

Association au service
des entreprises, micro-entreprises et associations

GUIDE FISCAL B.N.C.

BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Edition 2026

“ —
ARCOLIB
VOTRE ACCOMPAGNEMENT
FISCALITÉ



Rennes | Paris



02 23 300 600



contact@arcolib.fr

SOMMAIRE

1ÈRE PARTIE : GÉNÉRALITÉS	5
Chapitre 1 : LES MISSION D'ARCOLIB	6
Chapitre 2 : L'ECF - EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE	9
Chapitre 3 : INSTALLATION DU PROFESSIONNEL	14
Chapitre 4 : RÉGIMES D'IMPOSITION	30
Chapitre 5 : CALENDRIER DES PRINCIPALES ÉCHÉANCES DU PROFESSIONNEL LIBÉRAL	43
Chapitre 6 : MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION	47
2ÈME PARTIE : BASE D'IMPOSITION	84
Chapitre 1 : DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE	85
Chapitre 2 : PATRIMOINE PROFESSIONNEL	95
Chapitre 3 : RECETTES	107
Chapitre 4 : DÉPENSES	116
Chapitre 5 : FRAIS DE VÉHICULES	158
Chapitre 6 : PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES	181
Chapitre 7 : DÉFICITS	216
Chapitre 8 : VOLET SOCIAL	218
3ÈME PARTIE : TVA	223
Chapitre 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA	224
Chapitre 2 : MODALITÉS D'IMPOSITION À LA TVA	238
Chapitre 3 : DROIT À DÉDUCTION	251
Chapitre 4 : OLIBAGIONS DES REDEVABLES	259
4ÈME PARTIE : RÉDUCTION ET CRÉDIT D'IMPÔT	272
Chapitre 1 : RÉDUCTION D'IMPÔT	273
Chapitre 2 : CRÉDIT D'IMPÔT	275
5ÈME PARTIE : CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE	278
Chapitre 1 : COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES (CFE)	279
Chapitre 2 : COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES (CVAE)	287
6ÈME PARTIE : CHARGES SOCIALES DE L'EXPLOITANT	291
7ÈME PARTIE : ANNEXES	313
DÉCLARATION N°2035	314
DÉCLARATION N°2042-C-PRO (VOLET FISCAL)	323
DÉCLARATION N°2042-C-PRO (VOLET SOCIAL)	331
INDEX	333
PRINCIPALES ABRÉVIATIONS	340
NOTES	343
BULLETIN D'ADHÉSION	345

ADHÉRER À ARCOLIB, COMBIEN ÇA COÛTE ?

Selon la formule d'adhésion souscrite, vous aurez accès à différents services : CSE, Révision Fiscale, Formations, ECF... choisissez l'option qui convient à vos besoins.

	AVANTAGES CE	ESSENTIELLE	PERFORMANCE Offre la plus populaire	SÉRÉNITÉ Offre la plus sécurisante
CRÉATION ENTREPRISE		99€ TTC / AN	119€ TTC / AN	
MICRO ENTREPRISE	59€ TTC / AN	99€ TTC / AN	119€ TTC / AN	259€ TTC / AN
ENTREPRISE	99€ TTC / an	199€ TTC / AN	299€ TTC / AN	399€ TTC / AN
ASSOCIATION	59€ TTC / AN			239€ TTC / AN
CABINET COMPTABLE *	99€ TTC / AN			259€ TTC / AN

* Contactez-nous pour réaliser vous même l'audit de vos clients avec **Fisca-Pass** et le suivi comptable des petits dossiers avec **Pilotz** (applications en MARQUE BLANCHE).



Le détail des tarifs est disponible sur le site internet !

Aperçu des services inclus selon la formule :

- DYNABUY
- AUDIT RETRAITE / JURIDIQUE
- REVUE FISCALE et +
- STATISTIQUES & DOCUMENTATION
- FORMATIONS
- FISCA-PASS (ECF)
- RDV
- MOZAIK.CO

LES SERVICES + ARCOLIB

SERVICE DOCUMENTATION, STATISTIQUES & TÉLÉTRANSMISSION

- Pour tous : Des ressources disponibles en ligne
- Pour les formules Essentielle, Performance, Sérénité : Obtenez les réponses à des questions précises par téléphone avec votre référent dossier. Recevez les statistiques de votre profession pour situer votre performance. Déléguez-nous la télétransmission de vos liasses après vérification.



Lors d'un **ECF**, 10 points fiscaux, définis par l'administration, sont vérifiés.

Cabinets comptables, réalisez le vous même pour vos clients, en **marque blanche**.



Cabinets comptables, automatisez la comptabilité de vos **petits dossiers BNC et LMP/LMNP**.

Simple d'utilisation l'**interface client** permet la transmission des documents et le suivi de l'activité.

AUDIT RETRAITE ET PRÉVOYANCE

Grâce à une collaboration avec un prestataire de confiance, profitez d'un audit pour sécuriser votre fin d'activité.

Se rendez-vous gratuit est sans engagement de votre part.

FORMATIONS

- Adhérents ou non
- En visio
- Formateurs experts
- Gratuite si formule souscrite
- ou à partir de 120€^{TTC}

CATALOGUE COMPLET



AVANT-PROPOS

Les mesures fiscales se succèdent mais ne se ressemblent pas. ..

Dans le paysage de la fiscalité française, **l'actualité des BNC** est en constante évolution. Il est donc important de comprendre, d'analyser et d'appréhender toutes ces règles fiscales et comptables spécifiques qui peuvent soulever de nombreuses interrogations pour les travailleurs indépendants BNC.

C'est précisément pour **vous accompagner** dans la compréhension et l'application de ces règles qu'a été conçu ce **Guide Fiscal**.

Nous avons le plaisir d'en présenter aujourd'hui la version 2026, **adaptée aux revenus 2025 et 2026** en tenant compte des évolutions législatives, réglementaires et pratiques intervenues dernièrement.

Depuis la première édition, **notre objectif** est resté constant : vous proposer un document pédagogique, accessible et opérationnel, permettant d'appréhender les principaux mécanismes fiscaux applicables à cette activité.

Ce guide a vocation à **apporter des repères clairs**, à rappeler les principes essentiels du régime fiscal des BNC et à illustrer certaines **situations fréquemment rencontrées**.

La réalisation et la mise à disposition d'un tel guide constituent un travail conséquent et elle s'inscrit pleinement dans notre mission d'accompagnement, d'information et de prévention qu'ARCOLIB assure toujours auprès de ses adhérents.

Notre environnement a profondément évolué ces dernières années.

Les avantages fiscaux historiquement associés à l'adhésion ont progressivement disparu. Cette évolution pourrait laisser penser que l'adhésion à ARCOLIB présente désormais un intérêt limité.

Nous sommes convaincus du contraire.

Au-delà des seuls dispositifs fiscaux, **l'adhésion à ARCOLIB demeure un levier essentiel pour bénéficier d'un accompagnement, d'outils pédagogiques, d'une veille réglementaire et d'un regard extérieur sur les obligations déclaratives.**

Elle contribue également à maintenir un réseau d'expertise et de services utiles à l'ensemble des adhérents. Et d'autres services sont apparus tel un comité d'entreprise externalisé, un accès à une bibliothèque en ligne, etc....(Cf page 2).

C'est aussi grâce au **soutien de nos adhérents** que des ressources telles que ce guide peuvent continuer d'exister.

Nous remercions l'ensemble de nos adhérents et de nos membres correspondants pour la confiance qu'ils nous accordent et espérons que cette **nouvelle édition du Guide Fiscal des BNC** constituera, pour chacun de ses lecteurs, un outil utile.

Une version PDF de ce guide est disponible sur notre site www.arcolib.fr

Et n'oubliez pas d'utiliser la dernière page, sans modération.....

Bonne lecture.

L'équipe d'ARCOLIB



Conception - Réalisation : ARCOLIB

Directeur de la publication : Odile LE BIHAN

Rédaction : Nicolas ETIENNE

Mise à jour : Alexandre COTTIER

Couverture : ARC EN CIEL Imprimeurs
FOUGÈRES (35)

Impression : ARC EN CIEL Imprimeurs
FOUGÈRES (35)

© ARCOLIB - 2026
Toute reproduction INTERDITE sauf accord
expresse de la direction d'ARCOLIB

GÉNÉRALITÉS

PLAN DE LA PREMIÈRE PARTIE

CHAPITRE 1 : LES MISSIONS D'ARCOLIB	1000
CHAPITRE 2 : L'ECF - EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE	1100
CHAPITRE 3 : INSTALLATION DU PROFESSIONNEL LIBÉRAL	1200
Section n° 1 : Démarches administratives inhérentes à l'activité	1201
A. Le Guichet Unique	1201
B. Responsabilité Civile Professionnelle (RCP)	1210
C. Autres démarches propres à chaque activité	1220
Section n° 2 : Démarches liées au local professionnel	1230
Section n° 3 : Autres démarches	1240
A. Ouverture d'un compte bancaire	1240
B. Adhésion ARCOLIB	1250
C. Recours à un tiers	1260
D. Acquisition de la clientèle	1270
E. Facturation électronique	1280
Section n° 4 : Aides à la création	1300
A. ACRE	1300
B. Mesures fiscales	1310
C. Mesures diverses	1320
Section n° 5 : Activités et revenus imposables	1330
CHAPITRE 4 : RÉGIMES D'IMPOSITION	1400
Section n° 1 : Régime Micro-BNC	1400
A. Principe	1400
B. Conditions d'application	1420
C. Cas particuliers	1480
D. Obligations comptables et déclaratives	1500
E. Articulation des régimes Micro-BNC et Micro-social	1580
Section n° 2 : Régime de la déclaration contrôlée	1600
A. Principe	1600
B. Obligations comptables et déclaratives	1620
C. Comparaison entre les régimes Micro-BNC et déclaration contrôlée	1650

CHAPITRE 5 : CALENDRIER DES PRINCIPALES ÉCHÉANCES DU PROFESSIONNEL LIBÉRAL	1700
CHAPITRE 6 : MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION	1800
Section n° 1 : Activité exercée à titre individuel	1800
A. Entreprise individuelle	1800
B. Statuts propres à certaines activités	1810
C. Statut Unique d'Entrepreneur Individuel	1830
D. Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL)	1840
Section n° 2 : Groupements de Moyens	1850
A. Contrat d'exercice à frais communs	1850
B. Société Civile de Moyens (SCM)	1860
Section n° 3 : Groupements d'Exercice	1870
A. Convention d'exercice conjoint	1870
B. Société de fait (SDF) et Société en participation (SEP)	1876
C. Société Civile Professionnelle (SCP)	1890
D. Société d'Exercice Libéral (SEL)	1910
E. Société Interprofessionnelle de Soins Ambulatoires (SISA)	1920
F. Sociétés de capitaux ayant opté pour le régime des sociétés de personnes	1930

Professionnel libéral, artisan, commerçant, agriculteur, chef d'entreprise de toute nature, ARCOLIB vous accompagne dans la gestion de votre entreprise, de la mise en place d'avantages financiers pour votre entreprise, vous et vos salariés, jusqu'à la réalisation de l'Examen de Conformité Fiscale, en passant par une révision fiscale indépendante, des statistiques, notre assistance, et même notre offre de cours et presse en ligne...

1000 Adhésion à ARCOLIB

L'adhésion à ARCOLIB est matérialisée par l'établissement d'un bulletin d'adhésion en ligne sur www.arcolib.fr (**signature électronique**). Il peut aussi être adressé au format papier ou en PDF

Pour en savoir plus : contactez nous directement ou rendez-vous sur www.arcolib.fr

1001 Nature de l'activité

Que vous soyez une entreprise, une micro-entreprise, un créateur d'entreprise, une association ou un cabinet comptable, les missions que proposent ARCOLIB vous concernent.

Peuvent adhérer à ARCOLIB :

- les professionnels dont les revenus sont imposables à l'impôt sur le revenu selon un régime réel dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC), des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et des bénéfices agricoles (BA) ;
 - les contribuables qui disposent de revenus non professionnels imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, soumis au régime de la déclaration contrôlée de droit ou sur option ;
 - les professionnels relevant du statut du micro-entrepreneur
 - les loueurs en meublé
- **a. Exercice de la profession sous la forme d'une entreprise individuelle** : les contribuables exerçant sous la forme d'une entreprise individuelle peuvent adhérer à ARCOLIB.
 - **b. Exercice de la profession sous la forme de société** : Peuvent adhérer à ARCOLIB, les personnes morales exerçant une profession libérale ou titulaires d'une charge ou d'un office et n'ayant pas la qualité de commerçant, sous réserve de leur assujettissement à l'impôt sur le revenu.

Il s'agit des :

- Sociétés civiles :
 - SCI dont les revenus proviennent de sous-location de locaux **non meublés** constituent des **BNC Non Professionnels**. Lorsqu'il s'agit de revenus de sous-location en meublé ceux-ci sont imposables en BIC.
 - SCP et SC (sauf option à l'IS conformément au **h du 3 de l'article 206 du CGI**).
- SEP et SDF
- SNC lorsque celle-ci exerce de manière exclusive une activité de nature non commerciale
- Sociétés de capitaux :
 - EURL (sauf option à l'IS)
 - SEL unipersonnelles dont les bénéfices sont imposables à l'IR
 - Sociétés ayant opté pour le régime des sociétés de personnes

1002 Fin de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion ARCOLIB ***Article 11 de la loi de Finances pour 2025***

Jusqu'au 31/12/2024, les professionnels adhérents d'ARCOLIB pouvait bénéficier d'une réduction d'impôt (jusqu'à 915 €) pour leur frais de comptabilité et d'adhésion à ARCOLIB lorsque les recettes annuelles n'excédaient pas la limite du Micro-BNC et qui déposaient une déclaration 2035 :

1003 Revue fiscale externalisée

L'adhésion à ARCOLIB implique, pour les adhérents imposés d'après leur bénéfice réel, de respecter certains engagements. ARCOLIB n'est en mesure d'assurer sa mission que si les éléments dont elle dispose reposent sur une comptabilité sincère.

- **a. Contrôle des documents comptables** : L'organisme doit s'assurer que ses adhérents se conforment à la nomenclature

Dans cette optique, ARCOLIB procède au contrôle complet de la comptabilité de ses Adhérents le cas échéant.

À cette fin, ARCOLIB a la possibilité de demander à l'adhérent :

- la copie de plusieurs pages du livre-journal, servi au jour le jour et présentant le détail des recettes et des dépenses professionnelles ;
- la copie de balances ou des extraits de grands livres pour des comptabilités tenues par des moyens informatiques ;
- la communication de ces documents par des moyens qui conviennent à l'adhérent et à l'organisme.

Le contrôle du respect de la nomenclature comptable, d'un plan comptable professionnel ou du plan comptable général doit être annuel.

- L'adhérent fait appel à un professionnel de la comptabilité pour l'élaboration de sa comptabilité et sa déclaration de résultats :

Le professionnel de l'expertise comptable peut attester (au plus tard lors de l'envoi de la première déclaration de résultats), sous format papier ou dématérialisée, que la comptabilité de l'adhérent est établie conformément aux normes professionnelles auxquelles il est soumis et que les déclarations fiscales communiquées à l'administration fiscale et à ARCOLIB sont le reflet de la comptabilité et qu'elles sont conformes aux exigences de l'**article 99 du CGI**.

- **b. Contrôle des déclarations :** ARCOLIB procède à un contrôle des déclarations de résultats et des déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires.

Ce contrôle permet de veiller à ce que les documents que les adhérents lui font parvenir soient correctement établis, complets et servis conformément aux notices fiscales et qu'ils ne comportent pas d'erreurs matérielles.

À l'occasion de ce contrôle, ARCOLIB doit également s'assurer, notamment avant la délivrance de l'attestation d'adhésion annuelle, que les conditions liées à l'adhésion soient remplies.

- **c. Principe de la revue fiscale externalisée :** Le contrôle des déclarations (et annexes) est destiné à déceler les anomalies apparentes que peuvent comporter ces documents.

ARCOLIB s'assure de la régularité de chacune des déclarations de résultats, de taxes sur le chiffre d'affaires et de CVAE qui lui sont adressées par ses adhérents. À cet effet, peuvent être demandés, tous renseignements et documents utiles :

- d'une part, les résultats fiscaux et la comptabilité établie conformément aux plans comptables visés à l'**article 1649 quater G du CGI**,
- et d'autre part, les déclarations de résultats, de taxes sur le chiffre d'affaires et de CVAE.

Ce contrôle ne peut être dissocié de la régularité de la comptabilité, avec laquelle la déclaration fiscale doit être cohérente.

ARCOLIB dispose d'une certaine latitude dans le choix des techniques à mettre en œuvre afin de procéder aux demandes de renseignements nécessaires à la réalisation du contrôle de concordance, de cohérence et de vraisemblance des déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires avec les déclarations de résultats.

Il doit également :

- surveiller l'évolution des différents postes de recettes et de dépenses sur plusieurs années ;
- tirer des ratios qui lui paraissent plus particulièrement significatifs et comparer le cas échéant ces ratios avec ceux qu'il dégage pour des activités exercées dans des conditions similaires.

L'adhérent doit être interrogé de manière suffisamment précise afin d'obtenir des réponses utiles permettant d'établir une analyse fiable de sa situation fiscale et de conclure à la sincérité de ses déclarations fiscales. L'attention des adhérents est systématiquement appelée sur les anomalies relevées et sur la nécessité de les expliquer et de les corriger. L'organisme s'assure que ses recommandations sont suivies d'effet.

- **d. Contrôle de validité du Fichier des Ecritures Comptables :** Afin d'être en conformité avec les normes du livre des procédures fiscales, le professionnel doit être en mesure, soit lui-même, soit via son professionnel de l'expertise comptable, d'attester que le logiciel utilisé est conforme aux exigences techniques de l'administration en vertu d'une attestation fournie par l'éditeur de logiciel (**BOI-DJC-OA-20-10-10-30 § 200**).

- **e. Télétransmission :** ARCOLIB a l'obligation de dématérialiser et de télétransmettre aux services fiscaux, selon la procédure prévue par le système de transfert des données fiscales et comptables (TDFC), les attestations qu'elle délivre à ses adhérents, ainsi que les déclarations de résultats, leurs annexes et les autres documents les accompagnant. L'adhérent doit donner mandat à ARCOLIB pour transmettre les informations correspondant à ses obligations déclaratives. L'obligation de télétransmission s'impose à ARCOLIB et non à ses adhérents.

- **f. Prévention des difficultés :** Dans le cadre de sa mission d'accompagnement, ARCOLIB doit sensibiliser ses adhérents au respect des obligations fiscales de paiement.

En cas de demande concernant notamment les démarches à entreprendre auprès du service des impôts gestionnaire, ARCOLIB oriente l'adhérent vers des instances d'aides aux entreprises en difficultés (Commission des chefs de service financiers [CCSF], Comité départemental d'examen des problèmes de financement des entreprises [CODEFI], Médiation du crédit, etc.) ou l'éventuelle plus-value du recours à un conseil.

Par ce rôle pédagogique auprès de l'adhérent, l'organisme accompagne l'entreprise en difficulté et l'informe des solutions susceptibles de s'offrir à elle.

1004 L'Examen de Conformité Fiscale (ECF - FISCA-PASS)

L'examen de conformité fiscale permet à une entreprise, quelles que soient sa taille et sa forme juridique, de recourir aux services d'un prestataire, en vue de valider de manière préventive certains points fiscaux usuels.
Un chapitre est consacré à cette mission (**CHAPITRE 2**).

1005 L'automatisation comptable (PILOTZ)

ARCOLIB propose une plateforme d'automatisation destinée aux professions libérales et aux loueurs en meublé.

L'automatisation comptable consiste à traiter automatiquement les opérations comptables courantes grâce à :

- l'import des opérations bancaires par la synchronisation du compte bancaire à la plateforme comptable ;
- la catégorisation des opérations, en recettes et en dépenses, de façon automatique ;
- au calcul et à la gestion de la TVA ;
- au calcul et à la gestion des immobilisations ;
- au stockage des justificatifs ;
- la préparation des documents comptables ;
- la clôture d'exercice comptable ;
- la télétransmission de la déclaration fiscale ;

Avec cette solution comptable proposée, ARCOLIB offre une approche cohérente de l'automatisation comptable.

1006 Les formations

Que vous soyez adhérents ou non adhérents, ARCOLIB propose un catalogue complet de formations en ligne (visio).

Les thèmes sont variées et répondent à une problématique constamment observée au quotidien :

- la comptabilité et la fiscalité ;
- le droit ;
- l'immobilier ;
- le retraite ;
- l'intelligence artificielle ;
- la communication ;
- les outils Microsoft Office ;
- le Soft Skills ;

Le catalogue est consultable sur notre site. Les formations sont gratuites selon les packs d'adhésion ou payantes.

1007 Les services + d'ARCOLIB

De par son expérience, ARCOLIB permet de comprendre et d'analyser son activité fiscale.

Pour cela, ARCOLIB met en place, sur son site, des outils de performance et de sécurisation fiscales.

Sont présents notamment :

- des statistiques (évaluation de la clientèle, professions à la loupe...) ;
- une boîte à outils (fichiers de calculs, annexes, modèles de rescrits..) ;
- de la documentation (guides fiscaux, fiches métiers...) ;
- les différents formulaires (déclaration n°2035, notices...) ;

L'ensemble de ces services garantit une analyse approfondie de toutes les professions, qu'elles soient en BNC, BIC ou BA.

C'est grâce à la mise à jour de ces services qu'ARCOLIB permet de fournir un service documentation pointu et une qualité de rendez-vous avec ses adhérents.

1008 Le comité d'entreprise et le service « Presse »

Une plateforme d'achats pour les besoins professionnels et les plaisirs personnels sont inclus dans l'adhésion.

Par ailleurs, une plateforme de contenu Presse, Livres & BD ainsi que des vidéos en illimité à tarif préférentiel sont disponibles.

Le but est de profiter pleinement des avantages privés qu'offre ce service.

1009 Un audit Retraite - Prévoyance

La retraite étant une étape clé de la vie, ARCOLIB ouvre la voie à un audit Retraite - Prévoyance afin d'anticiper ces événements.

1101 Piste 1 : La conformité du fichier comptable

- **a. Cadre juridique :** Une copie du fichier des écritures comptables (FEC) doit obligatoirement être remise dans le cadre d'une vérification ou d'un examen de comptabilité lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés.
- **b. Méthode d'examen :** Tout d'abord, il est essentiel de vérifier l'existence d'un FEC en déterminant si l'entreprise est soumise à l'obligation de le remettre. Cette obligation s'applique, en règle générale, à toutes les entreprises utilisant des systèmes informatisés pour leur comptabilité.
 À l'exception de celles qui bénéficient de la tolérance administrative, comme les auto-entrepreneurs et les sociétés civiles immobilières (SCI) qui ne comptent que des associés personnes physiques et qui sont soumises uniquement aux revenus fonciers.
 Ensuite, la conformité du FEC est examinée par une analyse formelle du format requis selon **l'article A. 47 A-1 du LPF**.
 À cet égard, il est nécessaire de :
 - Utiliser l'outil TestComptaDemat disponible sur le site www.impots.gouv.fr ;
 - Identifier l'origine des anomalies (à partir de la page 3 du rapport), en isolant celles qui sont réelles ;
 - Si des anomalies réelles sont présentes, les corriger si cela est encore faisable ;
 - Effectuer une sauvegarde non modifiable du dernier FEC exporté ainsi que du rapport correspondant.
 Enfin, les conclusions fournies par le tiers doivent inclure :
 - L'identification précise du FEC définitif (poids des données) en relation avec le rapport issu de TestComptaDemat ;
 - La confirmation, par le prestataire, que la comptabilité a été clôturée.
 L'article 921-4 du plan comptable général indique également qu'une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et garantir l'intangibilité des enregistrements doit être mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante (**BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40§ 130**).

En cas d'anomalies non corrigées avant la fin de l'ECF, une liste détaillant ces anomalies doit être fournie.

- **c. Tolérance :** Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

1102 Piste 2 : Qualité du fichier comptable

- **a. Cadre juridique :** Une entreprise est tenue à une forme d'obligation comptable même fort alléguée. Les normes sont définies par le plan comptable général (PCG) qui formalise les règles de présentation des comptes.
- **b. Méthode d'examen :** L'analyse de la qualité comptable et celle de la conformité du FEC sont interconnectées. Tandis que le premier aspect de l'audit se concentre uniquement sur le format, le second se penche sur le contenu, en examinant la manière dont la comptabilité est tenue selon les recommandations du Plan Comptable Général (PCG) et de l'Autorité des Normes Comptables (ANC).
 Bien que cet aspect de l'audit ne soit pas directement lié aux règles fiscales, il permet d'évaluer la valeur probante de la comptabilité. L'examen se focalise sur l'application correcte des règles générales ainsi que sur les principales opérations, qu'il s'agisse d'enjeux ou de volumes.
 L'examen porte sur :
 - la conformité aux normes de la présentation générale de comptabilité ;
 - la présence des opérations d'inventaire identifiables ;
 - la mention des comptes de produits et de charges non soldés ;
 - la présence des écritures d'"à-nouveau" (AN) identifiées ;
 - l'équilibre des écritures ;
 - la date de validation des écritures comptables au plus tard au jour du dépôt de la liasse fiscale ;
 - le respect de la chronologie des écritures comptables ;
 - la séquentialité des numérotations des pièces comptables et des écritures par journal ;
 - l'absence d'écritures centralisées ;
 - la conformité à la doctrine administrative en matière d'écritures globalisées le cas échéant ;
 - le contrôle de cohérence du résultat comptable du FEC avec celui déclaré dans la liasse fiscale.
- **c. Tolérance :** Lorsqu'une règle fiscale s'écarte de la règle comptable, aucune sanction fiscale ne s'applique en cas de non-respect de cette norme comptable.

1103 Piste 3 : Conformité du logiciel ou système de caisse

- **a. Cadre juridique :** Il est prévu que les assujettis à la TVA ayant des relations commerciales avec des particuliers doivent obtenir une attestation ou faire certifier que leur logiciel respecte les conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données prévues par la loi.

Des précisions sont apportées dans le BOI-TVA-DECLA-30-10-30 relatif aux obligations d'utilisation de logiciels ou systèmes de caisse certifiés.

- **b. Méthode d'examen :** L'examen porte sur les points suivants :
 - à partir de l'analyse du système d'information et des constatations matérielles réalisées, le tiers détermine si l'entreprise entre dans le champ d'application du dispositif ;
 - si l'entreprise présente un certificat ou une attestation, un examen formel de sa validité est réalisé en le rapprochant des informations présentées par les sites internet des certificateurs, et notamment la version du logiciel détenu par l'entreprise. Le tiers peut directement leur demander des précisions s'il l'estime nécessaire ;
 - si l'entreprise ne présente aucun document alors qu'elle entre dans le dispositif, l'entreprise est invitée à corriger la situation. Si l'anomalie persiste à la fin de l'ECF, elle est mentionnée dans le compte-rendu en précisant le cas échéant les démarches qui ont été engagées.
- **c. Tolérance :** Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

1104 Piste 4 : Mode de conservation des documents

- **a. Cadre juridique :** Les modalités de conservation des documents sont définies par différents codes, notamment le code de commerce et le livre des procédures fiscales.
- **b. Méthode d'examen :** L'examen porte sur les processus mis en œuvre par l'entreprise au regard de ses obligations légales pour la conservation des documents administratifs et comptables, notamment les pièces justificatives. Les processus sont détaillés par écrit. Des constatations matérielles sont ensuite réalisées sur les supports utilisés et dans les locaux de conservation, afin de s'assurer que les processus décrits sont effectivement mis en œuvre. L'examen est réalisé par sondage sur différents types de pièces justificatives.
- **c. Tolérance :** Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

1105 Piste 5 : Contrôle du régime d'imposition du résultat et de la TVA

L'examen est effectué de manière distincte selon qu'il concerne un régime d'imposition lié aux résultats ou à la TVA.

Le régime fiscal choisi par l'entreprise doit être validé en fonction de la nature de son activité (BIC/BNC/IS...) ainsi que de son chiffre d'affaires : réel normal, régime simplifié, ou autre.

L'analyse se concentre sur les déclarations effectivement soumises à la DGFIP. Si le régime est jugé incorrect, le prestataire adresse une invitation écrite à l'entreprise pour rectifier sa situation par l'envoi de déclarations corrigées.

- **a. Cadre juridique pour le régime d'imposition :** Le Code général des impôts (CGI) établit différents régimes d'imposition des bénéfices en fonction de la nature de l'activité et du chiffre d'affaires généré. Pour les résultats soumis à l'impôt sur le revenu (IR), le CGI précise les modalités d'application de divers régimes selon la nature du revenu :
 - BIC : **l'article 50-0 du CGI** prévoit le régime des micro-entreprises (ou micro-BIC), le régime simplifié d'imposition et le régime du réel normal ;
 - BNC : **l'article 102 ter du CGI** prévoit le régime déclaratif spécial (ou micro-BNC) ainsi que celui de la déclaration contrôlée ;
 - BA : **l'article 64 bis du CGI** établit un régime de micro-bénéfice agricole (ou micro-BA) et **l'article 69 du CGI** prévoit un régime simplifié d'imposition ou un régime de réel normal.
 Concernant les résultats imposables à l'impôt sur les sociétés (IS), le CGI définit les modalités d'application du régime réel d'imposition dans son **article 206**. Par ailleurs, le régime fiscal des groupes de sociétés est encadré par les **articles 223 A à 223 U du CGI**.
- **b. Méthode d'examen pour le régime d'imposition :** L'examen porte sur les processus mis en œuvre par l'entreprise au regard de ses obligations légales pour la conservation des documents administratifs et comptables, notamment les pièces justificatives. Les processus sont détaillés par écrit. Des constatations matérielles sont ensuite réalisées sur les supports utilisés et dans les locaux de conservation, afin de s'assurer que les processus décrits sont effectivement mis en œuvre. L'examen est réalisé par sondage sur différents types de pièces justificatives.
- **c. Tolérance pour le régime d'imposition :** L'étendue de l'examen portant sur des conditions formelles, aucune tolérance contractuelle n'est admise.
- **d. Cadre juridique pour la TVA :** Dès sa création, l'entreprise relève d'un régime d'imposition à la TVA selon la nature de l'activité exercée et le chiffre d'affaires réalisé qui détermine ses obligations déclaratives (franchise en base, réel simplifié, réel normal, remboursement forfaitaire de TVA agricole, régime simplifié agricole).
- **e. Méthode d'examen pour la TVA :** Concernant les activités autres qu'agricoles, l'examen porte sur la correcte application du régime retenu :

- la franchise en base ;
- en étudiant le champ d'application déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé et de la nature de l'activité exercée qui ne doit pas être exclue ;
- en vérifiant le mention sur les factures "TVA non applicable, article 293 B du code général des impôts (CGI)" ;
- le régime simplifié d'imposition ;
- examen des obligations déclaratives, dont les acomptes provisionnels ;
- le régime réel d'imposition ;
- le champ d'application déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé ;
- examen des obligations déclaratives, notamment l'obligation de télétransmission.

Concernant les exploitants agricoles, l'examen porte sur deux régimes spécifiques :

- le régime du remboursement forfaitaire de TVA agricole ;
- étude du champ d'application selon les conditions fixées par **l'article 298 quater du CGI** ;
- examen du taux de remboursement selon la nature des produits ;
- examen des obligations déclaratives (dépôt de la déclaration annuelle n° 3520) ;
- le régime simplifié agricole ;
- le champ d'application est déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé et de la nature de l'activité exercée qui ne doit pas être exclue ;
- examen des obligations déclaratives, dont les acomptes provisionnels sur imprimé n° 3525 bis et télétransmission de la déclaration annuelle de régularisation n° 3517.

- **c. Tolérance pour le régime d'imposition:** Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

1106 Piste 6 : Détermination et traitement fiscal des amortissements

- **a. Cadre juridique :** Les règles générales relatives aux amortissements sont régies par le **2° du 1 de l'article 39 du CGI**.
- **b. Méthode d'examen :** L'examen des amortissements s'exerce au-delà des opérations comptables en s'attachant à leurs conséquences fiscales. Les points sont audités autour de deux axes principaux :
Selon une approche générale en réalisant :
 - un rapprochement entre la valeur des immobilisations inscrites en comptabilité et celles déclarées sur la liasse fiscale ;
 - une étude des méthodes retenues en validant les taux selon le type d'immobilisations et la correcte application des régimes dégressifs et exceptionnels ;
 - la base et la durée des amortissements conformément aux principes précisés dans le BOFiP ;
 - une analyse plus approfondie en présence d'un changement de méthode ;
 - le suivi des retraitements extra-comptables réalisés au tableau n° 2058-A (par exemple en matière d'impôt sur les sociétés) de la liasse fiscale ;

Selon une analyse fondée sur des points particuliers en validant :

- la distinction au sein des immobilisations des terrains qui ne sont en principe pas amortis, mais sans en déterminer la valeur ;
- la correcte immobilisation des achats de biens corporels, en prenant en compte la tolérance fiscale concernant les biens dont le prix de revient est inférieur ou égal à 500 € HT ;
- la correcte décomposition des éléments d'actif ;
- la correcte réintégration des amortissements excédentaires, notamment concernant le plafonnement relatif aux véhicules de tourisme, yachts et bateaux de plaisance.

En présence d'un volume d'actifs important, l'examen est réalisé par sondage et porte sur un échantillon représentatif en montant (au moins 50 % des montants immobilisés) et en fonction de la nature des immobilisations inscrites au bilan (corporelles, incorporelles et financières).

- **c. Tolérance :** En principe, aucune tolérance contractuelle n'est admise en matière d'examen d'amortissements fiscaux et le montant total de fin d'exercice doit être validé.
Toutefois, lorsque le volume des actifs ne permet pas un examen exhaustif et à l'exception de l'examen portant sur l'approche générale et les immobilisations les plus importantes eu égard aux montants, une tolérance contractuelle de 5 % du montant des amortissements est accordée au prestataire dans le cadre de sa responsabilité contractuelle vis-à-vis de l'entreprise.

1107 Piste 7 : Détermination et traitement fiscal des provisions

- **a. Cadre juridique :** Le régime des provisions est régi par le **5° du 1 de l'article 39 du CGI**.
Dans le cadre de l'ECF, le champ de l'examen est limité et porte uniquement sur :
 - les dépréciations d'immobilisations corporelles ;
 - les dépréciations sur stocks et encours corporels ;
 - les dépréciations des comptes clients ;

- les provisions pour risques et charges ;
- les provisions réglementées.

- **b. Méthode d'examen :** L'examen des provisions s'exerce au-delà des opérations comptables en s'attachant à leurs conséquences fiscales. Il est réalisé en trois étapes principales :
Une approche générale :
 - en réalisant un rapprochement entre les montants provisionnés (provisions et dépréciations) dans la comptabilité et ceux déclarés sur la liasse fiscale en étudiant les retraitements extra-comptables (par exemple, ceux réalisés au tableau n° 2058-A) de la liasse fiscale ;
 - en validant la conformité de la méthode retenue par l'entreprise et les montants impactant le résultat fiscal ;

Un examen de chaque typologie de provision en étudiant la cohérence entre la feuille de travail justificative et le montant provisionné :

- concernant les provisions calculées en dehors d'une méthode statistique : la méthode utilisée par l'entreprise est conforme au regard des règles fiscales et les montants sont validés ;
- concernant les provisions calculées selon une méthode statistique : la méthode et le taux retenus sont validés sur la base des justificatifs présentés par l'entreprise. Elle doit être étayée, vraisemblable et actualisée ;

Un examen de la reprise des provisions devenues sans objet.

En principe, le montant de chaque provision présenté en fin d'exercice doit être validé fiscalement.

En présence d'un volume de provisions important, l'examen porte sur un échantillon représentatif au niveau des montants (au moins 50 % des montants provisionnés) et de la nature des provisions et dépréciations.

- **c. Tolérance :** En principe, aucune tolérance contractuelle n'est admise en matière d'examen des provisions et dépréciations fiscales et le montant total de fin d'exercice doit être validé.
Toutefois, lorsque le volume des provisions ne permet pas un examen exhaustif, et excepté l'approche générale et es provisions les plus importantes au niveau des montants, une tolérance contractuelle de 5 % sur les montants provisionnés est accordée au prestataire dans le cadre de sa responsabilité contractuelle vis-à-vis de l'entreprise.

1108 Piste 8 : Détermination et traitement fiscal des charges à payer

- **a. Cadre juridique :** Les règles afférentes aux charges sont prévues par **l'article 39 du CGI**.
- **b. Méthode d'examen :** Les modalités d'examen sont les mêmes que pour les provisions.
- **c. Tolérance :** La tolérance contractuelle suit les mêmes règles que pour les provisions.

1109 Piste 9 : Détermination et traitement fiscal des charges exceptionnelles

- **a. Cadre juridique :** Le régime des charges exceptionnelles est défini par le **1 de l'article 39 du CGI**.
- **b. Méthode d'examen :** L'examen porte sur les points suivants :
 - la qualification des charges déclarées comme exceptionnelles (pertes résultant de la disparition ou de la destruction d'éléments d'actif, pénalités et amendes, ainsi que dommages-intérêts et frais de procès) ;
 - l'identification de charges exceptionnelles non déclarées en tant que telles le cas échéant ;
 - l'étude de la déductibilité de ces charges exceptionnelles.
- **c. Tolérance :** Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

1110 Piste 10 : Contrôle de la TVA

- **a. Cadre juridique :** Les règles d'exigibilité en matière de TVA sont présentées aux **articles 256, 271 et au 2 de l'article 269 du CGI**.
- **b. Méthode d'examen :** L'examen porte sur la mise en œuvre des règles d'exigibilité en matière de :
 - TVA collectée : un rapprochement de chiffre d'affaires entre la comptabilité et la liasse fiscale est réalisé à la clôture de l'exercice selon les règles propres à chaque type de produit (redevable, exonéré...) et la nature d'activité (ventes et/ou prestations de services). L'étude est réalisée à partir des masses comptables et des pièces justificatives en possession de l'entreprise.
Dans l'hypothèse où plusieurs régimes de TVA s'appliquent, une attention particulière est apportée au niveau de chaque type de produit ;
 - TVA déductible : un rapprochement entre la comptabilité et la liasse fiscale est réalisé à la clôture de l'exercice en prenant en compte la nature des fournisseurs (de biens ou de services). L'étude est principalement réalisée à partir des masses

comptables.

L'exigibilité afférente à la TVA déductible sur les factures délivrées par les fournisseurs de prestations de service fait l'objet d'un examen exhaustif à partir des soldes de chaque compte fournisseur ;

- En présence de secteurs distincts d'activité en matière de TVA, une analyse des processus comptables et fiscaux mis en œuvre pour distinguer les différents secteurs est réalisée.

Concernant les deux premiers points, l'étude est réalisée à partir des masses comptables.

Concernant la sectorisation en matière de TVA, l'examen s'attache aux processus mis en œuvre par l'entreprise en analysant la ventilation opérée des comptes de produits et de charges entre les différents secteurs, ainsi que les coefficients de déduction retenus.

- **c. Tolérance** : Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

Pour en savoir plus : contactez nous directement ou rendez-vous sur www.fisca-pass.fr

1112 Pourquoi l'ECF ?

La Loi du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance (ESSOC) a souhaité simplifier les relations avec l'Administration, et placer ces relations dans un environnement de confiance.

L'ECF permet :

- de réduire l'exposition au contrôle fiscal ;
- d'échapper aux pénalités et majorations en cas de contrôle fiscal ;
- de se positionner dans le relation de confiance attendue par l'Administration Fiscale ;
- d'améliorer son image de contribuable de bonne foi.

SECTION N° 1**DÉMARCHES ADMINISTRATIVES INHÉRENTES À L'ACTIVITÉ****A - LE GUICHET-UNIQUE**

Le guichet-unique est un service permettant de réaliser les formalités d'entreprises en lien avec les administrations concernées.

1201 Immatriculation au Guichet Unique :

Jusqu'à fin décembre 2022, les CFE remplissaient le rôle de guichet unique. L'immatriculation pouvait être effectuée directement en ligne ou être matérialisée, en cas de dépôt papier, par l'établissement d'un imprimé (P0 PL, PEIRL, M0 ou AC0) auprès du CFE compétent. Il transmettait les pièces justificatives aux organismes destinataires :

- le **Service des Impôts des Entreprises**,
- l'**INSEE**,
- la **Sécurité Sociale des Indépendants** (SSI, ex-RSI), sauf pour les Praticiens et Auxiliaires Médicaux (immatriculation auprès de la CPAM),
- l'**URSSAF**, sauf pour les entreprises ayant l'URSSAF pour CFE compétent,
- la **CNAVPL**, sauf pour les Avocats (immatriculation auprès du barreau) et les Artistes et Auteurs (Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026),
- l'**Ordre** de certaines professions

Depuis le 1er janvier 2023, un **guichet unique** accessible depuis le site l'Institut National des la Propriété Industrielle (procédure.inpi.fr) permet d'effectuer ces missions. Quel que soit le secteur d'activité ou le statut juridique de l'entreprise, les démarches de création, de modification et de cessation de l'entreprise se font via ce guichet unique (formalites.entreprises.gouv.fr). Les entreprises ne peuvent plus procéder à leurs formalités en déposant un formulaire papier (sauf pour les comptes annuels des sociétés) depuis le 1er janvier 2024.

Le but est notamment de :

- Faciliter les formalités liées aux entreprises (création, transformation, cession de l'activité),
- Suivre et centraliser les informations de l'entreprise depuis des tableaux de bords,
- Simplifier l'envoi de dossiers complémentaires : INSEE, GREFFE, chambre des métiers et de l'artisanat, mutualité sociale agricole, services des impôts ou sécurité sociale,
- Rendre visible l'état d'avancement du traitement des demandes.

Un n°SIRET et un code APE est attribué automatiquement par l'Insee lors de l'immatriculation de l'entreprise sur le Guichet unique.

1202 Registre National des Entreprises (RNE)

Le Registre National des Entreprises (RNE) devient l'unique organisme d'immatriculation des entreprises françaises exerçant une activité économique. Il permet de répertorier les informations relatives à toutes les entreprises situées sur le territoire français. Il regroupe les différents registres (Registre du Commerce et des Sociétés, répertoire des métiers, registres des actifs agricoles...).

Pour les entreprises créées avant 2023, elles doivent communiquer au RNE les informations de son immatriculation :

- **Personne physique** : nom, prénom, date et lieu de naissance, nationalité, numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques, adresse...
- **Entreprise individuelle** : dénomination, description de l'activité, adresse de l'établissement principal...
- **Etablissement principal** : nature principale de l'établissement, adresse, description de l'activité principale, date de commencement des activités déclarées, indication de création ou de reprise de l'activité, indication du mode d'exploitation...
- **Personne morale** : raison sociale, forme juridique, montant du capital social, adresse du siège social, description de l'activité principale, durée fixée par les statuts, nom de domaine du site internet..

Pour les entreprises créées depuis 2023, ces informations seront alimentées par le Guichet unique, également opéré par l'INPI.

Ces renseignements seront accessibles par les différentes autorités (DGFiP, notaires, directions interministérielles régionales et départementales en charge de l'économie, de l'emploi, du travail, des solidarités et de la protection des populations...).

La transmission d'informations inexactes ou incomplètes en vue d'une immatriculation, d'une modification de sa situation ou de la

radiation du RNE est passible d'une amende de 4 500 € et de 6 mois d'emprisonnement.

B - RESPONSABILITÉ CIVILE PROFESSIONNELLE (RCP)

1210 Professions réglementées

La souscription d'une assurance responsabilité civile professionnelle est obligatoire pour les professions réglementées. Ce sont les professions régies par des dispositions législatives et réglementaires spécifiques qui requièrent l'obtention d'un diplôme ou une condition spécifique de qualification. Il s'agit notamment des :

- **a. Professionnels de santé** : Chirurgien-Dentiste, Infirmier(e), Masseur-Kinésithérapeute, Médecin, Chirurgien, Orthophoniste, Pédiacre-Podologue, Sage-Femme,... **Art. L 1142-2 du CSP**
- **b. Professions juridiques** : Avocats (**Loi 71-1130 du 31/12/1971 - Art. 27**), Experts-Comptables (**Décret 2012-432 du 30/3/2012 - Art. 134 à 140,...**).
- **c Architectes** : Les Architectes sont tenus de souscrire une RCP, sauf lorsqu'ils sont salariés d'un autre Architecte ou d'une société d'architecture (à justifier auprès du Conseil de l'Ordre dans le mois suivant l'inscription) **Loi 77-2 du 3/1/1977 - Art. 16.**
- **d Autres professions de santé** : Les professions nécessitant une inscription au répertoire Adeli (Chiropracteur et Ostéopathe) **Décret 2014-1347 du 10/11/2014.**
- **e Vétérinaires** - **Art. R 242-48, VII du Code Rural.**
- **f Géomètres-Experts** - **Décret 96-478 du 31/5/1996 - Art. 33 à 35**

En cas de manquement à cette obligation, le professionnel s'expose à des sanctions tant pénales que disciplinaires.

L'**article L. 1142-25 du CSP** prévoit notamment, pour les professionnels de santé, une amende de **45 000 €** ainsi que l'interdiction d'exercice professionnel à titre de peine complémentaire.

1211 Huissiers de Justice

La responsabilité des Huissiers de Justice (**Ordonnance 45-2592 du 2/11/1945 - Art. 2, Al. 3**) et des Notaires (**Décret 55-604 du 20/5/1955 - Art. 11 s.**) est garantie par la bourse commune de leur compagnie.

1212 Agents d'assurances

Les Agents d'Assurances doivent souscrire un contrat d'assurance les couvrant contre les conséquences pécuniaires de leur responsabilité civile professionnelle, sauf si cette assurance ou une garantie équivalente leur est déjà fournie conformément aux conditions énoncées à l'**article L 512-6 du Code des Assurances.**

1213 Autres professions

Une assurance responsabilité civile professionnelle peut également être contractée par les professionnels pour lesquels cette formalité n'est pas obligatoire. En effet, la souscription d'une telle assurance garantit le paiement des dommages et intérêts auxquels peut être condamné un professionnel en cas de fautes avérées préjudiciables à des clients ou des tiers.

C - AUTRES DÉMARCHES PROPRES À CHAQUE ACTIVITÉ

D'autres démarches nécessaires peuvent être demandées aux créateurs en fonction de la nature de l'activité.

1220 Agents d'assurances

Les Agents d'Assurances sont tenus de s'immatriculer auprès de l'ORIAS (Registre unique des intermédiaires d'assurances, Banque et Finance). **Cette immatriculation doit être renouvelée chaque année - Article R 512-1 s. du Code des Assurances.**

1221 Auto-Écoles

Les exploitants d'auto-écoles doivent obtenir une autorisation d'enseigner. Elle est valable sur l'ensemble du territoire national et est délivrée pour une durée de 5 ans. Elle mentionne, en fonction des diplômes et mentions détenus par le professionnel, la ou les catégories de véhicules concernés pour l'enseignement de la conduite.

Cette demande doit être effectuée auprès de la Direction Départementale des Territoires de la Préfecture du lieu de résidence du demandeur (ou Direction Régionale et Interdépartementale de l'Équipement et de l'Aménagement pour Paris et les départements de la petite couronne). Toute demande de renouvellement doit être effectuée au moins deux mois avant l'expiration de l'autorisation.

Arrêté du 8/1/2001 et Articles L 212-1 et R 212-1 du Code de la Route

1222 Experts-Judiciaires

Les Experts-Judiciaires doivent, pour être inscrit sur la liste d'experts judiciaires, adresser une demande par lettre simple avant le 1^{er} mars de chaque année (pour une inscription l'année suivante) au procureur de la République du TGI compétent (lieu de l'activité professionnelle).

1223 Chirurgiens-Dentistes

Les professionnels qui utilisent des appareils de radiodiagnostic médical ou dentaire (**Chirurgiens-Dentistes**) sont tenus d'effectuer une déclaration de l'installation radiologique à la Division de la Sécurité Nucléaire et de la Radioprotection (DSNR). L'agrément obtenu est valable 5 ans (www.asn.fr)

1224 Inscription au répertoire ADELI

Tous les professionnels de santé ¹, quel que soit leur mode d'exercice, ont l'obligation de faire enregistrer leur diplôme (+ CERFA et pièces justificatives) auprès de la délégation départementale de l'ARS du Département de l'adresse professionnelle, ou du domicile pour les professionnels exerçant en qualité de remplaçant, dans le mois suivant la prise de fonction.

Pour les professionnels exerçant leur activité dans au moins deux départements, l'enregistrement doit être effectué à l'ARS du département où ils déclarent consacrer le plus de temps. En aucun cas, un professionnel ne peut être enregistré dans deux départements simultanément.

¹ Professions concernées :

- Médecins, Chirurgiens-Dentistes et Sages-femmes : **Art. L 4113-1 du CSP**
- Infirmier(e)s : **Art. L 4311-15 du CSP**
- Masseurs-Kinésithérapeutes, Pédiatres-Podologues : **Art. L 4321-10 et L 4322-2 du CSP**
- Orthophonistes et Orthoptistes : **Art. L 4341-2 et L 4342-2 du CSP,**
- Ergothérapeutes, Psychomotriciens : **Art. L 4333-1 du CSP**
- Médecins Radiologistes : **Art. L 4351-10 du CSP**

Doivent également enregistrer leur diplôme auprès de l'ARS, les Chiropracteurs (**Décret n° 2011-32 du 7/1/2011 - Art. 5**), les Psychologues (**Décret 2010-534 du 20/5/2010 - Art. 7**) et les Ostéopathes (**Décret 2007-435 du 25/3/2007 - Art. 5**).

1225 Inscription à la CPAM

Certaines professions doivent procéder à leur inscription auprès de la caisse d'Assurance Maladie du lieu d'exercice. Il s'agit des Chirurgiens-Dentistes, des Infirmier(e)s, des Masseurs-Kinésithérapeutes, des Orthophonistes, des Pédiatres-Podologues, des Sages-femmes, des Orthoptistes et des Directeurs de laboratoires d'analyses médicales.

SECTION N° 2

DÉMARCHES LIÉES AU LOCAL PROFESSIONNEL

Au préalable, le professionnel, qu'il soit propriétaire ou locataire, doit s'assurer que l'usage du local à titre professionnel ne soit interdit, ni par la loi, ni par le règlement de copropriété.

De même, les locataires doivent s'assurer que le bail ne soit pas à usage exclusif d'habitation.

La domiciliation de l'entreprise (adresse administrative de l'entreprise), qui doit être déclarée au CFE, ne modifie pas la destination du local et ne constitue pas l'exercice d'une activité professionnelle à son domicile.

1230 Immeuble pris en location

Généralement, les professions libérales ont recours au **bail professionnel**. Plus souple que le **bail commercial** ou le bail à usage d'habitation, il est néanmoins réglementé.

Il concerne notamment les locaux à usage exclusivement professionnel. En cas de local à usage mixte (habitation et usage professionnel), c'est un **bail mixte** qui doit être signé.

Bien qu'étant généralement conclu par des commerçants et des artisans, le bail commercial peut également être conclu par les professionnels libéraux en accord avec le propriétaire des locaux.

Dès lors, les règles régissant le bail commercial s'appliquent.

1231

Comparaison des différents types de baux

	Bail Professionnel	Bail Mixte	Bail Commercial
	<i>Art. 1713 s. du Code Civil</i>	<i>Art. 1713 s. du Code Civil Loi 89-462 du 6/7/1989</i>	<i>Article L 145-1 s. du Code de Commerce</i>
Forme	Écrit Sous-seing privé, SAUF si d'une durée supérieure à 12 ans qui oblige d'avoir recours à un Notaire (⇒ Acte Authentique)		
Conditions	Le locataire doit utiliser la totalité des locaux pour l'exercice de sa profession	Le locataire doit exercer sa profession dans une partie de son habitation. Le locataire qui n'occupe pas la partie à usage d'habitation peut se voir opposer un refus de renouvellement ⇒ Le congé doit avoir été adressé plus de 6 mois avant l'expiration du bail, par lettre recommandée avec avis de réception ou acte d'huissier. Ce délai court à compter de la date de réception par le locataire.	Le Bailleur doit remettre au futur locataire un état des risques naturels et technologiques. Le locataire ne peut exercer dans un local commercial que l'activité ou les activités mentionnées dans le bail. En cas de modification, une procédure de déspecialisation doit être mise en œuvre. ⇒ Un bail "tous commerces" peut cependant être envisagé SAUF interdictions éventuelles du règlement de copropriété
Durée et renouvellement	6 ans minimum. Au terme : reconduction pour la même durée (sauf dénonciation du bailleur).	• Bailleur personne physique : 3 ans minimum • Bailleur personne morale : 6 ans minimum Au terme : reconduction pour la même durée (sauf dénonciation du bailleur).	9 ans minimum. Il ne peut pas être à durée indéterminée.
Montant	Non réglementé : librement négocié entre le bailleur et le locataire. En cours de bail, le loyer peut faire l'objet d'une révision chaque année si une clause d'indexation est prévue au contrat. À défaut, le montant est fixe pour toute la durée du bail.		Non réglementé. En cours de bail, le loyer fait l'objet d'une révision annuelle ou triennale.
Dépôt de garantie	Facultatif : Il peut être fixé librement par les parties et doit être remboursé par le bailleur quand le locataire quitte le local si ce dernier a rempli ses obligations contractuelles.		À préciser sur le contrat. Il n'est pas plafonné, mais si le montant excède deux termes de loyer, l'excédent porte intérêt au profit du locataire.
Cession du bail et sous location	Le locataire peut sous louer ou céder son bail si cela n'est pas interdit par une clause du bail. La cession ou la sous location du bail doivent être signifiées au bailleur.	Le locataire ne peut ni céder le contrat de location, ni sous-louer le logement sauf avec l'accord écrit du bailleur, y compris sur le prix du loyer.	Une clause peut prévoir l'interdiction de céder le bail seul. La sous location est interdite sauf si une clause l'autorise expressément.
Fin du Bail	Le locataire peut mettre un terme à tout moment au contrat : ⇒ Préavis de 6 mois : par lettre recommandée avec avis de réception ou acte d'huissier ⇒ Préavis de 6 mois : par lettre recommandée avec avis de réception ou acte d'huissier principal inconvénient du bail professionnel : contrairement à un bail commercial, le locataire n'aura dans ce cas aucun droit à renouvellement (versement d'indemnités)	⇒ Préavis de 3 mois : par lettre recommandée avec avis de réception ou acte d'huissier Au terme du bail, le bailleur peut : - reconduire le bail de par son silence - proposer une augmentation de loyer dans la limite de la différence avec les loyers constatés dans le voisinage - donner congé 6 mois avant pour reprendre, vendre (droit de préemption du locataire) ou pour un motif légitime et sérieux	- Le locataire peut résilier le contrat : - Tous les 3 ans (le bailleur peut retirer ce droit au locataire sous conditions) - À tout moment (préavis de 6 mois), s'il fait valoir ses droits à la retraite Les ayants droits du locataire décédé peuvent également résilier le bail. - En principe, le bailleur ne peut pas résilier le bail. Néanmoins, certains cas exceptionnels l'y autorise : - Une résiliation amiable peut être envisagée même avant les échéances prévues au contrat - Des clauses résolutoires ou de non rétablissements peuvent être fixées ⇒ Le locataire bénéficie d'un droit à renouvellement (versement d'indemnités).

Compte tenu du caractère non exhaustif de ce comparatif, nous vous recommandons de vous faire accompagner d'un spécialiste juridique dans vos démarches.

1232

Assurance du local

Bien que n'étant pas obligatoire, l'assurance du local professionnel reste vivement conseillée. Les propriétaires et copropriétaires peuvent ainsi assurer leurs murs pour leur valeur de reconstruction à neuf. Les locataires et occupants à titre gratuit peuvent, quant à eux, s'assurer contre les risques locatifs. En pratique, il s'agit généralement d'une obligation fixée dans le bail.

Les professionnels peuvent également souscrire d'autres assurances comme, par exemple, les assurances pertes d'exploitation (**n° 2186-b.**)

1233 Établissements Recevant du Public (ERP)

Les ERP correspondent aux bâtiments et locaux destinés à recevoir des personnes extérieures à l'entreprise. Ils doivent répondre à des obligations et normes administratives dans toute une série de domaines :

- l'accessibilité des personnes handicapées ;
- les normes de sécurité incendie (extincteur, système d'alarme incendie, détecteur de fumée, sortie et évacuation..);
- les normes électriques (norme NF C 15-100 : schéma de l'installation, disjoncteur différentiel..) ;
- la confidentialité et le secret professionnel ;
- les affichages obligatoires (honoraires, acceptation des règlements par chèques ou carte bancaire) ;
- le traitement des déchets de soins (conditionnement, stockage, collecte et traçabilité des déchets de soins à risque infectieux (DASRI)).

En cas de non conformité avérée, les sanctions suivantes sont appliquées :

- personnes physiques : 45 000 € (**Art. L 152-4 du CCH**)
- personnes morales : 225 000 € (**Art. 131-41 du Code pénal**)

Les locaux d'un professionnel libéral sont en principe des ERP de 5ème catégorie, soumise aux normes précédentes, sauf dans les cas suivants :

- local qui ne reçoit pas de clientèle ou de patientèle ;
- local implanté dans un centre commercial (pharmacie par exemple) ;
- local utilisé au moins partiellement pour la vie familiale.

Pour en savoir plus : contacter la Préfecture du Département

1234 Affichage des tarifs

Tous les professionnels de santé sont tenus à l'affichage des honoraires dans leur salle d'attente ou, à défaut, dans leur lieu d'exercice.

Cet affichage doit être visible et lisible, et doit mentionner les tarifs des honoraires ou fourchettes des tarifs d'honoraires qu'ils pratiquent. Il doit également préciser les tarifs de remboursement par l'assurance maladie.

Une sanction, d'un montant maximum de 3 000 €, peut être appliquée en cas de manquement.

Le professionnel dispose d'un délai de 15 jours pour se mettre en conformité avec la réglementation

 *Modèles d'affichages par profession disponibles sur www.arcolib.fr (rubrique Documentation) dont l'entreprise dépend.*

SECTION N° 3

AUTRES DÉMARCHES

A - OUVERTURE D'UN COMPTE BANCAIRE

1240 Travailleurs indépendants

Bien que n'étant pas obligatoire, l'ouverture d'un compte bancaire dédié à l'activité professionnelle est à notre avis indispensable. En effet, l'utilisation d'un compte bancaire à usage mixte (regroupement d'opérations personnelles et professionnelles) implique de devoir comptabiliser l'ensemble des opérations et donc, alourdit considérablement la comptabilité.

L'ouverture d'un compte bancaire professionnel n'est en aucun cas une obligation, mais peut s'avérer nécessaire dans certains cas compte tenu des limites du compte bancaire personnel : impossibilité de proposer le paiement par carte bancaire aux clients et encore moins de souscrire un prêt professionnel.

*Seuls les **Micro-Entrepreneurs (Art. L613-10 du CSS)** et les **EIRL (Art. L 526-13 du Code de Commerce)** ont l'obligation d'ouvrir un compte bancaire dédié lorsque leur chiffre d'affaires dépasse 10 000 € annuel pendant deux années consécutives.*

***L'article 1649 A du CGI** précise que les personnes physiques sont tenues de déclarer chaque année les comptes financiers utilisés à l'étranger. Cette obligation s'applique aux comptes dont le contribuable est titulaire ou pour les comptes dont il dispose d'une procuration.*

1241 Personnes morales

Le capital social d'une société doit obligatoirement être déposé sur son compte bancaire et non sur le compte personnel de son gérant. Cette obligation impose, de fait, l'ouverture d'un compte professionnel au nom de la société.

B - ADHÉSION ARCOLIB

L'objet d'ARCOLIB, est de développer l'usage de la comptabilité et de faciliter l'accomplissement des obligations administratives et fiscales des membres des professions libérales et des titulaires des charges et offices qui y ont adhéré. ARCOLIB a aussi l'obligation de fournir aux adhérents une information économique, comptable et financière en matière de prévention des difficultés des entreprises.

Aussi, les missions d'ARCOLIB résident dans l'accompagnement des micros-entrepreneurs, des associations, ainsi que dans les avantages pour votre entreprise par l'intermédiaire d'un comité d'entreprise externalisé et d'une centrale d'achat mais également des outils comptables pour les cabinets comptables.

L'adhésion qui était auparavant à réaliser dans les 5 mois de la création d'activité, ou dans les 5 mois de l'ouverture de l'exercice pour une activité déjà existante, est désormais possible tout au long de l'exercice comptable.

1250 Avantages ARCOLIB 2026

- Mise en place de l'Examen de Conformité Fiscale (ECF) (rendez-vous sur www.fisca-pass.fr) ; (n° 1960 et s.).
- Plateforme d'automatisation comptable pour les cabinets comptables (rendez-vous sur www.pilotz.fr) ;
- Comité d'entreprise externalisé et centrale d'achat pour les adhérents ARCOLIB (DYNABUY) ;
- Bibliothèque en ligne pour la Presse, les Livres, les Vidéos.. (MOZAIK.CO) ;
- Revue fiscale externalisée des déclarations fiscales avec analyse des documents fiscaux ;
- Service documentation pour les cabinets comptables et aux statistiques des indépendants ;
- Service Audit Retraite
- Accès à un panel de formations variées (rendez-vous sur www.boxofis.fr).

Pour en savoir plus : contactez nous directement ou rendez-vous sur www.arcolib.fr

C - RECOURS À UN TIERS

1260 Expert-comptable

Le recours à un Expert-comptable peut s'avérer nécessaire compte tenu des difficultés à appréhender l'évolution permanente de la réglementation tant au niveau fiscal que social.

1265 Commissaire Aux Comptes

Les sociétés morales de droit privé ayant une activité non commerciale (notaires, huissiers,...) doivent nommer un commissaire aux comptes si elles excèdent deux des trois seuils suivants fixés par décret :

- Effectif de plus de 50 salariés
- Chiffre d'affaires HT supérieur à 3 100 000 €
- Total du bilan supérieur à 1 550 000 € (somme des montants nets des éléments d'actifs)

Article L 612-1 du Code de Commerce

D - ACQUISITION DE LA CLIENTÈLE

1270 Évaluation de la clientèle

Seul le marché, c'est-à-dire les niveaux d'offres et de demandes, peut fixer les valeurs de ces éléments incorporels.

Nous tenons à votre disposition, sur simple demande, la moyenne des cessions réelles des clientèles libérales.

☞ Cette évaluation n'a qu'une valeur indicative et statistique qu'il convient d'appréhender avec les précautions d'usage

1275 Droits d'enregistrement

Les cessions de clientèles, de droits au bail, d'offices publics ou ministériels et de parts de sociétés, sont soumises aux droits d'enregistrement. L'assiette de calcul correspond au prix augmenté des charges, ou à la valeur vénale, lorsque celle-ci est supérieure.

Les droits exigibles, et à la charge de l'acquéreur, sont les suivants :

Fraction de la valeur taxable	Taux Normal	Acquisition de clientèle en ZFU ou ZRR (1)
n'excédant pas 23 000 €	0 %	0 %
	minimum de 25 € - BOI-ENR-DMTOM-10-20-20 § 10	
comprise entre 23 000 € et 107 000 €	3 %	1 %
comprise entre 107 000 € et 200 000 €	3 %	3 %
supérieure à 200 000 €	5 %	5 %

(1) sous réserve que l'acquéreur prenne l'engagement de maintenir l'exploitation du fonds pendant 5 ans

Bénéficient d'un abattement de 300 000 € sur la valeur taxable, les cessions au profit :

- d'un membre de la famille (conjoint, partenaire de PACS, ascendants ou descendants en ligne directe, frères ou sœurs)
- d'un salarié titulaire d'un contrat à durée indéterminée depuis plus de 2 ans ou d'un contrat d'apprentissage en cours au jour de la cession lorsque les conditions suivantes sont réunies :
 - * la vente porte sur une clientèle ou des parts acquises à titre onéreux et détenues depuis plus de 2 ans par le vendeur
 - * l'acquéreur maintienne l'exploitation du fond à titre d'activité professionnelle unique pendant 5 ans à compter de la vente

Art. 732 ter du CGI

1277 Lieu de l'enregistrement

Doivent être enregistrés au SIE de la situation des biens, les actes établis sous seing privé accompagnés de l'imprimé 2672 (en triple exemplaire). À défaut d'acte, la cession fait l'objet, dans le mois du transfert de propriété, d'une déclaration n° 2672 établie en triple exemplaire.

Les actes notariés sont, quant à eux, enregistrés au SIE de résidence du Notaire.

Le délai court à compter de la date du transfert de propriété si celui-ci est antérieur à la date de l'acte (sauf pour les actes notariés établis dans le mois de l'entrée en possession).

En complément, un imprimé n° 2676 doit obligatoirement être établi en trois exemplaires

☞ état détaillé et estimatif du matériel

E - FACTURATION ÉLECTRONIQUE

1280 Principe

Une facture électronique est une facture créée, envoyée, reçue et archivée sous format numérique structuré, permettant son traitement automatisé.

La réforme repose sur la généralisation de la facturation électronique pour les transactions entre entreprises françaises (B2B).

L'objectif de l'État est triple :

- lutter contre la fraude à la TVA ;
- simplifier la vie des entreprises (pré-remplissage des déclarations, délais de paiement raccourcis) ;
- améliorer la connaissance de l'activité économique du pays en temps réel.

Dans le cadre de la réforme de facturation électronique, les termes qualifiant cette réforme sont le « **e-invoicing** » (facturation électronique) et le « **e reporting** » (transmission d'information).

1281 Calendrier de la facturation électronique

Le calendrier a été décalé pour laisser le temps aux entreprises de s'adapter :

- 1er septembre 2026 : réception obligatoire pour toutes les entreprises (PME y compris les travailleurs-indépendants et les auto-entrepreneurs et TPE) et émission obligatoire pour les grandes entreprises et les ETI.
- 1er septembre 2027 : émission obligatoire pour les PME et les micro-entreprise (TPE)

1282 Le E-invoicing

C'est l'échange de factures sous forme **électronique** structurée.

Une facture n'est plus un simple document visuel, mais un fichier (souvent au format *Factur-X*) contenant des données lisibles par des machines.

Les factures transitent par des plateformes agréées.

1283 Le E-reporting

C'est le complément du E-Invoicing. Il concerne la transmission à l'administration des données de transactions qui ne font pas l'objet d'une facture électronique "classique" dont notamment :

- les ventes aux particuliers (B2C) ;
- les transaction avec des entreprises à l'international (import/export) ;
- les données de paiements (pour connaître l'exigibilité de la TVA).

1284 Les entreprises concernées

La réforme de la facturation électronique concerne :

- toutes les entreprises **assujetties à la TVA en France** (entreprises redevables de la TVA ou en franchise en base de TVA). Ces entreprises sont dans l'obligation **d'émettre et de recevoir** les factures au format électronique avec d'autres entreprises
- les activités **exonérées de TVA** (professionnels de santé, Article 261-4 du CGI...) : ces entreprises sont dans l'obligation de **recevoir** les factures de leurs fournisseurs professionnels au format électronique mais ne sont **pas concernées par l'émission** de factures au format électronique.

Toutefois, en cas de perception de redevances de collaboration (recettes commerciales) pour un professionnel de santé, il est dans l'obligation d'émettre ces facture au format électronique.

1285 Les plateformes agréées

Le site impôts.gouv.fr référence l'ensemble des plateformes agréées pour la facturation électronique.

1286 Les sanctions

Auparavant fixé à 15 €, le montant de l'amende appliqué à l'assujetti n'émettant pas de **facture électronique** s'élève désormais à **50 € par facture** (le total des amendes au cours d'une même année civile ne doit pas dépasser 15 000 €).

Si l'entreprise ne respecte pas ses obligations de **transmission des données** de transaction et de paiement à l'administration, une **amende de 500 €** est appliquée, plafonnée à 15 000 € par an.

1286 Tableau récapitulatif de la facturation électronique

	Entreprises en Franchise de TVA	Entreprises à TVA (avocat, architecte..)	Entreprise exonérée de TVA (professionnel de santé, article 261-4 du CGI..)
Achats auprès de professionnels (B2B en France)	Réception de factures (=e-invoicing)	Réception de factures (=e-invoicing)	Réception de factures (=e-invoicing)
Achats auprès de particuliers ou hors de France	Transmission des données d'achats (=e-reporting)	Transmission des données d'achats (=e-reporting)	Non concernée
Ventes aux professionnels (B2B en France)	Envoi de factures (=e-invoicing)	Envoi de factures (=e-invoicing)	Non concernée
Ventes aux particuliers (B2C) et hors de France	Transmission des données de ventes (=e-reporting)	Transmission des données de ventes (=e-reporting)	Non concernée

SECTION N° 4

AIDES À LA CRÉATION

A - ACRE

Art. L131-6-4 du CSS

1300

Principe

L'ACCRES est devenue l'aide aux créateurs et repreneurs (ACRE) au 1er janvier 2019. Il s'agit toujours d'un dispositif d'encouragement à la création d'entreprise qui consiste en une **exonération de cotisations sociales** (cotisations dues aux régimes d'assurance maladie, maternité, veuvage, vieillesse de base, invalidité - décès et d'allocations familiales) pendant 4 trimestres dont le trimestre en cours.

La CSG-CRDS, la retraite complémentaire, la Contribution à la Formation Professionnelle (CFP) et la Contribution aux Unions Régionales des Professionnels de Santé pour les redevables (CURPS) restent quant à elles dues à 100%.

1301

Bénéficiaires

Art. L611-1 du CSS

Pour 2026, l'ACRE est réservée aux créateurs ou repreneurs de leur activité suivants :

- être indemnisé par France Travail (ex-Pôle Emploi),
- être demandeur d'emploi non indemnisé inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi depuis plus de 6 mois ces 18 derniers mois,
- percevoir l'Allocation de Solidarité Spécifique (ASS) ou le Revenu de Solidarité Active (RSA) ou la prestation partagée d'éducation de l'enfant (PreParE),
- avoir entre 18 et 25 ans révolus,
- avoir moins de 30 ans non indemnisé(e) ou être reconnu(e) handicapé(e),
- avoir été salarié ou une personne licenciée d'une entreprise en sauvegarde, en redressement ou en liquidation judiciaire qui reprend l'activité de l'entreprise,
- avoir créé une entreprise implantée au sein d'un Quartier Prioritaire de la Politique de la Ville (QPPV),
- exercer une activité au sein d'une zone France ruralités revitalisation (ZFRR) ou d'une zone France ruralités revitalisation « plus » (ZFRR+),
- être bénéficiaire de la prestation partagée d'éducation de l'enfant (PreParE),
- avoir conclu un contrat d'appui au projet d'entreprise (CAPE).

1302

Portée de l'exonération

Pour tous les bénéficiaires, l'attribution de ce dispositif ouvre droit à une exonération des cotisations sociales (Maladie, Maternité, Invalidité, Décès, Veuvage, Vieillesse de base et Allocations familiales).

L'article 23 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2026 réduit le niveau de cette exonération.

Conformément au **décret n° 2026-69 du 6/2/2026**, pour les créations et reprises intervenant à compter du 1er janvier 2026, l'aide est réservée aux personnes éligibles à l'exonération de début d'activité (ACRE) est :

- plafonnée à 25 % des cotisations si les revenus sont inférieurs à 3/4 du PASS (**soit 36 045 € en 2026**).
- puis dégressive de 25 % à 0 %, lorsque les revenus sont supérieurs à 3/4 du PASS et inférieurs à 1 PASS (**soit entre 36 045 € et 48 060 € en 2026**)
- nulle, lorsque les revenus sont supérieurs à 1 PASS.

Formule de calcul de la dégressivité :

Exonération = (montant total des cotisations dues pour un revenu égal au 3/4 du PASS / 0,25 PASS) × (PASS - revenu d'activité).

Article D131-6-1 du CSS

1303

Formalisme

Depuis le 1^{er} janvier 2026, pour pouvoir bénéficier de l'ACRE, les travailleurs indépendants (artisans, commerçants et professions libérales), les praticiens et auxiliaires médicaux ainsi que les gérants de société assimilés salariés doivent **déposer une demande** auprès de l'Urssaf dans un délai de 60 jours maximum suivant la date de début d'activité. Les formulaires sont sur le site urssaf.fr.

Pour les micro-entrepreneurs, à compter du 1er juillet 2026, une demande devra aussi être faite dans un délai de 60 jours maximum suivant la date de début d'activité.

Par ailleurs, pour bénéficier de l'ACRE, le créateur ou repreneur d'entreprise ne doit pas avoir déjà bénéficié de cette aide au cours des trois années précédentes.

Pour bénéficier de l'ACRE le plus longtemps possible il est vivement conseillé d'effectuer la demande **en début de trimestre civil** (janvier, avril, juillet ou octobre).

1304 Micro-Entrepreneurs

	Taux de cotisations sociales en 2026	
	Taux avec ACRE	Taux normal
Professions libérales	12,80 % SSI et 13,40 % CIPAV	25,60 % SSI et 23,20 % CIPAV

Le bénéfice de l'ACRE permet un taux minoré jusqu'à la fin du 3ème trimestre civil qui suit celui du début d'activité.

Une contribution à la formation professionnelle s'ajoute aux cotisations sociales exigées. Elle est égale à 0,2 % du chiffre d'affaires annuel.

En cas d'option pour le prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu, le taux du chiffre d'affaires mensuel ou trimestriel est de 2,20 % pour les BNC.

Pour les DOM, les taux de cotisations sont réduits pendant 3 ans (4,3 % pendant 2 ans, 12,8 % la 3ème année, 17,1 % à partir de la 4ème année pour les SSI ; 7,8 % pendant 2 ans, 11,6 % la 3ème année, 15,5 % à partir de la 4ème années pour les CIPAV).

1305 Maintien des revenus sociaux

Les bénéficiaires du RSA ou de l'ASS, continuent à percevoir ces allocations pendant les premiers mois d'activité de leur entreprise :

- Le RSA : Le montant du RSA est recalculé tous les 3 mois en fonction de la déclaration des revenus d'activité
- Maintien de l'ASS au maximum un an à partir de la date de création ou de reprise de l'entreprise

À noter que l'ACRE est cumulable avec l'ARCE : l'Aide à la Reprise ou à la Création d'Entreprise.

B - MESURES FISCALES

1310 Zones de Revitalisation Rurale (ZRR) - Zones France Ruralités Revitalisation (ZFRR / ZFRR+) *Article 44 quinquies et 44 quinquies A du CGI*

Les entreprises créées en ZRR à compter du 1/1/2011 peuvent bénéficier d'une exonération du bénéfice sur 8 ans. Contrairement à l'ancien dispositif (*Article 44 sexies du CGI*), le régime **n'est pas réservé** aux entreprises réellement nouvelles.

Il peut donc s'agir d'une activité déjà existante, transférée en ZRR, à condition que le contribuable n'ait pas bénéficié, au titre d'une ou plusieurs des 5 années précédentes, d'une prime d'aménagement du territoire ou d'un autre régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices.

Communes situées en ZRR / ZFRR / ZFRR+ : <https://www.observatoire-des-territoires.gouv.fr/outils/cartographie-interactive>

L'exonération du bénéfice est de :

- 100 % pendant 5 ans (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en ZRR)
- 75 % la 6ème année
- 50 % la 7ème année
- 25 % la 8ème année

Étude complète sur les ZRR - ZFRR / ZFRR+ : n° 2240 et s.

1312 Zones Franches Urbaines (ZFU) *Article 44 Octies A du CGI*

Jusqu'au 31/12/2025, les bénéfices provenant des activités professionnelles implantées dans une ZFU peuvent être exonérés d'impôt sur le revenu pendant une première période puis faire l'objet d'un abattement dégressif pendant une seconde.

Pour voir l'Atlas des zones situées en ZFU : <http://sig.ville.gouv.fr/Atlas/ZFU/>

L'exonération du bénéfice est de :

- 100 % pendant 5 ans (périodes de 12 mois à compter du premier jour du mois de début d'activité dans la zone)
- 60% la 6ème année
- 40 % la 7ème année
- 20 % la 8ème année

Étude complète sur les ZFU : n° 2220 et s.

1313 Quartiers Prioritaires de la Politique de la Ville (QPPV)
Article 44 Octies B du CGI

Depuis le 01/01/2026, les bénéfices provenant des activités professionnelles implantées dans une QPPV peuvent être exonérés d'impôt sur le revenu pendant une première période puis faire l'objet d'un abattement dégressif pendant une seconde.

Pour voir l'Atlas des zones situées en QPPV : <http://sig.ville.gouv.fr/>

L'exonération du bénéfice est de :

- 100 % pendant 5 ans (périodes de 12 mois à compter du premier jour du mois de début d'activité dans la zone)
- 60 % la 6^{ème} année
- 40 % la 7^{ème} année
- 20 % la 8^{ème} année

Étude complète sur les QPPV : n° 2230 et s.

1314 Zones déficitaires en offre de soins
Article 151 Ter du CGI

Les Médecins, ou leurs remplaçants, peuvent bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu des rémunérations perçues au titre de la permanence des soins lorsqu'ils sont installés dans une zone rurale ou urbaine déficitaire en offre de soins (zones définies par la Mission Régionale de Santé en application de l'**Article L 1434-4 du CSS**).

La condition d'exercice dans une zone déficitaire est remplie lorsque le secteur pour lequel le médecin est inscrit au tableau de permanence des soins comprend au moins une zone urbaine ou rurale telles que définies par les missions régionales de santé.

Cette mesure concerne la rémunération de l'astreinte et les majorations spécifiques des actes, dans **une limite de 60 jours** de permanence par an.

Étude complète sur la permanence des soins : n° 2250 et s.

