

NOTE D'INFORMATION

RÉDUCTION D'IMPÔT POUR FRAIS DE COMPTABILITÉ ET D'ADHÉSION DÉDUCTION INTÉGRALE DU SALAIRE DU CONJOINT

Dans son article 37, la loi de finances rectificative pour 2015 **maintient, pour les entreprises adhérentes d'un Organisme de Gestion Agréé (CGA et AGA), deux avantages fiscaux** qui devaient être supprimés à partir de 2016 :

- la **réduction** d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un Organisme de Gestion Agréé, avec cependant l'introduction d'un prorata de prise en compte desdits frais (cf. article 199 quater B du CGI) (I),
- la **déduction intégrale** du salaire du conjoint travaillant dans l'entreprise (cf. article 154 du CGI) (II).

I. **RÉDUCTION D'IMPÔT POUR FRAIS DE COMPTABILITÉ ET D'ADHÉSION À UN OGA**

A) **SITUATION POUR LES EXERCICES COMPTABLES OUVERTS À COMPTER DU 01/01/2016**

La loi susvisée prévoit que les premiers exercices comptables concernés par cette nouvelle mesure sont ceux **ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016**.

La réduction d'impôt sur le Revenu (IR) au titre des frais occasionnés par la tenue de la comptabilité et l'adhésion à un CGA ou une AGA est désormais limitée **aux deux tiers** des dépenses réalisées, dans la limite de **915 euros par an** et du montant de l'impôt sur le revenu dû pour une année donnée (en effet, rappelons qu'il s'agit d'une réduction d'impôt et non d'un crédit d'impôt).

Les deux conditions pour bénéficier de la réduction d'impôt n'ont pas été modifiées, à savoir :

1. l'entreprise adhérente doit avoir réalisé un chiffre d'affaires **n'excédant pas** les limites du régime micro-BIC, du micro-BNC ou du micro-BA (ce dernier régime remplaçant, à compter de l'imposition des revenus de 2016, le régime du forfait agricole), selon que l'activité exercée relève des BIC, des BNC ou des BA.
2. l'entreprise adhérente doit être imposée **sur option** à un régime réel BIC, BA ou à la déclaration contrôlée BNC.

Par ailleurs, toutes les autres règles concernant cet avantage fiscal sont inchangées. Cependant, en ce qui concerne les sociétés, certaines EURL et EARL peuvent dorénavant bénéficier de cet avantage fiscal (cf. page 3 ci-après).

EXEMPLES (pour des exercices comptables ouverts à compter du 01/01/2016) :

1. Premier exemple

- Frais H.T. de comptabilité et d'adhésion : 750 € comptabilisés dans les charges d'exploit.
- Réduction d'impôt : $750 \text{ €} \times 2/3 = 500 \text{ €}$.
- Incidence sur le calcul du résultat fiscal de l'entreprise : 500 € sont à réintégrer, et donc le reliquat de 250 € ($750 \text{ €} - 500 \text{ €}$) reste déductible dans les charges d'exploitation de l'entreprise.

2. Deuxième exemple

- Frais H.T. de comptabilité et d'adhésion : 1.372,50 € comptabilisés dans les charges d'exploit.
- Réduction d'impôt : $1.372,50 \text{ €} \times 2/3 = 915 \text{ €}$ (**soit le montant maximal autorisé**).
- Incidence sur le calcul du résultat fiscal de l'entreprise : 915 € sont à réintégrer, et donc le reliquat de 457,50 € ($1.372,50 \text{ €} - 915 \text{ €}$) reste déductible dans les charges d'exploitation de l'entreprise.

3. Troisième exemple

- Frais H.T. de comptabilité et d'adhésion : 3.000 € comptabilisés dans les charges d'exploit.
- Réduction d'impôt : $3.000 \text{ €} \times 2/3 = 2.000 \text{ €}$; **montant supérieur à 915 €, donc réduction d'impôt limitée au maximum légal, soit 915 €.**
- Incidence sur le calcul du résultat fiscal de l'entreprise : 915 € sont à réintégrer, et donc le reliquat de 2.085 € ($3.000 \text{ €} - 915 \text{ €}$) reste déductible dans les charges d'exploitation de l'entreprise.

