



ASSOCIATION DE GESTION
DES PROFESSIONS LIBÉRALES AGRÉÉE

www.agpla.org

Guide Comptable

Mise à jour : Septembre 2015

SIÈGE ET PERMANENCES

SIÈGE RENNES

8 Place du Colombier
BP 40415
35004 RENNES CEDEX
Tél : 02 99 31 89 22
Fax : 02 99 30 28 54
agpla@agpla.org

SAINT-LÔ

saint-lo@agpla.org

LAVAL

laval@agpla.org

LE MANS

lemans@agpla.org

QUIMPER

quimper@agpla.org

TOURS

tours@agpla.org

VANNES

vannes@agpla.org

AVIGNON

avignon@agpla.org

SAINT-BRIEUC

saint-brieuc@agpla.org

BORDEAUX

bordeaux@agpla.org

NANTES

nantes@agpla.org

SAINT-ETIENNE

saint-etienne@agpla.org

PARIS

paris@agpla.org

CLERMONT-FERRAND

clermont-ferrand@agpla.org

SOMMAIRE

AVANT PROPOS	P 2
VOS OBLIGATIONS COMPTABLES	
- Recommandations	P 3
- Nomenclature comptable des professions libérales	P 4
TENUE DU LIVRE-JOURNAL DES RECETTES ET DES DÉPENSES	
- Présentation matérielle	P 5
- Pièces justificatives	P 6
- Conservation des livres et documents	P 7
- Comptabilité informatisée	P 8
ENREGISTREMENT DES RECETTES	P 10
ENREGISTREMENT DES DÉPENSES	P 12
- Nature des différents postes de dépenses	P 12
- Dépenses mixtes	P 19
- Dépenses forfaitaires	P 20
- Virements internes	P 24
PLURALITÉ D'ACTIVITÉS	P 25
RÉCAPITULATION DES ÉCRITURES	P 26
EXEMPLES DE TENUE DE LIVRE-JOURNAL	P 26
- Professions assujetties à la TVA	P 27
- Professions exonérées de TVA	P 29
CONTRÔLE DES ENREGISTREMENTS	P 31
- Le rapprochement bancaire	P 31
TENUE DU REGISTRE DES IMMOBILISATIONS ET DES AMORTISSEMENTS	
- Définition	P 33
- Taux d'amortissement	P 35
- Amortissement linéaire	P 35
- Amortissement dégressif	P 36
- Amortissement des voitures particulières	P 37
- Amortissement des logiciels	P 39
- Exemples de tableaux d'amortissements et de cessions	P 40
PLUS OU MOINS-VALUES	
- Définition	P 41
- Régime fiscal	P 42
- Récapitulatif des régimes d'exonération	P 45
DÉLAIS DE CONSERVATION DES DOCUMENTS COMPTABLES ET ADMINISTRATIFS	P 46

AVANT PROPOS

Ce « guide comptable du Professionnel Libéral » est destiné à faciliter l'accomplissement de vos obligations comptables, et à vous permettre de mettre en place une comptabilité conforme à vos obligations d'adhérent d'Association Agréée.

Il ne s'agit pas pour nous ici d'être exhaustifs en terme de fiscalité. Vous pouvez avoir recours, à cet égard, à notre « guide fiscal » annuel.

Nous vous informons, par ailleurs, que les professionnels libéraux qui n'adhèrent pas à une Association de Gestion Agréée verront la base d'imposition de leurs revenus professionnels non commerciaux majorée d'un coefficient de 1,25.

VOS OBLIGATIONS COMPTABLES

Au même titre que les membres des professions libérales et les titulaires de charges et offices, soumis au régime fiscal de la déclaration contrôlée, non-adhérents d'une Association de Gestion Agréée, vous devez tenir obligatoirement :

- un livre journal des recettes et des dépenses professionnelles
- un registre des immobilisations et des amortissements

Du fait de votre adhésion à une Association de Gestion Agréée, ces documents doivent en outre être conformes à la nomenclature comptable fixée par l'arrêté du 30 janvier 1978 (reproduite en page suivante) ou à l'un des plans comptables spécifiques agréés par le ministère de l'économie (notaires par exemple).

RECOMMANDATIONS

Utilisez un compte bancaire ou postal exclusivement réservé à votre activité professionnelle.

Cela simplifie la tenue de la comptabilité et limite également le champ d'intervention fiscal en cas de vérification de la comptabilité.

En effet, les opérations privées n'apparaissent pas dans la comptabilité (exceptés, bien entendu les apports et prélèvements personnels), ce qui n'est pas le cas avec un compte mixte.

Veillez à ne jamais avoir un solde de caisse négatif.

Il est en effet matériellement impossible de retirer de l'argent d'une caisse vide. Il est donc nécessaire, le cas échéant, d'équilibrer la caisse par un apport personnel. Il est conseillé de solder cette caisse mensuellement.

Réglez les dépenses mixtes uniquement par le compte professionnel et enregistrez, pour chaque écriture, la quote-part privée dans le compte « prélèvements personnels ».

Comptabilisez vos opérations régulièrement, au moins mensuellement.

N'oubliez pas de comptabiliser les sommes encaissées ou réglées par virement (TIP, prélèvements automatiques...) ou en espèces.

Ne reportez pas, de mois en mois, le cumul progressif des recettes et des dépenses. Utilisez le récapitulatif annuel.

En cas d'erreur de calcul, vous gagnerez un temps précieux. Vous devez par contre effectuer des reports d'une page à l'autre si vous utilisez plusieurs pages de comptabilité pour un même mois.

Classez chronologiquement les pièces justificatives de vos dépenses et conservez les précieusement, avec vos relevés bancaires, remises de chèques, chéquiers, agendas,...

NOMENCLATURE COMPTABLE POUR LES PROFESSIONS LIBERALES ET LES TITULAIRES DE CHARGES ET OFFICES

(arrêté du 30 janvier 1978 – CGI, ann.IV, art.164 F ter) viciés)

Lorsqu'ils utilisent la nomenclature des comptes prévue ci-dessous, les professionnels n'ont à ouvrir, bien entendu, que les comptes pour lesquels se présentent des faits susceptibles d'en motiver la tenue.

<p>I. Comptes financiers (1) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Banque ; - Chèques postaux ; - Caisse. <p>II. Recettes professionnelles d'exploitation (TVA comprise) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Honoraires encaissés ; - Produits financiers ; - Gains divers. <p>III. Honoraires rétrocedés</p> <p>IV. Dépenses professionnelles d'exploitation (TVA comprise) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Achats ; - Frais de personnel : <ul style="list-style-type: none"> • Salaires nets payés ; • Charges sociales sur salaires (parts patronale et ouvrière) ; - Impôts et taxes (dont TVA payée) ; - Travaux, fournitures et services extérieurs : <ul style="list-style-type: none"> • Loyers et charges locatives ; • Location de matériel et de mobilier ; • Entretien et réparations ; • Personnel intérimaire ; • Petit outillage ; • Chauffage, eau, gaz, électricité ; • Honoraires ne constituant pas des rétrocessions ; • Primes d'assurances. - Transports et déplacements : <ul style="list-style-type: none"> • Frais de voyages et de séjours ; • Frais de voiture automobile ; • Autres frais de déplacement. - Charges sociales personnelles : <ul style="list-style-type: none"> • Assurance vieillesse ; • Assurance maladie ; • Allocations familiales ; • Autres charges. - Frais divers de gestion : <ul style="list-style-type: none"> • Frais de réception, de représentation et de congrès ; • Fournitures de bureau ; • Documentation ; • Frais de PTT ; • Frais d'actes et de contentieux ; • Cotisations syndicales et professionnelles ; • Autres frais divers de gestion. - Frais financiers ; - Pertes diverses. <p>V. Recettes et dépenses patrimoniales de l'année :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Apports de l'exploitant ou souscriptions de capital ; - Prélèvements de l'exploitant ou répartitions de bénéfices ; 	<ul style="list-style-type: none"> - Acquisitions de valeurs immobilisées ; - Cessions d'immobilisations ; - Tiers : <ul style="list-style-type: none"> • Avances au personnel ; • Emprunts ; • Tiers divers. - Virements internes. <p>VI. Détermination du résultat net comptable :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Excédent (ou insuffisance) des recettes d'exploitation sur les dépenses d'exploitation ; - Dotations de l'exercice aux comptes amortissements et provisions (à déduire) : <ul style="list-style-type: none"> • Amortissements des frais d'établissement ; • Amortissements des immobilisations : <ul style="list-style-type: none"> • Immeubles ; • Matériel technique ; • Véhicules ; • Agencements, matériel et mobilier de bureau ; • Autres immobilisations. • Provisions pour dépréciation des immobilisations (non amortissables). - Plus ou moins-values de cession d'éléments d'actif (à ajouter ou à déduire) : <ul style="list-style-type: none"> • Prix de cession des éléments cédés ; • Valeur comptable des éléments cédés (à déduire) : <ul style="list-style-type: none"> • Prix de revient des éléments cédés ; • Amortissements (ou provisions) sur éléments cédés (à déduire). <p>VII. Cumul des éléments d'actif (Valeurs immobilisées) et corrections de valeur (2) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Frais d'établissement ; - Immobilisations non amortissables : <ul style="list-style-type: none"> • Sols ; • Autres immobilisations non amortissables. - Immobilisations amortissables : <ul style="list-style-type: none"> • Immeubles ; • Matériel technique ; • Véhicules ; • Agencements, matériel et mobilier de bureau ; • Autres immobilisations amortissables. - Amortissements et provisions : <ul style="list-style-type: none"> • Amortissements des frais d'établissement ; • Amortissements des immeubles ; • Amortissements du matériel technique ; • Amortissements des véhicules ; • Amortissements des agencements, du matériel et du mobilier de bureau ; • Amortissements des autres immobilisations ; • Provisions pour dépréciation des immobilisations (non amortissables).
---	--

(1) Les écritures du livre-journal enregistrées dans ces comptes sont ventilées :
 - soit dans les comptes inscrits sous II, III et IV (Recettes et dépenses professionnelles d'exploitation) ;
 - soit dans les comptes inscrits sous V (Recettes et dépenses patrimoniales).

(2) Comptes à inscrire sur le registre des immobilisations et des amortissements.

TENUE DU LIVRE JOURNAL DES RECETTES ET DES DEPENSES

PRESENTATION MATERIELLE

Date d'enregistrement des recettes et des dépenses

NATURE	RECETTES	DEPENSES
En espèces	Le jour de l'encaissement	Le jour du paiement
Par chèque ou par TIP	Le jour de la réception	Le jour de l'émission
Par virement ou prélèvement	Le jour du crédit sur le compte bancaire	Le jour du débit sur le compte bancaire
Par effet de commerce	La date d'échéance	Le jour du paiement fait par la banque
Carte bancaire	Le jour de la recette	Le jour du paiement
Somme reçue par un tiers mandataire	Date d'encaissement par le tiers	

Le livre-journal n'est soumis à aucun formalisme.

En particulier, il n'a pas à être coté ou paraphé par le tribunal.

Aux termes de l'article 99 du CGI, il doit être servi « au jour le jour », c'est-à-dire par ordre de date et présenter le détail des recettes et des dépenses professionnelles.

