

LES DIFFÉRENTS RÉGIMES FISCAUX

MARS 2020

Objectifs de la réunion

- Définir les différents régimes fiscaux
- Vous donner les clefs pour mieux appréhender les conséquences de ces régimes sur vos revenus
- Déterminer les options qui s'offrent à votre situation propre
- Apporter des réponses à vos interrogations

Plan de la réunion

- I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC
 - 1. *Champs d'application des régimes*
 - 2. *Caractéristiques de chacun des régimes*
 - 3. *Options et changements de régimes*
- II. Bénéfices non commerciaux : BNC
 - 1. *Champs d'application des régimes*
 - 2. *Caractéristiques de chacun des régimes*
 - 3. *Options et changements de régimes*
- III. Bénéfices agricoles : BA
 - 1. *Champs d'application des régimes*
 - 2. *Caractéristiques de chacun des régimes*
 - 3. *Options et changements de régimes*

Introduction

On entend par « régime d'imposition » l'ensemble des règles qui définissent le calcul des bases d'imposition et des obligations déclaratives et comptables des contribuables.

Les petites entreprises bénéficient, en cette matière, de dispositions particulières destinées à diminuer le poids de leurs impôts ou à alléger les obligations auxquelles elles sont soumises.

Les règles applicables aux entreprises exerçant une activité relevant des BIC présentent de grandes similitudes avec celles ayant une activité relevant des BNC. En revanche, des règles spécifiques s'appliquent aux exploitants agricoles.

Indépendamment des régimes, il existe d'autres mesures d'allègement en faveur des petites entreprises (dispense de majoration de la base d'imposition des revenus et réduction d'impôt qui peuvent s'appliquer aux adhérents d'OGA, exonération de CFE et de CVAE...)

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

1. Champs d'application des régimes.

Les bénéfices des entreprises commerciales, industrielles ou artisanales peuvent être déterminés et imposés selon 2 régimes d'imposition définis par le seul critère de chiffre d'affaires :

- *Le régime des « micro-entreprises » ou micro-BIC, fondé sur le calcul un calcul forfaitaire des résultats imposables ;*
- *Le régime du réel, qui se subdivise lui-même en « réel normal » et en « réel simplifié ».*

Par ailleurs, les entreprise relevant du régime micro-BIC peuvent sous certaines conditions opter pour le statut d'auto-entrepreneur.

Un système d'options permet à certains redevables de se placer sous un autre régime que celui dont ils relèvent de plein droit.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Seuil de CA ou de recettes 2019 à retenir selon l'activité		Régime applicable et possibilité d'option	
Vente de marchandises et fourniture de logement (1)	Prestations de services et activités non commerciales	BIC	BNC
Recettes supérieures à 789 000 €	Ou à 238 000 €	Réel Normal	Déclaration contrôlée (2)
Recettes supérieures à 170 000 € Et n'excédant pas 789 000 €	Et / ou Supérieures à 70 000 € et n'excédant 238 000 €	Régime réel simplifié (2) Option possible pour le réel normal	
Recettes n'excédant pas 170 000 €	Et/ou N'excédant pas 70 000 €	Micro-BIC (3) Option possible pour le réel simplifié ou le réel normal	Micro-BNC (3) Option possible pour la déclaration contrôlée
1. Modalités d'appréciation des seuils en cas de location meublée idem prestations de services 2. Si le CA ou les recettes 2018 excède les seuils du micro-BIC ou micro-BNC 3. Si le seuil de 170 000 € (ou 70 000 € est dépassé en 2019, le CA à retenir est celui de 2018			

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Le régime fiscal d'une année N est déterminé à partir du CA ou des recettes N-1 ou N-2.

Les seuils de CA sont appréciés HT et par année civile. En cas de création d'une entreprise en cours d'année, le CA doit être ajusté au prorata du temps d'exploitation. Toutefois, l'année de création d'une entreprise et l'année suivante, le régime fiscal de droit est le micro-BIC puisque le CA N-1 ou N-2 est nul (pas d'activité car l'entreprise n'existe pas encore). Sont exclues les recettes à caractère exceptionnel (IJ, subventions, produit de vente d'immobilisations, produits financiers...)

Lorsqu'un individu possède plusieurs entreprises relevant des BIC, il convient de cumuler le CA ou les recettes de chacune pour l'appréciation du seuil.

