# LES 200 CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES

Pascale RECROIX

en poche

2e édition 2022

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

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

Gualino un savoir-faire de Lextenso

# LES 200 CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES

Pascale RECROIX

en poche

2e édition 2022

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

Gualino
un savoir-faire de Lextenso

## Du même auteur, chez le même éditeur :

- Les 250 écritures comptables les plus courantes, 2022.
- 200 calculs pour réussir un diagnostic financier, 2022.
- DCG 4 Droit fiscal, 3e éd. 2021-2022.
- DCG 6 Finance d'entreprise, 11e éd. 2021-2022.
- DCG 6 Exercices corrigés de Diagnostic financier de l'entreprise, 2e éd. 2020-2021.
- DCG 9 Comptabilité, 2e éd. 2020-2021.
- DCG 9 Exercices corrigés de Comptabilité, 2e éd. 2022.
- DCG 10 Comptabilité approfondie, 12e éd. 2021-2022.
- DCG 10 Exercices corrigés de Comptabilité approfondie, 10e éd. 2022.
- DSCG 2 Finance, 7e éd. 2020-2021.
- DSCG 2 Exercices corrigés de Finance, 3e éd. 2020-2021.

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

Suivez-nous sur **www.gualino.fr**

Contactez-nous **gualino@lextenso.fr**

DANGER
LE PHOTOCOPILLAGE TUE LE LIVRE

© 2022, Gualino, Lextenso
1, Parvis de La Défense
92044 Paris La Défense Cedex
978-2-297-16976-9
ISSN 1962-6428

# Sommaire


1 Calcul du résultat fiscal ..... 4

2 Imposition des produits BIC et IS ..... 8

3 Déductibilité des charges BIC et IS ..... 13

4 Déductions exceptionnelles BIC et IS ..... 28

5 Variations de change et écart de réévaluation libre BIC et IS ..... 30

6 Règles applicables aux BIC ..... 31

7 Règles applicables à l'IS ..... 39

8 Report des déficits ..... 48

# 1 Calcul du résultat fiscal

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

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

– sont principalement soumises à l'IR : les SNC, EURL (associé personne physique), EIRL (une option pour l'IS est possible sous conditions), les entreprises individuelles.

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

| **Résultat fiscal imposable** = |
|---|
| Résultat comptable + Réintégrations fiscales– Déductions fiscales |

**Table des abréviations**

| |
|---|
| DF : Déductions fiscales |
| RF : Réintégrations fiscales |

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

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

| | | |
|---|---|---|
| **Société en commandite par actions (SCA) :**<br>Capital minimum : 37 000 €<br>Minimum : 4 associés | X | Option possible pour l'IR sous conditions cumulatives (2) |
| **Société à responsabilité limitée (SARL)** :<br>Minimum : 2 associés<br>Maximum : 100 associé | X | Option possible pour l'IR sous conditions (2) |
| **Société en nom collectif (SNC) :**<br>Minimum : 2 associés | Option possible pour l'IS | X |
| **Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL)**<br>si l'associé est une personne physique | Option possible pour l'IS (3) | X |
| si l'associé est une personne morale | X | |
| **Société en commandite simple (SCS) :**<br>Minimum : 2 associés<br>– personnes physiques (commandité) – personnes morales (commanditaires) | X | X |
| **Entrepreneurs individuels à responsabilité limitée (EIRL)** | Option possible pour l'IS (3) | X |
| **Entreprise individuelle** | | X<br>Option possible pour le régime de l'auto-entrepreneur |

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

(2) Les SARL peuvent opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes (SARL de famille) si les conditions suivantes sont réunies : la société a une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ; la société doit être formée uniquement entre parents en ligne directe ou entre frères et sœurs, ainsi qu'entre conjoints mariés ou pacsés.

L'option doit être demandée par l'unanimité des associés ; elle s'applique sans limitation de durée.

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

## RÉGIMES D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS RELEVANT DE L'IR DANS LA CATÉGORIE DES BIC EN 2021

| Régimes | Chiffre d'affaires (X) HT (€) | | Options possibles |
|---|---|---|---|
| | Ventes de biens | Prestations de services | |
| **Réel normal** | X > 818 000 | X > 247 000 | |
| **Réel simplifié** | 176 200 < X ≤ 818 000 | 72 600 < X ≤ 247 000 | Option pour le réel normal |
| **Micro-BIC** | X ≤ 176 200 | X ≤ 72 600 | Option pour le réel simplifié ou le réel normal |

Les seuils du régime micro-BIC ne sont plus alignés sur ceux de la franchise en base de TVA. Il n'est donc plus nécessaire d'être soumis au régime de la franchise en base de TVA pour pouvoir être imposé selon le régime micro-BIC.