1316 Jeunes Artistes de la création plastique
BOI-BNC-SECT-20-30

Les personnes physiques, soumises au régime de la déclaration contrôlée, auteurs d'œuvres d'art au sens de l'**Article 297 A du CGI**, bénéficient d'un abattement de 50 % sur leur bénéfice imposable, provenant de la cession ou de l'exploitation de leurs œuvres d'art originales. Il s'agit des œuvres d'art plastiques ou graphiques bénéficiant du taux réduit de TVA (voir liste au § 40 du BOI).

L'abattement s'applique au titre des **cinq premières années d'activité** et est plafonné à **50 000 €** par an. Il s'applique **aux activités débutées à compter du 1^{er} Janvier 2006**.

Étude complète : n° 2260 et s.

1318 Zones d'Aide à Finalité Régionale (ZAFR)
Article 44 Sexies du CGI

L'exonération de bénéfice pour les entreprises situées en ZAFR ne s'applique pas aux professionnels libéraux qui relèvent de l'Impôt sur le Revenu. En effet, seules les activités industrielles, commerciales ou artisanales au sens de l'**Article 34 du CGI** et les activités non commerciales soumises à l'impôt sur les sociétés sont éligibles à ce dispositif.

1319 Jeunes Entreprises Innovantes (JEI)
Article 44 sexies-0 A du CGI

Les entreprises créées jusqu'au 31/12/2023 réalisant des projets de Recherche et Développement (R&D) représentant au moins 15 % de des charges déductibles pouvaient bénéficier d'exonérations fiscales (exonération d'impôt sur les sociétés sur 24 mois) et sociales ainsi que de CET.

Les articles 44 et 69 de la loi de finances 2024 ont élargi le dispositif aux Jeunes Entreprises de Croissance (JEC).

Depuis le 1/1/2024, la part de dépenses de R&D pour les JEI est désormais de 20 %.

Toutefois, la loi supprime l'exonération d'impôt sur les sociétés pour les nouvelles JEI créées à compter de 2024.

La loi de finances 2026 a créé une nouvelle catégorie de JEI : les jeunes entreprises d'innovation à impact (JEII). Cette catégorie d'entreprise doit consacrer entre 5 % et 20 % de ses charges à la R&D pour bénéficier de certaines exonérations.

D - MESURES DIVERSES

1320 Association de gestion du fonds pour l'insertion des personnes handicapées (Agefiph)

Une aide à la création d'entreprise destinée aux demandeurs d'emploi handicapés peut être attribuée sous forme de subvention.

Montant : 5 000 € maximum, versée en complément d'un apport minimum de 1 500 €.

Conditions : - être demandeur d'emploi handicapé (**Art. L 5213-12 du Code du Travail**)
- détenir au moins 50 % du capital en cas d'exercice en société

Pour bénéficier de cette aide, le demandeur d'emploi handicapé doit créer ou reprendre une entreprise, quelle que soit sa forme juridique (Entreprise Individuelle, EURL, SASU,...) et son régime fiscal (Réel ou Micro-Entrepreneur).

Pour en savoir plus : www.agefiph.fr

1322 Aide à la Reprise et à la Création d'Entreprise (ARCE)

Les demandeurs d'emploi indemnisés qui créent ou reprennent une entreprise peuvent bénéficier de l'ARCE (versée par France Travail (ex-Pôle Emploi)).

Conditions : Être bénéficiaire de l'ARE.

SECTION N° 5

ACTIVITÉS ET REVENUS IMPOSABLES

1330 Relèvent des BNC :

- Les bénéfices des professions libérales
- Les revenus des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant
- Les exploitations lucratives et sources de profit ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus

Art. 92 du CGI

1331 Définition des professions libérales :

Sont qualifiées de professions libérales, les professions qui présentent un caractère intellectuel et qui consistent en la pratique personnelle d'une science ou d'un art.

Les recettes provenant de l'exercice d'une profession libérale constituent en principe la rémunération d'un travail personnel.

Par conséquent, lorsque les moyens matériels et humains mis en œuvre par le professionnel sont trop importants, les revenus tirés ne peuvent être considérés comme provenant d'une profession libérale (spéculation sur les éléments mis en œuvre).

Certaines professions libérales sont organisées en ordres professionnels, lesquels ont pour mission de lutter contre l'exercice illégal de la profession. Dès lors, les professionnels concernés sont tenus de respecter les règles déontologiques de la profession.

1332 Charges et offices

Les titulaires de charges et offices sont nommés en général par le Garde des Sceaux.

Il s'agit essentiellement des Notaires, des Huissiers de Justice, des Commissaires-Priseurs, des Avocats auprès du Conseil d'État et de la Cour de Cassation et des Greffiers du Tribunal de Commerce.

Les revenus perçus par les Greffiers du Tribunal de Commerce constituent des revenus imposables en BNC à l'exclusion des revenus suivants considérés comme des Salaires :

- Traitements et indemnités alloués par l'État
- Émoluments versés par les Administrations de l'État pour l'exécution des formalités de greffe les concernant (**CE n° 50948 du 11/4/1962**)
- Sommes reçues pour la tenue d'audiences foraines
- Sommes reçues en rémunération des fonctions de secrétaire du Ministère Public

1333 Autres sources de profit

Il s'agit des revenus tirés d'activités qui ne relèvent d'aucune autre catégorie de revenus.

- **a. Opérations de bourse :** Les produits et gains nets réalisés par des particuliers à l'occasion de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières sont imposables dans la catégorie des BNC lorsque le contribuable réalise ces opérations personnellement et de manière habituelle.

Pour être considérées comme habituelle, ces opérations doivent être effectuées dans des conditions analogues à celles qui caractérisent une activité exercée par une personne se livrant à titre professionnel à ce type d'opérations. **(CE n° 189572 du 14/2/2001)**

En pratique, l'imposition en BNC de ces profits revêt un caractère exceptionnel.

- **b. Auteurs, écrivains et compositeurs** : Les produits perçus par les **auteurs, écrivains ou compositeurs** et par leurs héritiers ou légataires sont imposables dans la catégorie des BNC. Il en est de même des produits perçus par les **inventeurs**. **(Article 92, 2-2° et 3° du CGI)**

- *Lorsque leurs revenus sont intégralement déclarés par les tiers, les écrivains et compositeurs sont tenus de déclarer leurs revenus en Traitements et Salaires.*

Sont exclus de ce dispositif :

- Les héritiers ou légataires
- Les interprètes d'œuvres de l'esprit (chanteurs, acteurs, comédiens ou artistes du spectacle)

- *Les écrivains ou compositeurs dont les revenus sont intégralement déclarés par les tiers peuvent renoncer au régime spécial d'imposition (Traitements et Salaires) en optant pour le régime de droit commun*

- **c. Collaborateurs Occasionnels du Service Public (COSP)** : Ils contribuent à l'exécution d'une mission de service public à caractère administratif pour le compte d'une personne publique ou privée, lorsque cette activité revêt un caractère occasionnel. L'employeur « occasionnel » verse à l'employeur « habituel » du salarié participant à la mission, les cotisations patronales et salariales relatif à la période de la mission. Ainsi l'employeur « habituel » maintient le salaire de celui-ci.

Sur option, dès lors qu'une activité libérale est existante, le rattachement des rémunérations perçues peut-être effectué afin de cotiser auprès du régime des indépendants **SAUF pour certaines catégories de travailleurs non salariés (TNS) visées aux 1 à 5 de l'Article D311-1 du Code de la Sécurité Sociale** (dont font partie les psychologues, les traducteurs-interprètes, les médecins psychiatres...) qui sont rattachés au régime général de Sécurité Sociale **(Décret 2015-1869 du 30/12/2015)**. Mais les revenus restent imposables fiscalement au titre de l'activité indépendante **(Réponse Ministérielle à la Question n°16168 – Assemblée Nationale)**. Concernant la TVA, les sommes perçues sont à soumettre à TVA, sauf franchise en base de TVA **(Art. 256 A du CGI)**.

1334 Sont imposables dans la catégorie des BNC, les activités suivantes (liste non exhaustive) :

- Les activités juridiques (Avocats, Administrateurs et Mandataires Judiciaires),
- Les Agents d'Assurances et les sous-agents qui, pour le compte des agents généraux, procèdent à la recherche des clients, encaissent les primes et règlent les litiges.

Les Agents et sous-agents peuvent cependant opter, sous conditions, pour le régime des Traitements et Salaires.

- Les activités techniques (Architectes, Maîtres d'Œuvres, Géomètres-Experts, Bureaux d'Études, Traducteurs-Interprètes),
- Les Experts-Comptables et Commissaires aux Comptes,
- Les professions médicales et paramédicales (Médecins Généralistes et Spécialistes, Chirurgiens-Dentistes, Sages-Femmes, Vétérinaires, Infirmiers, Masseurs-Kinésithérapeutes, Pédicures-Podologues, Orthophonistes, Orthoptistes, Ergothérapeutes, Psychomotriciens et Diététiciens),
- Les autres activités de soins (Ostéopathes, Chiropracteurs et Etiopathes),
- Les Officiers Publics Ministériels (Notaires, Huissiers de Justice, Commissaires-Priseurs, Avocats auprès du Conseil d'État et de la Cour de Cassation et Greffiers du Tribunal de Commerce),
- Les activités d'Enseignement (Chefs d'Établissements scolaires **(sauf s'ils emploient un nombre important de collaborateurs caractérisant l'activité de BIC)**, Professeurs libres et d'arts d'agrément, Professeurs donnant des leçons particulières **(enseignement scolaire, sportif, universitaire, professionnel ou artistique)**, Exploitants d'Auto-École, Moniteurs de Ski, Exploitants indépendants d'École de Coiffure),

Seuls sont imposés en BNC, les exploitants d'Auto-école qui prennent une part réelle et effective à la marche de leur établissement. Les exploitants qui n'assurent que la gestion administrative relèvent quant à eux des BIC.

- Les professions artistiques (Peintres, Sculpteurs, Graphistes, Photographes, Conservateurs-Restaurateurs d'œuvres d'art, Artistes du spectacle),
- Les Sportifs professionnels : revenus tirés de la pratique du sport (prix, primes et cachets), revenus de parrainage et sponsoring lorsqu'ils sont accessoires et sont directement liés à l'activité professionnelle. Bien entendu lorsqu'ils sont sous contrat, les revenus des sportifs sont imposables en Traitements et Salaires.
- Les activités de Conseils et Ingénieurs-Conseils,

Les actes d'entremise auxquels se livrent un conseiller technique sont imposables en BIC

- Les Conseils en Propriété Industrielle qui effectuent des opérations de nature commerciale doivent faire l'objet d'une imposition en BIC.
- Les commissions perçues par les Agents Commerciaux

Les Agents Commerciaux en Immobilier, imposables en BNC, ne sont pas à confondre avec les Agents Immobiliers qui agissent en qualité d'agents d'affaires et sont imposables en BIC.

- Les Astrologues (**CE n° 92182 du 22/10/1976**), les Cartomanciens (**CE n° 1179 du 21/11/1930**), les Enquêteurs de la Sécurité Sociale n'appartenant pas au personnel de la caisse (**CE n° 48091 du 6/3/1961**), les rémunérations versées aux mannequins à l'occasion de la vente ou de l'enregistrement de leur interprétation dès lors que la présence physique du Mannequin n'est plus requise (**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 470**),
- Les sous-locations d'immeubles nus,
- Les revenus des gérants agréés et exploitants titulaires des débits de tabac provenant des profits qui résultent de la vente des produits du monopole,
- Les Correspondants Locaux de Presse qui ne sont pas placés dans un état de subordination vis-à-vis d'une entreprise de presse,
- Les gains retirés de la pratique habituelles du jeu de poker ainsi que les revenus tirés de l'exploitation du nom et de l'image d'un joueur de poker (**CE n° 412124 et n° 409427 du 21/6/2018**). Les gains des paris sportifs ne sont, par contre, pas imposables en BNC (**TA Marseille, 20/07/2020, n° 1803646**),
- Les gains générés par la cession habituelle de crypto monnaie (**Article 70 de la loi de finances pour 2022**),
- Les gains issus d'une activité de minage ou de staking ou d'une activité de trading d'actifs numériques (à titre quasi-professionnel) (**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 1080**).

1335 Limites avec les Traitements et Salaires

Les revenus imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires concernent les rémunérations perçues dans le cadre d'un contrat de travail.

Ce contrat se caractérise par l'existence d'un lien de subordination entre l'employeur et l'employé.

En cas d'exercice simultané d'une activité libérale et d'une activité salariée, chacun des revenus est imposable dans la catégorie qui lui est propre.

1336 Limites avec les BIC

Les revenus imposables dans la catégorie des BIC s'entendent des revenus perçus par une personne physique provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale (**Art. 34 du CGI**).

Par ailleurs, certaines opérations définies au **I de l'article 35 du CGI** sont également rattachées à cette catégorie d'imposition (marchands de bien, ...).

- **a. Activité BIC accessoire à l'activité BNC prépondérante** : Lorsqu'un professionnel libéral exerce également une activité commerciale accessoire (normalement imposable en BIC), les revenus provenant de cette activité sont imposés en BNC à la double condition qu'elle soit directement liée à l'activité libérale prépondérante et qu'elle en constitue le prolongement direct (**Art. 155, I-2 du CGI**).
- **b. Activité BNC accessoire à l'activité BIC prépondérante** : Les profits tirés d'une activité non commerciale exercée accessoirement à une activité commerciale doivent être imposés en BIC à condition que l'activité qui relève normalement des BNC puisse être considérée comme une simple extension de l'activité commerciale prépondérante.

1337 Limites avec les Bénéfices Agricoles (BA)

- **a. Activité BNC accessoire à l'activité BA prépondérante** : Les profits tirés de l'activité BNC peuvent être rattachés au BA au titre d'un exercice N, lorsque la moyenne des recettes accessoires (BNC et BIC le cas échéant) des 3 années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice N, n'excède pas les seuils suivants (**Art. 75 du CGI**) :

- 50 % de la moyenne des recettes provenant de l'activité agricole sur la même période

ET

- 100 000 €

En cas de dépassement de l'un de ces seuils ⇒ impositions séparées

Lorsque l'activité agricole est exercée depuis moins de 3 ans, il convient de retenir :

- le CA accessoire au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice
- les recettes agricoles réalisées au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice

Pour leur premier exercice d'activité les exploitants agricoles peuvent prendre en compte les produits de leurs activités accessoires (BNC et BIC le cas échéant) pour la détermination de leur bénéfice agricole.

Cas particulier des sociétés civiles agricoles : Lorsque les produits des activités accessoires (BIC et BNC) excèdent les seuils précisés ci-dessus (**Art. 75 du CGI**), l'ensemble des revenus est obligatoirement soumis à l'IS ;

SAUF en l'absence de recettes accessoires BIC ⇒ Imposition séparée

- **b. Activité BA accessoire à l'activité BNC prépondérante :** Lorsqu'un professionnel libéral exerce également une activité agricole accessoire (normalement imposable en BA), les revenus provenant de cette activité sont imposés en BNC à la double condition qu'elle soit directement liée à l'activité libérale prépondérante et qu'elle en constitue le prolongement direct (**Art. 155, I-2 du CGI**).

**Tableau récapitulatif des catégories d'imposition en cas d'activités accessoires
constituant le prolongement direct de l'activité prépondérante**

ACTIVITÉ PRÉPONDÉRANTE	ACTIVITÉ ACCESSOIRE	CATÉGORIE D'IMPOSITION
BNC	BIC ou BA	⇒ Imposition globale en BNC
BIC	BNC	⇒ Imposition globale en BIC
BA	BNC Seul	Si CA moyen BNC des 3 années précédentes < 50 % du CA moyen BA des 3 années précédentes ET < 100 000 € ⇒ Imposition globale en BA Sinon, ⇒ Imposition de chacune des activités dans la catégorie d'imposition qui lui est propre
	BNC et BIC	Si CA moyen BNC+BIC des 3 années précédentes < 50 % du CA moyen BA des 3 années précédentes ET < 100 000 € ⇒ Imposition globale en BA ATTENTION : Si l'activité BA est exercée sous la forme d'une société civile ⇒ Imposition globale à l'IS Sinon, ⇒ Imposition de chacune des activités dans la catégorie d'imposition qui lui est propre

A noter que lorsque l'activité accessoire ne constitue pas le prolongement direct de l'activité prépondérante, chacun des revenus est imposé dans la catégorie d'imposition qui lui est propre (dispositions du tableau non applicables).

1338 Le régime BNC s'applique :

- aux personnes physiques,
- aux sociétés visées à l'article 8 du CGI (SEP, SDF, SNC), 8 ter du CGI (SCP) et 239 quater - I du CGI (GIE) qui relèvent du régime des sociétés de personnes et qui n'ont pas opté pour l'assujettissement à l'IS,
- aux EURL dont l'associé est une personne physique,
- aux SISA.

1339 Territorialité :

Les bénéfices provenant d'activités non commerciales exercées en France métropolitaine et dans les DOM [Guadeloupe (971), Martinique (972), Guyane (973), La Réunion (974) et Mayotte (976)] sont imposables en France, que le domicile fiscal soit ou non, situé en France.

En principe, les revenus perçus par les personnes ayant leur domicile fiscal en France sont soumis à l'impôt en France, que leurs revenus non commerciaux soient de sources françaises ou étrangères.

Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France :

- les personnes qui ont en France leur foyer ou leur lieu de séjour principal,
- les personnes qui exercent en France une activité professionnelle sauf si celle-ci y est exercée à titre accessoire,
- les personnes qui ont en France leurs intérêts économiques.

Toutefois, les conventions fiscales internationales réservent le plus souvent l'imposition des revenus dans le pays où est situé le lieu d'établissement fixe.

En cas d'existence d'une convention internationale, les revenus tirés d'une activité non commerciale provenant de deux établissements fixes, situés en France et à l'étranger, sont imposables séparément comme si les deux établissements étaient complètement distincts l'un de l'autre.

En cas d'implantation à l'étranger, il est admis que les charges puissent être ventilées au prorata des chiffres d'affaires des deux entités durant les quatre premiers exercices.

Lorsque leurs revenus de sources étrangères proviennent d'un des **28 États membres de l'Union Européenne** ou d'un des 3 États membres de l'Association Européenne de Libre Échange ayant ratifié le traité sur l'Espace Économique Européen (**Islande, Liechtenstein et Norvège**), les contribuables peuvent adhérer à ARCOLIB à condition que cette activité soit conforme à la notion de profession libérale définie au **considérant 43 de la Directive 2005/36/CE**.

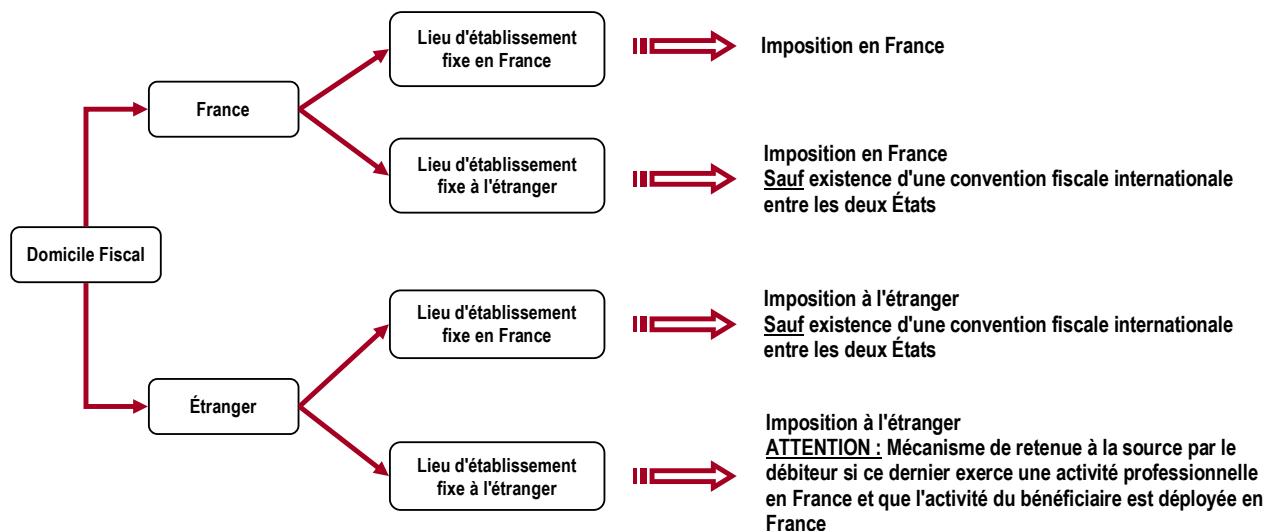
Sous réserve des conventions internationales destinées à éviter les doubles impositions, certaines sommes versées par un débiteur exerçant son activité en France à un bénéficiaire qui relève de l'IR (ou de l'IS) et qui ne dispose pas d'une installation professionnelle permanente en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source (**Art. 182 B du CGI**).

Il s'agit :

- des sommes versées en rémunération d'une activité déployée en France pour l'exercice d'une profession définie aux **n° 1010 à 1040**,
- des produits définis à l'article 92 du CGI perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteurs (perçus par leurs héritiers ou par eux-mêmes),
- des sommes payées en rémunération des prestations de toutes natures fournies ou utilisées en France (lieu d'exécution de la prestation en France),
- des prestations sportives fournies ou utilisées en France qu'il s'agisse de rémunérations salariées ou de revenus d'activités indépendantes.

*Sont soumises au dispositif de retenue à la source, les sommes versées à l'occasion de compétitions sportives par un débiteur établi en France à des sportifs (le cas échéant leur mandataire), domiciliés à l'étranger et n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en France (**RM Herment n°00014 - Sénat - 31 Octobre 1981** et **CE n° 24751 du 22 Décembre 1982**)*

Lieu d'imposition des activités BNC déployées en France :



SECTION N° 1
RÉGIME MICRO-BNC
A - PRINCIPE
1400 Présentation

Le Régime Micro-BNC est un régime simplifié d'imposition qui consiste en l'imposition des seules recettes encaissées auxquelles l'Administration applique un abattement forfaitaire de 34 %. Les dépenses comprises dans l'abattement sont les charges professionnelles déductibles (**n°2150 et s.**), y compris les amortissements (**n°2065 et s.**), avec un minimum à 305 €.

*Le contribuable est imposable sur 66% de ses recettes. Ainsi, si les frais réels (frais de voiture, cotisations sociales,...) excèdent 34 % des encaissements, ce régime n'est pas intéressant fiscalement (**n° 1650**).*

Les professionnels soumis à ce régime bénéficient de contraintes comptables et fiscales allégées.

*Les professionnels soumis de plein droit au régime Micro-BNC qui relèvent de la CIPAV ou de la SSI au niveau de la retraite peuvent opter pour le régime du micro-entrepreneur (**n° 1580 et s.**).*

A noter que la cessation d'un professionnel déclarant ses revenus sous un régime réel d'imposition n'entraîne pas l'exclusion du régime Micro-BNC pour la création de sa nouvelle activité (**Rép.DGFIP BERCY du 16/11/2020**).

1410 Sont exclus du régime Micro-BNC :
BOI-BNC-DECLA-20-10 § 350 à 570

- **a.** Les professionnels soumis de plein droit au régime de la déclaration contrôlée :
 - en raison de leur chiffre d'affaires (**n° 2020 et 2030**)
 - en raison de la nature de l'activité.
Il s'agit des Officiers Publics ou Ministériels et des activités occultes telles que définies à l'article L169 de LPF (Alinéa 3)
 - en raison de leur mode d'exercice.
Il s'agit des professionnels exerçant au sein de sociétés ou groupements (sociétés de personnes visées aux articles 8 et 8 ter du CGI).
Les EURL dont l'associé unique **n'est pas** une personne physique. En effet, les EURL dont l'associé est une personne physique peuvent désormais bénéficier du régime Micro-BNC.

Ne sont pas exclus du régime, les associés de SCM et membres de structures ayant pour seul objet la mise en commun des dépenses et les EURL qui n'ont pas opté à l'IS.
- **b.** Les professionnels soumis sur option à la déclaration contrôlée (**n° 1610-b.**).
- **c.** Les professionnels imposés selon les règles des Traitements et Salaires :
 - les agents généraux d'assurances ayant opté pour le régime prévu au **1^{er} de l'Article 93 du CGI (n° 1944-a.)**.
 - les auteurs et compositeurs dont les produits sont intégralement déclarés par les tiers (**Article 93 du CGI-1 quater**).
- **d.** Les professionnels dont tout ou partie des biens affectés à l'exploitation sont compris dans un patrimoine fiduciaire en application d'une opération de fiducie au sens de l'**article 2011 du Code Civil**.
- **e.** Les professionnels qui optent pour l'imposition selon un revenu moyen (**Article 100 bis du CGI**).

B - CONDITIONS D'APPLICATION
1420 Recettes à retenir
BOI-BNC-DECLA-20-10 § 50 à 70

Les recettes à retenir pour la détermination du régime imposable s'entendent des sommes effectivement encaissées au cours de l'année ou dont le professionnel a eu la libre disposition dans le cadre de son activité sans qu'il soit tenu compte ni de la date de réalisation des opérations ni du mode de perception des recettes.

Cette règle s'applique également :

- En cas d'option créances-dettes (**n° 2005 et s.**)
- l'année de la cessation d'activité

En conséquence, doivent être retenus :

- les honoraires et remboursements de frais reçus de la clientèle
- les provisions et acomptes sur prestations futures encaissées
- les prestations réglées en nature sous forme de dons ou cadeaux
- les honoraires rétrocédés par des confrères
- les produits financiers,
- les indemnités perçues dans le cadre de la profession (**n° 2130 et s.**)
- les prix et récompenses ne bénéficiant pas de l'exonération prévue en faveur de certains prix littéraires, scientifiques ou artistiques (**n° 2135-e.**)
- les recettes non commerciales réalisées en tant qu'associé d'une société de personnes et selon les cas, les recettes d'une activité individuelle exercée parallèlement (**n° 2080**)

Les recettes sont toujours à apprécier hors TVA, que le professionnel soit, ou non, redevable de la TVA.

1430 Appréciation de la limite **BOI-BNC-DECLA-20-10 § 100 et 110**

- a. **Seuils applicables** : Les seuils de la micro-entreprise à compter de l'imposition des revenus 2026 (**Articles 50-0 et 102 Ter du CGI**) sont les suivants :

- **203 100 € (188 700 € pour 2025)** pour les activités dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement (à l'exclusion de la location meublée autre que les meublés de tourisme et les chambres d'hôtes) ;
- **83 600 € (77 700 € pour 2025)** pour les autres entreprises BIC et pour les BNC.

Contrairement au mécanisme antérieur, il n'est plus prévu de second seuil (limite majorée).

Professionnels assujettis à TVA :

*Ces seuils ne s'appliquent pas au régime de la franchise en base de TVA (**Art. 293 B du CGI**). Ainsi, pour les assujettis à TVA, ces seuils sont déconnectés du régime de la franchise en base de TVA. Il est donc possible de bénéficier d'un régime micro en matière d'imposition sur les bénéfices tout en étant soumis à la TVA.*

- b. **Activités mixtes** : Lorsque l'activité d'une entreprise se rattache aux deux catégories (cas des activités mixtes), le régime micro n'est applicable que si le chiffre d'affaires hors taxes global de l'entreprise respecte la limite de 203 100 € (188 700 € pour 2025) **et** si le chiffre d'affaires hors taxes afférent aux activités de prestations de services n'excède pas la limite de 83 600 € (77 700 € pour 2025).
- c. **Période de référence** : La période de référence pour apprécier le seuil est désormais constituée de l'année précédente (N-1) et de la pénultième année (N-2). De ce fait, pour l'appréciation des seuils des régimes micro-BIC et micro-BNC, un dépassement est autorisé au cours d'une seule année. En cas de dépassement du seuil à la fin de la seconde année consécutive à la première année de dépassement, le professionnel perd le bénéfice du régime Micro-BNC. En pratique, un professionnel cesse de bénéficier du régime micro pour une année N lorsque ses chiffres d'affaires des années N-2 **ET** N-1 excèdent les seuils de 83 600 € (77 700 € pour 2025) en BNC ou de 203 100 € (188 700 € pour 2025) en BIC.

Entreprises nouvelles :

Un professionnel peut prétendre au régime Micro quel que soit son chiffre d'affaires au cours de ses deux premières années d'activité. En effet, en l'absence d'activité en N-1 et N-2, les recettes à prendre en compte sont considérées comme nulles. C'est donc à compter de la troisième année d'activité qu'il conviendra d'apprécier les modalités d'application du régime micro. Précisons qu'en cas d'année incomplète, le chiffre d'affaires réalisé au cours de la première année d'activité doit être ajusté au prorata du temps d'activité pour déterminer le régime applicable la troisième année.

1440 Recettes exclues **BOI-BNC-DECLA-20-10 § 80**

Sont exclues des recettes à retenir :

- les débours (**n° 2115 et s.**)
- les honoraires rétrocédés (**n° 2120 et s.**)

Les redevances de collaboration versées au titulaire ne constituent pas des rétrocessions d'honoraires mais de la location de matériel et de mobilier. Ces dépenses sont à comptabiliser en charges et ne doivent donc pas venir en diminution du Chiffre d'affaires pour apprécier le bénéfice du régime Micro-BNC (BOI-BNC-SECT-70-30 § 20**).**

- les recettes exceptionnelles constituant le prix de cession des éléments d'actif
- les remboursements de charges ne constituant pas des recettes imposables (**n° 2135-a.**)

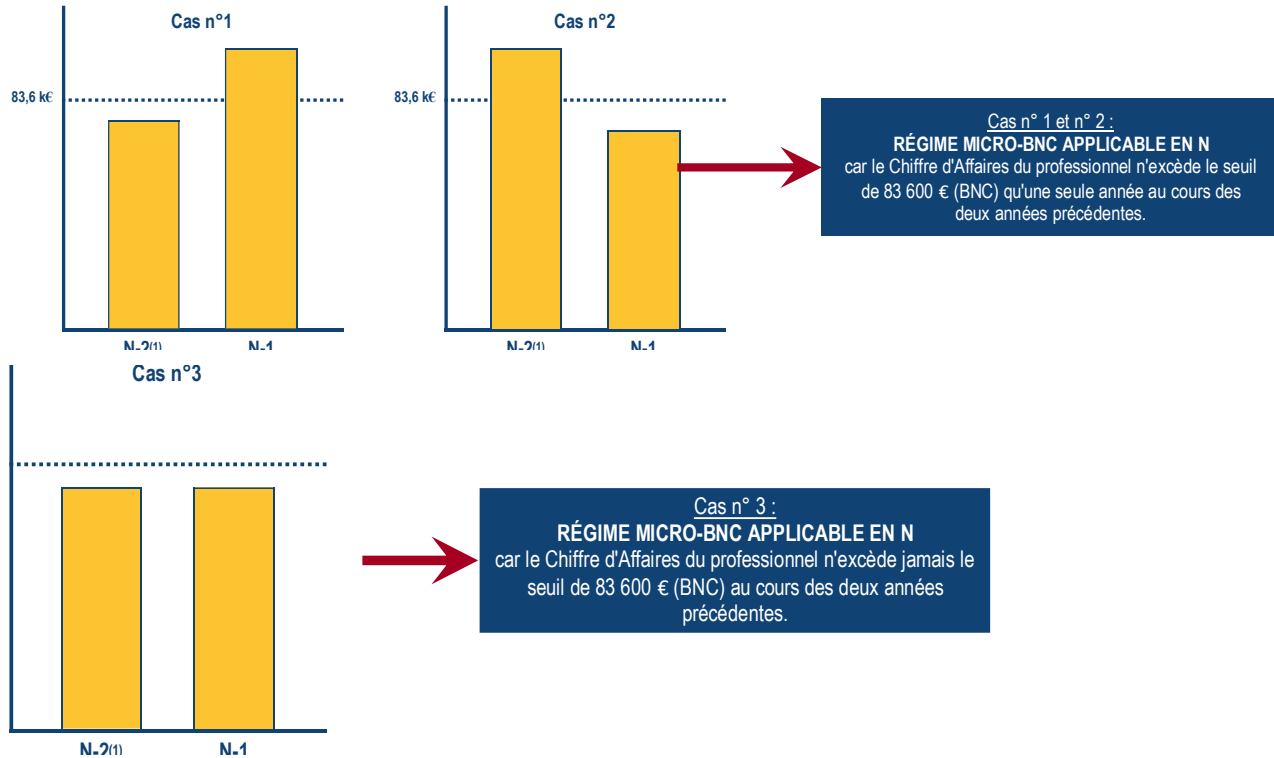
Recettes et revenus exonérés (permanence des soins, zone franche urbaine, zone de revitalisation rurale, ...)

En pratique, dans le cas d'un médecin généraliste qui a perçu 80 000 € au cours d'une année N dont 5 000 € au titre de la permanence des soins, la somme à retenir pour apprécier le bénéfice du régime Micro-BNC s'entend du total des recettes perçues soit 85 000 € (et non 80 000 € correspondant à 85 000 – 5 000)

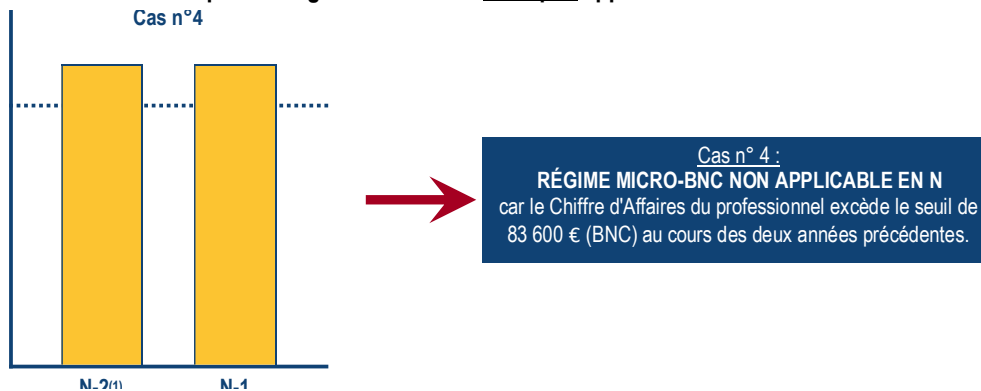
1460

ÉTUDE SYNTHÉTIQUE DES RÈGLES D'APPLICATION DU RÉGIME MICRO-BNC

a. Cas dans lesquels le régime Micro-BNC est applicable :



b. Cas dans lesquels le régime Micro-BNC n'est pas applicable :



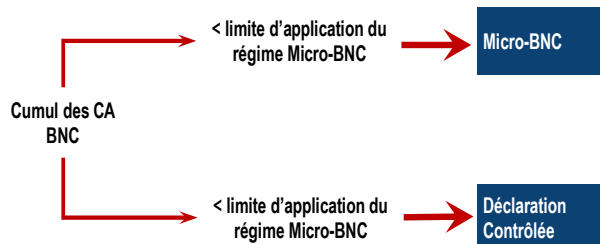
(1) Le cas échéant, le chiffre d'affaires de N-2 est ajusté au prorata de la durée d'activité lorsque N-2 constitue la première année d'activité

C - CAS PARTICULIERS

1480

Pluralités d'activités

a. Cumul d'activités non commerciales

BOI-BNC-DECLA-20-10 § 170 à 200

En cas d'exercice de plusieurs activités non commerciales, il convient de cumuler les chiffres d'affaires pour la limite d'application du régime micro-BNC.

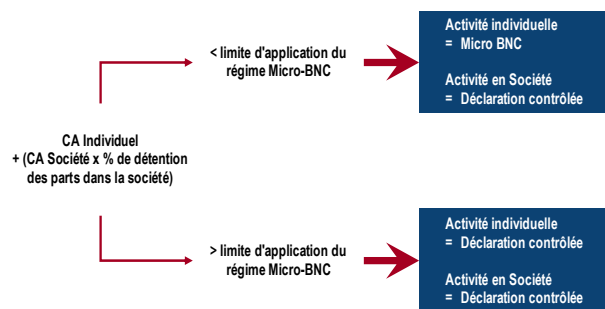
Ainsi, lorsque l'ensemble des recettes non commerciales excède le chiffre d'affaires limite, le régime Micro-BNC ne peut s'appliquer même si les recettes provenant d'une des activités sont inférieures aux seuils.

Si, au contraire, l'ensemble des recettes n'excède pas la limite d'application, le régime Micro-BNC s'applique à l'ensemble des activités.

Les Officiers Publics ou Ministériels sont soumis de plein droit au régime de la déclaration contrôlée. Par conséquent, en cas d'exercice simultané d'une autre activité non commerciale, seules les recettes provenant de cette activité doivent être retenues pour apprécier la limite d'application du régime Micro-BNC.

Un notaire peut donc déposer une déclaration contrôlée pour son activité notariale et une 2042-C-PRO (Micro-BNC) pour son autre activité non commerciale.

b. Cumul d'activités exercées à titre individuel et dans le cadre d'une société de personnes.

BOI-BNC-DECLA-20-10 § 170 à 200 et BOI-BNC-DECLA-10-10 § 170 et 280

En cas d'exercice d'une activité BNC à titre individuel et dans le cadre d'une société de personnes, il convient de cumuler les recettes perçues à titre individuel par le professionnel et les recettes correspondant à ses droits (% de détention des parts) dans la société pour apprécier la limite d'application du régime Micro-BNC.

Dès lors, si le cumul excède cette limite, les recettes provenant de l'activité exercée à titre individuel sont exclues du régime Micro-BNC. Si au contraire le cumul est inférieur à la limite hors-taxes, le professionnel peut bénéficier du régime Micro-BNC sur la seule activité exercée à titre individuel, les activités exercées dans le cadre d'une société de personnes étant exclues du régime Micro-BNC.

c. Cumul d'activités BIC et BNC dans le cadre d'une même entreprise

- Activités accessoires :

Lorsqu'un professionnel libéral exerce une activité commerciale accessoire de l'activité BNC prépondérante et qu'elle en constitue le prolongement direct en application de l'**article 155, I-2 du CGI**, il doit être fait masse des chiffres d'affaires pour apprécier la limite d'application du régime Micro-BNC.

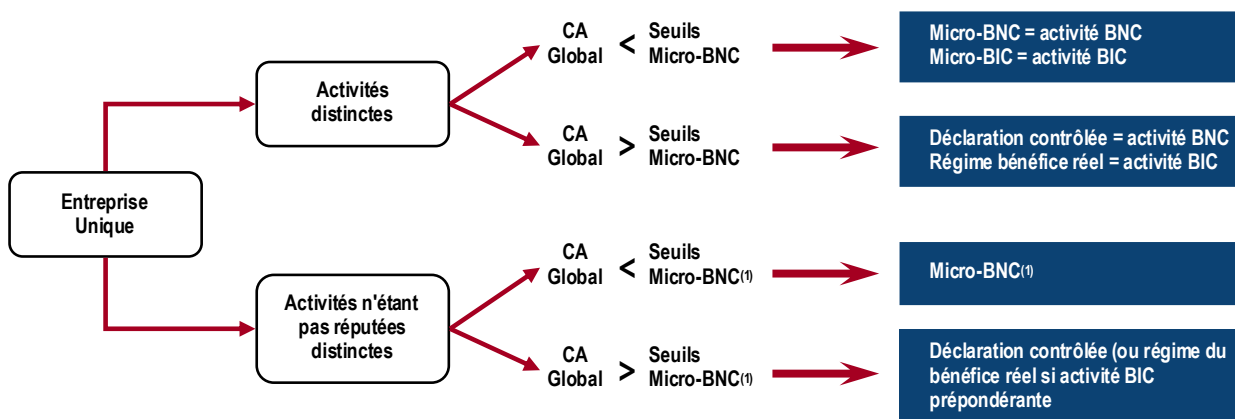
Le raisonnement est identique lorsque l'activité BIC est prépondérante et que l'activité BNC accessoire en constitue le prolongement direct (**article 155, I-1 du CGI**). Dans ce cas, il convient de cumuler les chiffres d'affaires pour apprécier la limite d'application du régime Micro-BNC.

- Activités distinctes :

Lorsque les activités sont réputées distinctes, chacune des activités doit faire l'objet d'une imposition dans la catégorie qui lui est propre. S'agissant d'activités exercées dans le cadre d'une même entreprise, il convient de faire masse des recettes BIC et BNC pour apprécier la limite hors taxes prévue à l'**article 102 ter du CGI** :

- La somme des recettes excède la limite d'application du régime micro-BNC
 - ⇒ Activité BNC = régime de la déclaration contrôlée
 - ⇒ Activité BIC = régime du bénéfice réel

- La somme des recettes est inférieure à la limite d'application du régime Micro-BNC
 - ⇒ activité BNC = Micro-BNC
 - ⇒ activité BIC = Micro-BIC



(1) ou Micro-BIC si l'activité BIC est prépondérante

- d. **Cumul d'activités commerciales et non commerciales dans le cadre d'entreprises séparées**
BOI-BNC-DECLA-20-10 § 290 et 300

En cas d'exercice d'activités distinctes dans des entreprises séparées (exemples : clientèles différentes, locaux différents, organisations et services distincts), le montant des recettes est à apprécier au niveau de chaque activité sans qu'il soit tenu compte des cumuls des chiffres d'affaires.

1490 Plus-values professionnelles **BOI-BNC-DECLA-20-20 § 50 à 90**

Les plus-values réalisées sur les biens affectés à l'exercice professionnel n'ont pas à être intégrées aux recettes déclarées selon le régime Micro-BNC. Par conséquent, le forfait de 34 % représentatif des charges ne s'applique pas sur ces plus-values. De même, les éventuelles moins-values ne viennent pas diminuer le chiffre d'affaires déclaré en Micro-BNC. Ces éléments sont à déclarer distinctement sur la déclaration n° 2042-C-Pro.

À l'instar des plus-values professionnelles des contribuables établissant une déclaration contrôlée, les plus-values imposées par les professionnels soumis au régime Micro-BNC peuvent bénéficier des régimes d'exonération prévus aux articles 151 septies du CGI (n° 2640 et s.), 151 septies A du CGI (n° 2670 et s.), 151 septies B du CGI (n° 2680 et s.) et 238 quinquies du CGI (n° 2650 et s.).

D - OBLIGATIONS COMPTABLES ET DÉCLARATIVES

1500 Obligations comptables **BOI-BNC-DECLA-20-30 § 1 à 50**

Les contribuables qui relèvent du régime Micro-BNC sont tenus de présenter, sur demande du SIE, un document donnant le détail de leurs recettes professionnelles.

Ce document doit comporter les mentions suivantes (**Article 102 ter du CGI, Al 2 du 4.**) :

- l'identité du client,
- le montant,
- la date,
- la forme du versement des honoraires.

Il est admis que les professionnels puissent comptabiliser globalement, en fin de journée, les paiements au comptant, en espèces, d'une valeur unitaire inférieure à 76 € (**Article 286 du CGI - 3° du I**). Concernant les honoraires perçus par chèque, seul le total des bordereaux de remise peut être comptabilisé.

Ne sont pas de nature à justifier le montant des honoraires perçus :

- un agenda seul (**CE n° 40 180 du 28/11/1984**)
- des feuilles volantes récapitulant mois par mois le total quotidien des recettes (**CE n° 31 986 du 10/12/1984**).

1510 Médecins Secteur 1 **BOI-BNC-DECLA-20-30 § 70 à 120**

Les Médecins conventionnés de secteur I peuvent substituer leurs relevés individuels établis par les organismes de Sécurité Sociale au document journalier des recettes.

Cette tolérance ne couvre que les honoraires provenant de l'activité conventionnée.

Le décalage qui existe entre la date d'encaissement des honoraires et celle du remboursement des soins perçu par le patient ne peut conduire à exclure des recettes celles qui ont été effectivement perçues au cours de la période d'imposition.

1520 Professionnels bénéficiant de la franchise en base de TVA **BOI-BNC-DECLA-20-30 § 130**

Les professionnels dont l'activité entre dans le champ d'application de la TVA mais qui bénéficient de la franchise en base (article 293 B du CGI) doivent tenir un registre annuel des dépenses présentant le détail des achats de biens et de services ainsi qu'un journal, servi au jour le jour, présentant le détail des recettes professionnelles.

Ces documents doivent être appuyés par des factures ou toutes autres pièces justificatives.

1530 Obligations déclaratives **BOI-BNC-DECLA-20-40**

Les professionnels soumis au régime Micro-BNC déclarent leur Chiffre d'Affaires sur une déclaration n° 2042-C-Pro dans la partie "REVENUS NON COMMERCIAUX PROFESSIONNELS - Régime déclaratif spécial ou micro-BNC".

Les contribuables relevant du régime Micro-BNC sont dispensés de produire toutes déclarations annexes et ne sont donc pas tenus de mentionner les biens affectés au patrimoine professionnel

L'abattement de 34 % représentatif des charges est appliqué directement par l'Administration (n° 1400). Cet abattement, d'un montant minimum de 305 €, s'applique sur la totalité du Chiffre d'Affaires y compris lorsque celui-ci excède la limite de 83 600 € pour 2026 (**BOI-BNC-DECLA-20-10 § 340**).

1540 Réductions et crédits d'impôts

En principe, les mécanismes de réductions et crédits d'impôts s'appliquent aux entreprises soumises à un régime réel d'imposition. Les professionnels relevant du régime Micro-BNC ne peuvent donc pas bénéficier des crédits et réductions d'impôts à l'exception de la réduction d'impôt pour l'acquisition d'un trésor national ainsi que de la réduction d'impôt pour les dons en faveur d'œuvres ou organismes visés à l'**Article 238 Bis du CGI**.

1550 Cessation d'activité **BOI-BNC-CESS-10-20 § 340 à 430**

Les contribuables soumis au régime Micro-BNC sont tenus d'établir une déclaration n° 2042-C Pro dans un délai de 60 jours suivant la date de cessation d'activité.

En cas de décès du contribuable, cette déclaration doit être établie par les ayants droits du défunt dans un délai de six mois.

1560 Imprimés Fiscaux

Dépôt d'une déclaration n° 2042-C-Pro au plus tard le 23 mai 2026 pour les départements de 1 à 19 ; le 30 mai 2026 pour les départements de 20 à 54 ; le 6 juin 2026 pour les départements de 55 à 976 et le 20 mai 2026 pour les versions papiers. (n° 1550 pour les autres délais).

E - ARTICULATION DU RÉGIME MICRO-BNC ET DU RÉGIME MICRO-SOCIAL : LE "MICRO-ENTREPRENEUR"

Depuis le 1er Janvier 2016, le régime dit « Micro-Entrepreneur » s'est substitué au régime populaire de l'« Auto-Entrepreneur », même si ce dernier reste utilisé dans le milieu professionnel.

1580 Bénéficiaires

Il s'agit des professionnels exerçant sous la forme d'une Entreprise Individuelle, ou d'une EIRL, soumis au régime Micro-BNC et qui relèvent de la SSI ou de la CIPAV pour leur assurance vieillesse.

Depuis le 1er Janvier 2016, les intéressés qui débutent leur activité sous le régime Micro-BNC sont soumis de plein droit au régime Micro-Social.

Les professionnels concernés ont néanmoins la possibilité de renoncer au régime Micro-Social et d'opter pour le régime de droit commun ([voir n° 1585 - e](#)).

A noter qu'il existe une incompatibilité entre un statut de gérant majoritaire de SARL et le statut de micro-entrepreneur du fait de l'inscription au SSI, ce qui n'est pas le cas d'un gérant minoritaire de SARL, assimilé salarié, non inscrit au RSI et pouvant donc opter pour le régime micro-entrepreneur en parallèle. **Rep. Lefranc n°89143 - Assemblée Nationale du 12/04/2011**

1582 Cumul avec une activité salariée

- **a. Fonctionnaires** : Pour exercer une activité complémentaire en tant que Micro-Entrepreneur, un fonctionnaire doit, au préalable, obtenir une autorisation de la commission de déontologie. Cette autorisation, valable deux ans, est renouvelable pour un an. Au terme de ces 3 ans, le fonctionnaire doit choisir entre son activité salariée et son activité indépendante, sauf pour les activités suivantes qui ne sont pas limitées dans le temps :
 - Expertise ou consultation,
 - Enseignement ou Formation,
 - Services à la personne.

Les fonctionnaires à temps partiel imposé (< 70 % de la durée légale du travail) n'ont pas à obtenir cette autorisation. En effet, les intéressés ont pour seule obligation d'en informer leur hiérarchie.

☞ Pas de limitation dans le temps pour l'activité indépendante

- **b. Salariés de droit privé** : L'activité indépendante doit être exercée en dehors des horaires de travail du salarié. Étant juridiquement lié par des clauses de loyauté, d'exclusivité et de non-concurrence, le salarié ne peut pas, en pratique, exercer une activité identique à celle de son employeur sauf accord de ce dernier. Le manquement à ces obligations peut entraîner le licenciement du salarié.

Le droit du travail interdit formellement au Micro-Entrepreneur de facturer des prestations à son employeur dans le cadre de son activité indépendante

Les personnes en arrêt maladie ou en congé parental à temps plein ne sont pas autorisées à reprendre une activité, qu'elle soit salariée ou indépendante, dans la mesure où elles perçoivent des indemnités pour pallier la perte de leur salaire.

1583 Cumul avec une pension retraite

- **a. Cumul libre (ou intégral)** : Le cumul intégral du montant de la pension retraite et de revenus provenant d'une activité indépendante exercée en tant que Micro-Entrepreneur n'est possible, pour un retraité, que lorsque celui-ci :
 - atteint l'âge légal à la retraite ([n° 6099-e](#));
 - bénéficie d'une retraite à taux plein ;
 - a liquidé toutes ses pensions vieillesse (de base et complémentaires).

Dans ce cadre, depuis le 1er septembre 2023, ces conditions ouvrent droit à une seconde pension de retraite de base plafonnée à 5% du PASS (2 403 € en 2026). Cette pension prend en compte les droits à retraite acquis par les assurées dans le cadre du cumul emploi-retraite depuis le 1er janvier 2023 (**Loi 2023-270 du 14 avril 2023 de financement rectificative de la SS 2023**).

À noter que la retraite à taux plein est de droit si le départ en retraite se fait à 67 ans. Dans ce cas, le cumul intégral est possible.

- **b. Cumul plafonné** : Les retraités qui ne remplissent pas les conditions pour bénéficier du cumul intégral peuvent néanmoins bénéficier d'un cumul plafonné.

Dès lors, la pension est maintenue à condition que les revenus provenant de l'activité indépendante soient inférieurs à 1 PASS (48 060 € en 2026), soit un Chiffre d'Affaires de 72 818 € pour 2026 $\Rightarrow [72\,818 - (72\,818 \times 34\%)] = 48\,060\,€$.

En cas de dépassement, le versement de la pension retraite est suspendu.

- **c. Refonte du cumul emploi-retraite à partir de 2027** : Le dispositif est aménagé, par **l'article 102 de la LFSS 2026**, pour le rendre moins attractif aux retraités n'ayant pas atteint l'âge de l'ouverture des droits (64 ans). À compter du 1er janvier 2027, les nouvelles règles du cumul emploi-retraite applicables aux assurés liquidant leur retraite, seront les suivantes :

- départ en retraite avant l'âge légal de la retraite (64 ans) : diminution de la pension retraite dès le premier euro du revenu d'activité professionnel (revenu de remplacement inclus) ;
- départ entre 64 ans et 67 ans : le cumul est **plafonné**. Au-delà d'un seuil fixé par décret, la pension est diminuée à hauteur de 50 % des revenus ;
- départ après 67 ans : cumul emploi-retraite **intégral** sans conditions, et ouverture de droit à une seconde pension non plafonné.

Les revenus pris en compte seront :

- les revenus professionnels ;
- certains revenus de remplacement, parmi lesquels les indemnités journalières de la sécurité sociale, les indemnités complémentaires versées par l'employeur, ainsi que d'autres prestations ou indemnités légales ou réglementaires ayant pour objet de compenser une perte de revenus.

1585

Régime Micro-Social

- **a. Principe** : Les cotisations sociales des Micro-Entrepreneurs sont payées, mensuellement ou trimestriellement, en appliquant au Chiffre d'affaires les taux suivants pour 2026 :
 - Professionnels relevant de la CIPAV : 23,20 % (+ 0,2 % correspondant à la Contribution Formation Professionnelle)
 - Professionnels relevant de la SSI : 25,60 % (+ 0,2 % correspondant à la Contribution Formation Professionnelle)
 Pour les taux de cotisations des Micro-Entrepreneurs bénéficiant de l'ACCRE, voir n° 1107.

A noter que les micro-entrepreneurs installés en Outre-mer (Guyane, Réunion, Guadeloupe, Martinique et Mayotte) bénéficient de taux spécifiques pour le calculs de leurs cotisations sociales (SSI : 3,60 % jusqu'à la fin du 7ème trimestre civil ; 10,60 % jusqu'à la fin de la 3ème année civile ; 14,10 % à compter de la 4ème année // CIPAV : 7,10 % jusqu'à la fin du 7ème trimestre civil ; 10,60 % jusqu'à la fin de la 3ème année civile ; 14,20 % à compter de la 4ème année) - www.federation-auto-entrepreneur.fr

- **b. Cotisations couvertes** : Les cotisations versées correspondent aux cotisations sociales obligatoires des travailleurs indépendants :
 - Assurance maladie-maternité,
 - Allocations familiales,
 - Invalidité-décès,
 - Retraite de base,
 - Retraite complémentaire,
 - CSG et CRDS,

...auxquelles s'ajoute la Contribution Formation Professionnelle (CFP).

- **c. Validation des droits à la retraite en 2026**

Activités	CA pour valider 1 trimestre	CA pour valider 2 trimestres	CA pour valider 3 trimestres	CA pour valider 4 trimestres
Activités libérale relevant de la Sécurité Sociale des Indépendants	2 732 €	5 464 €	8 195 €	10 927 €
Activités libérale relevant de la CIPAV	2 792 €	5 584 €	8 376 €	11 168 €

- **d. Déclaration et règlement**

- **♦ Périodicité :**

Les travailleurs indépendants déclarent et procèdent au paiement de leurs cotisations selon une périodicité mensuelle ou, sur demande de l'intéressé, selon une périodicité trimestrielle.

Cette demande doit être formulée par écrit auprès de l'organisme chargé du recouvrement (SSI ou URSSAF) dans un délai d'un mois suivant la date à compter de laquelle le professionnel est soumis au régime Micro-BNC.

En cas de début d'activité, cette demande peut être directement formulée auprès du CFE.

En l'absence de chiffre d'affaires, les Micro-Entrepreneurs doivent porter sur leur formulaire déclaratif la mention "néant", en lieu et place du montant du chiffre d'affaires (Art. R 133-30-2 du CSS).

- **♦ Retard de déclaration :**

En cas de retard de déclaration, une pénalité égale à 1,5 % du Plafond Mensuel de la Sécurité Sociale peut être appliquée. Cette pénalité s'élève à 60 € pour 2026 (4 005 x 1,5 %).

En cas de défaut, pour une année civile, d'une ou plusieurs déclarations à la dernière date d'exigibilité, les cotisations sont évaluées forfaitairement sur les bases suivantes :

- Périodicité mensuelle : second seuil de franchise prévu à l'article 293 B du CGI / 12,
soit **3 125 €** pour 2026
- Périodicité trimestrielle : second seuil de franchise prévu à l'article 293 B du CGI / 4,
soit **10 313 €** pour 2026

Les montants ainsi déterminés sont majorés de 5 % pour les déclarations mensuelles et de 15 % pour les déclarations trimestrielles.

Lorsque le travailleur indépendant effectue sa déclaration après avoir reçu cette notification, le montant de la pénalité de 1,5 % est porté à 3 % des cotisations et contributions dues.

Tableau récapitulatif des différentes périodicités :

		Mensuelle	Trimestrielle
Début d'activité	Période	De la date de début d'activité jusqu'à la fin du 3ème mois civil qui suit le début d'activité	De la date de début d'activité jusqu'à la fin du trimestre civil qui suit le début d'activité
	Païement	Dernier jour du mois suivant la date de déclaration	Dernier jour du mois suivant la date de la déclaration
	Exemple : <i>Début d'activité le 1er Février</i>	Période : 1/2 au 30/5 Païement : 30/6	Période : 1/2 au 30/6 Païement : 31/7
En cours d'activité	Période	Mois concerné	Trimestre civil
	Païement	Au dernier jour de chaque mois qui suit celui auquel le paiement se rapporte	1er trimestre : 30/4 2ème trimestre : 31/7 3ème trimestre : 31/10 4ème trimestre : 31/1/N+1
Cessation d'activité	Période	De la date de début du mois jusqu'à la date de cessation d'activité	Du début du trimestre civil jusqu'à la date de cessation d'activité
	Païement	Dernier jour du mois suivant la date de déclaration	Dernier jour du mois suivant la date de déclaration
	Exemple : <i>Fin d'activité le 17 Mai</i>	Période : 1/5 au 17/5 Païement : 30/6	Période : 1/4 au 17/5 Païement : 30/6

e. Sortie du régime

♦ Sortie volontaire :

Les professionnels peuvent renoncer au régime Micro-Social. Cette demande doit être formulée via le Guichet Unique (**n° 1001**):

- au plus tard le dernier jour du troisième mois qui suit celui de la création en cas de début d'activité (professionnels ayant créé leur activité à compter du 1er Janvier 2017)

OU

- avant le 31 Décembre de l'année précédant le changement de régime en cours d'activité.

Art. L 613-7 du CSS

♦ De plein droit :

Le régime Micro-Social cesse de s'appliquer à compter de la date à laquelle le professionnel cesse de bénéficier du régime Micro-BNC, c'est-à-dire, lorsque les seuils du régime Micro-BNC sont dépassés sur 2 années consécutives.

Concernant la perte du régime Micro-BNC : **n° 1460 b.**

Contrairement au régime Micro-BNC, les professionnels ont ainsi la faculté de déduire de leur Chiffre d'Affaires, les dépenses réellement payées au cours de l'année.

Lorsque le travailleur indépendant ne réalise aucun chiffre d'affaires au cours d'une période d'au moins deux années civiles consécutives, une procédure de radiation peut être engagée par l'organisme chargé du recouvrement (SSI ou URSSAF). **Art. L 613-4 du CSS**

1590 Versement libératoire de l'impôt sur le revenu

Option supplémentaire ouverte aux professionnels libéraux ayant opté pour le régime Micro-Social, l'option pour le versement libératoire de l'IR permet à ses bénéficiaires de régler leur impôt sur le revenu sous forme de versements libératoires, égaux à un pourcentage des recettes encaissées le mois ou le trimestre précédent.

- **a. Conditions :** L'option pour le versement libératoire de l'IR n'est ouverte qu'aux professionnels sous le régime Micro-Social et dont le montant des revenus nets du foyer fiscal de N-2 (revenu fiscal de référence), pour une part du quotient familial, est **inférieur ou égal à la limite supérieure de la 2^{ème} tranche du barème de l'IR de l'année N-1** (Pour une option en 2026 : 29 315 € de revenu fiscal de référence 2024, cette limite est majorée de 100% par part ; 50% par demi-part supplémentaire)

Barème de l'impôt 2026 sur le revenu 2025 :

Jusqu'à 11 600 € → taux d'imposition 0 %
De 11 601 € à 29 579 € → taux d'imposition 11 %
De 29 580 € à 84 577 € → taux d'imposition 30 %
De 84 578 € à 181 917 € → taux d'imposition 41 %
Supérieur à 181 917 € → taux d'imposition 45 %

- **b. Délai d'option pour le versement libératoire de l'IR**
 - Création d'activité : Pour une application dès la première année d'activité, l'option est à formuler dans les trois mois suivant le début d'activité.
 - En cours d'activité : L'option pour le régime du prélèvement libératoire de l'IR est à exercer avant le 30 septembre de l'année, pour une application à compter du 1^{er} Janvier de l'année suivante.
- **c. Dénonciation de l'option** : Elle doit être adressée, par courrier, à l'URSSAF avant le 30 septembre de l'année pour un effet au 1^{er} Janvier de l'année suivante.
- **d. Taux** : Pour les professionnels libéraux, le **taux** du versement libératoire est de **2,2 %**.
- **e. Prise en compte dans le revenu fiscal de référence** : Il convient de porter le montant du Chiffre d'Affaires soumis au prélèvement libératoire de l'IR dans la case 5TE, 5UE ou 5VE - « MICRO-ENTREPRENEUR (auto-entrepreneur) AYANT OPTÉ POUR LE VERSEMENT LIBÉRATOIRE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU - Revenus Non Commerciaux Professionnels - Recettes brutes » de la déclaration n° 2042-C-PRO.
En effet, bien qu'il n'entraîne pas une imposition supplémentaire, ce chiffre d'affaires, auquel il est appliqué un abattement forfaitaire de 34 %, doit être pris en compte dans les revenus imposables du foyer fiscal, afin de déterminer la tranche d'imposition du foyer.

Il convient, également, de faire figurer les éventuelles plus ou moins-values soumises à l'IR dans le régime de droit commun

1591 Contrôle des comptabilités **BOI-IF-IR-60-40-10 § 55**

Par mesure de tolérance, les micro-entrepreneurs sont également dispensés de fournir un Fichier des Écritures Comptables lorsqu'ils tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés.

1595 Cotisation Foncière des Entreprises **BOI-IF-CFE-20-50-10 § 20**

Les micro-entrepreneurs ne bénéficient de l'exonération de CFE qu'au titre de la première année d'activité, à l'exception des micro-entrepreneurs n'ayant ni salarié ni recettes.

Depuis 2019, une exonération de la CFE minimum est appliquée aux micro-entrepreneurs réalisant moins de 5 000 € de recettes annuelles.

SECTION N° 2

RÉGIME DE LA DÉCLARATION CONTRÔLÉE

A - PRINCIPE

1600 Présentation

Le régime de la déclaration contrôlée est un régime réel d'imposition, matérialisé par le dépôt d'une déclaration n°2035. Les contribuables placés sous ce régime sont tenus de déterminer leur résultat fiscal de la manière suivante :

$$\begin{aligned}
 & \text{Chiffre d'Affaires} \\
 & - (\text{Dépenses déductibles} + \text{Amortissements +/- Values professionnelles +/- Retraitements Fiscaux}) \\
 & \hline
 & = \text{Résultat Fiscal}
 \end{aligned}$$

1610 Sont soumis au régime de la déclaration contrôlée

- **a.** Les professionnels soumis de plein droit au régime de la déclaration contrôlée (**BOI-BNC-DECLA-10-10 § 1 à 110**) :
 - en raison de leur chiffre d'affaires (**n° 1420 et s.**)
 - en raison de la nature de l'activité.
Il s'agit des Officiers Publics ou Ministériels et des activités occultes telles que définies à l'article L169 de LPF (Alinéa 3)
 - en raison de leur mode d'exercice.
Il s'agit des professionnels exerçant au sein de sociétés ou groupements (sociétés de personnes visées aux **articles 8 et 8 ter du CGI**).
- **b.** Les professionnels soumis sur option à la déclaration contrôlée (**BOI-BNC-DECLA-10-10 § 120 à 160**) : Lorsque le Chiffre d'Affaires réalisé ne fait pas obstacle au régime Micro-BNC, le contribuable conserve la faculté d'opter pour le régime de la déclaration contrôlée.

A noter que **l'article 13 de la loi de finances pour 2022** autorise les entrepreneurs individuels, au régime réel et dont les bénéfices sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie dont relève leur activité (BIC, BNC, BA) ont la possibilité d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (option 5 ans).

- Modalités d'option :

L'option pour le régime de la déclaration contrôlée doit être exercée au plus tard avant le second jour ouvré suivant le 1er Mai (date de dépôt légal de la déclaration n° 2035).

N'étant pas soumise à un formalisme particulier, cette option peut résulter de la seule souscription d'une déclaration n° 2035.

L'option pour le régime de la déclaration contrôlée est globale. Elle concerne l'ensemble des revenus non commerciaux perçus par le professionnel à l'exception de ceux faisant l'objet d'une imposition en Traitements et Salaires. Il est conseillé d'aviser le SIE au préalable, les opérations de télétransmission de la 2035 risquant en effet d'être rejetées.

- Durée de l'option :

Lorsqu'en raison du Chiffre d'Affaires réalisé, le contribuable peut bénéficier de plein droit du régime Micro-BNC, l'option pour le régime de la déclaration contrôlée est valable pour une période d'**un an** renouvelable par tacite reconduction.

Lorsque le professionnel ne peut plus bénéficier du régime Micro-BNC en raison de son Chiffre d'Affaires, le régime de la déclaration contrôlée ne s'applique plus sur option mais de plein droit.

Exemple : Un professionnel relevant du régime micro-BNC a opté pour le régime de la déclaration contrôlée au titre de l'année 2025. L'option de l'intéressé est reconduite tacitement pour l'année 2026 sauf s'il dénonce cette option, au plus tard, à la date de dépôt de la déclaration souscrite au titre des résultats de 2026, donc avant le 05/05/2026.

- Dénonciation de l'option :

Les contribuables qui souhaitent renoncer au régime de la déclaration contrôlée peuvent, si le Chiffre d'Affaires le leur permet, dénoncer cette option à l'issue de la période d'option pour bénéficier du régime Micro-BNC, par écrit (via la messagerie sécurisée du SIE en ligne).

L'article 7 de la loi de finances pour 2022 précise que les contribuables peuvent renoncer à l'option dans les délais applicables au dépôt de la déclaration souscrite au titre des résultats de la période précédant celle au titre de laquelle la renonciation s'applique.

Concrètement, pour dénoncer l'option pour la déclaration contrôlée n°2035, il est possible de le faire avant le délai limite du dépôt de la déclaration au 5 mai 2026 pour les revenus 2026.

Exemple : Un professionnel ayant opté pour le régime réel en 2026 pour ses revenus 2025 devra, s'il veut repasser au régime Micro-BNC pour ses revenus 2026, dénoncer l'option avant le 5 mai 2026.

- c. Les professionnels dont tout ou partie des biens affectés à l'exploitation sont compris dans un patrimoine fiduciaire en application d'une opération de fiducie au sens de **l'article 2011 du Code Civil**.
- d. Les professionnels qui optent pour l'imposition selon un revenu moyen (**Article 100 bis du CGI**).

B - OBLIGATIONS COMPTABLES ET DÉCLARATIVES

1620 Obligations comptables **BOI-BNC-DECLA-10-20**

- a. **Tenue d'un livre journal des recettes et des dépenses** : Le livre journal doit obligatoirement :
 - être servi au jour le jour dans l'ordre chronologique,
 - présenter le détail des recettes professionnelles :
Le contribuable se doit d'y porter l'identité du client (ou du patient) ainsi que la date, le montant et le mode de règlement. Il est admis que les professionnels puissent comptabiliser globalement, en fin de journée, les paiements au comptant, en espèces, d'une valeur unitaire inférieure à 76 € (**Art. 286 du CGI - 3° du I**).

*Concernant les paiements reçus par chèque, il est admis que seul le total du bordereau de remise en banque soit comptabilisé à condition que ces bordereaux soient conservés et qu'ils comportent l'identité des clients (**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 80**).*

- présenter le détail des dépenses professionnelles,
- être rempli sans blancs, ni ratures (**CE n°30053 du 27/5/1983**).

- b. Fichiers des Écritures Comptables :** Les contribuables qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés visés par un contrôle de l'Administration Fiscale pour lequel l'avis de vérification est adressé, sont tenus de présenter leurs documents comptables sous forme de fichiers dématérialisés respectant les normes fixées par l'**article A47 A-1 du LPF** (Fichier des Écritures Comptables - FEC). En cas de contrôle par l'Administration Fiscale, un professionnel qui ne dépose pas son FEC ou dont le FEC n'est pas conforme aux dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF, encourt une amende de 5 000 €. L'amende ne s'applique qu'une seule fois par contrôle (**BOI-CF-DG-40-20 § 390**). Pour la conformité du FEC, rendez-vous sur www.fisca-pass.fr.

Les Agents d'Assurances ne tenant pas leur comptabilité au moyen d'un livre journal bénéficient d'une mesure de tempérament concernant le détail des primes encaissées ainsi que le nom de chaque assuré au jour le jour. En effet, il n'est pas insisté pour l'inscription du montant des commissions correspondantes lorsque, s'agissant de quittances à terme, lesdites commissions figurent déjà sur les bordereaux mensuels des quittances établis par les compagnies d'assurances.

En revanche, lorsqu'il s'agit de quittances au comptant, les agents généraux doivent faire figurer, dans une colonne appropriée du livre d'encaissement, le montant prévisionnel des commissions auxquelles ils estiment avoir droit.

Néanmoins, ce calcul peut ne pas être opéré à l'occasion de chaque recouvrement de primes, mais être effectué selon une périodicité qui n'excède pas un mois. Cette écriture doit être régularisée, lorsque l'agent général d'assurances reçoit de sa compagnie le document définitif comportant le montant de ses commissions.

- c. Tenue d'un registre des immobilisations (n° 2060).**
- d. Réforme du plan comptable 2025 :** Entrée en vigueur au 1er janvier 2025, la réforme du plan comptable général (PCG) s'inscrit dans une volonté de moderniser et de simplifier la comptabilité des entreprises (**Règlement ANC n° 2014-03**). Afin de moderniser les états financiers, le nom de comptes est passé de 2 000 à 1 600. Les changements les plus importants sont :
 - **Suppression des comptes 79 (791, 796, 797) - Transferts de charges au profit de comptes dédiés (649 pour les remboursements de charges de personnel, 7587 pour les indemnités d'assurance)**
 - Le résultat exceptionnel est désormais limité aux opérations directement liées à un événement majeur inhabituel, ne prenant plus en compte les subventions d'investissement et les sorties d'immobilisations.
 - Une nouvelle présentation des annexes, incluant la possibilité d'y faire figurer un tableau de flux de trésorerie

1630 Formulaires déclaratifs **BOI-BNC-DECLA-10-30**

- 2035 (Page 1) :**
 - Renseignements administratifs permettant l'identification du professionnel
 - Report du résultat fiscal, des Plus-values à LT et des revenus exonérés
- 2035 (Page 2) :**
 - Détails portant sur le personnel salarié et sur les salaires nets perçus par ailleurs par le professionnel
 - Détail des immobilisations et des amortissements
- 2035 (Page 3) :**
 - Détail des plus et moins-values professionnelles
 - Répartition du résultat entre les associés d'une société de personnes
- 2035-A :**
 - Détails des recettes et des dépenses
- 2035-B :**
 - Détermination du résultat fiscal
 - Détail des réintégrations et déductions extra-comptables
 - Report des principaux éléments liés à la TVA
 - Détail des frais de véhicules en cas d'option pour le barème kilométrique
- 2035-E :**
 - Détermination de la valeur ajoutée
- 2035-F :**
 - Détail des personnes physiques (ou morales) composant le capital social
- 2035-G :**
 - Détail des filiales et participations dans laquelle la société d'exercice détient au moins 10 % du capital

1640 Personnes tenues d'établir une déclaration n° 2035

- a. Personnes physiques :** La déclaration n° 2035 doit être établie par le titulaire des revenus non commerciaux lui-même. Dès lors, pour les contribuables mariés, la déclaration doit être établie par celui des époux qui exerce l'activité. Concernant les enfants à la charge du contribuable au sens de l'**article 196 du CGI**, il est admis que la déclaration n° 2035 soit établie par l'enfant qui exerce l'activité.

Lorsque plusieurs personnes composant le foyer fiscal exercent une activité non commerciale à titre individuel, il convient d'établir une déclaration n° 2035 par professionnel.

- b. Personnes morales :** Les sociétés et groupements d'exercice soumis à l'IR doivent souscrire en leur nom la déclaration n° 2035. Bien que l'imposition des résultats soit établie aux noms de chacun des associés à raison de la quote-part du bénéfice qui leur revient, c'est à la société qu'il appartient de produire la déclaration n° 2035.

1645 **Sont dispensés d'établir une déclaration n° 2035 :**

- Les agents généraux et les sous-agents d'assurances ayant opté pour le régime prévu au **1^{er} de l'Article 93 du CGI**.
- Les auteurs et compositeurs dont les produits sont intégralement déclarés par les tiers (**Article 93 du CGI-1 quater**).

C - COMPARAISON ENTRE LES RÉGIMES MICRO-BNC ET DÉCLARATION CONTRÔLÉE1650 **Étude comparative**

	Micro-BNC	Déclaration Contrôlée
Résultat	= CA - (CA x 34 %)	= CA - Dépenses réelles - Amortissements +/- Values professionnelles +/- Retraitements fiscaux
Assiette charges sociales	Résultat forfaitaire	Résultat réel
Obligations	• Tenue d'un détail des recettes • Dépôt de la déclaration n° 2042-C-PRO	• Tenue d'une comptabilité complète • Dépôt de la déclaration n° 2035 et report du résultat sur la déclaration n° 2042-C-Pro
Avantages	• Pas de déclaration à établir : simple report des recettes sur la déclaration n° 2042-C-Pro • Abattement forfaitaire de 34 % si les dépenses réelles sont inférieures à l'abattement, avec un minimum de 305 €	• Déduction des dépenses réelles (charges sociales, frais de voiture, location, fournitures de bureau, téléphone,...) • Si Adhérent d'ARCOLIB : revue fiscale externalisée • Imputation de l'éventuel déficit sur le revenu global • Réduction et Crédit d'Impôt applicables
Inconvénients	• Exclusion de toute notion de déficit • Abattement forfaitaire de 34 % même si les dépenses réelles sont supérieures à l'abattement • Aucune réduction ou crédit d'impôt applicable	• Tenue d'une comptabilité complète • Établissement de la déclaration n° 2035 • Déduction des dépenses réelles même si celles-ci sont inférieures à 34 % du CA

Étude complète de la déclaration n° 2035 ⇒ Deuxième partie "Base d'imposition" n° 2000 et s.

1700

Tableau des échéances (1er Semestre) :

	FISCALES	SOCIALES
JANVIER	• Nouvelle taxe sur les Véhicules de Sociétés (⇒ CA3) (10) • Taxe sur les Salaires : - Déclaration mensuelle (⇒ 2502) : 15/1 - Déclaration trimestrielle (⇒ 2502) : 15/1 - Déclaration annuelle (⇒ 2502) : 15/1 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration trimestrielle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR (8) : Option pour le paiement mensuel	• DSN (7)
FÉVRIER	• Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/2 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR : - Option pour le paiement mensuel - Option pour le paiement trimestriel	• DSN (7) • TNS - Païement Urssaf (1) : 5/2 • TNS - Païement SSI (1) : 5/2 • TNS - Païement Vieillesse (1) : - CARMF : 28/2
MARS	• Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/3 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR : Option pour le paiement mensuel	• DSN (7) • TNS - Païement Vieillesse (1) : - CPRN : 15/3 - CARPV : 15/3 - CARCDSF : 15/3 - CARPIMKO : 31/3 - CAVOM : 31/3
AVRIL	• Taxe sur les Salaires : - Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/4 - Déclaration trimestrielle (⇒ 2501) : 15/4 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration trimestrielle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR : Option pour le paiement mensuel	• Artistes et Auteurs : Déclaration des revenus professionnels à adresser avant le 30/4 • DSN (7) • TNS - Païement Vieillesse (1) : - CIPAV : 15/4
MAI	• Déclaration de résultat BNC (2) (⇒ 2035) • Déclaration de revenus (5) (⇒ 2042 et 2042 C-Pro) • Déclaration des sommes versées à des tiers (2) (⇒ DAS-2-T) • Déclaration CVAE (2) (⇒ 1330-CVAE) • Païement du solde de la CVAE (2) (⇒ 1329-DEF) • Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/5 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration annuelle (2) : Solde (⇒ CA12) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR : - Option pour le paiement mensuel - Option pour le paiement trimestriel • CSSS (ou "C3S") : Avant le 15/5	• Déclaration des revenus professionnels (6) : - Praticiens et Auxiliaires Médicaux : DS-PAMC (URSSAF) - Autres professions : DSI (SSI) • DSN (7) • TNS - Païement Urssaf (1) : 5/5 • TNS - Païement SSI (1) : 5/5
JUIN	• CVAE (9) : Premier acompte • Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/6 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Païement IR : Option pour le paiement mensuel	• DSN (7) • TNS - Païement Vieillesse : - CPRN : 15/6 - CARPV : 15/6 - CARCDSF : 15/6

1710

Tableau des échéances (2nd Semestre) :

	FISCALES	SOCIALES
JUILLET	• Taxe sur les Salaires : - Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/7 - Déclaration trimestrielle (⇒ 2501) : 15/7 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration trimestrielle (3) (⇒ CA3) - Déclaration annuelle (3) : Premier acompte • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Paie ment IR : Option pour le paiement mensuel	• DSN (7)
AOÛT	• Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/8 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Paie ment IR : - Option pour le paiement mensuel - Option pour le paiement trimestriel	• DSN (7) • TNS - Paie ment Urssaf (1) : 5/8 • TNS - Paie ment SSI (1) : 5/8 • TNS - Paie ment Vieillesse (1) : - CARMF : 31/8
SEPTEMBRE	• CVAE : Deuxième acompte • Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/9 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Paie ment IR : Option pour le paiement mensuel	• DSN (7) • TNS - Paie ment Vieillesse (1) : - CPRN : 15/9 - CARPV : 15/9 - CARCDSF : 15/9 - CARPIMKO : 30/9
OCTOBRE	• Taxe sur les Salaires : - Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/10 - Déclaration trimestrielle (⇒ 2501) : 15/10 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration trimestrielle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Paie ment IR : Option pour le paiement mensuel • Paie ment Taxe Foncière	• DSN (7) • TNS - Paie ment Vieillesse (1) : - CIPAV : 15/10 - CAVOM : 15/10
NOVEMBRE	• Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/11 • TVA : Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Paie ment IR : - Option pour le paiement mensuel - Option pour le paiement trimestriel	• DSN (7) • TNS - Paie ment Urssaf (1) : 5/11 • TNS - Paie ment SSI (1) : 5/11 • TNS - Paie ment Vieillesse (1) : - CARPV : 15/11
DÉCEMBRE	• Taxe sur les Salaires : Déclaration mensuelle (⇒ 2501) : 15/12 • TVA : - Déclaration mensuelle (3) (⇒ CA3) - Déclaration annuelle (3) : Deuxième acompte • Etat récapitulatif de TVA et DES (4) • Déclaration CFE (⇒ 1447-C-SD) : ☞ Uniquement l'année de création • Paie ment IR : Option pour le paiement mensuel • Paie ment CFE : 15/12	• DSN (7) • TNS - Paie ment Vieillesse (1) : - CPRN : 15/12 - CARCDSF : 15/12

(1) Sauf adhésion au prélèvement mensuel

(2) Délai : Avant le deuxième jour ouvré suivant le 1er Mai

(3) Entre le 15 et 24 de chaque mois

(4) Déclaration au service des douanes, chaque mois au plus tard le 12ème jour ouvrable du mois suivant

(5) Délais fixés selon Département par voie de communiqué de presse (revenus de 2023) :

- Département 1 à 19 inclus : 25/5
- Département 20 à 54 inclus : 1/6

- Autres Départements y compris DOM et non résidents: 8/6

(6) Date limite fixée chaque année par arrêté ministériel

(7) Déclaration à adresser :

- avant le 5 du mois qui suit celui auquel elle se rapporte - *avant midi* - pour les employeurs d'au moins 50 salariés et dont la paie est versée au cours du même mois que la période de travail.
- avant le 15 - pour les autres...