Activité mixte : dans le cas où une entreprise exerce simultanément une activité de vente de marchandises et une activité de prestation de services, il est nécessaire de comparer le CA global N-1 ou N-2 aux seuils de ventes de marchandises mais également le CA prestation de services N-1 ou N-2 aux seuils des prestations de services pour la détermination du régime.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

EXCLUSIONS

Certaines catégories d'opérations et de contribuables sont exclus du régime micro. Ces exclusions concernent, quel que soit le montant du CA réalisé :

- *Les sociétés de personnes ou organismes qui en dépendent à l'exception des EURL dont l'associé physique unique est le dirigeant*
- *Les Sociétés Civiles Agricoles soumises au régime micro-BA qui exercent une activité commerciale accessoire*
- *Les indivisions*
- *Les Sociétés Civiles de Moyens*
- *Les copropriétés de navire et de cheval de course ou d'étalon*
- *Les activités financières*
- *Les activités occultes, également exclues du régime simplifié*

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

2. Caractéristiques des différents régimes.

a. *Micro BIC*

Les résultats imposables sont calculés de façon forfaitaire. Les contribuables sont dispensés de produire une déclaration de résultat spécifique (type 2031). Ils portent le montant du CA (hors IJ de la SS alloués à l'exploitant) et des plus ou moins-values réalisés au cours de l'année sur la déclaration n°2042 C Pro. Le bénéfice net est calculé par l'administration, par application à ce CA d'un abattement forfaitaire réputé tenir compte de toutes les charges (minimum 305€) :

- *71 % pour le CA correspondant aux activités de vente à emporter ou à consommer sur place et de fourniture de logements (hors loueur en meublés)*
- *50% pour les autres prestations de services*

En cas d'activités mixtes, les abattements sont calculés séparément pour chaque fraction du CA correspondant aux activités (minimum 610€).

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

La tenue d'une comptabilité complète n'est pas obligatoire pour les exploitants bénéficiant du régime micro : dispense d'établissement d'un bilan, d'un compte de résultat et aucune obligation concernant l'évaluation des stocks.

Toutefois, les commerçants et les prestataires de services soumis à la TVA doivent tenir un registre des achats.

Par ailleurs, tous les commerçants doivent tenir un livre-journal présentant chronologiquement le détail de leurs recettes professionnelles appuyé des factures et de toutes les pièces justificatives. En cas d'activités mixtes, les recettes doivent être ventilées entre ventes et prestations sur les factures et le livre-journal.

Les contribuables relevant du micro-BIC et assujettis à la TVA doivent toutefois respecter les obligations comptables relevant à leur régime de TVA (comptabilité ou livre spécial).

En cas de cession ou de cessation d'activité, le contribuable doit la déclarer à l'administration dans les 45 jours, et établir une 2042 C Pro dans les 60 jours qui suivent : en cas de décès ce délai est porté à 6 mois.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

b. L'auto-entrepreneur.

Les exploitants qui ont opté pour ce régime s'acquittent auprès d'un seul interlocuteur de l'impôt sur le revenu et de l'ensemble des cotisations et contributions sociales, par des versements libératoires mensuels ou trimestriels. Ils sont égaux à un pourcentage du CA ou des recettes réalisés au cours de la période considérée.

Activité	Taux des cotisation sociales	Taux du prélèvement libératoire de l'IR
Vente de marchandises à emporter ou à consommer sur place + fourniture de logements	12,8 % du CA	1 % du CA
Prestataires de services	22 % du CA	1,7 % du CA
Loueur en meublés (professionnel)	6 % du CA	1,7 % du CA

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Par exception les plus-values ou moins-values relatives aux biens affectés par nature à l'exploitation demeurent imposables séparément, selon les règles prévues pour les plus-values professionnelles (idem micro-BIC ou réel).

Le versement libère le contribuable de l'IR dû à raison des seuls bénéfices générés par son activité. L'IR dû à raison des autres revenus du foyer fiscal est calculé par application de la règle du taux effectif afin de préserver sa progressivité.

Le CA ou les recettes doivent être portés sur la 2042 C Pro .

Tout changement de régime intervient au 1^{er} janvier de l'année suivante.

Obligations comptables identiques à celles du régime micro-BIC.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

c. *Le régime réel simplifié.*

Le régime simplifié constitue un régime d'imposition d'après le bénéfice réel. Par conséquent, les entreprises placées sous ce régime sont soumises aux mêmes règles de droit commun pour la détermination du résultat que les entreprises placées sous le régime du réel normal. Elles doivent être à même de justifier l'exactitude des chiffres déclarés et, par suite, avoir une comptabilité régulière, sincère et appuyée de pièces justificatives.

Sous certaines conditions, elles peuvent tenir une comptabilité super-simplifiée en exerçant à cet effet une option au titre de chaque exercice, sur la déclaration de résultat. Cette option permet de tenir une comptabilité de trésorerie au cours de l'exercice et de n'enregistrer les créances et les dettes qu'à la clôture de l'exercice, et d'évaluer les stocks selon une méthode forfaitaire. Les sociétés ne peuvent pas bénéficier de cette option.

Indépendamment de l'option pour la comptabilité super-simplifié, les entreprises dont le CA de l'année précédente est inférieur à certaines limites (158 000€ et 5 000€) sont dispensées de produire un bilan.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Comme les entreprises relevant du réel normal, les entreprises soumises au régime simplifié doivent déclarer chaque année, au SIE du lieu d'exploitation, les résultats de leur dernier exercice.