Comme tout livre comptable, il doit offrir des garanties suffisantes de sincérité.

Pour ce faire, il est nécessaire que le livre-journal soit tenu sans blanc, ni lacune, sans rature ou surcharge, en utilisant un moyen d'écriture indélébile.

Bien que ces dispositions ne résultent d'aucun texte, leur non-application peut constituer une présomption grave de nature à permettre d'en suspecter la sincérité.

Afin qu'aucun blanc ne subsiste, il est nécessaire de barrer d'un trait la ou les parties de pages non utilisées. Pour rectifier une erreur, il faut soit procéder à une contrepassation d'écriture qui compense l'opération erronée et comptabiliser la bonne écriture, soit opérer une comptabilisation en négatif.

En cas de tenue informatisée, votre logiciel devra apporter les garanties absolues de validation des écritures, empêchant toute modification (BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40 § 110) et (BOI-CF-IOR-60-40-10)

Les tableurs tels qu'Excel sont formellement à proscrire.

Enregistrement des recettes et des dépenses professionnelles d'exploitation ou des recettes et des dépenses patrimoniales

Facilités :

Tout adhérent peut :

- Comptabiliser globalement en fin de journée les recettes en espèces d'un montant unitaire inférieur à 76 €, si les justificatifs du détail sont conservés ;

- Enregistrer sur le livre-journal, les totaux des bordereaux de remises en banque des chèques clients.

Ils doivent être conservés et porter l'identité des clients.

- Les adhérents soumis au secret professionnel (professions médicales et paramédicales) peuvent :

- Utiliser un brouillard de recettes et reporter sur le livre journal les totaux journaliers

- Mentionner sur un document annexe l'identité du patient à condition que l'Administration Fiscale ait accès à ce document (BOI-BNC-DECLA-20-30 § 60)

PIECES JUSTIFICATIVES

Tout enregistrement comptable doit être appuyé d'une pièce justificative. Il peut s'agir soit de pièces de base justifiant une écriture, soit de pièces récapitulatives d'un ensemble d'opérations.

- La pièce de base concerne une opération isolée. Elle peut émaner d'un tiers ou être d'origine interne.

Les pièces internes sont, par exemple, les doubles des notes d'honoraires (justifiant les recettes), les doubles des bulletins de paie (justifiant les salaires).

Les pièces d'origine externe sont, par exemple, les actes publics, les actes sous seing privé, les factures acceptées...

- La pièce récapitulative reprend un ensemble d'opérations traduites par une ou plusieurs écritures comptables. Il s'agit toujours de documents d'origine interne, tels que listings informatiques, journaux divisionnaires, etc. Ce type de document récapitulatif justifie d'une inscription mensuelle sur le livre-journal.



CONSERVATION DES LIVRES ET DOCUMENTS COMPTABLES

- **Documents informatiques** : depuis le 1^{er} janvier 1990, les utilisateurs de logiciels comptables sont tenus de conserver la documentation informatique correspondante (art. L. 102 B du livre des procédures fiscales).

L'Administration impose ainsi la tenue d'une documentation complète décrivant l'ensemble du système informatique utilisé pendant la période susceptible d'être vérifiée.

Cette documentation peut être conservée sur support papier ou sous forme informatique.

- **Documents comptables** : les livres, registres, documents ou pièces justificatives doivent être conservés pendant un délai de 6 ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces sont établis.

Lorsque les documents comptables sont établis sur un support informatique, une modalité spécifique de conservation est prévue à l'intérieur du délai général de conservation de 6 ans.

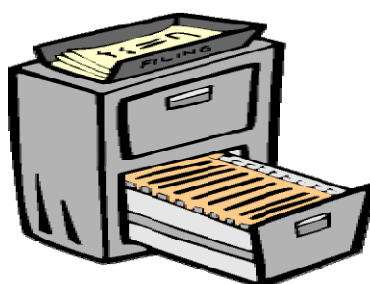
Ils doivent être conservés sur support informatique pendant une durée au moins égale au délai de reprise, c'est-à-dire jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

A l'issue de ce délai et jusqu'à l'expiration du délai général de 6 ans, les documents sont conservés sur tout support au choix du contribuable. Ils doivent pouvoir être accessibles à l'Administration Fiscale, le cas échéant, en ligne si les documents sont dématérialisés.

Il paraît indispensable, après chaque clôture définitive d'exercice, d'imprimer TOUS les documents comptables sur des supports papier.

- **Autres éléments à conserver** : l'attention des contribuables est tout particulièrement appelée sur l'importance de prévoir les modalités d'accès du vérificateur à l'intégralité des sources documentaires. C'est pourquoi, la rédaction de clauses contractuelles adaptées avec les prestataires extérieurs ou le dépôt de codes sources auprès de tiers habilités, tels par exemple, les organismes assurant la protection des programmes, sont notamment préconisés.

En outre, les professionnels doivent conserver sur support informatisé les données élémentaires de toutes les années non prescrites, c'est-à-dire les données informatiques qui participent à la formation des résultats comptables et fiscaux, ainsi que les traitements informatiques intermédiaires.



COMPTABILITE INFORMATISÉE

Selon le bulletin du Conseil National des Commissaires aux Comptes (CNCC N°79, Septembre 1990), il convient de distinguer trois phases pour apprécier la validité d'une comptabilité informatisée :

- 1) Avant la validation comptable d'une écriture : l'utilisateur peut modifier tout élément de l'écriture comptable.
- 2) La validation comptable proprement dite : il s'agit d'une phase de traitement informatique qui consiste à figer les différents éléments de l'écriture.
- 3) Après la validation d'une écriture : le système comptable dont il convient d'apprécier la régularité commence ainsi véritablement. Toute modification ultérieure est, selon les textes, impossible.

Attention : le logiciel comptable doit donc offrir toutes les conditions de garantie et de conservation définies en matière de preuve. Une comptabilité tenue à l'aide d'un tableur ne correspond pas à une comptabilité informatisée car elle n'offre pas les règles de sécurité précitées.

Lorsqu'une écriture comptable est validée, il est alors impossible de la modifier ou de la supprimer, la seule solution est de passer l'écriture inverse.

Le recours à un système comptable ne garantissant pas l'absence d'altération a pour effet de remettre en cause la force probante de la comptabilité, et, par voie de conséquence, celle des comptes annuels. Tel est le cas lorsque les possibilités d'annulation d'écritures sans trace sont introduites dans les programmes informatiques, sous prétexte qu'il est inutile de conserver la trace d'opérations annulées.

L'Administration a rappelé ces prérogatives par Bulletin Officiel BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40 § 110

Un logiciel comptable ne peut fonctionner que si la comptabilité est organisée. Aussi est-il nécessaire d'utiliser un plan des comptes. Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. Les écritures rappellent les numéros et éventuellement les intitulés des comptes.



a) les écritures de trésorerie :

Les professionnels libéraux, sauf option pour une comptabilité d'engagement, doivent déterminer leurs revenus en fonction de leurs encaissements et de leurs décaissements.

Dès qu'un compte de trésorerie est mouvementé, un compte de charge ou de produit d'exploitation ou d'apport, ou de prélèvement de l'exploitant, doit l'être également. Il est impossible d'enregistrer une opération de trésorerie sans contrepartie.

b) les écritures de fin d'année ou opérations diverses :

Il s'agit avant tout des dotations aux amortissements.

Néanmoins, les dotations aux amortissements sont traitées soit comptablement, soit extra-comptablement sur un tableau à part.

D'autres types d'écritures peuvent également être passées en comptabilité, même s'il s'agit d'opérations purement extra-comptables. Par exemple, le forfait kilométrique, la déduction forfaitaire de 2 % pour les médecins conventionnés, les divers à déduire ou à réintégrer... peuvent être passés en comptabilité (dans ce cas le résultat comptable correspond au résultat fiscal), ou n'apparaître que fiscalement sur la déclaration n°2035. Le détail est alors donné en annexe.

Les dépenses mixtes peuvent, dans la plupart des cas, être traitées par le logiciel informatique.

Les dépenses réalisées au cours de l'année sont systématiquement portées en charges de l'activité.

La répartition entre l'exploitation et le hors-exploitation est généralement effectuée à la clôture de l'exercice. Il s'agit de reprendre en valeur et en pourcentage une partie de ces charges et de les inscrire au compte de l'exploitant.

REGISTRES COMPTABLES INDISPENSABLES

Les professionnels libéraux adhérant à une Association Agréée ont pour obligation comptable de tenir les documents prévus (article 99 du Code Général des Impôts), à savoir :

- un livre de recettes et de dépenses
- un registre des immobilisations

Par conséquent, tout logiciel comptable doit permettre au moins l'élaboration des documents suivants :

- les journaux des dépenses
- les journaux des recettes

Ces journaux retracent l'ensemble des écritures de trésorerie. Ils sont le reflet de tous les mouvements financiers, ceux-ci étant enregistrés chronologiquement et ayant pour contrepartie des comptes de charges ou de produits par nature. Ils remplacent les cahiers tenus habituellement à la main.

La tenue de ces journaux doit générer :

- le grand livre
- la balance des comptes

ENREGISTREMENT DES RECETTES

Les recettes peuvent être :

- d'exploitation : il s'agit des recettes encaissées imposables :

exemples : honoraires, commissions, vacations, remboursements de frais, honoraires rétrocédés par des confrères, gains divers...

Pour les professions médicales : subvention d'équipement informatique, aide pérenne à la télétransmission, ...

Attention : en adhérant à l'Association Agréée, les médecins conventionnés du secteur 1 ne peuvent plus déclarer le montant des relevés de sécurité sociale « SNIR ». Ils doivent obligatoirement tenir un livre de recettes et déclarer le montant porté sur ce livre, c'est à dire le montant réellement encaissé du 1^{er} janvier au 31 décembre.

Une régularisation est donc nécessaire pour la dernière année de déclaration en fonction des relevés « SNIR » afin d'y intégrer les recettes encaissées et non portées sur ce relevé (CAA de Bordeaux 11/05/1999 n°96-1964).

Sociétés et groupements : les sociétés et groupements d'exercice sont astreints aux mêmes obligations que les professionnels exerçant à titre individuel. Ils doivent, en conséquence, établir les mêmes documents comptables. C'est au niveau de la société ou du groupement que doivent être remplies les obligations comptables énoncées ci-avant.

- patrimoniales ou hors exploitation : il s'agit des sommes encaissées sur un compte de trésorerie professionnel :

Non imposables : Remboursement de Sécurité Sociale personnel
 Virement d'un crédit consenti par la banque
 Virement d'argent d'un compte privé pour alimenter le
 compte professionnel

Non imposables directement en recettes:

Exemple : cession d'une immobilisation (constatation d'une plus ou moins-value)

Exemples d'enregistrements de recettes

MOIS M						
DATE	LIBELLE	TRESORERIE		VENTILATION PAR NATURE		
		BANQUE	CAISSE	HONORAIRES	APPORT EXPLOI	EMPRUNTS
02/M	Prêt banque	4 000				4 000
15/M	Honoraires	1 500		1 500		
18/M	Apport personnel	750			750	
	Total du mois	6 250		1 500	750	4 000

Cas particuliers :

Les impayés : si la banque vous retourne un chèque impayé et dans la mesure où vous l'avez déjà comptabilisé, il convient d'annuler la recette selon la méthode suivante :

RECETTES		TRESORERIE		Ventilation des recettes
Date	Libellé	Banque	Caisse	Honoraires
30-juin	Impayé Mr X	-30		-30

La même méthode peut être effectuée concernant les remboursements de « dépenses » ou « trop versés ».