(8) Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu : Depuis le 1^{er} janvier 2019, les travailleurs indépendants payent leur impôt via des acomptes (mensuels ou trimestriels) calculés par l'Administration sur la base de la dernière situation connue des services fiscaux :

- Acomptes mensuels : le 15 de chaque mois,
- Acomptes trimestriels : le 15/2, 15/5, 15/8 et 15/11

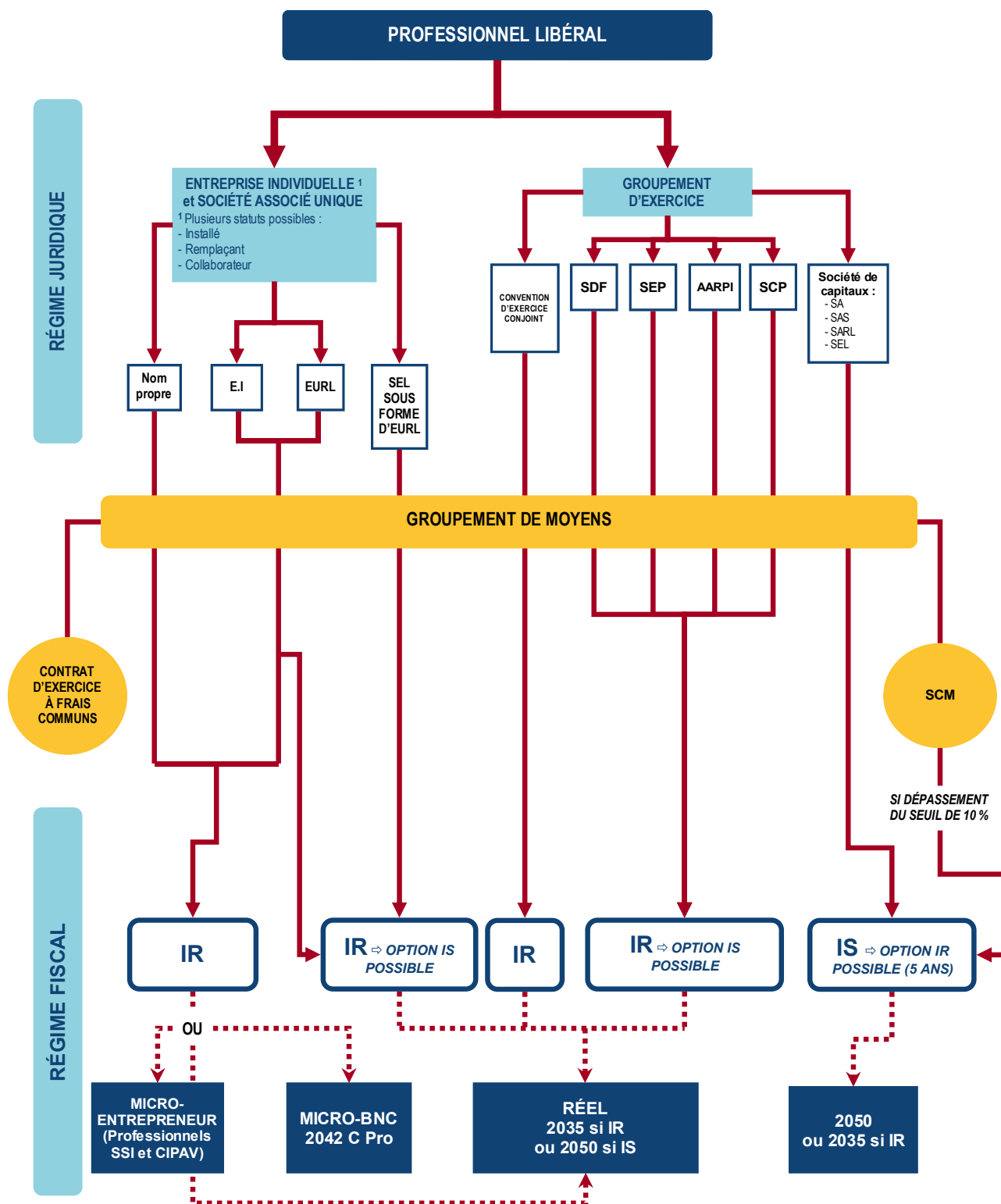
(9) Deux acomptes à verser correspondant à 50 % chacun de la dernière CVAE :

- 15/6
- 15/9

Aucun acompte n'est dû lorsque la dernière CVAE est *inférieure* à 3 000 €

(10) Depuis le 1^{er} janvier 2018, la période d'imposition de la TVS coïncide avec l'année civile : Les redevables de la taxe doivent dorénavant déclarer celle-ci sur l'annexe 3310 A-SD à la déclaration CA3 pour les non redevables de la TVA et les assujettis soumis au régime réel normal, ou sur un imprimé n° 3517-SD pour les assujettis soumis au régime simplifié d'imposition (des formulaires d'aide au calcul existent : 2857-FC-SD et 2858-FC-SD).

SCHEMA INTRODUCTIF DES DIFFÉRENTES FORMES D'EXERCICE DES PROFESSIONS LIBÉRALES



Il est parfois difficile de choisir le statut fiscal et la structure juridique répondant aux attentes des professionnels. En effet, les options se présentant aux créateurs professionnels libéraux sont nombreuses. Le recours aux services d'un expert-comptable peut s'avérer judicieux.

SECTION N° 1**ACTIVITÉ EXERCÉE À TITRE INDIVIDUEL****A - ENTREPRISE INDIVIDUELLE**

Pour les professionnels libéraux, l'exercice en qualité d'entrepreneur individuel (entreprise en nom propre) est le mode d'exercice le plus répandu (étude de ce régime : **n° 1830 et s.**).

1800 Responsabilité

Le professionnel est responsable de ses dettes professionnelles sur l'ensemble de son patrimoine (professionnel et personnel).

*Le choix du régime matrimonial est donc primordial en cas d'exercice en Entreprise Individuelle.
Les professionnels ont cependant la possibilité d'établir une déclaration d'insaisissabilité.*

1801 Régime fiscal

Les professionnels libéraux exerçant sous la forme d'une Entreprise Individuelle peuvent déclarer leurs revenus selon le régime fiscal du Micro-BNC (**n° 1400 et s.**) ou de la Déclaration Contrôlée (**n° 1600 et s.**).

1802 Cotisations sociales

Les entrepreneurs individuels sont soumis au régime social des TNS (Travailleurs Non Salariés).
Ils peuvent également, sous conditions, payer leurs cotisations forfaitairement selon le régime Micro-Social (**n° 1585 et s.**).

B - STATUTS PROPRES À CERTAINES ACTIVITÉS

Certains professionnels (médicaux, paramédicaux, avocats...) peuvent faire le choix d'exercer leur activité en tant que remplaçant ou collaborateur. Ces deux statuts nécessitent toutefois la conclusion préalable d'un contrat entre les parties concernées.

1810 Remplaçant

- **a. Définition :** Constituent des rétrocessions de recettes et d'honoraires, les sommes versées par un titulaire conformément aux usages, de sa propre initiative et dans la 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.

Le remplaçant libéral n'est pas le salarié du professionnel qu'il remplace. Il est donc, bien que n'étant pas installé, considéré comme un travailleur indépendant.

Du fait de son statut, le professionnel libéral exerçant en qualité de remplaçant a très peu de charges de fonctionnement. Par conséquent, ses charges les plus courantes seront :

- Frais de déplacements
- Charges sociales
- Honoraires comptables

Le remplaçant peut donc se retrouver dans la situation d'avoir moins de 34 % de dépenses réelles. Le régime micro-BNC peut alors être plus avantageux.

- **b. Obligations :**

- Signature d'un contrat de remplacement.
- Obligation d'immatriculation auprès de l'URSSAF, à effectuer dans les 8 jours qui suivent le premier remplacement.
- Honoraires rétrocédés à déclarer sur la DAS2-T, **par le remplacé.**

Ne pas confondre contrat de remplacement et contrat de travail. Dans le contrat de remplacement, il n'existe pas de lien de subordination.

- Pour les médicaux et paramédicaux, le remplacement du titulaire n'est possible que pour la durée correspondant à l'indisponibilité du remplacé. Il y a donc interdiction, pour le remplacé, d'exercer son activité en même temps que le remplaçant. Par conséquent, selon le Code de la Sécurité Sociale, les remplacements doivent être ponctuels.

Des redressements de TVA ont été appliqués sur la base de remplacements « de longue durée » (un seul contrat de remplacement sur plusieurs années) : requalification des honoraires en redevances de collaboration.

- c. **Modalités d'imposition** : Le remplaçant reçoit, pour le compte du titulaire, les règlements des patients. Le titulaire, après les avoir encaissés, lui reversera une rétrocession d'honoraires dans laquelle une quote-part correspondant à la mise à disposition des moyens matériels a été prise en compte.

Si les rétrocessions sont fixes, et non en proportion des recettes réalisées, l'URSSAF considère que le remplaçant ne supporte pas l'aléa économique de son activité, et le considère comme SALARIÉ.

Les honoraires rétrocedés viennent, sur la déclaration n° 2035, en diminution des recettes totales du remplacé. Ces honoraires sont imposables pour le bénéficiaire.

Exemple : Durant la période pendant laquelle il s'est fait remplacer, un titulaire perçoit 2 500 €. Il reverse 70 % de rétrocessions à son remplaçant, soit 1 750 €.

☞ **Présentation sur la déclaration n° 2035 du titulaire (le remplacé) :**

R E C E T T E S	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	2 500
		2	Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
		3	À déduire Honoraires rétrocedés (dont suppléments rétrocedés)	AC	1 750
		4	Montant net des recettes	AD	750
		5	Produits financiers (4)	AE	
		6	Gains divers (5)	AF	
		7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	750

☞ **Présentation sur la déclaration n° 2035 du remplaçant :**

R E C E T T E S	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	1 750
		2	Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
		3	À déduire Honoraires rétrocedés (dont suppléments rétrocedés)	AC	
		4	Montant net des recettes	AD	1 750
		5	Produits financiers (4)	AE	
		6	Gains divers (5)	AF	
		7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	

Les honoraires rétrocedés n'entrent pas en compte pour l'appréciation du seuil du régime Micro-BNC de 83 600 € (seuil 2026) pour le remplacé.

- d. **Contribution Économique Territoriale (CET) : La Cotisation Foncière des Entreprises (CFE)** due par les professionnels libéraux remplaçants est établie au lieu du principal établissement mentionné sur leur déclaration fiscale professionnelle : il s'agit généralement du domicile. Toutefois, selon le Conseil d'Etat, il s'agit du lieu de remplacement où les recettes ont été prépondérantes dans l'année. **(CE n°333677 du 15/02/2012)**

*Pour être imposables à la Contribution Économique Territoriale, les remplaçants doivent exercer leur activité de façon habituelle **(Article 1447 du CGI)**.*

- e. **Cas particulier des Médecins Remplaçants** : Les Médecins exerçant en qualité de remplaçants ne peuvent pas bénéficier de l'abattement de 2% représentatif des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petits déplacements **(n° 2270 et s.)**.

1820 Collaborateur

- a. **Définition** : Contrat par lequel un praticien met à la disposition d'un confrère les locaux et le matériel nécessaire à l'exercice de la profession, ainsi que généralement la clientèle qui y est attachée, moyennant une redevance, souvent en pourcentage sur les honoraires encaissés par le collaborateur.
Le contrat de collaboration concerne un membre non-salarié d'une profession libérale qui exerce auprès d'un autre professionnel, personne physique ou personne morale, la même profession.
Un contrat de collaboration peut donc être conclu avec une SEL mais jamais avec une SCM, celle-ci n'ayant pas pour objet d'exercer une quelconque profession.

- b. Obligations :** La **loi N°2005-882 du 2 Août 2005** en faveur des Petites et Moyennes Entreprises a légalisé le statut du collaborateur libéral. Cette loi prévoit notamment que le collaborateur pourra désormais constituer sa propre patientèle, parallèlement à l'exploitation de celle du titulaire.
Le contrat de collaborateur libéral est, à peine de nullité, conclu par écrit et dans le respect des règles spécifiques à chaque profession.

Il doit préciser notamment :

- la durée du contrat ;
- les conditions de l'exercice et sur ce point il conviendra notamment de préciser que le collaborateur peut constituer sa propre patientèle ;
- les modalités de la rémunération ;
- les conditions et les modalités de rupture.

Il peut s'avérer utile de prévoir que la redevance versée est considérée TTC ou HT.

- c. Modalités d'imposition :**

♦ **Redevances de collaboration versées - COLLABORATEUR :**

- Charges déductibles pour le praticien collaborateur (**pour appréciation du régime Micro-BNC : n°1440**).
- Redevances à porter sur la ligne 16 « Location de matériel et de mobilier » et dans la rubrique BW « Dont redevances de collaboration » sur la déclaration N° 2035.

♦ **Redevances de collaboration perçues - TITULAIRE :**

- Redevances à porter en « Gains divers », ligne 6 de la déclaration n° 2035.
- Recettes à caractère commercial qui devraient donc faire l'objet d'une imposition en BIC.

*L'Administration autorise le rattachement de ces redevances en BNC si elles ne représentent pas une part prépondérante des recettes totales (**Réponse KUCHEIDA - AN - 7 Juin 1999**).*

*Ce rattachement des revenus BIC aux revenus BNC est en effet prévu par l'**article 155 du CGI**.*

Exemple : Un collaborateur a perçu 90 000 € et reverse à ce titre 40 % à son titulaire, correspondant à la redevance de collaboration.

☞ **Présentation sur la déclaration n° 2035 du Collaborateur :**

D É B	15	Loyer et charges locatives		BF	
	16	Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)	BW	36 000	BG
	17	Entretien et réparations			
			Total :		

☞ **Présentation sur la déclaration n° 2035 du Titulaire :**

C E T T E S	4	Montant net des recettes	AD	
	5	Produits financiers (4)	AE	
	6	Gains divers (5)	AF	36 000
	7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	

- d. Assujettissement à la TVA :** Les redevances de collaboration perçues par le titulaire sont soumises à la TVA, sous réserve du bénéfice de la franchise en base de TVA (seuils de 37 500 € / 41 250 € pour 2025 et 2026).

Il convient, pour l'appréciation de la franchise en base de TVA, de ne tenir compte que des recettes normalement soumises à la TVA. Ainsi, pour les médicaux et paramédicaux, le seuil de franchise en base est à apprécier en fonction des seules redevances perçues (les recettes exonérées de TVA perçues dans le cadre de l'activité principale étant exclues).

Au contraire, il convient d'apprécier le chiffre d'affaires global (chiffre d'affaires provenant de l'activité exonérée + redevances de collaboration) pour déterminer la périodicité des déclarations :

Déclarations mensuelles au 1/1/N si CA global > 323 000 € et au 1/1/N+1 si CA global > 286 000 € (seuils de 2026)

En cas de dépassement de la limite de la franchise en base pour l'activité non exonérée, le professionnel devient un redevable partiel.

Le redevable partiel devra régler la TVA à l'Administration Fiscale.

Dans le cas où le professionnel ne bénéficie pas de la franchise, il est en droit de procéder à la récupération d'une partie de la TVA déductible, selon la règle du coefficient de déduction (**n° 3240 et s.**).

En cas de passage à la TVA, un mécanisme de régularisation de la TVA déductible sur immobilisations est également prévu (n° 3250).

- e. **Contribution Économique Territoriale** : Les redevances **perçues** par les titulaires majorent les recettes servant de base d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 €.

A. RECETTES		
Montant net des honoraires ou recettes provenant de l'exercice d'une profession non commerciale	EF	
Gains divers (à l'exclusion des remboursements de crédit de TVA)	EG	X
TVA déductible afférente aux dépenses mentionnées aux lignes EJ à EP	EH	
Plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante	EN	
TOTAL 1	EI	

Montant des redevances de collaboration perçues

Les redevances **versées** par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

A. RECETTES		
Montant net des honoraires ou recettes provenant de l'exercice d'une profession non commerciale	EF	X
Gains divers (à l'exclusion des remboursements de crédit de TVA)	EG	
TVA déductible afférente aux dépenses mentionnées aux lignes EJ à EP	EH	
Plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante	EN	
TOTAL 1	EI	

Recettes (ligne 4 - 2035-A) - Redevances de collaboration versées (cadre BW ligne 16 - 2035 A)

- f. **Formulaire DAS2-T** : Toutes personnes physiques ou morales qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, versent à des tiers des commissions, courtages, ristournes, honoraires (honoraires rétrocédés à des confrères notamment) et autres rémunérations doivent déclarer ces sommes à l'Administration Fiscale par le biais d'une déclaration DAS2-T dès lors que les sommes versées excèdent 2 400 € TTC par an et par bénéficiaire.
Les redevances de collaboration sont à déclarer sur la DAS2-T.
Depuis le 1er janvier 2018, cette déclaration doit obligatoirement être déposée par procédé informatique (**Art. 89 A du CGI**).

C - STATUT UNIQUE D'ENTREPRENEUR INDIVIDUEL

Loi n° 2022-172 du 14/2/2022

Le 8 Février 2022, le Sénat a adopté le projet de loi en faveur de l'activité professionnelle indépendante.

Cette loi vise à créer un statut unique d'entrepreneur individuel avec un environnement juridique, fiscal et social simplifié et protecteur pour les indépendants qui exercent en leur nom propre.

1830 Séparation du patrimoine personnel et professionnel

Actuellement, un entrepreneur individuel ne dispose que d'un seul patrimoine, composé de biens personnels et de biens professionnels.

Avec le nouveau statut, les biens, droits, obligations et sûretés dont l'entrepreneur individuel sera titulaire et qui seront utiles à son activité ou à ses activités professionnelles indépendantes constitueront son patrimoine professionnel.

Les éléments du patrimoine de l'entrepreneur individuel non compris dans le patrimoine professionnel constitueront son patrimoine personnel.

En clair, toute personne physique exerçant une ou plusieurs activités professionnelles indépendantes, que l'activité soit commerciale, artisanale, libérale, agricole, bénéficiera automatiquement de la protection de son patrimoine personnel, qui deviendra par défaut insaisissable par les créanciers professionnels.

Seuls les éléments utiles à l'activité professionnelle de l'entrepreneur individuel pourront être saisis en cas de défaillance professionnelle.

- a. **Biens utiles** : ils se décomposent en 2 catégories : (**BOI-BIC-CHAMP-70-30 § 30**)

- les biens, droits et obligations ou sûretés dont l'entrepreneur individuel est titulaire, qui sont **nécessaires** à l'exercice de

son activité professionnelle et doivent obligatoirement faire partie du patrimoine professionnel. Il s'agit notamment des biens affectés par nature (fonds de commercial, droit de présentation de la clientèle..)

- les biens, droits et obligations ou sûretés dont l'entrepreneur individuel est titulaire, qui sont **utilisés** pour l'exercice de son activité professionnelle, sans pour autant y être nécessaire. Il s'agit notamment des biens à usage mixte (véhicule...).

- **b. Compte bancaire séparé** : le loi ne fait pas obligation à l'entrepreneur individuel d'ouvrir un compte bancaire séparé pour l'exercice de son activité. Toutefois, cette obligation s'applique toujours pour les micro-entrepreneurs dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 10 000 € pendant deux années consécutives (**Art. L613-10 du Code de la Sécurité Sociale**).
- **c. Créanciers professionnels** : l'entrepreneur individuel n'est tenu de remplir son engagement à l'égard de ses créanciers dont les droits sont nés à l'occasion de son exercice professionnel.
Les dettes dont il est redevable envers les organismes de recouvrement des cotisations et contributions sociales sont des dettes nées à l'occasion de son exercice professionnel.
La limitation du gages des créanciers professionnels au patrimoine professionnel de l'entrepreneur individuel s'applique aux créances postérieures au 15 Mai 2022 (**Art. L526-22 du Code de Commerce**).
- **d. Créanciers personnels** : seul le patrimoine personnel de l'entrepreneur individuel constitue le gage général des créanciers dont les droits ne seront pas nés à l'occasion de son exercice professionnel (**Art. L526-22 du Code de Commerce**).
- **e. Procédures civiles d'exécution** : en cas de mesure conservatoire sur l'un de ses biens, l'entrepreneur individuel peut, s'il conteste l'inclusion ou non du bien dans le périmètre du droit de gage général du créancier, le prouver.
La preuve de la composition des patrimoines peut résulter des documents comptables (bilan) de l'entrepreneur individuel notamment (**Art. L123-12 du Code de Commerce**).
- **f. Renonciation à la limitation du gage des « créanciers professionnels »** : sur demande écrite de l'un d'eux, pour un engagement spécifique dont le créancier doit rappeler le terme et le montant qui doit être déterminé.
- **g. Cas des biens communs** : le bien commun peut intégrer le patrimoine professionnel de l'entrepreneur individuel sans que son conjoint ait nécessairement donné son accord (**Art. L526-26 du Code de Commerce**).
- **h. Cessation d'activité** : lorsque l'entrepreneur individuel cesse son activité, le patrimoine professionnel et le patrimoine personnel sont réunis. Il en est de même en cas de décès (**Art. L526-22 du Code de Commerce**).
L'administration fiscale peut saisir l'ensemble des biens de l'entrepreneur individuel pour le recouvrement de l'impôt sur le revenu, les prélèvements sociaux (sauf en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés) et la taxe foncière. En revanche, les dettes dont l'entrepreneur individuel est redevable auprès des organismes de recouvrement des cotisations et contributions sociales ne relèvent que du patrimoine professionnel.

La séparation des patrimoines s'effectuera automatiquement, sans démarche administrative ou information des créanciers.

1831 Transmission universelle du patrimoine professionnel

La loi permet à l'entrepreneur individuel de donner, vendre ou apporter son patrimoine professionnel à une société (**Art. L526-31 du Code de Commerce**).

Il peut céder à titre onéreux, transmettre à titre gratuit ou apporter en société l'intégralité de son patrimoine professionnel, sans même procéder à la liquidation celui-ci sous certaines conditions (**Art. L526-30 du Code de Commerce**) :

- le patrimoine professionnel ne peut être scindé (intégralité du patrimoine professionnel) ;
- l'actif du patrimoine professionnel doit permettre de faire face au passif exigible de ce patrimoine, en cas d'apport à une société nouvellement créée ;
- l'auteur du transfert et le bénéficiaire ne doivent pas avoir fait l'objet d'une faillite personnelle ou d'une condamnation (exercice de fonction publique).

Le transfert du patrimoine professionnel emporte cessions des droits, biens, obligations et sûretés.

Sur le plan fiscal, il s'agit d'une cessation d'activité avec les conséquences fiscales liées.

1832 Suppression de l'EIRL

L'article 6 de la loi prévoit l'extinction progressive du statut du régime de l'EIRL.

Ce statut, institué par la loi 2010-658 du 15 Juin 2010, n'a pas eu le succès attendu, notamment en raison du formalisme qui y est attaché.

De puis le 15 Février 2022, il n'est donc plus possible d'opter pour le statut d'EIRL. Les professionnels exerçant déjà leur activité sous le régime de l'EIRL continue toutefois de bénéficier de ce régime.

Jusqu'alors, si l'entrepreneur individuel exerçait son activité professionnelle avant d'opter pour le régime de l'EIRL, il pouvait justifier son patrimoine affecté avec le bilan de son dernier exercice clos depuis moins de 4 mois à la date de dépôt de la déclaration d'affectation. Ces éléments étaient compris dans le premier exercice de l'EIRL.

Aujourd'hui, l'EIRL peut céder son patrimoine affecté à une personne morale ou en fait apport en société, sans maintien de l'affectation. Il est possible de céder ce patrimoine à un entrepreneur individuel soumis au nouveau statut.

Dans le cadre de la réforme du statut de l'entrepreneur individuel, la faculté de créer de nouvelles EIRL est donc supprimée.

1833 Option à l'Impôt sur les Sociétés (IS)

En marge de la loi en faveur des indépendants, **l'article 13 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022**, offre la possibilité pour les entreprises individuelles d'opter à l'impôt sur les sociétés.

Afin de maintenir l'ensemble des options ouvertes pour les entrepreneurs individuels quant à leur régime fiscal, l'article 13 de la loi de finances pour 2022 permet l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés en optant pour l'assimilation à une EURL ou une EARL, à l'instar des dispositions qui étaient applicables aux EIRL, sans modification de statut juridique.

▪ **a. Option :** il convient d'envoyer une demande d'option au SIE. La notification de l'option indique la dénomination et l'adresse de l'entreprise individuelle ainsi que les nom et prénom et la signature de l'entrepreneur individuel.

L'option est notifiée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entrepreneur individuel souhaite bénéficier de l'option.

▪ **b. Dénonciation :** la renonciation doit être adressée au SIE avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'IS de l'exercice au titre duquel le professionnel souhaite être de nouveau soumis à l'impôt sur le revenu.

La dénonciation indique la dénomination, l'adresse, le lieu d'établissement principal ainsi que l'indication de l'exercice auquel elle s'applique.

Attention : L'option pour être assimilé à une EURL (IS) est irrévocable. En revanche, il est possible de décider de renoncer à l'impôt sur les sociétés durant les 5 premiers exercices suivant l'activation de l'option (**Article 350 bis du CGI**).

Lorsque l'entrepreneur individuel opte pour son assimilation à une EURL et donc à l'IS, il doit supporter les charges qui grèvent la dissolution de la société. La liquidation de l'entreprise individuelle assimilée à une EURL emporte les conséquences fiscales de la cessation d'entreprise (**Article 1655 sexies du CGI**).

À noter que l'article 151 octies D permet le report l'imposition des plus-values en cas de passage à l'impôt sur les sociétés d'un entrepreneur individuel initialement à l'impôt sur le revenu (**Article 16 de la loi de finances pour 2026**).

En cas de renonciation à l'assujettissement à l'IS, l'entrepreneur peut à nouveau bénéficier du régime Micro-BNC (**BOI-BIC-CHAMP-70-10 § 320**).

1834 Mention « EI » **Décret n° 2022-725 du 28/04/2022**

Le décret n°2022-725 du 28 Avril 2022 a instauré, en outre, une nouvelle mention obligatoire à inscrire sur les documents commerciaux.

Ainsi, le nom de l'entrepreneur doit désormais être suivi de la mention « Entrepreneur Individuel » ou des initiales « EI » sur les documents suivants (**Article R123-237 du Code de Commerce**) :

- les bons de commande et devis ;
- les contrats (CGV, CGU, contrats de prestations de service) ;
- les bons de livraison ;
- Les factures, les livres de recettes ;
- toutes correspondances liées à l'activité (URSSAF, Administration Fiscale..) ;
- les documents publicitaires ;
- les comptes bancaires dédiés à l'activité professionnelle.

En cas d'absence de l'une de ces mentions, le professionnel s'expose à une amende pouvant aller jusqu'à 750 €.

1835 Accès à l'Allocation Travailleurs Indépendants (ATI)

L'article 11 de la loi donne élargit l'accès à l'ATI (assurance chômage des indépendants) puisque cette allocation est ouverte aux travailleurs indépendants en cessation totale et définitive d'activité pour liquidation ou redressement judiciaire (activité devenue non viable, c'est-à-dire une baisse du revenu fiscal de 30 % d'une année à l'autre), justifiant l'exercice d'une activité non salariée d'une durée minimum de 2 ans, de revenus minimum de 10 000 € sur une des deux années précédentes, d'être inscrit à France Travail (ex-Pôle Emploi) et de disposer, à titre personnel, de ressources inférieures au montant mensuel du RSA pour une seule personne.

L'entrepreneur individuel doit obtenir une attestation indiquant que son activité n'est pas viable économiquement. Cette attestation doit être émise par un « tiers de confiance » qui peut être un expert-comptable ou une personne habilitée par un établissement du réseau consulaire du secteur d'activité en question.

Un délai de carence de 5 ans est prévu entre deux demandes d'ATI.

Son montant varie entre 600 € et 800 € pendant 6 au maximum. Ce montant varie selon le montant moyen annuel des revenus d'activité antérieurs perçus sur la durée d'activité concernée.

Ces dispositions s'appliquent pour ceux qui remplissent les conditions d'ouverture depuis le 1^{er} avril 2022.

1836 **Simplification du financement de la formation**

La fusion du Fonds d'Assurance Formation des Chefs d'Entreprises Artisanale (FAFCEA) et les Conseils de la Formation des Chambres de Métiers et de l'Artisanat (FAF des CMAR) permet la création d'un seul et unique Fonds d'Assurance Formation (FAF) géré par France Compétences depuis le 1/9/2022, facilitant ainsi l'accès à la formation des indépendants (**Article 12 de la loi**).

D - ENTREPRISE UNIPERSONNELLE À RESPONSABILITÉ LIMITÉE

1840 **Constitution**

Constituée par un associé unique, personne physique ou morale, l'Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL) a un statut similaire à celui de la SARL.

Les statuts de l'EURL doivent être établis par écrit et comporter toutes les mentions requises : forme, durée, dénomination, objet, siège, capital, etc...

Après la signature des statuts, il convient de procéder aux formalités suivantes :

- Insertion dans un journal d'annonces légales,
- Dépôt du dossier d'immatriculation au greffe du tribunal de commerce.

Aucun délai n'est prévu pour ces formalités, mais la société n'acquérant la personnalité morale qu'à compter de l'immatriculation, celles-ci sont à effectuer le plus rapidement possible.

L'EURL doit être désignée par une dénomination sociale, celle-ci doit être précédée ou suivie immédiatement des mots "société à responsabilité limitée" ou des initiales "SARL" ainsi que de l'énonciation du capital social.

1841 **Obligations**

- **a. Réserve légale** : L'associé d'une EURL est tenu d'affecter une partie du bénéfice social au compte « Réserve Légale » (5% au moins de ce bénéfice). Cette obligation demeure jusqu'à ce que cette réserve atteigne au moins 10% du capital social.
- **b. Dépôt des documents au Greffe du Tribunal de Commerce** : Chaque année, l'associé unique dispose d'un délai de 6 mois à compter de la clôture de l'exercice pour approuver les comptes sociaux. Les comptes devront ensuite être déposés au Greffe du Tribunal de Commerce dans le mois qui suit cette approbation (délai porté à 2 mois si dépôt électronique). Les EURL doivent, par ailleurs, respecter l'obligation de dépôt des comptes annuels (tenus selon une comptabilité classique d'engagements) posée par l'**article 44-1 du décret du 23 mars 1967** (bilan et compte de résultat).

Afin d'éviter une double détermination du résultat des EURL exerçant une activité BNC et imposées à l'IR, il semble intéressant d'opter pour le régime des créances acquises et des dépenses engagées pour l'établissement des comptes fiscaux.

- **c. Compte courant de l'associé** : Le compte courant de l'associé d'une EURL ne peut normalement pas présenter un solde débiteur (**Art. L 223-21 du Code de Commerce**). Il convient de comptabiliser les rémunérations de l'associé unique par l'intermédiaire d'un compte de charges du type « Rémunération du dirigeant » sous division d'un compte 641. Cette rémunération, évidemment **non déductible**, est alors à réintégrer fiscalement sur l'annexe n°2035 B. En procédant ainsi, le compte courant d'associé n'est pas impacté (**n° 1843 a. et b.**).

1842 **Régime Fiscal**

Le régime fiscal de l'EURL diffère selon que l'associé unique est une personne physique ou une personne morale :

- **a. L'associé unique est une personne physique** : Dans ce cas, la société est soumise au régime fiscal des sociétés de personnes. Les bénéfices sociaux sont donc directement imposables à l'impôt sur le revenu entre les mains de l'associé unique avec possibilité pour l'EURL d'adhérer à ARCOLIB et de faire bénéficier l'associé unique des mêmes avantages qu'un entrepreneur individuel.

L'activité prédomine sur la forme juridique, donc en cas d'exercice d'une activité libérale, les revenus sont imposables dans la catégorie des BNC (sauf option pour l'IS).

A noter que l'option à l'IS peut être mentionnée dans les statuts de la société dès sa 1^{ère} année d'activité (**CE n°470324 du 5/2/24**).

*Depuis le 11 décembre 2016, date d'entrée en vigueur de la **Loi 2016-1691 (Art.124)**, les EURL dont l'associé unique est une personne physique peuvent bénéficier du régime Micro-BNC.*

- **b. L'associé unique est une personne morale :** Dans ce cas, quelle que soit la forme juridique de l'associé, la société est de plein droit passible de l'IS sans possibilité d'option pour le régime des sociétés de personnes.
Précisons qu'une EURL peut désormais avoir pour associé unique une autre EURL (**Ordonnance n° 2014-863**).

1843 Présentation de la 2035

- **a. 2035-A :**

8	Achats (6)		BA	
9	Frais de personnel	Salaires nets et avantages en nature (7) Rémunération associé	BB	x
10		Charges sociales sur salaires (parts patronale et ouvrière)	BC	
11		Taxe sur la valeur ajoutée	BD	

- **b. 2035-B :**

34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)	CA	
35	Plus-values à court terme (16)	CB	
36	Divers à réintégrer (17) Rémunération associé	CC	x
37	Bénéfice Société civile de moyen (18)	CD	
38	TOTAL (ligne 34 à 37)	CE	

- **c. 2035-Suite :**

46	Bénéfice (ligne 38 – ligne 45)	CP	40 000
47	Déficit (ligne 45 – ligne 38)	CR	

Comme toute société, le tableau III “Répartition des résultats entre les associés” de la déclaration n°2035-suite doit être complété :

Report du résultat

En pratique, les charges individuelles de l'associé (frais de véhicule, charges sociales ...) sont généralement déduites sur la 2035-A de l'EURL. Elles peuvent néanmoins être déduites sur l'annexe des frais personnels de l'associé.

III – RÉPARTITION DES RÉSULTATS ENTRE LES ASSOCIÉS (tableau réservé aux sociétés) (D)							
Nom, prénoms, date et lieu de naissance Adresse du domicile des associés N° fiscal (pers. physique) N° SIREN (pers. morale)		Associé ayant la qualité de gérant	Part dans les résultats en %	Répartition			de la plus-value nette à long terme
				du résultat fiscal			
				Quote-part du résultat	Charges professionnelles individuelles	Montant net	
	M. CHESTIENNE Nicolas Place du Colombier 35 000 RENNES		100 %	40 000	X	40 000	
Report des totaux de la dernière annexe Totaux →			100	40 000			

- **d. 2035-F :**

Le décret du 21 Mars 2000, modifiant l'art.40 A de l'annexe III du CGI, a par ailleurs institué, pour les personnes morales, l'obligation de joindre à la 2035 une liste indiquant la répartition du capital social entre les associés détenant au moins 10% du capital (2035-F). Cette annexe doit donc également être complétée pour les EURL.

cerfa Formulaire obligatoire (article 40 A de l'annexe III au Code général des impôts) N° 15945*08

COMPOSITION DU CAPITAL SOCIAL (Liste des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait détenant directement au moins 10 % du capital de la société)

N° 2035-F-SD 2026

N° DE DÉPÔT: EXERCICE CLOS LE: 3 1 1 2 2 0 2 4

N° SIRET:

DÉNOMINATION DE L'ENTREPRISE: **EURL CHESTIENNE**

ADRESSE (voie): **Place du Colombier**

CODE POSTAL: **35000** VILLE: **RENNES**

Nombre total d'associés ou actionnaires personnes morales de l'entreprise: Nombre total de parts ou d'actions correspondantes:

Nombre total d'associés ou actionnaires personnes physiques de l'entreprise: **1** Nombre total de parts ou d'actions correspondantes: **100**

II. LE CAPITAL DÉTENU PAR LES PERSONNES PHYSIQUES :

Titre (2)	Nom de famille	Prénom(s)	% de détention	Nb de parts ou actions
M.	CHESTIENNE	Nicolas	100	100

Naissance : Date **17/5/1983** N° Département **44** Commune **NANTES** Pays **FR**

Adresse : N° Voie **Place du Colombier** Code postal **35000** Commune **RENNES** Pays **FR**

1844 Comptabilisation

a. Comptabilisation de la rémunération de l'associé :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
641100	Rémunération dirigeant	2 500	
512	Banque		2 500

b. Comptabilisation de la réserve légale :

Cette comptabilisation est effectuée après l'Assemblée Générale.

Exemple : Capital social = 100 000 €
Réserve légale déjà affectée = 8 500 €

Compte	Libellé	Débit	Crédit
120	Résultat	35 400	
1061	Réserve légale		1 500 ⁽¹⁾
110	Report à nouveau		33 900

⁽¹⁾ La dotation théorique à la réserve est de 1 770 € (35 400 x 5 %). Néanmoins, étant plafonnée à 10 % du capital, elle ne peut être supérieure à 1 500 € [Plafond (100 000 x 10 % = 10 000 €) - Déjà affectée (8 500 €) = **1 500 €**]

1845 Associé

a. Statut : Comme tout associé d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes, l'associé d'une EURL est imposé à l'IR à raison des bénéfices sociaux.

Sa rémunération ne constitue pas une charge d'exploitation mais une attribution du bénéfice de la société.

Lorsque l'EURL a opté à l'IS, le statut de l'associé est celui du gérant majoritaire de SARL.

Sa rémunération est déductible du bénéfice social et imposable dans la catégorie des traitements et salaires - Art. 62 du CGI

b. Responsabilité : La responsabilité de l'associé unique est, en principe, limitée au montant de ses apports. Il existe toutefois de nombreuses exceptions :

- Engagement financier incohérent avec les exigences économiques du projet
- Faute de gestion
- Demande d'une caution personnelle par les établissements financiers

- Limitation écartée en cas de redressement ou liquidation judiciaire
- **c. Le Régime social du gérant diffère selon la fonction qu'il occupe :**
 - La fonction de gérant est occupée par l'associé unique : Dans ce cas l'associé relève du **régime des TNS**.
 - La fonction de gérant est occupée par un tiers : Dans ce cas l'associé relève du **régime des TNS** à condition qu'il **exerce une activité professionnelle réelle au sein de la société**.
Le gérant non associé est quant à lui normalement titulaire d'un contrat de travail et relève donc du **régime général des salariés**.

SECTION N° 2

GROUPEMENTS DE MOYENS

A - CONTRAT D'EXERCICE À FRAIS COMMUNS

1850 Définition

Ce contrat a pour but la seule mise en commun de certaines dépenses professionnelles sans partage des honoraires. Chaque partie exerce son activité professionnelle individuellement et perçoit donc directement les honoraires liés aux prestations qu'elle effectue.

1851 Contrat

Le Contrat d'Exercice à Frais Communs n'est pas constitutif d'une société même s'il s'apparente par son objet à la Société Civile de Moyens. Son organisation est plus souple qu'une SCM dont l'objet est plus large.

Principales clauses du contrat :

- modalités de mise en commun et d'utilisation des moyens ;
- répartition des charges ;
- sort des biens acquis en indivision ;
- durée et causes d'extinction du contrat.

1852 Imposition des revenus

Ce contrat n'entraîne aucune conséquence fiscale particulière, chaque partie étant soumise personnellement à l'impôt sur son résultat.

La limite de 83 600 € (seuil 2026), pour l'application du régime Micro-BNC, est appréciée individuellement.

Il convient de joindre, en annexe à la déclaration de chaque associé, un état détaillant les charges communes et leurs quotes-parts rapportées sur la déclaration.

1853 TVA

Normalement non assujettie à la TVA, la répartition des dépenses doit cependant être effectuée très exactement en fonction des dépenses réelles engagées. En cas de **répartition forfaitaire** : imposition à la TVA.

La mise à la disposition, par un associé, de locaux meublés ou d'installations professionnelles, à ses co-contractants, constitue une opération passible de la TVA (location de locaux nus ⇔ non imposable à la TVA, sauf option).

1854 Contribution Économique Territoriale

Elle est établie individuellement au nom de chaque associé.

B - SOCIÉTÉ CIVILE DE MOYENS

1860 Définition

L'objet de la SCM est la mise en commun du personnel, du matériel, des locaux et de tous les autres éléments nécessaires à l'exercice de l'activité de ses membres qui conservent par ailleurs leur indépendance.

La SCM **ne peut exercer elle-même la profession**. Il n'y a pas de partage de la clientèle. La SCM étant constituée librement, la répartition des frais généraux se fait conformément à l'accord intervenu entre les associés - **Cass. Civ 25-2-1992**.

Les associés, personnes physiques ou personnes morales indéfiniment et conjointement responsables, ne peuvent être que des membres d'une profession libérale.

A noter que conformément à **l'article 36 de la Loi n°66-879 du 29/11/1966 relative aux sociétés civiles professionnelles**, « les personnes physiques ou morales exerçant des professions libérales, peuvent constituer entre elles des sociétés civiles ayant pour

objet exclusif de faciliter à chacun de leurs membres l'exercice de son activité ».

Par conséquent, une SCM ne peut pas être associée d'une autre SCM, l'objet de la SCM n'étant pas l'exercice de la profession mais la prestation de services ou la fourniture de moyens.

1861 Fonctionnement

La SCM ayant pour objet la mise à disposition de moyens nécessaires pour l'exercice de la profession de ses associés, son activité peut être assimilée à une activité de fourniture de services, ce qui devrait entraîner son assujettissement à l'IS.

Toutefois, l'**article 239 Quater A du CGI** précise qu'une SCM n'est jamais soumise à l'IS, même si celle-ci adopte le statut de coopérative ; elle ne doit cependant pas s'écarter de son objet légal c'est à dire la mise à disposition de moyens pour ses associés.

*Bien qu'aucune option pour l'IS ne soit possible (Art. 239, I du CGI), les SCM peuvent être assujetties à l'IS si elles mettent des moyens à la disposition de tiers non associés moyennant rémunération, mais uniquement, selon l'Administration, lorsque ces opérations représentent **plus de 10%** des recettes totales (BOI-IS-CHAMP-20-10-20 § 20).*

1862 Modalités d'imposition

a. Obligations déclaratives :

- Dépôt d'une déclaration N° 2036 au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} Mai de chaque année.
- Présentation d'un bilan si CA > 54 000 €, sauf pour les SCM composées exclusivement de membres titulaires de BNC qui en sont dispensées.

b. Détermination des résultats : Les associés peuvent déduire du bénéfice réalisé dans le cadre de leur activité professionnelle les sommes versées à la SCM en l'acquit des dépenses nécessitées par l'exercice de leur profession. Ne sont donc pas déductibles les sommes versées à titre d'apport pour l'acquisition d'immobilisations ou d'avances en compte courant afin de constituer un fond de trésorerie.

La déduction est limitée **au montant des remboursements réellement effectués par l'associé**.

Cas particulier des Médecins pratiquant la déduction forfaitaire de 2 % :

Les frais de réception de la SCM doivent apparaître sur la 2036. Par contre, ils ne peuvent pas être comptabilisés en charges dans la comptabilité des associés optant pour le forfait de 2% (à comptabiliser dans le compte de l'exploitant «108 000»).

En cas de dissolution d'une SCM, la Cour de Cassation, par un jugement du 9 janvier 2019, rappelle que les associés sont tenus aux frais et aux charges de cette dernière jusqu'au jour de sa liquidation. (**Cass. Com. n° 17-17141 du 9/1/2019**).

c. SCM composée exclusivement de membres titulaires de BNC : Bénéfice social déterminé suivant les règles applicables en matière de BNC dans le cadre du régime de la déclaration contrôlée.

- Comptabilité d'encaissement,
- Tenue d'un livre-journal et d'un registre des immobilisations.

Possibilité d'opter pour le régime Créances-Dettes même si tous les associés sont imposables au titre des BNC.

Dépôt d'une déclaration N° 2036 obligatoire quel que soit le montant des recettes réalisées par la SCM.

Si les associés sont imposés à titre personnel selon le régime de la déclaration contrôlée, la quote-part du résultat de la SCM doit être ajoutée ou retranchée (selon qu'il s'agisse d'un bénéfice ou d'un déficit) de leur propre résultat fiscal sur la 2035.

Si les associés sont imposés à titre personnel selon le régime micro-BNC, la fraction du résultat de la SCM ne doit pas être prise en compte pour la détermination de leurs revenus personnels, mais doit être déclarée séparément sur la 2042 sous la rubrique « Revenus non commerciaux professionnels – Régime de la déclaration contrôlée ». Par contre, leur quote-part de charges n'est pas déductible des recettes.

d. SCM composée de membres titulaires de BNC et de membres titulaires de BIC : Double détermination du résultat de la société.

- imputation de charges et d'un résultat « Recettes-Dépenses » aux associés BNC.
- imputation de charges et d'un résultat « Créances-Dettes » aux associés BIC.

e. Imposition des plus-values : Les plus ou moins-values professionnelles constatées par la SCM à l'occasion de la cession de ses immobilisations sont déterminées dans les conditions de droit commun.

Pour les titulaires de BNC associés, les parts de SCM constituent un élément d'actif par nature (**Art 93-5 du CGI**). Les frais d'acquisition de ces parts sont donc déductibles et la plus-value dégagée lors de la cession de celles-ci est imposable selon

le régime des plus-values professionnelles.

En cas de cession d'un immeuble inscrit au patrimoine professionnel de la SCM : Application de l'**article 151 septies B du CGI. (n°2680)**

Les autres plus-values peuvent bénéficier d'une exonération en application de l'**article 151 septies du CGI. (n° 2640)**

L'appréciation du seuil d'exonération des plus-values réalisées par une SCM est opérée en tenant compte du montant global des recettes de la société c'est-à-dire :

- remboursements des frais et charges supportés pour le compte des associés,
- sommes reçues des tiers non associés à raison d'opérations à caractère commercial.

BOI-BNC-SECT-70-20 § 170

Pour l'associé, il convient, pour apprécier l'application de l'article 151 septies, de cumuler ses recettes personnelles à la quote-part des recettes en provenance de tiers non associés de la SCM (**BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 640**).

- **f. Associé sortant d'une SCM** : Au niveau d'une SCM, lors d'un départ d'un associé, il convient d'établir une situation provisoire à la date de cessation de l'associé sortant de la SCM, en tenant compte des dépenses payées et des recettes encaissées.
Cette situation permet ainsi d'affecter, à l'associé sortant, sa quote-part des charges à déduire dans sa déclaration à déposer dans les 60 jours de la cessation. Celle-ci n'est effectivement pas à déclarer à l'Administration.
La déclaration annuelle de la SCM (imprimé 2036) fera à nouveau apparaître cet associé pour les seuls montants déterminés par cette situation provisoire... Cette dernière, effectuée pour l'exercice complet, sera à télétransmettre.

1863 TVA

L'**article 261 B du CGI** exonère de la TVA les services rendus par la SCM à ses associés à la double condition que :

- ces services concourent directement et exclusivement à la réalisation d'opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA,
- les sommes réclamées aux associés correspondent exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes.

• **a. Conditions d'exonération à la TVA :**

- Les associés doivent exercer une activité exonérée

Certains associés peuvent être redevables de la TVA pour certaines de leurs opérations. La SCM continue de bénéficier de l'exonération de TVA dès lors que, au niveau de l'associé, les recettes donnant lieu au paiement de la taxe sont inférieures à 20 % des recettes totales - **BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 § 70 (n° 1863 b.)**.

- Services rendus à des tiers

Selon l'Administration, lorsque la SCM rend des services à des tiers, il est admis que l'exonération de TVA soit maintenue pour les services rendus aux associés à condition qu'elle soumette les prestations des tiers à la TVA, dans les conditions de droit commun.

Toutefois, selon l'Administration, si les recettes provenant des tiers, pour un service déterminé, sont supérieures ou égales à 50 % du montant total des recettes pour cette prestation, la SCM doit soumettre à la TVA l'ensemble des recettes afférentes à cette prestation, **y compris celles réclamées en remboursement aux associés (BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 § 130)**.

Selon le Conseil d'Etat, une SCM ne perd pas le bénéfice de l'exonération prévue à l'article 261 B du CGI pour les services rendus à ses associés lorsqu'elle rend des services à des tiers. Ces dernières prestations sont seulement soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

Le Conseil d'Etat ne fixe pas de seuil au-delà duquel les services rendus à des tiers font perdre le bénéfice de l'exonération pour les services rendus aux associés.

CE du 8 Juillet 2002 - N°212867

Pour être exonérés de TVA, les services rendus doivent concourir directement et exclusivement à la réalisation d'opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA.

- Sommes réclamées aux associés :

Les sommes réclamées aux associés doivent correspondre exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes.

La répartition des dépenses de la SCM en fonction des honoraires des associés n'est pas qualifiée de « clé de répartition » valable et fait donc échec à l'exonération de TVA

- **b. Assujettissement** : Lorsqu'un associé de la SCM est redevable de la TVA sur plus de 20 % de ses recettes annuelles, la SCM perd le bénéfice de l'exonération de TVA à compter du 1er Janvier de la même année.
Cependant, pour la première année au cours de laquelle les recettes taxables réalisées par un des associés ont franchi la limite de 20 %, l'exonération n'est pas remise en cause à la double condition que :

- le dépassement ne résulte pas d'un changement intervenu dans la nature et les conditions d'exercice de l'activité de l'associé,
- l'associé en cause ne fait plus partie de la société à compter du 1er Janvier de l'année suivante.

BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 § 60

Lorsque l'activité soumise à la TVA de l'associé en cause présente tous les caractères d'autonomie liés à l'obligation de sectorisation, il est possible d'admettre que cet associé puisse faire partie du groupement au titre du secteur d'activité distinct regroupant les opérations exonérées (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 § 70**).

Les recettes de la société tenant compte des remboursements des frais et charges supportés pour le compte des associés, la TVA collectée sera donc effectivement calculée **sur les versements effectués** par chacun des associés.

La SCM doit dans ce cas établir une facture à l'associé pour que ce dernier puisse récupérer la TVA

À noter que la SCM peut se prévaloir du bénéfice de la Franchise en base de TVA, le cas échéant...

c. Obligations déclaratives

SCM EXONÉRÉE DE TVA	SCM SOUMISE À TVA
• Dépôt d'une déclaration 2036 uniquement	• Dépôt d'une déclaration 2036 • Imposition selon le régime simplifié de TVA (option réel normal possible) • Versement d'acomptes semestriels • Dépôt d'une CA12 chaque année

1864 Contribution Économique Territoriale

- a. **Principe** : Les SCM sont imposables en leur nom propre dans les conditions de droit commun. Il convient de préciser que chaque associé reste imposable à la CET dès lors qu'il exerce une activité imposable (**BOI-IF-CFE-10-10-10 § 50**). Par ailleurs, en application de l'article 1586 ter du CGI, l'assujetti à la CVAE se définit selon les mêmes principes que l'assujetti à la CFE.

b. **Taxation**

- Au nom de la SCM :

Les bases taxables de la SCM à la CFE comprennent la valeur locative des locaux à usage non privatif des membres de la SCM dont elle assure la gestion et l'entretien (local secrétariat, salle d'attente servant à tous les associés, ...) - **BOI-IF-CFE-20-20-10-10 § 50**.

- Au nom des associés :

Les bases taxables de chaque membre de la SCM à la CFE correspondent à la valeur locative des seuls locaux dont chacun a la jouissance (bureau personnel, salle d'attente personnelle,...).

Les SCM composées exclusivement d'associé(e)s bénéficiant d'une exonération Permanente de Contribution Économique Territoriale, et donc de Cotisation Foncière des Entreprises (sages-femmes notamment), **ne bénéficient pas** de l'exonération liée à l'activité de ses membres (**Réponse de l'Administration du 20 Novembre 2012**).

La SCM doit donc s'acquitter de cette Cotisation.

L'exonération permanente de ses associé(e)s n'est alors que partielle ...

- c. **Obligations déclaratives** : Pour l'imposition à la CFE, deux catégories de situations donnent lieu au dépôt d'une déclaration :

BOI-IF-CFE-30

- En cas de création ou de changement d'exploitant :

L'imprimé 1447-C est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année de création ou de changement.

- Lorsque la consistance des locaux a varié ou que l'un des éléments a été modifié au cours de la période de référence :

L'imprimé 1447-M est à déposer au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er Mai de l'année précédant celle de l'imposition à la CFE.

Lorsqu'un associé d'une Société Civile de Moyens est assujetti à la CVAE à titre personnel (recettes provenant d'une activité imposable à la CVAE supérieures à 152 500 €), les charges communes qu'il rembourse au groupement constituent un paiement de services extérieurs déductible de la valeur ajoutée (*Rappel : Imposition réelle seulement si recettes supérieures à 500 000 €*). **BOI-CVAE-BASE-20 § 250**

👉 Un document Excel de retraitement de ces données est disponible sur www.arcolib.fr

1865 Location d'un immeuble à la SCM par l'un de ses associés

CE n°208672 du 6 Avril 2007

En cas de location d'un immeuble à la SCM par l'un de ses associés, les effets fiscaux sont les suivants :

- Réintégration du local dans le patrimoine privé de l'associé (si local inscrit à l'actif professionnel) ;
- Imposition des loyers en Revenus Fonciers ;
- Charges d'intérêts et amortissements afférents à ce local non déductibles des BNC.

1866 Traitement comptable et fiscal au niveau des associés

En principe, chaque associé effectue des versements à la SCM en numéraire, afin de couvrir les dépenses de la SCM. L'apport en numéraire à la SCM, tout au long de l'année, ne constitue pas une charge déductible mais une avance de frais. Il convient donc, au niveau de la comptabilité de l'associé, de comptabiliser les versements dans un compte de tiers.

Exemple :

*Le compte 467 de la SCM présente un solde débiteur de 1 000 € au 1er Janvier N (**Excédent de versement au 31 Décembre N-1**)*

Apports de 500 € tous les mois par l'associé,

*Soit un remboursement annuel de 500 € x 12 mois = **6 000 €**,*

En fin d'année, il conviendra de comparer la quote-part de charges de la SCM pour savoir si les apports de l'associé sont suffisants (gage de la déductibilité de cette quote-part de charges) de la manière suivante :

a. Comptabilisation d'un apport :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
467	SCM	500	
512	Banque		500

En cas d'apports pour financer une immobilisation, il semble préférable de créer un sous-compte, par exemple 4671 « SCM Apports » (ce compte peut servir également à différencier la part du capital d'emprunt de la SCM remboursée par l'associé).

b. En fin d'année :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
64112	Salaires nets	2 000	
6412	Charges sociales	1 400	
6132	Loyers	2 500	
6226	Honoraires	900	
616	Assurances	1 100	
681	Dotation aux amortissements	600	
467	SCM		7 900
4671	SCM APPORTS		600

☞ *Dans le cas présent, le compte 467 est créditeur pour 900 € au 31/12/N. Il en résulte une insuffisance de versement (extrait de la balance générale au 31/12/N) :*

Compte		Solde au 1/1/N		Mouvements		Solde au 31/12/N	
N°	Libellé	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
467	SCM	1 000		6 000	7 900		900

Cette insuffisance de versement a pour effet de rendre cette partie de charges SCM NON DÉDUCTIBLE (BOI-BNC-SECT-70-20 § 250).

- Sur la déclaration n° 2035-A :

D É P E N S E S P R	3	8	Achats (6)		BA	
	9	Frais de personnel	Salaires nets et avantages en nature (7)		BB	2 000
	10		Charges sociales sur salaires (parts patronale et ouvrière)		BC	1 400
	11		Taxe sur la valeur ajoutée		BD	
	12	Impôts et taxes (8)	Contribution économique territoriale	Report des charges aux postes concernés	JY	
	13		Autres impôts		BS	
	14		Contribution sociale généralisée déductible		BV	
	15		Loyer et charges locatives		BF	2 500
	16		Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)	BW	BG	
	17		Entretien et réparations			
	18		Personnel intérimaire			
	19		Petit outillage (10)		BH	
	20		Chauffage, eau, gaz, électricité			
	21		Honoraires ne constituant pas les rétrocessions (11)	900		
	22		Primes d'assurances	1 100		

- Sur la déclaration n° 2035-B :

4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)		CA	
	35	Plus-values à court terme (16)		CB	
	36	Divers à réintégrer (17)		CC	900
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)		CD	

Sur sa déclaration n° 2035 de N+1, le professionnel pourra déduire cette insuffisance en la reportant en ligne 43 "Divers à déduire"

- c. **Cas particulier des amortissements** : Le mode opératoire diffère sur la déclaration n° 2035 de l'associé selon la méthode de leur répartition au niveau de la SCM.
 - Répartition en fonction de l'usage réel (n° 1868 c)

Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)		Report en bas du tableau des immobilisations de la 2035 (à cumuler avec les éventuels amortissements de l'associé)...					600
Total du tableau (B)							
Report du total de la dernière annexe (B)							
42 Moins-value à court terme						CK	
43 Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	CI		600
	dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW	...Puis en ligne 41 de la 2035-B				
	dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU	dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)		CQ		
	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%		DG		
	dont exonération médecins « zones défavorisées en offre de soins »	CI	dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRN)		CJ		
	dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III		DH		

- Répartition en fonction des droits sociaux (n° 1868 d)

43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		CL	
		dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO			
		dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ			
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG			
		dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI	Report de la quote-part du résultat de la 2036		CJ			
		dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX			DH			
44	Déficit Société civile de moyens (18)							CM	600

- d. **Première page de la 2035** : Les membres de SCM doivent le signaler en première page de leur déclaration n° 2035 en précisant la dénomination et l'adresse de la société :

N° SIRET Adresse mail
N° de téléphone

Attention : Toutes les entreprises soumises à un régime réel d'imposition en matière de résultats ont l'obligation de déposer par voie dématérialisée leur déclaration de résultats et ses annexes. Le non respect de cette obligation est sanctionné par l'application de la majoration de 0,2 % prévue par l'article 1738 du code général des impôts. Vous trouverez toutes les informations utiles pour télédéclarer sur le site www.impots.gouv.fr.

Indiquez ci-contre les éventuelles modifications intervenues (ancienne adresse en cas de changement au 1 ^{er} janvier précédent, etc.) :	
Adresse des cabinets secondaires :	
Adresse du domicile du déclarant :	
Nature de l'activité :	Date de début de l'exercice de la profession :
SI VOUS ÊTES MEMBRE : Dénomination et adresse du groupement, de la société :	
• d'une société ou d'un groupement exerçant une activité libérale et non soumis à l'impôt sur les sociétés	
• d'une société civile de moyens	
RENSEIGNEMENTS RELATIFS À L'ANNÉE 2025 OU À LA PÉRIODE DU AU (si l'activité a commencé ou cessé en cours d'année)	
RÉCAPITULATION DES ÉLÉMENTS D'IMPOSITION (Ces résultats sont à reporter sur la déclaration de revenus n° 2042C-PRO) Voir renvois à la notice	
1- Résultat fiscal (report des lignes 46 ou 47 de l'annexe 2035-B)	Bénéfice : Déficit :
Prélèvement à la source : Produits et charges exclus du calcul des acomptes d'impôt sur le revenu :	
- Produits : quote-part de subvention d'équipement et indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif immobilisé, produits ou recettes ayant la nature de plus-values définies à l'art. 39 duodécies.	
- Charges : les charges ou dépenses ayant la nature de moins-value définie à l'art. 39 duodécies :	

- e. **SCM employant des salariés** : Les professionnels membres d'une SCM qui emploie du personnel salarié doivent le préciser en remplissant le cadre spécifique de la seconde page de la 2035.

Extrait 2036	N° d'ordre des associés ①	Achats (à l'exclusion des matériels et d'outillage)	Frais de personnel		
			Salaires nets et avantages en nature	Charges sociales sur salaires (parts patronales et ouvrières)	Taxes foncières sur les propriétés bâties
		1	2	3	4
	1		X		

Porter le total des quotes-parts des dépenses mentionnées à la colonne 2 du tableau V de la déclaration n° 2036 de la SCM

Porter la quote-part du personnel revenant à l'associé :
Exemple : pour 1/3 → indiquer 0,33

Extrait 2035	PERSONNEL SALARIÉ (A)				
	Nombre total de salariés :	dont handicapés :	dont apprentis :	Société civile de moyen : - quote-part vous incombant :	- des salaires nets : 0,33
	Montant brut des salaires (extrait de la déclaration DADS-U, du formulaire 2460-T ou des DSN émises au titre de l'année 2024)				X

- f. **Inscription des parts sociales à l'actif professionnel** : Les parts de SCM détenues par les associés constituent des éléments d'actifs par nature (**Art. 93, 5 du CGI**). Par conséquent, celles-ci doivent obligatoirement être inscrites au registre des immobilisations :
 - pour la valeur de souscription (associés d'origine)
 - pour le prix de revient des parts (associés entrant en cours d'existence de la SCM)

Ces parts doivent également être comptabilisées au débit d'un compte de classe 2 (Immobilisations incorporelles)

1867 Traitement comptable et fiscal au niveau de la SCM

a. Comptabilisation d'un apport :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	500	
701	Recettes en provenance des associés		500

b. En fin d'année : Il est procédé à la régularisation des remboursements des frais des associés, afin de faire correspondre les produits (compte 701000) avec les charges (hors amortissements si recours au déficit au niveau de la SCM), par le biais :

- d'un « produit à recevoir » en cas d'insuffisance de versement :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
455	Associé	X	
701	Recettes en provenance des associés		X

- d'un « produit constaté d'avance » en cas d'excédent de versement :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
701	Recettes en provenance des associés	X	
455	Associé		X

CONSÉQUENCES : le solde du compte 701 doit correspondre au total des charges affectées ET la situation débitrice ou créditrice des comptes courants des associés n'influence donc nullement la détermination du résultat fiscal de la SCM.

c. Répartition des amortissements en fonction de l'usage réel

- Première page de la déclaration 2036 :

I - DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL	BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX	BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX et bénéfices non commerciaux « créances - dettes »
	Colonne 1	Colonne 2
1- Dépenses réparties entre les associés	x	Dont amortissement
2- Autres dépenses		
3- Charges payées d'avance		-
4- Fournisseurs et charges à payer		+
5- Dotations aux amortissements	Ø	Ne pas compléter
6- Dotations aux provisions		
7- Pertes		
8- Divers à déduire		
I – Total des charges		
9- Remboursements par les associés	x	
10- Autres produits		
11- Profits		
12- Divers à réintégrer		
II – Total des produits		
13- Bénéfice fiscal (II - I)		
14- Perte fiscale (I - II)		
15- Montant des plus-values nettes à long terme à 12,8 %	0	

- Tableau des immobilisations :

Nature des immobilisations	Date d'acquisition	Base amortissable	Montant des amortissements antérieurs	Taux d'amortissement	Montant des dotations de l'exercice	En cas de cession en 2024	
						Date de cession	Prix de cession
1	2	3	4	5	6	7	8
Matériel	1/1/N-1	6 000	1 200	20	1 200		

(1) dont fraction répartie entre les associés
à reporter colonne 23 cadre V

1 200

(1) dont fraction non répartie entre les associés
à reporter ligne 5 cadre 1

1 200

État détaillé de répartition des charges entre les associés :

N° d'ordre des associés 1	Frais de réception, de représentation et de congés	Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone	Frais d'actes et de contentieux	Cotisations syndicales et professionnelles	Autres frais divers de gestion	Frais financiers	Amortissements (fraction répartie entre les associés)	Total par associé (Total des colonnes 1 à 23)
				20	21	22	23	24
1	Report des amortissements en fonction de l'usage réel de chacun des associés						1 000	
2							200	

Lors du départ d'un associé, afin d'éviter de pénaliser cet associé sortant d'une possible déduction à laquelle il aurait participé, il peut être prévu, dans un écrit, de considérer les amortissements comme répartis entre les associés, permettant ainsi leur répartition en fonction de leur usage, et non en fonction des droits au 31 Décembre

- d. Répartition des amortissements en fonction de l'usage réel : Si les amortissements ne sont **pas répartis** entre les associés, la quote-part de la dotation aux amortissements n'est pas prise en compte dans le total des dépenses (ligne 1) et la déclaration N°2036 se présente ainsi (dans le cas où il n'existe ni d'autres produits et ni d'autres charges). Cette méthode permet de répartir les amortissements, devenant un déficit, non pas en fonction de l'utilisation des immobilisations, mais au prorata des droits de chaque associé dans la SCM.

Première page de la déclaration 2036 - sur le même exemple que précédemment :

I - DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL	BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX	BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX et bénéfices non commerciaux « créances - dettes »
	Colonne 1	Colonne 2
1- Dépenses réparties entre les associés		
2- Autres dépenses		
3- Charges payées d'avance		-
4- Fournisseurs et charges à payer		+
5- Dotations aux amortissements =	1 200	
6- Dotations aux provisions		
7- Pertes		
8- Divers à déduire		
I - Total des charges		
9- Remboursements par les associés		
10- Autres produits		
11- Profits		
12- Divers à réintégrer		
II - Total des produits		
13- Bénéfice fiscal (II - I)	1 200	
14- Perte fiscale (I - II)		
15- Montant des plus-values nettes à long terme à 12,8 %		

À répartir entre les associés dans le tableau de répartition du résultat entre les associés

Renseignements concernant les associés Noms, prénoms, profession, SIREN, lieu principal d'exercice de la profession (adresse complète) 1		Régime fiscal 1	Nombre de parts	Bénéfice 2	Déficit 2	Plus-value à long terme
		2	3	4	5	6
1	Associé 1				600	
	Associé 2				600	

SECTION N° 3

GROUPEMENTS D'EXERCICE

A - CONVENTION D'EXERCICE CONJOINT

1870 Principe

Dans le cadre d'une Convention d'Exercice Conjoint, il y a mise en commun des charges professionnelles et des honoraires. D'un point de vue juridique, elle peut être assimilée à une société créée de fait.

1871 Fonctionnement

Chaque partie perçoit personnellement les honoraires des actes professionnels qu'elle accomplit, lesquels sont ensuite mis en commun. La mise en commun des honoraires est réalisée par une clause d'égalisation des recettes par laquelle les contractants conviennent de répartir entre eux tout ou partie des honoraires que chacun perçoit individuellement. Cette clause doit déterminer les honoraires qui entrent dans la masse commune et préciser les modalités de répartition.

Les dépenses relatives au fonctionnement du cabinet sont mises en commun, seuls les frais professionnels **personnels** restent à la charge individuelle des parties (charges sociales personnelles,...).
Les investissements peuvent être faits en commun ou individuellement.

La répartition du résultat est effectuée en fonction des clauses du contrat

La Convention d'Exercice Conjoint est le plus souvent utilisée par les professions médicales et paramédicales.

1872 Clause d'égalisation des recettes
BOI-BNC-DECLA-10-10 § 200 à 230

Lorsque le contrat de groupe ou d'association prévoit une simple égalisation des recettes portant sur une faible proportion des honoraires, il y a lieu d'admettre qu'il n'est pas constitutif d'une société de fait.
A titre de règle pratique, cette condition est considérée comme remplie lorsque la clause d'égalisation porte sur une fraction n'excédant pas 10 % des honoraires perçus par chacun des membres du groupe ou de l'association.
=> Pas de 2035 à déposer pour le groupement

1873 Imposition

La déclaration n° 2035 est établie au nom de la Convention d'Exercice Conjoint. Les parties sont imposées à l'Impôt sur le Revenu pour la quote-part du bénéfice leur revenant (minorée des charges professionnelles personnelles).

1874 TVA

L'exonération de TVA dont bénéficient les professions médicales et paramédicales est maintenue.

1875 Contribution Économique Territoriale

Imposition au nom de la convention d'exercice conjoint (au même titre que les SCP, SDF ou SEP).

B - SOCIÉTÉS DE FAIT ET SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION

1876 Principe

- **a. Société créée de fait (SDF) :** Elle résulte du comportement de personnes qui, sans en avoir pleinement conscience, se traitent entre elles et agissent à l'égard des tiers comme de véritables associés.
Généralement, il y a mise en commun des recettes et des dépenses (si mise en commun des dépenses uniquement => SDF de moyens).
- **b. Société En Participation (SEP) :** La SEP est une société que les associés ont convenu de ne pas enregistrer au RCS.
Elle peut être constituée entre personnes exerçant des professions libérales différentes sous réserve d'un décret prévu par l'**Art. 22 de la loi 90-1258** (compte tenu de l'absence de décret à ce jour, cette disposition est actuellement non applicable).
Une SEP peut être occulte ou ostensible et n'a pas la personnalité morale.
Toutefois, les SEP de professions libérales sont soumises à publicité « dans des conditions soumises à décret ». Elles sont donc ostensibles.

Les formalités de publicité ont été précisées pour les professions suivantes :	
• les Administrateurs Judiciaires - Art. R 814-155 s. du Code de Commerce	• les Greffiers des Tribunaux de Commerce - Art. R 743-135 s. du Code de Commerce
• les Architectes - Décret 95-129 du 2/2/1995	• les Huissiers de Justice - Décret 2009-452 du 22/4/2009
• les Avocats - Décret 93-492 du 25/3/1993 (Art. 44 s.)	• les Mandataires Judiciaires à la liquidation des entreprises - Art. R 814-155 s. du Code de Commerce
• les Chirurgiens-Dentistes - Art. D 4113-102 s. du CSP	• les Médecins - Art. D 4113-102 s. du CSP
• les Commissaires Aux Comptes - Art. R 822-145 s. du Code de Commerce	• les Notaires - Décret 2009-452 du 22/4/2009
• les Conseils en propriété industrielle - Art. R 422-50 s. du Code de la Propriété Intellectuelle	• les professions paramédicales : (Infirmiers, Masseurs-Kinésithérapeutes, Orthophonistes, Orthoptistes, Pédiatres-Podologues, Diététiciens) - Art. D 4381-23 s. et Décret 2010-344 du 31/3/2010
• les Directeurs de laboratoires d'analyses de biologie médicale - Art. D 6212-70 s. du CSP	
• les Géomètres-Experts - Décret 95-128 du 2/2/1995	• les Sages-Femmes - Art. D 4113-102 s. du CSP

1877 Absence de personnalité morale

- **a. Absence de patrimoine social** : Chaque participant reste, en principe, propriétaire de son apport.
- **b. Impossibilité d'agir en justice** : La société ne peut pas agir en justice par l'intermédiaire de son gérant et, inversement, elle ne peut pas être poursuivie.
Les actions en justice doivent être intentées par, ou contre, les participants pris individuellement.
- **c. Impossibilité de mise en redressement ou en liquidation judiciaire** : N'ayant pas de patrimoine, la société ne peut pas avoir de dettes. Seuls les associés pris individuellement pourront être mis en redressement ou en liquidation.
- **d. Qualité des associés** : Les associés peuvent être des personnes physiques ou morales exerçant une profession libérale.

1878 Conditions d'existence

Conditions de validité de tout contrat : Consentement, capacité, objet, cause.

Une SDF ou une SEP est considérée comme existante lorsqu'il y a réunion des trois éléments caractéristiques du contrat de société :

- Apports : **n° 1878 a.**
 - Participation à la direction et au contrôle de la société (affectio societatis) : **n° 1878 b.**
 - Participation aux résultats : **n° 1878 c.**
- **a. Apports (en capital ou en industrie)** : Chaque membre doit participer effectivement aux apports, effectués sous forme d'apports **en jouissance, en numéraire, et en industrie uniquement** dans la mesure où les SEP et SDF n'ont pas la personnalité morale. En effet, les apports en nature ne sont pas valides sur le plan juridique dans la mesure où, n'ayant pas la personnalité morale, les SEP et SDF sont dépourvues de patrimoine propre.
L'article 238 bis M du CGI prévoit cependant l'obligation d'inscrire à l'actif de la SEP, les biens dont les associés ont mis la propriété en commun.
Inscription facultative des biens appartenant en propre à l'un des associés et affectés à l'activité sociale.
Contrairement aux SEP de droit commun, les SEP de professions libérales doivent avoir une dénomination (librement choisie par les associés).
 - **b. Participation à la direction et au contrôle de la société (affectio societatis)** : Les associés participent à la gestion de l'entreprise et exercent effectivement leur activité pour un compte commun. Ils doivent également avoir la volonté de collaborer ensemble, sur un pied d'égalité, à la poursuite de l'œuvre commune.

Les critères de participation à la gestion de l'entreprise sont les suivants :

- possibilité d'engager la société sans limite.
 - pouvoir de contrôle.
- **c. Participation aux résultats** : La répartition des bénéfices est effectuée selon les modalités convenues entre les associés.
Les **clauses léonines** (clauses attribuant aux cocontractants des droits disproportionnés par rapport à leurs obligations)

sont interdites dans un contrat de société français.

La présence d'une telle clause dans le contrat n'entraîne pas la nullité du contrat mais celle-ci est réputée non écrite - Art. 1844-1 Al 2 du Code Civil

En cas d'absence d'accord, la répartition est proportionnelle au montant des apports.

En cas d'impossibilité de détermination du montant des apports, le partage est effectué par parts égales.

La participation aux pertes est obligatoire.

La simple répartition des charges entre les associés ne constitue pas, à elle seule, une participation effective aux résultats.

BOI-BIC-CHAMP-70-20-60 § 50

Lorsque l'existence de ce type de société est invoquée par un tiers, notamment par un créancier, toutes ces conditions d'existence sont abandonnées. Il lui suffit alors de démontrer que l'apparence extérieure des agissements des associés a porté, de bonne foi, à croire en l'existence de la société.

1879

Patrimoine

Art. 1872 du Code Civil

Chaque associé demeure propriétaire des biens qu'il met à la disposition de la société. Néanmoins, certains biens peuvent être réputés indivis :

- biens que les associés ont convenu de mettre en indivision ;
- biens déjà mis en indivision avant que ceux-ci soient mis à la disposition de la SDF ;
- biens acquis conjointement par les associés.

1880

Responsabilité des associés

Art. 1872-1 du Code Civil

Les associés de SEP et de SDF sont responsables en leur nom personnel vis-à-vis des tiers. Toutefois, lorsqu'ils agissent en qualité d'associés (à l'égard des tiers), chacun d'entre eux est responsable des actes accomplis en cette qualité par l'un des autres, sans solidarité lorsque la société ne présente pas un caractère commercial.

1881

Imposition

La déclaration n° 2035 est établie au nom de la société. Les parties sont imposées à l'Impôt sur le Revenu pour la quote-part du bénéfice leur revenant (minorée des charges professionnelles personnelles).

La société a également la possibilité d'opter pour l'IS (dans ce cas, imposition au niveau de la société).

Au même titre que les parts de SCM, les parts de sociétés de personnes sont considérées comme des éléments d'actif professionnel.

Concernant les frais de véhicules des associés de sociétés de personnes : **n° 2490 et s.**

1882

Contribution Économique Territoriale

L'imposition est au nom de la société : le ou les gérants de la société est désigné comme redevable de la CFE.

1883

TVA

La société est considérée comme le redevable de la TVA pour l'ensemble des recettes - **CE n° 271822 du 27 Juillet 2005.**

- Mouvements financiers internes à la société ⇒ non assujettis à la TVA
- Opérations réalisées avec des tiers ⇒ TVA
- Opérations externes réalisées avec des associés ⇒ TVA

Droit à déduction sur biens indivis et biens propres. Possible Franchise en base de TVA le cas échéant.

1884

Transformation en société de droit

La société étant dépourvue de la personnalité morale, lors d'une transformation en société de droit, il y a création d'une personne morale nouvelle. Cette situation est, fiscalement, constitutive d'une cessation d'entreprise suivie de la constitution d'une nouvelle société, mais l'Administration apporte deux types d'assouplissements à ce principe :

- **a. Sursis d'imposition pour les bénéfices et les plus-values sur les biens apportés :**
 - Reprise des éléments pour la même valeur à l'actif de la société de droit,
 - Aucune modification importante du pacte social : il faut notamment les mêmes associés dans la société de droit que dans la précédente structure (sinon absence de continuité entre les 2 sociétés) et pas de modifications statutaires importantes (telles qu'un changement d'activité de la société). **BOI-BNC-SECT-70-10-40**

- **b. Plus-values sur les droits des associés :** Différence entre la valeur des actifs attribués aux associés à l'occasion de la liquidation et le prix de revient des droits dans la société liquidée.
 - Bénéfice du sursis d'imposition des plus-values si la clientèle est exploitée en propriété indivise par la société ou inscrite à son bilan fiscal.
 - Taxation ultérieure lors de la cession des parts de la société de droit.

1885 Retrait d'un associé

Même s'il ne constitue pas une cession ou une transmission au sens propre du terme, le retrait d'un associé semble pouvoir donner lieu à l'application des dispositions prévues à l'**article 93 B du CGI (n°1893)**. En effet, il semblerait que l'établissement, par la société, d'une déclaration intermédiaire, en cas de retrait ou d'entrée d'un associé, soit opposable à l'Administration, bien qu'un associé ne puisse ni céder ni transmettre des parts de ladite société.

