- Nombre de parts : 2 parts (pour les époux) + 1/2 part pour chaque enfant = 3 parts.
- Quotient familial : $21\,586 \text{ €} / 3 = 7\,195,33 \text{ €}$
- IR pour une part : 0 € (< 11 497 €)
- IR pour 3 parts : 0 €