ENREGISTREMENT DES DEPENSES

Les dépenses peuvent être :

- d'exploitation : il s'agit des dépenses payées, justifiées par une facture, nécessaires à l'activité professionnelle.

Déductibles : exemples : loyer et charges locatives du local professionnel, documentation professionnelle, frais de voiture, charges sociales personnelles.

- patrimoniales ou hors exploitation : il s'agit des sommes réglées par un compte de trésorerie professionnel.

Exemples : prélèvement sur le compte bancaire professionnel pour régler une dépense personnelle ou pour alimenter un compte privé, la partie « capital remboursé » d'une échéance d'emprunt.

Non déductibles directement : exemple : achat d'une immobilisation, matériel, logiciel dont la valeur est supérieure à 500 € HT.

MOIS M									
DATE	LIBELLE	TRESORERIE		VENTILATION PAR NATURE					
		BANQUE	CAISSE	Prél. perso.	Loyer	Fournitures de bureau Document. P&T	Frais Financiers	Charges non déductibles	
								Capital sur emprunt	Achat d'immo.
06/M	Achat timbres		35			35			
8/M	Échéance emprunt (1)	370					70	300	
15/M	Achat ordinateur	1 500							1 500
22/M	Retrait espèces		150	150					
29/M	Loyer	450			450				
TOTAL DU MOIS		2 320	185	150	450	35	70	300	1 500
(1) Intérêts : 70 €, Capital : 300 €									

NATURE DES DEPENSES

Débours : Somme dues à des tiers par le client et payées par le professionnel libéral pour le compte de celui-ci (en cas de non-paiement des sommes en cause, c'est le client qui est poursuivi et non le professionnel libéral).

Les droits de plaidoirie versés par les avocats à la CNBF correspondent également à des débours.

Honoraires rétrocedés : Sommes reversées par un membre d'une profession libérale, dans le cadre de la mission qui lui est confiée par son client, soit à un confrère, soit à une autre personne exerçant une profession libérale complémentaire à la sienne. Pour être déductibles, elles doivent être déclarées sur les imprimés DADS1 (avant le 1^{er} janvier) ou DAS2 (avant le 30 avril) de l'année suivant le versement.

Attention : - le contrat de collaboration BNC s'applique désormais à la plupart des professionnels libéraux. Les redevances attachées à ce contrat de collaboration ne constituent pas des « honoraires rétrocedés » mais des « locations de matériel et de mobilier ».

- ne sont à déclarer sur la DADS 1 ou la DAS2 que les honoraires supérieurs à 1 200 € TTC par an et par bénéficiaire, la cotisation à l'AGPLA n'est donc pas à porter sur ce document.

Achats : Produits et fournitures consommables achetés et destinés à la vente ou utilisés à l'occasion de services rendus à la clientèle (médicaments, films, produits servant à la confection de prothèses...) à l'exclusion de tout achat de matériel.

Salaires : salaires effectivement payés aux salariés. Les salaires versés doivent être déclarés sur un imprimé DADS1 avant le 31 janvier de l'année suivant le versement.

Attention aux frais payés en même temps que les salaires (titres-restaurant, frais de déplacements...) qui doivent faire l'objet d'une ventilation différente.

Un Crédit d'Impôt pour la Compétitivité et l'Emploi est applicable, celui-ci est égal à 6 % des rémunérations brutes versées aux salariés au cours d'une année civile qui n'excèdent pas 2,5 fois le SMIC calculé sur la base de la durée légale de travail, augmentée le cas échéant des heures complémentaires ou supplémentaires de travail (**soit 43 725,50 € en 2015**).

Une annexe n°2079-CICE-SD (ou 2069-RCI-SD) est à joindre à la déclaration n°2035.

Charges sociales sur salaires : cotisations versées à des Organismes Sociaux. Il s'agit de la part patronale et de la part salariale des cotisations assises sur les salaires (URSSAF – ASSEDIC – Retraite – Prévoyance – Médecine du Travail,...), y compris l'abondement net de l'épargne salariale effectué bénéficiant au salarié (il sera alors à retenir pour l'établissement de la déclaration n°2035).

Impôts et taxes :

- Taxe sur la valeur ajoutée : Pour tous les contribuables, sauf exonération : TVA payée au Trésor. Ce poste n'est déductible sur la 2035 qu'en cas de tenue de comptabilité selon des recettes et des dépenses retenues Toutes Taxes Comprises.

- CFE et CVAE

- Autres impôts :

- Taxe sur les Véhicules de Sociétés

- Autres impôts à caractère professionnel (ex : Taxes foncières si le professionnel est propriétaire de ses locaux et s'ils sont inscrits au registre des immobilisations).

- Taxe sur les salaires pour les non-assujettis et les assujettis partiels à la TVA employant des salariés.

- Timbres fiscaux (les amendes ne sont pas déductibles)

- Droits d'enregistrement, à l'exclusion des frais de premier établissement.

- Participation des employeurs à la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.

- Participation du professionnel libéral à la formation professionnelle continue

Les professionnels libéraux sont exonérés de la taxe d'apprentissage, même s'ils exercent sous forme de société de personnes.

- CSG déductible :

Dans la mesure où le paiement qui est fait à l'URSSAF comporte des charges de nature différente, il convient d'effectuer la ventilation suivante :

- La part non déductible de CSG-CRDS en « Prélèvements personnels »
- La part de CSG déductible dans le poste « CSG déductible »
- La contribution à la formation professionnelle dans le poste « Autres impôts »
- Les cotisations « allocations familiales » en « Charges sociales personnelles obligatoires »

DEPENSES		TRESORERIE	Ventilation des dépenses			
Date	Libellé	Banque	Prélèvements personnels	CSG déductible	Autres impôts	Charges sociales personnelles obligatoires
13-févr	Urssaf 4ème trim	648	163	287	53	145

- **Loyer et charges locatives** : loyer du local professionnel et charges annexes (Taxe foncière si son remboursement au propriétaire est expressément prévu au bail). Le cautionnement ne constitue pas une charge déductible et figure donc parmi les immobilisations (non amortissables).

Versements de loyer à soi-même possible sous condition.

- Le loyer du garage professionnel est déductible (Attention pour les médecins conventionnés du Secteur I : compris dans la déduction forfaitaire de 2 %).

- Location de matériel et de mobilier :

- Les redevances versées à un confrère (collaboration, assistantat) ou à une clinique en contrepartie de moyens mis à la disposition du praticien.

- Locations de toute nature, engagées dans le cadre de l'activité professionnelle et les contrats de crédit-bail.

- La location de véhicules est portée en frais de véhicules ainsi que le crédit-bail relatif au véhicule.

Cas particulier des redevances cliniques :

Deux méthodes sont couramment utilisées par les cliniques pour reverser les honoraires dus aux médecins.

- La première consiste à reverser le montant des honoraires bruts au médecin et à lui facturer une redevance correspondant aux moyens mis à sa disposition.

Aucun problème particulier ne se pose dans ce cas : le médecin règle la clinique et ventile la dépense en « Location de matériel et de mobilier », et il enregistre en « Honoraires » le montant brut qu'il a réellement perçu.

- La deuxième consiste, pour la clinique, à ne reverser au médecin qu'un montant net d'honoraires, déduction faite de la redevance.

Dans ce cas, bien que le médecin n'ait perçu que le montant net, c'est le montant brut du relevé de la clinique qui doit être déclaré en recettes ; la redevance devant être comptabilisée en « Location de matériel et de mobilier ».

De plus, ces recettes constituent des « encaissements confiés à des tiers », il convient de retenir, comme date d'encaissement, non pas la date de paiement du professionnel par la clinique mais la date d'encaissement du règlement du patient à la clinique

Exemple : Patients vu en Décembre N : 6 000 € payés en Décembre N à la clinique
Janvier N+1 : reversement de la clinique au médecin de ces 6 000 €, sous déduction de 2 000 € de redevances => encaissement de 4 000 €

C'est donc en Décembre N que le professionnel devra porter en recettes ces 6 000 €, et en dépenses les 2 000 € de redevances attachées (voir exemple ci-après).

Cette solution oblige à la tenue d'un état de rapprochement bancaire au 31 Décembre N.

Bien sûr, ces recettes ne figureront pas dans la comptabilité N+1.

RECETTES		TRESORERIE	Ventilation des recettes
Date	Libellé	Banque	Honoraires
31/12	recettes clinique	6 000	6 000

DEPENSES		TRESORERIE	Ventilation des dépenses
Date	Libellé	Banque	Location de matériel et de mobilier
31/12	redevance clinique	2 000	2 000

Cette méthode suppose d'inscrire des mouvements fictifs de trésorerie (6 000 € au lieu de 4 000 € en « recettes » et 2 000 € en « dépenses »).

De ce fait, cela oblige, lors du rapprochement bancaire, à opérer une soustraction pour obtenir la contrepartie du montant réellement encaissé.

- Entretien et réparations : entretien et réparations de matériel professionnel et des locaux affectés à l'exercice de la profession, y compris les frais de blanchissage des vêtements de travail, à l'exclusion des costumes et des vêtements courants.

Veiller à ce que cette rubrique ne comporte pas de dépenses ayant le caractère d'immobilisations.

Toute dépense conduisant à améliorer, aménager ou prolonger la durée de vie d'un bien doit être immobilisée et amortie.

Il est possible, pour les frais de lavage des vêtements professionnels (robe d'avocat, blouses, pantalons blancs, serviettes), d'utiliser le forfait blanchissage.

Il est en effet admis que ces dépenses soit évaluées par référence au tarif pratiqué par les blanchisseurs, à la condition qu'il soit conservé trace (par une **mention mensuelle** dans le livre-journal) des calculs effectués (exemple : x blouses à x €)

- Personnel intérimaire : sommes versées aux entreprises de travail temporaire.

- **Petit outillage** : le petit matériel, l'outillage, les logiciels et le mobilier de faible valeur, dont le prix unitaire est inférieur à 500 € HT, peuvent dans certains cas être comptabilisés en charges directement.

- **Chauffage, eau, gaz, électricité** : concernant le local professionnel.

Evaluation des frais professionnels possible en cas de local à usage mixte privé/professionnel : prorata des surfaces ou nombre de radiateurs pour le chauffage.

Eau : à apprécier en fonction de l'utilisation.

- **Honoraires ne constituant pas des rétrocessions** : Il s'agit des rémunérations versées à des personnes, dont les services ont été rémunérés dans le cadre de l'exercice de la profession.

Exemple : honoraires de l'expert-comptable qui a vérifié ou tenu la comptabilité, honoraires de l'avocat, travaux informatiques ...

Cette rubrique doit également enregistrer la cotisation à l'AGPLA.

Pour être déductibles, ces honoraires doivent être portés sur la déclaration DADS1 ou DAS2 (si > 1 200 € TTC par an et par bénéficiaire).