1886 Cessation d'activité

Constituent des causes de cessation de la société :

- Décision des associés (à n'importe quel moment de la vie de la société),
- Décès d'un associé (si seulement deux associés à l'origine),
- Réunion de tous les droits sociaux en une seule main (sans aucun délai de régularisation possible),
- Fusion de deux SDF (ou SEP),
- Si l'un des associés cesse de participer à la gestion ou aux résultats de l'entreprise.

En revanche, ne constituent pas des causes de cessation :

- La cession par un associé de ses droits sociaux à un tiers qui devient associé,
- La mise en location du fonds jusqu'alors exploité en SDF ou en SEP.

Les SDF et SEP dissoutes peuvent subsister pour les besoins de la liquidation, la date de cessation correspond alors à l'achèvement des opérations de liquidation.

Lors de la cessation, il y a imposition immédiate :

- des bénéfices jusqu'à la date de cessation,
- des plus-values en sursis d'imposition,
- des plus-values constatées lors de la réalisation des éléments d'actif.

1887 Cas particuliers des SEP d'Agents d'Assurances

- **a. SEP de moyens :** Elle ne fait que mettre des moyens à la disposition des Agents (salariés, locaux, informatique, ...). Les mandats sont personnels aux Agents. Les Commissions sont versées directement aux Agents, et surtout pas à la SEP. Cette SEP ne doit donc pas établir de déclaration n° 2035, mais des déclarations n° 2031 et 2036 bis (pour répartition des frais entre les Agents associés).
Les Agents déposent une 2035 (ou Traitements et Salaires sous conditions) et adhèrent à ARCOLIB.

- **b. SEP de moyens et de gestion :** Sur le même principe que la SEP de moyens, la SEPMG gère les dépenses communes des associés, dans ses propres comptes de charges (comptes de la classe 6). Elle gère en plus les mandats des Agents, encaisse, pour leurs comptes, les commissions et paye leurs dépenses professionnelles personnelles (Charges Sociales, ...).
Ces Commissions et Dépenses ne font surtout pas partie du résultat de la SEPMG, et sont expressément à individualiser dans des comptes de Tiers (classe 4).

Une SEPMG de deux Agents associés gère donc 3 comptabilités en une seule :

- la comptabilité de la SEPMG dans des comptes 6 et 7 (pour les seuls charges et apports des associés)
- la comptabilité d'un Agent, dans des comptes 4 (par exemple des déclinaisons du compte 455100)
- la comptabilité de l'autre Agent, dans d'autres comptes 4 (par exemple des déclinaisons du compte 455200)

Les mandats restent individuels.

La SEPMG dépose les mêmes déclarations que la SEP de Moyens : 2031 et 2036 bis. Les Agents déposent une 2035 (ou Traitements et Salaires sous conditions) et adhèrent à ARCOLIB.

- **c. SEP d'exercice conjoint (SPEC) :** C'est le stade ultime de la mise en commun entre Agents :
 - Les commissions sont encaissées par la SPEC, soit dans le cadre d'un mandat commun, soit dans le cadre de mandats individuels.
 - La SPEC règle les charges communes de l'Agence, et éventuellement les charges individuelles des associés.
 - Elle répartit le résultat net entre les associés, pour le soumettre à l'Impôt sur le revenu à leur nom.

La déclaration n° 2035 doit donc être faite au niveau de la SPEC. Les agents se contentent alors de déclarer, sur leur déclaration n° 2042, le BNC net leur revenant.

Les courtages sont rattachés au résultat de la SPEC. La SPEC ne dépose donc qu'une seule déclaration :

- BIC (déclaration N°2031) si courtages prépondérants
- BNC (déclaration N°2035) si commissions prépondérantes.

BOI-BNC-SECT-10-30 § 90 et 100

1888 Association d'Avocats

L'Association d'Avocats n'a pas de vocation patrimoniale.

Souple, d'un point de vue juridique, cette structure d'exercice de la profession d'avocat favorise le développement des cabinets d'avocats.

Les cadres juridiques et législatifs quant aux conditions d'existence de la société et la notion de patrimoine de celle-ci sont identiques à ceux des SDF et SEP

Le Décret n° 2007-932 du 15 Mai 2007 permet aux avocats de se regrouper en Association à Responsabilité Professionnelle Individuelle (AARPI).

▪ a. **Obligations contractuelles :**

- Membres

La qualité de membre des Associations d'Avocats est ouverte aux personnes physiques ET morales - **Décret n° 2007-932 du 15 Mai 2007 - Art. 6.**

- Contrat

Conformément au Décret susmentionné, l'Association doit obligatoirement faire l'objet d'un contrat écrit soumis au contrôle du Conseil de l'Ordre des Avocats.

- **b. Dénomination :** L'appartenance à l'Association ainsi que la dénomination de celle-ci, « Association d'Avocats » ou « Association d'Avocats à Responsabilité Professionnelle Individuelle (AARPI) » selon le cas, doit être précisée dans les actes professionnels et les correspondances de chaque associé.
- **c. Responsabilité :** Pour les Associations d'avocats « simples », chacun des membres de l'Association répond, sur l'ensemble de son patrimoine, des conséquences de ses fautes professionnelles ainsi que des fautes commises par les autres associés (responsabilité conjointe non solidaire).

*Pour les AARPI, le **Décret n° 2007-932 du 15 Mai 2007** offre une alternative à ce principe de responsabilité. En effet, les statuts peuvent désormais prévoir, sur décision unanime des associés, que la mise en cause de la responsabilité professionnelle de l'un des membres de l'Association ne puisse pas engager celle des autres associés.*

*La limitation est toutefois opposable aux tiers uniquement sous réserve du respect des conditions prévues aux **articles 124-1 à 126 du Décret n° 91-1117 du 27 Novembre 1991**.*

Dès lors, la dénomination doit immédiatement être précédée, ou suivie, de la mention « Association d'Avocats à Responsabilité Professionnelle Individuelle (AARPI) ».

Décret n° 2007-932 du 15 Mai 2007 - Art. 6

C - SOCIÉTÉS CIVILES PROFESSIONNELLES

1890 Principe

Instituée par la Loi **66-879 du 29/11/66**, les SCP permettent aux personnes physiques exerçant une même profession libérale soumise à un statut législatif ou réglementaire, ou dont le titre est protégé (officiers publics et ministériels notamment), d'exercer en commun leur activité dans le cadre d'une « société dotée de la personnalité morale ».

La possibilité de constituer une SCP entre membres d'une même profession libérale doit être prévue par un Décret en Conseil d'Etat. Il est également impossible de constituer des SCP pluridisciplinaires.

PROFESSIONS LIBÉRALES CONCERNÉES	
• les Administrateurs et Mandataires Judiciaires - Art R 814-109 s. du Code de Commerce	• les Experts agricoles et fonciers - Art. R 173-1 s. du Code Rural
• les Architectes - Décret 77-1480 du 28/12/1977	• les Experts forestiers - Art. R 173-1 s. du Code Rural
• les Avocats - Décret 92-680 du 20/7/1992	• les Géomètres-Experts - Décret 76-73 du 15/1/1976
• les Avocats au Conseil d'État et à la Cour de Cassation - Décret 2013-470 du 5/6/2013	• les Greffiers des tribunaux de commerce - Art. R 743-81 s. du Code de Commerce
• les Chirurgiens-Dentistes - Art. R 4113-26 s. du CSP	• les Huissiers de justice - Décret 69-1274 du 31/12/1969
• les Commissaires Aux Comptes - Art. R 822-109 s. du Code de Commerce	• les Infirmiers - Art. R 4381-25 s. du CSP
• les Commissaires-Priseurs judiciaires - Décret 69-763 du 24/7/1969	• les Masseurs-Kinésithérapeutes - Art. R 4381-25 s. du CSP
• les Conseils en Propriété Industrielle - Art R 422-12 s. du Code de la Propriété Industrielle	• les Médecins - Art. 4113-26 s. du CSP
• les Directeurs de laboratoires d'analyse de biologie médicale - Art. R 6212-1 s. du CSP	• les Notaires - Décret 67-868 du 2/10/1967
	• les Vétérinaires - Art. R 241-29 s. du Code Rural

1891 Constitution

• a. Conditions de fond :

- Les associés doivent être des personnes physiques : exclusion des personnes morales pour préserver l'intérêt de la clientèle.
- Minimum deux associés

*Pas de dissolution automatique en cas de réunion de toutes les parts sociales en une seule main. L'associé restant dispose d'un délai de 2 ans pour régulariser (délai supplémentaire de 3 ans accordé par le tribunal) **Ordonnance n° 2023-77 du 8 février 2023 relative à l'exercice en société des professions libérales réglementées.***

- Nombre maximum d'associés souvent prévu par décret.

SCP de médecins : nombre illimité depuis 2003

- Aucun capital minimum
- Apports :
 - Apports en numéraire : Libération fixée par Décret.
 - Apports en nature (Documents, matériels, immeubles, droits corporels et incorporels, mobiliers ou immobiliers) : Libération totale obligatoire lors de la souscription.
 - Apports en industrie : Possible et même s'ils n'entrent pas dans la formation du capital, ils donnent droit à l'attribution de parts sociales.
- Les SCP jouissent de la personnalité morale à compter de leur immatriculation au RCS. Cette immatriculation ne peut se faire qu'après agrément (du Garde des Sceaux pour les officiers ministériels) ou inscription sur les listes ou tableaux professionnels.
- La société est désignée par une raison sociale.
- La société doit avoir un siège social, mentionné dans les statuts, qui est en général le lieu choisi pour l'exercice en commun de la profession.
- Les statuts doivent être écrits.

• b. Conditions de forme :

- Agrément ou inscription.
- Publicité : formalités fixées par les divers décrets.

• c. Régime fiscal des apports :

- Les apports purs et simples sont exonérés de droits d'enregistrement.
- Lorsque la SCP est constituée par l'apport d'éléments d'actif affectés à l'exercice d'une activité libérale individuelle, l'opération entraîne les conséquences fiscales de la cessation (imposition immédiate).

☞ Des atténuations sont cependant possibles :

Plus values :	• Art 151 septies du CGI (exonération des petites entreprises) (n°2640) • Art 151 octies du CGI (report d'imposition) (n°2690)
Imposition immédiate des créances acquises :	• Art 202 quater du CGI (rattachement des créances et des dettes de moins de trois mois à la société bénéficiaire) • Art 1663 bis du CGI (étalement du paiement de l'impôt afférent aux créances)

1892 Imposition

Les associés de SCP sont personnellement soumis à l'IR pour la quote-part du bénéfice qui leur revient.

Assujettissement à l'IS sur option ou si la SCP réalise des opérations commerciales non liées à l'activité libérale et dans la mesure où celles-ci représentent **plus de 10 % des recettes totales HT**.

L'option pour l'IS entraîne le changement de régime fiscal et entraîne donc les mêmes conséquences que la cessation d'activité. **n° 2020**

Atténuation par l'art 202 Ter I du CGI qui n'entraîne pas la taxation des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes à la double condition qu'il n'y ait aucune modification des écritures comptables et que l'imposition des bénéfices et des plus-values reste possible sous le nouveau régime.

- **a. Tenue de la comptabilité :** La comptabilité est établie selon le régime de droit commun (= Recettes - Dépenses). La Société a toutefois la possibilité d'opter pour le régime Créances - Dettes. Les SCP relevant de l'IR sont soumises de plein droit au régime de la déclaration contrôlée et sont donc exclues du régime micro-BNC (**BOI-BNC-DECLA-10-10 § 90 et s.**).

- **b. Obligations comptables :** Tenue d'un livre-journal et d'un registre des immobilisations et des amortissements.

L'activité étant intégralement exercée sous couvert de la SCP, les associés n'ont normalement pas de recettes individuelles

Concernant les frais de véhicules des associés de sociétés de personnes : **n° 2490 et s.**

- **c. Imposition des associés :**

- Obligations :

Les associés ne peuvent pas avoir d'actif professionnel personnel (à l'exclusion des parts de la SCP) dans la mesure où c'est la SCP qui exerce la profession et non pas l'associé. Ils ne sont soumis à aucune obligation comptable.

Le dépôt d'une 2035 n'est pas obligatoire, les associés ont en effet la possibilité de se limiter à l'établissement d'une note explicative détaillant les charges imputées sur la quote-part du bénéfice, inscrites au tableau III de la 2035 de la SCP.

Les charges déductibles de la quote-part de bénéfice revenant à chaque associé sont :

- Frais d'acquisition des droits sociaux considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de sa profession
- Frais de transport domicile - lieu de travail
- Charges sociales personnelles.

- Répartition du résultat :

Le mode de répartition du bénéfice de la SCP est à définir dans les statuts. Aucune dérogation à cette répartition statutaire n'est possible sauf en cas de modification statutaire ou consentement unanime exprimé dans un acte. A défaut, la répartition se fait par parts égales.

Lorsque ces dépenses sont engagées par l'associé ou établies à son nom, elles peuvent être prises en charge par la société. Dans ce cas, elles constituent un complément de rémunération de l'associé qui doit, dans un premier temps, être ajouté au résultat de la société pour être ensuite déduit de la quote-part imposable de l'associé.

Les frais engagés par les associés dans le cadre de l'activité sociale, et qui incombent normalement à la société, ne peuvent venir en déduction de la quote-part revenant à chaque associé. Mais les associés peuvent se faire rembourser par la société des frais qu'ils ont engagés pour son compte.

Exemple : Une SCP de 2 associés prend en charge les dépenses suivantes :

	Associé A	Associé B
Frais de voiture :	7 000 €	8 000 €
Charges sociales obligatoires :	20 000 €	15 000 €
Frais financiers :	0 €	5 000 €
Total	27 000 €	28 000 €

23	Frais de véhicules (12)	15 000	Total : Transport et déplacements	1-Déduction des charges individuelles sur la déclaration n° 2035 de la SCP
	(cocher la case si évaluation forfaitaire)	...		
24	Autres frais de déplacements (voyages...)			
25	Charges sociales personnelles (13)	dont obligatoires	BT	
		dont cotisations facultatives Madelin	BZ	
		35 000	dont facultatives aux nouveaux plans d'épargne retraite	BU
26	Frais de réception, de représentation et de congrès			
27	Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone			
28	Frais d'actes et de contentieux			
29	Cotisations syndicales et professionnelles	BY		
30	Autres frais divers de gestion			5 000
31	Frais financiers (14)			BN
36	Divers à réintégrer (17)			55 000

2-Réintégration de ces charges personnelles sur la déclaration de la SCP

3-Déduction des charges de la quote-part du résultat revenant à chaque associé

III - RÉPARTITION DES RÉSULTATS ENTRE LES ASSOCIÉS (tableau réservé aux sociétés) (D)						
Nom, prénoms, date et lieu de naissance Adresse du domicile des associés N° fiscal (pers. physique) N° SIREN (pers. morale)	Associé ayant la qualité de gérant	Part dans les résultats en %	Répartition			
			du résultat fiscal			de la plus-value nette à long terme
			Quote-part du résultat	Charges professionnelles individuelles	Montant net	
Associé A		50	150 000	27 000	123 000	
Associé B		50	150 000	28 000	122 000	

Cas particulier des Médecins pratiquant la déduction forfaitaire de 2 %

Déduction des 2 % :	À effectuer sur la déclaration de la SCP si TOUS les associés relèvent du secteur I de la Convention Si un seul des associés ne relève pas du secteur I : 2 % non applicable
Déduction des 3 % :	À déduire de la quote-part de résultat de l'associé médecin entrant : calcul des 3% à effectuer en fonction de sa quote-part de recettes dans la SCP
Option groupe III :	En cas d'option, l'abattement forfaitaire est calculé en fonction de la quote-part de recettes de chaque médecin

1893

Retrait d'un associé

La répartition du résultat des sociétés exerçant une activité non commerciale doit être effectuée entre les seuls associés présents au 31 Décembre de l'année d'imposition (date de clôture de l'exercice fiscal).

L'Administration n'admet pas, pour l'assiette de l'impôt des contribuables, qu'une répartition prorata temporis soit effectuée entre les associés présents à la date de clôture, et les anciens associés.

Néanmoins, les sociétés peuvent opter pour la détermination d'un résultat fiscal intermédiaire en cas de transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit, ou de rachat, des droits d'un associé personne physique (**Art. 93 B du CGI**).

Cette option doit être exercée conjointement par l'associé entrant et l'associé sortant dans un délai de 60 jours à compter de la date de transmission des parts (même délai que la date de dépôt de la déclaration intermédiaire).

La société doit adresser cette demande d'option, en simple exemplaire, à la Direction des Services Fiscaux dans ce même délai de 60 jours. L'associé sortant doit quant à lui joindre une copie de la demande d'option à sa déclaration d'ensemble des revenus.

Les conséquences sont les suivantes :

- Dépôt d'une déclaration n° 2035 dans les 60 jours, avec répartition du résultat entre les associés présents à la date de la transmission
- Pas d'imposition pour les associés restants
- Imposition **immédiate** pour l'associé sortant.

Puis, il y aura dépôt de la déclaration annuelle de la société (répartition des résultats entre les associés présents au 31 Décembre) :

- Minoration de la quote-part de l'associé entrant, de la part de résultat intermédiaire imposée au nom de l'associé sortant.

Exemple : Une société est composée au 1er Janvier de deux associés A et B détenant chacun 50 % des parts. Au 30 Juin, l'associé A vend ses parts à l'associé C.
Le résultat intermédiaire (au 30/6) de la SCP est de 300 000 €
Le résultat à la clôture (31/12) de la SCP est de 700 000 €

• Au 30/6 : Résultat intermédiaire de 300 000 €

III – RÉPARTITION DES RÉSULTATS ENTRE LES ASSOCIÉS (tableau réservé aux sociétés) (D)						
Nom, prénoms, date et lieu de naissance Adresse du domicile des associés N° fiscal (pers. physique) N° SIREN (pers. morale)	Associé ayant la qualité de gérant	Part dans les résultats en %	Répartition			
			du résultat fiscal		Déduction des charges individuelles de l'associé sortant	
			Quote-part du résultat	Charges professionnelles individuelles	Montant net	de la plus-value nette à long terme
Associé A		50	150 000	X	= 150 000 - X	À reporter
Associé B		50	150 000	Ø	150 000	

Montant de la plus-value à long terme réalisée lors de la cession des parts.

+ Report sur la déclaration n° 2042 C-Pro de l'associé [rubrique 5 QD (ou 5 RD) sauf en cas de bénéfice de l'article 151 Septies A du CGI : rubrique 5 HG (ou 5 IG)]

• Au 31/12 : Résultat de 700 000 €

III – RÉPARTITION DES RÉSULTATS ENTRE LES ASSOCIÉS (tableau réservé aux sociétés) (D)						
Nom, prénoms, date et lieu de naissance Adresse du domicile des associés N° fiscal (pers. physique) N° SIREN (pers. morale)	Associé ayant la qualité de gérant	Part dans les résultats en %	Répartition			
			du résultat fiscal			de la plus-value nette à long terme
			Quote-part du résultat	Charges professionnelles individuelles	Montant net	
Associé A			150 000			
Associé B		50	350 000			
Associé C		50	200 000			

Résultat intermédiaire au 30/6

700 000 € x 50 %

(700 000 € x 50 %) Quote-part
résultat Associé A

1894

TVA

Le cadre juridique que constitue une SCP est sans influence sur les règles d'imposition à la TVA. De ce fait, si l'activité individuelle est assujettie à la TVA, elle l'est également lors de l'exercice en SCP.

Pour la détermination du chiffre d'affaires à comparer aux seuils d'application des régimes de TVA, il faut retenir l'ensemble des recettes générées par l'activité des associés.

Lorsqu'elles sont imposables à la TVA, les SCP sont tenues aux mêmes obligations que les autres redevables de la TVA.

1895 Contribution Économique Territoriale - n° 4000 et s

La Cotisation Foncière des Entreprises (CFE) est due par la société et la CVAE si les recettes de la société sont supérieures à 500 000 €.

1896 Transformation d'une société en SCP

- **a. Transformation d'une société de personnes en SCP :**
 - Pas de création d'une personne morale nouvelle.
 - Pas d'imposition immédiate des bénéfices et des plus-values latentes.
 - Si la société nouvelle n'est pas passible de l'IS, uniquement un droit fixe à régler pour les droits d'enregistrement (125 €).
- **b. Transformation d'une SDF en SCP :** La SDF étant dépourvue de la personnalité morale, il y a création d'une personne morale nouvelle. Il devrait y avoir les conséquences d'une cessation d'entreprise mais l'Administration apporte certains assouplissements (voir n° 1878).
- **c. Transformation d'une société de capitaux en SCP :** Sur le plan fiscal, il y a cessation d'entreprise dans la mesure où il y a perte de l'assujettissement à l'IS.

Atténuation : conformément à l'Art. 221 bis du CGI, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes ne font pas l'objet d'une imposition immédiate si aucune modification n'est apportée aux valeurs des éléments de l'actif immobilisé de la société transformée, et que leur imposition reste possible dans la nouvelle société.

1897 Transformation d'une SCP en une société d'une autre forme

- **a. Enregistrement :** Uniquement un droit fixe à payer pour les droits d'enregistrement (125 €) sauf si la nouvelle société est passible de l'IS, dans ce cas les droits sont de 5 % pour les immeubles et, pour les fonds de commerce, de :
 - 0 % pour la part inférieure à 23 000 €,
 - 3 % pour la part comprise entre 23 000 € et 200 000 €,
 - 5 % pour la part supérieure à 200 000 €
- OU
- Droit fixe de 375 € ou 500 € si l'apporteur s'engage à conserver les titres remis en contrepartie de son apport pendant trois ans (500 €, si le capital après apport de la société bénéficiaire est supérieur à 225 000 €).
- **b. Transformation d'une SCP en SEL ou en société d'une autre forme soumise à l'IS :** Cessation d'entreprise mais atténuations possibles afin d'éviter l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes (Art 202 Ter I du CGI).

1898 Plus ou moins-values

- **a. Cession des parts :** Les parts d'une SCP soumise à l'IR, dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle, sont considérées comme des éléments d'actif affectés par nature à l'exercice de la profession. La cession est soumise au régime des plus ou moins-values professionnelles.
Le montant de la plus-value correspond à l'excédent du prix de cession ou de rachat sur la valeur nominale des parts sociales (ou sur le prix d'acquisition de ces parts).
La cession des parts sociales met fin au sursis d'imposition dont avait pu jusqu'alors bénéficier la plus-value d'apport.
- **b. Computation du délai de 5 ans pour l'application de l'article 151 septies du CGI :** Le délai de cinq ans prévu à l'article 151 Septies du CGI est décompté à partir du début effectif d'activité et s'apprécie par activité. La période prise en compte correspond à celle exercée à titre professionnel.
Les contribuables ayant exercé **successivement au sein d'une société puis à titre individuel**, peuvent cumuler les durées d'exploitation si les deux entreprises relèvent du même régime d'imposition (Impôt sur le revenu).
Par contre, le cumul devient impossible en cas d'imposition à l'IS de la société.

Attention : les durées ne se cumulent pas dans le cas inverse d'un exercice individuel, suivi d'un exercice en société, sauf en cas d'apport de son activité individuelle préexistante, à la société, dans les conditions de l'**article 151 octies du CGI**.

Toutefois, le Conseil d'Etat, dans une décision du 13 Janvier 2010, précise que pour l'appréciation de la durée, il convient de tenir compte, dans le cas où le contribuable a poursuivi son activité d'abord à titre d'exploitant individuel puis en tant qu'associé d'une société de personnes exerçant la même activité, de l'ensemble de cette période (**CE n°301985 du 13/1/2010**).

1899 Dissolution

Selon la décision de la cour administrative d'appel de Douai du 16 juin 2022, la cessation d'exercice d'une Société Civile Professionnelle (SCP) relevant des BNC, qui est en cours de liquidation à la suite de sa dissolution, intervient seulement à la clôture de cette liquidation. La déclaration de résultats ne doit donc être déposée qu'à compter de l'approbation des comptes définitifs du liquidateur et non à la dissolution de la société (**CAA Douai n°20DA01334 du 16/06/2022**).

Causes	Conséquences
• Arrivée du terme prévu dans les statuts (sauf cas de prorogation) • Décision des associés • Réalisation ou extinction de l'objet • Annulation du contrat de société • Dissolution judiciaire pour justes motifs • Liquidation judiciaire • Réunion de toutes les parts en une seule main (sur demande de tout intéressé en cas d'absence de régularisation dans un délai de 12 mois) • Clauses statutaires	• Liquidation • Remboursement des apports • Partage de l'actif après paiement des dettes et remboursement du capital social • Imposition immédiate

D - SOCIÉTÉ D'EXERCICE LIBÉRAL

1910 Définition

Les SEL ont été instituées par la **loi n° 90-1258 du 31/12/1990** pour permettre aux membres des professions libérales d'exercer leur activité sous la forme de sociétés de capitaux.

1911 Constitution

Seules les professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire, ou dont le titre est protégé, peuvent constituer des SEL. Cette faculté est également subordonnée à la publication d'un décret d'application.

PROFESSIONS LIBÉRALES CONCERNÉES :	
• les Administrateurs Judiciaires - Art R 814-59 s. et R 814-145 s. du Code de Commerce	• les Géomètres-Experts - Décret 92-618 du 6/7/1992
• les Architectes - Décret 92-619 du 6/7/1992	• les Greffiers des tribunaux de commerce - Art. R 743-29 s. et R 743-120 s. du Code de Commerce
• les Avocats - Décret 93-492 du 25/3/1993	• les Huissiers de justice - Décret 92-1448 du 30/12/1992
• les Chirurgiens-Dentistes - Art. R 4113-1 s. du CSP	• les Mandataires Judiciaires à la liquidation des entreprises - Art R 814-59 s. et R 814-145 s. du Code de Commerce
• les Commissaires Aux Comptes - Art. R 822-136 s. du Code de Commerce	• les Médecins - Art. R 4113-1 s. du CSP
• les Conseils en Propriété Industrielle - Art R 422-41 s. du Code de la Propriété Industrielle	• les Notaires - Décret 93-78 du 13/1/1993
• les Directeurs et Directeurs adjoints de laboratoires d'analyse de biologie médicale - Art. R 6212-1 s. du CSP	• les professions paramédicales : (Infirmiers, Psychomotriciens, Masseurs-Kinésithérapeutes, Orthophonistes, Orthoptistes, Pédiatres-Podologues, Diététiciens) - Art. R 4381-8 s. du CSP
• les Experts-Comptables - Décret 2012-432 du 30/3/2012 (Art. 196 et 197)	• les Sages-femmes - Art. R 4113-1 s. du CSP
• les Experts agricoles et fonciers et Experts forestiers - Art. R 173-54 s. du Code Rural	• les Vétérinaires - Art. R 241-94 s. du Code Rural

La constitution de SEL pluridisciplinaire n'est pas autorisée.

La SEL n'acquiert la personnalité morale qu'à compter de son immatriculation qui ne peut intervenir qu'après agrément, inscription ou titularisation.

- a. **Les différentes formes de SEL :** SELARL, SELAS, SELAFA, SELCA, SEL sous forme d'EURL.

Créées par **la loi MURCEF du 11/12/2001**, les sociétés de participations financières de professions libérales (SPFPL) sont des sociétés commerciales constituées sous forme de SARL, SA, SCA, SAS dont l'objet exclusif est de détenir des parts de sociétés d'exercice libéral (**BOI-ENR-DMTG-10-40-10-40 § 190**).

La SPFPL peut être monoprofessionnelle (Détenion de parts ou d'actions de SEL exerçant la même profession) ou multiprofessionnelle (détenion de parts ou d'actions de sociétés commerciales ayant pour objet l'exercice de deux ou plusieurs professions).

- b. **Formes d'apports possibles :**

- en numéraire,
- en nature,
- en industrie (sauf SELAFA, SELAS, SELCA).

- c. **Montant du capital social minimum :**

- SELARL et SELAS : fixé par les statuts ;
- 37 000 € pour SELAFA et SELCA.

- d. **Constitution d'une SEL par transformation :** Le changement de régime fiscal est constitutif d'une cessation d'activité.

Atténuations possibles concernant les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes qui peuvent ne pas faire l'objet d'une imposition immédiate. En outre, les concernés ont la possibilité de bénéficier du rattachement des créances et des dettes de moins de trois mois à la société bénéficiaire (**Art. 202 quater du CGI**) ou de l'étalement du paiement de l'impôt afférent aux créances (**Art. 1663 bis du CGI**).

La cession des parts sociales met fin au sursis d'imposition dont avait pu jusqu'alors bénéficier la plus-value d'apport.

- Transformation d'une SCP en SEL : **voir n° 1897**
- Constitution d'une SEL par **apport d'une activité individuelle** : Assimilée à une cessation d'activité.

Possibilité de bénéficier des articles 151 septies, 151 octies, 202 quater et 1663 bis du CGI.

- e. **Associés :** Il existe trois types d'associés.

- les associés **exerçant leur profession au sein de la société** doivent détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % du capital et des droits de vote.
- les professionnels **n'exerçant pas leur profession au sein de la société**.

- les **tiers** non professionnels : Le plafond de leur participation est fixé, pour chaque profession, par décret en Conseil d'Etat. En tout état de cause ce plafond ne peut dépasser 50 % du capital social des SELARL, SELAS et SELAFA (25 % pour les professions de santé).

1912 Régime fiscal

En raison de leur forme, les SEL sont soumises à l'IS dans les conditions de droit commun (Déclaration n° 2065).

*Seules les SEL constituées sous forme d'EURL dont l'associé unique est une **personne physique** relèvent du régime des sociétés de personnes*

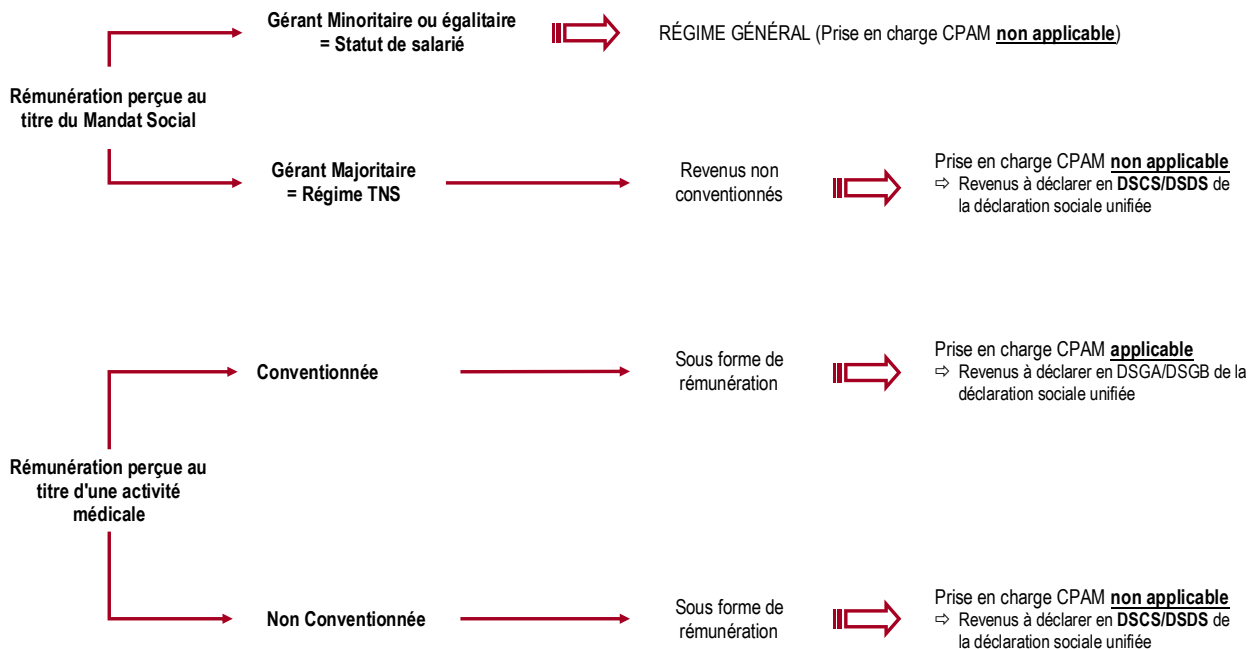
⇒ IR dans la catégorie des BNC pour les activités libérales, dans la catégorie des BIC pour les pharmaciens (si personne morale : IS de plein droit).

*Ces SEL ont cependant la possibilité d'exercer une option à l'IS (**Art. 239 du CGI**)*

a. Obligations comptables et fiscales :

- Etablissement, approbation et publication des comptes annuels.

SYNTHÈSE DES MODALITÉS DE PRISE EN CHARGE DES COTISATIONS SOCIALES DES PAMC EXERÇANT EN SEL Réponse de l'ACOSS du 3 Décembre 2015



- SEL sous forme d'EURL soumise à l'IR :

- tenue d'un livre-journal ;
- tableau des immobilisations et des amortissements ;
- dépôt d'une déclaration n°2035 ;
- comptabilité Recettes-Dépenses (option possible et souhaitable pour le régime « Créances- Dettes »).

- **b. Compte courant de l'associé** : Comme le compte courant de l'associé d'une EURL, celui d'un associé d'une SEL constituée sous la forme d'une EURL soumise à l'IR ne peut normalement pas présenter un solde débiteur. Il convient de comptabiliser les rémunérations de l'associé gérant en charges, avec réintégration fiscale, afin de ne pas impacter le compte courant de l'associé.
- **c. SEL et application des 2 %** : L'abattement de 2 % représentatif des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche, blanchissage n'est applicable qu'aux **sociétés de personnes** composées exclusivement de médecins conventionnés du secteur I ou de praticiens admis à pratiquer cet abattement. De fait les médecins exerçant au sein d'une SELARL (Société de Capitaux), ne peuvent donc pas bénéficier de cette déduction forfaitaire (Hors SEL EURL imposée à l'IR).
- **d. SEL et Permanence des Soins** : En application de l'article 151 ter du CGI, les rémunérations perçues par un Médecin au titre de la permanence des soins, définies à l'article L 6314-1 du CSP dans certaines zones du territoire, peuvent bénéficier d'une exonération d'IR, à hauteur de soixante jours par an (**n° 2250 et s.**).

Les Médecins exerçant leur activité en SEL peuvent, au même titre que les Médecins imposés en leur nom à l'IR dans la

catégorie des BNC, bénéficier d'une exonération d'IS en vertu de l'article 151 ter du CGI.

Au cas d'espèce, le Conseil d'État considère que, n'ayant pas la qualité de salariés au sens du Code du Travail, ces Médecins exercent dans le cadre de leur activité libérale (**CE n°386237 du 18/9/2015**).

- e. **Option des SEL pour le régime des sociétés de personnes (Réponse DLF – 24 Décembre 2008)** : L'article 30 de la Loi de Modernisation de l'Economie a instauré un dispositif d'option, par les sociétés de capitaux récentes, pour le régime fiscal des sociétés de personnes (IR) (**Art. 239 bis AB du CGI**).
À l'instar des SA, SARL et SAS, cette option est également ouverte aux :
 - Sociétés d'Exercice Libéral A Forme Anonyme (SELAFA)
 - Sociétés d'Exercice Libéral par Actions Simplifiées (SELAS) ;
 - Sociétés d'Exercice Libéral A Responsabilité Limitée (SELARL).
 En revanche, les sociétés en commandite par actions n'étant pas visées par l'**art. 239 bis AB du CGI**, cette option n'est pas offerte aux Sociétés d'Exercice Libéral en Commandite par Actions (SELCA).

1913 Associés SEL

- a. **Catégorie d'imposition** : Les SEL étant soumises à l'IS, les revenus perçus par leurs gérants, qu'ils soient minoritaires, égalitaires ou majoritaires, sont imposables à l'IR dans la catégorie des Traitements et Salaires (**BOI-RSA-GER-10-10-20 § 140**).

Concernant les associés de SEL n'ayant pas opté à l'IS et exerçant une activité libérale, depuis le 1/1/2023, les rémunérations liées à l'activité libérale (majoritaire ou non, associé gérant ou non) sont imposables en BNC, sauf s'il existe un lien de subordination (imposition en T&S dans ce cas). Une tolérance jusqu'au 31/12/2023 s'appliquait afin de mettre en œuvre ces dispositions (**BOI-BNC-DECLA-10-10**).

Depuis le 1/1/2024, via un rescrit, (**BOI-RES-BNC-000136**), l'administration a précisé que les rémunération versées au titre des fonctions de gérant ou de président sont imposables en T&S (article 62 du CGI) alors que celles relatives aux fonctions techniques sont imposables en BNC.

Par conséquent, les rémunérations allouées aux associés de SEL au titre de leur activité libérale relève des **BNC**, sauf à démontrer que cette activité est exercée dans des conditions traduisant l'existence, à l'égard de la société, d'un lien de subordination caractérisant une activité salariée, auquel cas les rémunérations relèvent des traitements et salaires.

Par ailleurs, le rémunération des associés ou gérants exerçant dans une autre société de droit commun soumise à l'IS mais **ne portant pas le nom de SEL (SARL, SA...)** et dont l'objet est l'exercice d'une profession libérale, qu'elle soit juridique, judiciaire ou libérale d'une autre nature est **également soumise à la réglementation des associés SEL**, c'est-à-dire que lorsque l'activité se traduit par l'existence d'un lien de subordination, la rémunération est imposable en T&S (tout comme les fonctions techniques et les fonctions de direction lorsqu'elles ne sont pas dissociables), sinon, cette rémunération allouées aux associés de ces sociétés au titre de leur activité libérale relève des **BNC (Rép. Da Conceicao Carvalho AN 10-2-2026 n° 5192)**.

La règle pratique posée par la doctrine administrative et prévoyant que 5 % du montant total des rémunérations perçues par les gérants majoritaires de SARL ou gérants commandités de SCA sont imposés dans les conditions prévues à l'article 62 du CGI a été annulée par le Conseil d'État (**CE n° 492154 du 8/4/2025**).

À noter que l'immatriculation des associés de SEL doit être réalisée auprès du Guichet Unique (**n° 1001**).

- b. **Régime fiscal** : Pour les revenus 2025, les rémunérations des associés de SEL perçues au titre de leur activité libérale sont imposées dans la catégorie des BNC et peuvent bénéficier du régime Micro-BNC dans les conditions de **l'Article 102 ter du CGI**.

Pour l'appréciation des seuils du régime Micro-BNC, il convient de retenir, la rémunération versée par la SEL, en y réintégrant le cas échéant les dépenses professionnelles de l'associé acquittées en son nom et pour son compte par la SEL, au titre de l'année civile précédente ou de la pénultième année, qui auraient été déclarées dans la catégorie des BNC.

Pour un régime réel d'imposition, la déclaration 2035 contient notamment la rémunération totale perçue par l'associé ainsi que la déduction des charges sociales obligatoires et facultatives et d'éventuels frais professionnels non pris en charge par la SEL (IK par exemple).

À noter que l'option pour l'assimilation à une EURL permettant une option à l'IS (**n° 1833**) n'est pas possible pour les associés de SEL car ils ne sont pas réputés exercer leur activité en leur nom propre et ne répondent donc pas à la définition de l'entrepreneur individuel (**BOI-BNC-CHAMP-70-10 § 350**).

- c. **TVA** : Les rémunérations techniques perçues par les associés en SEL n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA. En effet, les SEL exercent la profession qui constitue leur objet social par l'intermédiaire des associés ayant qualité pour exercer cette profession. Or, même si l'associé répond de ses actes, ce seul constat ne suffit pas à établir qu'il supporte le risque économique propre à cette activité (**CJUE du 29/09/2015 Aff. C-276/14**).

- d. **CFE** : Les SEL sont imposables à la CFE dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire, au nom de la personne qui exerce l'activité, donc la SEL.
Les associés de SEL ne sont pas imposables à la CFE, sauf dans le cas d'une activité professionnelle distincte de celle exercée au sein de la SEL.
- e. **Cotisation maladie des Praticiens et Auxiliaires Médicaux Conventionnés (PAMC)** : Il convient de distinguer selon que la rémunération ait été perçue dans le cadre du mandat social (rémunération de gérance) ou dans le cadre de l'activité médicale.
 - Rémunération dans le cadre du mandat social :
Lorsque la rémunération de gérance est versée au gérant majoritaire, celui-ci est socialement considéré comme exerçant une activité indépendante.
Néanmoins, cette activité n'est pas considérée comme une activité conventionnée.
Partant, les cotisations afférentes ne peuvent bénéficier de la prise en charge CPAM.
Lorsqu'il s'agit de la rémunération de gérance versée au gérant minoritaire ou égalitaire, celui-ci est socialement assimilé à un salarié qui relève du régime général.
 - Rémunération perçue dans le cadre de l'activité médicale (rémunération technique) :
Les cotisations afférentes à ces rémunérations ne peuvent, en tout état de cause, pas bénéficier de la prise en charge CPAM lorsqu'elles sont perçues dans le cadre d'une activité non conventionnée.
Au contraire les rémunérations perçues dans le cadre d'une activité conventionnée ouvrent droit au bénéfice de la prise en charge de la CPAM, qu'il s'agisse de rémunérations en tant que telles ou de dividendes.

E - SOCIÉTÉ INTERPROFESSIONNELLE DE SOINS AMBULATOIRES

1920 Principe

Les SISA ont été instituées par la **loi n° 2011-940 du 10/8/2011** pour permettre aux professionnels de santé relevant de professions différentes de se regrouper.

1921 Associés **Art. L 4041-1 s. du CSP**

Une SISA peut être uniquement constituée par des **personnes physiques** exerçant une activité médicale, d'auxiliaire médical ou de pharmacien. Les professionnels déjà associés d'une SCP ou d'une SEL peuvent également être associés d'une SISA.
Seuls les professionnels remplissant toutes les conditions exigées par les lois et règlements en vigueur pour exercer une profession médicale, d'auxiliaire médical ou de pharmacien et qui sont inscrits, le cas échéant, au tableau de l'ordre dont elles relèvent, peuvent être associés d'une SISA.

Les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires ne sont pas soumises aux formalités préalables exigées des personnes candidates à l'exercice individuel des professions médicales, d'auxiliaires médicaux ou de pharmaciens.

Pour que sa constitution puisse être validée, la SISA doit comporter **au minimum deux médecins et un auxiliaire médical**.

En terme de responsabilité professionnelle, chacun des associés répond personnellement de ses activités.

1922 Objet

- a. **Mise en commun des moyens** : Les SISA ont pour objet la mise en commun de moyens pour faciliter l'exercice de l'activité professionnelle de chacun des associés.
- b. **L'exercice en commun d'activités réalisées dans le cadre de l'expérimentation de nouveaux modes de rémunération (ENMR) des professionnels de santé** :
 - coordination thérapeutique :
Procédures mises en place au sein de la société ou entre la société et des partenaires, visant à améliorer la qualité de la prise en charge et la cohérence du parcours de soin (**Art. R 4041-1 du CSP**).
 - éducation thérapeutique :
L'éducation thérapeutique s'inscrit dans le parcours de soins du patient. Elle a pour objectif de rendre le patient plus autonome en facilitant son adhésion aux traitements prescrits et en améliorant sa qualité de vie (**Art. L 1161-1 du CSP**).
 - coopération entre les professionnels de santé :
La démarche de coopération a pour objet d'opérer, entre professionnels de santé, des transferts d'activités ou d'actes de soins ou de réorganiser leurs modes d'intervention auprès du patient (**Art. L 4011-1 du CSP**).

1923 Statuts **Art. L 4041-5 s. du CSP et R 4041-2 s. du CSP**

- **a. Forme :** Obligatoirement écrits, les statuts d'une SISA peuvent être établis sous seing privé. Les statuts doivent être transmis aux ordres professionnels dont dépendent les associés ainsi qu'à l'Agence Régionale de Santé un mois avant leur enregistrement.
- **b. Mentions obligatoires :**
 - Les nom, prénom, domicile de chaque personne physique associée de la société
 - La forme, l'objet et l'appellation de la société ainsi que la durée pour laquelle elle est constituée
 - L'adresse du siège social
 - Selon le cas, le numéro d'inscription à l'ordre pour tout associé relevant d'un ordre professionnel ou la justification d'autorisation d'exercer pour les autres associés
 - La profession exercée par chaque personne physique associée de la société et, le cas échéant, ses différents titres et spécialités
 - La nature et l'évaluation distincte de chacun des apports effectués par les associés
 - Le montant du capital social, le nombre, le montant nominal et la répartition des parts sociales représentatives de ce capital
 - L'affirmation de la libération totale ou partielle, suivant le cas, des apports concourant à la formation du capital social
 - Le cas échéant, le nombre de parts d'intérêt attribué à chaque apporteur en industrie
 - Les modalités de fonctionnement de la société, notamment les règles de désignation du ou des gérants et le mode d'organisation de la gérance
 - Les conditions dans lesquelles les associés peuvent exercer à titre personnel une activité dont ils prévoient l'exercice en commun.

1924 Régime Fiscal

- **a. Au niveau de la société :** Les SISA relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes y compris lorsqu'elles sont composées d'au-moins un Pharmacien ou qu'elles donnent en location à leurs membres des locaux munis du mobilier et du matériel nécessaires à l'exercice de leur profession (**BOI-BIC-CHAMP-70-20-90 § 20**).

*Les SISA composées d'associés relevant des BNC (médicaux et paramédicaux) et des BIC (pharmaciens) doivent déposer, tous les ans, deux déclarations fiscales (**Réponse de l'Administration du 25 Juin 2012 + § 30 du BOI-BIC-CHAMP-70-20-90**) :*

- 1 déclaration n° 2035 pour l'imposition de ses associés BNC

Les activités exercées en commun conformément aux statuts de la société ne sont pas soumises à l'interdiction de partage d'honoraires au sens du Code de la Santé Publique.

Les rémunérations perçues au titre des activités dont les statuts prévoient l'exercice en commun constituent des recettes de la SISA.

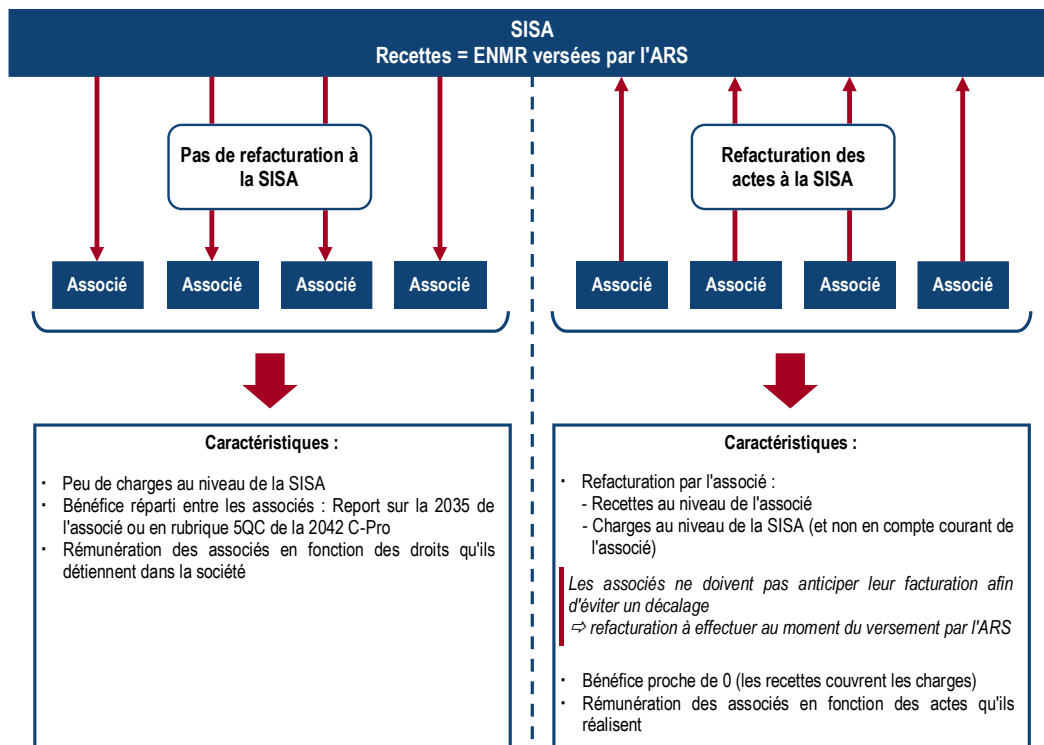
En matière de TVA, les SISA composées d'au moins un Pharmacien sont exonérées lorsqu'elles ne mettent pas des moyens en commun. En effet, l'exonération de TVA n'est pas autorisée par la **directive 2006/112/CE du 28/11/2006** relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée lorsque des moyens sont mis en commun par des pharmaciens et d'autres professionnels de santé (**Rép. Orliac n° 2792 - AN - 9/4/2013**).

*Depuis les exercices ouverts au 1er janvier 2017, les SISA ont la possibilité d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les Sociétés (IS). L'option entraîne l'application du régime de droit commun des sociétés de capitaux (**BOI-BIC-CHAMP-70-20-10-10**). Précisons que la loi de finances pour 2019 (**Loi n° 2018-1317 - Art.50**) a assoupli le caractère irrévocable de cette option : Dorénavant les sociétés peuvent renoncer à cette option avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés du cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée. Passé ce délai l'option devient irrévocable.*

- **b. Au niveau des associés :**
 - Les associés peuvent exercer hors de la SISA les activités professionnelles :
 - dont l'exercice en commun n'est pas expressément prévu par les statuts
 - dont les statuts déterminent les conditions dans lesquelles l'associé peut exercer cette activité à titre individuel (lorsqu'il est prévu un exercice en commun de cette activité par les statuts).

Les rémunérations perçues au titre des activités exercées à titre personnel constituent des recettes individuelles.

- **c. Fonctionnement :** Les recettes perçues par la SISA sont les ENMR versés par l'ARS. En pratique, il convient de distinguer deux types de SISA selon que les associés refacturent ou non les actes qu'ils réalisent :



1925

Dissolution

Art. L 4043-2 du CSP

Sauf disposition contraire des statuts, le **décès**, l'**incapacité** ou le **retrait** d'un associé pour toute autre cause n'entraîne pas la dissolution de la SISA. Lorsqu'un associé est frappé d'une interdiction définitive d'exercer sa profession, celui-ci perd, au jour de cette interdiction, la qualité d'associé. Ses parts dans le capital sont alors rachetées dans un délai de six mois par un associé ou, à défaut, par la société selon les modalités prévues par les statuts.

Lorsque l'obligation tenant à sa composition (minimum de deux Médecins et un auxiliaire médical) n'est pas remplie, la SISA peut être dissoute par décision de justice.

F - SOCIÉTÉS DE CAPITAUX AYANT OPTÉ POUR LE RÉGIME DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

1930

Sociétés éligibles

BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-10

- **a. Forme juridique :**
 - SA
 - SAS
 - SARL
 - SARL de famille
 - EURL ayant opté pour assujettissement à l'IS
- **b. Capital :** Seules les sociétés non cotées peuvent bénéficier du dispositif.
 Le capital et les droits de vote de la société doivent être détenus à hauteur de :
 - 50 % **au moins** par des personnes physiques

ET

 - 34 % **au moins** par une ou plusieurs personnes ayant une fonction de dirigeant et par les membres de leur foyer fiscal

Rappel des fonctions de Dirigeant :

- SA "à directoire" : « Président du conseil de surveillance »
- SA "classique" et SAS : « Directeur Général » ou « Président »
- SARL : « Gérant Majoritaire »

- **c. Activité exercée :** Le dispositif prévu par l'article 239 bis AB du CGI s'applique aux activités libérales.

- **d. Taille de la société** : L'éligibilité à ce dispositif est restrictive en terme d'effectif et de total de chiffre d'affaires ou de bilan.
 - Effectif : il doit être **inférieur à 50 salariés**.
 - Total de bilan ou de CA (hors taxes) : il doit être **inférieur à 10 Millions d'€uros**.
- **e. Âge de la société** : Pour bénéficier de ce dispositif, la société doit avoir été créée depuis moins de 5 ans à la date d'effet de l'option, soit à la date d'ouverture du premier exercice d'application de l'option.

En cas de transformation de société qui n'emporte pas une personne morale nouvelle, la date de création de la société correspond à la date de création initiale de la personne morale.

1931

Modalités d'option

BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-20 § 1 à 40

- **a. Lieu et délai** : L'option pour le régime fiscal des sociétés de personnes doit être effectuée auprès du SIE dont dépend la société dans les 3 premiers mois du premier exercice auquel l'option s'applique.
En pratique, cette option doit être notifiée entre le 1/4/N-1 et le 31/3/N pour une prise d'effet en N (société cloturant au 31 Décembre).
- **b. Forme** : L'option doit comporter les informations suivantes :

Informations relatives à la société	Informations relatives aux associés
- dénomination sociale - lieu du siège - lieu du principal établissement (si celui-ci est différent du siège) - numéro SIREN - date d'effet de l'option	liste des associés comportant : ▪ personnes physiques : - nom et prénoms - adresse - fonction exercée ▪ personnes morales : - dénomination sociale - adresse

L'option doit être exercée avec l'accord de tous les associés. Dans le cas contraire, la société est remplacée dans le champ d'application de l'IS

🔗 **Modèle de lettre d'option : BOI-LETTRE-000079**

1932

Effet de l'option

BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-20 § 50 s.

- **a. Durée** : Cette option est valable pour une durée de 5 ans et prend fin obligatoirement à l'issue de cette période.
- **b. Changement de régime fiscal** : Lorsque la société exerce l'option **après avoir été soumise à l'IS**, cette option implique un changement de régime fiscal entraînant les conséquences de la cessation d'entreprise.
Dès lors, la société doit en informer le SIE dont elle dépend et établir une déclaration dans les 60 jours (imposition immédiate des résultats d'exploitation non encore taxés, des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes dans l'actif social).
Néanmoins, ne s'agissant pas, au cas d'espèce, d'une création de personnalité morale nouvelle, la société peut bénéficier des atténuations prévues à l'**article 202 Ter du CGI (dispense d'imposition immédiate)** lorsque les conditions suivantes sont réunies :
 - la société ne doit pas modifier ses écritures comptables
 - l'imposition de ses revenus, profits latents et plus-values latentes demeure possible sous le nouveau régime fiscal.

Si l'option est exercée par la société dès sa création et qu'aucun résultat n'a été effectivement soumis à l'impôt sur les sociétés, la société n'est pas soumise aux conséquences d'un changement de régime fiscal.

Nota : L'article 50 de la loi de finances pour 2019 autorise les sociétés ayant opté pour leur assujettissement à l'IS à renoncer à cette option jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel ladite option a été exercée. (**Article 239 du CGI**).

1933

Sortie du régime

BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-30

Toute sortie du régime est définitive, qu'elle soit volontaire ou de plein droit.

BASE D'IMPOSITION

PLAN DE LA DEUXIÈME PARTIE

CHAPITRE 1 : DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE	2000
Section n° 1 : Notions générales	2000
A. Régime de droit commun (recettes-dépenses)	2000
B. Régime optionnel (créances-dettes)	2005
C. Professionnels soumis à la TVA	2014
D. Calcul du résultat	2017
Section n° 2 : Cessation d'activité	2020
A. Activité exercée à titre individuel	2020
B. Société de personnes	2023
CHAPITRE 2 : PATRIMOINE PROFESSIONNEL	2050
Section n° 1 : Actif professionnel	2050
A. Affectation au patrimoine professionnel	2050
B. Obligations	2060
Section n° 2 : Calcul des amortissements	2065
A. Principe	2065
B. Amortissement linéaire	2070
C. Amortissement dégressif	2075
CHAPITRE 3 : RECETTES	2100
Section n° 1 : Généralités	2100
Section n° 2 : Recettes professionnelles	2110
A. Recettes encaissées y compris les remboursements de frais	2110
B. Débours payés pour le compte des clients	2115
C. Honoraires rétrocédés	2120
D. Montant net des recettes	
E. Produits financiers	2125
F. Gains divers	2130
G. Recettes non imposables	2140
Section n° 3 : Réintégrations extra-comptables	2145
CHAPITRE 4 : DÉPENSES	2150
Section n° 1 : Généralités	2150
A. Caractère déductible d'une dépense	2150
B. Dépenses mixtes	2155
Section n° 2 : Dépenses professionnelles	2160
A. Achats	2160
B. Frais de personnel	2165
C. Impôts et taxes	2170
D. Frais de location	2175
E. Travaux, fournitures et services extérieurs	2180
F. Transports et déplacements	2190
G. Charges sociales personnelles	2195
H. Frais divers de gestion	2200
I. Frais financiers	2208
J. Pertes diverses	2210
Section n° 3 : Déductions extra-comptables	2215
A. Exonération "Zones Franches Urbaines"	2220
B. Exonération "Zones France Ruralités Revitalisation"	2240
C. Exonération "Zones déficitaires en offre de soins"	2250
D. Exonération "Jeunes artistes"	2260

E. Médecin secteur 1 - Cumul des abattements 2 %, 3 % et groupe III	2270
F. Installation d'un médecin remplaçant	2280
G. Autres déductions	2290
CHAPITRE 5 : FRAIS DE VÉHICULES	2400
Section n° 1 : Généralités	2400
Section n° 2 : Frais réels	2410
A. Conditions de déduction	2410
B. Inscription au patrimoine professionnel	2420
C. Maintien au patrimoine personnel	2425
D. Véhicule pris en location	2430
E. Mise à disposition à titre gratuit	2440
Section n° 3 : Option pour le barème forfaitaire	2450
A. Barème kilométrique BNC	2450
B. Forfait carburant BIC	2460
C. Barème forfaitaire des frais de motos, vélomoteurs et scooters	2470
Section n° 4 : Cas particuliers des auto-écoles	2480
Section n° 5 : Frais de véhicules en société	2490
A. Généralités	2490
B. Option pour l'indemnité kilométrique	2495
C. Sociétés propriétaires d'un véhicule utilitaire	2500
D. EURL	2505
E. Taxe sur les véhicules de société	2510
Section n° 6 : Barèmes	2520
CHAPITRE 6 : PLUS ET MOINS-VALUES	2600
Section n° 1 : Généralités	2600
A. Détermination	2600
B. Cessation d'activité	2610
C. Crédit-bail	2620
Section n° 2 : Enregistrements comptables et modalités déclaratives	2630
Section n° 3 : Mesures d'exonération	2640
A. Petites entreprises	2640
B. Branche complète d'activité	2650
C. Départ à la retraite	2670
D. Biens immobiliers	2680
E. Synthèse	2685
Section n° 4 : Autres dispositifs	2690
A. Apports d'entreprises	2690
B. Transmission à titre gratuit	2700
CHAPITRE 7 : DÉFICITS	2800
CHAPITRE 8 : VOLET SOCIAL	2900

SECTION N° 1

NOTIONS GÉNÉRALES

2000

Définition**BOI-BNC-BASE-10-10**

L'**article 93 du CGI** définit les règles de détermination du bénéfice imposable. De manière générale, celui-ci est donc constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Il tient compte des gains ou des pertes provenant soit de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, soit des cessions de charges ou d'offices, ainsi que de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle.

Par dérogation, le bénéfice net peut, sur option des contribuables, être soumis au régime de la déclaration contrôlée en retenant un mode « Créances-Dettes » et être ainsi constitué par l'excédent des créances acquises sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession et engagées au cours de l'année d'imposition.

La détermination du bénéfice imposable permet de calcul l'impôt sur le revenu du professionnel selon les tranches d'impositions (**n° 1590**) ainsi que les cotisations sociales à venir.

A noter qu'à la suite de la réforme de l'assiette sociale qui prévoit une assiette unique se basant sur le résultat, hors cotisations et contributions sociales, diminué d'un abattement forfaitaire de 26 %, la modification des barèmes 2025 sera appliquée avec l'ouverture de la campagne de la déclaration des revenus 2025, soit à partir de 2026 (**Article 18 de la loi de financement de la sécurité sociale 2024**).

 CONSEIL ARCOLIB :

En cas de variation de revenus d'une année sur l'autre, il est possible de moduler les cotisations sociales en estimant son revenu de l'année.

Si, en cours d'année N+1, le revenu de l'année N déclaré en N+1 est supérieur au revenu théorique de l'année N+1, il peut être judicieux d'adapter les cotisations sociales en estimant le revenu N+1 (entre septembre et décembre idéalement) auprès des caisses sociales, évitant ainsi une régularisation trop importante des cotisations sociales à venir en N+2 sur les revenus N+1 réajustés à ceux de N.

L'idée est donc de moduler le montant des prélèvements au plus près des revenus estimés.

Aussi, afin d'adapter les cotisations aux revenus réellement perçus dans le cadre d'un début d'activité, il est possible de communiquer le montant des revenus estimés perçus sur l'année. Un recalcul des cotisations sera effectué par l'Urssaf afin d'éviter une régularisation trop importante l'année suivante.

2001

Période d'imposition

Conformément au principe posé par l'**article 12 du CGI**, l'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année.

Ainsi, le bénéfice imposable est en principe celui réalisé **au cours de l'année civile** (01/01/N au 31/12/N), sauf en cas de début d'activité (date du début d'activité au 31/12/N) ou de cessation d'activité (01/01/N à la date de cessation d'activité).

*Les bénéfices de la production littéraire, scientifique ou artistique et ceux provenant de la pratique d'un sport peuvent bénéficier de modalités particulières d'imposition prévues à l'**article 100 bis du CGI**.*

A - RÉGIME DE DROIT COMMUN : LA COMPTABILITÉ RECETTES-DÉPENSES

2002

Principe

Les recettes à comptabiliser s'entendent de toutes les sommes que le professionnel a encaissé au cours de l'année. Les honoraires sont réputés encaissés à la date à laquelle il en a la libre disposition.

La date d'encaissement correspond :

- à la date de réception du chèque lors d'un paiement par chèque
- à la date d'encaissement des espèces lors d'un paiement en espèces
- à la date d'inscription sur le compte bancaire en cas de virement.

Concernant les dépenses, la date à prendre en compte correspond à la date de paiement de la dépense.

Les règlements par **carte bancaire à débit différé** doivent être comptabilisés à la date du paiement et non lors de la transcription de l'opération sur le relevé bancaire (**CAA Lyon du 29/12/05**).

2003 Tolérance : Suivi des relevés bancaires **Art. 99 du CGI**

Cette possibilité est ouverte aux professionnels n'excédant pas le seuil relatif au régime réel d'imposition (286 000 € en 2026). Il est à noter que, par mesure de simplification, il est autorisé de retenir la date d'opération des relevés bancaires à la condition d'effectuer une régularisation en fin d'année concernant les opérations intervenues au cours de l'année et ne figurant pas sur le relevé bancaire.

Exemple : Achat d'un matériel par chèque le 20 Décembre N. Le fournisseur encaisse ce chèque en N+1 et celui-ci n'est ainsi débité que le 16 Janvier N+1. Cette opération est à comptabiliser à la date du 20 Décembre N. Au 31 Décembre N, il convient alors de le notifier sur l'Etat de Rapprochement Bancaire (ERB) pour expliquer l'écart existant entre le solde comptable et le solde bancaire.

Pour les obligations comptables des professions libérales : **n° 1500**

B - RÉGIME OPTIONNEL : LA COMPTABILITÉ CRÉANCES-DETTES

Les professionnels relevant du régime de la déclaration contrôlée peuvent opter pour une comptabilité dite "Créances/Dettes". Ce mode de comptabilisation permet la détermination d'un résultat sur la base des créances acquises et des dépenses engagées. **BOI-BNC-BASE-20-10-20**

2005 Conditions de l'option

La demande est à effectuer sur papier libre en un exemplaire au Service des Impôts des Entreprises du lieu d'exercice de la profession AVANT le 1^{er} Février de l'année concernée (soit par exemple, avant le 1^{er} Février N pour une option à effet pour l'imposition des revenus de N déclarés en N+1).

Toutefois, en cas d'option la première année d'activité, celle-ci est à effectuer avant la date limite de dépôt de la déclaration n° 2035 (soit avant le 2ème jour ouvré suivant le 1er Mai N+1 pour une option concernant un début d'activité en N).

Il convient de retenir que seule une demande écrite permet de valider l'option (**CAA Marseille n° 07MA02114 du 19/01/2010**).

L'option est ensuite renouvelée par tacite reconduction et produit ses effets tant qu'elle n'a pas été dénoncée (**n°2011**).

2006 Particularités

- **a. Cessation d'activité ou décès du contribuable** : Les bénéfices taxables sont déterminés, de plein droit, en tenant compte des créances acquises non encore recouvrées, et des dépenses engagées. (Pour plus de précisions sur la cessation d'activité : **n° 2020 et s.**)
- **b. Société de personnes** : L'option doit être formulée, par le gérant ou l'un des gérants, ou l'un des associés si les statuts ne prévoient pas de gérant. L'option produit ses effets pour tous les associés.
- **c. Activités particulières** : Les Notaires et Huissiers de Justice sont soumis à un Plan Comptable spécifique et les EURL (quelle que soit l'activité) sont tenues au dépôt de leurs comptes annuels au Greffe du Tribunal de Commerce. Ces activités sont alors tenues d'établir leur comptabilité en tenant compte des créances et des dettes. Le régime fiscal reste de droit en « Recettes-Dépenses ».

2007 Créances acquises et Dépenses engagées

L'exercice de l'option pour le régime des créances et des dettes a seulement pour effet de déroger aux règles des recettes encaissées et des dépenses payées.

Cette option ne permet pas d'étendre aux titulaires des bénéfices non commerciaux les conséquences de la tenue d'une comptabilité commerciale.

Une créance est acquise lorsqu'elle est certaine dans son principe et déterminée dans son montant, c'est-à-dire les recettes des prestations achevées au cours de l'année d'imposition ou, exécutées durant la période d'imposition concernée (pour les prestations à échéances successives sur plusieurs exercices). En cas d'exercice d'une activité commerciale accessoire, il convient de retenir les recettes provenant de la vente des biens dont la livraison a été effectuée au cours de l'année.

Une dépense est considérée comme engagée lorsqu'elle présente le caractère d'une dette certaine dans son principe et dans son montant, ce qui implique que la créance correspondante soit considérée comme acquise par l'autre contractant.

ATTENTION : Aucune provision pour risques et charges ne peut être constatée. **BOI-BNC-BASE-20-10-20 § 200**

Néanmoins, le professionnel peut déduire de son résultat les provisions pour dépréciation des créances douteuses régulièrement constatées ainsi que les pertes correspondant à des créances devenues irrécouvrables au cours de l'année d'imposition, à condition que les créances aient été incluses dans les recettes.

Concernant les charges sociales, il est admis que le professionnel libéral puisse déduire ses charges à payer du trimestre en cours (charges sociales personnelles, frais de personnel dont les congés à payer). *Par exemple, il est possible de considérer la régularisation URSSAF comme une charge à payer, donc déductible des résultats de l'année à laquelle elle se rapporte.*

2008 Obligations déclaratives

La première année couverte par l'option, le professionnel doit joindre à sa déclaration n° 2035, un état détaillé des créances et des dettes nées antérieurement à la première année couverte par l'option (Modèle établi par l'Administration au **BOI-FORM-000046**).

La première année, et les suivantes, un autre état détaillé des créances et des dettes actualisé au 31 Décembre doit également être produit jusqu'à l'extinction totale de ces créances et de ces dettes.

Ainsi, sa production n'est pas nécessaire lorsque l'option a été exercée dès la première année d'activité ou n'a plus lieu d'être lorsque les créances et les dettes concernées sont totalement éteintes.

Par ailleurs, outre l'état desdites créances et dettes, il est possible de joindre sur papier libre une note explicative comportant le détail des corrections opérées l'année d'option et, éventuellement, les années suivantes. Sont à porter sur cette note : l'identification des créanciers et débiteurs concernés, la date des opérations ayant entraîné la constatation des créances ou des dettes, ainsi que les sommes afférentes.

Le non respect de ces obligations ne remet pas en cause la validité de l'option.

Il entraîne cependant :

- une amende de 150 € en cas de défaut de production de l'état dans les délais légaux (délai de dépôt de la déclaration de résultat),
- une amende de 15 € par omission ou inexactitude, le total de l'amende étant obligatoirement compris entre 60 € et 10 000 €.

Ces amendes ne sont pas applicables en cas de première infraction commise au cours de l'année civile et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé l'infraction, soit spontanément, soit dans les 30 jours suivant la demande de l'Administration (**Art.**

Année de l'option Etat des créances et des dettes au 31 décembre de l'année précédant l'option			Années couvertes par l'option (y compris la première) Etat actualisé au 31 décembre des créances et des dettes nées antérieurement à la première année couverte par l'option		
CADRE A	ETAT DES CREANCES	Montant brut	CADRE A	ETAT DES CREANCES	Montant brut
	Clients douteux ou litigieux			Clients douteux ou litigieux	
	Autres créances clients			Autres créances clients	
	Personnel et comptes rattachés			Personnel et comptes rattachés	
	Sécurité sociale et autres organismes rattachés			Sécurité sociale et autres organismes sociaux	
	Etat et autres collectivités publiques			Etat et autres collectivités publiques	
	Taxe sur la valeur ajoutée			Taxe sur la valeur ajoutée	
	Autres impôts, taxes et versements assimilés			Autres impôts, taxes et versements assimilés	
	Divers			Divers	
	Débiteurs divers			Débiteurs divers	
	Charges constatées d'avance			Charges constatées d'avance	
	Créances rattachées à des opérations financières			Créances rattachées à des opérations financières	
	TOTAL			TOTAL	
CADRE B	ETAT DES DETTES	Montant brut	CADRE B	ETAT DES DETTES	Montant brut
	Emprunts et dettes financières			Emprunts et dettes financières	
	Fournisseurs et comptes rattachés			Fournisseurs et comptes rattachés	
	Personnel et comptes rattachés			Personnel et comptes rattachés	
	Sécurité sociale et autres organismes sociaux			Sécurité sociale et autres organismes sociaux	
	Etat et autres collectivités publiques			Etat et autres collectivités publiques	
	Taxe sur la valeur ajoutée			Taxe sur la valeur ajoutée	
	Autres impôts, taxes et versements assimilés			Autres impôts, taxes et versements assimilés	
	Produits constatés d'avance			Produits constatés d'avance	
	TOTAL			TOTAL	

1729 B du CGI).

2009 Présentation de la 2035-A

NOM ET PRENOMS OU DENOMINATION									
Nature de l'activité (1)									
N° SIRET									
Résultat déterminé (2)	d'après les règles « recettes-dépenses »				AK	d'après les règles « créances-dettes »			
Comptabilité tenue (2)	Hors taxe	CV	Taxe incluse	CV	Non assujéti à la TVA				
Si vous êtes adhérent d'un organisme agréé (association ou organisme mixte)	AM	Année d'adhésion				Nombre de salariés	Salaires nets payés		
Montant des immobilisations (rapport du total des bases amortissables hors TVA déductible de la col 4 du tableau 1 de la déclaration n° 2035)									

Il convient de matérialiser l'option sur la déclaration n° 2035 en cochant la case « AL—Résultats déterminés d'après les règles créances-dettes (cadre 1 de la 2035-A). ATTENTION cette case ne vaut pas option

2010 Réajustement simplifié

La comptabilité d'engagement est tenue, en principe, à partir des créances et des dettes mais il est à noter qu'une variante autorise un mode opératoire simplifié.

Pendant l'année, la comptabilité est tenue en mode Recettes-Dépenses et, c'est seulement en fin d'année que le montant des créances et des dettes est déterminé de manière extra-comptable. L'enregistrement des variations permet d'obtenir un résultat conforme aux règles de la comptabilité d'engagement.

2011 Dénonciation de l'option

La dénonciation de l'option doit être effectuée sur papier libre auprès des Impôts dans les mêmes délais que l'option (avant le 1er février de l'exercice concerné). À noter qu'en cas d'option pour le régime Créances-Dettes dès la première année d'activité, ce délai peut être reporté à la date limite de dépôt de la déclaration du premier exercice.

Exemple 1 : Un professionnel débutant son activité le 17 Mai N peut exercer ET dénoncer son option, au plus tard, avant le 2ème jour ouvré suivant le 1er Mai N+1.

Exemple 2 : Un professionnel ayant débuté son activité antérieurement, peut exercer l'option au plus tard le 1er Février N, pour des revenus établis Créances-Dettes, et la dénoncer au plus tard le 1er Février N+1 pour un retour en Recettes-Dépenses au titre de l'exercice N+1.

2012 Changement de mode de détermination du résultat professionnel

Le changement de mode de comptabilisation d'une année sur l'autre a des conséquences sur la détermination du résultat fiscal. Il convient donc d'apporter des corrections extra-comptables afin d'éviter l'absence de prise en compte ou la double prise en compte de produits ou de charges.

CORRECTIONS À EFFECTUER EN CAS DE CHANGEMENT DE MODE DE DÉTERMINATION DU RÉSULTAT PROFESSIONNEL											
Option en N pour le régime des créances acquises et des dépenses engagées ☞ Passage de "Recettes-Dépenses" à "Créances-Dettes"					Renonciation en N de l'option pour le régime des créances acquises et des dépenses engagées ☞ Passage de "Créances-Dettes" à "Recettes-Dépenses"						
Créances acquises en N		€			Recettes encaissées en N		€				
- Dépenses engagées en N		- €			- Dépenses payées en N		- €				
= RÉSULTAT COMPTABLE			→	€	= RÉSULTAT COMPTABLE			→	€		
CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES	⇒ Sommes à ajouter au résultat comptable				CORRECTIONS EXTRA-COMPTABLES	⇒ Sommes à ajouter au résultat comptable					
	Recettes encaissées en N correspondant à des créances acquises avant N		€			Dépenses payées en N correspondant à des dépenses engagées avant N		€			
	+	Acomptes versés avant N correspondant à des dépenses engagées en N		+ €		+	Acomptes perçus avant N correspondant à des créances acquises en N		+ €		
	= Divers à réintégrer (ligne 36 s/ 2035-B)		→	+		€	= Divers à réintégrer (ligne 36 s/ 2035-B)		→	+	€
	⇒ Sommes à imputer au résultat comptable					⇒ Sommes à imputer au résultat comptable					
	Dépenses payées en N correspondant à des dépenses engagées avant N		€			Recettes encaissées en N correspondant à des créances acquises avant N		€			
	+	Acomptes perçus avant N correspondant à des créances acquises en N		+ €		+	Acomptes versés avant N correspondant à des dépenses engagées en N		+ €		
= Divers à déduire (ligne 43 s/ 2035-B)		→	-	€	= Divers à déduire (ligne 43 s/ 2035-B)		→		€		
RÉSULTAT FISCAL =					RÉSULTAT FISCAL =						

En théorie, les corrections extra-comptables sont à comptabiliser dans des comptes spécifiques impactant les seules lignes 36 "Divers à réintégrer" et 43 "Divers à déduire". Néanmoins, cette méthodologie étant, dans la pratique, difficile à mettre en œuvre, il est préférable d'initialiser les comptes de tiers au 1er Janvier de l'année d'option.

Exemple :

Un professionnel opte pour le régime créances-dettes au titre de l'année N.

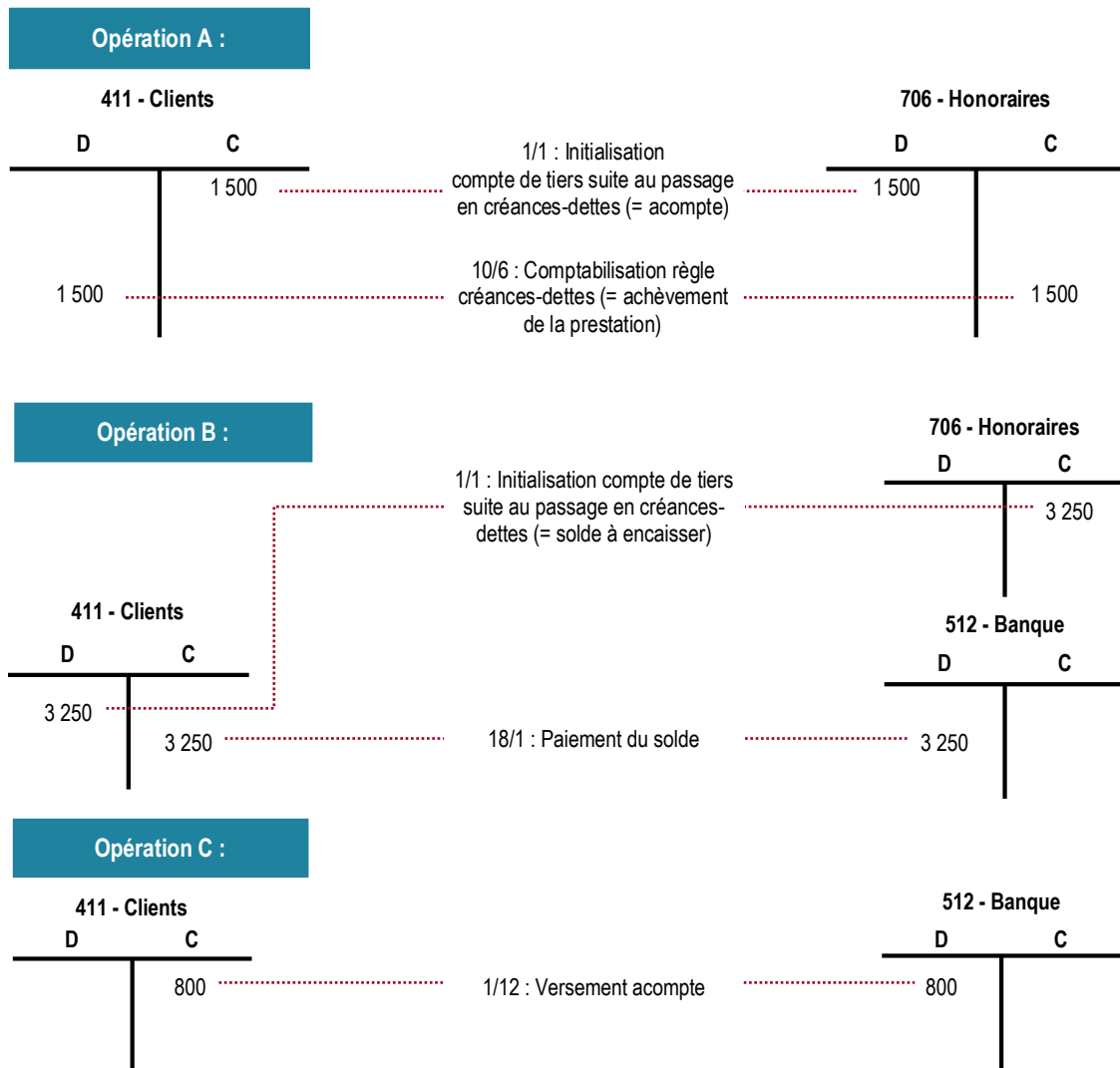
En N-1 :

- Opération A : Il a perçu un acompte (1 500 €) pour une prestation achevée en N (Montant total de la prestation : 15 000 €)

En N :

- Opération B : Il a perçu le solde d'une facture (3 250 €) correspondant à une prestation achevée en N-1
- Opération C : Il a perçu un acompte (800 €) pour une prestation qui sera achevée en N+1

DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE



2013 Intérêt de l'option Créances-Dettes

AVANTAGES	INCONVÉNIENTS
• Possibilité de faire état de dépenses non encore payées • Possibilité de constituer des provisions pour créances douteuses et irrécouvrables (<i>Nota : en Recettes-Dépenses, les recettes irrécouvrables, n'étant pas perçues, ne sont pas non plus imposables</i>)	• Distorsion entre le montant du résultat fiscal et vos finances (due à la non-prise en considération des mouvements réels de la trésorerie) • Anticipation d'un bénéfice qui peut se révéler moins important par suite d'impayés • Système de comptabilisation plus lourd et plus complexe • Obligations déclaratives spécifiques

C - PROFESSIONNELS SOUMIS À LA TVA

Les exploitants soumis à la TVA peuvent opter pour la tenue d'une comptabilité hors taxe ou taxe incluse. Aucune option n'est à matérialiser. Selon son choix, le contribuable est simplement dans l'obligation de tenir une comptabilité en adéquation avec la déclaration souscrite.

