M3106

L’IMPOT SUR LES SOCIETES

THEME 1 : LES GENERALITES

#  Entreprises individuelles – Sociétés soumises à l’IS ou à l’IR

## L’imposition de l’entreprise individuelle (rappel)

* L’entreprise individuelle n’a pas de personnalité juridique
* Elle ne peut donc pas être imposée directement
* C’est l’entrepreneur individuel qui est imposé personnellement
* Il est imposé sur le barème de l’impôt sur le revenu
* La base de son imposition est le résultat fiscal de son entreprise
* Etant imposé sur son résultat, la rémunération qu’il se verse (si elle est enregistrée en charge) n’est pas déductible de son résultat fiscal (il est donc nécessaire de la réintégrer).

**Exercice 1**

M. Camas a une entreprise individuelle. Le compte de résultat de l’année 2021 est le suivant :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| CHARGES |   | PRODUITS |   |
| Achats de marchandises |  62 000 €  | Ventes de marchandises |  170 000 €  |
| Services extérieurs (\*) |  27 300 €  |   |
| Charges de personnels (\*\*) |  72 200 €  |
| ~~Salaire de M. Camas~~ |  ~~41 000 €~~  |
| TOTAL CHARGES |  161 500 €  | TOTAL PRODUITS |  170 000 €  |

(\*\*) dont dépenses somptuaires : 3800€ et dépenses personnelles : 2500€

(\*) dont salaire de M. Camas : 31000€

* ***Déterminer le résultat comptable et le résultat fiscal***
* ***Sachant que M. Camas est célibataire sans enfant déterminer le montant de l’impôt sur le revenu de M. Camas (en tenant compte du barème ci-dessous)***



En fait M. Camas est marié et à deux enfants à charge. Se femme a perçu pour 2021, un salaire net imposable de 21000€.

* ***Déterminer l’impôt sur le revenu du couple Camas***

## L’imposition des société soumises à l’IS – Régime Normal

* Une société a une personnalité juridique
* Elle peut être imposée directement
* La base d’imposition est le bénéfice fiscal de la société
* Le taux d’imposition est fixe (il n’est pas lié à un barème progressif) :
	+ 28% en 2020
	+ 26.50% en 2021
	+ 25% en 2022
* Les associés de la société ne sont pas redevables de l’impôt lié aux bénéfices réalisés. Ils seront imposables directement sur l’impôt sur le revenu si :
	+ Ils perçoivent un salaire de la part de la société
	+ Ils perçoivent des dividendes de la part de la société

**Exercice 2**

 La société Bart est composée de 3 associés qui ont libérés intégralement le capital :

* Monsieur Cousteau détient 50% des actions
* Madame Arthaud détient 30% des actions
* Monsieur Colas détient 20% des actions

Pour l’année 2021, le compte de résultat de la société est le suivant :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| CHARGES |   | PRODUITS |   |
| Achats de marchandises |  216 000 €  | Ventes de marchandises |  500 000 €  |
| Services extérieurs (\*) |  83 200 €  |   |
| Charges de personnels (\*\*) |  146 000 €  |
| TOTAL CHARGES |  445 200 €  | TOTAL PRODUITS |  500 000 €  |

(\*) Dont une dépense somptuaire de 12000€

(\*\*) M. Colas a perçu un salaire de 31000€

* ***Déterminez le résultat comptable et fiscal de la société***
* ***Déterminez le montant de l’impôt sur les sociétés dont est redevable la société***

La société a versé au cours de l’année 2021, 35000€ de dividendes à l’ensemble de ses associés.

* ***Déterminez le montant des dividendes perçus par M. Colas.***
* ***Sachant que M. Colas (célibataire sans enfant) a opté pour le PFU pour l’imposition de ses dividendes, déterminer le montant de l’impôt sur le revenu dont il est redevable.***
* ***En fonction de l’information fiscale ci-dessous, est-ce que M. Colas a eu raison d’opter pour le PFU ?***

Les distributions de dividendes font l'objet d'un prélèvement forfaitaire unique (PFU). Les actionnaires (ou associés) peuvent cependant opter pour l'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

### **Prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou "flat tax"**

Les dividendes versés aux dirigeants et aux associés font l'objet d'un prélèvement forfaitaire unique (PFU) de 30 % composé de :

* 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu,
* 17,20 % au titre des prélèvements sociaux.

Il est basé sur le montant brut des revenus, sans aucune déduction au titre des frais et charges. L'abattement de 40 % sur les dividendes n'est pas applicable.

### **Option globale pour le taux progressif**

Les dividendes sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (RCM). Ils s'ajoutent aux autres revenus de son foyer fiscal, puis l'ensemble est soumis au barème progressif par tranches de l'impôt sur le revenu.