Attention : bien faire la distinction entre ces honoraires et les honoraires rétrocedés.

- **Assurances** : il s'agit des assurances à caractère professionnel, telles que : responsabilité civile, assurance des locaux, du matériel professionnel...

L'assurance des véhicules est à comptabiliser en « Frais de véhicules ».

- **Frais de véhicules** : l'adhérent peut choisir entre la déduction des frais réels de véhicules ou la déduction de frais forfaitaires. L'option est prise en début d'année et s'applique à l'année entière. Elle concerne obligatoirement tous les véhicules utilisés à titre professionnel au cours d'une même année.

Quelle que soit l'option choisie, l'adhérent doit être en mesure de justifier avec une exactitude suffisante, l'importance et la nature professionnelle des déplacements.

Si vous optez pour l'indemnité kilométrique, vous ne devez pas comptabiliser de frais réels dans le poste « Frais de véhicules », ceux-ci doivent être comptabilisés dans le poste « Prélèvements personnels » ou payés par le compte personnel.

Le calcul de l'indemnité kilométrique se fera par le biais du barème publié par l'Administration en début d'année suivante.

- **Autres frais de déplacements** : les billets d'avions, de trains, de bus, de taxis, les péages d'autoroute, les frais de stationnement (Attention : compris dans la déduction forfaitaire de 2 % pour les médecins conventionnés du Secteur I) et les frais de séjour et d'hébergement payés dans le cadre de l'activité professionnelle.

Les frais de repas pris seul(e) sur le lieu de travail sont également à porter dans cette rubrique, nous vous rappelons que l'Administration Fiscale a précisé que ces frais étaient déductibles pour la part excédant 4,65 € et inférieure à 18,10 € au titre de l'année 2015 (maximum déductible 13,45 €).

- **Charges sociales de l'exploitant** :

- Assurance vieillesse

- Assurance maladie
- Allocations familiales
- Autres : rachats de points de retraite
 - Les cotisations vieillesse et les rachats de points versés pour le conjoint collaborateur non salarié sont déductibles depuis le 27/07/89. Elles sont désormais obligatoires.
 - Les cotisations versées à des régimes facultatifs (invalidité, maladie, maternité, vieillesse, perte d'emploi, décès) selon critères définis dans la « Loi Madelin » (art. 154 bis du CGI).
- **Frais de réception, de représentation et de congrès** : pour ces dépenses, il convient de mentionner aux dos des pièces justificatives, les noms des participants ou de conserver tout moyen de preuve permettant de justifier leur caractère professionnel.
Attention : la TVA sur les frais de restauration, réception, spectacles engagés pour les besoins de l'activité est déductible.
 En revanche, seule la TVA grevant les dépenses de logement des tiers est récupérable, en effet, reste non récupérable la TVA grevant les frais d'hébergement et de logement (hôtel) au profit de l'exploitant et de ses salariés.
 Le restaurateur peut ne pas porter votre identité sur la facture, à la double condition :
 - qu'elle n'excède pas 150 € HT
 - que vous le fassiez vous – même. (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20)
- **Fournitures de bureau** : la papeterie, les fournitures peuvent être comptabilisées en charges directement. Les petits matériels de bureau peuvent également, sous certaines conditions, être immédiatement déduits si leur prix unitaire est inférieur à 500 € HT.
- **Documentation** : ouvrages et abonnements, documentation professionnelle (les revues à caractère général ne sont normalement pas déductibles (Paris Match...)).
- **Frais de correspondance et de téléphone** : frais de timbres-poste, de téléphone (fixe ou portable), de télécopie, abonnement Internet.
 Une facture détaillée serait la bienvenue pour justifier de l'usage professionnel en cas d'utilisation mixte du téléphone (portable ou fixe).
- **Frais d'actes et de contentieux** : frais de constitution de société ou de droit de mutation et d'enregistrement acquittés lors de l'acquisition des éléments affectés à l'exercice de la profession (clientèle, immobilisations).
 Frais de recouvrement d'impayés.
- **Cotisations syndicales et professionnelles** : Cotisations versées pour la défense ou l'assistance, dans le cadre professionnel (Ordre, Syndicat...).
 Contribution aux Unions Régionales des Professionnels de Santé (CURPS).
- **Autres frais divers de gestion** : publicité, frais d'études, annonces.
 Cadeaux clients : ils sont déductibles à la double condition qu'ils aient une cause licite et puissent être regardés comme faits dans l'intérêt de la bonne marche et du développement du cabinet.

La TVA grevant ces frais est récupérable uniquement pour les cadeaux dont la valeur n'excède pas 65 € TTC par année et par bénéficiaire.

Les dons aux œuvres d'intérêt général viennent en réduction d'impôt (60 % de leur montant + annexe 2069 M-SD, ou 2069-RCI-SD, à joindre à la déclaration de résultats n° 2035).

Payez ces frais avec le compte personnel, ils viendront en réduction d'impôt sur le revenu pour 66 % (œuvres d'intérêt général) ou 75 % (aide aux personnes en difficulté) de leur montant.

- Frais financiers :

Agios : pour un découvert bancaire strictement professionnel et résultant de circonstances propres à l'activité professionnelle. Si vos prélèvements personnels excèdent votre résultat, une partie de ces agios n'est alors pas déductible.

Intérêts sur emprunts : intérêts sur emprunts contractés pour la construction, l'acquisition, la réparation, l'amélioration de divers éléments inscrits à l'actif (locaux, matériels, outillages professionnels)

- Pertes diverses : frais à caractère exceptionnel et pertes résultant de risques correspondant à l'exercice normal de la profession.

Ne sont pas déductibles, les amendes pénales (ex : contraventions), ni les majorations ou amendes afférentes aux impôts ainsi que les pénalités pour retard de paiement aux organismes sociaux (URSSAF, Vieillesse, Maladie).

DEPENSES MIXTES

Lorsque les dépenses ont un caractère mixte (usage professionnel et usage privé), seule la quote-part correspondant à l'usage professionnel est déductible.

La quote-part est déterminée, sous la responsabilité de l'adhérent, selon les critères qui paraissent les mieux adaptés (superficie du local, consommation d'énergie, nombre de kilomètres annuels professionnels...)

Exemple :

Habitation :

- Superficie totale : 200 m² dont 50 m² utilisés pour l'exercice de la profession (1/4).
- Loyer annuel : 5 000 €

Véhicule :

- Kilométrage total : 25 413 Kms pour 3 250 € de frais réels dont 3 554 Kms à titre privé.

NATURE	MONTANT TOTAL DES FRAIS PAYES	UTILISATION PRIVEE CLE DE REPARTITION	MONTANT DE LA PART PRIVEE
Loyer (1)	5 000	150m ² / 200m ² = 3/4	3 750
Entretien (1)	200	"	150
Chauffage (1)	1040	"	780
EDF/GDF (1)	320	"	240
Assurance local (1)	100	"	75
Téléphone (2)	150	1/3	50
Véhicule (2)	3 250	3 554 / 25 413 kms	455
Frais financiers (3)	1 700	3 554 / 25 413 kms	238

(1) évalués au prorata de la surface utilisée

(2) évalués en fonction de l'utilisation

(3) intérêts d'emprunt du véhicule s'il est inscrit au registre des immobilisations ; dans ce cas, une réintégration doit être appliquée en plus sur l'amortissement.

DEPENSES FORFAITAIRES

Les frais de véhicules

L'adhérent doit choisir en début d'année :

- la déduction des frais réels de véhicules (carburant, entretien, assurance...)

ou

- la déduction des frais forfaitaires, en retenant le barème kilométrique publié chaque année par l'Administration (applicable aux seuls Véhicules de TOURISME).

- autre possibilité : pour les véhicules loués ou pris en crédit-bail dont les loyers sont déduits, il est possible d'utiliser la déduction forfaitaire pour les seuls frais de carburant (selon un barème dit « BIC Carburant ») permettant ainsi d'utiliser le barème BNC pour les véhicules en pleine propriété.

NB : l'option choisie est globale et concerne tous les véhicules. La déduction forfaitaire interdit la comptabilisation des frais réels dans un compte de charges.

Ils sont alors à porter dans le compte « Prélèvements personnels ».

Le barème kilométrique est plafonné à une puissance fiscale de 7 cv depuis les revenus 2012.

Il est recommandé d'établir et de conserver un relevé mensuel précis des kilomètres parcourus à titre professionnel.

(voir tableau et barème kilométrique pages 22 et 23)

Les frais de blanchissage

Les travaux de blanchissage effectués au domicile peuvent être évalués en fonction du tarif pratiqué par les blanchisseurs.

Il convient pour cela de conserver la trace des calculs effectués par le biais d'une écriture mensuelle dans le livre-journal.

RECETTES				DEPENSES			
DATE	LIBELLE	CAISSE	Apports Personnels	DATE	LIBELLE	CAISSE	Entretien et réparations
31/M	Apport Blanchissage	130	130	31/M	Blanchissage (1)	130	130
(1) 14 blouses à 5 € et 30 serviettes à 2 €							

Nous vous conseillons de conserver, tous les ans, une facture ou un devis du blanchisseur proche de votre cabinet, afin de justifier le tarif retenu.

La déduction de 2 % des médecins conventionnés secteur I

Les médecins conventionnés secteur I peuvent choisir en début d'année de ne pas comptabiliser les frais réels suivants : représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, travaux de recherche, travaux de blanchissage. Ils sont alors comptabilisés au poste « Prélèvements personnels ». En contrepartie, ils peuvent pratiquer une déduction forfaitaire de 2 % calculée sur le montant des recettes brutes.

PETITS DÉPLACEMENTS

Les frais de petits déplacements couverts par la déduction de 2 % ne concernent que les dépenses exposées par l'usage, à l'intérieur de l'agglomération, d'un moyen de transport autre qu'un véhicule professionnel (taxi-autobus) et celles liées au stationnement du véhicule professionnel.

La Direction Générale des Impôts de BERCY, dans son courrier du 20 Novembre 2007, nous a précisé la nature des frais de stationnement couverts par la déduction forfaitaire de 2 %.

Les frais de stationnement s'entendent de l'ensemble des frais afférents au stationnement du véhicule, qu'il s'agisse des frais de parcmètre, des frais de garage (location d'un emplacement de parking), ou autres (frais de parking public par exemple), engagés lors des visites à domicile ou des consultations au cabinet.

LOCATION DE LINGE

La location de linge n'est pas comprise dans la déduction forfaitaire de 2 %.

Dans la mesure où le prix de la location du linge inclut le blanchissage, seule la déduction selon le mode réel est possible et fait échec au forfait 2 %.

Le maintien du forfait de 2 % est possible en cas de facturation différenciée : une facture pour la location déductible et une facture pour le blanchissage à comptabiliser en prélèvements personnels pour l'application du forfait de 2 %.

INSERTION DANS LES PAGES JAUNES

La Direction Générale des Finances Publiques, dans son courrier du 6 Octobre 2009, nous a précisé que les frais d'inscription sur les pages jaunes, engagés par exemple au titre d'un établissement secondaire, sont assimilés, fiscalement, à des frais de prospection. Par conséquent, ces frais ne peuvent être admis en déduction en sus de la déduction forfaitaire, ceux-ci étant couverts par la dite déduction.