2014 Comptabilité tenue HT

Case à cocher en cas d'option pour une comptabilité Hors Taxe

1 NOM ET PRENOMS OU DÉNOMINATION									
Nature de l'activité (1)									
N° SIRET									
				si exercice en société (2)		AV	Code activité pour les praticiens médicaux		AS
Résultat déterminé (2)		d'après les règles « recettes-dépenses »		AK	d'après les règles « créances-dettes »		AL		
Comptabilité tenue (2) :		Hors taxe	CV	Taxe incluse	CW	Non assujéti à la TVA		AT	
Si vous êtes adhérent d'un organisme agréé (association ou organisme mixte)		AM	X	Année d'adhésion		Nombre de salariés	AP	Salaires nets perçus	AR

Lorsque ce choix a été retenu, la TVA est neutralisée et aucune déduction ne peut être pratiquée à ce titre :

Il convient de le signaler en cochant la case CV sur la 2035-A.

DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE

2015 Comptabilité tenue taxe incluse (Régime de droit commun)

Lorsque la comptabilité est tenue taxe incluse, les recettes imposables s'entendent du montant facturé TTC. Dès lors, sont déductibles au titre des dépenses professionnelles :

- d'une part, la TVA nette versée au Trésor, c'est-à-dire la différence entre la taxe afférente aux recettes et celle ayant grevé les biens et services utilisés dans l'exercice de la profession,
- et, d'autre part, la TVA grevant les immobilisations ayant fait l'objet d'une imputation effective au titre de l'année d'imposition (les amortissements sont en effet toujours calculés sur des bases amortissables retenues HT).

1 NOM ET PRENOMS OU DÉNOMINATION																					
Nature de l'activité (1)										Code activité pour les praticiens médicaux											
N° SIRET										si exercice en société (2)		AV	Nombre d'associés		AS						
Résultat déterminé (2)										d'après les règles « recettes-dépenses »					K	d'après les règles « créances-dettes »					AL
Comptabilité tenue (2) :										Hors taxe	CV	Taxe incluse		CW	Non assujéti à la TVA					AT	
Si vous êtes adhérent d'un organisme agréé (association ou organisme mixte)										AM	Année d'adhésion		Nombre de salariés		AP	Salaires nets perçus		AR			

Case à cocher en cas d'option pour une comptabilité Taxe Incluses

Il convient de le signaler en cochant la case CW sur la 2035-A.

2016 Changement de mode de tenue de comptabilité

En cas de passage d'une comptabilité TTC en N-1 à une comptabilité HT en N, une régularisation du bénéfice imposable sur l'année est à opérer.

En effet, la TVA due au 31/12/N-1 est payée en N et ne figure donc pas dans les charges de l'année N-1 ni dans celle de N, son montant doit donc être déduit du bénéfice de N. Une régularisation inverse doit être effectuée s'il est constaté un crédit de TVA au 31/12/N-1.

Il convient donc d'effectuer les retraitements extracomptables suivants sur la déclaration n° 2035 de N :

Régime de TVA	Ligne 36 "Divers à réintégrer"	Ligne 43 "Divers à déduire"
Régime simplifié - CA 12 ⇒ Périodicité annuelle	- TVA sur achats de biens et services de l'année N-1 - Acomptes de TVA versés au titre de N-1	TVA sur les recettes de l'année N-1
Régime réel normal - CA 3 ⇒ Périodicité mensuelle	TVA sur achats de biens et services de Décembre N-1	TVA sur les recettes de Décembre N-1
Régime réel normal - CA 3 ⇒ Périodicité trimestrielle	TVA sur achats de biens et services du 4^e trimestre N-1	TVA sur les recettes du 4^e trimestre N-1

D - CALCUL DU RÉSULTAT

2017 Excédent (ligne 34) ou Insuffisance (ligne 39)

- a. **Excédent** : Lorsque les recettes (ligne 7) sont **supérieures** aux dépenses (ligne 33) ⇒ Ligne 34 = Ligne 7 - Ligne 33
- b. **Insuffisance** : Lorsque les recettes (ligne 7) sont **inférieures** aux dépenses (ligne 33) ⇒ Ligne 39 = Ligne 33 - Ligne 7

2018 Bénéfice (ligne 46) ou Déficit (ligne 47)

- a. **Bénéfice** : Lorsque le total porté en ligne 38 est **supérieur** au total porté en ligne 45 ⇒ Ligne 46 = Ligne 38 - Ligne 45
- b. **Insuffisance** : Lorsque le total porté en ligne 38 est **inférieur** au total porté en ligne 45 ⇒ Ligne 47 = Ligne 45 - Ligne 38

Ce résultat fiscal doit être reporté en première page de la déclaration n° 2035 ainsi que **sur la déclaration n° 2042-C-Pro** :

- rubrique 5 QC ou 5 RC en cas de bénéfice
- rubrique 5 QE ou 5 RE en cas de déficit

SECTION N° 2

CESSATION D'ACTIVITÉ

A - ACTIVITÉ EXERCÉE À TITRE INDIVIDUEL

2020

Principe
BOI-BNC-CESS-10 et BOI-BNC-CESS-10-10

En cas de cessation d'activité ou de décès, les dispositions de l'**Article 202 du CGI** prévoient l'établissement immédiat de l'impôt sur le revenu dû à raison des bénéfices afférents à l'exercice de la profession non commerciale, en tenant compte des créances acquises et des dépenses engagées (étude de ce régime : **n° 2005 s.**).

L'impôt sur le revenu est immédiatement établi à raison des bénéfices professionnels, y compris les créances acquises et non encore recouvrées, qui n'ont pas été imposés. De même, les dépenses engagées et non encore payées sont prises en compte.

Les règles prévues à l'**Article 202 du CGI** s'appliquent également lors du changement de mode d'exercice de l'activité non commerciale :

- Arrêt d'une activité individuelle pour devenir associé en société ;
- Changement de régimes d'imposition des sociétés de personnes (par exemple, option d'une EURL à l'IS)
- Cas des fusions entraînant la dissolution des sociétés absorbées ou scindées.

Des atténuations sont néanmoins possibles : **n° 2024-b.**

2021

Critères du Conseil d'État

Le Conseil d'État considère qu'une cessation d'activité est la réalisation de trois critères **concomitants** à savoir le changement de **clientèle**, le changement du **lieu d'exercice** et de la **nature de l'activité** (critère principal).

Exemple :

Un médecin généraliste devient spécialiste, il doit le mentionner auprès de l'INPI via guichet-entreprises.fr (création, modification ou cessation d'activité sur ce site).

Certaines situations ne constituent pas une cessation d'activité.

- a. **Suspension temporaire d'activité (BOI-BNC-CESS-10-10 §140)** : Les dispositions de l'**article 202 du CGI** ne sont pas applicables au professionnel ayant cédé sa clientèle, qui se réinstalle à très court terme dans la même ville ou non, sans aucun changement sur la nature de son activité.

À noter que les dépenses exposées à l'occasion de la réinstallation sont bien déductibles.

Exemple :

Un chirurgien-dentiste, exerçant jusque là dans le nord, cède son cabinet le 01/09/N-1, puis déménage. Six mois s'écoulent, le professionnel ouvre son nouveau cabinet dans le sud le 01/03/N.

L'activité étant toujours la même, il n'y a donc pas cessation d'activité. La modification de l'activité peut-être faite sur l'INPI via guichet-entreprises.fr.

- b. **Cession partielle et mise en location-gérance de la clientèle.**

- c. **Cession de cabinet secondaire**

2022

Obligations déclaratives
BOI-BNC-CESS-10-20

Le professionnel libéral dispose d'un délai de 60 Jours (délai non franc) à compter de la date de sa cessation d'activité pour déposer sa déclaration 2035.

- Pour les contribuables relevant du régime de la déclaration contrôlée (2035) : à adresser au SIE du lieu d'exercice de la profession ;
- Pour les contribuables relevant du régime déclaratif spécial (Micro-BNC), au SIP dont dépend le domicile du contribuable.

À défaut, des pénalités de retard de 10 % à 80 % et des intérêts de retard de 0,40 % par mois peuvent être appliqués (**BOI-CF-INF-10-20-10 et BOI-CF-INF-10-10-20**)

En cas de décès, ce délai est allongé à 6 mois.

Situation		CESSATION		DÉCÈS	
Contribuable déclarant		Le professionnel		Les ayants-droits	
Cessation sur l'INPI via guichet-entreprises.fr		Dans les 30 jours de la cessation ou du décès			
Dépôt de la déclaration n°2035		Dans les 60 jours		Dans les 6 mois	
Impôt sur le Revenu	Etablissement d'une 2042	NON		Dans les 6 mois (Revenus du 1 ^{er} Janvier à la date de décès) (1)	
	2042-C-PRO	Si Micro-BNC à la date limite de dépôt en mai ou juin			
Taxe sur Valeur Ajoutée (TVA) – pour les opérations de la dernière période d'activité		Si CA12 (réel simplifié) ⇒ Délai de 60 jours Si CA3 (réel normal) ⇒ Délai de 30 jours			
(1) 2 impositions peuvent être établies : - L'une au nom du défunt l'année du décès pour les bénéfices réalisés jusqu'au décès + créances acquises dont l'encaissement dépend des aléas normaux de recouvrement. - L'autre concerne les créances relatives à des recettes dont la date d'échéance n'était située qu'au cours de l'année postérieure à celle du décès. (Réponse Ministérielle, JO, débat AN 23/05/1983, p. 2303-2304)					

Afin de ne pas léser le contribuable ou les ayants droits des évolutions de la législation, l'**Article 203 du CGI** prévoit que l'imposition établie en cas de cessation d'activité (ou décès) vient en déduction de l'impôt sur le revenu ultérieur à raison de l'ensemble des revenus réalisés au cours de l'année civile concernée.

Il s'ensuit que l'imposition immédiate (**Article 202 du CGI**) doit être révisée (par voie de rôle supplémentaire ou de dégrèvement) lorsque la loi de finances a modifié le taux de l'impôt ou les règles de détermination du revenu (**BOI-BNC-CESS-10-20 § 460 et s.**).

B - SOCIÉTÉ DE PERSONNES

2023 Retrait d'un associé de société de personnes - n°1893

Les membres (associés) de sociétés de personnes (**Art 8 et 8 ter du CGI**) sont personnellement soumis à l'IR pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société. Celle-ci est considérée comme acquise dès la clôture de chaque exercice.

Cependant, pour les sociétés qui exercent une activité non commerciale, la répartition du résultat fiscal est effectuée entre les seuls associés présents au 31 décembre de l'année d'imposition.

Dès lors, l'imposition immédiate n'est pas requise au niveau de la société en cas de cession d'activité ou de départ d'un associé (cession des droits) en cours d'année.

Le bénéfice réalisé par la société au cours de l'exercice où intervient le retrait d'un associé est imposable au nom des seuls associés présents à la clôture de cet exercice (**CE n° 29822 du 10/6/1983 et CE n° 67487 du 31/7/1992**).

Une répartition du résultat au *pro rata temporis* entre les associés présents à la clôture de l'exercice et les anciens associés est inopposable à l'Administration (**Rép. Péricard - AN - 30/8/1993**). Il en va de même en cas de décès (**Rép. Courson - AN - 2/4/2001**).

Toutefois, un résultat intermédiaire peut être effectué à la date de départ de l'associé (**Art. 93 B du CGI**). Ce dispositif présente un **caractère optionnel** et est appliqué sur accord entre l'associé sortant et les associés restants.

À préciser que les délais de 60 jours (ou 6 mois pour un décès) pour le dépôt de l'impôt afférent par l'associé sortant sont applicables (**Art. 204 du CGI et BOI-BNC-SECT-80 § 440 s.**).

2024 Transformation et changement de régime fiscal

- a. **Absence de changement de régime fiscal** : En l'absence de changement d'objet social ou d'activité, la transformation d'une société de personnes relevant des **articles 8 et 8 ter du CGI** en une autre société relevant du même régime fiscal (n'ayant pas opté à l'IS) n'entraîne pas les conséquences de la cessation d'activité. Dès lors, les dispositions de l'**article 202 du CGI** (cessation) ne sont pas applicables.

Exemples :

- passage d'une Société Civile Professionnelle à une autre société de personnes,
- passage d'une Société En Participation à une Société Civile Professionnelle.

- b. **Changement de régime fiscal** : Le changement de régime fiscal entraîne normalement les conséquences de la cessation d'activité (**n° 2022**). Certaines atténuations demeurent cependant possibles.

- Cas d'une société qui cesse d'être imposée à l'IR et devient passible de l'IS :

Les conséquences de la cessation d'activité peuvent ici bénéficier d'un dispositif d'atténuation en application de l'**article 202 ter I du CGI**.

Ce dispositif est, en effet, une exception au principe de l'imposition immédiate des créances acquises puisqu'il empêche la taxation des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes sous réserve du respect des conditions suivantes :

- Aucune modification ne doit être apportée aux écritures comptables,
- Les bénéfices et plus values en sursis d'imposition doivent demeurer possible sous le nouveau régime fiscal de la société concernée.

Cet article prévoit qu'au titre de la période de trois mois qui précède le changement fiscal, l'imposition des créances acquises et la déduction des dépenses engagées et non encore recouvrées ou payées au cours de la période, peuvent être reportées au nom de la société qui sera ainsi chargée de les recouvrer ou de les acquitter.

Ces créances et dettes sont alors inscrites dans le bilan d'ouverture de la société désormais à l'IS.

L'option pour ce régime, à déposer dans les 60 jours de la cessation d'activité, doit être établie sur papier libre en double exemplaire et signée conjointement par la personne physique associée de la société relevant de l'impôt sur les revenus et par le représentant de la société.

- Cas d'une société qui cesse d'être imposée à l'IS et devient passible de l'IR :

En application de l'article 221 bis du CGI, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes ne font pas l'objet d'une imposition immédiate si aucune modification n'est apportée aux valeurs des éléments de l'actif immobilisé de la société transformée, et que leur imposition reste possible dans la nouvelle société.

Lorsqu'un associé de société soumise à l'IS quitte la société, celle-ci doit déposer un formulaire de modification pour signaler le départ de cet associé sortant. Pour poursuivre à titre individuel, l'associé sortant doit alors déposer un formulaire de création d'activité et peut adhérer à ARCOLIB.

- **c. Exclusion possible des créances acquises et des dépenses engagées (Art. 202 quater du CGI) :** Un dispositif dérogatoire permet le report, sous certaines conditions, des créances acquises et des dépenses engagées, au titre de la période de trois mois qui précèdent l'apport ou le changement de situation juridique d'une profession non commerciale, et non encore recouvrées ou payées au cours de cette période, au nom de la société bénéficiaire qui les recouvre ou les acquitte.

Cette prise en compte, pour une société soumise à l'IS s'effectue au titre de l'exercice en cours, au premier jour du mois qui suit la période de trois mois.

Les créances acquises et les dépenses engagées doivent être inscrites au bilan de la société qui supporte l'imposition. En d'autres termes, les créances acquises sont à comptabiliser au débit des comptes de la classe 4 concernés et au crédit des comptes de recettes concernés (classe 7). De même, les dépenses engagées sont à enregistrer au débit des comptes de charges concernés (classe 6) et au crédit des comptes de la classe 4 concernés. [Ne pas oublier les comptes de TVA le cas échéant.]

Au niveau du professionnel qui apporte son entreprise, aucun enregistrement comptable n'est obligatoire.

Les dispositions prévues à l'**Article 202 quater du CGI** sont susceptibles de s'appliquer dans les situations suivantes :

- Cessation par une personne physique de son activité professionnelle non commerciale exercée à titre individuel pour devenir associé d'une société qui relève du régime fiscal des sociétés de personnes (SCP notamment), ou d'une SEL.
- Transformation en SEL d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant une activité libérale (SCP notamment).
- Fusion ou scission d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes (SCP notamment), au profit d'une société relevant du même régime fiscal, ou d'une SEL.

Les opérations de fusion ou de scission ne peuvent pas concerner les sociétés en participation ou les sociétés créées de fait dès lors que ces sociétés sont dépourvues de la personnalité morale.

- Fusion ou scission d'une SCP non soumise à l'IS au profit de toute autre société, qu'elle soit ou non soumise à cet impôt et quelle qu'en soit la forme.
- Option d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant une activité libérale (SCP notamment) pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

- **d. Fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises (BOI-BNC-CESS-30) :** La cessation de l'exercice d'une profession non commerciale entraîne, en principe, l'imposition immédiate des bénéfices non encore taxés, y compris ceux qui proviennent des créances acquises.

L'Article 1663 bis du CGI permet, dans certains cas, aux contribuables qui changent de mode d'exercice d'une profession libérale de demander, dans un délai de trois mois à compter de cet événement, que le paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises soit fractionné par parts égales sur l'année de cessation et les deux ou quatre années suivantes.

DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE

Tableau récapitulatif permettant une vision claire des transformations de sociétés

Passage d'une...	À une...	Cessation ?		Précisions
		OUI	NON	
Les cas où il n'y a normalement pas cessation d'activité...				
SDF	SCP		X	Il y a normalement création d'une personne morale nouvelle mais remarques au BOI-BNC-SECT-70-10-40 Rép. Tourrain - AN - 15/12/1980 Pas de cessation si absence de modification importante du pacte social (ou statuts)
SDF de Moyens	SCM		X	Transformation régulière
SEP/SDF	AARPI		X	Neutralité fiscale BOI-BNC-SECT-70-50-20 § 20
SCP	AARPI		X	Pas de cessation d'activité (<i>absence de taxation immédiate et de dépôt dans les 60 jours</i>) si conditions respectées (BOI-BNC-SECT-70-50-20 §100) en application de l' Article 151 Octies C du CGI
SDF	SEP		X	Pas de personnalité morale dans les deux cas
SEP	SDF			
Sociétés de personnes à l'IR (SELARL Associé unique, EURL)	SCP		X	Notion de transformation régulière, maintien de la personne morale Pas de création d'une personne morale nouvelle (Art. 1844-3 du Code Civil)
SCP	Sociétés de personnes à l'IR (SELARL Associé unique, EURL)			
Les cas où il y a normalement cessation d'activité...				
SCP/SDF/SEP	SEL ou société d'une autre forme soumise à l'IS	X		Changement de régime fiscal Atténuation possible via 202 Ter I du CGI
Société à l'IR	Société à l'IS	X		Changement de régime fiscal Atténuation possible (Art. 202 Ter I, Art. 202 Quater et Art. 1663 bis du CGI)
Société de Capitaux	SCP	X		Perte de l'assujettissement à l'IS Atténuation possible (Art. 221 bis du CGI)
Entreprise individuelle	Société	X		Atténuation possible (Art. 151 Octies, Art. 202 Quater et Art.1663 bis du CGI)
SDF	SDF	X		⇒ FUSION Atténuation possible (Art. 151 Octies A II du CGI et Art. 93 Quater V du CGI)
SCP	SCP			
SCM	SCP SEP/SDF exerçant l'activité	X		Changement d'objet social Atténuation possible via 202 Ter I du CGI
SCP SEP/SDF exerçant l'activité	SCM			

SECTION N° 1

ACTIF PROFESSIONNEL

A - AFFECTATION AU PATRIMOINE PROFESSIONNEL

Parmi les biens possédés par les titulaires de bénéfices non commerciaux relevant du régime de la déclaration contrôlée, il convient de distinguer trois catégories d'éléments :

- Les éléments **affectés par nature** à l'exercice de la profession qui doivent être obligatoirement inscrits sur le registre des immobilisations et des amortissements.
- Les éléments **NON affectés par nature** à l'exercice de la profession mais utilisés dans le cadre de celle-ci. Ils peuvent donc faire l'objet d'une inscription ou non dans le patrimoine professionnel par simple choix du contribuable (**CE n° 43759 du 29/4/1985 et CE n° 54909 du 26/7/1985**)
- Les éléments **non utilisés** pour l'exercice de la profession (*exemple : immeubles donnés en location*) ne peuvent jamais faire partie du patrimoine professionnel.

2050 Éléments affectés par nature

Il s'agit de la catégorie des éléments obligatoirement inscrits sur le registre des immobilisations et des amortissements. Même en l'absence d'inscription, ils sont considérés comme faisant partie du patrimoine professionnel du contribuable. Ce sont des immobilisations amortissables ou non qui sont exclusivement utilisées dans le cadre d'une activité professionnelle (a contrario des biens à usage mixte).

- **a. Le droit de présentation de la clientèle, la finance d'une charge ou d'un office** : Équivalent du fonds de commerce pour un commerçant, ces éléments constituent, pour un contribuable exerçant une activité libérale ou une profession non commerciale, des éléments d'actif par nature.

*Les droits d'exclusivité sur les lits de clinique présentent également le caractère de biens affectés par nature (**CAA Nancy n° 98-57 du 14/2/2002**).*

- **b. Les matériels, outillages et installations et biens d'équipement spécifiques à l'exercice de l'activité professionnelle** : Peuvent être cités notamment (liste non exhaustive) : le fauteuil du chirurgien-dentiste, la table de massage du masseur-kinésithérapeute, le matériel de radiologie, les véhicules spécialement agencés (*exemple : véhicules auto-écoles*), les standards téléphoniques ou encore les installations électriques particulières permettant l'emploi d'appareils de grande puissance.
- **c. Les éléments acquis à l'issue d'un contrat de crédit-bail** : Les biens acquis à l'issue des contrats de crédit-bail conclus dont les loyers versés ont été déduits pour la détermination du BNC doivent faire l'objet d'une inscription obligatoire à l'actif professionnel. (**n° 2430-c. et 2431**),
- **d. Les parts de sociétés** : Les contribuables sont tenus d'inscrire à l'actif professionnel certaines parts de sociétés. Il s'agit des parts de sociétés suivantes :
 - Les parts de Sociétés Civiles de Moyens (SCM), l'objet exclusif étant de faciliter l'exercice de la profession,
 - Les parts des Sociétés Civiles Professionnelles (SCP) et des Sociétés créées de fait, dès lors que le contribuable exerce son activité dans le cadre de telles sociétés et qu'il n'y a pas eu d'assujettissement à l'IS (**Article 151 Nonies du CGI**),
 - Les parts ou actions d'une société exploitant une clinique détenues par un professionnel libéral si l'acquisition de ces titres constitue, selon les règles fixées par la clinique (statuts, règlement intérieur...), une condition nécessaire pour l'exercice de la profession au sein de l'établissement concerné (**CE n°60228 du 22/6/1988 et BOI-BNC-BASE-10-20 § 100**).

Revêtent également une utilité professionnelle, les parts de SARL au sein de laquelle un expert-comptable exerce sa profession à titre libéral (**TA n°89-2943 du 20/10/1992**) ou parts de société civile de construction-vente détenue par un architecte dans la mesure où la détention de celles-ci lui a permis d'être désigné comme architecte des constructions engagées par ces sociétés (**CE n° 247436 du 30/4/2004**).

Les parts de Sociétés Civiles Immobilières (SCI) ou sociétés civiles (autres que les SCM) qui mettent des locaux nus ou équipés à la disposition des professionnels peuvent faire l'objet d'une inscription au patrimoine professionnel (**BOI-BNC-BASE-10-20 § 170**).

*La position du Conseil d'État est toutefois discordante. En effet, il a été jugé que les parts détenues par un professionnel libéral dans une SCI qui lui loue ses locaux professionnels ne revêtent aucune utilité professionnelle. Dès lors, elles ne peuvent pas faire l'objet d'une inscription au patrimoine professionnel de l'intéressé (**CE n° 205099 du 25/4/2003**).*

- **e. Les valeurs mobilières** : Les valeurs mobilières acquises par les membres des professions libérales au moyen de fonds reçus en dépôt de leurs clients (**Rép. Dejoie n° 13632 - Sénat - 6/6/1991**) doivent faire l'objet d'une inscription à l'actif professionnel.

PAR CONTRE, les valeurs mobilières acquises au moyen de recettes professionnelles constituent, en principe, des éléments du patrimoine privé et ne sont pas, à ce titre, des éléments affectés par nature à la profession.

2051 Éléments non affectés par nature

Il s'agit de la catégorie des éléments pour lesquels le choix de l'inscription est libre.

Le contribuable peut volontairement inscrire sur son registre des immobilisations les éléments utilisés dans le cadre de la profession, à l'exclusion des éléments n'ayant aucun lien direct avec l'exercice de l'activité (*exemple : immeubles de rapport*).

- **a. Biens à usage mixte** : Il s'agit des biens dont l'utilisation peut être professionnelle et personnelle (Exemples : véhicule du professionnel, le téléphone portable, un ordinateur,...).

Entrent également dans cette catégorie, les véhicules automobiles non aménagés pour l'apprentissage de la conduite, même s'ils comportent des adaptations, dès lors qu'ils restent aptes à un usage aussi bien professionnel que privé (voiture de type break ou commerciale).

À noter que leurs éventuels équipements utilisés à des fins professionnels entrent dans la présente catégorie (immobilisations distinctes des véhicules et amortissables séparément).

- **b. Les immeubles** :

- À usage mixte ou à usage exclusivement professionnel,
- Les locaux nus ou aménagés,
- Les immeubles à usage de locaux professionnels en cours de construction, à condition que le professionnel libéral inscrive sur le registre des immobilisations le prix de revient de l'immeuble au 31 décembre de chaque année écoulée entre le début des travaux et la date de mise en service.

*Dans ce cas, le contribuable doit également prendre l'engagement d'affecter le local à l'exercice de sa profession non commerciale dès l'achèvement de sa construction (**BOI-BNC-BASE-40-60-70 § 50**).*

Par immeuble, il s'agit du bâtiment proprement dit, mais également des installations générales, agencements et aménagements qui ne peuvent être détachés sans détérioration.

Constituent des accessoires immobiliers de la construction : les installations d'ascenseurs, les installations sanitaires et de plomberie, les équipements d'isolation phonique et thermique, climatisation, chauffage central ou à air et cuves à mazout correspondantes, ainsi que les installations électriques et téléphoniques.

Les travaux d'aménagement d'immeuble non inscrit à l'actif peuvent être inscrits au patrimoine professionnel dès lors qu'ils constituent une immobilisation dissociable de l'immeuble (cession séparée envisageable) - **CE n° 316677 du 5/5/2010**.

De plus, les travaux d'aménagement réalisés sur un immeuble pris en location peuvent faire l'objet d'une inscription à l'actif lorsqu'il s'agit d'un bien spécifiquement nécessaire à son activité et effectivement utilisé pour celle-ci (**CE n° 395407 du 8/11/2017**).

En revanche, les installations spécifiques et agencements spéciaux qui servent exclusivement à l'exercice de l'activité professionnelle ne sont pas à comprendre parmi les accessoires immobiliers de la construction cités précédemment et relèvent alors de la catégorie des biens affectés par nature (**voir n° 2050-b**).

- **c. Terrains** : Le terrain afférent à un immeuble n'est pas amortissable et constitue, de ce fait, une immobilisation distincte.
- **d. Droit au bail** : Il s'agit du droit au bail portant sur les éléments cités au **b.** ci-dessus. À noter qu'un droit au bail commercial non-inscrit à l'actif et concernant un local utilisé par le contribuable relevant des BNC est par nature affecté à l'exercice de la profession (**CAA Nantes n° 94NT00287 du 18/2/1997**).

2052 Éléments non utilisés pour l'exercice de la profession

Il s'agit de la catégorie des éléments qui ne peuvent pas faire partie du patrimoine professionnel.

En effet, les éléments non utilisés pour l'exercice de la profession non commerciale ne peuvent jamais faire partie du patrimoine professionnel (**BOI-BNC-BASE-10-20 § 180 et 190**).

- **a. Logement acquis à titre de double résidence** : Ce type d'immeuble ne peut pas faire l'objet d'une inscription à l'actif professionnel même si le contribuable justifie que le choix de sa double résidence a été dicté par les contraintes de sa profession. Les intérêts d'emprunt et la taxe foncière ne peuvent donc pas être admis en déduction du bénéfice imposable (**BOI-BNC-BASE-40-60-30**).

L'intéressé garde néanmoins la possibilité de procéder à la location à soi-même de l'immeuble concerné (n° 2176).

- **b. Produits perçus :** Les produits éventuels de ces éléments sont imposables conformément aux règles qui leur sont propres.

Exemple : les produits tirés de la mise en location d'un immeuble de rapport seront imposables au titre des revenus fonciers, des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux selon la nature de la location.

2053 Champ d'application

Ces définitions s'appliquent :

- Aux personnes exerçant leur activité à titre individuel,
- Aux membres des sociétés pour les éléments utilisés dans le cadre de la profession qui leur appartiennent en propre et dont ils n'ont pas fait apport à la société.
Ainsi, ce même contribuable possède ledit patrimoine, un patrimoine privé et un actif social de la société.
- Aux contribuables dont le BNC est déterminé selon les règles prévues en matière de traitements et salaires (agents généraux d'assurances et sous-agents, titulaires de bénéfices provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique ou provenant de la pratique d'un sport ayant opté pour le régime d'imposition de l'**article 100 bis du CGI**).
- Aux sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu

2054 Impact de l'inscription ou non au patrimoine professionnel

Les produits et charges relatives aux éléments affectés par nature ou par choix du contribuable au registre des immobilisations doivent être pris en compte pour la détermination du résultat professionnel.

Concernant les charges, il convient de distinguer les charges de propriété et les charges d'utilisation.

- **a. Les charges d'utilisation :** Ces charges concernent les frais d'utilisation de l'élément, et/ou d'entretiens courants tels que le carburant pour un véhicule, l'électricité pour un local (le cas échéant gaz ou eau) ou encore la taxe d'ordures ménagères. Ces dépenses incomberaient normalement à un locataire si le bien était loué.
- **b. Les charges de propriété :** En cas d'inscription au registre des immobilisations, certaines charges sont également déductibles :
Il s'agit des charges suivantes :
 - Les amortissements
 - Les grosses réparations
 - Les primes d'assurances
 - Les frais d'acquisition (commissions d'intervenants, frais de notaire, droits d'enregistrements...)
 - Les frais financiers (intérêts d'emprunt, frais de constitution du dossier, inscription hypothécaire...)
 - Certains impôts et taxes (taxe foncière, nouvelle taxe sur les véhicules de société...)

ATTENTION : l'inscription d'un bien au patrimoine professionnel entraîne sa taxation au régime des plus et moins-values professionnelles lors de sa cession ultérieure

A noter que le transfert dans le patrimoine privé de biens précédemment affectés à l'exercice de l'activité professionnelle donne lieu à la constatation de plus-values lorsque la valeur réelle du bien au moment du retrait est supérieure à la valeur comptable. C'est notamment le cas en cas de retrait de la résidence principale.

A ce titre, le paiement de l'impôt sur les plus-values réalisées peut, sur option, être fractionné par parts égales sur les trois années qui suivent celle de leur réalisation (**BOI-BNC-BASE-30-30-20-20 § 50 à 170**).

2055 Les éléments d'actifs dans le cadre d'une société

Comme pour un exploitant individuel, les biens dont la société est propriétaire sont affectés à l'exercice de son activité. Un bien non affecté au patrimoine social (patrimoine de la société) est un bien que l'associé possède en son nom propre, ce bien n'est donc pas apporté à la société.

Les règles applicables en matière d'amortissement sont celles de droit commun.

Les associés de SCP ne peuvent pas avoir d'actif professionnel personnel (Réponse LAGORCE - AN – 9/9/1972).

Exemple, si un associé d'une SCP achète du matériel professionnel en son nom propre, il ne peut pas l'inscrire à son actif professionnel personnel. La profession étant exercée par la société et non par l'individu, l'amortissement d'un bien professionnel qui est demeuré propriété de l'associé et dont celui-ci supporte personnellement la charge au lieu et place de la société ne peut venir en déduction de la part qui lui revient dans les bénéfices sociaux.

B - OBLIGATIONS

2060

Le registre des immobilisations**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 420 et s. et Art. 99 du CGI**

Le professionnel soumis au régime de la déclaration contrôlée doit tenir un registre des immobilisations. Sa tenue n'obéit à aucune règle particulière (Visa ou paraphe non-obligatoire et pas de présentation matérielle explicitement définie). Cependant, il doit faire état de certaines mentions obligatoires et doit être appuyé des pièces justificatives afférentes (factures ou actes de transfert de propriété, plan d'amortissement détaillé, justification de la durée d'amortissement retenue...).

Pour chaque immobilisation, les indications sont les suivantes :

- La date d'acquisition ou de création - à préciser que lorsque la date d'acquisition ne coïncide pas avec celle de la mise en service, cette dernière date doit également être indiquée,
- La nature de l'immobilisation avec description possible,
- La valeur d'acquisition ou prix de revient,
- Le détail des amortissements effectués chaque année pour chacun des éléments d'actif (plan d'amortissement faisant état notamment du mode et de la durée d'amortissement),
- En cas d'aliénation du bien : la date et le prix de cession.

Conformément aux dispositions de l'**Article L102 B du LPF** et au **§ 180 et 470 du BOI-BNC-DECLA-10-20**, le registre doit être conservé pendant un délai de **six 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 ont été établis.

2061

Déclaration n° 2035**Comment remplir le tableau des immobilisations et amortissements ?**

I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)							
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements	
						antérieurs	de l'année
1	2	3	4	5	6	8	9
Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)							
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général						A	
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							

En cas d'espace insuffisant, il est possible d'ajouter une Annexe, et d'utiliser les zones de la ligne « report du total de la dernière Annexe ».

Ne pas oublier de compléter les zones spécifiques « Total du tableau » et « Total Général » aux colonnes concernées.

Cas particulier des véhicules inscrits au patrimoine professionnel pour lesquels l'indemnité kilométrique est appliquée.

Pour chacune des immobilisations :

- 1 Nature des immobilisations: Il convient d'être le plus complet possible dans la désignation de l'immobilisation.
- 2 Date d'acquisition ou de mise en service : si la date d'acquisition est plus ancienne que la date de mise en service, c'est cette dernière qui est retenue.
- 3 Prix total payé : prix d'achat TTC
- 4 Montant de la TVA déduite : à compléter uniquement par les professionnels soumis à TVA et dont la TVA a été effectivement récupérée sur cette immobilisation
- 5 Base amortissable : prix TTC - TVA récupérée
- 6 Mode d'amortissement : L pour Linéaire, D pour dégressif, E pour exceptionnel et zone vide si non amortissable
- 7 Taux d'amortissement : égal à $1 / \text{Durée} \times 100$ (25% pour un bien amorti sur une durée de 4 ans)
- 8 Amortissements antérieurs : égal aux amortissements déjà pratiqués au 31/12/N-1
- 9 Amortissements de l'année : correspond à la dotation déductible pour l'année N

Les titulaires de BNC qui télédéclarent leur 2035 en EDI, ont la faculté de déposer, sur support papier, le détail des postes d'immobilisations et d'amortissement. Il convient toutefois de compléter les cases « TOTAL » du cadre « IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS » de la déclaration 2035 transmise en EDI.

2062 Distinction entre éléments d'actif et charges **BOI-BIC-CHG-20-10-10**

Les biens professionnels durables dont la valeur unitaire est supérieure à 500 € HT (600 € TTC) doivent obligatoirement être inscrits en immobilisations. Cependant, un bien durable dont la valeur unitaire est inférieure à 500 € HT peut immédiatement être déduit en charges. Par exemple, un professionnel qui achète un ordinateur au prix de 450 € HT, peut le déduire immédiatement en charges (poste PETIT OUTILLAGE – Ligne 19 de la 2035), ou choisir de le porter à l'actif professionnel.

- **a. Traitement fiscal des « mobiliers modulables ou à assembler » :** Pour les éléments de mobiliers modulables ou dont l'achat peut être effectué séparément, il convient de retenir le prix global. Exemple : si un professionnel achète en même temps un écran de PC 125 € HT, une unité centrale à 420 € HT, une souris et un clavier pour 25 € HT, l'ensemble est à immobiliser (Valeur totale d'acquisition = 570 € HT).
- **b. Règle « des meubles meublants » :** L'acquisition de tels éléments au moment de l'installation (chaise, bureau, table, armoire...) ou lors d'un renouvellement complet du mobilier du cabinet donne lieu à une inscription en immobilisations dès lors que le prix d'achat de l'ensemble est supérieur à 500 € HT (*le raisonnement n'est plus unitaire...*).

Un élément est ainsi immobilisé si **4 conditions** sont réunies :

- il est identifiable et sa durée probable d'utilisation est supérieure à une année (notion de durabilité) ;
- il a une valeur économique positive qui doit procurer des avantages économiques futurs (notion d'investissement) ;
- sa valeur peut être évaluée avec une fiabilité suffisante (notion de prix et coût d'acquisition) ;
- il doit être contrôlé du fait d'événements passés : exploitation ou utilisation du bien suite au transfert de l'élément (notion de propriété juridique).

Sont donc exclus : les biens pris en location, en usufruit, en nue-propriété, ou bien personnel du conjoint séparé de biens.

Dans le cas d'un professionnel locataire du local où il exerce son activité, il a été admis qu'il puisse inscrire sur le registre des immobilisations et des amortissements, le coût de travaux d'aménagement du local dès lors qu'ils sont nécessaires à l'exercice de son activité libérale (CAA Lyon n°00LY01820 du 20/10/2005). Il en va de même dans le cas où le local, appartenant à titre privée au contribuable, n'est pas porté à l'actif de son activité (BOI-BIC-AMT-10-20 § 90). Un titulaire de BNC peut donc inscrire à l'actif les travaux utiles à l'activité sur des locaux loués (CE n°395407 du 8/11/2017).

SECTION N° 2

CALCUL DES AMORTISSEMENTS

A - PRINCIPE

2065 Définitions et conditions de déduction **BOI-BIC-AMT-10-10**

L'**Article 322-1.1 du plan comptable général (PCG)** précise qu'un actif amortissable est un actif dont l'utilisation par l'entreprise est déterminable. L'utilisation est définie comme la consommation des avantages économiques attendus par l'entreprise. Cette consommation peut être mesurée en temps ou en unités d'œuvre (économique et pertinente). Dès lors, l'usage de l'actif sera limité dans le temps selon l'un des critères suivants :

- **la limitation physique** : usure physique par l'usage qu'en fait l'entreprise ou par l'écoulement du temps ;
- **la limitation technique** : obsolescence liée aux évolutions techniques, aux nouvelles normes...
- **la limitation légale** : existence d'une période de protection juridique, légale, réglementaire ou contractuelle.

Ces critères ne sont pas exhaustifs et lorsque différents critères s'appliquent concomitamment, il convient de retenir l'utilisation dont la durée est la plus courte.

Il en résulte que lorsque l'utilisation d'un actif n'est pas déterminable, en raison de l'absence d'une durée prévisible, finie et mesurable pour les avantages économiques qu'il procure, cet actif ne peut faire l'objet d'un amortissement. D'une manière générale, il en va ainsi des terrains, ainsi que de certains éléments incorporels (fonds de commerce).

En d'autres termes, seuls les éléments de l'actif soumis à une dépréciation irréversible peuvent, en principe, faire l'objet d'un amortissement.

Par définition, il est à retenir que l'amortissement est la constatation en comptabilité de la dépréciation que subissent, par suite de l'usure, du temps ou tout autre motif, des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession (local, matériel technique, véhicule,...). La valeur d'acquisition du bien fait ainsi l'objet d'une déduction échelonnée sur plusieurs exercices. L'amortissement est calculé sur le prix d'acquisition (**n° 2421-a.**) ou sur la valeur résiduelle comptable (**n° 2602-b.**).

D'autre part, le montant total des amortissements pratiqués ne peut pas excéder le prix d'acquisition représentant la base de l'amortissement (**BOI-BIC-AMT-10-30**).

En principe, l'amortissement doit être calculé d'après un taux tenant compte de la durée normale d'utilisation des biens à amortir (**BOI-BIC-AMT-10-40**).

*Un amortissement **non comptabilisé** et **non déduit postérieurement** à la date limite de dépôt de la déclaration 2035 est **PERDU** fiscalement (notion d'amortissement irrégulièrement différé). Il n'est donc pas possible de déposer une déclaration rectificative à ce titre, ou de régulariser sur la prochaine déclaration. Il convient toutefois de tenir compte de cette dotation pour le cumul des amortissements antérieurs, et de reprendre le plan d'amortissement tel qu'initialement défini, conformément aux **BOI-BIC-AMT-10-10 § 170**, **BOI-BIC-AMT-10-50-40 § 190**, **BOI-BIC-AMT-10-50-30 § 140 à 170** et à l'arrêt **CAA Nancy n°11NC00168 de 2012**.*

2066 Précisions relatives aux différents types d'amortissements

Art. 93, 2° du 1 du CGI et BOI-BNC-BASE-50

En BNC, les amortissements sont effectués selon les règles applicables aux BIC. Il ne peut en être ainsi, cependant, que dans la mesure où lesdites règles sont compatibles avec la nature des obligations qui sont imposées aux membres des professions libérales.

Ainsi, les systèmes d'amortissement dégressif ou exceptionnel sont applicables aux contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée (renseigner « D » ou « E » au TABLEAU I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS en colonne 5).

Cas particulier de l'amortissement dérogatoire fiscal : Le tableau des immobilisations de la déclaration n° 2035 ne permet pas de distinguer l'amortissement dérogatoire fiscal. Il convient par conséquent de porter dans cette déclaration le montant global de l'amortissement déterminé, amortissement dérogatoire compris (**BOI-BNC-BASE-50 § 230**).

2067 Les éléments amortissables

Les amortissements ne peuvent être constatés que sur des immobilisations portées à l'actif professionnel et donc soumises à l'usure du temps (dépréciation). En effet, lorsque l'utilisation d'un actif n'est pas déterminable (durée imprévisible et non-mesurable) quant à la procuration des avantages économiques attendus, l'immobilisation ne peut pas faire l'objet d'un amortissement (terrains, parts SCM...).

On distingue trois catégories d'actif : les immobilisations corporelles, incorporelles et financières.

- **a. Immobilisations corporelles :** Cette catégorie comprend les biens immeubles (constructions, terrains...) et les biens meubles dont la valeur est supérieure au seuil précité (matériel et outillage, matériel de transport, mobilier de bureau, installations et agencements...).

La plupart de ces actifs sont amortissables sauf ceux qui ne subissent aucune dépréciation physique du fait du temps, en effet, par exemple, les terrains (**CE n°58028 du 23/5/1938**) et les œuvres d'Art (**BOI-BNC-BASE-40-10 § 50 dernier alinéa**).

*Les sociétés qui achètent des **œuvres d'art originales d'artistes vivants**, pour les exposer au public, ou des instruments de musique, pour les prêter aux artistes-interprètes qui en font la demande, peuvent déduire de leur résultat imposable, sur cinq exercices, le prix d'acquisition de ces biens.*

Cette déduction est subordonnée au respect de plusieurs conditions :

- l'œuvre doit être inscrite à l'actif du bilan,
- la déduction est plafonnée à 5 % du chiffre d'affaires de la société, après imputation des dépenses de mécénat éligibles au crédit d'impôt mécénat (dons...)
- le montant de la déduction doit être inscrit dans un compte de réserve spéciale au passif du bilan.

*Compte tenu de cette dernière obligation, seules les sociétés relevant de l'Impôt sur les Sociétés, pour lesquelles une telle réserve est possible, sont donc éligibles à ce dispositif. **Sont donc exclus les sociétés à l'IR et les exploitants individuels** (**Article 238 bis AB du CGI et BOI-BIC-CHG-70-10 + Réponse Foulon du 10/03/2015 - AN - n° 7408**)*

- **b. Immobilisations incorporelles :** Les immobilisations incorporelles correspondent notamment au droit de présentation de clientèle, la patientèle, les parts SCM ou de clinique, le droit au bail, les logiciels, les sites WEB, ...

Une immobilisation incorporelle doit être identifiable, procurer des avantages économiques futurs et être cessible ou protégée par un droit légal (peut être contractuel). Ces critères s'appliquent quel que soit le mode d'acquisition des immobilisations concernées, notamment celles créées en interne. Ils doivent être retenus également en matière fiscale, afin de déterminer si les dépenses engagées correspondent à l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ou doivent être déduites en charges (**BOI-BIC-CHG-20-10-10 § 70**).

Par contre, en principe, la plupart des éléments incorporels entrant dans la composition de l'actif ne se déprécient pas du fait de l'usage ou du temps et ne peuvent donner lieu à amortissement à l'exception des frais de premier établissement (n° 2300 -b. et d.), des logiciels, des sites WEB et des brevets.

Les entreprises ont la possibilité, sur option, de déduire de leur résultat imposable l'**amortissement constaté en comptabilité au titre des fonds commerciaux acquis entre le 1/1/2022 et le 31/12/2029**. Elle s'applique dans les mêmes conditions d'amortissement du fonds artisanal, du fonds agricole résiduel et des éléments incorporels des fonds acquis par les titulaires de BNC qui sont assimilables au fonds commercial, tels que la clientèle, la clientèle ou le nom professionnel. Même si la durée ne peut-être déterminé de manière fiable, il est préconisé une durée d'amortissement de 10 ans. Toutefois, attention à l'impact sur les plus-values à la sortie en cas d'amortissements effectués. (**Article 23 de la loi de finances pour 2022 et article 4bis de la loi de finances pour 2026**).

Concernant les agents généraux d'assurance, il n'est pas possible d'amortir l'achat du portefeuille agent.

- **c. Immobilisations financières** : Les immobilisations financières comprennent les éléments suivants : les titres de participation, les titres immobilisés, les prêts accordés par l'entreprise et les dépôts et cautionnements. Ces immobilisations ne sont pas amortissables.

Cautions et dépôts de garantie : Il convient de ne pas oublier de porter ces immobilisations au Tableau des immobilisations de la déclaration 2035. Au moment de la restitution ou non, le **TABLEAU II - DETERMINATION DES PLUS ET MOINS VALUES** est ainsi à compléter. La Moins-Value éventuellement dégagée est toujours à considérer à **court terme**. La perte résultant du remboursement incomplet de la caution étant considérée, comptablement, comme une charge exceptionnelle (n° 2175-d.).

2068

Base de l'amortissement

BOI-BIC-AMT-10-30 et Art. 38 quinquies de l'annexe III au CGI

La perte totale que l'amortissement doit couvrir est limitée au montant même des capitaux engagés pour l'acquisition de l'actif dépréciable. En d'autres termes, le total des annuités ne peut dépasser la valeur d'origine.

Ainsi, la base de l'amortissement d'une immobilisation correspond au prix de revient de celle-ci, c'est-à-dire à son prix d'acquisition (= prix d'achat majoré des droits, des taxes et coûts directement liés, mais minoré des remises/rabais/ristournes et escomptes).

Un professionnel assujéti à TVA retient un prix d'acquisition HORS TAXE pour base amortissable. Un professionnel non-assujéti à TVA retient un prix TTC.

Régularisation de la TVA sur immobilisations : Devenir assujéti à TVA (n° 3250) engendre une récupération de TVA (+ amortissements négatifs) et devenir exonéré de TVA (n° 3251) a pour conséquence un reversement de TVA (amortissements supplémentaires).

Le prix de revient d'un élément de l'actif immobilisé à retenir pour le calcul des amortissements n'est opposable à l'Administration que dans la mesure où la décision d'acquiescer cet élément et le prix consenti se rattachent à une gestion commerciale normale (**BOI-BIC-AMT-10-30-10 et CE n° 03402 du 1/2/1978**). Ce prix de revient est la valeur inscrite en comptabilité.

Les immobilisations (immeubles inclus), dont le contrat d'acquisition fait état d'une clause de réserve de propriété, peuvent être amorties par l'acquéreur dès leur inscription au registre des immobilisations même si le transfert de propriété, subordonné au paiement intégral du prix, n'est pas effectif (**BOI-BIC-AMT-10-20 § 110**).

- **a. Biens acquis à titre onéreux** : Les modalités de paiement sont indépendantes du coût d'acquisition. Le montant ainsi porté en comptabilité au patrimoine professionnel est le prix convenu et définitif, quelles que soient les modalités de règlement convenues (**BOI-BIC-AMT-10-30-30-10 § 190**). Concernant certaines modalités particulières d'acquisition, comme le versement de rentes viagères ou le paiement par annuités indexées, il convient de retenir le prix stipulé au contrat. De même, concernant le paiement en devises étrangères, la valeur d'inscription du bien à l'actif du bilan au jour de l'opération présente un caractère définitif et les variations de cours entre ce jour et le jour effectif du paiement ne sont pas prises en compte pour la détermination de la base d'amortissement.
- **b. Biens acquis à titre gratuit (apport, donation, succession, échange...) et affectation à l'actif de biens jusque-là privés** (**BOI-BIC-AMT-10-30-30-20**) : Le quatrième alinéa de l'**Article 38 quinquies de l'annexe III au CGI** précise que la valeur d'origine des biens amortissables acquis à titre gratuit correspond à la valeur vénale. La **valeur vénale** est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, nette des coûts de sortie. Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat (**Article 322-1-10 du PCG**). Il s'agit donc de la valeur sur le marché. Concernant les biens apportés à l'entreprise, la détermination de la base de l'amortissement est réalisée en fonction de leur valeur d'apport (**Art. 38 quinquies du CGI Annexe III**).

Un échange est considéré fiscalement comme une vente (opération génératrice de +/- values) suivie d'un achat. La sortie se fait au prix de cession qui constitue alors la valeur vénale d'entrée pour le nouveau possesseur du bien immobilisé.

- **c. Passage du régime Micro-BNC à celui de la déclaration contrôlée** : Les professionnels soumis au régime déclaratif spécial Micro-BNC ne peuvent pas déduire d'amortissements puisque l'abattement forfaitaire pour frais de 34 % tient compte

des amortissements pratiqués selon le mode linéaire (**2^{ème} alinéa du 1 de l'article 102 ter du CGI**). La méthode d'inscription à l'actif professionnel diffère selon qu'il s'agit de biens affectés ou non par nature à l'exercice de la profession (**n° 2050 et 2051**).

- Biens non affectés par nature à l'exercice de la profession :

Sous le régime Micro-BNC, ces biens ne font pas partie du patrimoine professionnel. Lors du passage à la déclaration 2035, ils peuvent être, sur décision de gestion, inscrits à l'actif pour leur valeur vénale.

- Biens affectés par nature à l'activité :

Ces immobilisations doivent être inscrites à l'actif pour le prix initialement acquitté (valeur d'origine ou valeur d'acquisition) diminué des amortissements réputés pratiqués sous le régime Micro-BNC selon une durée normale d'utilisation (**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 500 s.**).

Les éléments totalement amortis avant le passage à la déclaration n°2035 et qui sont encore utilisés doivent être portés au registre des immobilisations. Cependant, le professionnel peut se dispenser d'indiquer le prix de revient initial et le montant des amortissements pratiqués.

- **d. Biens à usage mixte :** En cas d'utilisation mixte (privée et professionnelle), la valeur à retenir est la valeur totale du bien et non la seule part professionnelle. Dès lors, la quote-part personnelle de l'amortissement est à réintégrer extra-comptablement chaque année (voir exemple : **n° 2072**).

Exception : Dans le cas d'un immeuble dont une fraction seulement est affectée à l'exercice de la profession, le contribuable peut se dispenser de faire figurer au registre les locaux utilisés **exclusivement** à un usage privé. Dans cette hypothèse, la valeur ou le prix de revient global de l'immeuble doit, bien entendu, être réduit à due concurrence (**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 580**).

Au registre des immobilisations, la mention « affecté partiellement à l'exercice de la profession » doit être indiquée (**§ 560 du BOI précité**).

- **e. Restrictions légales :** Certaines immobilisations peuvent faire l'objet d'amortissements partiellement déductibles, et d'autres ne font l'objet d'aucune déduction.

En effet, **l'Art. 39-4 du CGI** exclut des charges déductibles les dépenses somptuaires. Ainsi, sont concernés les amortissements de résidences de plaisance ou d'agrément, de pavillons de chasse, de yachts et bateaux de plaisance.

Concernant les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières, l'amortissement est limité à la fraction du prix d'acquisition excédant le plafond fixé par la loi (**n° 2421-c**).

2069

La Réévaluation Libre

BOI-BNC-BASE-30-30-20-30 § 500 s.

Les réévaluations libres de l'actif professionnel ne sont pas opposables fiscalement à l'Administration, dès lors que les plus-values afférentes échappent à imposition.

Par statut réglementaire, la SCP a la possibilité d'effectuer des modifications statutaires pour réévaluer son patrimoine via une augmentation corrélative du capital et via distribution gratuite de parts sociales nouvelles. Ces modifications ne doivent avoir aucun impact sur l'établissement de l'impôt. Ainsi, les immobilisations doivent continuer de figurer sur le registre des immobilisations à la valeur d'origine, et les amortissements restent inchangés. De même, les plus-values de cession sont calculées avec cette valeur initiale.

Les parts sociales, attribuées aux associés au prorata de leurs droits statutaires sur le bénéfice et reçues en contrepartie de l'augmentation du capital, sont réputées avoir été acquises pour une valeur nulle.

B - L'AMORTISSEMENT LINÉAIRE

2070

Durée d'amortissement

Mode d'amortissement de droit commun, l'amortissement linéaire est calculé selon la durée normale d'utilisation du bien (taux d'amortissement = 100 / nombre d'années). Des préconisations de l'Administration sur la durée normale d'utilisation existent :

Catégorie d'immobilisations	Durée d'usage
Matériel informatique :	3 ans
Mobilier :	5 à 10 ans
Véhicule :	5 ans, voir 4 ans si l'utilisation est intensive, ou 3 ans s'il s'agit d'un véhicule d'occasion
Installations et Agencements :	10 à 20 ans
Immeuble :	20 à 25 ans

Exemple : Achat d'un ordinateur le 1^{er} Janvier de l'exercice d'un montant de 1 000 €. Le calcul sera simplement le suivant : $1\,000 \times 33,33 \% = 333,33 \text{ €}$.

Si le professionnel opte pour une dépréciation plus lente ou plus rapide, il lui appartient de justifier son choix en cas de contrôle (notion de décision de gestion).

2071 Amortissement par composant
BOI-BIC-CHG-20-10-10 § 80 à 160

Certaines immobilisations, essentiellement les immeubles et les gros matériels (secteur médical par exemple), sont susceptibles de faire l'objet d'un amortissement par composant. Un élément doit alors être décomposé dès qu'il représente un élément significatif de l'immobilisation et qu'il est susceptible d'être remplacé à intervalle régulier (> 12 mois) et/ou indépendamment du reste de l'immobilisation. Doivent être ainsi identifiés les composants d'une valeur supérieure ou égale à 500 € HT, ou d'une valeur au moins égale à 15 % (meubles) et 1 % (immeubles) du prix de l'immobilisation.

S'agissant des composants, ils doivent être identifiés sur le tableau des immobilisations et des amortissements comme des immobilisations distinctes amorties séparément (**BOI-BNC-BASE-50**). L'application de la méthode est limitée en BNC.

2072 Prorata Temporis

La dotation aux amortissements se calcule au prorata de la durée de détention du bien sur l'exercice, règle dite du « prorata temporis ». Pour toute acquisition ou cession d'immobilisation en cours d'exercice, il convient donc de calculer l'amortissement en fonction du temps de détention, soit le nombre de jours allant de la date d'acquisition (ou de mise en service) au 31 Décembre de l'exercice.

En règle générale, pour une acquisition, on part du principe qu'une année compte 360 jours, soit 12 mois de 30 jours.

Exemple :

Achat d'un ordinateur le 1^{er} Mars de l'exercice d'un montant de 1 000 € à amortir sur 3 ans en linéaire. La première dotation aux amortissements de ce bien est de $1\,000 \times 33,33\% \times 300 / 360 \text{ jours} = 278 \text{ €}$.

L'utilisation professionnelle est évaluée à hauteur de 95 %.

a. Enregistrement comptable :

- Lors de l'acquisition :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
2183	Matériel Informatique	1 000	
512	Banque		1 000

Ne pas oublier le cas échéant la TVA sur immobilisations – 44562

- Comptabilisation de la dotation aux amortissements :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
68112	Dotation aux amortissements - immo corporelles	278	
28183	Amortissement matériel informatique		278

b. Présentation de la déclaration n° 2035 :

I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)							
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements	
						antérieurs	de l'année
1	2	3	4	5	6	7	
Ordinateur	1/3/N	1 000		1 000	L 33,33 %		278
Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)		1 000		1 000			278
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général				1 000		A	278
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)							B
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							278

- Sur l'annexe n° 2035-B (réintégration de la part privée (5%) de la dotation aux amortissements et déduction de la dotation) :

34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)	CA	
35	Plus-values à court terme (16)	CB	
36	Divers à réintégrer (17) (278 x 5 % = 14)	CC	14
37	Bénéfice Société civile de moyen (18)	CD	
38	TOTAL (ligne 34 à 37)	CE	
39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)	CF	
40	Frais d'établissement (19)	CG	
41	Dotation aux amortissements (20)	CH	278
	dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)	BE	
42	Moins-value à court terme	CK	

C - L'AMORTISSEMENT DÉGRESSIF

BOI-BIC-AMT-20-202075 Principe

Certains biens utilisés par les contribuables exerçant une profession non commerciale peuvent faire l'objet d'un amortissement calculé suivant un système dégressif. Ce mode d'amortissement revêt un caractère facultatif et permet de déduire une dotation aux amortissements plus importante les premières années. Il n'empêche pas le contribuable d'opter pour le linéaire sur certains biens et pour le dégressif sur d'autres.

2076 Biens éligibles

Le système dégressif ne s'applique qu'à certains types de biens, dont par exemple :

- Micro-ordinateurs et équipements informatiques ;
- Matériels de levé terrestre et de photogrammétrie des géomètres ;
- Matériels de laboratoire relatifs à la microbiologie et à la biologie moléculaire ;
- Matériels radiologiques identiques à ceux utilisés par les hôpitaux se consacrant aux examens de dépistage ;
- Matériels des médecins nécessaires au diagnostic (endoscopes, échocardiographes et échographes...) ;
- Machines spécialement conçues pour le nettoyage des instruments de chirurgie dentaire.

Cependant, en sont exclus :

- Les véhicules de tourisme ;
- Les biens qui étaient déjà usagés au moment de leur acquisition (occasion), ainsi que ceux dont la durée fiscale d'utilisation est inférieure à 3 ans.

2077

Modalités de calcul

Le taux retenu est le résultat d'un coefficient appliqué au taux d'amortissement linéaire.

Durée d'amortissement en nombre d'années	Taux d'amortissement en mode Linéaire (en %)	Coefficient	Taux dégressif (en %)
3	33,33	1,25	41,66
4	25	1,25	31,25
5	20	1,75	35
6	16,67	1,75	29,17
6 2/3	15	2,25	33,75
8	12,5	2,25	28,13
10	10	2,25	22,5
12	8,33	2,25	18,74
15	6,67	2,25	15,01
20	5	2,25	11,25

- a. **Prorata temporis** : Le point de départ de l'amortissement dégressif est dans tous les cas fixé au premier jour du mois d'acquisition du bien (différent du mode linéaire).
- b. **Détermination des annuités** : La première annuité d'amortissement dégressif est déterminée en appliquant le taux approprié à la valeur d'origine (avec prorata temporis le cas échéant, sur la base de 12 mois).
Le montant de la deuxième annuité et de chacune des annuités suivantes s'obtient en appliquant le taux à la valeur nette comptable au 31 Décembre précédent.
Lorsque le taux de l'amortissement dégressif devient inférieur au taux de l'amortissement linéaire applicable au nombre d'années restant à courir, le taux linéaire afférent est appliqué à la durée restante.

Exemple :

Un bien est amorti en dégressif sur 5 ans, soit un taux de 35 %. Le taux linéaire applicable aux deux dernières années (50 %) est supérieur au taux dégressif (35 %), le taux de 50 % sera donc appliqué à la valeur nette comptable pour le calcul de la dotation de la 4^{ème} année et le taux de 100 % pour la 5^{ème} année

	Taux linéaire (Durée restante)	Taux dégressif		Taux à retenir
1ère année	20 %	35 %	35 %	car Taux dégressif > Taux linéaire
2ème année	25 %	35 %	35 %	car Taux dégressif > Taux linéaire
3ème année	33,33 %	35 %	35 %	car Taux dégressif > Taux linéaire
4ème année	50 %	35 %	50 %	car Taux dégressif < Taux linéaire
5ème année	100 %	35 %	100 %	car Taux dégressif < Taux linéaire

À la différence de l'amortissement linéaire s'appliquant de date à date, l'amortissement dégressif s'applique sur un nombre d'exercices comptables identiques à la durée d'amortissement (*Exemple : amortissement sur 3 ans au taux de 41,67 % sur 3 exercices comptables, quelle que soit la date d'acquisition*).

- c. **Année de création d'activité** : En cas d'acquisition au cours d'un exercice incomplet, le nombre d'années restantes pour le calcul du retour en amortissement linéaire est à calculer en retenant une durée majorée d'un an (1 exercice supplémentaire). Il convient donc de poursuivre le plan dégressif, et de se référer au taux dégressif, comparé au linéaire sur le nombre d'années restantes + 1 (**BOI-BIC-AMT-20-20-30 § 440**).

Exemple :

Un contribuable acquiert le 15 Avril N un matériel de 10 000 € dont la durée fiscale d'amortissement est de 5 ans. Le taux d'amortissement linéaire est de 20 % et le taux d'amortissement dégressif correspondant est de $20 \% \times 1,75 = 35 \%$.

Les cinq annuités d'amortissement se calculent de la manière suivante :

	Taux linéaire (Durée restante)	Taux dégressif	Calcul de la dotation
1ère année	20 %	35 %	Taux Dégressif > Taux Linéaire $10\,000 \times 9 / 12$ (prorata temporis) $\times 35 \% = 2\,625 \text{ €}$
2ème année	25 %	35 %	Taux Dégressif > Taux Linéaire $(10\,000 - 2\,625) \times 35 \% = 2\,581 \text{ €}$
3ème année	33,33 %	35 %	Taux Dégressif > Taux Linéaire $(10\,000 - (2\,625 + 2\,581)) \times 35 \% = 1\,678 \text{ €}$
4ème année	50 %	35 %	Taux Linéaire > Taux Dégressif $(10\,000 - (2\,625 + 2\,581 + 1\,678)) \times 50 \% = 1\,558 \text{ €}$
5ème année	100 %	35 %	Taux Linéaire > Taux Dégressif $(10\,000 - (2\,625 + 2\,581 + 1\,678 + 1\,558)) \times 100 \% = 1\,558 \text{ €}$



SECTION N° 1

GÉNÉRALITÉS

Les recettes imposables sur la déclaration n°2035 correspondent aux sommes perçues dans le cadre de l'activité libérale (honoraires, commissions, vacations) auxquelles s'ajoutent les recettes accessoires (remboursements de frais, indemnités, intérêts de placement des fonds appartenant aux clients,...).

2100 Date de comptabilisation des recettes

Les recettes à comptabiliser s'entendent de toutes les sommes encaissées au cours de l'année, sauf option pour le régime des créances et dettes (**n° 2007 et s.**).

2101 TVA

Sur la déclaration n°2035, les recettes doivent être portées :

- pour le montant Hors TVA lorsque la comptabilité est établie "Hors Taxe",
- pour le montant TTC en cas d'option pour une comptabilité "Taxe incluse".

Sur le choix en matière de tenue de comptabilité pour un professionnel assujetti à la TVA : **n° 2014 et 2015**

**2102 Renonciation à recettes
CE n° 350075 du 23/12/2013**

L'administration fiscale peut réintégrer au bénéfice imposable d'un professionnel le montant des recettes auxquelles il a renoncé dès lors que la renonciation en cause est dépourvue de contrepartie équivalente, ne relève pas de l'exercice normal de la profession et n'est justifiée par aucun motif légitime.

**2103 Recettes indues
BOI-BNC-BASE-20-20 § 10**

La dénomination attribuée par les parties aux honoraires, commissions, vacations et autres rémunérations versées n'a pas d'incidence sur leur caractère imposable (**CE n° 81875 du 24/1/1973, CE n° 1606 du 29/6/1977 et CE n° 11510 du 11/6/1980**). Ainsi, bien que n'étant pas facturées, les recettes indues, reçues par erreur par un professionnel, sont imposables.

SECTION N° 2

RECETTES PROFESSIONNELLES - 2035-A

**A - RECETTES ENCAISSÉES Y COMPRIS LES REMBOURSEMENTS DE FRAIS (Ligne AA)
BOI-BNC-BASE-20-20 § 10, 20 et 720**

2110 Honoraires

Sont considérés comme des honoraires imposables :

- Les sommes perçues dans l'exercice de la profession en contrepartie du service rendu à un client ou patient.
- Les avantages en nature perçus sous la forme de cadeaux, d'une mise à disposition de personnel (**CE n° 308445 du 27/4/2009**), d'une minoration de prix, dès lors qu'ils constituent la rémunération perçue en contrepartie de la prestation de services (**CE n° 32101 du 27/2/1985**).

Lorsque les cadeaux ne constituent pas la résultante d'un service rendu mais sont reçus à titre gratuit, ceux-ci ne doivent pas être assimilés à des honoraires imposables

- Les sommes perçues dans le cadre d'un remplacement d'un confrère (rétrocession d'honoraires perçue).
- Les sommes rémunérant l'activité mais versées à un tiers sur ordre du professionnel (recouvrement des recettes par une clinique par exemple). **Voir 2178-b**

**2111 Remboursements de frais
BOI-BNC-BASE-20-20 § 30 et CE n° 94105 du 24/11/1976**

Fixés forfaitairement ou correspondant aux frais réels, les remboursements de frais reçus des clients sont imposables.

Le principe est le même lorsque le remboursement émane d'un tiers (Etat, organisme professionnel...).

Sont ainsi imposables, les indemnités ou allocations forfaitaires pouvant être perçues par les avocats, les administrateurs judiciaires, les huissiers de justice, les chirurgiens-dentistes à titre de remboursement de leur frais.

Même s'ils sont remboursés à l'euro près, les remboursements de frais facturés aux clients doivent être assujettis à TVA au taux de la prestation principale. En contrepartie, les dépenses correspondantes sont déductibles pour leur montant réel, à condition qu'elles aient été effectivement payées et puissent être justifiées.

Il convient de distinguer ces remboursements de frais facturés des avances reçues des clients au titre des débours (n° 2115 et 2116) et des remboursements de charges suite à un trop payé (n° 2135-a.).

B - DÉBOURS PAYÉS POUR LE COMPTE DES CLIENTS (Ligne AB)
BOI-BNC-BASE-20-20 § 60

Au même titre que les honoraires rétrocedés (n° 2120 et s.), les débours payés pour le compte du client sont déduits directement du montant des sommes encaissées au cours de l'année.

2115 Définition

Les débours sont les sommes payées par le membre d'une profession libérale pour le compte de son client.

Le critère du débours est constitué par le fait qu'en cas de non paiement des sommes en cause, c'est le client qui est poursuivi et non le professionnel libéral.

C'est le cas notamment des droits d'enregistrement et des sommes versées aux conservations des hypothèques par les notaires pour le compte de leurs clients et des droits de plaidoirie versés par les avocats.

2116 Comptabilisation
Article 267 II-2° du CGI

Les débours **sont exonérés de TVA** si leur comptabilisation est individualisée dans des comptes de tiers (comptes de la classe 4). En fin d'année, l'Administration Fiscale imposant la comptabilisation en compte de charges ou produits des débours, il convient de solder le compte de la classe 4 en fonction de sa situation par l'intermédiaire d'un compte de charges ou produits.

Exemple :

Au cours d'une année N, un Avocat réalise les opérations suivantes :

- le 18 Janvier, il encaisse 200 € de droits de plaidoirie refacturés au client A
- le 19 Février, il paye 100 € de droits de plaidoirie pour le compte du client B
- le 17 Mai, il paye 150 € de droits de plaidoirie pour le compte du client C
- le 10 Juin, il encaisse 100 € de droits de plaidoirie refacturés au client B

Comptabilisation des opérations :

4xxx - Débours		512 - Banque	
D	C	D	C
	200,00 18/1 - Droits de plaidoirie perçus du client A	200,00	
100,00 19/2 - Versement de droits de plaidoirie pour le compte du client B			100,00
150,00 17/5 - Versement de droits de plaidoirie pour le compte du client C			150,00
	100,00 10/6 - Droits de plaidoirie perçus du client B	100,00	

Au 31/12, le solde du compte **4xxx - Débours** est créditeur de 50 €. Il convient alors de solder ce compte en utilisant, en contrepartie, un compte **6xxx - Débours payés** :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
4xxx	Débours	50	
6xxx	Débours payés		50

Report du solde du compte 6xxx - Débours sur la 2035-A.

Au cas d'espèce, le compte 6xxx est créditeur : montant négatif (précédé d'un signe -). Il viendra donc s'ajouter, pour le calcul des recettes nettes (ligne AD), au montant des recettes encaissées portées en ligne AA.

Lorsque le compte 6xxx est débiteur, le montant des débours minore les recettes encaissées pour déterminer le montant net des recettes porté en ligne AD.

R E C E T T E	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	
		2	Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	-50
		3	À déduire Honoraires rétrocedés (dont suppléments rétrocedés)	AC	
		4	Montant net des recettes	AD	

C - HONORAIRES RÉTROCEDÉS (Ligne AC) *BOI-BNC-BASE-20-20 § 70 à 100*

2120 Définition

Constituent des rétrocessions de recettes et d'honoraires, les sommes versées par un titulaire conformément aux usages, de sa propre initiative et dans le cadre de la mission qui lui est confiée par son client, soit à un confrère (dans le cadre d'un contrat de remplacement notamment *), soit à une autre personne exerçant une profession libérale complémentaire à la sienne.

* Infirmière : *Articles R4312-83 à 85 du Code de la Santé Publique ;*

* Sages-femmes : *3.3.4 de l'arrêté du 10 Décembre 2007 portant approbation de la convention de la profession ;*

* Orthophonistes : *§ 2 de l'Art. 36 de la Convention Nationale des Orthophonistes ;*

* Chirurgiens-Dentistes : *4.1.5 de l'arrêté du 14 Juin 2006 portant approbation de la convention de la profession ;*

* Masseurs-kinésithérapeutes : *3.3.1 de l'arrêté du 10 Mai 2007 portant approbation de la convention de la profession ;*

* Médecin : *Art. 34 de l'arrêté du 25 Août 2016 portant approbation de la convention de la profession.*

2121 Obligation *Article 240 du CGI*

Pour être admises en déduction des recettes, les sommes rétrocedées doivent être déclarées sur l'imprimé DAS-2. Seuls les montants supérieurs à 2 400 € par bénéficiaire et par an sont à déclarer sur cet imprimé, ou directement en ligne.

Le dépôt de cette déclaration, au titre d'une année, doit être effectué au plus tard le second jour ouvré suivant le 1er Mai de l'année qui suit. Depuis 2018, cette déclaration doit obligatoirement être effectuée en ligne (*Art. 89 A du CGI*).

2122 Suppléments rétrocedés *BOI-BNC-CHAMP-10-40-10 et Article 93-0 A du CGI*

Les collaborateurs libéraux peuvent, dans certaines conditions, bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu sur les suppléments de rétrocessions d'honoraires qu'ils perçoivent à l'occasion d'activités de prospection commerciale réalisées à l'étranger.

L'exonération ne peut excéder 25 000 € et 25 % de la rétrocession à laquelle le collaborateur a habituellement droit.

Le contribuable doit mentionner les suppléments de rétrocessions d'honoraires exonérés sur sa déclaration complémentaire n° 2042-C-PRO, afin qu'ils puissent être pris en compte pour, notamment, la détermination du revenu fiscal de référence et du taux d'imposition.

2123 Sommes versées n'ayant pas le caractère d'honoraires rétrocedés

- a. **Redevances de collaboration** : Les redevances versées dans le cadre d'un contrat de collaboration ne constituent pas, fiscalement, des honoraires rétrocedés et sont déductibles en ligne 16-BW « Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration » (*n° 2178-a.*).
- b. **Redevances cliniques** : Les redevances versées aux cliniques par les professionnels de santé en contrepartie de l'utilisation des locaux (*n° 2178-b.*) ne constituent pas des rétrocessions versées à la clinique. Elles sont déductibles en ligne 16 « Location de Matériel et de Mobilier »
- c. **Contrats d'entraide entre médecins** (*BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 300 - rescrit n° 2010/15 du 23/3/2010*) : Les contrats d'entraide entre médecins, également dénommés tontines, ont pour objet d'assurer par les praticiens adhérents, le versement de sommes destinées à être reversées aux membres du contrat, en cas d'arrêt pour cause de maladie ou d'accident.

L'Administration considère que les indemnités journalières versées dans le cadre de ces contrats ne constituent ni des honoraires rétrocedés ni des dépenses professionnelles déductibles.
Corrélativement, les indemnités reçues par les praticiens malades ou accidentés sont exclues de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

- **d. Autres opérations** : Les sommes versées par les chirurgiens-dentistes aux prothésistes dentaires sont déductibles en ligne 8 « Achats ». De même, compte tenu de la nature différente de leur activité, les sommes versées entre Commissaires aux Comptes et Experts-Comptables ne constituent pas des honoraires rétrocedés.

D - MONTANT NET DES RECETTES (Ligne AD)

Le montant à porter en ligne AD de l'annexe n° 2035-A est déterminé de la manière suivante :

Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (Ligne AA)

- Débours payés pour le compte des clients (Ligne AB)
- Honoraires rétrocedés (Ligne AC)

= Montant net des recettes (Ligne AD)

E - PRODUITS FINANCIERS (Ligne AE)

BOI-BNC-BASE-20-20 § 650 à 660 et 760 à 800

Les produits financiers sont, en règle générale, imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. C'est notamment le cas des produits issus du placement des recettes professionnelles.

Il appartient donc de vérifier que ces revenus ne sont pas également déclarés par l'établissement bancaire sur l'Imprimé Fiscal Unique.

2125 Seuls sont imposables au titre des BNC :

Les produits issus du placement des **fonds appartenant aux clients**. C'est notamment le cas de certaines professions telles que les notaires, avocats, agents d'assurances, pouvant être amenés à percevoir des intérêts de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants dans l'exercice de leur profession. Lorsque ces intérêts sont déposés dans des établissements de crédit ou des caisses du Trésor, ils ne sont à inclure dans les recettes professionnelles que s'ils restent acquis au professionnel.

Les produits émanant de **valeurs mobilières** acquises au moyen de fonds reçus en dépôt. Ces valeurs mobilières font partie du patrimoine professionnel, le régime des plus-values professionnelles s'applique lors de leur cession (**BOI-BNC-BASE-10-20 n°200 et CE n°44965 du 4/2/1987**). En revanche, les **dividendes** issus de placements de fonds confiés par sa clientèle à un notaire relèvent des revenus de capitaux mobiliers et non des BNC (**CAA Lyon n°94-1400 du 29/5/1996**).

2126 Intérêts moratoires :

Les intérêts moratoires sont imposables dans la même catégorie que les créances auxquelles ils se rattachent. Ainsi, les intérêts moratoires afférents à une créance sur recettes professionnelles ou sur le dégrèvement d'un impôt antérieurement admis en déduction (exemple : cotisation foncière des entreprises, taxe sur les salaires,...) sont imposables en BNC.

F - GAINS DIVERS (Ligne AF)

2130 Indemnités et allocations **BOI-BNC-BASE-20-20**

- **a. Règles générales** : Les indemnités reçues en contrepartie de la cessation d'activité ou du transfert d'une clientèle sont imposables selon le régime des plus et moins-values professionnelles (**n° 2600 et s.**), et ne sont donc pas à inclure en « Gains Divers ».
Par contre, les indemnités destinées à compenser une perte de recettes ou des frais professionnels sont imposables en recettes (au poste « Gains divers » sur la déclaration n°2035-A).
- **b. Indemnités d'assurance** : Les indemnités d'assurances perçues dans le cadre d'une assurance « perte d'exploitation » à la suite de la mise en jeu de la responsabilité civile professionnelle constituent des gains divers imposables.