Le revenu net à déclarer doit être calculé de la façon suivante :

* Appliquer un abattement de 40 %sur le montant des dividendes bruts (et autres distributions)
* Déduire du montant après abattement la CSG à hauteur de 6,8 % (calculer sur le dividende brut)

L'abattement de 40 % est retenu uniquement si les 2 conditions suivantes sont réunies :

* Les dividendes ont été décidés en assemblée générale (AG)
* La société distributrice est une société française

La CSG de 17.20% est toujours calculée sur le montant brut du dividende

## C. L’imposition des sociétés soumises à l’IS – Régime des PME

* Pour les PME, il existe un taux favorable d’imposition des bénéfices
* Ce taux est de 15%
* Il est utilisé sur une base maximale de bénéfice de 38120€
* Quelle société peux être considérée comme une PME ?
	+ CA hors taxes < 7 630 000€
	+ Capital entièrement libéré
	+ Capital détenu à plus de 75% par des personnes physiques

**Exercice 3**

* Est-ce que la société BART (exercice 2) peut bénéficier du régime des PME ?
* Dans le cas ou la société BART peux bénéficier de ce régime, quel sera le montant de l’impôt sur les sociétés ?

# D. L’imposition des sociétés de personnes

* Les sociétés qui peuvent être considérées comme des sociétés de personnes sont :
	+ Les SNC (Société en Nom Collectif)
	+ Les sociétés civiles
	+ Les EURL (associé personne physique)
	+ Les EIRL
	+ Les SARL de famille (par option)
* Caractéristiques des sociétés de personnes :
	+ Les sociétés désignées comme des “ sociétés de personnes ” sont des structures dans lesquelles il existe un lien fort entre les associés, on parle d’intuitu personae.
	+ Les associés choisissent délibérément de créer leur entreprise ensemble, souvent en raison d’un fort lien personnel ou de la poursuite d’intérêts communs.
	+ La nécessité d’un agrément pour les associés entrants
	+ La responsabilité indéfinie et solidaire des associés
* La société de personne n’est pas imposée directement
* Ce sont les associés qui déclarent le bénéfice de la société de personne au niveau de l’impôt sur le revenu
* Les associés déclarent une partie du bénéfice en fonction de leurs participations (% du capital) qu’ils ont dans la société (déclaration dans la catégorie des BIC/BNC)

**Exercice 4**

La SNC Lamazou est composée de 3 associés :

* M. Le Cam qui est propriétaire de 30% du capital
* M. Loizeau qui est propriétaire de 25% du capital
* Mme Joyon qui est propriétaire de 45% du capital

La SNC a réalisé pour 2021 un bénéfice fiscal de 33000€.

* ***Comment va être imposé ce bénéfice ?***
* ***Quelle est la partie du bénéfice que M Le Cam devra déclarer au niveau de son impôt sur le revenu ?***

M. Le Cam est salarié d’une autre société. Pour son activité de salarié M. Le Cam a perçu un salaire net imposable de 25000€.

* ***Quel sera le montant de l’impôt sur le revenu de M. Le Cam pour 2021 ?***

En 2022, la SNC Lamazou a versé à M. Le Cam un dividende de 5000€ (lié aux bénéfices de 2021). M. Le Cam décide de ne pas déclarer ces dividendes sur sa déclaration d’impôt de 2022.

* ***Est-ce que M. Le Cam a raison de na pas déclarer les dividendes provenant de la SNC Lamazou ?***

**Exercice 5**

La société civile immobilière (SCI) 2J est composée de 2 associés :

* Mme Jourdain qui possède 70% des parts
* M. Jeantot qui possède 30% des parts

Pour l’année 2021, la SCI a réalisé une perte de 8000€.

Mme Jourdain est mariée et a 1 enfant, elle a obtenu une rémunération imposable de 28000€. Son mari a perçu en 2021 un salaire imposable de 24000€.

* ***Quel est le montant de l’impôt sur le revenu du couple Jourdain pour l’année 2021 ?***

Remarque :

Les sociétés de personne peuvent opter pour l’imposition à l’IS.

Dans ce cas, c’est la société qui est redevable de l’impôt (dans les mêmes conditions que les sociétés de capitaux). Les dividendes versés aux associés deviennent imposables.

L'option pour l'IS peut être exercée :

* sur décision de l'exploitant en cas d'exercice en entreprise individuelle
* pour les sociétés, dans les conditions prévues par les statuts ou à défaut sur accord à l'unanimité des associés si les statuts ne prévoient aucune modalité d'exercice particulière de l'option.

Il est possible de déposer une demande d'option pour l'impôt sur les sociétés :

* au moment de la création de l’entreprise
* après la création de l’entreprise. Cette demande doit être faîte au plus tard avant la fin du 3ème mois de l’exercice au titre duquel vous souhaitez que votre entreprise soit soumise à l’IS

**Exercice 6**

La société PEYRON est une SARL de famille composée de 2 associés

* Loick Peyron détient 60% des parts de la société
* Bruno Peyron détient 40% des parts de la société

Au cours de l’année 2021, le résultat fiscal de la SARL est de 35000€. Lors de cette même année la société PEYRON a versé 17000€ de dividendes aux deux associés.