OPTIONS POUR LA DEDUCTION DES FRAIS DE VEHICULES (VOITURES ET DEUX-ROUES)

AFFECTATION	VEHICULES INSCRITS AU REGISTRE DES IMMOBILISATIONS		VEHICULES NON INSCRITS AU REGISTRE DES IMMOBILISATIONS					
	VEHICULES EN PLEINE PROPRIETE		VEHICULES EN PLEINE PROPRIETE		VEHICULES EN LOCATION (LONGUE DUREE, OU CREDIT-BAIL)			USAGE GRATUIT
CHARGES DEDUCTIBLES	Voitures particulières de tourisme et motos	- Poids lourds - Véhicules utilitaires	Voitures particulières de tourisme et motos	- Poids lourds - Véhicules utilitaires	Voitures particulières de tourisme	Motos	- Poids lourds - Véhicules utilitaires	
FRAIS REELS	- Amortissement (véhicule + accessoires) - Intérêts Emprunts - Assurance - Entretien courant - Réparations courantes - Carte grise - Casques et protections - Pneumatiques - Carburant - Frais de garage (location parking) - Grosses réparations : à immobiliser et à amortir	- Amortissement (véhicule + accessoires) - Intérêts Emprunts - Assurance - Entretien courant - Réparations courantes - Carte grise - Pneumatiques - Carburant - Frais de garage (location parking) - Grosses réparations : à immobiliser et à amortir	- Carburant - Entretien courant - Réparations courantes - Frais de garage (location de parking) - Pneumatiques	- Entretien courant - Réparations courantes - Carburant - Frais de garage (location de parking) - Pneumatiques	- Loyer - Entretien courant - Réparations courantes - Carburant - Frais de garage (location parking) - Assurance - Pneumatiques	Idem voitures particulières de tourisme + Casques et protections	- Loyers - Assurance - Entretien courant - Réparations courantes - Carburant - Frais de garage (location de parking) - Pneumatiques	- Carburant - Entretien courant et réparations courantes si la durée du prêt le justifie
FORFAIT BNC	- Km Prof. x barème BNC - Frais financiers - Dépenses imprévisibles suite à un accident - Frais de garage (location de parking)	NON	- Km Prof. x barème BNC + Frais de garage (location de parking)	NON	Si renonciation à déduction des loyers : - Km prof. x barème BNC + Frais de garage (location de parking)	Si renonciation à déduction des loyers : - Km prof. x barème motos + Frais de garage (location de parking)	NON	NON
FORFAIT BIC	NON	NON	NON	NON	- Km Prof. x barème BIC carburant + Frais réels location + Entretien courant + Réparations courantes + Frais de garage (location de parking) + Assurance + Pneumatiques	Idem voitures particulières de tourisme + Casques et protections	NON	NON
+ ET – VALUES TAXABLES	OUI	OUI	NON	NON	OUI en cas de déduction des loyers et rachat du véhicule. Non dans le cas contraire.	OUI en cas de déduction des loyers et rachat du véhicule. Non dans le cas contraire.	OUI en cas de déduction des loyers et rachat du véhicule. Non dans le cas contraire.	NON

Les frais de stationnement et d'autoroutes sont à comptabiliser dans les autres frais de déplacements. En cas d'option pour un mode forfaitaire ou réel de déduction des frais, la méthode s'applique à l'année entière à tous les véhicules. Par ailleurs, l'utilisation combinée d'un ou plusieurs véhicules admis au forfait (voitures particulières et motos) et/ou d'un véhicule utilitaire entraîne obligatoirement la déduction des frais réels pour l'ensemble des véhicules utilisés à titre professionnel. Enfin, la seule inscription d'une dépense réelle couverte par le barème concernant un véhicule pour lequel l'option pour le forfait a été exercée équivaut à une renonciation au forfait BNC.

Puissance fiscale	jusqu'à 5 000 Km	de 5 001 à 20000 Km	au-delà de 20 000 Km
3 CV ou moins	$d \times 0,410$	$(d \times 0,245) + 824$	$d \times 0,286$
4 CV	$d \times 0,493$	$(d \times 0,277) + 1 082$	$d \times 0,332$
5 CV	$d \times 0,543$	$(d \times 0,305) + 1 188$	$d \times 0,364$
6 CV	$d \times 0,568$	$(d \times 0,320) + 1 244$	$d \times 0,382$
7 CV et plus	$d \times 0,595$	$(d \times 0,337) + 1 288$	$d \times 0,401$

d représente la distance parcourue à titre professionnel en 2014

Forfait Kilométrique MOTOS			
	$d \leq 3 000$ Km	$3 000 < d \leq 6 000$	$d > 6000$ Km
P = 1 ou 2 CV	$d \times 0,338$	$(d \times 0,084) + 760$	$d \times 0,211$
P = 3, 4, 5 CV	$d \times 0,400$	$(d \times 0,070) + 989$	$d \times 0,235$
P > 5 CV	$d \times 0,518$	$(d \times 0,067) + 1 351$	$d \times 0,292$

d représente la distance parcourue à titre professionnel en 2014

Forfait Kilométrique Vélomoteurs et Scooters			
	$d \leq 2 000$ Km	$2 000 < d \leq 5000$	$d > 5 000$ Km
P < 50 cm ³	$d \times 0,269$	$(d \times 0,063) + 412$	$d \times 0,146$

d représente la distance parcourue et P la puissance fiscale

Frais de Carburant en euro (BIC) Voitures			
Puissance	Diesel	Sans Plomb	GPL
3 à 4 CV	0,071	0,098	0,064
5 à 7 CV	0,088	0,120	0,079
8 et 9 CV	0,104	0,143	0,094
10 et 11 CV	0,117	0,161	0,106
12 CV et +	0,131	0,180	0,118

Frais de Carburant en euro (BIC) Vélomoteurs, Scooters, Motos	
Puissance	Frais Carburant au Km
< 50 cm ³	0,032
de 50 à 125 cm ³	0,064
3, 4 et 5 CV	0,082
au-delà de 5 CV	0,113

Disponible sur www.agpla.org rubrique DOCUMENTATION
Ou sur www.agpla.org/BAREMES_2014.pdf

VIREMENTS INTERNES

Lorsque des fonds sont transférés d'un compte de trésorerie professionnel à un autre compte professionnel, ils doivent être isolés dans une colonne « Virements internes ».

Exemple :

Le 10 Janvier, vous remettez en banque, sur votre compte professionnel, vos recettes du jour perçues en espèces : 500 € (ces dernières ayant déjà été enregistrées en « Honoraires »)

Sortie des espèces de la caisse

Dépenses		Trésorerie		Ventilation des dépenses
Date	Libellé	Banque	Caisse	Virements internes
10-janv	remise espèces		500	500

Entrée des espèces sur la banque

Recettes		Trésorerie		Ventilation des recettes
Date	Libellé	Banque	Caisse	Virements internes
10-janv	remise espèces	500		500



PLURALITE D'ACTIVITES

Certains contribuables peuvent exercer des activités imposables dans des catégories de revenus différentes.

L'exemple le plus courant est celui des agents d'assurances qui sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux (BNC) pour leurs revenus tirés de l'activité d'agent d'assurances et dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux (BIC) pour l'activité de courtier en assurances.

L'Administration Fiscale admet, dans ce cas, que les frais décaissés à l'occasion de ces deux activités indistinctement et qui ne peuvent être ventilés en fonction des frais réels engagés pour chacune de ces activités puissent être répartis au prorata des recettes brutes de chacune des deux professions.

Tel est le cas, par exemple, des loyers et des charges de fonctionnement du local, des salaires,...

Par contre, les frais spécifiques à chacune des activités doivent être rattachés directement à l'activité correspondante.

De plus, les modalités de déduction réelle ou forfaitaire des frais de voiture étant exclusives l'une de l'autre, le contribuable qui tient une seule comptabilité pour l'ensemble de son activité ne peut donc pas opter pour la déduction de ses frais de voiture selon le mode forfaitaire pour ses revenus relevant des BNC et selon le mode réel pour ses revenus relevant des BIC. Seule la déduction des frais de voiture selon le mode réel est possible au cas particulier.

Il convient, pour pouvoir appliquer le barème forfaitaire BNC, de tenir deux comptabilités séparées.

RECAPITULATION DES ECRITURES

Chaque fin de mois et/ou en fin d'année, il convient de reporter sur une page prévue à cet effet les totaux mensuels.

En fin d'exercice, il suffit de totaliser ces reports mensuels.

Sur cette même page de récapitulation, vous effectuerez, le cas échéant, les opérations de régularisation qui s'imposent pour passer de la comptabilité à la déclaration n°2035.

EXEMPLES DE TENUE DE LIVRE-JOURNAL

Professions assujetties à la TVA (p 27 et 28)

Si vous êtes redevable de la TVA, vous pouvez tenir votre comptabilité soit toutes taxes comprises (TTC), soit hors taxes (HT).

L'option résulte simplement d'une mention portée sur la déclaration fiscale n°2035 avec obligation d'indiquer les éléments de la TVA dans les rubriques appropriées de la déclaration n°2035 (rubriques CX, CY et CZ de l'annexe 2035-B).

Vous devez cependant appliquer une méthode homogène, comptabilisation des recettes et des dépenses HT ou comptabilisation des recettes et des dépenses TTC.

Bien que la comptabilité TTC relève du régime légal, les professionnels de la comptabilité, et l'AGPLA, préfèrent une comptabilité HT.

Que la comptabilité soit tenue TTC ou HT, une ventilation doit obligatoirement être pratiquée entre les recettes non passibles de la TVA et celles passibles de cette taxe avec, pour ces dernières, la ventilation entre les différents taux.

En pratique, les obligations spécifiques à la TVA se traduisent par la création de colonnes supplémentaires, utiles pour l'établissement des déclarations de TVA, dans les journaux de recettes et de dépenses.

Professions non assujetties à la TVA (p 29 et 30)

Si vous n'êtes pas redevable de la TVA, les colonnes TVA du livre-journal ne doivent, bien évidemment, pas être remplies.

Les dépenses doivent être enregistrées pour leur montant TTC.

CONTROLE DES ENREGISTREMENTS COMPTABLES

Etat de rapprochement bancaire :

L'état de rapprochement bancaire est le seul moyen de s'assurer de la concordance entre les écritures comptables du livre journal et les opérations mentionnées sur le relevé bancaire.

Cet état doit être effectué périodiquement, de préférence mensuellement, et en tout état de cause OBLIGATOIREMENT au 31 Décembre de chaque année.

Après un pointage de chaque opération, il convient de comparer le solde comptable du compte banque dans votre livre-journal et le solde du compte communiqué par la banque sur le relevé bancaire.

Cette comparaison permet de constater que ces deux soldes sont généralement différents en raison :

- d'écritures comptabilisées dans le livre-journal et non encore enregistrées par la banque,
- et d'opérations enregistrées par la banque mais omises en comptabilité. Il convient alors de régulariser la comptabilité en conséquence.