Ces déclarations doivent être souscrites au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai pour les contribuables relevant de l'impôt sur le revenu quelle que soit la date de clôture.

d. Le régime réel normal

Les contribuables placés sous le régime du réel normal sont imposés d'après un bénéfice réel. Ils doivent tenir une comptabilité complète et régulière, de nature à justifier l'exactitude des résultats déclarés. Celle-ci doit être présentée au représentant qualifié de l'administration, lorsqu'il en fait la demande.

Les déclarations de résultats doivent être transmises au SIE compétent par voie dématérialisée à l'aide de la déclaration 2031 et de ses annexes. Les délais sont identiques à ceux du régime réel simplifié.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

3. Options et changements de régimes.

Les contribuables relevant d'un régime d'imposition peuvent dans certains cas opter pour un autre régime.

Les exploitant individuels relevant du régime micro-BIC peuvent se placer sous un régime réel d'imposition de leurs bénéfices : réel simplifié ou réel normal.

Les entreprises placées sous un régime simplifié peuvent opter pour le régime réel normal. **Cette option a un caractère global, et a donc pour effet de placer le contribuable sous le régime normal en matière de bénéfices et de TVA.**

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Auto-entrepreneur et Régime Micro-BIC.

Afin de déterminer si le régime de l'auto-entrepreneur est plus favorable que l'application du régime micro-BIC, les contribuables peuvent se référer aux critères suivants :

- *Le mode de calcul du prélèvement libératoire acquitté dans le cadre du régime de l'auto-entrepreneur permet de proportionner la charge fiscale au volume réel de l'activité au cours du mois ou du trimestre précédent. L'intérêt de ce mode de calcul est toutefois atténué par la mise en place du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.*
- *La question de savoir si le régime de l'auto-entrepreneur permet de réaliser une économie d'impôt dépend de la situation propre de chaque contribuable. Il appartient au contribuable de comparer le taux du versement dont il relève en fonction de son activité au taux moyen auquel il est soumis s'il y renonce.*

Notons que les auto-entrepreneurs ont la possibilité d'opter pour le régime réel simplifié ou normal. Cette option, qui représente les mêmes avantages que celles exercées par les exploitants relevant du régime du micro, entraîne l'exclusion du régime micro-social.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Micro-BIC et Réel sur option.

L'exploitant qui envisage de renoncer au régime micro pour opter pour le réel simplifié BIC doit mettre en balance les avantages et les inconvénients de ces 2 régimes :

- *Le régime micro aura la faveur des redevables qui souhaitent privilégier la simplicité : charges évaluées par application d'un abattement forfaitaire aux recettes.*
- *Le régime du réel convient aux entreprises dont les résultats seraient surestimés par le régime micro (entreprises déficitaires notamment). Il permet de tenir compte des charges réellement exposées et des variations de stocks.*

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

L'option pour le régime réel d'imposition des bénéfices permet en outre de bénéficier :

- *De la réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité accordée aux adhérents d'OGA ;*
- *Des allègements d'impôt sur les bénéfices en faveur des entreprises nouvelles et des entreprises implantées dans les zones de revitalisation rurale ;*
- *Des crédits et réductions d'impôt réservés aux entreprises relevant du régime réel (crédit d'impôt recherche) ;*
- *De la possibilité d'imputer les déficits constatés sur le revenu global ;*
- *De la possibilité d'imputer un amortissement dégressif des biens affectés.*

En ce qui concerne les obligations déclaratives et comptables, le régime micro l'emporte par sa plus grande simplicité.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Modalités des options

L'option pour le régime de l'auto-entrepreneur doit en principe être exercée au plus tard le 30 septembre de l'année qui précède celle au titre de laquelle elle s'applique : l'option pour ce régime au titre de 2020 doit être exercée avant le 30 septembre 2019.

L'option produit ses effets jusqu'à sa dénonciation par le contribuable. Cette dénonciation doit être faite auprès de la caisse de base au plus tard le 30 septembre de l'année précédant celle au titre de laquelle ce régime ne s'applique plus. La dénonciation n'a pas à être effectuée en cas d'option pour le régime du réel, ou lorsque les conditions pour bénéficier du régime ne sont plus remplies.

L'option pour le régime réel doit être exercée avant le 1^{er} février de la première année au titre de laquelle elle désire relever de ce régime. Les entreprises nouvelles peuvent déposer l'option jusqu'au dépôt de la première déclaration de résultat. L'option est valable pour une année et reconduite tacitement.

La renonciation à l'option doit être formulée avant le 1^{er} février de l'année au titre de laquelle le régime appliqué sera le micro.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Les entreprises dont le chiffre d'affaires s'abaisse en deçà des limites du micro, doivent, si elles entendent continuer à relever du régime réel, exercer une option en ce sens avant le 1^{er} février de l'année suivante.