Loick (célibataire sans enfant) est fonctionnaire à la mairie de Brest. Il a perçu pour l’année 2021 une rémunération de 23000€ nette imposable. Il a opté pour PFU pour l’imposition de ses dividendes

Hypothèse 1 : La SARL est soumise à l’IS

* ***Quel est le montant de l’IS payée par la société ?***
* ***Quel est le montant de l’IR payé par Loick Peyron ?***
* ***Quel est le montant du PFU payé par Loick Peyron ?***

Hypothèse 2 : La SARL a opté pour l’IR (société de personne)

* ***Quel est le montant de l’IR payé par Loick Peyron ?***
* ***Quel est le montant du PFU payé par Loick Peyron ?***

# La territorialité de l’IS

**Principe**

-Sont imposables en France, les bénéfices réalisés sur le territoire Français.

OCDE : Les bénéfices réalisés dans le pays d’implantation (tirés de l’exploitation d’une entreprise) sont imposables dans cet Etat uniquement s’ils sont rattachables à un établissement stable.

Un « établissement stable » désigne généralement une installation fixe d'affaires ayant une activité propre en France ou un agent dépendant en France disposant du pouvoir d'engager la société.

Exemple d’arrêt du conseil d’Etat :

**L'affaire Aravis Business Retreats Limited**

La société Aravis Business Retreats Limited, société de droit anglais  organise des séminaires et des stages qu'elle conçoit et commercialise au Royaume-Uni à l'intention de cadres supérieurs de sociétés dans un chalet qu'elle loue  avec un bail de 9 ans à Saint-Jean-de-Sixt (Haute-Savoie), la société Aravis Business Retreats Limited,  elle a fait l'objet d'une vérification de comptabilité  et d’une taxation d’office pour activité occulte en France portant, en matière d'impôt sur les sociétés, sur les exercices clos en 2005 et 2006, l'administration ayant estimé qu'elle exploitait en France une entreprise.

**Le conseil d’état reconnait que si l’activité en France ne disposait d’aucune autonomie de gestion, elle constituait toutefois un établissement stable car la société Aravis Business Retreats Limited disposait en France d'un local permanent constituant une installation fixe d'affaires où elle exerçait, par l'entremise de ses salariés et de prestataires recevant des instructions de sa part, une partie de son activité**

**En matière d'impôt sur les sociétés**, le droit fiscal français retient la notion « d'entreprise exploitée en France ».
L'exercice habituel d'une activité est caractérisé par trois critères non cumulatifs :

* L'exploitation d'un établissement en France ;
* La réalisation en France d'opérations par l'intermédiaire d'un représentant dépendant ;
* La réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet.

**Problématique des établissements étrangers**

-Filiale à l’étranger (personnalité juridique) : Bénéfice imposé à l’étranger

-Succursale à l’étranger (pas de personnalité juridique, mais une personnalité fiscale) :

2 méthodes :

* Méthode de la territorialité (retenue en France) :

Le bénéfice de la succursale étrangère sont imposables dans l’Etat ou est implantée la succursale. La succursale étrangère située en France payera son impôt en France et pourra l’imputer sur l’impôt mondialisé de sa société mère

* Méthode de la mondialité (la plupart des autres Etats) :

Le bénéfice de la succursale étrangère est intégré au résultat de la société mère pour le calcul de l’impôt. Possibilité d’imputer sur l’impôt exigible, les impôts déjà payés à l’étranger par les succursales.

La succursale française située à l’étranger payera son impôt à l’étranger et sera exonérée d’impôt en France

**Exercice 7**

La SA « La Beaunoise » exporte en Grande-Bretagne pour 200 000€ de vins. Ces vins sont revendus sur le territoire anglais pour 300 000€.

3 hypothèses sont envisagées pour la commercialisation :

* La SA vend le vin à des importateurs anglais qui gèrent eux la même la commercialisation en Grande Bretagne.
* La SA a créé une filiale à Londres qui se charge de la commercialisation du vin en Grande Bretagne
* La SA a créé une succursale à Londres qui se charge de la commercialisation du vin en Grande Bretagne
* ***Recherchez les incidences fiscales de chacune des hypothèses.***

**Exercice 8**

Un groupe Français possède :

* Une société mère située à Paris dont le bénéfice est de 500000€
* Une filiale située en Espagne dont le bénéfice est de 58000€
* Une succursale située en Italie dont le bénéfice est de 39000€
* Une succursale située à Lyon dont le bénéfice est de 17000€
* Une filiale située à Marseille dont le bénéfice est de 89000€

Taux d’IS :

 France : 26.5%

 Espagne : 25%

 Italie : 24%

* ***Déterminez l’impôt payé en France par ce groupe.***
* ***Déterminez l’impôt payé dans les autres pays par ce groupe***

Un groupe Italien possède :

* Une filiale située à Bordeaux dont le bénéfice est de 12000€
* Une succursale située à Paris dont le bénéfice est de 29000€
* Une société mère située en Italie dont le bénéfice est de 400000€
* ***Déterminez l’impôt payé en France par ce groupe.***
* ***Déterminez l’impôt payé dans les autres pays par ce groupe***