Exemple :

BANQUE 1 RELEVÉ DE COMPTE AU 28 FEVRIER

DATE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	Solde au 31 janvier		500,00 €
01-fév	Virement compte A		1 000,00 €
04-fév	chèque 418	50,00 €	
05-fév	chèque 419	50,00 €	
12-fév	EDF	65,00 €	
13-fév	Remise chèques n°135		700,00 €
15-fév	Remboursement EDF		20,00 €
15-fév	Prélèvement URSSAF	400,00 €	
16-fév	Impayé Mr X	30,00 €	
17-fév	chèque 420	650,00 €	
18-fév	chèque 421	12,00 €	
25-fév	chèque 422	250,00 €	
26-fév	agios	13,00 €	
27-fév	virement IJ maternité		200,00 €
27-fév	virement à SCM	250,00 €	
Totaux des mouvements du mois		1 770,00 €	1 920,00 €
Solde au 28 Février			650,00 €

La comptabilité fait état d'un solde de 532,00 € au 28 février qu'il convient de rapprocher du solde du relevé bancaire au 28 février à savoir 650,00 €

ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE - EN EUROS

BANQUE 1 :

Solde Comptable
au 28/02

Recettes Comptabilisées
et non créditées

Dépenses Comptabilisées
et non débitées

Solde Bancaire
au 28/02

$$\boxed{532,00} - \boxed{50,00} + \boxed{168,00} = \boxed{650,00}$$

DETAIL	
Versement espèces	50,00
TOTAL	50,00

DETAIL	
AGPLA	168,00
TOTAL	168,00

Les calculs : $532 - 50 + 168 = 650$ €

Le contrôle : 650 € = solde du relevé bancaire

IMMOBILISATIONS

AFFECTATION AU PATRIMOINE PROFESSIONNEL OU « ACTIF PROFESSIONNEL »

Le choix d'inscrire ou non un bien au patrimoine professionnel est déterminant pour toute la durée de l'activité professionnelle ou la durée d'utilisation du bien.

Il convient donc d'examiner avec soin les incidences fiscales de vos décisions.

Conséquences de l'affectation au patrimoine professionnel :

- possibilité de déduire les frais et les amortissements relatifs à la propriété des biens ;
- imposition des plus-values professionnelles ou déductibilité des moins-values, en cas de cession, de reprise à titre privé ou de mise au rebut.

Les plus-values constatées en cas de transfert d'un bien du patrimoine professionnel au patrimoine privé sont imposables (sauf mesures d'exonération).

① - Biens affectés par nature : ces biens ne peuvent être utilisés que dans le cadre de l'activité professionnelle et doivent être inscrits au registre des immobilisations.

Exemples : - droit de présentation de clientèle
- fauteuil de chirurgien-dentiste
- voiture d'auto-école
- planche à dessin d'architecte
- parts de SCM

② - Biens non affectés par nature : ces biens utilisés pour l'exercice de la profession sans être spécifiques à celle-ci, peuvent, au choix de l'adhérent, être intégrés au patrimoine professionnel par une inscription au registre des immobilisations.

Exemples : - local professionnel
- véhicule

③ - Biens non affectables : il s'agit des biens non utilisés à titre professionnel.

Exemples : parts de SCI, immeuble de rapport...

Seules les 2 premières catégories de biens doivent (pour la 1^{ère}) et peuvent (pour la 2^{nde}) être inscrites en immobilisations.

Définition des amortissements

L'amortissement est la constatation de la dépréciation d'un bien utilisé par l'adhérent de manière durable. Il correspond à une déduction annuelle calculée en fonction de la valeur d'acquisition du bien et de sa durée normale d'utilisation.

Seuls les biens immobilisés susceptibles de subir une dépréciation du fait de l'usage et du temps peuvent faire l'objet d'un amortissement (les clientèles, portefeuilles d'agents d'assurances, parts de SCM ne sont pas amortissables).

Pour les professions dont :

- l'activité est assujettie à la TVA : l'amortissement se calcule sur la valeur hors taxe du bien (si ce bien ouvre droit à déduction) ;
- l'activité est exonérée de TVA : l'amortissement se calcule sur la valeur toutes taxes comprises du bien.

REGISTRE DES IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS

- Contenu : toute inscription dans ce registre doit être appuyée de pièces justificatives : actes d'achat, de vente, factures, qui doivent être conservées pendant un délai de six ans, à compter de la dernière opération mentionnée (dernière annuité d'amortissement).

- Mentions obligatoires :

- nature du bien
- date d'acquisition
- valeur amortissable
- mode et taux d'amortissement
- montant de l'amortissement
- ventilation par composants, le cas échéant (BOI-BIC-AMT-10-40-10)

De façon générale, il comprend toute information permettant d'avoir une image précise des immobilisations à une date donnée. Toute immobilisation, même totalement amortie, doit demeurer sur le registre jusqu'à sa sortie du patrimoine professionnel (cession, mise au rebut, transfert dans le patrimoine privé)

Remarque : le prix de revient à comptabiliser s'entend du prix d'acquisition augmenté des frais accessoires d'achat tels que :

- frais de transport
- frais d'installation et de montage
- droits de douane
- honoraires d'architecte...

Les frais d'établissement comprennent les commissions, frais d'actes et d'enregistrement versés lors de l'acquisition de la clientèle, de parts sociales et du cabinet (si celui-ci est inscrit à l'actif professionnel).

Seuls les frais de premier établissement peuvent désormais faire l'objet d'un amortissement (et non d'une charge à étaler) sur une durée maximale de 5 ans, sur demande expresse. Ils restent néanmoins, de plein droit, intégralement déductibles l'année de leur engagement (ou de leur paiement en BNC).

Les frais d'acquisition des immobilisations sont dorénavant à inscrire soit en charges, soit en majoration du coût de l'immobilisation.

L'option pour la déduction ou le rattachement au coût de l'immobilisation est :

- à formuler sur papier libre ;
- IRREVOCABLE ;
- et s'applique à toutes les immobilisations acquises (ou à acquérir). Une option différente est possible uniquement sur les titres (peu usité en BNC).

TAUX D'AMORTISSEMENT

Les taux proposés dans le tableau ci-dessous peuvent servir de référence pour les professionnels libéraux qui souhaitent utiliser leurs immobilisations jusqu'au terme de leur durée de vie (durée d'usage).

Taux communément admis par l'Administration	Taux linéaires
Immeubles affectés à l'exercice de la profession	2 à 4 %
Agencements, installations	5 à 10 %
Matériel	10 à 15 %
Outillage	10 à 20 %
Matériel de bureau	10 à 20 %
Mobilier	10 %
Véhicule	20 à 25 %

Il existe deux modes d'amortissement :

- linéaire
- dégressif

Eléments amortis obligatoirement selon le mode linéaire :

- les immeubles,
- le mobilier et les matériels n'ouvrant pas droit à l'amortissement dégressif,
- les agencements et outillages sauf lorsqu'ils sont étroitement incorporés à une installation elle-même amortissable selon le mode dégressif,
- les biens d'occasion,
- les biens dont la durée normale d'utilisation est inférieure à 3 ans,
- les dépenses de recherche scientifique et de conception de logiciel lorsque ces dépenses ont été immobilisées.

Amortissement linéaire :

C'est le régime normal qui permet la déduction d'annuités d'amortissement identiques chaque année.

Annuité : elle est constante et calculée en appliquant à la valeur d'acquisition du bien le taux approprié.

Durée (N) : nombre d'années probables d'utilisation.

Calcul du taux : $100 / \text{nombre d'années d'utilisation (N)}$

Le point de départ de l'amortissement est la date de mise en service du bien.

Ex. : Matériel de 2 500 € HT acheté le 14 Août, utilisable pendant 5 ans.

Annuité d'amortissement : $2\,500 \times 20\% = 500 \text{ €}$

Le bien ayant été acquis en cours d'année, l'annuité d'amortissement doit être calculée au prorata du temps d'utilisation en fonction du nombre de jours :

$2\,500 \text{ €} \times 20\% \times 137 / 360 = 190,27 \text{ €}$

(règle comptable : mois de 30 jours, année de 360 jours)

Amortissement dégressif

Définition : c'est un régime facultatif qui permet la déduction d'annuités d'amortissement plus importantes les premières années. Il concerne uniquement certains biens neufs, dont la durée normale d'utilisation est au moins égale à 3 ans. Ce régime concerne essentiellement les matériels industriels (de transport, de manutention, d'épuration, de sécurité, de magasinage...) limitativement énumérés par le Code Général des Impôts.

Dans le cadre d'une activité libérale, les biens couramment admis sont :

- les machines de bureau, à l'exception toutefois des machines à écrire (sauf si elles sont entièrement automatiques),
- les équipements de micro-informatique,
- les matériels informatiques lourds,
- certains matériels de téléphonie numérique

L'Administration admet au régime de l'amortissement dégressif de nombreux matériels médicaux des professionnels libéraux de santé et des appareils de mesure topographique des géomètres-experts (BOI-BIC-AMT-20-20-20-10).

Calcul du taux : le taux se détermine à partir du taux linéaire auquel il est appliqué un coefficient variant en fonction de la durée normale d'utilisation et de la date d'acquisition du bien.

Coefficients applicables depuis le 1^{er} Janvier 2001 :

- amortissement sur 3 ou 4 ans = 1,25
- amortissement sur 5 ou 6 ans = 1,75
- amortissement sur + de 6 ans = 2,25

Contrairement à l'amortissement linéaire, l'annuité d'amortissement dégressif se calcule en mois entiers (et non en jours) à partir du 1^{er} jour du mois d'acquisition (et non de la date de mise en service), et sur la base de la valeur résiduelle du bien (et non son prix d'achat).

Exemple : acquisition d'un matériel le 15 Avril N au prix de 10 000 € dont la durée normale d'utilisation est de 5 ans.

Le taux d'amortissement dégressif est de $20\% \times 1,75 = 35\%$

ANNES	AMORTISSEMENT	VALEUR RESIDUELLE
N	$10\,000 \times 35\% \times 9/12 = 2\,625$	$10\,000 - 2\,625 = 7\,375$
N+1	$7\,375 \times 35\% = 2\,581,25$	$7\,375 - 2\,581,25 = 4\,793,75$
N+2	$4\,793,75 \times 35\% = 1\,677,81$	$4\,793,75 - 1\,677,81 = 3\,115,94$
N+3	$3\,115,94 \times 50\% = 1\,557,97$ (1)	$3\,115,94 - 1\,557,97 = 1\,557,97$
N+4	$3\,115,94 \times 50\% = 1\,557,97$ (1)	$1\,557,97 - 1\,557,97 = 0$

(1) Les deux dernières annuités seront ainsi de : $3\,115,94 \times 50\% = 1\,557,97$ €, au lieu $3\,115,94 \times 35\% = 1\,090,58$ € (année N+3)

Pour éviter une dernière annuité plus importante que la précédente et respecter les règles fiscales, l'adhérent doit répartir (régime de droit commun) la valeur résiduelle sur les années restant à courir.

Amortissements des voitures particulières

L'adhérent qui utilise un véhicule pour son activité professionnelle a le choix d'inscrire ou non ce véhicule sur son registre des immobilisations (1).

S'il décide de l'affecter au patrimoine professionnel, il doit l'inscrire pour sa valeur d'acquisition, accessoires inclus. L'amortissement comptable est calculé sur cette valeur.