Exemple : un commerçant dont le CA 2017 = 192 000 €, CA 2018 = 185 000 € et le CA 2019 = 165 000 €.

En 2020, son régime fiscal de droit est le micro car CA 2019 < 170 000 €. Si pour l'exercice 2020, il souhaite rester au réel, il doit exercer une option avant le 1^{er} février 2021 (année de dépôt de la déclaration de résultat 2020).

Cette option est tacitement reconduite chaque année si le CA demeure inférieur à la limite du micro.

I. Bénéfices industriels et commerciaux : BIC

Option pour le réel normal

Cette option est ouverte aux entreprises placées dans le champs d'application du régime micro, ainsi qu'aux contribuables relevant du régime simplifié.

Pour les entreprises placées sous le régime du micro, l'option pour le régime réel normal suit les mêmes modalités que l'option pour le régime réel simplifié.

Pour les entreprises relevant du régime réel simplifié, l'option pour le régime réel normal est globale : l'option concernera le régime en matière de déclaration des résultats mais également le régime de TVA. L'option est valable pour 2 années et est reconduite par tacite reconduction. La dénonciation pour l'option devra être faite avant le 1^{er} février de l'année concernée.

Ex : option pour le RN le 30/01/2019, valable pour les exercices 2019 et 2020. Dénonciation de l'option avant le 1^{er} février 2021 pour l'exercice 2021.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

1. Champs d'application des régimes.

L'imposition des bénéfices des entreprises non commerciales, peut être effectuée selon le régime des « micro-entreprises » (micro-BNC) ou celui de la déclaration contrôlée.

Par ailleurs, les entreprises relevant du régime micro-BNC peuvent sous certaines conditions opter pour le statut d'auto-entrepreneur.

Un système d'options permet à certains redevables de se placer sous un autre régime que celui dont ils relèvent de plein droit.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

Seuil de CA ou de recettes 2019 à retenir selon l'activité		Régime applicable et possibilité d'option	
Vente de marchandises et fourniture de logement (1)	Prestations de services et activités non commerciales	BIC	BNC
Recettes supérieures à 789 000 €	Ou à 238 000 €	Réel Normal	Déclaration contrôlée (2)
Recettes supérieures à 170 000 € Et n'excédant pas 789 000 €	Et / ou Supérieures à 70 000 € et n'excédant 238 000 €	Régime réel simplifié (2) Option possible pour le réel normal	
Recettes n'excédant pas 170 000 €	Et/ou N'excédant pas 70 000 €	Micro-BIC (3) Option possible pour le réel simplifié ou le réel normal	Micro-BNC (3) Option possible pour la déclaration contrôlée
1. Modalités d'appréciation des seuils en cas de location meublée idem prestations de services 2. Si le CA ou les recettes 2018 excède les seuils du micro-BIC ou micro-BNC 3. Si le seuil de 170 000 € (ou 70 000 € est dépassé en 2019, le CA à retenir est celui de 2018			

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

Le régime fiscal d'une année N est déterminé à partir du CA ou des recettes N-1 ou N-2.

Les seuils de CA sont appréciés HT et par année civile. En cas de création d'une entreprise en cours d'année, le CA doit être ajusté au prorata du temps d'exploitation. Toutefois, l'année de création d'une entreprise et l'année suivante, le régime fiscal de droit est le micro-BNC puisque le CA N-1 ou N-2 est nul (pas d'activité car l'entreprise n'existe pas encore). Sont exclues les recettes à caractère exceptionnel (honoraires rétrocédés, débours, indemnités reçues au moment de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle/patientèle.)

Lorsqu'un individu possède plusieurs entreprises relevant des BNC, il convient de cumuler les recettes de chacune pour l'appréciation du seuil. Si un individu exerce son activité à titre individuel et au sein d'une société ou d'un groupement en qualité d'associé, il est fait masse des recettes réalisées à titre personnel et de celles qui lui reviennent, à proportion de ses droits dans la société.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

EXCLUSIONS

Sont exclus du régime micro-BNC, quel que soit le montant de leurs recettes :

- *Les membres de sociétés de personnes (SCM, SCP, SELARL...) exerçant une activité non commerciale, pour les bénéfices leur revenant dans ces sociétés à l'exception de certaines EURL ;*
- *Les contribuables imposés selon les règles des traitements et salaires (auteurs d'œuvres de l'esprit, agent généraux d'assurances, ou associés de SEL) ;*
- *Les contribuables placés obligatoirement sous le régime de la déclaration contrôlée (huissier, notaire, opérateurs sur les instruments financiers à terme...)*
- *Les contribuables qui exercent une activité occulte (absence de dépôt de toute déclaration fiscale ou absence d'enregistrement au CFE, activité illicite)*

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

2. Caractéristiques des différents régimes.

a. *Micro-BNC*

Le résultat imposable des contribuables placés sous le régime micro-BNC est calculé de manière forfaitaire, avant la prise en compte des plus-values et des moins-values provenant de la cession de biens affectés par nature à l'exploitation et qui sont imposés de manière distincte. Les contribuables portent le montant brut de leurs recettes sur la déclaration 2042 C Pro. Le bénéfice est calculé par l'administration par application à ces recettes d'un abattement forfaitaire représentatif de frais égal à 34%, avec un minimum de 305 €. Cet abattement est réputé tenir compte de toutes les charges, y compris les cotisations sociales et les amortissements des biens affectés à l'exploitation.