B) SITUATION POUR DES EXERCICES COMPTABLES OUVERTS AVANT LE 1^{ER} JANVIER 2016

Dans ce cas, la réduction d'impôt sur le revenu pour frais de comptabilité et d'adhésion est applicable selon les modalités suivantes : **montant maximal de 915 € par an et dans la limite de l'impôt sur le revenu d'une année donnée.**

La différence avec la nouvelle mesure indiquée dans la partie A ci-avant, est qu'il n'y a pas de limitation des frais (aux deux tiers) dans les cas :

- d'exercices comptables du 01/01/2015 au 31/12/2015,
- d'exercices comptables clos au cours de l'année 2015 (ex. : exercice du 01/07/14 au 30/06/15),
- d'exercices comptables ouverts au cours de l'année 2015 et clos au cours de l'année 2016 (exemple : exercice du 01/05/2015 au 30/04/2016).

Les conditions de limites de chiffre d'affaires et d'option pour un régime réel d'imposition (régime du réel simplifié ou du réel normal, BIC ou BA), ou pour la déclaration contrôlée BNC, sont celles indiquées dans la partie A ci-avant.

Concernant ces conditions, rappelons les précisions suivantes :

- 1) **s'agissant des limites (seuils légaux) de chiffre d'affaires, elles sont appréciées hors taxes et par année civile.** Dans le cas d'une création ou d'une cessation d'entreprise en cours d'année, le chiffre d'affaires limite doit être ajusté au prorata du temps d'exploitation. Cependant, cette règle ne concerne pas les entreprises saisonnières (BOI-BIC-DECLA-10-10-20, n° 60, du 06/07/2016) ;

- 2) s'agissant de **l'option pour un régime réel d'imposition (BIC ou BA)**, celle-ci n'est pas possible dans le cas des indivisions, ni dans celui des sociétés (à l'exception de celles indiquées aux points 4 et 5, ci-après). En effet, sauf cas particuliers, celles-ci relèvent de droit d'un régime réel d'imposition et ne peuvent donc pas prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un OGA (BOI-IR-RICI-10, n^{os} 70 et 80 du 01/02/2017).

C) **PRÉCISIONS IMPORTANTES**

1. **La réduction d'impôt s'impute après la décote**, mais avant l'imputation des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires (cf. art. 197, 1-5 du CGI), et elle n'est pas remboursable par le Trésor Public lorsque l'impôt sur le revenu dû est inférieur au montant de la réduction d'impôt.

2. **En cas de pluralité d'activités relevant de catégories d'imposition distinctes (ex : BIC et BA)**, la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion est appliquée et plafonnée au niveau de chaque catégorie de revenus (BOI-IR-RICI-10, n^{os} 250 à 270, du 01/02/2017).

Par contre, un contribuable exerçant plusieurs activités relevant d'une même catégorie d'imposition dans plusieurs établissements est considéré par l'administration fiscale comme exploitant une seule entreprise (BOI-IR-RICI-10, n^o 280, du 01/02/2017).

3. **Dans le cas d'activités exercées par les membres d'un même foyer fiscal**, la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion est applicable et plafonnée au niveau de chacun des membres du foyer fiscal (BOI-IR-RICI-10, n^o 290, du 01/02/2017).

4. **Cas particulier en BIC :**

Les EURL à l'IR, dont l'associé unique est une personne physique dirigeant la société, peuvent bénéficier de la réduction pour frais de comptabilité et d'adhésion à un CGA. En effet, celles-ci peuvent, depuis le 11/12/2016, relever du régime du micro-BIC et donc avoir la possibilité d'opter pour un régime réel d'imposition (art. 124 de la loi relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique (dite loi SAPIN 2), n^o 2016-1691 du 09/12/2016, JO du 10/12/2016).

5. **Cas particuliers des exploitants agricoles :**

- a) Les exploitants agricoles peuvent encore bénéficier de la réduction d'impôt au titre de la première année d'application de plein droit du régime réel d'imposition (régime du réel simplifié ou du réel normal) (BOI-IR-RICI-10, n^{os} 130 à 150, et n^o 320, du 01/02/2017).