Les indemnités d'assurance perçues à la suite d'un sinistre ayant détruit des immobilisations bénéficient du régime des plus-values professionnelles.

En revanche, l'indemnité en capital perçue par le professionnel libéral en exécution d'une assurance-vie ne constitue pas

une recette professionnelle étant donné que les primes d'assurance-vie versées ne sont pas, en principe, admises en déduction.

Dans le cadre d'une assurance-vie contractée en garantie du remboursement d'un emprunt professionnel, les indemnités perçues ne sont pas imposables bien que les primes versées soient déductibles.

En effet, compte tenu des spécificités des BNC en matière de comptabilisation (comptabilité recettes-dépenses) l'Administration considère que l'annulation d'une dette est sans incidence sur la détermination du résultat imposable des contribuables qui relèvent des BNC (**Rép. MAUGER n° 15290 - AN - 20/11/1989**). Il semble en être de même pour les professionnels ayant opté pour le régime des créances et dettes étant donné que ce régime ne permet pas de tenir compte des variations d'actif.

- c. **Indemnités journalières maladie (Art. 154 bis A du CGI)** : qu'elles soient versées par un régime obligatoire ou Madelin, les indemnités perçues en cas d'incapacité temporaire d'exercer une activité professionnelle, qui constituent des revenus de remplacement, sont soumises à l'impôt sur le revenu dans la même catégorie de revenus que ceux qu'elles remplacent (BNC, BIC, régime de l'article 62 du CGI). En BNC, elles sont donc à porter sur la déclaration N° 2035, à la ligne 6 « Gains Divers » (**CE n° 410997 du 23/3/2018 et BOI-RSA-PENS-10-20-20 - § 70 et confirmé par la réponse des Services Législatifs et Fiscaux de Bercy dans leur courrier du 14 Avril 2014**).

Cette documentation est cependant en contradiction avec la documentation fournie par certains organismes sociaux précisant l'imposition en Traitements et Salaires.

Concernant les assurés atteints d'une affection longue durée : **n° 2140-d**.

Le plafonnement de la déduction des cotisations facultatives « Loi Madelin » (**n° 2197-d**) est sans incidence sur le caractère imposable des indemnités (**BOI-BNC-BASE-40-60-50-30 § 10**). De plus, les contribuables ne peuvent renoncer à la déduction des cotisations d'assurance de groupe pour échapper à cette imposition des prestations servies (**BOI-BNC-BASE-40-60-50-10 § 540**).

A noter que depuis le 1er Juillet 2021, les professionnels libéraux affiliés à la CNAVPL peuvent bénéficier d'indemnités journalières, en cas d'arrêt de travail, dès le début de leur incapacité après un délai de carence de 3 jours, soit, à partir du 4^{ème} jour d'arrêt, jusqu'au jour 90^{ème} d'arrêt maladie. Ce dispositif est financé par une nouvelle cotisation égale à 0,03 % du bénéfice et dans la limite de 3 fois le PASS (48 060 €).

Le montant de l'indemnité journalière est égale à 1/730^{ème} de la moyenne des revenus des 3 années civiles (RAAM) précédant la date de l'arrêt, dans la limite de 3 fois le PASS (**Décret n°2021-755 du 12/06/2021 relatif aux prestations maladie en espèces des professionnels libéraux**).

- d. **Indemnités journalières maternité et congés paternité** : Les indemnités journalières maternité et l'allocation forfaitaire de repos maternel sont à porter obligatoirement sur la déclaration N° 2035, à la ligne 6 « Gains Divers ». Il en est de même pour les indemnités de congés de paternité (**BOI-BNC-BASE-20-20 § 450 à 470**).

Concernant le régime Micro-BNC, le traitement fiscal de ces sommes est en attente d'une réponse de la DGFIP (**Question DGFIP BERCY du 12/5/2020**).

À noter que l'article 99 de la LFSS 2026 précise que les travailleurs indépendants (père, mère, conjoint de la mère, parents adoptifs), peuvent bénéficier, à leur demande, d'indemnités journalières supplémentaires de naissance depuis le 1er janvier 2026.

SYNTHÈSE DU TRAITEMENT FISCAL DES INDEMNITÉS JOURNALIÈRES PERÇUES :

INDEMNITÉS JOURNALIÈRES PERÇUES			IMPOSITION
EN ACTIVITÉ	MALADIE	Dans le cadre d'un contrat « Loi Madelin »	Décl. N° 2035 – ligne 6 (Art. 154 bis A du CGI BOI-RSA-PENS-10-20-20 § 70)
		Dans le cadre d'un régime obligatoire	Décl. N° 2035 – ligne 6 (BOI-RSA-PENS-10-20-20 § 70)
	MATERNITÉ		Décl. N° 2035 – ligne 6 (BOI-BNC-BASE-20-20 § 450 s.)
APRÈS LA CESSATION D'ACTIVITÉ	MALADIE ET MATERNITÉ (Tous régimes)		Décl. N° 2042 – rubrique « PENSIONS »

- e. **Indemnités de rupture de contrat perçues par un agent commercial (BOI-BNC-BASE-20-20 § 570 - Rescrit n° 2006/26 du 28/3/2006)** : L'indemnité de rupture de contrat perçue de son mandant, par un agent commercial exerçant à titre individuel,

est imposable en « Gains divers » lorsque le contrat a été conclu depuis moins de 2 ans. Au-delà de 2 ans, l'indemnité peut bénéficier d'une taxation en tant que plus value professionnelle à long terme (n° 2605).

- f. Indemnités pour dommages et intérêts :** La jurisprudence prévoit que certaines indemnités pour dommages et intérêts sont imposables. Il s'agit notamment :

 - des indemnités perçues en **réparation du préjudice matériel et moral résultant** d'une action injustifiée en dénonciation calomnieuse, diffamation et tapage public, de l'omission du nom du praticien sur un dépliant publicitaire de la compagnie et de détournement de clientèle (**CE n° 92092 du 19/6/1974**),
 - des indemnités destinées à compenser, pour un médecin, la **perte du droit exclusif d'exercer sa spécialité** dans une clinique (**CE n° 322045 du 23/12/2011**),
 - les indemnités versées par une compagnie à un agent d'assurances pour compenser les **incidences pécuniaires** d'une réduction du taux des commissions qu'il perçoit (**CE n° 6667 du 23/2/1979**),
 - les **indemnités d'éviction du local professionnel** dans lequel le professionnel exerce sa profession lorsqu'elles ont pour objet de compenser les dépenses causées par le transfert du cabinet dans un autre local (**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30 § 50 et 60**),
 - l'indemnité versée à un avocat par le propriétaire de son ancien local professionnel en raison de l'**inexécution de l'obligation de maintenir un répondeur téléphonique** afin d'indiquer sa nouvelle adresse à sa clientèle (**CAA Marseille n° 99-194 du 23/10/2000**),
 - les indemnités pour rupture de contrat attribuées en compensation d'une **perte temporaire de recettes professionnelles** (**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30 § 110 à 150**),
 - l'indemnité allouée à un architecte par le maître de l'ouvrage à la suite de l'**abandon d'un projet**, dès lors que cette indemnité a été versée en exécution d'un protocole d'accord qui ne portait que sur les honoraires dus à raison des études effectuées (**CE n° 83803 du 3/6/1992**).
- g. Allocations journalières d'incapacité (Rép DGFIP du 29/11/2019) :** Les allocations journalières versées par la CARPIMKO aux Praticiens et Auxiliaires Médicaux Conventionnés en cas d'**incapacité physique temporaire** sont imposables dans la catégorie des BNC. Elles peuvent, le cas échéant, bénéficier de l'exonération prévue en faveur des personnes atteintes d'une ALD (n° 2140-d.).

Les pensions d'invalidité perçues en cas d'incapacité permanente d'exercer sa profession sont imposables dans la catégorie des pensions et rentes viagères. Elle ne peuvent pas bénéficier de l'exonération ALD.

Les prestations servies au titre des régimes facultatifs et contrats d'assurance de groupe, lorsqu'elles sont versées sous forme de rentes, sont imposables dans la catégorie des pensions (Rép. Ministérielle DEPRES n°31964 du 6/5/1996).

- h. Prévoyances non Madelin (CAA n°23NT02189 du 19/03/2024) :** Les indemnités versées à un contribuable pour réparer une diminution de ses valeurs d'actif qu'il a subie, une dépense qu'il a exposée ou une perte de recette, et dont le versement a été effectué non pour concourir à l'équilibre de l'exploitation, mais en vertu d'une obligation de réparation incombant à la partie versante constituent des recettes concourant à la formation de bénéfice imposable dans la mesure où ce versement n'est ni générateur d'une plus-value, ni destiné à compenser des charges déductibles, ni effectué en remplacement de recettes taxables. Tel est le cas des sommes versées à une EURL au bénéfice de son gérant et unique associé par une caisse mutuelle d'assurance et de prévoyance, en application d'**un contrat multirisques prévoyance, autre qu'un contrat « Madelin »**, souscrit par ce dernier, pour compenser la perte de revenus professionnels.

2131 Allocation d'accompagnement d'une personne en fin de vie **BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30 § 190**

L'allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie, servie à un professionnel indépendant constitue un revenu de remplacement imposable dans la même catégorie que le revenu qu'elle remplace. L'allocation est donc imposable dans la catégorie des BNC pour un professionnel libéral relevant des BNC.

2132 Subventions d'équipement **Art. 42 septies du CGI, BOI-BNC-BASE-20-20 § 110 à 440, BOI-BIC-AMT-10-40-20 § 10 et 20**

Les subventions d'équipement accordées par l'Etat, les collectivités publiques ou tout autre organisme public sont imposables. Les titulaires des BNC imposés sous le régime de la déclaration contrôlée (déclaration n°2035) ont le choix entre l'imposition immédiate des subventions perçues ou leur étalement au rythme des amortissements du bien financé.

- a. Subventions destinées au financement de l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables :** Ces subventions sont à intégrer au résultat sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de la valeur de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention ou au prorata du prix de revient de chaque composant et de la structure par rapport à la valeur totale du bien pour une immobilisation composée.
- b. Subventions destinées au financement de l'acquisition d'une immobilisation non amortissable :** Ces subventions sont à intégrer au résultat sur le nombre d'années pendant lesquelles l'immobilisation est inaliénable aux termes du contrat. À défaut de clause d'inaliénabilité, le montant de la reprise de chaque exercice est égal au dixième du montant de la

subvention.

2133 Cession d'immobilisations

Le prix de vente d'une immobilisation n'a pas le caractère d'une recette imposable mais sert de base au calcul de la plus ou moins-value (**n° 2602-c.**).

2134 Redevances de collaboration perçues

Réponse KUCHEIDA - AN - 7/6/1999 et Article 155 du CGI

Les redevances de collaboration perçues par le professionnel titulaire (en contrepartie de la mise à disposition d'un confrère (collaborateur) de ses locaux, du matériel et de la clientèle) représentent des recettes à caractère commercial qui devraient donc faire l'objet d'une imposition en BIC.

L'Administration autorise le rattachement de ces redevances en BNC si elles ne représentent pas une part prépondérante des recettes totales.

Ce rattachement des revenus BIC aux revenus BNC est prévu par l'**article 155 du CGI (n° 1260)**.

2135 Recettes diverses

a. Les remboursements perçus :

- les remboursements de crédits de TVA quand la comptabilité est tenue taxe incluse (**n° 2015**).
- les régularisations et remboursements de trop payés de charges (par exemple, remboursement des agios par la banque, régularisation EDF, régularisation URSSAF...).

Il convient, néanmoins, de comptabiliser ces remboursements en diminution du poste de charge concerné plutôt qu'au poste « Gains divers ».

b. Professionnels de santé : L'aide à la télétransmission électronique des feuilles de soins versée aux professionnels médicaux et paramédicaux est imposable en « Gains divers ».

c. Médecins : Certaines sommes perçues par les Médecins sont imposables en gains divers.

Il s'agit notamment :

- des sommes perçues par les médecins du secteur libre en rémunération des stages organisés par la sécurité sociale,
- des rémunérations forfaitaires versées aux médecins par la CPAM dans le cadre des bonnes pratiques (CPU),
- de la rémunération forfaitaire perçue par les médecins ou leurs remplaçants au titre de la permanence des soins (**n° 2250 et s.**).

d. Recettes liées aux déplacements professionnels : Est imposable en « Gains divers », le bonus écologique perçu à l'occasion de l'achat d'une voiture particulière peu polluante que le professionnel inscrit à l'actif professionnel. Une éventuelle option pour son imposition étalée est possible (**BOI-BNC-BASE-20-20 n°530**). De même, les sommes perçues suite à un covoiturage sont imposables, dès lors qu'il s'agit d'un trajet professionnel et que les frais afférents ont fait l'objet d'une déduction (frais réels ou indemnités kilométriques).

*Les sommes perçues par les autres co-voitureurs ne relèvent pas du champ d'application de la TVA (**Rép. de la Direction de la Législation Fiscale du 4 Septembre 2012**)*

e. Autres recettes diverses : Sont également considérées comme des recettes professionnelles imposables :

- les profits tirés d'une activité commerciale ou agricole accessoire à l'activité libérale prépondérante (**n° 1260 et 1270**).
- les prises en charge de formation professionnelle par un organisme (FIFPL, DPC,...) dès lors que la formation a été admise en déduction,
- les prix et récompenses littéraires, artistiques ou scientifiques (hors prix Nobel et récompenses internationales d'un niveau équivalent) (**BOI-BNC-BASE-20-20 n°730 à 750**)
- les produits de la cession de droits d'auteur
- les dégrèvements accordés sur des impôts ou taxes déductibles (CFE, Taxe sur les salaires),
- les allocations de recherche ou bourses d'études versées par les collectivités locales lorsqu'elles rémunèrent une prestation fournie, à titre indépendant, par un professionnel relevant des BNC (**BOI-BNC-BASE-20-20 § 540**)
- les renoncations à recettes (**CE n° 350075 du 23/12/2013**) **n°2102**
- les revenus perçus par les aidants familiaux (**CE n° 419929 du 24/10/2018 et BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 60**)
- indemnités journalières de la COVID-19 (**BOI-BNC-BASE-20-20 § 470**).

f. Géomètres : Les géomètres-experts peuvent exercer, sous réserve d'autorisation préalable de l'Ordre, une activité d'**entremise immobilière** sous réserve que celle-ci ne dépasse pas 25% des recettes de géomètre. Ils peuvent également exercer l'activité de **gestion immobilière** si celle-ci n'atteint pas, seule ou cumulée avec l'activité d'entremise, 50 % des recettes de géomètre. En comptabilité, il convient donc de porter ces recettes dans un compte différent de recettes.

G - RECETTES NON IMPOSABLES

2140 Indemnités

- a. **Assurance-vie** : L'indemnité en capital perçue par le professionnel libéral en exécution d'une assurance-vie n'est pas imposable (**n° 2130-b. et 2186-a.**).
 - b. **Dommages et intérêts (BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30)** : Les sommes perçues à titre de dommages et intérêts en réparation d'un préjudice moral ou matériel ne sont pas imposables.
| La jurisprudence prévoit cependant que certaines indemnités pour dommages et intérêts sont imposables (**n° 2130-f.**)
 - c. **Sinistre ayant détruit des immobilisations** : Les indemnités d'assurances perçues à la suite d'un sinistre ayant détruit des immobilisations sont soumises au régime des plus-values professionnelles.
 - d. **Assurés atteints d'une affection longue durée** : Depuis 2017, l'Administration permet une exonération des indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale à des assurés atteints d'une affection comportant un traitement prolongé et dont le traitement thérapeutique est particulièrement coûteux (**Article D160-4 du Code de la Sécurité Sociale + Réponse du Ministère de l'économie et des finances publiques - Sénat - 09/03/2017**). Les indemnités versées dans le cadre d'assurances "Madelin" demeurent imposables.
- ☞ Étude complète du traitement fiscal des indemnités : **n° 2130**

2141 Apports en trésorerie

Les apports en trésorerie émanant d'un compte privé effectués sur le compte bancaire professionnel ne sont pas imposables. Ils doivent, par conséquent, être comptabilisés au compte de l'exploitant.

| Les sommes reçues sur le compte bancaire professionnel n'ayant pas de rapport avec l'activité libérale (salaires, remboursements de soins et de médicaments) constituent également des apports en trésorerie.

2142 Emprunts professionnels

Le capital reçu lors de la souscription d'un emprunt destiné à l'acquisition d'éléments corporels ou incorporels dont l'objet présente un caractère spécifiquement professionnel ne constitue pas une recette imposable.

Il convient, en effet, de comptabiliser cette somme au crédit d'un compte 164 - Emprunt :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	X	
164	Emprunt		X

Concernant la déduction des intérêts d'emprunts : **n° 2208**

2143 Autres recettes non imposables

Il s'agit notamment :

- des remboursements de dépenses n'ayant pas donné lieu à déduction (impôt sur le revenu,...) : **n° 2172-h. et 2212**
- des sommes détenues par un professionnel (notaires, avocats,...) pour le compte de ses clients et qui restent à la disposition de ceux-ci ou qui seront reversées à des tiers,
- des avances reçues des clients au titre des débours : **n° 2115 et s.**
- des dons perçus à la suite de catastrophe naturelle, industrielle ou technologique et plus généralement les dons perçus en numéraire sans contrepartie au profit du donateur,
- des cessions d'immobilisations répondant au régime des plus-values professionnelles : **n° 2600 et s.**
- aides COVID-19 du fonds de solidarité, aides CPSTI, aides financières versées par les caisses de Retraite (neutralisation des sommes jusqu'au 31/12/2022 en les déclarant en ligne 6 et en ligne 43) (**Loi n° 2020-1721 du 29/12/2020 de finances pour 2021 + Réponse DGI Bercy du 19/01/2022**).

SECTION N° 3

RÉINTÉGRATIONS EXTRA-COMPTABLES - 2035-B

2145 Plus-values à court terme (Ligne 35)

Il s'agit des plus-values calculées au cadre II de la 2035 (**n° 2604**).

2146 Divers à réintégrer (Ligne 36)

Doivent notamment être portés sur cette ligne :

- Parts des plus-values à court terme des 2 années précédentes bénéficiant de l'étalement sur 3 ans (**n° 2604-b.**),
- Dépenses non déductibles fiscalement portées dans un poste de charge sur l'annexe 2035-A,
- Quote-part personnelle des dépenses lorsque la méthode de réintégration extra-comptable a été choisie (**n° 2155-c.**),
- Part des moins-values déductibles, lorsque la totalité est portée en ligne 42.
- Plus-values à court terme en report d'imposition pour les sociétés bénéficiaires d'un apport d'entreprise individuelle (**n° 2690 et s.**),
- Part personnelle des dépenses non couvertes par les apports faits à la SCM (**n° 1867**).

2147 Bénéfice SCM (Ligne 37)

Il s'agit de la quote-part du bénéfice SCM revenant à l'associé, déterminée sur la déclaration n°2036 de la SCM.

SECTION N° 1

GÉNÉRALITÉS

A - CARACTÈRE DÉDUCTIBLE D'UNE DÉPENSE

2150

Conditions**BOI-BNC-BASE-40**

Pour être admises en déduction du résultat, les dépenses :

- doivent être nécessitées par l'exercice de la profession, c'est-à-dire qu'elles sont nécessaires à l'acquisition du revenu,
- doivent être effectivement acquittées au cours de l'année d'imposition, sauf option pour le régime de créances et dettes (**n° 2005 et s.**) ou en cas de cessation d'activité (**n° 2020 et s.**),
- doivent être justifiées par une facture afin de permettre le contrôle de la réalité des frais et charges. Dans le cas contraire, la dépense n'est pas déductible.

2151

Exceptions

- **a. Frais forfaitaires** : Il est admis que certains frais soit évalués forfaitairement et dérogent donc aux conditions de droit commun. Il s'agit notamment :
 - des frais de véhicules (**n° 2450 et s.**),
 - des frais de blanchissage (**n° 2180-b.**),
 - des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petits déplacements, pour les médecins conventionnés du secteur 1 (**n° 2270 et s.**).
- **b. Dépenses constituant des immobilisations** : Pour être admises en déduction l'année de l'achat, les dépenses ne doivent pas représenter l'acquisition d'une immobilisation (patientèle, caution, matériel professionnel dont la valeur unitaire est supérieure à 500 € HT, soit 600 € TTC).

La limite s'entend donc de 600 € pour les professionnels non assujettis à la TVA.
- **c. Dépenses d'appareillage et de prothèse** (**n° 2204-e.**).

2152

TVA

Sur la déclaration n°2035, les dépenses doivent être portées :

- pour le montant Hors TVA lorsque la comptabilité est établie "Hors Taxe", et si la TVA afférente est récupérable,
- pour le montant TTC en cas d'option pour une comptabilité "Taxe incluse".

Sur le choix en matière de tenue de comptabilité pour un professionnel assujetti à la TVA : **n° 2014 et 2015**

B - DÉPENSES MIXTES

2155

Principe

Les **dépenses mixtes**, correspondent à des dépenses dont l'usage est à la fois privé et professionnel. Fiscalement, seule la part correspondant à l'usage professionnel est déductible.

Exemple :

L'utilisation du téléphone portable d'un professionnel répond au critère des dépenses mixtes. L'usage privé de celui-ci est de 25 %. Il en résulte une utilisation professionnelle à hauteur de 75 %. Le forfait mensuel est de 30 €.

Plusieurs possibilités existent :

- **a. Répartition dès la comptabilisation de la dépense** : Il convient dans ce cas de comptabiliser uniquement la part professionnelle dans le compte de charge concernée. La part privée est alors comptabilisée au compte de l'exploitant.

Chaque mois, l'opération est comptabilisée de la manière suivante :

DÉPENSES

Compte	Libellé	Débit	Crédit
626	Frais postaux et frais de télécommunications	22,50	
108	Compte exploitant	7,50	
512	Banque		30,00

Pour les assujettis à TVA, la TVA n'est récupérable qu'à concurrence de l'usage professionnel...

ATTENTION, cette méthode est inappropriée en cas de déduction des frais réels de véhicules, la part professionnelle n'étant connue qu'en fin d'année.

- b. **Réintégration comptable en fin d'année** : Il convient dans ce cas de comptabiliser l'intégralité de la dépense au compte de charges. En fin d'année, une extourne au compte de l'exploitant permet de ne déduire que la part professionnelle.

- Comptabilisation chaque mois des paiements (journal de banque):

Compte	Libellé	Débit	Crédit
626	Frais postaux et frais de télécommunications	30,00	
512	Banque		30,00

- Extourne en fin d'année (journal des opérations diverses) :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
108	Compte de l'exploitant (30 € x 12 mois x 25% privées)	90,00	
626	Frais postaux et frais de télécommunications		90,00

27	Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone	270	Total : Frais divers de gestion	BM
Pour la méthode énoncée au a. (répartition dès la comptabilisation de la dépense) et au b. (réintégration comptable en fin d'année) seule la part professionnelle est reportée en ligne 27 de la 2025-A				

- c. **Réintégration extra-comptable de la part personnelle** : Il convient dans ce cas de comptabiliser l'intégralité de la dépense au compte de charges et de réintégrer la part privée correspondant à l'usage privé de cette dépense directement sur la déclaration n° 2035-B (en ligne 36 « Divers à réintégrer »).
Dans ce cas, la méthode de comptabilisation, chaque mois, des opérations est identique au b. ci-dessus, sans extourne en fin d'année.

Présentation de la 2035 :

26	Frais de réception, de représentation et de congrès		Total : Frais divers de gestion	BM
27	Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone	360		
28	Frais d'actes et de contentieux			
Pour la méthode énoncée au c. (réintégration extra-comptable en fin d'année), la totalité de la dépense est portée en ligne 27 de la 2035-A...				

34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)	CA	
35	Plus-values à court terme (16)	CB	90
36	Divers à réintégrer (17)	CC	
37	Bénéfice Société civile de moyen (18)	CD	
TOTAL (ligne 34 à 37)		CE	

... puis la quote-part personnelle est simplement inscrite en ligne 36 de la 2025-B

Quelle que soit la méthode appliquée, la déduction est identique. Soit, au cas d'espèce, 270 €.

SECTION N° 2

DÉPENSES PROFESSIONNELLES - 2035-A

A - ACHATS (Ligne 8)

2160

Définition

BOI-BNC-BASE-40-50

Il s'agit des fournitures et produits revendus à la clientèle (médicaments, crèmes, films, produits servant à la confection des prothèses, matières premières pour un artiste peintre, etc.) ou entrant dans la composition des prestations effectuées. Il s'agit des biens à usage unique.

B - FRAIS DE PERSONNEL (Lignes 9 et 10)

2165

Salaires nets et avantages en nature (ligne 9)

BOI-BNC-BASE-40-60-10 § 30 s.

- **a. Rémunération du personnel :** Cette rémunération constitue une dépense professionnelle, déductible des recettes pour la détermination du bénéfice imposable, dans la mesure où la collaboration de ce personnel correspond à une utilisation à des fins professionnelles. Sont ainsi déductibles :
 - Les salaires et appointements ainsi que toutes les sommes allouées aux employés, aides ou collaborateurs, liés au professionnel par un contrat de travail ;
 - Les indemnités versées à l'expiration du contrat de travail d'un membre du personnel employé par l'exploitant (indemnités de départ à la retraite, indemnités de licenciement, etc.) ;
 - Les remboursements forfaitaires pour frais alloués au personnel, ainsi que les remboursements de frais (notamment, frais de déplacements ou de transports, frais de mission, etc.) ;
 - les indemnités de congés payés ;
 - Les avantages en nature, tels que nourriture, logement, habillement, mise à disposition d'un véhicule automobile,...
 - Les avantages en espèces : gratifications aux stagiaires, titres restaurant, etc.
 - Les aides versées aux salariés au titre des CESU pour les encourager à recourir aux services à la personne. Le montant de l'aide financière est plafonné à 2 591 € par an et par salarié depuis le 1er janvier 2026 (2 540 € en 2025).

Le montant de l'aide financière CESU que s'alloue le professionnel ne doit pas être porté dans ce poste puisqu'il est soumis à un traitement fiscal particulier (n° 2205-c.).

- **b. Employé de maison :** La rémunération d'un employé de maison intervenant à la fois pour un service personnel et à des fins professionnelles, doit être retenue dans les dépenses déductibles pour la quote-part relative à l'utilisation professionnelle de l'employé.
- **c. Conjoint salarié (Art. 154 du CGI) :** Le salaire versé au conjoint du professionnel salarié de l'entreprise libérale (régime matrimonial de la communauté ou de participation aux acquêts) est intégralement déductible.

Ne constituent pas des dépenses déductibles, les rémunérations que le professionnel s'alloue à lui-même (Comptabilisation en 108).

2166

Charges sociales sur salaires (parts patronales et ouvrières) (ligne 10)

BOI-BNC-BASE-40-60-10 § 220 et BOI-BIC-CHG-40-40-40

Ce poste concerne les cotisations versées aux Organismes Sociaux. Il s'agit de la part patronale et de la part salariale des cotisations assises sur les salaires (URSSAF – Assurance Chômage – Retraite – Prévoyance – Médecine du Travail,...).

S'agissant de l'abondement net de l'épargne salariale versé sur un PEE ou un PERCO : **n° 2301**

Il ne s'agit pas des cotisations sociales versées par le professionnel pour son propre compte (URSSAF, SSI, Vieillesse, Maladie...).

C - IMPÔTS ET TAXES (Lignes 11 à 13)

2170 Taxe sur la valeur ajoutée (ligne 11)

Ce poste ne concerne que les professionnels **assujettis à TVA** et tenant une comptabilité « **Taxe incluse** ».

TVA payée au Trésor public dans l'année

- + TVA récupérée sur les acquisitions d'immobilisations
- TVA collectée sur les cessions d'immobilisations

= Montant de la TVA déductible à reporter en ligne 11

2171 Contribution Économique Territoriale (ligne 12) *Loi n° 2009-1673 du 30/12/2009 - Art. 2*

La Contribution Économique Territoriale (CET) a remplacé la taxe professionnelle. Celle-ci est composée :

- d'une **cotisation foncière des entreprises** (CFE), assise sur la valeur locative des biens passibles de taxe foncière (local) ;
- d'une **cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises** (CVAE) assise sur la valeur ajoutée produite par les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € (pas de cotisation due par les entreprises dont le CA est inférieur à 500 000 €).

2172 Autres impôts (ligne 13) *BOI-BNC-BASE-40-60-20 § 1 à 30, BOI-BNC-BASE-40-60-50-20 § 10 et BOI-BNC-BASE-40-10 § 290*

Les impôts et taxes constituant des charges professionnelles sont à porter dans ce poste. Il s'agit notamment des impôts suivants :

- **a. Taxe foncière** : La taxe foncière et les taxes additionnelles sur les propriétés bâties se rapportant aux locaux inscrits au registre des immobilisations sont admises en déduction (au prorata de l'usage professionnel pour les locaux mixtes) ;
- **b. Taxe d'enlèvement des ordures ménagères** : La taxe afférente aux immeubles inscrits sur le registre des immobilisations est déductible des revenus professionnels.

Lorsqu'en sa qualité de locataire professionnel, le contribuable est amené à rembourser les deux précédentes taxes au propriétaire, le versement correspondant est déductible en tant que supplément de loyer (ligne 15 de la 2035-A).
- **c. Taxe sur les salaires** : La taxe sur les salaires, déductible des revenus professionnels, est due par l'employeur qui est domicilié ou établi en France, quel que soit le lieu du domicile du salarié ou de son activité, et qui n'est pas assujetti à la TVA l'année du versement des rémunérations (ou l'est sur moins de 90 % du chiffre d'affaires réalisé l'année avant le versement des rémunérations). ***BOI-TPS-TS***

Ainsi, ne sont pas soumis à la taxe :

- les particuliers employeurs d'un salarié à domicile ou d'un assistant maternel,
- les employeurs agricoles,
- les employeurs dont le chiffre d'affaires hors taxe réalisé en N-1 ne dépasse pas les limites de la franchise en base de TVA (micro-entrepreneurs par exemple).
- les employeurs, par déduction, soumis à TVA sur au-moins de 90% du CA

Si le montant total de la taxe sur les salaires acquittée l'année précédente est :

- ⇒ **inférieur à 1 200 €** : taxe non due. Cette franchise s'applique quelle que soit la durée d'activité au cours de l'année civile (pas de calcul au *prorata temporis*). Il n'y a alors pas de déclaration de liquidation et de régularisation à déposer.
- ⇒ **inférieur à 4 000 €** : déclaration et paiement une fois par an (déclaration annuelle n° 2502), au plus tard le 15 janvier de l'année suivant celle du versement des rémunérations.
- ⇒ **compris entre 4 000 et 10 000 €** : relevés de versements provisionnels n° 2501 à effectuer de manière trimestrielle dans les 15 jours suivant le trimestre écoulé (3 premiers trimestres civils), soit 15 Avril, 15 Juillet et 15 Octobre.
La taxe due pour le quatrième trimestre est versée avec le complément de régularisation via la déclaration annuelle n° 2502 avant le 31 Janvier N+1.
- ⇒ **supérieur à 10 000 €** : relevés mensuels de versements provisionnels n° 2501 dans les 15 jours suivant le mois écoulé.
La taxe due au titre du mois de décembre est versée avec le complément de régularisation via la déclaration annuelle n° 2502 avant le 31 Janvier N+1.

Son paiement s'effectue obligatoirement en ligne.

- **d. Nouvelle taxe sur les véhicules de société** : Cette taxe est déductible uniquement pour les sociétés relevant de l'impôt sur le revenu (**n° 2510 et s.**).
- **e. Taxe de balayage** : Taxe établie au nom des propriétaires instituée par les communes assurant le balayage des voies livrées à la circulation publique (**Art. 1528 du CGI**).
- **f. Droits d'enregistrement et de mutation à titre gratuit** : Entrent dans cette catégorie, les droits d'enregistrement relatifs à l'acquisition à titre onéreux d'un office, d'une charge ou d'une clientèle ou de locaux professionnels et les droits de mutation à titre gratuit acquittés lors de la transmission d'exploitation par décès ou par donation.
- **g. Contribution à la Formation Professionnelle (n° 6030 et s.)**
- **h. Contributions et taxes diverses** :
 - Le malus dit « Ecopastille » payé par les professionnels utilisant un véhicule polluant (inscrit à l'actif), à hauteur de l'usage professionnel, **Rep. DGFIP à notre Association du 11 Juillet 2008**
 - La taxe de formation continue et de participation à l'effort de construction.

En revanche, **ne sont pas déductibles** du résultat imposable, les impôts et taxes suivants :

- L'impôt sur le revenu
- La taxe d'habitation

*Le Conseil d'Etat a cependant admis la déduction de la part de la taxe d'habitation acquittée par un contribuable et qui correspond à ses locaux professionnels (**CE n°68393 du 6/11/1991**).*

- Les pénalités d'assiette ou de recouvrement des impôts et taxes
- Les taxes d'urbanisme telle que la taxe d'aménagement
- La taxe sur les locaux à usage de bureaux ou commercial perçue en Ile de France.

D - FRAIS DE LOCATION (Lignes 15 et 16)

2175 Loyer et charges locatives **BOI-BNC-BASE-40-60-30**

Les loyers et charges locatives des locaux professionnels ayant donné lieu à un paiement effectif au cours de l'année, sont déductibles en ligne 15 « Loyer et charges locatives ». Sont inclus **les loyers payés d'avance** lorsque la comptabilité est tenue selon le régime des recettes-dépenses.

Ne doivent pas figurer dans ce poste, les dépenses d'assurance, de chauffage, eau, gaz, électricité et décoration liées aux locaux professionnels. Ces dépenses doivent, en effet, être portées dans les rubriques appropriées. Seules les charges de copropriété de l'immeuble constituent des « Loyers et charges locatives ».

- **a. Taxe foncière** : Lorsque son remboursement au propriétaire est expressément prévu au bail, **la taxe foncière** majore le prix de la location et doit donc être portée ligne 15 « Loyer et charges locatives » de la déclaration 2035.
- **b. Location de garage** : Les frais de **location d'un garage** utilisé exclusivement pour le stationnement du véhicule professionnel et l'entreposage d'archives sont admis en déduction (**CAA Lyon n° 99-270 du 11/10/2001**).
- **c. Usage mixte** : Dans le cas de locaux à **usage mixte** (à usage d'habitation et professionnel), il appartient au professionnel de déterminer la partie déductible. À titre de règle pratique, il est admis que la partie du loyer déductible des revenus professionnels soit égale à la fraction du loyer total correspondant au rapport existant entre la superficie affectée à l'usage professionnel et la superficie totale des locaux.
Concernant la comptabilisation des dépenses mixtes : **n° 2155**
- **d. Dépôt de garantie** : Lors de la signature d'un bail professionnel, le locataire est généralement tenu de verser une caution au bailleur. Bien que constituant un décaissement pour le professionnel, ce dépôt de garantie n'est pas déductible tant qu'il n'est pas définitivement acquis au bailleur.
Dès lors, le dépôt de garantie doit être assimilé à une immobilisation non amortissable qu'il convient d'inscrire au registre des immobilisations (**n° 2067-c.**).

2176 Location à soi-même **BOI-BNC-BASE-10-20 § 280, et CE n°287808 et n°300302 du 11/4/2008**

Un titulaire de BNC qui utilise, pour son activité professionnelle, une partie de sa résidence principale maintenue dans son patrimoine privé, peut déduire, de son revenu imposable, le loyer correspondant à la fraction de l'immeuble utilisée à titre professionnel.

Toutefois, la déduction des loyers est subordonnée au respect de plusieurs conditions :

DÉPENSES

- L'immeuble ne doit pas avoir été inscrit au registre des immobilisations.
 - Le contribuable doit pouvoir justifier qu'il a perçu un loyer pour la mise à disposition de ces locaux.
 - Le montant perçu doit faire l'objet d'une déclaration au titre des revenus fonciers.
 - Le contribuable doit également pouvoir apporter la preuve du versement effectif de ces loyers, d'un compte professionnel vers un compte personnel.
- Pour cette condition, il est impératif de veiller à l'ouverture d'un compte « professionnel » séparé, et à la réalisation effective de virements ou paiements, entre ce compte et le compte personnel, au titre des loyers.

Bien entendu, le loyer doit avoir un caractère normal, l'administration étant en droit de contester un loyer excessif ou au contraire anormalement bas, compte tenu des prix pratiqués dans le même secteur pour un local similaire (**BOI-BIC-CHG-40-20-10, § 130**).

Sur le plan fiscal, le versement de loyers à soi-même est quasiment neutre (Déduction en BNC et Imposition en revenus fonciers). Le principal intérêt de ces versements est au niveau social puisqu'il permet de diminuer l'assiette de calcul des cotisations sociales du professionnel indépendant (et bien que les revenus fonciers soient eux-mêmes soumis aux contributions sociales et CSG/CRDS).

Exemple :

Un professionnel (1 part) verse, au titre de la location à soi-même, un loyer mensuel de 400 € (Déduction annuelle de 400 € x 12 = 4 800 €).

Sur sa déclaration n° 2035, le professionnel déduit la somme en ligne 15 « Loyer et charges locatives »

15	Loyer et charges locatives	BF	4 800
16	Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)	BW	BG

4 REVENUS FONCIERS Revenus des locations aux particuliers

Micro foncier
Recettes brutes sans abattement n'excédant pas 15 000 €
- dont recettes de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français

Nom du locataire et adresse

Régime réel Report du résultat déterminé sur la déclaration n° 2044
Revenus fonciers imposables
- dont revenus de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français

+ 1 déclaration n° 2044 à compléter

OU

Sur la déclaration n° 2042,
Porter les sommes en rubrique 4BE :

- Les revenus fonciers proviennent uniquement de la location de locaux nus ordinaires
- Le montant des revenus fonciers bruts perçus par le foyer fiscal n'excède pas 15 000 €.

OU

Porter les sommes en rubrique 4BA ou 4BB : Si le professionnel n'est pas concerné par le régime micro foncier ou s'il préfère opter pour le régime réel, il convient de reporter sur la déclaration n° 2042 les résultats (revenus ou déficits) calculés sur la déclaration n° 2044 (ou n° 2044 spéciale s'il relève par ailleurs d'un dispositif particulier).

2177

Frais de double résidence

BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 80

L'Administration définit les frais de double résidence comme des dépenses supplémentaires, notamment de séjour et de déplacement, effectivement supportées par un contribuable, qui résultent de la nécessité pour ce dernier de résider pour des raisons professionnelles dans un lieu distinct de son domicile habituel.

- a. **Circonstance particulière** : Au nombre des circonstances particulières qui justifient l'installation ou le maintien du domicile dans un lieu différent du lieu de travail entraînant des frais de transport importants ainsi, éventuellement, que des frais de double résidence et qui, en conséquence, autorisent la déduction de ces frais, figure la situation du contribuable, ayant ou non des enfants, dont le domicile, où demeure aussi son **conjoint ou partenaire de PACS ou concubin stable et continu**, est éloigné du lieu où il travaille mais proche du lieu où ce conjoint exerce sa propre activité, sans qu'il y ait lieu pour l'intéressé d'établir l'existence de démarches particulières des conjoints en vue de rapprocher leurs lieux de travail respectifs, et, par suite, leur domicile du lieu de travail de l'autre conjoint ou partenaire de PACS ou concubin stable et continu (**BOI-RSA-BASE-30-50-30-20 § 290 et CE n° 256092 du 6/10/2004**).
- b. **Convenance personnelle** : Les frais de double résidence présentent un caractère déductible si le choix du lieu de la

résidence principale résulte non pas d'une convenance personnelle mais, notamment, d'une obligation légale, de motifs familiaux déterminants ou des conditions d'exercice de la profession (**CE n° 281951 du 12/3/2007**).

- **c. Célibataires** : L'Administration considère que les dépenses de logement, engagées par un contribuable célibataire, demeurent des dépenses à caractère personnel, même si les modalités d'exercice de la profession nécessitent une seconde résidence. Toutefois, le caractère professionnel ou personnel de ces dépenses doit être apprécié au vu des circonstances propres à chaque cas particulier. Cette appréciation relève normalement du Service des Impôts dont relève le contribuable célibataire (**Réponse des Services de la Législation Fiscale du 10/7/2009**).
- **d. Loyers à soi-même de double résidence** : Lorsque le contribuable choisit de résider dans un immeuble dont il est propriétaire, autre que son domicile principal, non par convenance personnelle mais suite notamment à une obligation légale, à des motifs familiaux déterminants ou aux conditions d'exercice de sa profession, l'Administration admet que des « loyers effectivement versés à lui-même » soient déduits de son résultat s'ils ne sont pas excessifs. En revanche, les intérêts d'emprunts supportés au titre de l'acquisition de l'immeuble ainsi que la taxe foncière ne peuvent être déductibles dès lors que ce dernier n'est pas compris dans le patrimoine professionnel (**Rescrit 2011/16 du 28/6/2011**).

2178 Location de matériel et de mobilier (ligne 16)

BOI-BNC-SECT-40-60-30 § 90 et 100

Lorsque les matériels et mobiliers utilisés dans le cadre de la profession sont loués, les dépenses afférentes à la location sont déductibles.

- **a. Redevances de collaboration** : Le contrat de collaboration est un acte par lequel un praticien confirmé met à la disposition d'un confrère les locaux, le matériel, ainsi que la clientèle nécessaires à l'exercice de la profession, moyennant une redevance égale à un certain pourcentage des honoraires encaissés par le collaborateur. Ces redevances doivent être portées au niveau de la ligne 16 et dans la rubrique BW de cette même ligne de la déclaration n°2035-A.

15	Loyer et charges locatives			BF	
16	Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)	BW	X	BG	X

Le montant des redevances de collaboration versées doit figurer en en ligne BG et doit impérativement être reportée au cadre BW de la ligne 16.

Ces sommes doivent faire l'objet d'une déclaration DAS2-T (n° 2121).

Les redevances de collaboration versées viennent diminuer le montant net des recettes pour le calcul de CVAE.

- **b. Redevances cliniques** : Les honoraires versés par la clientèle et encaissés par la clinique sont réputés se trouver à la disposition du praticien, même si ces sommes ne sont pas encore versées sur son compte. Ces recettes sont donc imposables, chez le praticien, à la date où elles sont encaissées par la clinique (règle des « encaissements confiés à un tiers » et décalage dans le temps). À ces recettes, sont attachées **les redevances cliniques déductibles en ligne 16 de la déclaration 2035-B**.

Montant brut avant retenue des redevances cliniques

1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	X
2	À déduire Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
3	Honoraires rétrocédés (dont suppléments rétrocédés)	AC	(3)

Montant des redevances cliniques

15	Loyer et charges locatives			BF	
16	Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)	BW		BG	X

- **c. Crédit-bail** : En principe, les sommes versées dans le cadre d'un crédit-bail sont intégralement déductibles du résultat imposable. Il n'est pas rare que le premier loyer représente à lui seul un quart ou un cinquième du coût du bien, ce qui conduit, la première année, à déduire en charges une quote-part de crédit-bail dépassant largement le taux d'amortissement généralement admis. Le Conseil d'État s'est prononcé sur la possibilité de déduire le premier loyer versé dans le cadre d'un contrat de crédit-bail à hauteur d'un tiers du montant total des loyers dudit contrat. **CE N°315625 du 16 Février 2011**
Bien que la prestation fournie par le crédit-bailleur soit continue, la Haute Assemblée considère que le preneur n'est pas

dans l'obligation de déduire les loyers versés de manière linéaire selon la durée effective du contrat.

En cas de levée d'option du matériel ou du mobilier pris en crédit-bail, inscription obligatoire au patrimoine professionnel.

- **d. Frais de véhicules** : En cas d'option pour les frais réels, la location (ou le crédit-bail) d'un véhicule automobile est à déduire au poste « frais de véhicules » en ligne 23 de la 2035-A.

E - TRAVAUX, FOURNITURES ET SERVICES EXTÉRIEURS (Lignes 17 à 22)

2180 Entretien et réparations (ligne 17) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 120 et 130**

Constituent des dépenses déductibles, les dépenses d'entretien et de réparation des locaux, du matériel et du mobilier professionnels.

- **a. Maintien du bien en état de fonctionnement** : Les dépenses d'entretien doivent permettre uniquement de maintenir les biens entretenus en bon état de fonctionnement. Lorsque ces dépenses ont pour conséquence l'amélioration ou l'aménagement des biens en question, celles-ci font l'objet d'une inscription à l'actif professionnel donnant lieu à un calcul d'amortissement (**n° 2065 et s.**). Ainsi, sont notamment déductibles les dépenses telles que les travaux périodiques de peinture, de nettoyage et réfection partielle de plomberie et d'électricité, les contrats de maintenance.

Les dépenses de mise en conformité, de grosses réparations, de remplacement d'éléments existants et de réalisation de nouveaux agencements doivent être immobilisées et amorties.

- **b. Blanchissage** : Les dépenses de blanchissage du linge professionnel constituent une charge nécessitée par l'exercice de la profession, déductible dans la mesure où elle est justifiée. Cette justification n'est pas possible lorsque les travaux de blanchissage sont effectués à domicile. L'Administration admet qu'elles peuvent être évaluées par référence au tarif pratiqué (devis, facture..) par les blanchisseurs, à la condition d'une comptabilisation MENSUELLE correspondant aux lavages à domicile du mois concerné (12 OD en compte si aucun mois de congés) (**BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 370**).
- **c. Biens conservés au patrimoine personnel** : Les dépenses d'entretien et de réparation qui concernent des biens non inscrits à l'actif, ne sont pas déductibles. Seules les réparations incombant à un locataire à titre professionnel peuvent être admises en déduction.
- **d. Œuvres d'art** : Selon l'administration, les dépenses de décoration telle que l'achat d'œuvres d'art ne sont pas déductibles. **BOI-BNC-BASE-40-10 § 50**.
Les dépenses ayant le caractère de placements ne sont pas déductibles (**§ 280 - 2 de ce même BOI**).
Pour la décoration du cabinet, l'achat de plantes et d'éléments produits en série est déductible.

Concernant les œuvres d'art d'artistes vivants : **n° 2067-a**.

2181 Personnel intérimaire (ligne 18) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 140**

Sont déductibles les sommes acquittées auprès des entreprises de personnel intérimaire en rémunération de l'utilisation d'un tel personnel.

2182 Petit outillage (ligne 19) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 150 s.**

Les dépenses d'acquisition de matériel, de mobilier ou de logiciel peuvent être portées directement en charges déductibles lorsque leur **prix unitaire hors taxe ne dépasse pas 500 €**.

Les professionnels exonérés de TVA doivent donc s'assurer que la facture mentionne un prix HT inférieur ou égal à 500 € (soit 600 € TTC maximum en supposant un taux TVA à 20 % sur l'achat du matériel).

Il s'agit notamment des biens suivants :

- les matériels professionnels (à l'exception du matériel de transport),
- les équipements de bureau de faible valeur, tels que corbeilles à papier, agrafeuses, pèse-lettres, timbres-dateurs, corbeilles à correspondance, boîtes à fiches, etc.
- les achats de meubles « meublants » de bureau (tables, chaises, bureaux, armoires, meubles de classement, etc.) dont les achats au cours d'un même exercice sont limités, pour un bien déterminé, à un petit nombre d'unités et font suite au renouvellement courant du mobilier.

En revanche, les meubles « meublants » acquis lors de l'installation ou dans le cadre d'un renouvellement complet du mobilier doivent être immobilisés dès lors que la valeur totale (et non plus unitaire) de ces biens dépasse le seuil de 500 € HT (n° 2062-b.).

- les logiciels

Lorsqu'un bien se compose de plusieurs éléments qui peuvent être achetés séparément (meubles de rangement modulables, par exemple), il convient de retenir le prix global de ce bien, et non la valeur de chaque élément, pour apprécier la limite de 500 € HT.

2183 Chauffage, eau, gaz, électricité (ligne 20) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 230**

Sont déductibles, que le professionnel soit locataire ou propriétaire, les sommes payées au titre des charges suivantes :

- eau,
- chauffage,
- gaz,
- fuel,
- électricité.

Lorsqu'elles sont incluses dans une provision sur charges payée chaque mois avec le loyer, il n'est pas nécessaire de ventiler ces charges par nature. La provision sur charges est alors déductible avec le loyer, en ligne 15 « Loyers et charges locatives ».

2184 Honoraires ne constituant pas des rétrocessions (ligne 21) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 240 à 270 et article 240 du CGI**

Sont déductibles dans ce poste les sommes (Honoraires, commissions ou ristournes) versées à des personnes ne faisant pas partie du personnel salarié. C'est le cas notamment de la cotisation versée tous les ans à ARCOLIB, ou encore des honoraires versés à l'expert comptable pour la tenue de la comptabilité.

Ces sommes doivent faire l'objet d'une déclaration DAS2-T (n° 2121) si elles sont supérieures à 2 400 € par an par bénéficiaire (donc pas la cotisation ARCOLIB).

2185 Primes d'assurances (ligne 22) **BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 280 à 350**

Sont déductibles les primes d'assurances versées dans le cadre de contrats ayant pour objet de couvrir des risques inhérents à la profession.

- **a. Responsabilité civile professionnelle : n° 1020 et s.**
- **b. Garantie des frais généraux :** Les primes d'assurances versées par un professionnel libéral en exécution d'un contrat dit « de garantie des frais généraux professionnels » lui garantissant, en cas d'inactivité pour maladie ou pour accident, sur présentation de justificatifs, le remboursement plafonné de ses dépenses professionnelles, sont admises en déduction. Il convient que le contrat ne garantisse que les frais généraux et qu'il soit bien distinct d'un contrat garantissant la perte des revenus professionnels (**CAA Nancy n° 96-759 du 8/6/2000**).
- **c. Frais de véhicules :** En cas d'option pour les frais réels, les primes d'assurances afférentes à un véhicule automobile sont à déduire au poste « frais de véhicules » en ligne 23 de la 2035-A.
- **d. Local :** Les primes versées pour l'assurance du local professionnel constituent des charges déductibles (**n° 1040**).
- **e. Cotisations facultatives :** Les primes versées dans le cadre d'un contrat Loi Madelin (**n° 2197**) sont déductibles au poste « Charges sociales personnelles - dont facultatives » en ligne 25-BU –BZ de la 2035-A
- **f. Garantie accident du travail :** Les cotisations versées en vue d'une protection sociale et les cotisations versées dans le cadre d'un contrat d'assurance volontaire contre les accidents du travail et les maladies professionnelles (assurance "AT-MP"), sont déductibles en ligne 25-BT « Charges sociales personnelles - dont obligatoires » (**n° 2196**).
Les professionnels souhaitant bénéficier de cette assurance volontaire doivent s'adresser à leur caisse primaire d'assurance maladie.

2186 Primes d'assurances non déductibles

- **a. Assurance-vie :** Les primes afférentes à des contrats d'assurance-vie ne constituent pas des dépenses déductibles. Néanmoins, lorsque l'assurance vie a été contractée en garantie du remboursement d'un emprunt professionnel, les primes sont déductibles à condition que la souscription de la police d'assurance ait été imposée par le prêteur et que l'assurance

soit déléguée à ce dernier (**CE n°49800 du 7/11/1986**).

- **b. Perte d'exploitation (CAA Paris n° 840 du 11/2/1992)** : Les primes versées dans le cadre d'un contrat d'assurance « perte d'exploitation » en cas d'interruption d'activité, qu'elle soit totale ou partielle, par suite de la survenance de risques divers (incendie, explosion, chute de foudre, électricité, dégâts des eaux, vols ou casse du matériel professionnel) ne sont pas déductibles;
- **c. Assurance « homme clé »** : Les primes afférentes à un contrat d'assurance « homme clé » ne peuvent pas être admises en déduction. Corrélativement, l'indemnité en capital perçue n'est pas imposable sur la déclaration n° 2035.

F - TRANSPORTS ET DÉPLACEMENTS (Lignes 23 et 24)

2190 Frais de véhicules (ligne 23)

- **a. Frais réels** : En cas d'option pour les frais réels, tous les frais de véhicules (assurance, carburant, entretien...) doivent être regroupés à la ligne 23 « Frais de véhicules ».
- **b. Indemnités kilométriques** : En cas d'option pour le forfait kilométrique, la somme à porter en ligne 23 « Frais de véhicules » correspond au montant calculé au cadre 7 de la 2035-B relatif à la détermination des indemnités kilométriques.

Étude complète sur les frais de véhicules : Chapitre 5 "Frais de véhicules" de la présente partie (n° 2400 et s.).

2191 Autres frais de déplacements (ligne 24)

BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 40 à 170 et BOI-BNC-BASE-40-10 § 160

- **a. Frais de voyage** : Sont déductibles, les frais de voyage nécessaires à l'exercice de la profession. C'est le cas notamment des billets de train, des billets d'avion, des taxis, des péages...

*Ne constituent pas des dépenses déductibles, les frais de voyage ou de séjour du conjoint et les dépenses supportées pour les **besoins personnels** du professionnel. Tel est le cas des voyages à l'étranger, s'ils ne présentent pas d'intérêt pour la profession (**CAA Nantes n° 94-381 du 22/4/97**).*

- **b. Frais de restauration** : n° 2192
- **c. Bénévolat** : Les fonctions exercées à titre bénévole par un médecin au sein d'organismes syndicaux ou professionnels ainsi que les soins gratuits que ce praticien a donné occasionnellement après son départ à la retraite ne peuvent être regardés comme constituant l'exercice d'une profession au sens du 1 de l'article 93 du CGI. Par suite, les dépenses que le contribuable a été amené à engager à cette occasion ne peuvent donner lieu à la constatation d'un déficit déductible du revenu global de l'intéressé (**CE n° 2594 du 15/6/1977 et CE n° 38075 du 28/9/1984**).

2192 Frais de restauration

- **a. Invitations professionnelles** : Les invitations professionnelles sont totalement déductibles à condition que la dépense soit nécessitée par l'exercice de la profession, et qu'elle soit justifiée. Il est vivement conseillé de noter le nom de la personne invitée au dos de la facture.

Les invitations professionnelles sont à déduire en ligne 26 « Frais de réception, de représentation et de congrès » de la déclaration n° 2035-A.

Ne constituent pas des dépenses déductibles, les repas d'affaires en l'absence de pièces justificatives (**CAA Paris n°785 du 31/03/1992**) ou injustifiés (**CAA Lyon n°20LY03507 du 22/09/2024**).

Attention pour les Médecins conventionnés de secteur 1 : les frais de réception sont pris en compte dans la déduction de 2%.

- **b. Repas pris lors d'une formation** : Ces repas sont totalement déductibles et il est préférable de les déduire en ligne 26 « Frais de réception, de représentation et de Congrès » de la déclaration n°2035-A.

- **c. Repas pris seul(e) * sur le lieu de travail** :

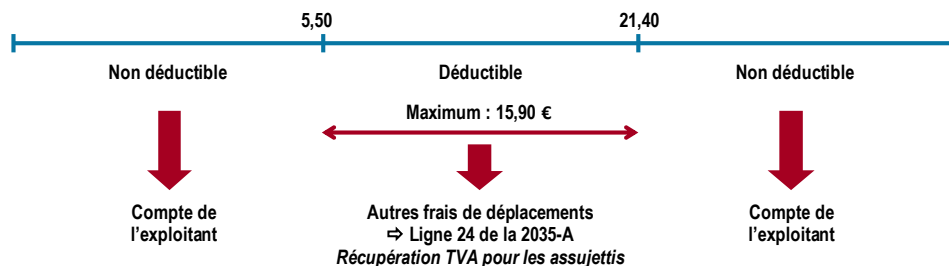
Pour 2025, le montant déductible des repas pris seul correspond à la part comprise entre 5,45 € et 21,10 € (soit un montant Maximum déductible de 15,65 €).

Pour 2026, les frais de repas exposés sur le lieu de travail sont déductibles pour la part excédant 5,50 € et inférieure à 21,40 € au titre de l'année 2026 (soit un maximum déductible de 15,90 €).

En deçà et au-delà, les frais de repas sont présumés présenter un caractère personnel.

BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 120 à 170

DÉPENSES



Ce barème doit être appliqué repas par repas.

La déduction de ces frais est subordonnée à la présentation d'une facture : à défaut, aucune déduction ne peut être pratiquée, même forfaitaire (contrairement aux règles applicables pour les salariés).

Le lieu de travail ne doit pas être anormalement éloigné du domicile (sauf circonstances indépendantes de la volonté du professionnel).

À contrario, la distance entre le domicile et le lieu de travail doit faire obstacle à ce que le repas soit pris au domicile.

Ce forfait s'applique à tous les professionnels, que l'activité soit sédentaire ou itinérante (Cf. Réponse DGFIP du 26/7/2006).

* Le terme seul(e) vaut pour un seul menu réglé, tel est le cas d'un repas pris au restaurant entre collègue où chacun paie sa part.

Exemple :

Un professionnel non soumis à la TVA paye les frais de repas suivants :

- le 17/5/2026 : repas pris seul à 10 € TTC
- le 10/6/2026 : repas pris seul à 30 € TTC

• Repas du 17/5/2026 :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6254	Autres frais de déplacements (10,00 - 5,50)	4,50	
108	Compte de l'exploitant	5,50	
512	Banque		10,00

• Repas du 10/6/2026 :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6254	Autres frais de déplacements => plafond de déduction	15,90	
108	Compte de l'exploitant (30,00 - 15,90)	14,10	
512	Banque		30,00

Pour les professionnels assujettis à la TVA, le calcul de la TVA déductible s'effectue de la manière suivante :

$$\text{Montant de la TVA indiquée sur la facture} \times \frac{\text{Montant déductible TTC}}{\text{Prix du repas TTC}}$$

Exemple :

Frais de repas pour un professionnel soumis à la TVA à 20 € TTC soit :

- Repas HT = 18,18 €
- TVA = 1,82 €

Calcul de la TVA récupérable : $1,82 \times 14,50 / 20 = 1,32 \text{ €}$

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6254	Autres frais de déplacements (20,00 - 5,50 - 1,32)	13,18	
44566	TVA déductible sur ABS	1,32	
108	Compte de l'exploitant (20,00 - 14,50)	5,50	
512	Banque		20,00

G - CHARGES SOCIALES PERSONNELLES (Lignes 14 et 25)

En préambule, précisons qu'un examen approfondi des différentes cotisations sociales obligatoires des professions libérales est effectué en Partie 6 : Cotisations sociales de l'exploitant (n° 6000 et s.).

2195 Contribution sociale généralisée déductible (ligne 14)

Il s'agit de la part déductible de la CSG-CRDS versée à l'URSSAF (le cas échéant : à la SSI, à l'Agessa ou à la Maison des Artistes).

- **a. Revenus d'activité** : Depuis le 1/1/2018, le taux de la CSG déductible est de 6,8 % sur les revenus provenant de l'activité indépendante.
En pratique, la part déductible est déterminée de la manière suivante : **CSG/CRDS x 6,8 / 9,7**
- **b. Revenus de remplacement** : Les allocations forfaitaires de repos maternel, les indemnités journalières forfaitaire d'interruption d'activité maternité, les indemnités de congé paternité et les indemnités de remplacement maternité sont soumises à un taux de CSG/CRDS spécifique (6,7 %). Le taux de la CSG déductible est de 3,8 % sur les revenus de remplacement.
En pratique, la part déductible afférente aux revenus de remplacement est déterminée de la manière suivante : **montant total de la CSG/CRDS x 3,8 / 6,7**

2196 Charges sociales personnelles - dont obligatoires (ligne 25-BT)

- **a. Assurance maladie et maternité** : Sont déductibles des revenus, les cotisations versées à l'organisme chargé du recouvrement des cotisations maladie.
- **b. Assurance vieillesse et invalidité-décès** : Sont déductibles des revenus, les cotisations versées à l'organisme chargé du recouvrement des cotisations retraite (CARMF, CIPAV, CARPIMKO,...).
Selon la **CAA Limoges Chambre Sociale n° 13-00341 du 23/3/2015**, les professionnels indépendants ne peuvent pas invoquer l'arrêt **CJUE du 3/10/2013 (Aff. 59/12)** pour se désaffilier de la SSI, cette affiliation **obligatoire** n'étant pas contraire au droit européen.
Les cotisants qui se seraient désaffiliés de la SSI doivent donc se rapprocher de la caisse régionale dont ils dépendent afin de régulariser leur situation (**Note RSI du 23 Mars 2015**).
Précisons que les assurés, les assureurs proposant des contrats couvrant les risques pris en charge par la Sécurité Sociale, et les personnes incitant à ne pas s'affilier ou à se désaffilier, s'exposent à des sanctions pénales et civiles (6 mois d'emprisonnement et/ou 15 000 € d'amende).
- **c. Allocations familiales** : Constituent des charges sociales personnelles obligatoires, la part correspondant aux allocations familiales versées à l'URSSAF.
- **d. Rachat de cotisations** : Les rachats de cotisations retraite prévus à l'**article L 643-2 du CSS** sont déductibles sans limitation (rachats de trimestres) (**BOI-BNC-BASE-40-60-50-20 § 50**).
Les ostéopathes, chiropracteurs et naturopathes peuvent demander le rachat des trimestres de retraite (demande à faire entre le 1/7/2022 et le 31/12/2026 (**Article 108 de la loi de financement de la Sécurité Sociale pour 2022**)).
- **e. Conjoint collaborateur** : Les cotisations volontaires au régime de base et au régime complémentaire obligatoire d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés versées pour les conjoints collaborateurs sont déductibles sans limite.
- **f. Régimes obligatoires complémentaires** : Les cotisations complémentaires obligatoires sont déductibles au poste « Charges Sociales Personnelles - dont Obligatoires ».

Les cotisations versées aux régimes obligatoires complémentaires d'assurance vieillesse pour la part excédant la cotisation minimale obligatoire sont soumises aux nouveaux plafonds de déduction. Cette règle particulière vise les régimes d'assurance vieillesse complémentaire obligatoire dans lesquels le cotisant peut opter pour des niveaux différents de cotisations.

Constituent des cotisations complémentaires **obligatoires** (à porter au poste « Charges Sociales Personnelles - dont Obligatoires »), les cotisations IRCEC payées par les artistes affiliés à la Maison des Artistes.

- g. Assurance Volontaire accident du travail (n° 2185-f.).

2197 Charges sociales personnelles - dont facultatives (ligne 25-BU-BZ) BOI-BNC-BASE-40-60-50-20 § 70 s. et Art.154 Bis du CGI

Souscrits auprès des compagnies d'assurance, des mutuelles et des caisses d'assurance vieillesse des professions non salariées non agricoles, les primes versées au titre des **contrats d'assurance de groupe dits "Madelin"** sont déductibles dans la limite de certains plafonds. Les cotisations versées sont déductibles à condition que le professionnel soit à jour de ses cotisations obligatoires.

Les médecins remplaçants non redevables de la Contribution Économique Territoriale et dont le revenu libéral est inférieur à 12 500 € dispensés à ce titre d'une affiliation à la CARMF ne peuvent souscrire de tels contrats « Madelin » (Rép. DGFIP BERCY du 29/12/2009).

- a. **Assurance vieillesse** : Les régimes facultatifs destinés à compléter les prestations du régime obligatoire en matière de retraite des travailleurs non salariés non agricoles peuvent être admis en déduction. Seules les primes offrant des prestations sous forme de rente viagère sont susceptibles de bénéficier de ce régime de déduction.

Ne peuvent pas être admis en déduction, les contrats d'assurance qui comportent une clause d'anticipation permettant au bénéficiaire de percevoir, **avant l'âge normal** de départ à la retraite, une partie de l'épargne acquise.

- b. **Prévoyance** : Sont admis en déduction, les contrats d'assurance souscrits en vue de garantir les risques liés à la maladie, à l'incapacité de travail, à l'invalidité et au décès, lorsque la prestation servie prend la forme de versements, soit de prestations en nature, soit d'un revenu de remplacement, ou de rentes.

Les cotisations à un contrat d'assurance groupe couvrant les enfants mineurs, qui ont la qualité **d'ayants-droit** du régime d'assurance maladie-maternité des travailleurs non salariés, sont admises en déduction du bénéfice imposable.

Par contre, la notion d'ayant-droit disparaît pour les personnes majeures du régime général de la sécurité sociale (18 ans) et la déduction ne peut donc s'opérer (Art. L 160-2 du CSS).

- c. **Perte d'emploi** : Sont admis en déduction, les contrats garantissant le versement d'un revenu de substitution exclusif du versement d'un capital en cas de perte d'emploi résultant d'un événement extérieur à la volonté de l'assuré.

- d. **Limites de déduction** : Le bénéfice à prendre en compte s'entend du résultat avant déduction des cotisations en cause et avant déduction des allègements fiscaux ZRR et ZFU. En pratique :

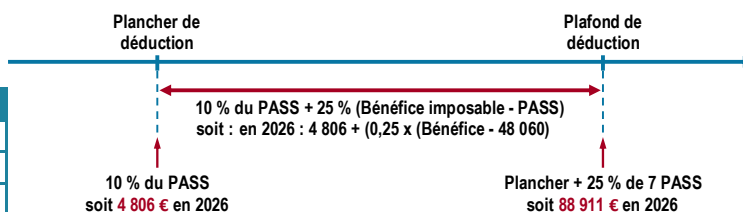
+ Primes déduites au titre des contrats "Madelin"

+ Exonération ZFU et ZRR/ZFRR (Ligne 43 de la 2035-B - CS /AW / CJ)

= **Bénéfice à prendre en considération pour le calcul des limites**

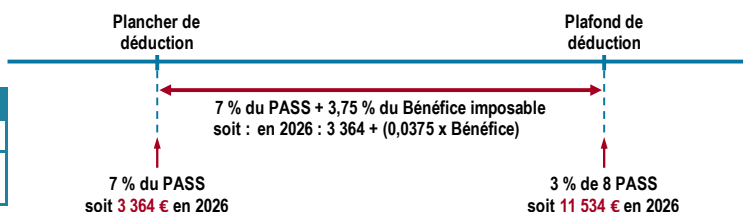
ASSURANCE VIEILLESSE (LIMITES POUR 2026)

Résultat	Limites de déduction
inférieur au PASS	10 % du PASS
compris entre 1 et 8 PASS	10 % du PASS + 25 % du (Résultat - PASS)
supérieur à 8 PASS	10 % du PASS + 25 % de 7 PASS



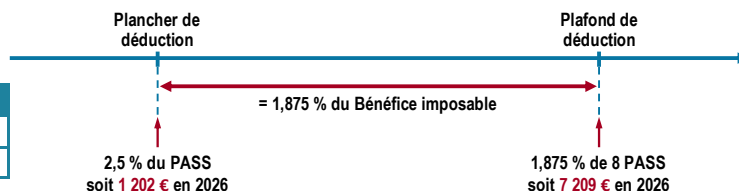
PRÉVOYANCE (LIMITES POUR 2026)

Résultat	Limites de déduction
inférieur au PASS	7 % du PASS + 3,75 % du résultat
supérieur au PASS	3,75 % du résultat + 7 % du PASS, sans que le total n'excède 3 % de 8 PASS



PERTE D'EMPLOI (LIMITES POUR 2026)

Résultat	Limites de déduction
inférieur au PASS	2,5 % du PASS
supérieur au PASS	1,875 % du Résultat limité à 8 PASS



🔗 **Outil de calcul et de vérification des plafonds de déductibilité disponible sur le site www.arcolib.fr (pour 2025).**

- e. **Plan d'épargne retraite (PER) (ligne 25-BU) (Article 154 bis du CGI)** : Sont admis en déduction, les versements au titre du plan d'épargne retraite. Cette réforme est entrée en vigueur depuis le 1er octobre 2019. Elle permet aux indépendants de se constituer une retraite supplémentaire.

Les PER remplacent progressivement les PERP et les contrats de retraite facultatifs.

En tant qu'indépendant, les versements volontaires effectués sur un PER individuel sont déductibles du résultat professionnel dans une limite égale au plus élevé des 2 montants suivants :

- 10 % des revenus professionnels imposables du TNS de l'année N dans la limite de 8 fois le PASS de l'année N, majorés de 15 % de la fraction de ces revenus compris entre 1 et 8 fois le PASS de l'année N ;
- 10 % du PASS de l'année N

Le plafond de déduction du PER est commun à celui des cotisations Madelin.

Le maximum déductible est de 88 911 € pour les revenus 2026 (87 137 € pour les revenus 2025).

Exemple :

1/. Un professionnel déclare, en 2025, un bénéfice imposable de 80 000 €. Le PASS 2025 est de 47 100 €.

Son plafond de déductibilité est donc de :

10 % de 80 000 € (soit 8 000 €) + 15 % de la somme comprise entre 47 100 € et 80 000 € (soit 4 935 €).

Au total, son plafond de déductibilité s'élève à 12 935 € pour ses revenus 2025 déclarés en 2026.

2/. Un professionnel déclare, en 2026, un bénéfice imposable de 150 000 €. Le PASS 2026 est de 48 060 €.

Son plafond de déductibilité est donc de :

10 % de 150 000 € (soit 15 000 €) + 15 % de la somme comprise entre 48 060 € et 150 000 € (soit 15 291 €).

Au total, son plafond de déductibilité s'élève à 30 291 € pour ses revenus 2026 déclarés en 2027.

Point de vigilance : Le PER peut-être déduit à titre professionnel (règles régies par **l'Article 154 bis du CGI**) ou à titre personnel sur la déclaration n°2042 (règles régies par **l'Article 163 quater des CGI**).

Le choix des versements est pratiqué lors de la réalisation du contrat avec l'assureur ou lors des versements volontaires.

Pour les revenus 2025, le plafond de déduction à titre personnel est de 37 094 € alors qu'il est de 87 137 € à titre professionnel (calculé sur le revenu et PASS 2024). Pour 2026, le plafond de déduction professionnel est de 88 911 €.

Toutefois, à titre personnel, les cotisations versées sur le PER au cours de l'année s'imputent en priorité sur le plafond de déduction déterminé au titre de la même année, puis, le cas échéant, sur les soldes non utilisés des plafonds de déduction des 3 dernières années en commençant par le plus ancien (**Article 41 ZZ ter de l'annexe III du CGI**).

Il est donc important d'étudier ce point afin de déterminer la solution de déduction la plus avantageuse.

H - FRAIS DIVERS DE GESTION (Lignes 26 à 30)

2200 **Frais de réception, de représentation et de congrès (ligne 26)**

BOI-BNC-BASE-40-60-60

Pour être admis en déduction, les frais de cette nature doivent être :

- exposés dans l'intérêt de l'exploitation,
- dûment justifiés,
- dans un rapport normal avec l'activité de l'exploitant et l'avantage qu'il en attend.

Ces frais ne peuvent être déterminés forfaitairement, exception faite pour les médecins conventionnés du Secteur 1 ayant la possibilité de déduire un abattement de 2 % sur le montant de leurs recettes représentatif des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage et petit déplacements (**n° 2270 et s.**).

- a. **Repas d'affaires : n° 2192-a.**
- b. **Formation professionnelle** : Pour être déductibles, les frais de formation doivent nécessairement avoir un lien direct avec la profession exercée ou être susceptibles de conférer aux contribuables concernés des avantages notoires dans le cadre

de l'exercice ou du développement de leur activité.

Sont concernés les frais d'études, qu'il s'agisse de frais afférents à des cours ou stages de perfectionnement ou encore de frais liés à une inscription en faculté. Les frais de préparation et d'impression d'une thèse de doctorat peuvent également être admis en déduction.

En revanche les frais de formation engagés en vue d'une **reconversion professionnelle** ne sont pas déductibles (**Rép. Hubert n° 64472 - AN -25/1/1993 et Rép. Laguilhon n° 31405 - AN - 18/11/1996**)

Depuis le 1er janvier 2026, les frais de formation professionnelle exposés par les sportifs ne sont plus déductibles non plus (**Article 17 de la Loi de finances pour 2026**).

- **c. Dépenses somptuaires** : En revanche, ne peuvent pas être admis en déduction :
 - Les frais relatifs au mariage du professionnel y compris lorsque les invités sont majoritairement des clients (**CAA Paris n°1201 du 6/2/1992**),
 - Les frais relatifs aux faire-part de mariage de la fille d'un professionnel adressés à des relations professionnelles (**CE n° 81518 du 30/12/1996**),
 - Les dépenses à caractère personnel ou somptuaire, exposées à l'occasion de congrès, ainsi que les frais de voyage et de séjour du conjoint (**BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 20**).

2201 Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone (ligne 27)

Sont déductibles du résultat fiscal, les dépenses de **fournitures de bureau** (enveloppes, papier...), les **frais postaux** et de **téléphone** (abonnement téléphone et internet, timbres...), les frais d'encaissement de notes d'honoraires et de factures, et les frais de **documentation** (prix d'achat d'ouvrages professionnels, abonnement à des publications professionnelles).

- **a. Ouvrages techniques** : Les ouvrages techniques, même d'un prix élevé, ne font pas l'objet d'un amortissement.
 Les dépenses d'acquisition de dictionnaires par un médecin ne peuvent être admises en déduction (**CE n° 27228 du 14/4/1982**).
- **b. Journal d'informations** : Les frais d'abonnement à un journal d'informations générales ne peuvent être déduits du bénéfice imposable, dans la mesure où ces frais représentent des dépenses que toute personne serait amenée à supporter dans les circonstances courantes de la vie, en dehors de l'exercice de l'activité professionnelle.
 Toutefois, la cour administrative d'appel de Lyon a précisé qu'il est possible de déduire les frais d'achat de journaux et revues mis à la disposition de la clientèle (**CAA Lyon n°94-1430 du 22/6/1995**).

2202 Frais d'actes et de contentieux (ligne 28)

Sont concernés tous les frais d'actes et de contentieux payés dans le cadre de l'exercice de la profession, à l'exception des frais d'établissement (**n° 2300**).

- **a. Procès civil** : Les frais engagés par un professionnel à l'occasion d'un procès civil (atteinte à l'honorabilité,...), sont déductibles, dès lors qu'ils sont indispensables à la sauvegarde de l'activité professionnelle (**CE n°69320 du 5/7/1994**).
- **b. Procès pénal** : Les frais engagés à l'occasion d'un procès pénal sont considérés comme des dépenses personnelles et ne sont pas déductibles, et ce même s'ils sont liés à l'activité professionnelle (**CE n°18656 du 24/2/1982**).

2203 Cotisations syndicales et professionnelles (ligne 29)

Syndicats, Ordres Professionnels : Sont déductibles, les cotisations qu'un professionnel verse à des syndicats ou à des ordres professionnels ainsi que la cotisation URPS versée par les professionnels de santé à l'URSSAF (**n° 6040 et s.**).

Sont également admises en déduction, les charges engagées par le professionnel au sein d'organismes syndicaux ou professionnels à titre bénévole, à condition que le professionnel puisse démontrer qu'elles sont justifiées et ne présentent pas un caractère excessif (**CE n°68393 du 6/11/1991**). En revanche, les allocations pour frais et les remboursements de frais éventuellement perçus des organismes professionnels ou des syndicats doivent être compris dans les recettes.

La cotisation ARCOLIB doit quant à elle être portée au poste « Honoraires ne constituant pas des rétrocessions » **n°2184**.

ADSPL : La cotisation ADSPL, annulée en 2021, est rétablie en 2024. Obligatoire pour les entreprises libérales, elle s'élève à 0,04 % de la masse salariale. Depuis 2026, la cotisation ADSPL est appelée annuellement, entre janvier et mars, sur la masse salariale de l'année précédente.

2204 Autres frais divers gestion (ligne 30) **BOI-BNC-BASE-40-60-60**

- **a. Publicité** : La publicité est, le plus souvent, interdite par les codes de déontologie des professions libérales. Il s'agira donc principalement des frais d'annonces et d'insertion (pages jaunes par exemple, réseaux sociaux, publication en ligne...).

- b. Cadeaux** : Les cadeaux 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 de l'entreprise.
Par ailleurs, au sujet des chèques-cadeaux, bons d'achat ou cadeaux attribués à un salarié, le montant ne doit pas être disproportionné et doit rester sous les 5 % du plafond mensuel de la sécurité sociale par événement (liste non exhaustive : naissance, adoption, mariage...) et par année civile.
Concernant la TVA récupérable sur les cadeaux : **n° 3246-b**.
- c. Dons et subventions** : Seuls sont déductibles les dons et subventions versés dans l'intérêt direct de l'activité tels que ceux consentis dans l'intérêt du personnel (**BOI-BNC-BASE-40-60-10 n° 240 et 250**).
Sont également admis en déduction les pourboires et étrennes versés dans le cadre de l'exercice de l'activité professionnelle.
En revanche, **les dons aux œuvres d'intérêt général ne sont pas déductibles** mais donnent lieu à une réduction d'impôt de 60 % (**n° 5010 et s.**).