Ex : CA 2017 = 66 K€ / CA 2018 = 75 K€ / CA 2019 = 80 K€

En 2019 régime = micro de droit (CA 2017 < 70 K€)

Bénéfice 2019 imposable = 80 K€ - (34% x 80 K€) = 80 K€ - 27,2 K€ = 52.8 K€

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

Les obligations comptables de ce régime sont très allégées. Les contribuables doivent tenir et, sur demande du service des impôts, présenter un document enregistrant le détail journalier de leurs recettes professionnelles. Ce document doit mentionner l'identité déclarée par le client / patient, ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires.

Les bénéficiaires de la franchise en base de TVA doivent en outre tenir et présenter à l'administration, à sa demande, un registre récapitulatif par année présentant le détail de leurs achats.

Les contribuables relevant du micro-BNC et assujettis à la TVA doivent toutefois respecter les obligations comptables relevant à leur régime de TVA (comptabilité ou livre spécial).

La cessation d'activité doit être déclarée dans un délai de 60 jours : envoi de la déclaration 2042 C Pro. Ce délai est porté à 6 mois en cas de décès. La cessation d'activité entraîne l'imposition immédiate des bénéfices réalisés.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

b. L'auto-entrepreneur.

Les exploitants qui ont opté pour ce régime s'acquittent auprès d'un seul interlocuteur de l'impôt sur le revenu et de l'ensemble des cotisations et contributions sociales, par des versements libératoires mensuels ou trimestriels. Ils sont égaux à un pourcentage du CA ou des recettes réalisés au cours de la période considérée.

Activité	Taux des cotisation sociales	Taux du prélèvement libératoire de l'IR
Vente de marchandises à emporter ou à consommer sur place + fourniture de logements	12,8 % du CA	1 % du CA
Prestataires de services	22 % du CA	1,7 % du CA
Loueur en meublés (professionnel)	6 % du CA	1,7 % du CA

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

Par exception, les plus-values ou moins-values relatives aux biens affectés par nature à l'exploitation demeurent imposables séparément, selon les règles prévues pour les plus-values professionnelles (idem micro-BNC ou déclaration contrôlée).

Le versement libère le contribuable de l'IR dû à raison des seuls bénéfices générés par son activité. L'IR dû à raison des autres revenus du foyer fiscal est calculé par application de la règle du taux effectif afin de préserver sa progressivité.

Le CA ou les recettes doivent être portés sur la 2042 C Pro .

Tout changement de régime intervient au 1^{er} janvier de l'année suivante.

Obligations comptables identiques à celles du régime micro-BNC.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

c. Régime de la déclaration contrôlée.

L'application du régime de la déclaration contrôlée peut être obligatoire, notamment à raison du montant annuel de recettes ou de la nature de l'activité exercée (officiers ministériels et publics par exemple). Ce régime peut également s'appliquer sur option des contribuables relevant de plein droit du régime spécial « micro ».

Les obligations comptables peuvent être satisfaites au moyen d'une comptabilité de trésorerie, à l'exception des notaires, des huissiers et de certaines sociétés civiles professionnelles qui sont tenues de respecter le plan comptable général (comptabilité de créances-dettes).

2 documents comptables doivent être tenus :

- Un livre-journal servi au jour le jour, présentant le détail des recettes et des dépenses professionnelles, et comportant, quelle que soit la profession exercée, l'identité déclarée par le client ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires*
- Un registre des immobilisations et amortissements portant : date d'acquisition ou de création, pris de revient, montant des amortissements, prix et date de vente (éventuellement). Ce registre doit être appuyé des pièces justificatives correspondantes (factures, actes d'acquisition ou de cession...)*

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

En plus de la déclaration d'ensemble n°2042 de leurs revenus, les contribuables placés sous le régime de la déclaration contrôlée doivent souscrire chaque année une déclaration du résultat non commercial de l'année civile précédente : formulaire 2035 et ses annexes n°2035 A et 2035 B. En fonction de la situation propre à chaque contribuable, d'autres formulaires doivent également être transmis. Ces formulaires doivent être produits par voie électronique.