Toutefois, au niveau fiscal, l'amortissement du véhicule est plafonné à 18 300 € ou 9 900 € (1) (limite de 9 900 € applicable aux véhicules émettant plus de 200 g de CO2 par kilomètre acquis à compter du 1^{er} janvier 2006 et mis en service après le 1^{er} Juin 2004).

Il convient d'opérer sur la déclaration n°2035, la réintégration d'une partie de l'amortissement du véhicule, si son prix d'acquisition (accessoires inclus) excède cette limite.

(1) sauf cas particulier des auto-écoles dont les véhicules constituent des immobilisations par nature.

Loyers des voitures particulières

Dans le cadre d'une location de véhicule supérieure à 3 mois (ou d'une durée inférieure à 3 mois renouvelable) ou de crédit-bail, la déduction des loyers versés est limitée.

Montant annuel du loyer non déductible :
(montant TTC du véhicule – valeur plafonnée) / durée normale d'utilisation

Exemple : véhicule de tourisme neuf non polluant (2) (valeur TTC = 21 000 €) pris en location du 01/01/N au 30/06/N.

Loyers versés = 3 500 €, la durée d'amortissement pour le bailleur est de 5 ans.

- montant annuel non déductible = $(21\ 000 - 18\ 300) / 5 = 540$ €

- montant à réintégrer = $540 \times 6/12 = 270$ €

Le montant du loyer fiscalement déductible est donc de : $3\ 500 - 270 = 3\ 230$ €

(2) les véhicules qui émettent moins de 200 g de CO2 par kilomètre acquis ou pris en location à compter du 1^{er} janvier 2006 peuvent être amortis sur une base maximale de 18 300 € TTC. En revanche, les véhicules excédant ce taux d'émission, mis en service après cette date, sont soumis à la nouvelle limite de 9 900 € TTC.

La TVA est récupérable selon les modalités suivantes :

	VOITURE PARTICULIERE	VEHICULE UTILITAIRE
- TVA à l'achat	20 % non récupérable (1)	20 % récupérable si prof. assujetti
- TVA sur l'entretien	20 % non récupérable (1)	20 % récupérable si prof. assujetti
- TVA sur le carburant :		
.Essence.....	Non récupérable	Non récupérable
.Gazole, superéthanol E85	Récupérable à 80% (1)	Récupérable à 100 % pour les assujettis
.GPL (gaz de pétrole liquéfié) ou GNV (gaz naturel véhicule) ou électricité	Récupérable à 100 % pour les assujettis	Récupérable à 100 % pour les assujettis

(1) sauf auto-écoles : TVA intégralement récupérable sur l'achat, l'entretien et le gazole si déduction des frais réels.

Les radio-téléphones équipant les véhicules et utilisés à des fins professionnelles constituent des immobilisations distinctes de ces voitures et sont, par conséquent, amortissables séparément, sans être soumis à la limitation propre aux véhicules de tourisme. Leur amortissement et leurs frais de fonctionnement ne sont donc pas couverts par le barème kilométrique. Ils ne peuvent toutefois être amortis que s'ils sont inscrits au registre des immobilisations. S'ils sont conservés dans le patrimoine privé, seules les charges d'utilisation professionnelles sont déductibles. Cette solution, ancienne, semble pouvoir être transposée à des matériels plus récents, par exemple, le GPS.

Exemple :

Monsieur DUPONT a acquis un véhicule émettant un taux de CO2/km inférieur à 200 grammes, le 1er Janvier N pour un montant de 20 000 € et l'utilise à 70 % à titre professionnel.

. La dotation aux amortissements est de :
 (20 000 € x 20 %) = 4 000 €

A noter à la ligne 41 « Dotation aux amortissements » de la déclaration N°2035.

. La réintégration pour amortissements excédentaires est de :
 $(20\,000\text{ €} - 18\,300\text{ €}) \times 20\% = 340\text{ €}$

. La réintégration pour quote-part privée de l'amortissement est de :
 $(4\,000\text{ €} - 340\text{ €}) \times 30\% \text{ privé} = 1\,098\text{ €}$
ou
 $18\,300\text{ €} \times 20\% \times 30\% \text{ privé} = 1\,098\text{ €}$

Total des réintégrations à noter à la ligne 36 « Divers à réintégrer » de la déclaration N°2035-B : $340 + 1\,098 = 1\,438\text{ €}$
Montant net déduit : $4\,000 - 1\,438 = 2\,562\text{ €}$ (soit $18\,300 \times 20\% \times 70\% \text{ prof}$)

En cas de cession, c'est le montant des amortissements pratiqués (4 000 €) et non le montant des amortissements fiscalement déduits (2 562 €) qu'il convient de prendre en compte pour le calcul de la Valeur Nette Comptable.

Amortissement des logiciels

Les logiciels peuvent faire l'objet d'un amortissement exceptionnel sur une période de douze mois.

Lorsque des matériels informatiques et des logiciels sont acquis simultanément, seuls les logiciels qui doivent normalement faire l'objet d'une facturation distincte peuvent donner lieu à cet amortissement exceptionnel.

Cet amortissement exceptionnel constitue une simple faculté. La règle normale reste l'amortissement sur la durée probable d'utilisation.

En pratique, l'amortissement exceptionnel est calculé, prorata temporis, sur une période de douze mois, le mois d'acquisition du logiciel étant compté pour un mois entier.

En pratique, il vous appartient de choisir entre l'amortissement sur douze mois et l'amortissement linéaire sur la durée probable d'utilisation ou encore la déduction immédiate en charges si le logiciel est d'une valeur inférieure à 500 € HT.

Exemple de tableau d'amortissements

ACQUISITIONS								AMORTISSEMENTS					
N°	Date d'achat	Nature	Prix TTC	TVA déduite	Base amort.	Mode	Taux	Année N	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Année N+4	Année N+5
1	1/04/N	Mobilier	7 500,00	0,00	7 500,00	L	20 %	1 125,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	375,00
2	1/01/N+1	Ordinateur	1 400,00	0,00	1 400,00	L	33,33 %		467,00	467,00	466,00		
3	1/01/N+1	Matériel	1 300,00	0,00	1 300,00	L	20 %		260,00	260,00	260,00	260,00	260,00
4	1/07/N+1	Logiciel	800,00	0,00	800,00	L	100 %		400,00	400,00			
5	1/08/N+4	Logiciel	710,00	0,00	710,00	L	100 %					296,00	414,00

Exemple de tableau de cessions

ACQUISITIONS				AMORTISSEMENTS						CESSIONS				
Date d'achat	Nature	Prix TTC	Taux	Année N	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Année N+4	Année N+5	Total Amort	VNC	Date Cession	Prix Cession	PV ou MV
1/04/N	Mobilier	7 500,00	20 %	1 125,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	375,00					
1/01/N+1	Ordinateur	1 400,00	33,33 %		467,00	467,00	Hors d'usage			934,00	467,00	01/01/N+3	0,00	- 466,00
1/01/N+1	Matériel	1 300,00	20 %		260,00	260,00	260,00	Cession 01/01/N+4		780,00	520,00	01/01/N+4	650,00	+ 130,00
1/07/N+1	Logiciel	800,00	100 %			400,00	400,00							
1/08/N+4	Logiciel	710,00	100 %					296,00	414,00					

PLUS OU MOINS VALUES

Une plus ou moins-value est le profit ou la perte exceptionnel engendré par le retrait d'une immobilisation du patrimoine professionnel.

Par retrait, il faut entendre : la vente, l'expropriation, l'échange, la donation, l'apport en société, la disparition physique (vol, destruction volontaire ou accidentelle, mise au rebut), le transfert du patrimoine professionnel dans le patrimoine privé.

- Détermination de la plus ou moins-value :

Elle résulte de la différence entre la valeur nette comptable et selon le cas

- le prix de vente (en cas de transfert dans le patrimoine privé, le prix de cession correspondra à la valeur marchande du bien au jour de son transfert)
- sa valeur de reprise
- l'indemnité d'expropriation
- l'indemnité d'assurance...

Concernant les biens amortissables :

La Valeur Nette Comptable (VNC) = Prix de revient – total des amortissements pratiqués ou qui auraient dû l'être à la date de cession.

La plus ou moins-value = prix de vente – Valeur Nette Comptable

Exemple de plus-value

Cession à la fin de la quatrième année d'un matériel acquis 8 000 € et amorti au taux de 20 % (prix de cession 3 550 €)

- Amortissements pratiqués : $8\,000 \times 20\% \times 4 \text{ ans} = 6\,400 \text{ €}$
- Valeur nette comptable : $8\,000 - 6\,400 = 1\,600 \text{ €}$

- Résultat de la cession : prix de vente	= 3 550 €
- VNC	= 1 600 €
Plus-value	= 1 950 €

Exemple de moins-value

Supposons que le prix de cession soit de 1 400 €, il en résultera une moins-value de 200 € ($1\,400 \text{ €}$ prix de cession – $1\,600 \text{ €}$ valeur nette comptable)

Biens non amortissables

Plus-value ou moins-value = prix de vente – prix de revient

Exemple :

Acquisition de clientèle	= 40 000 €
Cession de la clientèle 15 ans plus tard	= 62 000 €
La plus-value réalisée est de $62\,000 - 40\,000$	= 22 000 €

REGIME FISCAL DES PLUS OU MOINS-VALUES

Biens détenus depuis Nature des biens	PLUS-VALUE		MOINS-VALUE	
	MOINS DE 2 ANS	2 ANS ET PLUS	MOINS DE 2 ANS	2 ANS ET PLUS
NON AMORTISSABLES	COURT TERME en totalité	LONG TERME en totalité	COURT TERME en totalité	LONG TERME en totalité
AMORTISSABLES	COURT TERME en totalité	à CT à concurrence du montant des amort. pratiqués, à LT au-delà (1).	COURT TERME en totalité	COURT TERME en totalité

(1) exemple : un immeuble acquis le 1^{er} janvier 2004 pour 50 000 € (amorti au taux de 4 %) est vendu le 31 décembre 2015 pour 90 000 €.

Prix d'achat : 50 000 €

Amortissements : $50\,000 \times 4\% \times 12 \text{ ans} = 24\,000 \text{ €}$

VNC = 26 000 €

Plus-value = $90\,000 - 26\,000 = 64\,000 \text{ €}$ dont 24 000 € (= amortissements) à court terme et 40 000 € à long terme.

A court terme

Les plus ou moins-values à court terme réalisées au cours d'un même exercice font l'objet d'une compensation.

- Si cette compensation fait apparaître une plus-value NETTE à court terme, cette plus-value est rattachée au bénéfice professionnel pour être soumise à l'impôt sur le revenu. Cependant, l'adhérent peut répartir, par tiers, la plus-value constatée sur l'année de réalisation et sur les deux années suivantes.
- Si cette compensation fait apparaître une moins-value NETTE à court terme, cette moins-value vient immédiatement en déduction du bénéfice imposable.

A long terme

Les plus et moins-values à long terme réalisées au cours d'un même exercice font l'objet d'une compensation.