Bon à savoir : si le don est effectué à titre personnel, sa déduction est faite sous forme d'une réduction d'impôt égale à 66 %, ou 75 %, du montant du don, dans un plafond de 20 % des revenus (excédent reportable les 5 années suivantes...).
Seul le justificatif du don est à fournir, sauf à établir la déclaration N°2042 par Internet.
- d. Vêtements** : Les dépenses vestimentaires supportées dans l'exercice de leur profession par les professions libérales sont déductibles de leur résultat imposable dans la mesure où elles sont exposées pour l'acquisition du revenu. Elles ne peuvent être déduites que si les vêtements utilisés dans l'exercice de la profession **ne sont pas ceux qui sont portés dans la vie courante**. Sont ainsi déductibles les robes portées par les avocats (**Rép. Tréguët n° 08359 - Sénat - 23/10/2003**), les blouses portées par les professionnels de santé, les chaussures de sécurité...
La déduction des dépenses vestimentaires (vêtements, costumes, chaussures), de coiffure, d'esthétique et de blanchissage est ainsi refusée pour un professionnel exerçant une activité au contact de la clientèle (**CE n° 283424 du 4/8/2006**).
- e. Prothèses dentaires ou auditives** : Les dépenses de prothèses ont normalement le caractère de dépenses personnelles. Toutefois, il est admis par l'Administration Fiscale, pour les titulaires de Traitements et Salaires, que lorsque le port d'un appareil ou d'une prothèse est indispensable pour remédier à un grave handicap qui, non corrigé, interdirait à la personne atteinte l'exercice normal d'une activité professionnelle, la fraction des dépenses d'acquisition et d'entretien qui reste définitivement à la charge du contribuable après remboursement par la sécurité sociale, par une mutuelle ou par tout autre organisme de prévoyance, soit considérée comme une dépense professionnelle à concurrence de la moitié du montant restant à charge.
Cette doctrine est également applicable aux titulaires de BNC (**BOI-BNC-BASE-40-10 § 50 et Rép. DUMONT N° 94168 - AN - 16/5/2006**). **n° 2151-c**
- f. Recherche** : Les dépenses de fonctionnement exposées dans les opérations de recherche scientifique ou technique peuvent, au choix de l'entreprise, être immobilisées ou déduites des résultats de l'année ou de l'exercice au cours duquel elles ont été exposées.
L'amortissement des dépenses de recherche doit être pratiqué dès l'année au cours de laquelle les dépenses en cause ont été immobilisées, sans attendre que le projet de recherche ou le sujet de développement soit arrivé à son terme. En cas d'échec du projet de recherche, les frais correspondant immobilisés doivent être immédiatement amortis en totalité (**BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 510 à 540**).

Pour les Médecins C1, les dépenses exposées en a., b. et f. sont déjà couvertes par le forfait 2%.

2205 CESU

- a. Exonérations** : Le CESU est accompagné d'un dispositif d'exonération de charges sociales et fiscales pour les aides financières n'excédant pas 2 591 € en 2026 (2 540 € en 2025). En application de l'**article L.7233-7 du Code du Travail**, l'aide financière est exonérée d'impôt sur le revenu pour ses bénéficiaires.
La mise en place du CESU préfinancé est possible pour le chef d'entreprise, même en l'absence de salarié (BOI-BIC-CHG-40-50-10 § 20).

Le CESU ne peut-être utilisé que pour l'emploi d'un salarié à domicile. La femme de ménage du local professionnel ne peut pas être rémunérée sous forme de CESU.
- b. Traitement fiscal particulier (BOI-BIC-CHG-40-50-10 § 120 s.)** : Le CESU de l'exploitant doit être porté au poste « Autres frais divers de gestion » (2035-A : Ligne 30 pour l'exploitant) ou en « Frais de personnel » (2035-A : Ligne 9 ou 10) pour un maximum de 2 591 € en 2026 (2 540 € en 2025) et réintégré dans le poste « Divers à réintégrer » (2035-B : ligne 36) pour le montant déduit (annulation de la déduction). Le bénéfice imposable à reporter sur la déclaration N°2042-C-PRO sera cependant minoré du montant de l'aide financière que le professionnel se sera attribué (2 540 € maximum pour 2025).
Le bénéfice de la déclaration N°2035 est donc différent de celui reporté sur la déclaration N°2042 C PRO.
- c. Traitement social** : L'assiette des cotisations et contributions sociales est définie par les **articles L.131-6 et L.136-3 du CSS**. Elle correspond au revenu professionnel retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu.
L'aide que le chef d'entreprise s'alloue n'étant pas soumise à l'impôt sur le revenu, le montant du CESU alloué n'est donc

pas soumis à cotisations et contributions sociales.

Il n'y a donc pas lieu de l'ajouter au revenu déclaré aux organismes sociaux.

Il convient donc de déclarer, sur le volet social de la déclaration 2042, le montant reporté sur la déclaration n°2042-C-PRO, soit le bénéfice de la déclaration N°2035 minoré de 2 540 € maximum (**Réponse de l'ACOSS du 29/12/2008**).

Le professionnel bénéficie à titre professionnel d'un crédit d'impôt famille de 25 % du montant des CESU payés par le compte professionnel (= 2 540 € max X 25 %). **Voir n° 4031-b**

A noter qu'un crédit d'impôt à titre personnel est possible et égal à 50 % de la dépense restant à la charge du professionnel, c'est-à-dire : (total payé au salarié à domicile « net + charges sociales » - CESU préfinancé) x 50 %.

2206

Chèques Vacances

- a. **Exonérations** : L'absence de salarié ne fait pas échec à l'attribution de chèques vacances pour le professionnel libéral.
Les services de BERCY ont répondu à l'une de nos questions à ce sujet (28/02/2017) en rappelant aussi les modalités de déduction du revenu des chèques-vacances attribués à l'exploitant. Le système de déduction est similaire à celui pratiqué pour les CESU et commenté au **§ 130 du BOI-BIC-CHG-40-50-10 + n° 2205**.
- b. **Traitement fiscal** : L'attribution de chèques vacances pour l'exploitant est déductible du revenu professionnel dans la limite d'un SMIC mensuel sur la base de 35H (1 823 € en 2026 et 1 802 € en 2025) **Article L.411-5 du Code du Tourisme**.
Le SMIC s'apprécie au 1er janvier de l'année.
Attention : Plafond social inférieur (**voir c.**)
Pour l'appréciation du seuil pour les salariés : **BOI-RSA-CHAMP-20-50-30 § 310 et s.**
- c. **Traitement social** : Les chèques vacances sont exonérés de cotisations (hors CSG/CRDS), dans la limite de 30 % du SMIC mensuel sur la base de 35H (547 € en 2026 et 541 € en 2025). L'assiette des cotisations et contributions sociales est définie par l'**Article L.411-9 du Code du Tourisme**.

Exemple :

Un professionnel s'est attribué, en 2025, 1 500 € de chèques vacances, il convient de :

Déduire en ligne 30 « Autres Frais Divers de Gestion » : 1 500 €

Réintégrer 1 500 € en ligne 36 « Divers à réintégrer »

Déduire à nouveau 1 500 € du bénéfice AVANT report sur la 2042-C-PRO (sans pouvoir constituer un déficit)...

* Sur le volet social DSPAMC (fusionnée avec la déclaration fiscale), il convient de soumettre ces sommes à la CSG/CRDS à hauteur de 30 % du SMIC (plafond de 541 € pour 2025) et aux autres cotisations sociales pour la part supérieure à 30 % du SMIC (959 € dans notre exemple).

Par conséquent, le montant de 1 500 € est à reporter en case DSCN/DSDN « Chèques vacances déduits du résultat imposable » et l'exonération sociale à hauteur de 30 % du SMIC (541 € pour 2025) est automatiquement appliquée. Les 959 € sont à répartir dans les rubriques DSGA/DSGB et/ou DSCR/DSDR.

* Sur le volet social hors DSPAMC (fusionnée avec la déclaration fiscale), il convient de soumettre ces sommes uniquement à la CSG/CRDS (plafond de 541 € pour 2025) en les indiquant, en l'absence de case appropriée lors de la publication de ce Guide Fiscal 2026, à notre avis, en case DSCA/DSCB « Base de calcul de la CSG-CRDS : Cotisations sociales obligatoires déduites du résultat imposable ».

La différence entre le montant des chèques vacances (1 500 €) et les sommes à soumettre à la CSG/CRDS (541 € pour 2025) doit être portée en case DSEA/DSEB « Cotisations facultatives ».

-> La base sociale du revenu de l'activité correspond au résultat de la 2042 C-PRO + les cotisations madelin + 959 € (différence entre 1 500 € et 541 €)

-> La base sociale de la CSG correspond aux cotisations sociales personnelles obligatoires + 541 €

La part supérieur à 530 € du SMIC, soit 970 € dans notre exemple (1 500 - 530) est à répartir dans les rubriques DSGA/DSGB « Bénéfice » et/ou DSCR/DSDR « Bénéfice » selon les revenus conventionnés et non conventionnés.

A noter qu'il peut-être judicieux pour un professionnel, non imposable à l'impôt sur le revenu, de s'octroyer 547 € de chèques vacances pour 2026 (plafond au niveau social), permettant ainsi de diminuer son bénéfice social sans impacter son impôt.

Exemple sur le volet social DSPAMC :

Chèques vacances déduits du revenu imposable Montant total sans abattement		DSCN 1 500

Répartition des revenus nets	
Revenus nets de l'activité conventionnée :	
Bénéfice	DSCA → 959 + bénéfice conv.
Déficit	DSHA
Revenus nets tirés des autres activités non salariées :	
Bénéfice	DSCR → 959 + bénéfice non conv.
Déficit	DSCQ

OU

I - FRAIS FINANCIERS (Ligne 31) *BOI-BNC-BASE-40-60-70*

Sont déductibles, de manière générale, les frais bancaires (frais de tenue de compte, frais de virement et d'envoi de chéquier), les intérêts d'emprunt et les agios.

2208 Les intérêts d'emprunt

- a. Charges de propriété :** Les intérêts d'emprunt constituent une charge de propriété et ne sont déductibles que si le bien financé est inscrit à l'actif professionnel.

Les intérêts d'un emprunt contracté pour faire face à des investissements professionnels inscrits dans le tableau des immobilisations sont toujours et entièrement déductibles sur la déclaration fiscale professionnelle quelle que soit la situation ultérieure du compte de l'exploitant, et ce, même si celui-ci a été rendu négatif à cause de prélèvements dudit exploitant (**CE n°79445 du 30/11/1992**).

Sont également admis en déduction les intérêts des emprunts finançant les dépenses d'installation.

Les intérêts d'un emprunt étudiant pour financer ses études ne sont donc pas déductibles. L'emprunt est qualifié comme un emprunt de trésorerie finançant ses études et non ses immobilisations liées à son activité professionnelle.

- b. Immeubles en cours de construction :** Les intérêts d'un emprunt finançant un immeuble professionnel en cours de construction ne sont normalement pas déductibles (l'immeuble ne pouvant pas être inscrit au registre des immobilisations), SAUF s'il est pris l'engagement (écrit) de le porter à l'actif professionnel non commercial dès l'achèvement, et de faire figurer, en immobilisations, les coûts de l'immeuble au 31 Décembre de chaque année précédant son achèvement (**Rép. Lequiller - AN - 16/8/1999**).
- c. Droits et parts sociales :** Les intérêts d'emprunts contractés pour l'acquisition de biens (droit de présentation de clientèle ...) par une entreprise individuelle restent déductibles dans le cadre d'un apport en société de ces biens, rémunéré par l'attribution de parts (**CE n°287364 du 17/7/2007**).

Les droits ou parts sociales détenus par les personnes physiques dans les sociétés de personnes, dont les bénéfices sont taxés à l'impôt sur le revenu, sont considérés comme des éléments de l'actif personnel affectés à l'exercice de la profession distincts de ceux de l'actif social. Dès lors, les intérêts de l'emprunt contracté par un associé pour l'acquisition de ses parts sociales constituent des charges déductibles de la quote-part du bénéfice lui revenant.

Lorsqu'un emprunt est souscrit pour l'acquisition de parts sociales et pour la souscription de contrats d'assurance-vie venant en garantie du remboursement dudit emprunt, seule la quote-part des intérêts d'emprunt liés à l'acquisition des parts sociales (prix d'acquisition proprement dit des parts + frais d'acquisition tels que les frais d'acte et d'enregistrement) est déductible (**CAA Bordeaux n°06-826 du 25/3/2008**). La fraction de l'emprunt affecté à un autre usage tel que la souscription de contrats d'assurance-vie n'est pas déductible.

Les frais financiers afférents à des emprunts souscrits par une SDF, pour permettre aux associés de rembourser ceux qu'ils ont eux-mêmes contractés pour l'acquisition de leurs parts sociales, ne peuvent être déduits ni du résultat de la société, ni de la quote-part de bénéfice imposable entre les mains des associés (**Tribunal Administratif de Paris n° 01-18994 du 22/5/2007**).

- d. Cessation d'activité :** Les intérêts des emprunts professionnels payés APRÈS la cessation d'activité ne revêtent plus de caractère professionnel, et ne sont donc plus déductibles (**CE n° 267088 du 5/10/2005**).

- **e. Prélèvements de l'exploitant** : L'Administration Fiscale peut remettre en cause la déduction des frais financiers rattachés à un emprunt contracté pour compenser des prélèvements excessifs de l'exploitant.

2209 Les agios bancaires

La part des agios bancaires se rattachant à l'exercice de l'activité est déductible.

- **a. Dépenses mixtes** : Lorsque le paiement des agios revêt le caractère d'une dépense mixte (découvert nécessité à la fois par le paiement des dépenses professionnelles et par les prélèvements personnels), il appartient au professionnel libéral de déterminer la part des agios se rapportant à l'activité professionnelle (**CE n° 248589 du 18/2/2004**).
- **b. Répartition des agios** : L'Administration Fiscale a déjà soumis une méthodologie de répartition des agios, entre leur part déductible et leur part non déductible, applicable en cas de prélèvements personnels supérieurs au résultat disponible (bénéfice) :

$$\text{Part déductible des agios} = \text{Agios} \times \frac{\text{Volume total des dépenses professionnelles déduites}}{\text{Volume des décaissements totaux}} \\ \text{(Dépenses professionnelles + Prélèvements personnels)}$$

↪ **Conseil d'ARCOLIB** : Nous préconisons une réintégration de la part non déductible des agios en ligne 36 de la 2035 B (**n° 2155-c**).

J - PERTES DIVERSES (Ligne 32)

2210 Principe

En principe, les pertes sont déductibles si elles correspondent à un risque lié à l'exercice normal de la profession, c'est-à-dire lorsqu'elles proviennent d'opérations licites.

En revanche, les pertes ne sont pas déductibles lorsqu'elles sont la conséquence d'opérations illicites ou de manquements graves et répétés aux obligations déontologiques ou professionnelles du contribuable.

2211 Pertes diverses déductibles

- **a. Détournements de fonds** : Sont déductibles, les détournements ou malversations commis par un employé sous réserve qu'ils s'inscrivent dans le cadre des risques liés à l'exercice de la profession. Dès lors, les malversations ne doivent pas avoir été facilitées par la carence de l'employeur dans les contrôles qu'il est tenu d'effectuer notamment par un examen des relevés de comptes (**BOI-BNC-BASE-40-10 § 450, CE n° 291049 du 5/10/2007, CE n°8233 du 20/12/1978 et CE n° 410042 du 12/04/2019**).
- **b. Abandon de créances** : Sont admises en déduction, les pertes résultant d'un abandon de créance (**CE n°65423 du 1/7/1987**).
- **c. Agents d'assurances** : Le montant des quittances impayées aux agents d'assurances peut venir en déduction du résultat. En effet, cette déduction est autorisée l'année au cours de laquelle celles-ci ont été portées au débit du compte de l'agent par la compagnie, à condition que ce dernier incorpore à ses recettes imposables le montant des quittances récupérées sur les clients l'année du recouvrement. L'agent a également pour obligation de joindre en annexe à sa déclaration annuelle un état comportant la liste nominative des quittances impayées (**BOI-BNC-BASE-40-10 § 490 à 510**).
Est également déductible, pour les agents d'assurances, l'achat à un confrère de contrats individuels. En effet, ces achats de contrats réalisés à l'occasion du changement de domicile des clients ne constituent pas un transfert de clientèle mais relève de la gestion normale de son portefeuille. Par suite, ces sommes constituent des recettes imposables pour l'agent indemnisé, et des frais déductibles pour l'autre agent (**BOI-BNC-BASE-30-10 § 130**).

2212 Pertes diverses non déductibles

- **a. Pénalités** : Les pénalités ou sanctions fiscales et sociales ne peuvent pas être admises en déduction (**Réponse BERCY du 12/09/14 et BOI-BNC-BASE-40-60-50-20 § 10**). De même, les **amendes** pour non respect du **code de la route** ne peuvent pas donner lieu à déduction.

Cependant, les pénalités contractuelles (intérêts dus à un fournisseur en cas de retard de paiement) sont déductibles si elles ne sanctionnent pas des manquements aux obligations légales (**BOI-BIC-CHG-60-20-20 § 40**).

- **b. Vols de fonds** : Les pertes résultant de vols de fonds ne sont pas déductibles étant donné qu'elles ne sont pas considérées comme des dépenses nécessitées par l'exercice de la profession (**Rép. GUERNEZ - AN - 20/2/1963 et BOI-BNC-BASE-40-10 § 180 à 200**). Il est par contre possible de prendre en compte, sous certaines conditions, les pertes subies à l'occasion du vol de matériels professionnels.
- **c. Concurrence déloyale** : N'est pas déductible, l'indemnité versée en raison d'une condamnation pour concurrence déloyale (**CAA Bordeaux n°12BX00880 du 1/4/2014**).

▪ **d. Notaires** : Ne sont pas admises en déduction :

- Les opérations qui ne relèvent pas de l'exercice de la profession.

L'octroi de prêts par un notaire sur ses fonds personnels ne constitue pas une activité relevant normalement de sa profession et la perte résultant du non-remboursement d'un prêt de cette nature, accordée à un client, ne peut être regardée comme une charge professionnelle déductible des recettes pour la détermination du bénéfice de l'intéressé (BOI-BNC-BASE-40-10 § 130).

- la perte subie par un notaire du fait de chèques reçus sans provision faisant suite à une pratique et une prise de risque anormale en l'occurrence, échange de chèques (BOI-BNC-BASE-40-10 § 130).

Les Agents d'assurances ayant opté pour l'imposition de leurs revenus professionnels selon le régime des traitements et salaires ne peuvent pas déduire, au titre de leurs frais réels, les cotisations sociales facultatives qu'ils versent (loi Madelin), au motif que ces cotisations ne présentent pas les caractéristiques de cotisations versées à des organismes de retraite et de prévoyance complémentaires auxquels un salarié est affilié à titre obligatoire (CAA Lyon n° 13LY00001 du 13/11/2013).

- les indemnités versées par un notaire pour réparation du manquement à ses obligations professionnelles. La circonstance que la faute commise ne soit pas intentionnelle ne peut en aucun cas remettre en cause le caractère non déductible de ces pertes (CAA Bordeaux n° 99-1502 du 23/4/2003).
- les pertes pour un notaire condamné, suite à des opérations d'entremise portant sur la réalisation de prêts hypothécaires, à rembourser aux prêteurs les sommes normalement dues par des emprunteurs dans l'incapacité de s'acquitter de leur dette. Ledit remboursement ne peut être admis en déduction des recettes imposables du notaire lorsqu'il peut être établi que ce dernier a manqué de façon grave et intentionnelle à ses obligations (CE n° 123627 du 13/11/1996).

SECTION N° 3

DÉDUCTIONS EXTRA-COMPTABLES - 2035-B

Depuis le 1er janvier 2026, pour les personnes de plus de 70 ans, il n'est plus possible de déduire les versements sur le PER de leur revenu imposable. En contrepartie, la sortie en capital sera **exonérée d'impôt** (hors gains). (Article 9 de la loi de finances pour 2026).

2215 Divers à déduire (Ligne 43)

Doivent notamment être portés sur cette ligne :

- Les 2/3 des Plus-values à court terme bénéficiant de l'étalement sur 3 ans (n° 2604-b.),
- La part non-imposable des plus-values, lorsque la totalité est portée en ligne 35 (quote-part privée, part exonérée,...).
- La part des Moins-value à long terme imputable sur le résultat en cas de cessation d'activité (n° 2610),
- L'abattement pour frais de 30 % des inventeurs (n° 2305),
- La TVA afférente aux recettes brutes N-1 pour les professionnels qui sont passés en N à une comptabilité HT (n° 2016),
- L'insuffisance de versements SCM en N-1 (n° 1867),
- L'exonération sur le bénéfice "zones franches urbaines" (n° 2220 et s.),
- L'exonération sur le bénéfice "zones France ruralités revitalisation" (n° 2240 et s.),
- L'exonération au titre de la Permanence des soins des médecins (n° 2250 et s.),
- Abattement "jeunes artistes" (n° 2260 et s.),
- Médecins conventionnés du secteur 1 - Forfait 2 % (n° 2270 et s.), Abattement 3% (n°2282 et s.)
- Installation d'un médecin remplaçant (n° 2280 et s.),
- Le cumul des abattements de 2 %, 3 % et groupe III (n° 2290 et s.),
- L'Abondement pour l'épargne salariale (n° 2301).

2216 Règle de « minimis » (Ligne 43) - Règlement (UE) n° 2023/2831 de la Commission du 13/12/2023

Décidée par l'UE pour encadrer le fonctionnement des aides aux entreprises, la règle de minimis prévoit qu'une même entreprise ne peut bénéficier que de 300 000 € d'aides dites de minimis sur une période de 3 exercices fiscaux. Ce seuil est applicable jusqu'au 31/12/2030.

Les exonérations ZFU et ZRR sont soumises à cette limitation.

- **a. Période** : La période de 3 exercices fiscaux est calculée de manière glissante. La période doit donc comprendre l'exercice fiscal en cours, ainsi que les 2 exercices fiscaux précédents.
- **b. Plafond** : Le plafond de 300 000 € est un plafond d'impôt sur le revenu qui ne doit pas être dépassé, même par une seule aide. Le cumul des aides de minimis perçues par une entreprise doit donc toujours rester inférieur à 300 000 € sur une période « glissante » de trois exercices fiscaux.

Lorsqu'une aide aboutit au dépassement de ce plafond, celle-ci ne peut pas être accordée.
Ce plafond de 300 000 € tient compte de l'ensemble des aides de minimis déjà obtenues par l'entreprise, quelle qu'en soit la forme : aides fiscales, subventions...

A - EXONÉRATION SUR LE BÉNÉFICE « ZONES FRANCHES URBAINES » (Ligne 43 - Rubrique CS)

Article 44 Octies A du CGI

Pour voir l'Atlas des zones situées en ZFU : <http://sig.ville.gouv.fr/Atlas/ZFU/>

2220 Principe

Les bénéfices provenant des activités professionnelles implantées dans une ZFU jusqu'au 31/12/2025 peuvent être exonérés d'impôt sur le revenu pendant une première période puis faire l'objet d'un abattement dégressif pendant une seconde.
La période d'exonération démarre le premier jour du mois du début d'activité dans la zone.

↪ **Carte des ZFU disponible sur : <http://sig.ville.gouv.fr/Atlas/ZFU/>**

La liste des communes classées en ZFU est fixé par le décret n°2004-219 du 12 mars 2004 portant délimitation des zones franches urbaines créées en application de l'article 23 de la loi du 1er août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine.

À compter du 1^{er} janvier 2026, les dispositions de l'article qui définissent les zones franches urbaines - territoires entrepreneurs sont supprimées. Seuls subsistent les quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPPV) (n° 2230).

Les entreprises installées jusqu'à cette date dans les ZFU-TE continuent de bénéficier des avantages fiscaux en vigueur lors de leur installation jusqu'à leur terme.

Dans le but de limiter certains abus liés au "nomadisme médical", **l'Article 2 de la Loi n°2023-1268 du 27 décembre 2023** précise qu'un professionnel de santé ayant bénéficié d'exonérations fiscales et d'aides à l'installation (ZFU notamment), ne peut à nouveau être éligible aux aides à l'installation et aux exonérations fiscales de la même catégorie qu'à l'expiration d'un délai de dix ans.

2221 Bénéficiaires

Sont concernées par ce dispositif :

- Les entreprises créées entre le 1/1/2006 et le 31/12/2025
- Les entreprises implantées à la date du 1/1/2006 dans une ZFU de troisième génération.

NB : Lors d'une demande de rescrit fiscal, le délai de réponse de l'Administration Fiscale est de 3 mois. L'absence de réponse peut valoir accord tacite à condition que l'entreprise notifie sa volonté de bénéficier des dispositions de l'article 44 Octies A du CGI préalablement aux opérations en cause (CAA Marseille n°20MA02972 du 30/03/2023).

- **a. Forme :** L'entreprise bénéficiaire peut exercer son activité sous la forme d'une entreprise individuelle, d'une EIRL, d'une société de personnes ou d'une société soumise à l'IS.
- **b. Implantation en ZFU :** Pour les activités implantées en ZFU, le contribuable doit disposer dans la zone d'une implantation susceptible de générer des bénéfices professionnels (bureau, cabinet, atelier...) et y exercer une activité **effective** (réalisation de prestations, réception de clientèle).
- **c. Remplaçants ou collaborateurs :** Le lieu d'implantation ainsi que la date d'entrée en zone du titulaire ou du remplacé détermine l'application du régime d'exonération pour le collaborateur ou le remplaçant.
Dans le cas de collaborations ou de remplacements réalisés avec des titulaires hors zone, et des titulaires en zone, il convient de n'exonérer que les **BÉNÉFICES** réalisés en ZFU. Dans cette situation, la réalisation d'un compte de résultat différencié (notamment par des sous divisions de comptes) s'avère nécessaire pour la prise en compte des encaissements et décaissements réalisés en zone (possibilité d'évaluation au prorata des recettes : **(BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-20 § 400 à 430)**).
- **d. Activités non sédentaires :** L'exonération ZFU au prorata des recettes « En zone » ne s'applique qu'aux activités sédentaires exercées en des lieux distincts.
De fait, les professionnels exerçant une activité non sédentaire en ZFU doivent réaliser au moins 25 % de leur chiffre d'affaires ou employer au moins un salarié sédentaire en zone pour continuer de bénéficier de l'exonération ZFU sans qu'aucun prorata en fonction des recettes ne soit appliqué. Si aucun des critères indiqués ne peut être invoqué par le professionnel, il ne peut se prévaloir du régime ZFU (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-20 § 280**).
- **e. Micro-BNC :** L'exonération ZFU est applicable aux contribuables relevant du régime spécial de la micro-entreprise. (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-40 § 20**).
Sur la déclaration n°2042 C-PRO, il convient de déclarer le chiffre d'affaires **après** abattement de 34 % pour la part de recettes **en ZFU** (revenus exonérés) et le chiffre d'affaires **avant** abattement de 34 % pour la part de recettes **hors ZFU** (revenus imposables).

Exemple d'un micro-BNC remplaçant :

100 000 € de recettes dont 20 % d'exonération ZFU avec un pourcentage d'exonération lié à la date d'installation du titulaire en ZFU à 100 %.

- Recettes micro-BNC hors exonération ZFU : 80 000 €
- Recettes micro-BNC en ZFU : 20 000 € soit un résultat en ZFU de : 20 000 - 34 % = 13 200 €
- Sur la déclaration 2042 C-PRO, le revenu imposable est de 80 000 € et le revenu exonéré est de 13 200 € (case 5QB)

- **f. Médecin en SCM de type « SOS Médecins » :** Pour bénéficier de l'exonération sur le bénéfice pour implantation en « Zone Franche Urbain », un médecin faisant partie d'une Société Civile de Moyens de type « SOS médecins », doit s'assurer que l'intégralité de la partie administrative de l'activité du cabinet soit réalisée dans les locaux de la Société Civile de Moyens située en ZFU.

Le centre de régulation des appels doit être tenu par un ou plusieurs agents salariés de la Société Civile de Moyens.

Si le centre de régulation des appels est confié à des sous-traitants implantés hors zone, le médecin ne peut alors pas bénéficier de l'exonération sur le bénéfice pour implantation en « Zone Franche Urbaine ». **(Réponse DAVID n°10476 - AN - 18/12/2018).**

2222 Conditions tenant à la taille de l'entreprise

- **a. Effectif :** Pour bénéficier du dispositif, l'entreprise doit compter **au plus 50 salariés** à la date de début d'activité dans la zone.
- **b. Chiffre d'affaires :** L'entreprise doit réaliser un chiffre d'affaires ou un total de bilan inférieur à 10 Millions d'euros.

Les ZFU de 1ère génération ne sont pas concernées par les conditions tenant à la taille de l'entreprise.

2223 Conditions tenant à l'effectif salarié

Aucune condition liée à l'effectif salarié n'a été prévue pour les entreprises créées ou implantées avant le 31/12/2011.

Concernant l'exonération dégressive des entreprises créées ou implantées avant le 1/1/2006 employant plus de 5 salariés : **n° 2224-a.**

- **a. Entreprises créées ou implantées du 1/1/2012 au 31/12/2014 :** Pour les entreprises employant **au moins** un salarié, le bénéfice de l'exonération ZFU est subordonné au bénéfice de l'exonération sociale prévue à l'**Article 12 de la Loi n° 96-987 du 14/11/1996.**

*Les entreprises ayant créé des activités en ZFU-TE entre le 1/1/2012 et le 31/12/2014 mais qui n'emploient **aucun salarié** bénéficient de l'exonération d'impôt sur les bénéfices sans faire application de cette condition, sous réserve qu'elles remplissent toutes les autres conditions requises.*

- **b. Entreprises créées du 1/1/2015 au 31/12/2015 :** Pour les entreprises ayant un effectif salarié, le bénéfice de l'exonération est subordonné à l'une ou l'autre des conditions suivantes :

- au moins 50 % des salariés en CDI ou en CDD de 12 mois minimum résidant en ZFU-TE ou en QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE,

OU

- au moins 50 % des salariés embauchés à compter du 1/1/2015 en CDI ou en CDD d'au moins 12 mois résidant en ZFU-TE

Le respect de l'une des deux conditions n'est apprécié qu'à partir du second salarié employé ou embauché.

Une entreprise s'implantant dans une ZFU-TE et n'employant qu'un salarié qui ne réside pas dans une ZFU-TE ou dans un QPV pourra donc bénéficier du régime d'exonération. De même, les entreprises qui créent des activités en ZFU-TE à compter du 1/1/2015 mais qui n'emploient aucun salarié bénéficient de l'exonération sans faire application de la clause d'emploi ou d'embauche, sous réserve qu'elles remplissent toutes les autres conditions requises. La clause ne s'appliquera à ces entreprises qu'à compter du deuxième salarié embauché.

- **c. Entreprises créées à compter du 1/1/2016 :** Les créations n'ouvrent droit à l'exonération que si elles interviennent dans une ZFU-TE située sur un territoire où s'applique, au 1^{er} janvier de l'année d'implantation, un contrat de ville prévu à l'**Article 6 de la Loi n° 2014-173 du 21/2/2014**. Par ailleurs, les conditions tenant à l'effectif salarié pour les entreprises créées à partir du 1/1/2015 demeurent applicables (**n° 2223-b.**).

2224 Détermination des exonérations

- **a. Entreprises créées ou implantées du 1/1/2006 au 31/12/14 :**
 - 100 % pendant les 5 premières années (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en ZFU)
 - 60 % de la 6^{ème} à la 10^{ème} année
 - 40 % les 11^{ème} et 12^{ème} années
 - 20 % les 13^{ème} et 14^{ème} années
- **b. Entreprises créées ou implantées à compter du 1/1/2015 :**
 - 100 % pendant les 5 premières années (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en ZFU)
 - 60 % la 6^{ème} année
 - 40 % la 7^{ème} année
 - 20 % la 8^{ème} année

La période d'exonération démarre le premier jour du mois du début d'activité dans la zone (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-30 § 150**).
Si le professionnel exerce en ZFU depuis le 15/10/N, le calcul de l'exonération doit débiter au 1/10/N.

2225 Plafonds d'exonération

- **a. Entreprises créées ou implantées du 1/1/2006 au 31/12/2014 :** Le plafond annuel d'exonération applicable est de **100 000 €**. Ce plafond peut-être majoré de **5 000 €** par salarié embauché :
 - à compter du 1/1/2006,
 - domicilié en ZUS, QPV ou en ZFU-TE,
 - à temps plein,
 - depuis au moins 6 mois.
- **b. Entreprises créées ou implantées à compter du 1/1/2015 :** Le plafond annuel d'exonération applicable est de **50 000 €**. Ce plafond peut-être majoré de **5 000 €** par salarié embauché :
 - à compter du 1/1/2015,
 - domicilié en QPV ou en ZFU-TE,
 - à temps plein,
 - depuis au moins 6 mois.
- **c. Sociétés de personnes :** Le plafond d'exonération est applicable à chaque associé. Dans la situation d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes, le plafond d'exonération s'applique aux revenus de chacun de ses membres (y compris si certains d'entre eux sont soumis à une imposition commune). Il est précisé que les autres modalités d'application du régime sont appréciées au niveau de la société de personnes, comme la localisation en zone (y compris la mise en œuvre des deux critères d'implantation pour les activités non sédentaires), le calcul du bénéfice provenant des activités implantées en zone ou la détermination de la période d'exonération dégressive.
En pratique, la dernière partie de la fiche de calcul intitulée « récapitulatif », figurant au **BOI-FORM-000072**, doit être remplie par la société pour chacun des associés.
- **d. Exonération dégressive :** Le plafonnement s'applique sur le bénéfice **après** application des abattements dégressifs.
- **e. Transfert ou reprise d'une activité exercée en ZFU n'ayant pas bénéficié du régime des ZFU :** lorsque les activités sont transférées, initialement exercées au sein d'une autre ZFU, elles imposent de déduire de cette durée d'exonération celle pendant laquelle les activités exercées dans cette autre zone ont déjà fait l'objet d'une exonération.
En revanche, lorsque les activités transférées étaient initialement en dehors d'une ZFU, l'exonération s'applique pour l'en semble de la durée des 60 mois à compter du transfert en ZFU.
Également, la reprise d'activité exercée sur le même site n'entraîne l'application de l'exonération totale que pour la durée restant à courir après déduction de la durée d'exonération déjà écoulée (**CE n° 436048 du 4/11/2020**).
- **f. Implantation en cours d'année :** Lorsque la période d'imposition des bénéfices et la durée d'application du dispositif ne coïncident pas ou lorsque la période est d'une durée inférieure à 12 mois, le plafond doit être corrigé au prorata temporis (**C E n° 326979 du 24/12/2012**).

2226 Obligations déclaratives

- **a. Entreprises déjà implantées en ZFU-TE au 1/1/2012 :** Un état à joindre à la déclaration de résultat conforme au modèle établi par l'Administration : **BOI-FORM-000072** (éléments nécessaires à la détermination du bénéfice ouvrant droit à l'exonération).
- **b. Entreprises ayant créé leur activité en ZFU-TE du 1/1/2012 au 31/12/2014 :**
 - Un état à joindre à la déclaration de résultat conforme au modèle établi par l'Administration : **BOI-FORM-000072** (éléments nécessaires à la détermination du bénéfice ouvrant droit à l'exonération)
 - Une fiche de calcul complémentaire (**BOI-FORM-000032**) précisant si l'entreprise a bénéficié ou non de l'exonération sociale.

c. Entreprises qui créent leur activité à compter du 1/1/2015 :

- Un état à joindre à la déclaration de résultat conforme au modèle établi par l'Administration : **BOI-FORM-000072** (éléments nécessaires à la détermination du bénéfice ouvrant droit à l'exonération)
- Une fiche de calcul complémentaire (**BOI-FORM-000032**) précisant :
 - Le nombre de salariés employés et embauchés dans chaque ZFU-TE où l'entreprise est implantée
 - Le nombre de salariés qui peuvent être considérés comme résidant dans une ZFU-TE ou en QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE d'implantation de l'entreprise.

IMPORTANT - Le professionnel qui ne déclare pas ses résultats dans les délais légaux est exclu du régime de faveur ZFU. En effet, le manquement aux obligations déclaratives en matière de résultats (**Art. 53 A et 175 du CGI**) entraîne l'exclusion du bénéfice de ce régime d'exonération.

CAA Bordeaux n°15BX01341 du 13/11/2017 et CAA Versailles n°22VE00208 du 26/03/2024

Aussi, une entreprise qui n'a pas déposé sa déclaration de TVA dans les temps impartis, alors qu'elle avait déjà omis de souscrire une telle déclaration au cours de la même année ou du même exercice, est privée du bénéfice des allègements d'impôt au titre de cette année ou de cet exercice, et ce même si la seconde omission n'a pas immédiatement suivi la première.

CAA Versailles n° 22VE00208 du 26/03/2024

Cette exclusion semble également transposable à l'exonération ZRR (n° 2240 s.).

2227 **Tableau récapitulatif**

Date de création ou d'implantation	Forme et régime d'imposition	Taille de l'entreprise	Effectif salarié	Exonération	Plafond
Du 1/1/2006 au 31/12/2011 Art. 44 octies A du CGI		Effectif au plus 50 salariés à la date de début d'activité dans la ZFU	NC	Exonération totale : 5 premières années	100 000 € + 5 000 € par salarié embauché : • à compter du 1/1/2006, • domicilié en ZUS, QPV ou en ZFU-TE, • à temps plein, • depuis au moins 6 mois.
Du 1/1/2012 au 31/12/2014 Art. 44 octies A du CGI	Forme • Entreprise individuelle • EIRL / EI • Société de personnes • Sociétés à l'IS	Chiffre d'affaires < 10 millions d'euros	Aucun salarié - NC Présence de salariés Bénéfice de l'exonération sociale	Exonération dégressive : • 5 ans : 60 % • 2 ans : 40 % • 2 ans : 20 %	
Depuis le 1/1/2015 ⁽¹⁾ Art. 44 octies A du CGI	Régime d'imposition Réel ou Micro	(sauf pour les ZFU de 1ère génération pour lesquelles aucune condition relative à la taille n'est requise)	Effectif de l'entreprise • Au moins 50 % des salariés en CDI ou en CDD de 12 mois minimum résidant en ZFU-TE ou en QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE, OU • au moins 50 % des salariés embauchés à compter du 1/1/2015 en CDI ou en CDD d'au moins 12 mois résidant en ZFU-TE	Exonération totale : 5 premières années Exonération dégressive : • 1 an : 60 % • 1 an : 40 % • 1 an : 20 %	50 000 € + 5 000 € par salarié embauché : • à compter du 1/1/2015, • domicilié en QPV ou en ZFU-TE, • à temps plein, • depuis au moins 6 mois.

(1) À compter du 1/1/2016, les créations n'ouvrent droit à l'exonération que si elles interviennent dans une ZFU-TE située sur un territoire où s'applique, au 1er janvier de l'année d'implantation, un contrat de ville prévu à l'**Article 6 de la Loi n° 2014-173 du 21/2/2014**.

2228 **Présentation de la 2035**

Exemple :

Un professionnel libéral exerçant une activité BNC s'est installé dans une ZFU le 1/7/N.

L'exonération sur le bénéfice sera alors calculée comme suit :

- Du 1/7/N au 30/06/N+5 : exonération = 100 %
- Du 1/7/N+5 au 30/06/N+10 : exonération = 60 %
- Du 1/7/N+10 au 30/06/N+12 : exonération = 40 %
- Du 1/7/N+12 au 30/06/N+14 : exonération = 20 %

Pour N+8, le professionnel peut donc bénéficier d'une exonération égale à **60 %**

Le bénéfice avant exonération s'élève à 42 083 €. L'exonération est donc de : 42 083 x 60 % = **25 250 € (case 5QB - 2042 C PRO)**

DÉPENSES

a. Première page :

RÉCAPITULATION DES ÉLÉMENTS D'IMPOSITION (Ces résultats sont à reporter sur la déclaration de revenus n° 2042C-PRO) Voir renvois à la notice					
1- Résultat fiscal (report des lignes 46 ou 47 de l'annexe 2035-B)		Bénéfice :		16 833	Déficit :
Prélèvement à la source : Produits et charges exclus du calcul des acomptes d'impôt sur le revenu :					
- Produits : quote-part de subvention d'équipement et indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif immobilisé, produits ou recettes ayant la nature de plus-values définies à l'art. 39 duodécies.					
- Charges : les charges ou dépenses ayant la nature de moins-value définie à l'art. 39 duodécies :					
Revenus de capitaux mobiliers (y compris les crédits d'impôt) (21)					
1 bis- Résultat net de cession, de concession ou de sous-concession de brevets et actifs incorporels assimilés (art. 238 du CGI)					
Résultat net imposé au taux de 10 % :					
2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %		à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2 ans (art 39 quindecies I-1)
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)
3- Exonérations et abattements © et (21) pratiqués (cocher la case ci-dessous correspondant à votre situation)		sur le bénéfice		25 250	sur les plus-values à long terme imposables aux taux de 12,8 %
Entreprise nouvelle, art 44 sexies :	☐	Activité exercée en zone franche urbaine, territoire entrepreneur Art. 44 octies A :	☐	Zone France Ruralités Revitalisation Art.44 quindecies A :	☒
Zone de revitalisation rurale, art.44 quindecies	☐	Activité éligible à l'exonération en faveur des jeunes entreprises innovantes, art 44 sexies- O A :	☐	Autres dispositifs :	☐
				Date de création (ou d'entrée) dans un des régimes visés ci-avant :	0 1 0 7 N
				Date de début d'activité (ou de création) dans le régime visé ci-avant :	

b. 2035-B :

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)				CA	42 083
		35	Plus-values à court terme (16)				CB	
		36	Divers à réintégrer (17)				CC	
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)				CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)				CE	42 083
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)				CF	
		40	Frais d'établissement (19)				CG	
		41	Dotation aux amortissements (20)				CH	
			dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)				BE	
		42	Moins-value à court terme				CK	
		43	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	25 250	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	25 250
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO	
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quindecies)	CQ	
			dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG	
			dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ	
			dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH	
		44	Déficit Société civile de moyens (18)				CM	
		45	TOTAL (lignes 39 à 44)				CN	25 250

2229

Sortie du régime

Il est précisé que l'entreprise perd le bénéfice des avantages dès lors qu'elle ne remplit plus les conditions d'application du régime, sans qu'il y ait lieu de remettre en cause les avantages obtenus précédemment.
De ce fait, l'exonération prévue par le dispositif s'appliquera au prorata des recettes réalisées en Zone Franche Urbaine.

B - EXONÉRATION SUR LE BÉNÉFICE « QUARTIERS PRIORITAIRES DE LA POLITIQUE DE LA VILLE »

Article 44 Octies B du CGI

Pour voir l'Atlas des zones situées en QPPV : <https://sig.ville.gouv.fr/>

2230 **Principe**

L'article 42 de la loi de finances pour 2026 a réformé la fiscalité applicable aux entreprises implantées dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPV).

À compter du 1^{er} janvier 2026, les QPV deviennent le zonage unique des dispositifs fiscaux de la politique de la ville et les « zones franches urbaines – territoires entrepreneurs » (ZFU-TE) ne sont pas prorogées au-delà du 31 décembre 2025.

La liste des communes classées en QPV est fixé par **le décret n° 2023-1314 du 28 décembre 2023 modifiant la liste des quartiers prioritaires de la politique de la ville dans les départements métropolitains** et pour les DROM-COM, par le **décret 2024-1212 du 27 décembre 2024** étant précisé que toutes les communes de Mayotte bénéficient du classement en QPV jusqu'au 1^{er} janvier 2030.

La liste fera l'objet d'une actualisation au 1^{er} janvier 2030 pour ensuite être actualisée tous les 6 ans.

2231 **Bénéficiaire**

Ce dispositif d'exonération d'impôt sur les bénéfices est créé au sein du nouvel article 44 octies B du CGI en faveur des entreprises, soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, qui créent ou reprennent des activités dans les QPPV entre le 1^{er} janvier 2026 et le 31 décembre 2030.

La notion de reprise d'entreprise est identique à celle des ZRR (**n° 2246**).

Sont concernées par ce dispositif les entreprises qui créent ou reprennent :

- Une activité commerciale ou artisanale
- Une activité consistant dans l'exercice d'une **profession de santé** au sens des articles L 4001-1 et suivants du Code de la santé publique (par exemple : les médecins, les chirurgiens-dentistes, les sages-femmes, les pharmaciens, les auxiliaires médicaux...).

2232 **Régime d'imposition**

Les entreprises qui peuvent en bénéficier, doivent relever du régime micro-BNC ou d'un régime réel d'imposition.

2233 **Conditions tenant à la taille de l'entreprise**

Tout comme celui des ZFU-TE, le régime des QPPV est subordonné aux conditions cumulatives suivantes :

- **a. Effectif** : Pour bénéficier du dispositif, l'entreprise doit compter au plus 50 salariés à la date de début d'activité dans la zone.
- **b. Chiffre d'affaires** : L'entreprise doit réaliser un chiffre d'affaires ou un total de bilan inférieur à 10 Millions d'euros.

À la différence de ce qui est prévu pour le régime des ZFU-TE, aucune condition tenant à **l'embauche locale** ou à la **détention du capital** de l'entreprise n'est requise pour le régime des QPPV.

2234 **Exonération de cotisations CFE**

L'exonération de cotisation foncière des entreprises s'applique aux créations et aux reprises d'établissement réalisées entre le 1^{er} janvier 2026 et le 31 décembre 2030 dans un QPPV.

L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties s'applique aux immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2026 et le 31 décembre 2030, à un établissement remplissant les conditions pour bénéficier de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (**BOI-IF-CFE-10-30-50-10 et BOI-IF-CFE-10-30-50-60**).

2235 **Opérations exclues**

Sont exclus du bénéfice de l'exonération :

- les activités bénéficiant ou ayant bénéficié, au titre d'une ou de plusieurs des cinq années précédant l'année de leur création ou de leur reprise dans les QPPV des autres dispositifs zonés (44 sexes, 44 sexes A, 44 octies A ou 44 duodécies à 44 septdécies) ou d'une prime d'aménagement du territoire ;
- les créations ou reprises d'activités consécutives au transfert, à la concentration ou à la restructuration d'activités précédemment exercées dans les QPPV, sauf pour la durée restant à courir si l'activité reprise ou transférée bénéficie ou a bénéficié de l'exonération.

Le régime de faveur ne s'applique pas non plus en cas de transmission intrafamiliale.

Également, à l'instar de ce qui est prévu dans le cadre du régime des ZFRR, la première transmission au profit d'autres membres de la famille (conjoint, partenaire auquel le cédant est lié par un Pacs, ascendants, frères et sœurs) ne permet pas de bénéficier de l'exonération en faveur des QPPV.

2236 Implantation en QPPV

Aucune condition d'implantation exclusive en QPPV n'est exigée.

Lorsque le contribuable exerce pour partie d'autres activités ou exerce pour partie l'une de ses activités dans un lieu d'exploitation situé en dehors des QPPV, l'exonération s'applique en proportion du montant hors taxe de chiffre d'affaires ou de recettes réalisé dans la zone au titre d'une activité éligible.

Toutefois, en cas d'exercice d'une **activité non sédentaire** implantée dans un QPPV, l'exonération s'applique en totalité lorsque la part de cette activité réalisée dans ces quartiers représente au moins 25 % du chiffre d'affaires de l'activité (apprécié exercice par exercice).

En deçà de ce seuil, les bénéfices réalisés sont soumis à l'impôt sur les bénéfices dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors de ces quartiers.

2237 Détermination des exonérations

Les entreprises créées ou implantées en QPPV bénéficient d'une exonération de :

- 100 % pendant les 5 premières années (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en QPPV)
- 60 % la 6^{ème} année
- 40 % la 7^{ème} année
- 20 % la 8^{ème} année

Le point de départ du décompte de la période d'exonération en cas de reprise d'activité correspond au moment où intervient de façon effective le changement de direction de l'entreprise exerçant l'activité existante.

Il s'agit des mêmes périodes d'exonération et des mêmes abattements que ceux prévus dans le cadre du régime des **ZFU-TE**.

Ces avantages ne portent que sur les **bénéfices et plus-values** (à l'exclusion des plus-values de réévaluation d'éléments d'actif) provenant des activités implantées dans un QPPV et **déclarés** dans les délais impartis. Ils s'appliquent après imputation des déficits reportables.

2238 Plafonds d'exonération

Les dispositions de l'article 44 octies B tiennent compte du **plafond des aides de minimis**.

Ce plafond est fixé à 300 000 € sur une période glissante de trois ans.

2239 Reversement des aides

En cas de retrait du quartier d'implantation de l'activité de la liste des quartiers classés en QPPV, l'exonération reste applicable pour sa durée restant à courir.

En revanche, l'entreprise qui cesse volontairement son activité dans un QPPV en transférant son lieu d'exploitation dans un autre lieu non classé comme tel, moins de cinq ans après avoir bénéficié pour la dernière fois de l'exonération, est tenue de reverser le montant des impositions non acquittées.

Le bénéfice de l'exonération est remis en cause au titre de l'année au cours de laquelle le contribuable cesse volontairement son activité dans un de ces quartiers.

La cessation volontaire d'activité dans un QPPV s'entend de l'abandon de l'ensemble de l'activité éligible implantée dans le quartier qui ne serait pas dû à un événement de **force majeure**.

Le régime de faveur de l'article 44 octies B du CGI est également remis en cause dans le cas où l'entreprise ne transmet pas ses déclarations de chiffre d'affaires dans les délais et qu'il s'agit de la deuxième omission successive.

Il suffit de deux omissions au cours de la même année ou du même exercice pour faire perdre le bénéfice du régime de faveur, y compris si, entre ces deux omissions, une déclaration a été souscrite dans les délais (**CE n°473430 du 8/11/2024**).

C - EXONÉRATION SUR LE BÉNÉFICE « ZONES FRANCE RURALITES REVITALISATION (ZFRR-ex ZRR) » (Ligne 43 - Rubriques AW / CJ)

Articles 44 quindecies et quindecies A du CGI

Communes situées en ZRR / ZFRR / ZFRR+ : <https://www.observatoire-des-territoires.gouv.fr/outils/cartographie-interactive>

2240 Principe

Les bénéfices provenant des activités industrielles, commerciales, artisanales ou libérales professionnelles (entreprises nouvelles ou reprises avant le 31 Décembre 2029) implantées dans une ZRR (Zone de Revitalisation Rurale), une ZFRR (Zone France Ruralités Revitalisation) et ZFRR+ peuvent être exonérés d'impôt sur le revenu pendant une première période puis faire l'objet d'un abattement dégressif pendant une seconde période.

Depuis le 1er juillet 2024, le zonage France Ruralités Revitalisation (ZFRR) a remplacé les zones de Revitalisations Rurales (ZRR).

La liste des communes classées en ZRR est fixé par *l'arrêté du 19 juin 2024 modifiant l'arrêté du 16 mars 2017 constatant le classement de communes en zone de revitalisation rurale*.

La liste des communes classées en ZFRR est fixé par *l'arrêté du 19 juin 2024 constatant le classement de communes en zone France ruralités revitalisation*.

La liste des communes classées en ZFRR + est fixé par *l'arrêté du 9 juillet 2025 constatant le classement de communes en zone France ruralités revitalisation « plus »*.

Dans le but de limiter certains abus liés au "nomadisme médical", *l'Article 2 de la Loi n°2023-1268 du 27 décembre 2023* précise qu'un professionnel de santé ayant bénéficié d'exonérations fiscales et d'aides à l'installation (ZRR notamment), ne peut à nouveau être éligible aux aides à l'installation et aux exonérations fiscales de la même catégorie qu'à l'expiration d'un délai de dix ans.

En complément de l'exonération de l'impôt sur les bénéfices, le dispositif permet également d'exonérer la cotisation foncière des entreprises (CFE), sous certaines conditions (**n°5051**).

La collectivité territoriale (commune ou EPCI) doit délibérer en ce sens : sans délibération, pas d'exonération de CFE.

2241 Entreprises BNC créées entre le 1/1/2011 et le 30/6/2024 (ZRR)

Article 44 quinquies du CGI

Le régime **n'est pas réservé** aux entreprises réellement nouvelles. Il peut donc s'agir d'une activité déjà existante, transférée en ZRR, à condition que le contribuable n'ait pas bénéficié, au titre d'une ou plusieurs des 5 années précédentes, d'une prime d'aménagement du territoire ou d'un autre régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices.

L'implantation d'un professionnel qui exerçait précédemment son activité hors zone ou dans une autre ZRR doit être vue comme une création, sous réserve qu'aucun des moyens d'exploitation d'une entreprise préexistante ne soit repris, pas même un transfert partiel de clientèle (BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 30). Voir 2245

L'exonération du bénéfice est de :

- 100 % pendant 5 ans (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en zone) *
- 75 % la 6^{ème} année
- 50 % la 7^{ème} année
- 25 % la 8^{ème} année

* La première période d'exonération (100 %) prend fin au terme du 59^{ème} mois suivant celui de la création ou de la reprise d'activité dans la zone.

Dès lors qu'elle répond aux critères d'exonération, l'entreprise n'a pas de demande spécifique à faire pour en bénéficier. L'avantage fiscal est automatique après avoir rempli la ligne prévue sur la déclaration N°2035.

Les communes classées ou bénéficiant des effets du classement en zone de revitalisation rurale (ZRR) au 30 juin 2024 bénéficient désormais des effets du classement en zone ZFRR (**n° 2243**). Cette disposition s'appliquera jusqu'au 31 décembre 2029 (**Article 48 de la loi de Finances pour 2026**).

2242 Entreprises BNC créées entre le 1/7/2024 et le 31/12/2029 (ZFRR / ZFRR+)

Article 44 quinquies A du CGI

L'article 73 de la loi de finances pour 2024 remplace les dispositifs ZRR par un zonage unique simplifié dénommé "France Ruralité Revitalisation" (ZFRR). Il s'agit d'une fusion entre les ZRR, les BER (bassin d'emploi à redynamiser) et les ZORCOMIR (zone de revitalisation des commerces en milieu rural).

Ce zonage est entrée en vigueur le 1er juillet 2024 et est décliné en 2 niveaux : un niveau socle (ZFRR) et un niveau renforcé (ZFRR+).

13 départements sont entièrement zonés et les territoires de montagne sont aussi pris en compte.

- **a. ZFRR - niveau socle** : ce zonage couvre environ 17 700 communes et comporte les communes dont la population ne dépasse pas 30 000 habitants et qui sont membres d'un EPCI (établissement public de coopération intercommunale).
À noter que les communes de Guyane et La Réunion sont classées en ZFRR.
- **b. ZFRR+ - niveau renforcé** : ce zonage couvre environ 4 400 commune et comprend les communes classées en ZFRR qui rencontrent des difficultés particulières sur une période d'au moins 10 ans.
Le classement en « ZFRR + » concerne donc les communes rurales classées dans une ZFRR et membres d'un EPCI ou d'un bassin de vie confronté sur une période d'au moins 10 ans, à des difficultés particulières.

L'article 99 de la loi de Finances pour 2025 a élargi les critères des ZFRR et ZFRR + et permet à 2 200 communes "sortantes" du zonage ZRR de continuer à en bénéficier, et ce afin de les accompagner et de leur permettre d'assurer leur attractivité dans le temps.

À noter que le zonage ZFRR+ s'applique depuis le 1er janvier 2025 alors qu'il s'applique depuis le 1er juillet 2024 pour les

communes en ZFRR.

La liste des communes pouvant bénéficier des exonérations fiscales est à retrouver sur le site internet de l'observatoire des territoires du gouvernement. La liste est révisée tous les 6 ans.

- **c. Principe de l'exonération** : l'exonération du bénéfice est, comme en ZRR, de :
 - 100 % pendant 5 ans (périodes de 12 mois à compter de l'implantation en zone)
 - 75 % la 6^{ème} année
 - 50 % la 7^{ème} année
 - 25 % la 8^{ème} année

L'exonération ne s'applique pas de date à date mais jusqu'au terme du cinquante-neuvième mois suivant celui de la création d'activité ou de la reprise d'activité (exemple : une création en zone le 15 juin N entraîne une fin d'exonération le 31 mai N+8 et non le 14 juin N+8).

2243 Conditions d'implantation

- **a. ZFRR** : pour bénéficier de l'exonérations ZFRR, les entreprises doivent :
 - avoir implanté leur siège social dans une zone définie au **II de l'article 44 quindecies A** ainsi que l'ensemble de leurs moyens d'exploitation dans la zone entre le **1^{er} juillet 2024** et le **31 décembre 2029** ;
 - être soumises de plein droit ou sur option à un **régime réel** d'imposition (exclusion des micro-entrepreneurs) pendant toute la durée d'application du régime (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-10 § 110 + BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-10 § 50**) ;
 - employer moins de 11 salariés en CDI ou en CDD de moins de 6 mois (durée stipulée sur le contrat lui-même) (**Conseil d'Etat n°494856 du 18/6/2025**).
- **b. ZFRR +** : pour bénéficier de l'exonérations ZFRR +, les entreprises doivent :
 - avoir implanté leur siège social dans une zone définie au **III de l'article 44 quindecies A** dans la zone entre le **1^{er} janvier 2025** et le **31 décembre 2029**. Le critère d'implantation exclusive n'est pas imposé ;
 - être soumises de plein droit ou sur option à un **régime réel** d'imposition ou au **régime micro fiscal** ;
 - en cas de création, appartenir à la catégorie des micros, petites et moyennes entreprises au sens de l'Union européenne. C'est-à-dire qu'elles ne doivent pas dépasser deux des trois seuils suivants : employer moins de 250 salariés, réaliser un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 M€, ou un total de bilan inférieur à 43 M€ ;
 - ou en cas de reprise d'activité, employé moins de 11 salariés en CDI ou en CDD de moins de 6 mois (durée stipulée sur le contrat lui-même) (**Conseil d'Etat n°494856 du 18/6/2025**).

Pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur les bénéfices (ZRR / ZFRR : ZFRR +), il convient d'indiquer le montant du bénéfice sur la déclaration annuelle de résultat, elle-même devant être déposée dans les délais légaux pour valider ces exonérations - **Voir en ce sens, une décision relative au régime ZFU de la CAA de Bordeaux du 13/11/2017 (n°15BX01341)**.

- **c. Remplaçants et condition d'implantation** : L'exonération est subordonnée à une condition d'implantation exclusive en ZRR ou ZFRR. Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise (siège social), ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans la zone (des cas de remise en cause d'exonération ont déjà été relevés en l'absence de ces conditions).

→ **Les remplaçants, en ZRR et ZFRR, ne peuvent donc pas bénéficier de ces dispositifs.**

Toutefois, la condition d'implantation exclusive en zone n'est pas requise pour les ZFRR+, supposant que les remplaçants peuvent donc bénéficier de ce dispositif.

Pour les ZFRR+, lorsque le contribuable implanté dans une telle zone exerce d'autres activités en dehors de la zone, les bénéfices sont imposés dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles. Toutefois, il n'existe pas de seuil de 25 % de chiffre d'affaires réalisé hors zone au-delà duquel le bénéfice de l'exonération sera perdu en totalité. (**Article 44 quindecies A du CGI**).

- **d. Collaborateurs** : Par ailleurs, il est précisé que l'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat, caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise créée ou reprenant l'activité bénéficie de l'assistance de ce partenaire (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 110**). Dès lors, les collaborateurs étaient exclus de ce dispositif.

Néanmoins, lorsque cette activité est développée dans le cadre d'un contrat de collaboration, si le contrat prévoit que le collaborateur exerce son activité de façon indépendante et dispose de sa clientèle propre, l'extension d'activités préexistantes ne peut être caractérisée. Il convient alors de reconnaître le caractère nouveau de l'activité et d'appliquer le régime de faveur.

Par conséquent, au cas d'espèce, si le praticien exerce bien en toute indépendance son activité de collaborateur et s'il remplit l'ensemble des conditions requises, il peut bénéficier du dispositif d'exonération prévu à l'article 44 quindecies du CGI. (BOI-RES-000030).

→ Il est à noter que les contrats de collaboration libérale conclus pour une durée très courte empêchent, de fait, la constitution d'une clientèle personnelle, et ne peuvent bénéficier de l'exonération.

- **e. Praticien libéraux exerçant dans des hôpitaux publics** : Les médecins exerçant leur activité libérale dans un hôpital public, ont un lien de dépendance avec l'établissement public (mise à disposition du matériel et des moyens humains, état récapitulatif de leur activité à fournir, principe de clause de non-réinstallation en cas de départ de l'établissement public).

Dans ce cas, les professions santé ne peuvent pas bénéficier de l'exonération sur le bénéfice pour implantation en ZRR (*Réponse LAINE n°12698 - AN - 18/12/2018*).

- f. Reprise par soi-même** : Les médecins exerçant leur profession auprès d'autres praticiens en vertu d'un contrat de collaboration, ayant leur propre plaque professionnelle, s'étant constitué leur propre patientèle et envisageant de s'installer en ZRR tout en gardant leur patientèle précédemment créée, peuvent bénéficier de l'exonération ZRR, considérant qu'il s'agit d'un transfert d'activité et donc d'une 1^{ère} opération de reprise pour le médecin, entreprise individuelle, par lui-même (*Art. 23 de la loi de finances n°2017-1837 du 30 Décembre 2017 modifiant le b du III de l'Art. 44 Quindecies du CGI*). Pour les ZFRR, l'exonération ne s'applique pas si l'entreprise individuelle a fait l'objet d'une opération de reprise ou de restructuration au profit de l'entrepreneur individuel lui-même, de son conjoint, du partenaire auquel il est lié par un pacte civil de solidarité, de leurs ascendants et descendants ou de leurs frères et sœurs. Par exception, les exonérations s'appliquent au titre de la première opération de reprise ou de restructuration réalisée au profit de l'entrepreneur individuel lui-même et de ses descendants (*Article 44 quindecies A du CGI*).
- h. Transfert d'activité** : Les entreprises créées ou reprises au sein de ZRR peuvent bénéficier des exonérations sans qu'y fasse obstacle la circonstance que leur création ou leur reprise serait consécutive au transfert d'une activité précédemment exercée en dehors de ces zones tout comme l'absence de renouvellement de la clientèle ou d'une évolution de forme juridique (*Conseil d'Etat n°496266 du 2/6/2025*).
- i. Transmission familiale** : Le bénéfice du régime des entreprises implantées dans les ZRR est ouvert aux reprises ou restructurations de sociétés dans le cadre d'une première transmission familiale, ce qui n'est pas le cas pour les ZFRR et ZFRR+ qui en sont exclus. Pour les ZRR, l'exclusion porte sur la seconde opération intrafamiliale (*Art. 18 de la loi de finances n°2017-1775 du 28 Décembre 2017*).
- j. Activité sédentaire et non sédentaire** : Une activité est sédentaire lorsqu'elle est réalisée au sein des locaux de l'entreprise. L'exonération sur les bénéfices pour implantation en ZRR ou ZFRR s'applique si le siège social et l'ensemble des moyens d'exploitation sont implantés dans cette zone.

Une activité est non sédentaire lorsqu'elle est réalisée, pour une bonne partie, en dehors de ses locaux (ex : infirmier à domicile).

Lorsqu'une entreprise exerce une activité **non sédentaire** réalisée en partie en dehors des zones éligibles (ZRR et ZFRR), la condition d'implantation est réputée satisfaite dès lors qu'elle réalise au plus 25 % (pour les créations ou reprises d'entreprises entre le 1/1/11 et 31/12/29 - *Art 44 Quindecies du CGI*) ou 15 % (pour les créations d'entreprises avant 2011 - *Art 44 Sexies du CGI*) de son chiffre d'affaires en dehors de ces zones. Au-delà, les bénéfices réalisés sont imposés dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles. Cette condition de chiffre d'affaires s'apprécie exercice par exercice.

L'article 49 de loi de finances pour 2026 a élargi cette disposition aux entreprises exerçant une activité **sédentaire**.

L'article 50 de la loi finances pour 2026 permet aussi aux activités sédentaires créées ou reprises en ZRR de bénéficier des exonérations ZFRR pour la durée d'exonération restante.

EN CAS DE DOUTE, nous vous conseillons tout de même, de vous sécuriser via la procédure au **§ 30 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-30**, en effet, une demande écrite auprès de la Direction Départementale des Finances Publiques, peut-être effectuée pour obtenir un accord écrit (*modèle de rescrit disponible sur : www.arcolib.fr - rubrique «Documentation»*).

2244

Présentation de la 2035

Exemple : Un professionnel libéral exerçant une activité BNC s'est installé dans une ZRR ou ZFRR le 1/7/N.

L'exonération sur le bénéfice sera alors calculée comme suit :

- Du 1/7/N au 30/06/N+5 : exonération = 100 %
- Du 1/7/N+5 au 30/06/N+6 : exonération = 75 %
- Du 1/7/N+6 au 30/06/N+7 : exonération = 50 %
- Du 1/7/N+7 au 30/06/N+8 : exonération = 25 %

Pour N+4, le professionnel peut donc bénéficier d'une exonération égale à **100 %**

Le bénéfice avant exonération s'élève à 42 083 €. L'exonération est donc de : 42 083 x 100 % = **42 083 € (case 5QB- 2042 C PRO)**

DÉPENSES

a. Première page :

RÉCAPITULATION DES ÉLÉMENTS D'IMPOSITION (Ces résultats sont à reporter sur la déclaration de revenus n° 2042C-PRO) Voir renvois à la notice					
1- Résultat fiscal (report des lignes 46 ou 47 de l'annexe 2035-B)		Bénéfice :	0	Déficit :	
Prélèvement à la source : Produits et charges exclus du calcul des acomptes d'impôt sur le revenu :					
- Produits : quote-part de subvention d'équipement et indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif immobilisé, produits ou recettes ayant la nature de plus-values définies à l'art. 39 duodecies.					
- Charges : les charges ou dépenses ayant la nature de moins-value définie à l'art. 39 duodecies :					
Revenus de capitaux mobiliers (y compris les crédits d'impôt) (21)					
1 bis- Résultat net de cession, de concession ou de sous-concession de brevets et actifs incorporels assimilés (art. 238 du CGI)					
Résultat net imposé au taux de 10 % :					
2- Plus-value ☉	à long terme imposable au taux de 12,8 %		à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2 ans (art 39 quindecies I-1)
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)
3- Exonérations et abattements ☉ et (21) pratiqués (cocher la case ci-dessous correspondant à votre situation)		sur le bénéfice		42 083	sur les plus-values à long terme imposables aux taux de 12,8 %
Entreprise nouvelle, art 44 sexies :	☐ Activité exercée en zone franche urbaine, territoire entrepreneur Art. 44 octies A ;	Zone France Ruralités Revitalisation Art.44 quindecies A :		☐	Date de création (ou d'entrée) dans un des régimes visés ci-avant :
Zone de revitalisation rurale, art. quindecies :	☒ Activité éligible à l'exonération en faveur des jeunes entreprises	Autres dispositifs		☐	Date de début d'activité (ou de création) dans le régime

Cochez la case en fonction de la date d'entrée en ZRR (articles 44 sexies ou quindecies) ou ZFRR (article 44 quindecies A)

b. 2035-B :

D
É
T
E
R
M
I
N
A
T
I
O
N

D
U

R
É
S
U
L
T
A
T

4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)							CA	42 083
	35	Plus-values à court terme (16)							CB	
	36	Divers à réintégrer (17)							CC	
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)							CD	
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)							CE	42 083
	39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)							CF	
	40	Frais d'établissement (19)							CG	
	41	Dotation aux amortissements (20)							CH	
		dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)							BE	
	42	Moins-value à court terme							CK	
	43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		42 083	
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW	42 083	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO			
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quindecies)	CQ			
			À mettre en case « AW » ou « CJ » selon la date d'entrée en ZRR ou ZFRR					DG		
			représentation de 2%			deduction complémentaire de 5%				
dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »			CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ				
		dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » – abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH				
44	Déficit Société civile de moyens (18)							CM		
45	TOTAL (lignes 39 à 44)							CN	42 083	
46	Bénéfice (ligne 38 – ligne 45)							CP	0	

2246

Cas d'exonération
BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20

Le **§ 50 du BOI** cite que « Les entreprises qui reprennent des activités préexistantes sont également éligibles au régime de faveur, quelles que soient les modalités de cette reprise (acquisition, location-gérance ou simple transfert) ou les modifications pouvant intervenir dans l'activité initiale (changement du mode d'exploitation ou de l'organisation, transfert géographique ou accroissement du potentiel productif) ...

Une reprise d'entreprise s'entend de toute opération au terme de laquelle est reprise la direction effective d'une entreprise existante avec la volonté non équivoque de maintenir la pérennité de cette entreprise. Par suite, une telle reprise ne suppose pas nécessairement et uniquement la création d'une structure juridiquement nouvelle ou le rachat de plus de 50 % des titres d'une société. ».

De plus, conformément au **§ 30 du BOI**, lorsqu'une entreprise individuelle s'installe en zone, sans conserver d'autres établissements, sans reprendre d'activités préexistantes et sans transférer de moyens d'exploitation, il est admis qu'il s'agit d'une création d'entreprise.

Exemple 1 : Je m'installe en ZRR où mon prédécesseur exerçait la même activité et je reprends la même patientèle. Ainsi, je pourrais bénéficier du régime de faveur, sous condition de remplir par ailleurs toutes les autres conditions requises, car il s'agit d'une reprise d'activité préexistante.

Exemple 2 : Il y a quelques années, je me suis installé dans une commune classée en ZRR, ZFRR ou ZFRR+, et cette année, je viens de m'installer dans un nouveau cabinet dans la même commune.

⇒ L'exonération s'applique jusqu'à son terme. En effet, c'est une simple poursuite de l'activité réalisée dans la zone, l'exonération continue de s'appliquer pour la durée restant à courir.

Rep. Pillot n°3319 du 12/07/2018 & Rep. Bricout n°6860- Assemblée Nationale du 10/07/2018

Autres exemples : Exonération APPLICABLE

Hypothèse 1 : Je suis remplaçant EN ZRR, et j'achète une patientèle (reprise d'un cabinet) EN ZRR

Hypothèse 2 : Je suis installé HORS ZONE, et suite à un déménagement, j'achète une patientèle EN ZRR.

Hypothèse 3 : Je suis remplaçant EN ZRR puis je crée en intégralité un cabinet EN ZRR

Hypothèse 4 : Je suis installé HORS ZONE puis je crée un cabinet EN ZRR.

Le régime de faveur (ZRR, ZFRR et ZFRR+) est également applicable aux plus-values de cession des éléments composant l'actif immobilisé (**Réponse Ministérielle, JO, débat AN 24/4/1995, question n° 22291**).

IMPORTANT - La Cour Administrative d'Appel a jugé que le régime d'exonération fiscale ZRR n'était pas applicable aux bénéfices qu'un professionnel libéral avait omis de déclarer dans les conditions et délais légaux, quels que soient les motifs de cette omission (**CAA de Nancy n°19NC03101 du 17/06/2021**).

A l'instar des exonérations ZFU (**n° 2220**), il est fortement conseillé de déposer dans les délais légaux les déclarations en matière de résultats ou de TVA afin d'éviter une remise en cause de ces exonérations fiscales.

CAA Bordeaux n°15BX01341 du 13/11/2017 et CAA Versailles n° 22VE00208 du 26/03/2024

2245

Activités et opérations exclues

a. **Activités exclues** : sont exclus du bénéfice de l'exonération :

- les activités qui ne sont pas de nature industrielle, commerciale, artisanale au sens de l'article 34 du CGI ou professionnelle au sens du 1 de l'article 92 du CGI : il en est ainsi des activités de nature civile (gestion de patrimoine immobilier, gestion de portefeuille de valeurs mobilières, activité de construction-vente d'immeubles, etc.) ou agricole ;

- les activités bancaires, financières, d'assurances et de pêche maritime. Les activités bancaires et d'assurances sont en principe exercées par les établissements de crédit, y compris les établissements de crédit-bail ainsi que les entreprises d'assurances de toute nature ;

- les activités de gestion ou de location d'immeubles. Ainsi, les activités de location d'immeubles à usage industriel ou commercial munis de leur équipement ne sont pas éligibles. Il en va de même des activités de location de meublés saisonniers sans prestations complémentaires à caractère hôtelier (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-10 § 140**) ;

- depuis le 1^{er} janvier 2019, les entreprises créées ou reprises dans les DOM (Guadeloupe, Martinique, La Réunion, Guyane et Mayotte). Sous réserve d'en satisfaire les conditions, ces entreprises peuvent prétendre au régime des zones franches d'activité nouvelle génération (ZFANG), toutefois non applicables pour les **activités libérales** (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-10 § 210 et BOI-BIC-CHAMP-80-10-85 § 60**). L'application du régime ZRR n'est toutefois pas remise en cause pour les entreprises qui en bénéficiaient avant la modification législative, pour la durée d'exonération restant à courir.

Seules les activités agricoles, industrielles, commerciales et artisanales peuvent bénéficier d'un abattement et plafond majoré de 80 % et 300 000 € pour les entreprises exerçant de certains secteurs prioritaires (industrie, réparation et maintenance navale, éditions de jeux électroniques...) (**Article 74 de la loi de finances pour 2024**) ;

- les reprises d'activité ou de restructuration d'entreprise dont le cédant, son conjoint, le partenaire PACS, leurs ascendants et descendants ou leurs frères et sœurs détiennent ensemble, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société, de la personne morale ou du groupement soit repris, soit bénéficiaire de l'opération de reprise ou de restructuration. Les exonérations s'appliquent au titre de la **première opération** de reprise ou de restructuration entre le cédant et ses descendants ;
- les entreprises individuelles ayant fait l'objet d'une **opération de reprise** au profit de l'entrepreneur individuel lui-même ou des personnes mentionnées précédemment. Les exonérations s'appliquent au titre de la **première opération** de reprise réalisée au profit de l'entrepreneur individuel lui-même et de ses descendants ;
- les opérations de reprise ou de restructuration **résultant d'un changement de forme sociale** de l'entreprise au profit des personnes mentionnées précédemment.

▪ **a. Opérations exclues :** l'exonération ne s'applique pas aux créations et aux reprises d'activités dans les ZRR, ZFRR et ZFRR+ consécutives au transfert, à la reprise, à la concentration ou à la restructuration d'une activité précédemment exercée par un contribuable ayant bénéficié au titre d'une ou plusieurs des 5 années précédant celle du transfert, quel que soit le lieu d'exercice, des dispositions notamment des articles 44 quinquies (ZRR), 44 octies A (ZFU) ou 44 quaterdecies (ZFANG) du CGI (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 180**).

À noter que **l'article 50 de la loi de finances pour 2026** prévoit une dérogation à ce principe en précisant que les exonérations prévues en ZFRR sont applicables aux activités sédentaires créées ou reprises sous le régime des ZRR, pour la durée restant à courir à ce titre.

Pour ces entreprises, une disposition particulière existe en cas d'exercice d'une activité sédentaire en partie en dehors des zones ZRR, ZFRR et ZFRR+. Dans ce cas, la condition d'implantation est réputée satisfaite dès lors que l'entreprise réalise au plus 25 % de son chiffre d'affaires en dehors de ces zones.

2246 Reversement des aides

L'impôt sur les bénéfices dont l'entreprise a été dispensée au titre d'une création exclusive dans une ZRR devient immédiatement exigible, à partir de la date à laquelle l'impôt aurait dû être acquitté, lorsque, dans un délai de cinq ans à compter de la date de création de l'entreprise, cette dernière, sous ces 2 conditions :

- cesse volontairement l'activité créée en ZRR ;
- en la délocalisant dans un territoire n'ayant pas la qualité de ZRR (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-30 § 120**).

Le délai quinquennal s'apprécie à partir de la dernière fois que l'entreprise a bénéficié de l'exonération.

D - EXONÉRATION SUR LE BÉNÉFICE « ZONES DÉFICITAIRES EN OFFRE DE SOINS » (Ligne 43 - Rubrique CI) **Article 151 ter du CGI**

Pour les médecins soumis au Micro-BNC, les recettes exonérées sont retranchées du montant des recettes déclarées sur la déclaration d'impôt n°2042. BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 280

2250 Principe **BOI-BNC-CHAMP-10-40-20**

L'**article 151 ter du CGI** prévoit l'exonération d'impôt sur le revenu des rémunérations perçues au titre de la permanence des soins par les médecins, ou leurs remplaçants, installés dans une zone rurale ou urbaine déficitaire en offre de soins, à hauteur de 60 jours de permanence par an. Seules la rémunération de l'astreinte et les majorations spécifiques des actes effectués bénéficient de l'exonération. En revanche, les autres actes facturés aux patients lors de la visite à domicile ou de la consultation (visite ou consultation, actes techniques...) n'entrent pas dans le champ de l'exonération (**CAA Bordeaux n°16BX01244 du 6/11/2018**).

🔗 **Zones éligibles sur : www.arcolib.fr**

2251 Bénéficiaires

Pour être exonérés, les médecins doivent être installés dans une des zones définies par la Mission Régionale de Santé en application de l'**article L 162-47 du CSS**.

Dans chaque secteur géographique défini par arrêté préfectoral, il est établi un tableau nominatif des médecins de permanence, validé par le conseil départemental de l'ordre des médecins.

Les zones, effectives depuis le 1er Janvier 2018, se différencient selon l'importance des difficultés d'accès aux soins et par les moyens mis en œuvre pour remédier aux problèmes de démographie médicale :

- les « **zones d'intervention prioritaire** » (ZIP) qui représentent les territoires les plus durement confrontés au manque de médecins et où les aides incitatives financières sont les plus importantes ;
- les « **zones d'action complémentaire** » (ZAC), moins impactées par le manque de médecins, mais qui nécessitent de mettre en œuvre des moyens pour éviter que la situation ne se détériore ;

- les « **zones de vigilance** » (**ZV**) qui représente des territoires dans lesquels l'accès à la médecine générale libérale n'est pas aujourd'hui en difficulté immédiate mais qui fait appel à une vigilance particulière pour le moyen terme.

Seules les ZIP bénéficient des aides fiscales de la permanence des soins (**Art. 151 ter du CGI**) en plus des aides des collectivités territoriales et de l'ARS. Les ZAC et les ZV peuvent bénéficier des aides des collectivités territoriales et de l'ARS.

Il est admis que la condition d'exercice dans une zone déficitaire est remplie lorsque le secteur pour lequel le médecin est inscrit au tableau de permanence des soins comprend au moins une zone telles que définies par les missions régionales de santé.

Il appartient donc au médecin de justifier, d'une part, de son inscription au tableau de permanence des soins et, d'autre part, de la présence d'au moins une commune, ou le cas échéant d'une partie d'une commune dans une zone déficitaire en offre de soins dans le secteur pour lequel ce tableau est établi.

L'exonération est également applicable aux revenus des remplaçants de ces médecins.

Pour les micro-BNC, il n'y a pas lieu d'indiquer les recettes de permanence de soins sur la déclaration 2042 C-PRO. Il convient de les retrancher des recettes à imposer sur la déclaration 2042 C-PRO.