La cessation de l'exercice d'une profession non commerciale ou le décès du contribuable entraîne l'imposition immédiate des bénéfices non encore taxés à la date de la cessation ou du décès :

- Dans les 60 jours de la cessation effective de l'activité*
- Dans les 6 mois du décès.*

Les déficits peuvent être imputés sur le revenu global à condition d'exercer une activité professionnelle.

II. Bénéfices non commerciaux : BNC

Les adhérents d'organismes de gestion agréés bénéficient, sous certaines conditions, d'avantages fiscaux : dispense de majoration de 25 % de la base imposable de leur revenu et réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité et d'adhésion à l'OGA.

Différents dispositifs permettant d'obtenir des exonérations de résultat (ZRR, ZFU, Bassin d'emploi à redynamiser, jeunes entreprises innovantes...) ne sont ouverts qu'aux contribuables BNC dont le régime fiscal est celui de la déclaration contrôlée.

III. Bénéfices agricoles : BA

1. Champs d'application des régimes.

Il existe 3 modes d'imposition des bénéfices agricoles :

- *Micro-BA*
- *Réel Simplifié*
- *Réel Normal*

Leur champ d'application dépend du montant des recettes d'exploitation, mais dans certains cas, les contribuables peuvent renoncer à leur régime de droit pour opter pour un autre régime.

Les limites de CA qui déterminent les différents régimes sont révisées de façon triennale. Le montant des recettes pris en compte pour la détermination du régime est la moyenne des recettes des trois années précédentes (pour déterminer le régime 2020, on fait la moyenne des recettes 2017, 2018 et 2019, que l'on compare aux seuils)

III. Bénéfices agricoles : BA

Tableau récapitulatif

Moyenne des recettes HT mesurée sur 3 années consécutives		Régime de droit commun	Possibilité d'option
Ne dépassant pas 82 800 €	Généralités des exploitants	Micro-BA	Réel simplifié ou réel normal
	Exploitants exclus du micro-BA	Réel simplifié	Réel normal
Comprise entre 82 800 € et 352 000 €	Ensembles des exploitants	Réel simplifié	Réel normal
Supérieure à 352 000 €	Ensembles des exploitants	Réel normal	Néant

Le régime d'imposition des exploitants individuels est déterminé en prenant en compte la totalité des recettes réalisées par le contribuable, dans l'ensemble de ses exploitations.

III. Bénéfices agricoles : BA

Les groupements et sociétés créées depuis le 1^{er} janvier 1997 sont obligatoirement soumis au régime réel simplifié ou normal sur option quelles que soient leurs recettes.

Lorsqu'un agriculteur exerce son activité à titre individuel et au sein d'un groupement ou d'une société à l'IR, il convient, pour déterminer le régime d'imposition dont il relève, de tenir compte des recettes qu'il réalise à titre personnel mais aussi de sa quote-part dans les recettes du groupement en proportion de ses droits sur le bénéfice comptable.

Le régime matrimonial est pris en compte pour déterminer si les conjoints gèrent ou non une exploitation unique.

Pour l'appréciation du seuil de 82 800 € HT, les recettes retenues dans le calcul sont les recettes effectivement encaissées au cours de l'année civile. Le seuil de recettes de 352 000€ HT doit être apprécié selon la règle des créances acquises.

III. Bénéfices agricoles : BA

Dans le calcul de la moyenne des recettes, sont prises en compte les recettes tirées de la vente des produits agricoles, des subventions, primes et indemnités perçues à titre de supplément de prix ou destinées à compenser un manque à gagner, mais doivent également être rajoutés les produits prélevés sur l'exploitation pour être alloués au personnel salarié (hors repas) ou au propriétaire du fonds en paiement des fermages.

Certaines exploitations agricoles ont des modalités particulières de calcul des limites :

- *Elevages industriels : abattement de 30 % sur le montant des recettes*
- *Opérations à façon (contrat d'intégration ou contrat d'élevage à façon) : recettes multipliées par 5 pour l'appréciation du seuil*
- *GAEC : limite x nbre d'associés si moyenne recette GAEC < 331 000 € ou 60% limite x nbre d'associés si moyenne recette GAEC > 331 000 €*

III. Bénéfices agricoles : BA

EXCLUSIONS

Certaines catégories de contribuables sont expressément exclues du régime micro-BA quel que soit le niveau de leurs recettes :

- *Les exploitants qui effectuent des opérations commerciales portant sur les animaux de boucherie ou de charcuterie*
- *Les sociétés agricoles, autres que les GAEC, les groupements forestiers et certaines EARL*
- *Les exploitants qui disposent de revenus provenant de la vente de biomasse ou de la production d'énergie à partir de produits ou sous-produits issus de l'exploitation agricole*
- *Les exploitants ayant opté pour le régime de la moyenne triennale*
- *etc...*

III. Bénéfices agricoles : BA

2. Caractéristiques des différents régimes.

a. Régime micro-BA

Le bénéfice imposable des exploitants relevant du régime micro-BA est égal à la moyenne des recettes HT de l'année d'imposition et des deux années précédentes diminuée d'un abattement représentatif des charges de 87 % (abattement minimum = 305 €).