- b) Les exploitants agricoles exerçant dans le cadre d'un **GAEC, ou d'une société civile créée avant le 1^{er} janvier 1997**, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un CGA :

- dans les GAEC, la réduction d'impôt est calculée et plafonnée au niveau de chaque associé (BOI-IR-RICI-10, n^{os} 300 et 310, du 01/02/2017),
- dans les sociétés civiles agricoles créées avant le 1^{er} janvier 1997, la réduction d'impôt est plafonnée au niveau de la société puis répartie entre les associés.

- c) **Les EARL à l'IR, dont l'associé unique est une personne physique dirigeant l'exploitation agricole**, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un CGA. En effet, celles-ci peuvent, depuis 2016, relever du régime du micro-BA et donc avoir la possibilité d'opter pour un régime réel d'imposition (art. 100 de la loi de finances rectificative pour 2016, n^o 2016-1918 du 29/12/2016, JO du 30/12/2016).

- d) Les exploitants agricoles exerçant dans le cadre d'une structure juridique autre que l'entreprise individuelle, l'EIRL à l'IR, le GAEC, l'EARL à l'IR (dont l'associé unique est une personne physique dirigeant la société) ou une société civile agricole créée avant le 01/01/1997, ne peuvent pas prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un CGA.

N.B. : la particularité des sociétés civiles agricoles, créées avant le 1^{er} janvier 1997, est qu'elles peuvent relever du régime du micro-BA (avant 2016, c'était le régime du forfait agricole), et donc opter pour un régime réel d'imposition, condition nécessaire pour pouvoir bénéficier de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un CGA.

II. DÉDUCTION INTÉGRALE DU SALAIRE DU CONJOINT

La loi de finances rectificative pour 2015 prévoit le maintien de la déductibilité intégrale du salaire du conjoint de l'exploitant adhérent d'un organisme de gestion agréé (cf. article 154 du CGI).

Ainsi, la mesure issue de la loi de finances pour 2015 limitant la déductibilité fiscale du salaire net annuel du conjoint à 17.500 €, à compter de 2016, ne s'appliquera pas.

Précisions importantes :

1. La déduction intégrale du salaire du conjoint **s'applique également** aux salaires versés aux conjoints d'associés de **sociétés de personnes** (y compris les EURL et les EARL) ou de sociétés civiles professionnelles (mais pas dans les sociétés civiles de moyens), adhérentes d'un OGA.
2. La déduction fiscale de la totalité du salaire du conjoint, travaillant dans l'entreprise de son mari ou de son épouse, **n'est admise**, au-delà de l'adhésion de l'entreprise à un OGA, **qu'aux trois conditions suivantes** :
 - a) le salaire du conjoint doit correspondre à un travail effectif,
 - b) le salaire du conjoint ne doit pas être excessif par rapport à l'importance du service rendu,
 - c) la totalité des cotisations sociales en vigueur relatives au salaire du conjoint doit avoir été payée.

Remarque relative aux entreprises non adhérentes d'un OGA

L'article 37 de la loi de finances rectificative pour 2015 **maintient**, à partir des exercices comptables ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016, le relèvement de la limite de déduction fiscale du salaire net annuel du conjoint **de l'exploitant non adhérent de 13.800 € à 17.500 €**, et dans la mesure où les époux sont mariés sous un régime de communauté ou de participation aux acquêts.

Par contre, cette limitation ne s'applique pas en présence d'un régime de séparation de biens. Il en est de même dans le cas du concubinage ou du Pacs (sauf, selon les Éditions Francis Lefebvre, si les partenaires d'un Pacs optent pour un régime d'indivision).

S'agissant des charges sociales afférentes à la rémunération du conjoint, elles sont fiscalement intégralement déductibles.

III. VOS INTERLOCUTEURS AU CGA ALSACE

Pour toutes questions relatives aux avantages fiscaux liés à l'adhésion d'une entreprise à un Centre de Gestion Agréé (CGA), vous pouvez contacter :

- **M. Jean-Bernard SCHMITT**
Directeur du CGA Alsace
☎ 03.88.45.60.20
Email : jb.schmitt@cgalsace.fr

- **Mme Sabrina BERNHART**
Responsable du pôle ECCV/EPS
☎ 03.88.45.60.18
Email : s.bernhart@cgalsace.fr