- Si cette compensation fait apparaître une plus-value NETTE à long terme, cette plus-value est taxée à 16 % (+ 15,5 % de contributions sociales et CSG soit un taux global de 31,5 %).
- Si cette compensation fait apparaître une moins-value NETTE à long terme, cette moins-value est imputée sur les plus-values à long terme réalisées au cours des 10 exercices suivants (en cas de cessation d'activité, cette moins value à long terme est déductible du résultat à hauteur de $16/33,33^{\text{ème}}$ de son montant).

Exonération des plus-values des petites entreprises (article 151 Septies du CGI)

Plus-values réalisées à compter du 1^{er} Janvier 2006 (1)

- Exonération totale des plus-values professionnelles réalisées par des contribuables dont les recettes moyennes sur les 2 années précédant la cession n'excèdent pas 90 000 € HT (mécanisme d'exonération dégressive pour les recettes comprises entre 90 000 € et 126 000 € HT) et exerçant depuis plus de 5 ans.
- Recettes à prendre en compte : moyenne des recettes au cours des deux années civiles précédant la réalisation de la plus-value (exemple : pour être exonéré en N, la moyenne des recettes HT de N-2 et N-1 doit être inférieure à 90 000 €)
- Exonération réservée aux plus-values réalisées dans le cadre d'une activité professionnelle
- Appréciation des seuils d'exonération opérée de manière identique en cours ou en fin d'exploitation
- Condition d'exercice de l'activité pendant au moins 5 ans supprimée pour les plus-values réalisées à la suite d'un sinistre ou d'une expropriation.

(1) deux types d'exonérations s'appliquent également en fonction de critères spécifiques :

- exonération pour départ à la retraite (article 151 septies A)
- abattement pour durée de détention des immeubles (article 151 Septies B)

Exonération des cessions complètes d'activité

Opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006 (article 238 quindecies du CGI)

- Pérennisation d'un régime d'exonération temporaire (l'exonération "Sarkozy" a pris fin le 31 décembre 2005);
- Instauration d'un mécanisme d'exonération dégressive afin d'éviter l'effet de seuil de l'ancien dispositif :
 - exonération totale lorsque la valeur des éléments transmis n'excède pas 300 000 €
 - exonération dégressive lorsque la valeur des éléments est comprise entre 300 000 € et 500 000 € (taux d'exonération = valeur cédée – 300 000 / 200 000)
- Exonération étendue à toutes les transmissions d'entreprises (à titre gratuit ou à titre onéreux, parts de sociétés de personnes professionnelles cédées en bloc par l'associé détenteur) ;
- Exonération désormais subordonnée à la condition que l'activité ait été exercée pendant au moins 5 ans.

Exemple :

Un professionnel libéral dont les recettes de l'année N-1 s'élèvent à 105 000 € et celle de l'année N à 115 000 € décide de céder au cours de l'année suivante une fraction de son cabinet. Il réalise, à cette occasion, une plus-value de 26 000 €. Son activité étant exercée depuis plus de 5 ans, il peut bénéficier de l'exonération des plus-values professionnelles, mais pas de l'exonération "238 quinquies", car il ne cède pas la totalité de son cabinet. Son exonération sera seulement partielle, puisque ses recettes moyennes sur 2 ans excèdent 90 000 € HT, sans excéder 126 000 €.

Recettes moyennes des 2 années précédentes $(105\ 000 + 115\ 000)/2 = 110\ 000\ €$

Son taux d'exonération sera égal à $(126\ 000 - 110\ 000)/36\ 000 = 44,44\ %$

Sa plus-value de 26 000 € sera donc exonérée à concurrence de $44,44\ % \times 26\ 000 = 11\ 556\ €$, et imposable pour le surplus, soit 14 444 €.

RECAPITULATIF DES MESURES D'EXONERATION DES PLUS-VALUES

SOURCE : Feuillet Rapide Francis Lefebvre N° 62-05

Dispositifs	Article 151 septies (nouvelle version)	Article 238 quinquies	Article 151 septies A	Article 151 septies B
Economie générale	Exonération des plus-values professionnelles des petites entreprises	Exonération des plus-values professionnelles en cas de transmission d'une entreprise individuelle dont la valeur est inférieure à 500 000 €	Exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle réalisée dans le cadre d'un départ à la retraite	Abattement pour durée de détention sur les plus-values immobilières à long terme réalisées sur les immeubles d'exploitation
Entreprises relevant de l'IR Personne physique associée d'une société de personnes Exploitants individuels (BIC, BNC, BA)	Oui Oui	Oui Oui	Oui Oui	Oui Oui
Entreprises soumises à l'IS	Non	Oui, si l'entreprise répond à la définition communautaire de la PME (1)	Non	Non
Nature des opérations éligibles	Toute opération de cession dégageant une plus-value professionnelle (vente, apport...)	Transmission à titre onéreux ou gratuit d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou d'éléments assimilés (définis comme l'intégralité des parts professionnelles au sens de l'article 151 nonies)	Cession à titre onéreux suivie d'un départ à la retraite dans l'année qui suit la cession	Toute opération dégageant une plus-value professionnelle immobilière
Actifs éligibles - Actifs non immobiliers - Immeubles et assimilés	Tout élément de l'actif immobilisé, y compris les parts de sociétés Oui sauf terrains à bâtir	Entreprise individuelle, branche complète d'activité ou éléments assimilés à une branche complète (l'intégralité des droits dans une société de personnes dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle) Non, sauf cas particulier des « sociétés professionnelles » à prépondérance immobilière (dans la mesure où cette prépondérance résulte de la détention d'immeubles d'exploitation)	Entreprise individuelle ou intégralité des droits dans une société de personnes dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle Non, sauf cas particulier des « sociétés professionnelles » à prépondérance immobilière (dans la mesure où cette prépondérance résulte de la détention d'immeubles d'exploitation)	Sans objet Immeubles d'exploitation (détenus en direct ou indirectement), à l'exclusion des terrains à bâtir
Condition d'exercice préalable de l'activité	5 ans d'exercice préalable de l'activité	5 ans d'exercice préalable de l'activité	5 ans d'exercice préalable de l'activité	5 ans d'affectation à l'exploitation pour ouvrir droit à abattement
Entreprises données en location-gérance	Non	Oui sous certaines conditions spécifiques	Oui sous certaines conditions spécifiques	Oui, sous certaines conditions (2)
Seuils d'exonération	Seuils annuels de recettes HT (250 000 et 90 000 € pour l'exonération totale suivant les activités ; 350 000 et 126 000 € pour l'exonération dégressive)	Valeur de la branche complète d'activité, ou assimilée, inférieure à 300 000 € pour l'exonération totale et comprise entre 300 000 et 500 000 € pour l'exonération dégressive)	L'entreprise ne doit pas excéder les seuils définissant la PME communautaire (1)	Aucun seuil
Régime d'exonération	Exonération des plus-values à court et à long terme : totale en dessous des premiers seuils de recettes (90 ou 250 K€) ; dégressive au-delà (126 ou 350 K€)	Exonération des plus-values à court et à long terme : totale en dessous du premier seuil (300 K€) dégressive au-delà (300 à 500 K€)	Exonération totale des plus-values à court et à long terme NB : absence d'exonération corrélative de CSG et de CRDS	Abattement pour durée de détention de la plus-value à long terme : 10 % par année de détention au-delà de la cinquième (exonération totale PVLVT au bout de 15 ans)
Cumul avec d'autres régimes	Non, sauf 151 septies A et 151 septies B	Non, sauf 151 septies A et 151 septies B	Oui, sauf 93 quater I ter, 151 octies et 151 octies A	Oui

(1) Moins de 250 salariés, et un CA inférieur à 50 M€ ou un total de bilan inférieur à 43 M€. En outre, le capital ou les droits de vote ne doivent pas être détenus, à hauteur de 25 % ou plus, par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas à ces mêmes critères.

(2) Immeuble loué au locataire dans des conditions telles que le loyer a le caractère de BIC.

Les plus values à court terme exonérées selon les articles 151 Septies et 238 Quinquies sont désormais soumises à cotisations sociales

DELAIS DE CONSERVATION DES DOCUMENTS COMPTABLES ET ADMINISTRATIFS

DOCUMENTS	PRESCRIPTION OU DROIT DE REPRISE	TEXTES DE REFERENCES ET OBSERVATIONS
Déclarations : Impôt Revenu Impôt Sociétés BIC – BNC	Fin troisième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est dû. Ex. 1/07/2002 – 30/06/2003 = 31/12/2006	LFP art. 169 En fait, conserver déclaration IR (déductions fiscales, reports déficitaires)
Avis d'impositions sur revenus Impôts locaux		Conserver : - originaux indéfiniment - copies au cabinet 5 ans
Déclarations et calculs TVA	Fin troisième année suivant celle au titre de laquelle la TVA est exigible. Exercice clos en cours d'année : fin troisième année suivant celle de l'arrêté de l'exercice.	
Déficits fiscaux. Reliquats TVA déductible Eléments d'actif justifiant amort. ou provisions ultérieurs sur exercices non prescrits	A conserver jusqu'à prescription fiscale	
Droits d'enregistrement et timbre	Fin troisième année suivant celle de l'acte ou de la déclaration. En l'absence de déclaration 10 ans.	
Documents soumis au droit de communication - livres comptables et documents annexes - pour sociétés, registres transfert actions et documents sociaux	6 ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou date d'établissement des pièces.	LFP art. L 82 Conserver en fait 10 ans les documents liés à la comptabilité
Taxe d'apprentissage Formation continue Déclarations des véhicules de sociétés Déclaration des intérêts versés Déclaration prélèvement libératoire	Fin de la troisième année suivant celle de la déclaration	En fait, documents d'ordre comptable à conserver 10 ans.
Déclaration des contrats de prêt Aide construction (déclaration engagements)	3 ans	En fait, jusqu'à expiration des contrats ou des engagements et au moins 10 ans.
Documents relatifs aux prix et concurrence (fact. Fournisseurs, clients, etc.)	3 ans	
Séc. Sociale et organismes sociaux	3 ans	Code SS art. L 2443
Sociétés : bilans, livre inventaire, rapp. Com. au cte statuts et actes modif., procès verbaux, conseil adm., procès verbaux assemblée générale	Indéfiniment	
Registre du commerce, des métiers Titre de propriété Brevets, marques, licences Factures d'équipement gros travaux Déclaration concernant immeubles (au cadastre,...)	Indéfiniment	
Polices d'assurance Bons de garantie	Jusqu'à résiliation Jusqu'à extinction	
Documents et livres comptables : Livre journal (1) Grand livre (1) Livre d'inventaire (1) Livre auxiliaire Documents décrivant les procédures	10 ans 10 ans 10 ans (3) 10 ans 10 ans	C. Com. art. 16 C. Com. art. 16 C. Com. art. 16 C. Com. art. 16 Décret du 29 novembre 1983, art. 1
Pièces comptables justificatives : - concernant des opérations ouvrant droit à déduction en matière de TVA (1) - autres pièces (4) correspondance commerciale, contrats commerciaux - Livre de paie - Contrats civils	10 ans 10 ans 5 ans 30 ans	C. Com. art. 16 C. Com. art. 16 C. Trav. Art. 143-2 C. Civ. Art. 2262

46

- (1) Documents devant être conservés sous leur forme originale.
(2) Il doit être conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels il se rapporte
(3) Conseillé définitivement
(4) Factures, relevés et pièces bancaires