EX : une exploitation est créée en N. L'activité agricole débute cette même année sans générer de recettes. En N+1, les recettes sont de 27 000 € et en N+2 de 36 000 €.

Le bénéfice imposable est de

- *0 au titre de l'année N,*
- *$((0 + 27\ 000) / 2) \times 13\% = 1\ 755\ €$ en N+1*
- *$((0 + 27\ 000 + 36\ 000) / 3) \times 13\% = 2\ 730\ €$ en N+2*

III. Bénéfices agricoles : BA

Les recettes à retenir sont constituées de l'ensemble des sommes encaissées au cours de l'année civile dans le cadre de l'exploitation et de la valeur des produits prélevés par l'exploitant et alloués au propriétaire du fonds ou aux salariés. Le remboursement forfaitaire de la TVA doit être inclus dans la base d'imposition. Sont à prendre en compte : subventions, aides, primes et indemnités d'assurances destinées à compenser un manque à gagner, prix obtenus à l'occasion de concours ou foires-expositions, etc...

Certaines recettes sont exclues des recettes imposables en micro-BA : remboursement de charges perçu dans le cadre de l'entraide agricole, subventions et primes d'équipement, indemnités compensatoires de handicap naturel, etc...

Les plus-values de cessions d'éléments de l'actif immobilisé sont exclues de la base imposable selon le micro-BA. Elles sont déterminées et imposables selon le régime des plus-values professionnelles applicables aux exploitants soumis au régime réel.

III. Bénéfices agricoles : BA

Les obligations comptables sont allégées. L'exploitant doit tenir un détail journalier des recettes professionnelles et conserver les factures et pièces justificatives de ces recettes. Ces documents sont à présenter sur demande du service des impôts.

Les exploitants relevant du régime micro-BA doivent porter directement sur leur déclaration 2042 C Pro le montant des recettes de l'année d'imposition ainsi que celui des deux années précédentes et des plus-values ou moins-values subies au cours de l'année. Ils sont dispensés d'une déclaration de résultat. La moyenne triennale et l'abattement forfaitaire pour charge sont calculés par l'administration fiscale.

La déclaration d'existence et d'identification doit être faite dans les 15 jours du début d'activité auprès du CFE compétent. Le contribuable doit indiquer, en fonction des recettes prévisionnelles, s'il estime bénéficiaire du régime micro-BA ou s'il opte pour le réel.

III. Bénéfices agricoles : BA

b. Régimes réels d'imposition.

Les règles de détermination du bénéfice agricole imposable dans le cadre d'un régime réel (simplifié ou normal), sont, pour l'essentiel, les mêmes.

Le bénéfice agricole des exploitants placés sous un régime réel est déterminé et imposé selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales, avec toutefois certains aménagements destinés à tenir compte des contraintes et caractéristiques particulières de la production agricole.

Les exploitants soumis au réel normal doivent tenir et présenter aux agents de l'administration :

- Un livre-journal servi au jour le jour et enregistrant le détail des opérations ;
- Un livre d'inventaire sur lequel figure le bilan et le compte de résultat ;
- Les factures et autres pièces justificatives relatives aux recettes, aux dépenses et aux stocks.

III. Bénéfices agricoles : BA

Pour les exploitants placés sous le régime simplifié, les règles sont en principe les mêmes que dans le réel normal, sous réserve des particularités suivantes :

- Le livre-journal n'enregistre journalièrement que le détail des recettes et des dépenses (comptabilité de trésorerie) ;
- Les créances et les dettes sont constatées à la clôture de l'exercice ;
- Certains frais généraux sont pris en compte selon des modalités simplifiées ;
- Le bilan à produire est simplifié ;
- Le tableau des immobilisations et amortissements et le compte de résultat simplifié sont reportés sur le livre d'inventaire.

En plus de la déclaration d'ensemble de leurs revenus n°2042, les exploitants agricoles soumis à un régime réel doivent souscrire chaque année une déclaration spéciale des résultats de leur dernier exercice :

- N° 2139 et ses annexes pour le réel simplifié
- N° 2143 et ses annexes pour le réel normal

III. Bénéfices agricoles : BA

La cession ou la cessation d'activité, totale ou partielle, ainsi que le décès de l'exploitant entraînent l'imposition immédiate des bénéfices non encore taxés à la date de ces évènements : bénéfices d'exploitation, bénéfices en sursis d'imposition et plus-values d'actif.

En cas de cession ou de cessation, le contribuable dispose d'un délai de 45 jours pour en aviser l'administration, et de 60 jours pour produire la déclaration des résultats.