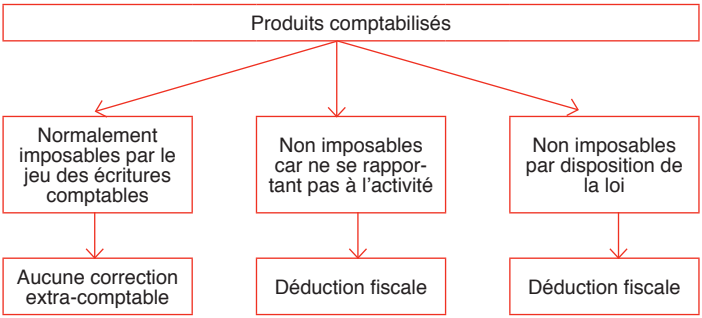
Cette disposition s'applique à la fois aux exploitants qui dépassent les seuils de la franchise en base de TVA tout en respectant le seuil du micro-BIC et à ceux qui renoncent volontairement à la franchise en base de TVA en optant pour un régime réel de TVA.

## RÉGIMES D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS SOUMISES À L'IS EN 2021

| Régimes | Chiffre d'affaires (X) HT (€) | | Options possibles |
|---|---|---|---|
| | Ventes de biens | Prestations de services | |
| **Réel normal** | X > 818 000 | X > 247 000 | |
| **Réel simplifié** | 176 200 < X ≤ 818 000 | 72 600 < X ≤ 247 000 | Option pour le réel normal |

# 2 Imposition des produits BIC et IS

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




**Les règles de rattachement des produits**

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

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

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

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

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

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

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

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

| Éléments | Analyse | DF |
|---|---|---|
| 70 : Ventes de produits, prestations de services et marchandises | Elles sont normalement imposables, pour le montant hors taxe, net des remises commerciales au titre de l'exercice de leur rattachement. | |
| 708 ou 752 : Revenus des immeubles figurant à l'actif du bilan | Les loyers et autres revenus utiles à l'activité professionnelle sont normalement imposables. | |
| 708 ou 752 : Revenus des immeubles non affectés à l'activité professionnelle | Les loyers et autres revenus **non affectés à l'activité professionnelle** ne sont pas imposables. | X |
| 751 : Redevances reçues de concessions de droits de la propriété intellectuelle | Le résultat net de concession peut, sur option, bénéficier d'un **régime de taxation spécifique au taux de 10 %**, sous conditions (*voir plus ou moins-values BIC/IS*). | X |
| 74 : Subventions d'exploitation | Les subventions d'exploitation sont normalement imposables au cours de l'exercice de leur attribution. | |
| 756 : Gains de change sur créances et dettes commerciales | Les gains de change sont normalement imposables. | |
| 761, 762, 764 : Dividendes et produits de titres à revenus fixes | *Voir cas particuliers BIC / IS* | |
| 766 : Gains de change financiers | Les gains de change sont normalement imposables. | |
| 767 : Produits nets sur cessions de VMP | *Voir Régime des plus ou moins-values (cas particuliers BIC / IS)* | |
| 7715 : Subventions d'équilibre | Les subventions d'équilibre sont normalement imposables au cours de l'exercice de leur attribution. | |
| 7717 : Dégrèvements d'impôts concernant des impôts normalement déductibles | Les dégrèvements d'impôts sont normalement imposables s'ils concernent des **impôts antérieurement déductibles**. | |
| 7717 : Dégrèvements d'impôts concernant des impôts non déductibles | Les dégrèvements d'impôts ne sont pas imposables s'ils concernent des **impôts antérieurement non déductibles**. | X |
| 775 : Produits des cessions d'éléments d'actif | *Voir Régime des plus ou moins-values (cas particuliers BIC / IS)* | |
| 775 : Indemnités d'assurance de dommages portant sur des actifs immobilisés, indemnités d'expropriations | *Voir Régime des plus ou moins-values (cas particuliers BIC / IS)* | |