**En cas de décès de l'exploitant, ces déclarations doivent être produites par les héritiers dans les 6 mois du décès.*

III. Bénéfices agricoles : BA

3. Options et changement de régime.

Les exploitants qui relèvent normalement du régime micro-BA peuvent opter pour le régime simplifié ou le régime réel normal. Ceux relevant de plein droit du régime réel simplifié peuvent opter pour le régime réel normal.

La première année d'exploitation le régime de droit est le micro-BA. Toutefois les exploitants doivent apprécier s'ils ont ou non un intérêt à exercer l'option pour le réel.

Si le régime micro-BA est en général avantageux, il peut néanmoins en aller autrement lorsque l'exploitant a des recettes faibles et des charges élevées, par exemple en début d'activité ou après un investissement important (frais financiers, amortissements...). Le mode de détermination du micro-BA ne permet en effet ni de tenir compte de ces charges ni a fortiori de faire état d'un déficit d'exploitation.

III. Bénéfices agricoles : BA

Les avantages fiscaux accordés aux exploitants soumis à un régime réel peuvent aussi inciter à opter pour un tel régime : abattements sur les bénéfices, déduction pour épargne de précaution, taxation sur une moyenne triennale des bénéfices

Pour ce qui est du choix entre les deux régimes de bénéfice réel, on notera que la principale différence entre eux concerne les obligations comptables et déclaratives qui sont allégées dans le régime simplifié.

Le choix du régime d'imposition doit aussi être apprécié en fonction de son incidence sur les cotisations sociales agricoles qui sont assises, moyennant certains aménagements, sur le bénéfice fiscal.

III. Bénéfices agricoles : BA

Modalités d'exercice des options.

L'option pour le réel (simplifié ou normal) doit être formulée dans le délai de déclaration des résultats de l'année ou de l'exercice précédant celui au titre duquel elle s'applique. Ainsi, un agriculteur qui souhaiterait opter pour le régime réel normal à compter de 2020 doit exercer l'option en ce sens dans le délai de déclaration de ses résultats 2019 soit avant le 20 mai 2020.

Par exception, les exploitations nouvelles, disposent d'un délai de 4 mois à compter de la date de début de leur activité, pour exercer l'option (au plus tard le 31/12).

L'option pour le réel normal est valable pour l'exercice au titre duquel elle a été exercée et pour l'exercice suivant. Elle est reconduite tacitement par période de deux années. La renonciation à cette option doit être soumise avant la date limite de dépôt de la déclaration de résultats du dernier exercice de chaque exercice.

III. Bénéfices agricoles : BA

L'option pour un exploitant relevant du régime micro-BA pour le régime réel simplifié est valable un an et reconduite tacitement chaque année pour un an. La dénonciation de l'option doit être soumise aux services de l'administration fiscale avant le 1^{er} février de l'exercice concerné.

Changement de régime en cas de variation des recettes.

Lorsque la moyenne des recettes de 3 années dépasse le seuil du micro-BA (82 800 €) ou le seuil du réel simplifié (352 000 €), le régime fiscal de l'exploitation pour l'année qui suit est le réel simplifié de droit ou le réel normal de droit en fonction du cas.

En cas de diminution des recettes, les exploitants soumis au régime du réel normal peuvent à nouveau être soumis au régime simplifié d'imposition à partir du premier jour de l'exercice suivant la période triennale au cours de laquelle les recettes se sont abaissées en dessous du seuil fixé de 352 000 €.

En cas d'abaissement des recettes d'un exploitant soumis au réel, le régime micro-BA peut s'appliquer en 2020 si la moyenne des recettes des 3 années précédentes ne dépassent pas 82 800 €.

REMARQUE

Les principales caractéristiques qui différencient les régimes du réel et du micro sont la détermination du résultat imposable et soumis aux cotisations sociales, et les obligations comptables et déclaratives de chacun des régimes.

Par conséquent, du fait des obligations comptables différentes, le passage du micro au réel ou du réel au micro, a fait l'objet d'une législation fiscale pour éviter la double imposition ou l'absence d'imposition de certains revenus (créances à la clôture d'un exercice....)

Conclusion

Les régimes fiscaux encadrent les méthodes de détermination du résultat fiscalement imposable de votre activité. Par conséquent, dans la plupart des cas, il participe à la détermination de votre résultat social qui permet de calculer vos cotisations sociales d'exploitant.

Par ailleurs, les régimes fiscaux en matière de détermination des résultats imposables sont indépendants des régimes en matière de TVA : attention aux obligations en matière de TVA lorsque le régime fiscal est le micro ou l'auto-entrepreneur.

Le résultat imposable déterminé selon votre régime fiscal n'est qu'une des composantes de la totalité des revenus de votre foyer fiscal.

Faites attention aux idées reçues : interrogez votre expert-comptable !!!

MERCI POUR VOTRE ATTENTION

*JE SUIS A VOTRE DISPOSITION POUR REpondre A VOS
QUESTIONS*