2252 Modalités de calcul

Cette mesure concerne les **rémunérations perçues pour les 60 premiers jours de garde** (ou les 60 jours les plus importants). Lorsque un médecin effectue un weekend de garde, celui-ci perçoit une **rémunération forfaitaire** spécifique variant de 50 € à 150 € selon les heures et les jours de garde. Cette rémunération versée au praticien, est **exonérée** d'impôt sur le revenu.

Les consultations sont quant à elles majorées des tarifs suivants :

	Visite à domicile	Consultation
Majoration spécifique de nuit (20H-0H)	46,00 €	42,50 €
Majoration spécifique de milieu de nuit	59,50 €	51,50 €
Majoration spécifique de samedi, dimanche et Jours fériés	30,00 €	26,50 €

Les consultations et autres actes facturés lors de la permanence restent imposables, seules les majorations sont exonérées.

2253 Présentation 2035

Exemple : Un médecin perçu 8 500 € de rémunérations au titre de la permanence des soins.

a. 2035-A :

R E C E T T E S	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	
		2	Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
		3	À déduire Honoraires rétrocédés (dont suppléments rétrocédés)	AC	
		4	Montant net des recettes	AD	
		5	Produits financiers (4)	AE	
		6	Gains divers (Rémunération au titre de la permanence de soins)	AF	8 500
		7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	

• b. 2035-B :

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	36	Divers à réintégrer (17)					CC	
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)					CD	
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)					CE	40 000
	39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)					CF	
	40	Frais d'établissement (19)					CG	
	41	Dotation aux amortissements (20)					CH	
		dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)					BE	
	42	Moins-value à court terme					CK	
	43	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		8 500
		dont exonération « entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ		
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG		
		dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI	8 500	dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ		
		dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH		
	44	Déficit Société civile de moyens (18)					CM	
	45	TOTAL (lignes 39 à 44)					CN	

E - EXONÉRATION SUR LE BÉNÉFICE « JEUNES ARTISTES » (Ligne 43 - Rubrique CO)
BOI-BNC-SECT-20-30

2260 Bénéficiaires

- a. **Artistes** : Peuvent bénéficier d'un abattement les personnes physiques auteurs ou créateurs d'œuvres d'art plastiques ou graphiques au sens de l'**article 297 A du CGI**, et soumises au régime de la déclaration contrôlée n°2035 (**BOI-BNC-SECT-20-30 § 1**).
Sont donc exclus du bénéfice de l'abattement les ayants droit ou le conjoint survivant de l'artiste, les personnes qui ont acquis à titre onéreux ou à titre gratuit les œuvres d'art (marchands d'art, galeries, intermédiaires, personnes privées), ainsi que les personnes morales titulaires de droits sur l'œuvre.
- b. **Œuvres** : Il s'agit des œuvres d'art plastiques ou graphiques bénéficiant du taux réduit de TVA.
Liste au **§ 40 et 50 du BOI-BNC-SECT-20-30**

2261 Conditions

L'abattement s'applique **aux activités débutées à compter du 1^{er} Janvier 2006** au titre des cinq premières années d'activité. En pratique, les personnes physiques qui déclarent pour la première fois des revenus perçus à compter du 1^{er} Janvier 2006 provenant de l'exercice d'une activité d'artiste de la création plastique peuvent bénéficier de cet abattement.

Cette exonération ne peut pas être cumulée avec le bénéfice du dispositif prévu à l'**article 100 bis du CGI**.

2262 Montant

Les artistes concernés, déclarant leurs revenus **selon le régime de la déclaration contrôlée**, bénéficient d'un abattement de **50 %** sur leur bénéfice imposable. Cet abattement est plafonné à **50 000 €** par an.

2263 Déduction fiscale

L'abattement calculé doit être porté en ligne 43 « Divers à déduire » et doit être reporté en case CO « dont exonération sur le bénéfice jeunes artistes ».

Sur la déclaration n° 2042-C Pro, les intéressés sont tenus de reporter le montant du bénéfice imposable après application de l'abattement en rubrique 5 QC ou 5 RC **ET** d'indiquer le montant de l'abattement en rubrique 5 QL ou 5 RL.
En effet, le montant de l'abattement est retenu pour le calcul du revenu fiscal de référence et le plafond de déductibilité de l'épargne retraite.

F - MÉDECINS CONVENTIONNÉS DE SECTEUR 1 - CUMUL DES ABATTEMENTS 2 % ; 3 % ET GROUPE III (Ligne 43 - Rubriques DF / DG / DH)

2270 Principe

Les médecins conventionnés du secteur 1, soumis au régime de la déclaration contrôlée, sont autorisés à cumuler la déduction forfaitaire 2 % avec les déductions complémentaires 3 % et Groupe III (**BOI-BNC-SECT-40**).
Dans ce cas, les frais réels de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche et blanchissage ne sont pas déductibles. En théorie, ce cumul de déduction (2%, 3% et Groupe III) est la déduction plus avantageuse.

ATTENTION : les déductions 3 % et Groupe III ne sont que fiscales. Elles sont réintégrées dans l'assiette de calcul des cotisations sociales et donc à indiquer en case DSCO de la déclaration 2042 C PRO.

2271 Bénéficiaires

- **a. Exercice individuel** : Seuls les Médecins installés et collaborateurs relevant du secteur 1 peuvent bénéficier du cumul de ces forfaits. Par conséquent, les médecins remplaçants, qu'ils soient thésés ou non, en sont exclus. La situation d'un remplacement du médecin lui-même conventionné est donc sans incidence.
Le **médecin remplaçant** pourra bénéficier de ces déductions **au moment de son installation** en tant que médecin conventionné de secteur 1.
- **b. Exercice en société** : Les médecins conventionnés du secteur 1 associés dans une société de personnes peuvent également bénéficier de ces déductions forfaitaires à condition que la société ne soit composée que de médecins conventionnés du secteur 1. La présence d'un associé du secteur 2 rend la déduction forfaitaire inapplicable au niveau de la société (**BOI-BNC-SECT-40 § 150**).

*Il est possible de renoncer à l'application du forfait 2 % et donc, déduire les frais réels de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche et blanchissage, tout en appliquant les déductions de 3 % et Groupe III (**BOI-BNC-SECT-40 § 160**).*

Si la déduction du forfait 2 % s'effectue au niveau de la société, les déductions complémentaires de 3 % et du groupe III sont à reporter sur les déclarations individuelles des associés. Ces déductions complémentaires sont alors calculées en fonction de la part des recettes correspondant aux droits des associés dans la société.

2272 Base de calcul du forfait 2 %

- **a. Principe** : les Médecins qui relèvent, au titre de la convention médicale, du secteur 1, ont la faculté de substituer la déduction d'un forfait aux frais réels de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche et blanchissage.
Ce forfait s'élève à 2 % des recettes annuelles du praticien.
- **b. Bénéficiaires** : Seuls les Médecins installés et collaborateurs relevant du secteur 1 peuvent bénéficier de ce forfait. Par conséquent, les médecins remplaçants, qu'ils soient thésés ou non, en sont exclus. La situation d'un remplacement du Médecin lui-même conventionné est donc sans incidence.
Les sociétés constituées sous la forme de sociétés de personnes peuvent également bénéficier de cette déduction forfaitaire. Dans ce cas, la déduction s'effectue au niveau de la société.
L'abattement étant réservé aux professionnels soumis au régime de la déclaration contrôlée, les sociétés de capitaux ne peuvent donc pas l'appliquer (par exemple : SELARL à l'IS).

*L'abattement ne s'applique qu'aux sociétés composées exclusivement de médecins conventionnés du secteur 1. La présence d'un associé du secteur 2 est donc de nature à remettre en cause la déduction forfaitaire au niveau de la société (**BOI-BNC-SECT-40 § 150**). Il est en de même lorsqu'une société de personnes est constituée d'une société soumise à l'IS (**Réponse de l'Administration du 11/01/2022**).*

- **c. Recettes à retenir** : La déduction de 2 % s'applique sur l'intégralité des recettes, c'est-à-dire les recettes brutes majorées des autres recettes professionnelles, à l'exception des plus-values.

Réponses de l'Administration des 10/6/2011 et 27/8/2015, et BOI-BNC-SECT-40 § 120 (Rescrit Fiscal 2011/20)

Autres recettes : Les revenus d'expertises médicales, de prestations à visée esthétique, les redevances de collaboration, les rétrocessions perçues et les indemnités journalières .

En pratique :

$$\begin{array}{l}
 \text{Ligne 1 de la 2035-A} \\
 + \text{ Ligne 6 de la 2035-A} \\
 \hline
 = \text{Base 2 \%}
 \end{array}$$

Remplaçants (Réponse de l'Administration du 24/11/2015) : Un remplaçant s'installant en cours d'année ne pourra pratiquer le forfait 2 % que sur ses recettes en qualité de médecin installé. Les recettes de remplaçant ne peuvent pas bénéficier du 2%.

Concernant le cas particulier des rétrocessions, seuls bénéficient de l'application des 2 % les médecins installés qui effectuent des remplacements à condition qu'ils soient personnellement conventionnés du secteur 1, peu importe que le médecin remplacé soit conventionné ou non du secteur 1 (Réponse de l'Administration du 27/8/2015).

- **d. Dépenses couvertes** : L'option pour la déduction forfaitaire porte sur l'année entière et est matérialisée par la non-comptabilisation des frais réels correspondants à un poste de charges. **La comptabilisation en charges dans un compte de frais couverts par l'abattement de 2%, puis extourné pour annulation, emporte renonciation au forfait 2% du simple fait de la 1ère comptabilisation.**

Les dépenses couvertes par la déduction forfaitaire sont :

- Frais de Représentation,
- Frais de Réception (invitations confrères, salariés, dosettes à café...),
- Frais de Prospection (insertion pages jaunes - **Réponse de l'Administration du 6 Octobre 2009**),
- Cadeaux professionnels (chèques-cadeaux notamment),
- Petits déplacements au sein de l'agglomération (location parking, parcmètres,...),
- Frais de Blanchissage,
- Travaux de Recherche.

*Dans une **Réponse du 8 Mars 2017**, l'Administration nous a confirmé que **la déduction des chèques-vacances** que le médecin s'attribue et qu'il attribue à ses salariés peut se cumuler avec la déduction forfaitaire de 2%.*

- **e. Déduction fiscale** : La déduction de l'abattement forfaitaire s'opère en ligne 43 « Divers à déduire » et doit être reportée en case DF « dont déduction médecins conventionnés du secteur 1 ».

Exemple :

Un médecin conventionné du secteur 1 réalise au cours d'une année N un chiffre d'affaires de 125 000 € correspondant aux soins médicaux et de 12 500 € correspondant à des expertises médicales. Il rétrocède 8 500 € à ses remplaçants.

- **f. Présentation 2035-A :**

R E C E T T E S	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	125 000
		2	Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
		3	À déduire Honoraires rétrocédés (dont suppléments rétrocédés)	AC	8 500
		4	Montant net des recettes	AD	116 500
		5	Produits financiers (4)	AE	
		6	Gains divers (5)	AF	12 500
		7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	129 000

g. Présentation 2035-B :

I N T E R N E T I O N A L E S R É S U L T A T S	43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		CL				
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO						
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ						
			dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF	2 750	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG						
			dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ						
			dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH						
			= (Ligne 1 + Ligne 6) x 2 %, soit (125 000 + 12 500) x 2 %									CM	
			TOTAL (lignes 39 à 44)									CN	

2273 Déduction de 3 %

- a. **Base de calcul** : Cette déduction complémentaire s'applique à la base brute des sommes perçues avant déduction des honoraires rétrocedés aux remplaçants.
Base 3 % = Ligne 1 de la 2035-A pour les seuls honoraires conventionnels (si des sommes forfaitaires versées par la CPAM sont imposées en ligne 6 « Gains divers » et qu'elles sont qualifiées de recettes dites conventionnelles, elles rentrent également dans la base de calcul)

N'entrent pas dans l'assiette de calcul des 3 % :

- Les honoraires libres
- Les honoraires de dépassement, notamment les rémunérations d'astreintes et majorations spécifiques au titre de la permanence des soins (§ 110 du BOI-BNC-CHAMP-10-40-20)
- Les honoraires versés par les malades non assurés sociaux
- Les sommes perçues par les Médecins-Experts au titre des frais de justice
- Les honoraires versés par l'Administration
- Les honoraires versés par les compagnies d'assurances dans le cadre d'expertises ou lors de la souscription d'assurances-vie
- Les sommes versées par des confrères

- b. **Déduction fiscale** : Au même titre que la déduction de l'abattement forfaitaire de 2 %, la déduction de 3 % s'opère en ligne 43 « Divers à déduire » et doit être reportée en case DG « dont déduction médecins conventionnés du secteur 1 ».

Exemple :

Un médecin conventionné du secteur réalise au cours de son année un chiffre d'affaires de 125 000 € correspondant aux soins médicaux et de 12 500 € correspondant à des expertises médicales. Il rétrocede 8 500 € à ses remplaçants.

c. Présentation 2035-A :

R E C E T T E S	2	1	Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)	AA	125 000
		2	À déduire Débours payés pour le compte des clients (2)	AB	
		3	Honoraires rétrocedés (dont suppléments rétrocedés) (3)	AC	8 500
		4	Montant net des recettes	AD	116 500
		5	Produits financiers (4)	AE	
		6	Gains divers (5)	AF	12 500
		7	TOTAL (ligne 4 à 6)	AG	129 000

d. Présentation 2035-B :

I N T E R N E T I O N N A I R E S D U R É S U L T A T	43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		CL	
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO			
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ			
			dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG	3 750		
			dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRF)	CJ			
			dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH			
	44	= [Ligne 1 x 3 %], soit (125 000 x 3 %)							CM	
	45								TOTAL (lignes 39 à 44)	CN

2274 Déduction du Groupe III

- a. **Principe** : Cet abattement est déterminé sur la même assiette que la déduction complémentaire de 3 % et en fonction d'un barème distinguant 4 catégories de praticiens :

CATÉGORIE DE MÉDECINS Base = recettes conventionnelles				MONTANT DE LA DÉDUCTION ↓
Omnipraticiens	Spécialistes Médicaux	Chirurgiens et Spécialistes Chirurgicaux	Électroradiologistes qualifiés	
Inférieures à 9 100 €	Inférieures à 9 100 €	Inférieures à 9 100 €	Inférieures à 15 200 €	770 €
de 9 100 € à 12 150 €	de 9 100 € à 12 150 €	de 9 100 € à 15 200 €	de 15 200 € à 24 350 €	920 €
de 12 150 € à 15 200 €	de 12 150 € à 16 750 €	de 15 200 € à 18 250 €	de 24 350 € à 33 500 €	1 220 €
de 15 200 € à 18 250 €	de 16 750 € à 19 800 €	de 18 250 € à 22 850 €	de 33 500 € à 41 150 €	1 530 €
de 18 250 € à 21 300 €	de 19 800 € à 22 850 €	de 22 850 € à 27 400 €	de 41 150 € à 48 750 €	1 830 €
de 21 300 € à 24 350 €	de 22 850 € à 25 900 €	de 27 400 € à 30 450 €	de 48 750 € à 51 800 €	2 140 €
de 24 350 € à 27 400 €	de 25 900 € à 28 950 €	de 30 450 € à 33 500 €	de 51 800 € à 57 900 €	2 440 €
de 27 400 € à 30 450 €	de 28 950 € à 32 000 €	de 33 500 € à 36 550 €	de 57 900 € à 64 000 €	2 750 €
Supérieures à 30 450 €	Supérieures à 32 000 €	Supérieures à 36 550 €	Supérieures à 64 000 €	3 050 €

Pour les médecins ayant une **activité salariée prépondérante**, il convient d'ajouter aux honoraires conventionnels les salaires bruts perçus en contrepartie d'actes médicaux, afin d'évaluer le montant de la déduction du groupe III. La somme à imputer est obtenue après application au montant de la déduction, du rapport entre les honoraires conventionnels et le total des revenus (Salaires + Honoraires conventionnels).

Pour une **installation ou une cessation d'activité en cours d'année**, le montant des honoraires conventionnels perçus pendant la période d'activité, est ramené à l'année pour déterminer le montant du forfait annuel, puis ce forfait est réduit **prorata temporis**.

Exemple :

Omnipraticien dont les revenus se décomposent de la manière suivante :

- Salaires bruts hospitaliers : 25 000 €
- Honoraires conventionnels : 5 000 €

Base de la déduction : 25 000 + 5 000 = 30 000 €

L'assiette étant comprise entre 27 400 € et 30 450 €, la déduction totale s'élève à 2 750 €

Néanmoins, l'activité salariée étant prépondérante, l'abattement forfaitaire est déterminé de la manière suivante :

2 750 € x 5 000 / 30 000 = 458 € imputables sur le BNC

- b. **Déduction fiscale** : Au même titre que la déduction de l'abattement forfaitaire 2 %, le cumul des déductions s'opère en ligne 43 « Divers à déduire » et doit être reporté en case DH « dont déduction médecins conventionnés du secteur 1 ».

G - AUTRES DÉDUCTIONS

2290 Frais d'établissement (Ligne 40)

- **a. Frais d'acquisition :** Constituent des frais d'établissement, les frais d'acquisition des divers éléments affectés à l'exercice de la profession (charge, office, clientèle, immobilisations) à savoir :
 - les commissions versées à un intermédiaire,
 - les honoraires de notaire,
 - les droits de mutation et d'enregistrement,
 - les frais d'insertion,
 - les frais d'adjudication.
- **b. Premier établissement :** Sont déductibles au titre des frais dits de premier établissement :
 - les frais de prospection, de recherches, d'études,
 - les frais de publicité.
- **c. Les frais de constitution de société :**
 - les droits d'enregistrement,
 - les frais d'actes,
 - les honoraires.
- **d. Modalités de déduction :** En principe, les frais d'établissement peuvent être déduits en une seule fois au moment du paiement. Cependant, l'administration admet que la déduction des seuls frais de premier établissement et de constitution de sociétés (**voir b. et c.**) puisse être étalée sur une durée maximale de cinq ans, à condition que le professionnel en fasse expressément la demande.
 Les frais d'acquisition des divers éléments affectés à l'exercice de la profession (**voir a.**) peuvent, au choix du contribuable, être soit immédiatement déduits en charges, soit être incorporés au coût d'acquisition des immobilisations, et le cas échéant faire l'objet d'un amortissement.

2291 Abondement épargne salariale (Ligne 43 - Rubrique CT)

Le montant des abondements versés par le professionnel sur un PEE - PERCO est plafonné :

- PEE : 8 % du PASS par bénéficiaire, soit 3 845 € par bénéficiaire en 2025 (3 768 € en 2025).
- PERCO : 16 % du PASS par bénéficiaire, soit 7 690 € par bénéficiaire en 2025 (7 536 € en 2025).

2292 Dotation aux amortissements (Ligne 41)

Il s'agit des dotations calculées au cadre I de la 2035 (**n° 2072**).

2293 Moins-values à court terme (Ligne 42)

Il s'agit des moins-values calculées au cadre II de la 2035 (**n° 2604**).

2294 Déficit SCM (Ligne 44)

Il s'agit du déficit de la SCM. Généralement ce déficit correspond à la quote-part des amortissements de la SCM lorsque la répartition est effectuée en fonction des droits sociaux (**n° 1867-c. et n° 1868-d.**).

2295 Abattement de 30 % des inventeurs (Ligne 43)

BOI-BNC-SECT-30-10-30

- **a. Principe :** Les produits qui ne sont pas visés à l'article **39 terdecies du CGI (n° 2606-b.)**, perçus par les inventeurs et leurs héritiers, sont imposables dans les conditions de droit commun dans la catégorie des BNC.

■ *S'ils sont perçus par des personnes autres que l'inventeur ou ses héritiers, ils relèvent des BIC.*

Il s'agit notamment :

- De la cession ou de la concession d'inventions non brevetables et de procédés ou formules de fabrication industriels qui ne remplissent pas les conditions posées par l'article 39 terdecies du CGI ;
- De la cession ou de la concession de droits de possession industrielle non brevetables tels que « savoir-faire », « secret de fabrique » ;
- De la cession ou de la concession des marques de fabrique. Les profits rémunérant l'usage d'une marque commerciale relèvent en tout état de cause des BIC ;
- De la cession ou de la concession de dessins ou modèles.

- **b. Base de calcul** : La base imposable des produits autres que ceux définis à l'**article 39 terdecies du CGI** est déterminée selon les règles de droit commun.
L'abattement de 30 % peut être pratiqué sur les profits perçus par l'inventeur lui-même des concessions de licence d'exploitation d'un brevet, des cessions ou concessions d'un procédé ou formule de fabrication (**Art. 93, 2 du CGI**). Par suite, les produits autres que ceux visés à l'**article 39 terdecies du CGI** sont soumis à l'impôt sur le revenu selon les taux du barème progressif sous déduction, soit des frais réels, soit de l'abattement forfaitaire de 30 %.
- **c. Modalités d'imposition** : L'abattement forfaitaire de 30 % est appliqué pour tenir compte des frais exposés en vue de la réalisation de l'invention, dans la mesure où les frais réels n'ont pas déjà été admis en déduction pour la détermination du bénéfice imposable.
- **d. Cumul** : L'abattement de 30 % peut être pratiqué pour une invention alors que la déduction des frais réels est opérée pour une autre.

*Attention, le choix « frais réels » ou « abattement de 30 % » est définitif par invention (**BOI-BNC-SECT-30-10-30 § 30**).*
- **e. Frais de procès** : Les dépenses déductibles en plus de l'abattement forfaitaire de 30 % sont les frais de procès pour défense des droits (**BOI-BNC-SECT-30-10-30 § 40 - CE du 31/3/1978**).



SECTION N° 1

GÉNÉRALITÉS

Sauf exceptions, **deux options sont possibles** concernant la déduction des frais de véhicules :

- **Soit déduire l'ensemble des dépenses pour un montant réel et justifié (n° 2410 et s.) :**
 - carburant,
 - entretien,
 - assurance,
 - amortissement,
 - loyers de crédit-bail...
- **Soit opter pour le barème forfaitaire** publié chaque année par l'Administration (n° 2450 et s.).
L'option est exercée au **1^{er} Janvier de chaque exercice**, l'option pour le barème forfaitaire étant matérialisée par la non comptabilisation à un poste de charges des frais couverts par le barème.

2400

Distance domicile - travail

BOI-BNC-BASE-40-60-40-10 § 30

- a. **Principe** : Il convient de noter que la distance domicile - lieu de travail ne doit pas être anormale. La distance présumée normale entre le domicile et le lieu d'exercice de la profession est fixée à 40 kilomètres.
L'Administration admet que, quelle que soit la raison de l'éloignement du domicile et du lieu de travail, les 40 premiers kilomètres peuvent être pris en compte à titre professionnel.
Au-delà de 40 kilomètres, la déduction suppose que le professionnel justifie l'éloignement de son domicile vis-à-vis de son lieu de travail (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 170**). Les kilomètres déduits restent aussi à justifier.

- b. **Circonstance de l'éloignement (BOI-RSA-BASE-30-50-30-20 § 25 s.) :**

Sont notamment considérées comme circonstances justifiant l'éloignement au-delà de 40 kilomètres :

- L'exercice d'une activité professionnelle par le conjoint : lorsque l'un des époux, concubins ou partenaire de PACS exerce son activité à plus de 40 kilomètres du domicile mais que l'autre exerce son activité à proximité du domicile commun, cette dernière circonstance permet au premier de retenir l'ensemble des kilomètres parcourus.
Les époux n'ont pas à justifier de recherches, restées vaines, pour rapprocher leurs lieux de travail du domicile.

Cas particulier du concubinage : Le concubinage ne résultant d'aucun acte juridique précis, les intéressés doivent établir l'existence simultanée des critères de stabilité et de continuité des relations. Cette justification peut être apportée par tous moyens (situation au regard des impôts, certificat de concubinage, enfants, qualité d'ayant-droit, emprunts, factures d'électricité, quittances de loyers,...).

- Problèmes de scolarité des enfants.
- La mobilité de l'emploi.

Sont concernés les professionnels exerçant en qualité de remplaçant, ceux-ci n'ayant pas, en raison de leur statut, de lieu fixe d'exercice.

- La difficulté à trouver un emploi à proximité du domicile.
- L'exercice de fonctions électives au sein d'une collectivité locale où le contribuable réside (**Rép. Althapé n° 2706 - SÉNAT - 15/1/1998**).

Une consigne a été donnée aux agents de l'Administration d'apprécier les circonstances de l'éloignement avec largeur de vue en matière de Traitements et Salaires (règles transposées en matière de BNC).

Dès lors, l'Administration apprécie au cas par cas les circonstances justifiant ou non l'éloignement (**Rép. Fournier n° 32737 - SÉNAT - 15/1/1998**).

Frais de déplacements domicile - lieu de travail		Régime Fiscal
À concurrence des 40 premiers kilomètres		Frais ou Kilométrage Déductibles si justifiés
Au-delà des 40 premiers kilomètres	Circonstances particulières justifiant un tel éloignement	Frais ou Kilométrage Déductibles si justifiés
	Absence de circonstances particulières justifiant un tel éloignement	Frais ou Kilométrage Non déductibles

Au même titre qu'en Traitements et Salaires, il convient en principe de ne déduire qu'un aller-retour domicile-lieu de travail par jour en BNC. Malgré tout, pour les contribuables ayant des **horaires de travail atypiques**, il est possible de déduire 2 allers-retours quotidiens.

Cette faculté est notamment offerte aux Infirmier(e)s.

2401 Justification du kilométrage

Quel que soit le mode de déduction retenu, les titulaires de BNC doivent être en mesure de justifier **par tous moyens** le nombre de kilomètres parcourus à titre professionnel au cours de l'année d'imposition.

En effet, le kilométrage professionnel sert de base au calcul :

- du barème forfaitaire qui est directement appliqué à ce kilométrage
- de l'évaluation des frais réels puisqu'il permet de déterminer le coefficient d'utilisation professionnelle (kilométrage professionnel/kilométrage total)

La tenue d'un agenda professionnel précis et détaillé permet de justifier du kilométrage parcouru à titre professionnel (**Rép. Noir n° 16069 - AN - 25/8/1979**).

La jurisprudence précise qu'un professionnel ne justifie pas de la réalité du kilométrage parcouru au titre de ses déplacements professionnels lorsque, à titre d'exemple, il se borne à produire :

- une facture de péage, deux factures d'essence, et quelques factures d'entretien (**CAA Bordeaux n° 08BX00304 du 5/1/2010**)
- une liste de clients ne comportant ni la date, ni les motifs des déplacements allégués (**CAA Nancy n° 08NC01417 du 9/12/2010**).

A l'instar de la solution applicable aux traitements et salaires, des époux qui utilisent, en alternance, le même véhicule, il convient d'appliquer la barème à la totalité de la distance parcourue avec le véhicule personnel puis de répartir ces frais au prorata de la distance parcourue (**Rescrit Fiscal N° 2005/29**).

SECTION N° 2

FRAIS RÉELS

A - CONDITIONS DE DÉDUCTION **BOI-BNC-BASE-40-60-40-20**

2410 Catégorie de dépenses

Seules les dépenses réelles, nécessitées par l'exercice de la profession, sont déductibles (**Art 93 du CGI**). Ces dépenses doivent être justifiées par des pièces (factures) et comptabilisées en charges (dépenses).

Les frais réels, sans que la liste soit exhaustive, s'entendent notamment des dépenses de carburant, d'entretien, de petites et grosses réparations, d'assurance, de carte grise, d'intérêts d'emprunt, des loyers payés dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location, ainsi que de l'amortissement.

En matière de frais de voiture, il est nécessaire de distinguer deux types de charges :

Charges d'utilisation	Charges de propriété
• Dépenses d'entretien courant et petites réparations, • Carburant.	• Loyers en cas de location ou de crédit-bail, • Amortissement en cas d'acquisition, • Grosses réparations, • Intérêts d'emprunt, • Assurance, • Carte grise.

- a. Charges d'utilisation** : Les dépenses courantes d'entretien et de réparation sont celles qui ont pour objet de maintenir le bien en bon état ou de le remettre en état normal d'utilisation. Ces dépenses constituent des charges déductibles du revenu professionnel.
- b. Immobilisations** : Les dépenses qui ont pour conséquence d'améliorer ou d'aménager le bien, d'augmenter sa valeur, de prolonger de manière notable sa durée probable d'utilisation (changement de moteur par exemple) ou de faire entrer un nouvel élément dans le patrimoine professionnel ne sont pas déductibles. Elles peuvent en revanche donner lieu à amortissement.
 Les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée ne peuvent en principe déduire les charges de propriété afférentes aux véhicules dont ils sont propriétaires que si ceux-ci sont inscrits sur le registre des immobilisations et des amortissements.
 À défaut d'une telle inscription, seuls les frais d'utilisation constituent des charges déductibles.
- c. Dépenses non déductibles** : Les contraventions et amendes à caractère pénal ainsi que les stages de récupération de points du permis de conduire ne répondent pas à la définition de charges nécessitées par l'exercice de la profession. Dès lors, ces dépenses ne sont pas admises en déduction.

2411 Récupération de la TVA sur les frais (n° 3244)

B - 1er CHOIX : INSCRIPTION AU PATRIMOINE PROFESSIONNEL

2420 Affectation

Le véhicule est **inscrit pour sa valeur d'achat** sur le registre des immobilisations et des amortissements, et reporté comme tel sur la déclaration n° 2035.

Hormis le cas particulier de l'amortissement des véhicules de tourisme, la totalité des dépenses occasionnées par l'usage et la possession du véhicule est déductible dans la limite de la seule utilisation professionnelle.

En cas d'usage mixte, les frais sont réduits au prorata de l'usage professionnel.

Les frais de voiture payés ouvrent droit à déduction et sont donc enregistrés en compte de charges. Sont notamment concernés :

- la carte grise,
- le carburant,
- les frais d'entretien,
- les primes d'assurance,
- les intérêts d'emprunt.

En cas de cession ou de reprise du véhicule dans le patrimoine privé, le régime des plus et moins values professionnelles est applicable. Cette plus-value n'est taxable, pour les BNC, que pour la part afférente à l'usage professionnel du véhicule.

2421 Modalités d'amortissements

- **a. Prix d'acquisition :** Comme le prix d'achat de tout bien destiné à être utilisé durablement (sous condition que son prix H.T. excède 500 €), le prix d'acquisition d'un véhicule doit être inscrit au registre des immobilisations. Ce prix ne peut pas être déduit intégralement l'année de paiement. Il fait l'objet d'une déduction échelonnée sur sa période d'utilisation par le biais d'amortissements annuels. **n°2065 et s.**
L'amortissement est pratiqué au prorata du temps de détention dans l'année (acquisition ou cession en cours d'année). Dans la mesure où la TVA afférente aux véhicules de tourisme n'est pas récupérable, le prix d'acquisition à retenir s'entend T.T.C.
Le prix est retenu pour son montant H.T. lorsque la TVA est effectivement récupérable (véhicule utilitaire ou véhicule auto-école si les frais réels sont déduits, et non l'indemnité kilométrique).
- **b. Durée d'amortissement :** La durée généralement admise pour l'amortissement d'un véhicule est de 5 ans (soit 20 %). En cas d'utilisation intensive du véhicule (Agent Commercial, Infirmier, etc...) il est possible d'amortir le véhicule sur 4 ans (soit 25 %).
Pour un véhicule d'occasion, la durée admise peut être de 3 ans.
Le calcul des amortissements doit apparaître sur **le registre des immobilisations**. Il doit être reporté au cadre « Immobilisations et amortissements » de la déclaration N°2035.
Le total des amortissements de l'année est mentionné à la **ligne 41 « Dotation aux amortissements »** de la déclaration N° 2035-B pour être imputé sur l'excédent d'exploitation.
- **c. Limitation de déduction des amortissements :** Pour les voitures particulières (*mention VP sur la carte grise*), la fraction de leur prix d'acquisition (accessoires compris, exemple : Auto-radio) qui excède un certain seuil, est en principe **exclue** des amortissements déductibles (**Art. 39-4 du CGI**).

Véhicules électriques : Lorsque les accumulateurs nécessaires au fonctionnement des véhicules électriques ont fait l'objet d'une facturation séparée ou d'une mention distincte qui permet de les identifier lors de l'acquisition du véhicule, ils ne sont pas pris en compte pour le calcul de l'amortissement excédentaire. Seul l'amortissement concernant le coût du véhicule lui-même est donc susceptible d'être limité (**BOI-BIC-AMT-20-30-10 § 660**).

Les plafonds d'amortissement en fonction de l'émission de CO2 par véhicule (avec le nouveau système d'immatriculation dit WLTP)

Émission de CO2	Plafond d'amortissement	
	Ancien dispositif d'immatriculation (immatriculation avant 2021)	Nouveau dispositif d'immatriculation (immatriculation après 2021)
< 20 g/km	30 000 €	30 000 €
Entre 20 et 50 g/km	20 300 €	20 300 €
Entre 50 et 60 g/km	20 300 €	18 300 €
entre 60 et 130 g/km	18 300 €	18 300 €
entre 130 et 160 g/km	9 900 €	18 300 €
+ 160 g/km	9 900 €	9 900 €

La fraction des amortissements non admise en déduction et éventuellement celle correspondant à l'utilisation privée font l'objet, en pratique, d'une réintégration à la clôture de chaque exercice, sur l'imprimé de détermination du résultat fiscal (ligne 36 « Divers à réintégrer » de la déclaration n°2035-B).

En pratique, la réintégration porte en premier lieu sur la part excédentaire, **puis** sur la part privative.

À noter que la 1ère immatriculation en France d'un véhicule en tant que véhicule de tourisme est constitué par l'un des 2 événements suivants (**Article L421-36 du CIBS**) :

- la 1ère immatriculation en France d'un véhicule de tourisme, qu'il soit neuf ou d'occasion importé
- l'immatriculation, postérieure à la 1ère immatriculation en France, d'un véhicule de tourisme en France qui, lors de sa 1ère immatriculation, n'a pas été soumis aux malus ou a fait l'objet d'un montant de taxes nul si, lors de cette immatriculation postérieure, les conditions de non-taxation ne sont plus remplies.

Exemple :

Un professionnel est propriétaire de deux véhicules de tourisme affectés à son patrimoine professionnel.

- Le véhicule A d'une valeur de 30 000 € émet 250 grammes de CO2 par kilomètre
- Le véhicule B d'une valeur de 20 000 € émet 130 grammes de CO2 par kilomètre

L'utilisation professionnelle du véhicule A est de 50 % et celle du véhicule B est de 100 %.

FRAIS DE VÉHICULES

Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)		50 000		50 000		10 500	10 000
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général			50 000			A	10 000
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							10 000

D É T E R M I N A T I O N	4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)	CA	
		35	Plus-values à court terme (16)	CB	
		36	Divers à réintégrer (17)	CC	5 350
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)	CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)	CE	
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)	CF	
		40	Frais d'établissement (19)	CG	
		41	Dotation aux amortissements (20)	CH	10 000
			dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)	BE	
		42	Moins-value à court terme	CK	

= Amortissement de l'année - (Plafond x taux d'amortissement)

Soit :

- Véhicule A : $6\,000 - (9\,900 \times 20\%) = 4\,020$

- Véhicule B : $4\,000 - (18\,300 \times 20\%) = 340$

Réintégration quote-parts personnelles amortissements

= Amortissements fiscalement déductibles (Plafond x taux d'amortissement) x taux correspondant à l'utilisation personnelle

Soit :

- Véhicule A : $(9\,900 \times 20\%) \times 50\% = 990$

Soit réintégration globale = $4\,020 + 340 + 990 = 5\,350$

Au final, les amortissements ne seront déduits que pour $10\,000 - 5\,350 = 4\,650 \text{ €}$

- d. **Amortissement dégressif (n° 2075 et s.)** : L'amortissement dégressif n'est pas autorisé pour les véhicules de tourisme, ni pour les véhicules utilitaires sauf pour les camionnettes lorsque la charge utile est au moins égale à 2 tonnes.

C - 2ème CHOIX : MAINTIEN AU PATRIMOINE PERSONNEL

2425 Registre des immobilisations

Le véhicule n'est pas inscrit au registre des immobilisations et des amortissements. La cession du véhicule ne sera donc pas soumise au régime des plus et moins values professionnelles.

2426 Dépenses déductibles

Seules les dépenses d'utilisation sont déductibles (carburant, entretien courant, petites réparations), **ligne 23 « Frais de véhicules »** de la déclaration N°2035-A, au prorata de l'usage professionnel.

Les frais d'assurance constituant une charge de propriété : ces frais ne sont pas déductibles si le véhicule n'est pas inscrit à l'actif (BOI-BNC-BASE 40-60-40-20 § 200)

TABLEAU SYNTHÉTIQUE - FRAIS RÉELS - PROPRIÉTAIRE

Nature des frais	Actif professionnel (*)	Patrimoine personnel
Charges d'utilisation : • Entretien courant • Petites réparations • Carburant	DÉDUCTIBLES (1)	DÉDUCTIBLES (1)
Charges de propriété : • Grosses réparations • Assurance • Carte grise • Intérêts d'emprunt • Amortissements	DÉDUCTIBLES (1) Plafond fiscal d'amortissement pour les véhicules de tourisme, voir 2421-c	NON DÉDUCTIBLES
Plus et moins-values :	Plus-values imposables (1) (sous réserve d'exonérations) Moins-values déductibles (1)	Pas de calcul de plus ou moins-values
Location de garage :	DÉDUCTIBLES (1) (2)	DÉDUCTIBLES (1) (2)

(*) Obligatoire pour les Auto-écoles propriétaires de leur véhicule (mais l'option pour la déduction forfaitaire reste possible)

(1) Pour la seule part professionnelle

(2) A l'exception des Médecins Généralistes conventionnés du secteur I optant pour la déduction du forfait 2 % (**Réponse de la Direction de la Législation Fiscale du 20/11/2007**)

D - VÉHICULE PRIS EN LOCATION

2430 1er Choix : Déduction des loyers pour un véhicule loué ou pris en crédit-bail

- a. **Dépenses déductibles** : La totalité des dépenses liées à l'utilisation professionnelle du véhicule (assurance, essence, pneus, entretien du véhicule) est déductible sous réserve, en ce qui concerne les loyers afférents aux véhicules de tourisme, de l'application du plafond fiscal. En effet, en cas de **contrat de crédit-bail ou d'une location supérieure à trois mois**, ou inférieure à trois mois mais renouvelable, portant sur une voiture particulière (mention VP sur la carte grise), la fraction des loyers correspondant à l'amortissement pratiqué par le bailleur pour la partie du prix excédant le plafond légal, n'est pas déductible.

L'ensemble de ces frais est à porter **ligne 23 « Frais de véhicules » de la déclaration N°2035-A.**

Les sommes versées à titre de dépôt ou de cautionnement ne constituent pas des charges et ne peuvent dès lors être déduites.

En cas de levée de l'option d'achat à la fin du contrat de crédit-bail, cette valeur constituera OBLIGATOIREMENT une immobilisation professionnelle amortissable.

- b. **Premier loyer majoré** : Il n'est pas rare que le premier loyer représente à lui seul un quart ou un cinquième du coût du véhicule, ce qui conduit, la première année, à déduire en charges une quote-part de crédit-bail dépassant largement le taux d'amortissement généralement admis.
Concernant la déduction d'un premier loyer majoré de crédit-bail, le Conseil d'État s'est prononcé sur la possibilité de déduire le premier loyer versé dans le cadre d'un contrat de crédit-bail. En effet, bien que la prestation fournie par le crédit-bailleur soit continue, la Haute Assemblée considère que le preneur n'est pas dans l'obligation de déduire les loyers versés de manière linéaire selon la durée effective du contrat.
Au cas d'espèce, un professionnel ayant conclu un contrat de crédit-bail a pu déduire immédiatement le premier loyer majoré versé lors de la conclusion dudit contrat, à hauteur d'un **tiers** du montant total des loyers (**CE n°315625 du 16/2/2011**).
- c. **Conséquences** : La déduction des loyers confère au véhicule un caractère professionnel. De ce fait, le véhicule acquis au terme du contrat doit **OBLIGATOIREMENT** être porté au tableau des immobilisations pour le prix convenu à la levée de l'option, majoré, s'il y a lieu, du prix d'acquisition du contrat.
Ce prix est amortissable selon le mode linéaire, sur la durée normale d'utilisation déterminée lors de la levée d'option.
Lors de la cession du véhicule, la plus-value est calculée par différence entre le prix de cession et sa Valeur Nette Comptable (VNC = prix de l'option d'achat - amortissements pratiqués).

Concernant les particularités liées au contrat de crédit-bail : **n° 2620 et s.**

2431

Cas pratique

Exemple :

Un professionnel, non soumis à la TVA, a contracté, le 01/01/N, un crédit bail d'une durée de 5 ans, pour une voiture d'une valeur de 22 300 € émettant 130 g de CO₂/km. Il a payé les charges suivantes au cours de l'année N :

- loyers : 4 500 €,
- carburant : 2 736 €,
- entretien : 1 240 €,
- assurance : 824 €.

Il a parcouru 12 000 kms à titre professionnel et 3 000 kms à titre personnel et opte pour la déduction des frais réels.

- **a. Comptabilisation des frais :** Lors du règlement des frais de véhicule (loyers, carburant, entretien, prime d'assurance) :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
625	Frais de véhicules	x	
512	Banque		x

- **b. Part non déductible :** En fin d'année, il convient de déterminer la part non déductible des frais de véhicules.

⇒ Loyer excédentaire :

La société de location communique la part non déductible des loyers versés : **800 € (1)**

- (1) La TVA étant déductible pour la société de location, l'amortissement est calculée sur une base HT (soit 18 583 €) dans le cas présent. Le montant de 800 €, que vous communique le bailleur, est déterminé ainsi :

- Amortissement excédentaire : $(18\,583/5) \times (22\,300 - 18\,300) / 22\,300 = 666,65$ €
- Loyer non déductible pour le loueur : $666,65 \times 1,2$ (TVA) = 799,98 soit 800 €.

⇒ Part personnelle des frais :

La part personnelle représente **20 %** (3 000 kms / 15 000 kms)

$[(4\,500 - 800) + 2\,736 + 1\,240 + 824] \times 20\% = \mathbf{1\,700\,€}$

**Part non déductible
des frais de véhicules :
2 500 €**

Concernant la réintégration de la part non déductible : **n° 2155**

2432

2ème choix : Non déduction des loyers pour un véhicule loué ou pris en crédit-bail

En cas de non-déduction des loyers, seuls les frais d'utilisation sont déductibles.

Le professionnel peut appliquer le barème BNC. Le choix de cette solution doit bien entendu rester neutre au regard de la détermination du résultat fiscal.

- Les frais réels couverts par le barème ne peuvent en aucun cas être comptabilisés en charges.
- L'option pour le barème doit être appliquée pour l'ensemble des véhicules utilisés à titre professionnel, que le contribuable en soit propriétaire ou locataire.

Dès lors que, par hypothèse, les loyers ne sont pas déduits, le régime des plus-values professionnelles n'est pas applicable lors de la cession du contrat ou du véhicule, et la valeur de levée d'option d'achat ne constitue pas une immobilisation professionnelle par nature.

Bien entendu, les loyers afférents aux véhicules spécialement agencés (auto-école), loués ou pris en crédit-bail ont, par leur objet même, le caractère de dépenses professionnelles.

Par suite, il n'est pas possible, pour ces véhicules, de renoncer à la déduction des loyers ; aussi, l'option pour le barème kilométrique ne peut être exercée pour ces véhicules.

Cas particuliers des auto-écoles : n° 2480 et s.

FRAIS DE VÉHICULES

TABLEAU SYNTHÉTIQUE - FRAIS RÉELS - LOCATAIRE

Nature des frais	Loyers déduits (*)	Loyers non déduits
Charges d'utilisation : • Entretien courant • Petites réparations • Carburant	DÉDUCTIBLES (1)	DÉDUCTIBLES (1)
Charges de propriété : • Grosses réparations • Assurance • Loyers	DÉDUCTIBLES (1) Plafond fiscal pour les véhicules de tourisme : voir 2421-c	NON DÉDUCTIBLES
Dépôt de garantie et valeur de levée d'option d'achat :	Actif immobilisé obligatoirement	Sans effet sur l'actif
Plus et moins-values :	Plus-values imposables (1) (sous réserve d'exonérations) Moins-values déductibles (1)	Pas de calcul de plus ou moins-values
Location de garage :	DÉDUCTIBLES (1) (2)	DÉDUCTIBLES (1) (2)

(*) Obligatoire pour les auto-écoles

(1) Pour la seule part professionnelle

(2) A l'exception des Médecins Généralistes conventionnés de secteur I optant pour la déduction du forfait 2 % **(Réponse de la Direction de la Législation Fiscale du 20/11/2007)**

2433 Aide au choix du mode de déduction

Utilisez cette trame pour faire votre choix de mode de déduction...

SI FRAIS RÉELS			SI FORFAIT KILOMÉTRIQUE	
Loyer annuel :	€		Km professionnel :	km
- Loyer excédentaire :	- €		Puissance fiscale :	CV
= Loyer déductible :	€		Forfait issu du calcul :	€
Carburant :	+ €			
Assurance :	+ €			
Entretien :	+ €			
Autres :	+ €			
Total des frais déductibles :	= €			(x nb années d'utilisation)
Part professionnelle (km Prof / km totaux) :	x %			
Frais PROFESSIONNELS déductibles =	= €			
Valeur Levée d'Option :	€	(x nb années d'utilisation + éventuellement 1er loyer majoré)		
Prix de vente du véhicule :	€			
Plus ou moins value (px vente - VNC de la VLO) :	€			
Part professionnelle (km Prof / km totaux) :	x %			
Plus ou moins value PROFESSIONNELLE (+ ou -) =	= €			
		(1 seule fois sauf exonération)		

À comparer

E - MISE À DISPOSITION À TITRE GRATUIT

2440 Charges déductibles

Seuls les frais de carburant, d'entretien courant et de petites réparations peuvent être pris en compte pour la seule quote-part d'utilisation professionnelle du véhicule. Le professionnel qui utilise un véhicule appartenant à un membre de sa famille n'est pas autorisé à calculer les frais de transport à partir du barème kilométrique forfaitaire établi par l'Administration, son application étant réservée, selon la doctrine administrative, aux seuls contribuables qui utilisent **leur véhicule personnel** (carte grise au nom du professionnel, de son conjoint non séparé de biens ou, sous conditions, de son partenaire si conclusion d'un PACS) ou qui en sont locataires de longue durée **(BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 580)**.

SECTION N° 3

OPTION POUR LE BARÈME FORFAITAIRE

A - BARÈME KILOMÉTRIQUE BNC - II du BOI-BNC-BASE-40-60-40-20

2450

Véhicules exclus du barème kilométrique***Rép. BOSSON - AN - 4/1/1993 et Réponse de la Direction de la Législation Fiscale du 21/5/2007***

Le barème n'est pas applicable :

- Aux véhicules utilitaires,
- Aux quads et voiturettes « sans permis »,
- Aux véhicules prêtés ou mis gracieusement à disposition,
- Aux dérivés VP (non considéré comme initialement un VP) et aux VAPS,
- Aux véhicules en location de courte durée,
- Aux véhicules de tourisme lorsqu'un véhicule d'un autre type, pour lequel le barème n'est pas applicable, est utilisé à titre professionnel simultanément ou successivement sur la même année,
- Aux véhicules dont le professionnel n'est pas personnellement propriétaire ou locataire longue durée,
- Aux frais de vélo et de co-voiturage (***Réponse de la DGFIP du 4/9/2012***).

Le barème kilométrique ne peut être utilisé que par les salariés et les titulaires de BNC.

2451

Frais couverts par le barème BNC***BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 120***

Le barème forfaitaire couvre les dépenses suivantes :

- Dépréciation du véhicule (amortissement), ou les loyers en cas de crédit-bail ou location longue durée,
- Dépenses courantes d'entretien et de réparations,
- Pneumatiques,
- Carburant,
- Primes d'assurance y compris l'option tous risques et usage professionnel.

Le recours à ce barème dispense, pour les charges qu'il couvre, d'avoir à demander et à conserver les pièces justificatives (factures d'essence, d'entretien ou de réparation...). Le contribuable doit néanmoins être en mesure d'apporter toutes précisions utiles susceptibles de **justifier du kilométrage parcouru à titre professionnel**.

2452

Utilisation de plusieurs véhicules à titre professionnel***BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 140***

Lorsque les contribuables utilisent à titre professionnel plusieurs véhicules, le barème doit être appliqué de façon séparée pour chaque véhicule, quelle que soit sa puissance fiscale. Il ne doit donc pas être fait masse des kilomètres parcourus par l'ensemble des véhicules pour déterminer les frais d'utilisation correspondants. En cas de changement de véhicule en cours d'année, la méthode s'applique de la même manière, le barème doit être utilisé par véhicule selon la tranche appropriée. Il n'y a, également, pas lieu de proratiser le kilométrage en fonction du nombre de mois d'utilisation.

2453

Frais déductibles non couverts par le barème

- **a. Frais financiers** : Les frais financiers et certaines dépenses à caractère imprévisible, telles que les dépenses de réparation consécutives à un accident, constituent des dépenses déductibles en plus de l'indemnité kilométrique. En application des principes généraux, seules les charges se rapportant aux éléments d'actif sont déductibles. Ces frais ne sont donc déductibles que si le véhicule est inscrit en immobilisation.
- **b. Autres frais de déplacements** : Les frais de **location de garage** (poste « Loyers et charges locatives »), les **frais de stationnement et de parking** (à l'exception des médecins conventionnés de secteur I pratiquant la déduction forfaitaire de 2 % couvrant la location de garage et les frais de stationnement et parking dans l'agglomération), ainsi que les **frais de péage** (poste « Autres frais de déplacements »), sont déductibles en plus du forfait kilométrique (***Rép. de la Direction de la Législation Fiscale du 20/11/2007***).
Sont également à ranger dans cette catégorie les frais remboursés aux salariés utilisant leur véhicule personnel dans le cadre de l'activité professionnelle.
- **c. Amortissements des matériels indépendants** : Sont également déductibles, en sus de l'indemnité kilométrique, les amortissements des matériels indépendants du véhicule tels que le radiotéléphone. Cette solution, ancienne, semble pouvoir être transposée à des matériels plus récents comme, par exemple, le GPS.
 - Si le GPS fait partie intégrante du véhicule : Il fait alors partie du prix de la voiture et son amortissement est pris en compte par le barème kilométrique au même titre que le véhicule. Cet amortissement n'est donc pas déductible en sus du forfait.
 - Si le GPS est dissociable du véhicule :
Si sa valeur d'acquisition est inférieure à 500 € HT ⇒ « Petit outillage ».

Si son prix d'acquisition est supérieur à 500 € HT ⇒ « Immobilisations », les amortissements, n'étant pas pris en compte dans le barème kilométrique, sont déductibles.

*Les **systèmes d'assistance à la conduite** de type « COYOTE » ainsi que l'abonnement lié à son usage ont un caractère personnel, ils ne sont donc pas déductibles.*

En revanche, lorsque le système est directement intégré dans un GPS, il convient de faire la distinction comme énuméré ci-dessus, à savoir s'il fait partie intégrante ou non du véhicule (l'abonnement reste quant à lui, strictement personnel).

- **d. Éthylotest :** Les frais d'acquisition d'un éthylotest sont déductibles en plus de l'indemnité kilométrique (**Rép. de la Direction de la Législation Fiscale du 20/3/2013**).

- **e. Les amendes pour infraction au code de la route** ne sont jamais déductibles, même lorsqu'elles ont été infligées à l'occasion d'un déplacement professionnel ; elles sont réputées attachées à la personne (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 90**).

*Les **stages de récupération du permis de conduire** sont, comme le passage du permis de conduire en lui-même, non déductibles.*

- **f. Véhicules électriques :** la location de la batterie et les frais liés à la recharge de la batterie (fourniture d'électricité) sont pris en compte au titre des frais de carburant. Ces frais sont donc inclus dans le barème kilométrique et ne peuvent donner lieu à une déduction complémentaire pour leur montant réel et justifié (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 125**).

Si la charge de la voiture est effectuée sur une ligne électrique professionnelle (déduite), la consommation électrique de la recharge doit donc être retraitée, lors de la comptabilisation, en prélèvement de l'exploitant.

Le prix de la recharge va dépendre de son contrat d'électricité et de la voiture électrique.

Pour déterminer le coût de la recharge complète, il convient de multiplier la capacité de la batterie en kWh par le coût du kWh (cette dernière information peut être fournie par le fournisseur d'énergie).

Bien évidemment, il s'agit simplement d'une estimation.

Aussi, la dépense d'amortissement afférente à la borne de recharge entre dans le périmètre des frais liés à la recharge de la batterie et ne peut donc donner lieu à aucune déduction complémentaire en plus des frais kilométriques (**Réponse de la DGFIP du 8/11/2024**). Il en serait de même si la valeur d'origine de ces équipements n'excédait pas 500 € HT.

- **g. Vélos et vélos électriques :** il convient de distinguer 2 catégories :

- Les vélos à assistance électrique assimilés à des vélos classiques (pas d'immatriculation) : le moteur se coupe au dessus de 25 km/h et a une puissance inférieure à 250 Watts. Ainsi, le professionnel qui acquiert ce type de vélo pourra déduire les frais réels (en l'inscrivant à l'actif professionnel avec une éventuelle quote-part personnelle à réintégrer, l'immobilisation peut être amortie sur 3 ans) y compris s'il déduit l'indemnité kilométrique pour les frais de voiture (**Réponse de la DGFIP du 4/9/2012 + Réponse GRAU n° 42938 - AN - 26/04/2022**).

- Les vélos à assistance électrique assimilés à des cyclomoteurs (immatriculation) : en cas de déduction des frais de véhicules selon le barème forfaitaire, il convient d'utiliser le barème kilométrique « cyclomoteur » pour le vélo à assistance électrique. Dans ce cas, les frais réels du vélo ne sont pas déductibles.

2454 Inscription au patrimoine professionnel

L'inscription au patrimoine professionnel n'est qu'une faculté, non obligatoire.

Le véhicule inscrit au tableau des immobilisations doit faire l'objet, chaque année, d'un calcul d'amortissement, non déductible du fait de l'option pour le forfait kilométrique.

L'amortissement du véhicule doit être porté en case B, au bas du tableau des amortissements, venant ainsi en déduction des amortissements de l'année et aboutissant à la dotation NETTE reportée en ligne 41 de la 2035-B.

I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)							Frais			
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements				
						antérieurs	de l'année			
	1	2	3	4	5	6	7			
Véhicule	1/10/N-2	10 000		10 000	L 20 %	2 500	2 000			
Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)										
Total du tableau (B)		10 000		10 000		2 500	2 000			
Report du total de la dernière annexe (B)										
Total général				10 000		A	2 000			
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	2 000			
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							0			
7	Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) (B) et (12)									
	(1) Type : T (véhicule de tourisme ; M (Moto) ; V (Vélotuteur, scooter) ; (2) mettre une croix dans la colonne ; (3) indiquer : thermique, à hydrogène, hybride, électrique ; (4) indiquer : diesel, super sans plomb, GPL.									
Désignation des véhicules :		Puissance fiscale	Barème BNC (2)	Barème BIC (2)	Motorisation (3)	Type de carburant (4)	Kilométrage professionnel	Indemnités kilométriques déductibles	Amortissement pratiqués à réintégrer (si véhicules inscrits au registre des immobilisations)	
Modèle(s)	Type (1)									
Véhicule	T	7	X				10 684	4 889	2 000	
Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques ----->										
Total A à reporter ligne 23 de l'annexe 2035 A ; total B à reporter au cadre B de la page 2 de la déclaration 2035							A	4 889	B	2 000

ATTENTION, lors de la sortie du véhicule de l'actif, une plus ou moins-value sera à calculer. Si une exonération de la plus-value est applicable, celle-ci ne portera, pour les plus-values à court-terme, QUE sur l'IMPÔT SUR LE REVENU. Les **Cotisations Sociales** (Allocations Familiales, CSG-CRDS, Maladie, Vieillesse) seront **dues**.

2455

Conditions de l'option

BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 160

L'option doit être prise en début d'année et se traduit par la **non-comptabilisation à un poste de charges** des dépenses couvertes par le barème. En pratique, les dépenses de voiture payées avec la trésorerie professionnelle doivent être portées en prélèvements personnels (compte de l'exploitant).

Dans le cas où l'option porte sur des véhicules qui sont inscrits à l'actif, l'amortissement de ceux-ci continue d'être comptabilisé, mais **ne peut être déduit** sur la déclaration N°2035 (n° 2454).

Ö F F S I	23	Frais de véhicules (12)			Total :		
		(cocher la case si évaluation forfaitaire)	X	...	Transport et		BJ
	24	Autres frais de déplacements (voyages.....)			déplacements		

Au niveau de la déclaration 2035-A, il convient de cocher, à la ligne 23,

Au niveau de la déclaration 2035-A, il convient de cocher, à la ligne 23 « Frais de Véhicules », la case prévue à cet effet...

7	Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) (B) et (12)									
	(1) Type : T (véhicule de tourisme) ; M (Moto) ; V (Vélomoteur, scooter) ; (2) mettre une croix dans la colonne ; (3) indiquer : thermique, à hydrogène, hybride, électrique ; (4) indiquer : diesel, super sans plomb, GPL.									
Désignation des véhicules :		Puissance fiscale	Barème BNC (2)	Barème BIC (2)	Motorisation (3)	Type de carburant (4)	Kilométrage professionnel	Indemnités kilométriques déductibles	Amortissements pratiqués à réintégrer (si véhicules inscrits au registre des immobilisations)	
Modèle(s)	Type (1)									
Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques										
Total A à reporter ligne 23 de l'annexe 2035 A ; total B à reporter au cadre B de la page 2 de la déclaration 2035								A		B

...et de remplir le tableau 7 « Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) » sans oublier d'indiquer le modèle, le type (T : véhicule de Tourisme, M : Moto ou V : Vélomoteur, scooter), la puissance fiscale du véhicule, de cocher la case « Barème BNC », de renseigner le kilométrage professionnel et l'indemnité kilométrique déductible et de porter, le cas échéant, l'amortissement du véhicule dans la colonne « Amortissements pratiqués à réintégrer ».

La comptabilisation des dépenses couvertes par le barème en charges et l'extourne par OD au compte de l'exploitant suffit pour rejeter le forfait kilométrique.

2456 Passage en cours d'année d'un véhicule de tourisme à un véhicule utilitaire

Les dispositions en vigueur précisent qu'il ne peut être utilisé qu'un seul et même mode de comptabilisation des frais de voiture au titre d'un même exercice ; or, les règles concernant un véhicule utilitaire sont plus restrictives que celles relatives à un véhicule de tourisme.

- a. **Passage d'un véhicule utilitaire à un véhicule de tourisme** : Cette situation ne pose pas de problème puisque le professionnel libéral est tenu de retenir, en début d'année, les seuls frais réels applicables à un véhicule utilitaire. Il doit donc retenir au titre de la seconde partie de l'exercice, les frais réels pour le véhicule de tourisme.
- b. **Passage d'un véhicule de tourisme assorti d'une option pour le barème kilométrique BNC à un véhicule utilitaire** (*Rép. Direction des Services Fiscaux du Rhône du 02/07/2002*) : La Division Législation et Contentieux, par la voix de la Direction des Services Fiscaux du Rhône, a apporté la précision qu'il est tout à fait possible d'appliquer :
 - Le barème kilométrique pour le véhicule de tourisme utilisé pendant la première partie de l'exercice,
 - Puis les frais réels pour le véhicule utilitaire acquis et utilisé pendant le reste de l'année.

B - FORFAIT CARBURANT BIC

2460 Champ d'application du barème BIC *BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 330*

Le barème d'évaluation des frais de carburant ne s'applique qu'aux **seuls véhicules de tourisme faisant l'objet d'un contrat de location ou de crédit-bail**.

ATTENTION, ce barème s'applique à **TOUS** les véhicules pris en location ou crédit bail au cours de l'exercice.
La durée de location n'importe pas, les textes faisant référence à la « location ordinaire ».

2461 Conditions

Il ne peut y avoir au cours d'un même exercice qu'un seul et même mode de comptabilisation des frais de véhicules :

- forfaitaire (barème BNC et/ou carburant BIC)

OU

- frais réels.

Les options pour les régimes de forfaitisation BNC ou BIC sont **indissociables**. L'option exercée pour l'un ou l'autre de ces régimes exclut obligatoirement la comptabilisation des frais réels pour les autres véhicules de tourisme non visés par le barème correspondant.

L'option se prend **dès le premier Janvier**, dans les mêmes conditions que pour le barème administratif BNC.

Elle s'applique pour l'année entière à l'ensemble des véhicules pris en location ou crédit-bail et utilisés à titre professionnel.

Le barème BIC **ne couvre que les dépenses de carburant**. Dès lors, les autres dépenses (loyers, assurance, entretien ...) sont déduites pour leur montant réel.

Ces dépenses sont à reporter sur la ligne « Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques » au cadre 7 de la déclaration 2035-B.

2462 Modalités d'application

Les dépenses de carburant à prendre en compte sont déterminées par application d'un barème forfaitaire au nombre de kilomètres parcourus à titre professionnel, établi en fonction des puissance et mode d'énergie du véhicule loué.

- a. **Comptablement** : D'un point de vue comptable, les dépenses de carburant couvertes par le barème sont comptabilisées en prélèvements personnels (compte de l'exploitant, pas de reclassement par OD).
- b. **Fiscalement** : Du point de vue fiscal, l'option est matérialisée par la production obligatoire d'une Annexe sur laquelle figurent les éléments concernant le contrat de location ou de crédit-bail, la dénomination et l'adresse de la société bailleuse, le type et l'immatriculation du véhicule concerné, le nombre de kilomètres totaux et ceux parcourus à titre professionnel, et le montant forfaitaire des frais de carburant.

2463 Intérêt de l'option

L'avantage du barème BIC est de dispenser le contribuable de demander, de classer et de conserver les pièces justificatives des dépenses de carburant. Il peut y avoir un intérêt significatif lorsque ces dernières constituent, avec les loyers, l'essentiel des dépenses d'automobile.

L'application du barème BIC ne dispense pas le professionnel d'être en mesure de justifier du kilométrage parcouru à titre professionnel.

Un autre avantage consiste en la possible déduction de frais de locations ponctuelles des véhicules, en sus du barème BNC appliqué au véhicule principal

Véhicule pris en location longue durée : Le fait de déduire les loyers en sus du barème confère au véhicule un caractère professionnel avec application du régime des plus ou moins-values professionnelles en cas de cession du contrat ou du véhicule après levée de l'option d'achat (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 450**).

2464 Cas pratique

Exemple :

Un professionnel utilise sur une année son véhicule personnel et un véhicule pris en location à l'occasion d'un déplacement professionnel :

- Véhicule A en propriété (6 CV) : 25 000 kms parcourus
- Véhicule B en location (6 CV - Diesel) : 500 kms parcourus. Les frais de location s'élèvent à 800 €.

- a. **Comptabilisation :** Dans le cas présent, le professionnel procède à la déduction du barème kilométrique BNC pour le véhicule détenu en propriété, et à la déduction du barème carburant BIC ainsi que des frais de location pour le véhicule en location.

Seuls les frais de location du véhicule doivent être comptabilisés au débit du compte 625000 "Frais de véhicules", les dépenses de carburant doivent quant à elles être comptabilisées au compte de l'exploitant.

- Frais de location :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
625	Frais de véhicules	800	
512	Banque		800

- Carburant :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
108	Compte de l'exploitant	X	
512	Banque		X

- b. **Présentation sur la déclaration :**

- Sur l'annexe 2035-B

7 Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) (B) et (12)								
(1) Type : T (véhicule de tourisme) ; M (Moto) ; V (Vélocycle, scooter) ; (2) mettre une croix dans la colonne ; (3) indiquer : thermique, à hydrogène, hybride, électrique ; (4) indiquer : diesel, super sans plomb, GPL								
Désignation des véhicules :		Puissance fiscale	Barème BNC (2)	Barème BIC (2)	Motorisation (3)	Type de carburant (4)	Kilométrage professionnel	Indemnités kilométriques déductibles
Modèle(s)	Type (1)							
Véhicule A	T	6	X				25 000	10 625
Véhicule B	T	6		X	Thermique	Diesel	500	49
Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques								800
Total A à reporter ligne 23 de l'annexe 2035 A ; total B à reporter au cadre B de la page 2 de la déclaration 2035								A 11 474 B

① 25 000 x 0,425 = 10 625

② 500 x 0,097 = 49

③ report des frais de location comptabilisés en charges

- **Sur l'annexe 2035-A**

O F F I	23	Frais de véhicules (12)	11 474	Total : Transport et déplacements	BJ	11 474
		(cocher la case si évaluation forfaitaire)	X			
	24	Autres frais de déplacements (voyages...)...				

c. Production d'une annexe spéciale « forfait carburant BIC » :

OPTION POUR L'ÉVALUATION FORFAITAIRE DES DÉPENSES DE CARBURANT

OPTION

Je soussigné(e) **XXXX**
ai opté le 1^{er} janvier 20**XX** pour l'évaluation forfaitaire des frais de carburant supportés au cours des déplacements professionnels au titre de véhicules pris en location.

Le **XX/XX/XX** Signature du déclarant **XXX**

• *contrat de crédit-bail ou de location*

- date du ou des contrats :

- entreprise(s) bailleuse(s) :

- dénomination :

- adresse :

• *type et immatriculation du ou des véhicules concernés* :

• *nombre total de kilomètres parcourus* : **500**

- nombre de kilomètres parcourus à titre professionnel : **49**

• *montant forfaitaire des frais de carburant* : **49**

À renseigner

2465 Exemples de choix en matière de frais (sauf auto-écoles : n° 2481-c)

Frais réels pour les deux véhicules	POSSIBLE
IK BNC pour les deux véhicules	POSSIBLE
Frais réels pour le véhicule loué et IK BNC pour le véhicule en propriété	IMPOSSIBLE, tout comme IK BIC pour le véhicule loué et frais réels pour le véhicule en propriété
IK BNC pour le véhicule en propriété et IK BIC Carburant pour le véhicule loué	POSSIBLE car système forfaitaire pour chaque véhicule : • IK BNC pour TOUS les véhicules en propriété. • IK BIC pour TOUS les véhicules en location (avec dépôt d'une annexe pour chacun des véhicules)

C - BARÈME FORFAITAIRE DES FRAIS DE MOTOS, VÉLOMOTEURS ET SCOOTERS

2470 Modalités d'application

Les conditions d'application de ce barème « motos, vélomoteurs, scooters » sont analogues à celles prévues pour l'application du barème d'évaluation forfaitaire des frais de voiture.

Ainsi, en cas d'utilisation simultanée de véhicules automobiles et de motos, vélomoteurs, scooters, l'option doit être exercée pour l'ensemble des véhicules automobiles, motos, vélomoteurs, scooters, utilisés à des fins professionnelles.

Lorsque les contribuables utilisent, à titre professionnel, plusieurs véhicules autos, motos, vélomoteurs, scooters, le barème doit être appliqué de façon séparée pour chaque véhicule, quelle que soit sa puissance fiscale.

Il ne doit donc pas être fait masse des kilomètres parcourus par l'ensemble des véhicules pour déterminer les frais d'utilisation correspondants (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 140**).

2471 Frais couverts

Le barème forfaitaire des frais de motos, scooters et vélomoteurs couvre les éléments suivants :

- Dépréciation du véhicule,
- Frais d'achats des casques et protections,

- Frais de réparation et d'entretien,
- Dépenses de pneumatiques,
- Consommation de carburant,
- Primes d'assurances.

Les frais de location de garage ou de boxes ne sont pas pris en compte (attention cependant dans le cas des médecins Sec-teur I : dépenses couvertes par le forfait 2 %).

Les conditions de prise en compte des intérêts des emprunts contractés pour l'acquisition d'une moto, d'un scooter ou d'un vélomoteur sont analogues à celles prévues pour les voitures (n° 2453-a.).

Concernant les modalités d'option : n° 2455

TABLEAU SYNTHÉTIQUE GLOBAL : FRAIS RÉELS - FORFAIT KILOMÉTRIQUE

	VÉHICULE EN PROPRIÉTÉ		VÉHICULE EN LOCATION	
	Inscrit à l'ACTIF	Patrimoine Personnel	Loyers déduits	Loyers non déduits
FRAIS RÉELS DÉDUCTIBLES	TOUS les frais réels ⁽¹⁾ ▪ carburant, ▪ assurance, ▪ entretien, ▪ amortissements,...	Seulement frais d'utili-sation ⁽¹⁾ ▪ carburant, ▪ entretien courant	TOUS les frais réels ⁽¹⁾ ▪ loyers, ▪ carburant, ▪ entretien,...	Seulement frais d'utili-sation ⁽¹⁾ ▪ carburant, ▪ entretien courant
FORFAIT BNC	POSSIBLE ⁽²⁾ ▪ amortissement calculé et non déduit, ▪ déduction supplémentaire des intérêts d'emprunt et grosses réparations suite accident	POSSIBLE ⁽²⁾	IMPOSSIBLE	POSSIBLE ⁽³⁾ Sauf AUTO-ÉCOLES : déduction des loyers obli-gatoire
FORFAIT BIC	IMPOSSIBLE	IMPOSSIBLE	POSSIBLE ⁽³⁾ : Annexe à joindre	IMPOSSIBLE
CONSÉQUENCES DU CHOIX	Calcul de plus ou moins-values lors de la cession (exonérations éventuelles au niveau fiscal mais pas au niveau social)	Pas de plus ou moins-values	Si levée d'option d'achat : inscription obligatoire à l'actif ⇒ Calcul de plus ou moins-values lors de la cession (exonérations éventuelles au niveau fiscal mais pas au niveau social)	Pas de conséquence sur l'actif profession-nel

(1) : Pour la seule quote-part Professionnelle

(2) : Si plusieurs véhicules : Forfait Carburant BIC obligatoire pour les véhicules loués

(3) : Si plusieurs véhicules : Forfait Kilométrique BNC obligatoire pour les véhicules en propriété.

2472 Bonus / Malus environnemental ou eco-pastille

Afin d'encourager l'achat et l'utilisation de véhicules moins polluants, un bonus (ou malus) est appliqué sur le premier certificat d'immatriculation (carte grise) délivré en France pour une voiture particulière.

Montant des bonus et malus applicables : n° 2530

SECTION N° 4

CAS PARTICULIER DES AUTO-ÉCOLES

2480 Principe

- **a. Patrimoine professionnel** : Les véhicules spécialement agencés pour l'enseignement de la conduite constituent des éléments d'actif par nature. De fait, l'inscription à l'actif professionnel d'un véhicule auto-école détenu en propriété est obligatoire (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 420**).
- **b. Plafonnement des amortissements** : Les véhicules auto-écoles ne sont pas concernés par le plafonnement des amortissements des véhicules particuliers prévu par l'Article 39.4 du CGI, dans la mesure où ils sont expressément nécessaires à l'exercice de la profession (**BOI-BIC-AMT-20-40-50 § 50**).

2481 Déduction des frais de véhicule

- a. Véhicule en propriété :** La déduction forfaitaire des frais de véhicules est applicable à un exploitant d'auto-école propriétaire de ses véhicules (inscrits obligatoirement en immobilisations).
Toutefois, celui-ci n'a pas, en cas d'option pour le forfait, la possibilité de récupérer la TVA sur l'achat et les frais de véhicules. Le barème kilométrique est en effet, selon l'Administration, établi à partir de bases TTC, la récupération de TVA ferait donc double emploi avec ce barème (**Rép. CAZIN d'HONINCTHUN – AN – 7 octobre 1996**).
- b. Véhicule en location :** L'utilisation des véhicules étant le moyen essentiel pour exercer l'activité d'auto-école, l'Administration Fiscale ne permet pas l'évaluation forfaitaire des frais kilométriques pour les véhicules pris en crédit-bail ; car lorsqu'une auto-école utilise des véhicules de ce type, elle est dans l'**obligation de déduire les échéances de loyers** afférentes.
Ceci entraîne l'obligation de déduire les frais réels tant pour les véhicules en crédit-bail que, par voie de conséquence, pour tous les autres véhicules utilisés à titre professionnel (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 460**).
Si le professionnel n'utilise que des véhicules pris en location, celui-ci peut opter pour le barème BIC représentatif des frais de carburant et déduire les frais réels pour les autres dépenses (production d'une annexe à joindre obligatoirement à la déclaration de résultat).
- c. Concomitance de véhicules loués et de véhicules en propriété :** Lorsqu'un exploitant d'Auto-école est à la fois propriétaire de certains véhicules et locataires d'autres, il peut appliquer la déduction forfaitaire des frais de véhicules selon le barème BNC pour les véhicules dont il est propriétaire, **à condition** qu'il applique la déduction forfaitaire des frais de carburant BIC pour TOUS les véhicules pris en location. Cette décision implique de ne pas comptabiliser les frais de carburant à un compte de charges. Elle a également comme effet pour le contribuable de ne pas pouvoir récupérer la TVA afférente aux frais de carburant (gazole, GPL, Superéthanol E 85, **essence à compter de 2018**) (**n° 3244-b**).

2482 Nouvelle taxe sur les véhicules de sociétés - **BOI-TFP-TVS-10-30 § 130**

Les sociétés dont les véhicules sont **exclusivement** utilisés pour l'enseignement de la conduite sont exonérées de taxe sur les véhicules de sociétés.

2483 TVA

En application de l'Article 273 septies A du CGI, les professionnels de la conduite peuvent récupérer la TVA afférente aux acquisitions et aux frais concernant les véhicules exclusivement utilisés pour l'enseignement de la conduite (entretien, crédit bail, réparation, carburant).

*Cette récupération de TVA est subordonnée à la déduction des frais **réels**. En effet, il n'est pas possible de récupérer la TVA en cas d'application du forfait kilométrique.*

- a. Passage des frais réels à l'indemnité kilométrique :** En cas de passage à l'indemnité kilométrique, le contribuable qui pratiquait auparavant la déduction de ses frais de véhicules selon les frais réels se doit de procéder à une **régularisation** en matière de TVA. En effet, la TVA n'étant pas récupérable en cas d'application du barème forfaitaire, il convient de procéder à un reversement, par cinquièmes, de la TVA récupérée lors de l'acquisition du véhicule.
Enfin, le véhicule reste inscrit à l'actif mais l'amortissement n'est plus déductible, celui-ci étant couvert par le barème forfaitaire. Il convient toutefois de calculer les dotations afférentes aux véhicules pour « mémoire », afin de pouvoir déterminer, en cas de cession ultérieure dudit véhicule, les éventuelles plus ou moins values.
- b. Moto-écoles :** Un arrêt rendu indique la possibilité de récupérer la TVA sur des motos utilisées pour l'enseignement de la conduite même si elles ne sont pas munies d'équipements spéciaux afférents au dit enseignement, et cela même si, comme c'était le cas en l'espèce, les motos ne figuraient pas sur l'état d'immobilisations du professionnel libéral (**CAA de Nantes du 17/12/2003**).
- c. Concomitance de véhicules en propriété et véhicules loués - exemples de choix possibles**

Frais réels pour les deux véhicules	POSSIBLE
IK BNC pour les deux véhicules	IMPOSSIBLE car les frais réels sont obligatoires pour le véhicule loué - choix global pour TOUS les véhicules et pour l'année - IK impossible pour le véhicule en propriété
Frais réels pour le véhicule loué et IK BNC pour le véhicule en propriété	IMPOSSIBLE, tout comme IK BIC pour le véhicule loué et frais réels pour le véhicule en propriété
IK BNC pour le véhicule en propriété et IK BIC Carburant pour le véhicule loué	POSSIBLE car système forfaitaire pour chaque véhicule : - IK BNC pour TOUS les véhicules en propriété. - IK BIC pour TOUS les véhicules en location (avec dépôt d'une annexe pour chacun des véhicules)

SECTION N° 5

FRAIS DE VÉHICULES EN SOCIÉTÉ

A - GÉNÉRALITÉS

2490 Principe

Dès lors que l'option pour l'évaluation forfaitaire des frais de voiture concerne les contribuables imposables dans la catégorie des BNC, elle s'applique également aux sociétés qui exercent une activité relevant de cette catégorie et dont les associés sont personnellement imposables à l'impôt sur le revenu, à raison de la part qui leur revient dans le résultat de la société.

Dans cette hypothèse, le mode de prise en compte des frais doit être **identique pour tous les véhicules utilisés** pour l'exercice de l'activité sociale, qu'ils appartiennent à la société ou aux associés et pour l'ensemble des dépenses afférentes à ces véhicules (**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 590**).

Ainsi, le mode retenu s'applique :

- Aux frais engagés directement par la société avec ses véhicules,
- Aux frais engagés par les associés avec leur véhicule pour le compte de la société,
- Aux frais professionnels de véhicules qui incombent personnellement à chacun des associés (il s'agit des frais de trajet domicile - lieu de travail) et déductibles, à ce titre, de leur quote-part de résultat.

2491 Dépenses personnellement supportées par les associés

- a. **Frais qui incombent normalement à la société** : Ces frais, bien qu'étant payés par les associés directement, ne peuvent pas venir en déduction de la part de bénéfice revenant aux associés. Néanmoins, les associés peuvent se faire rembourser par la société les frais qu'ils ont engagé pour son compte (par exemple les frais d'utilisation de leur véhicule personnel pour leurs déplacements professionnels) à condition que les dépenses correspondantes aient été directement effectuées en vue de l'acquisition du résultat social et qu'elles soient justifiées de leurs montants réels. Lorsque cette condition est remplie, les remboursements sont déductibles au niveau de la société et ils n'ont pas à être ajoutés à la quote-part du résultat social revenant à chaque associé.
- b. **Frais qui incombent personnellement à l'associé** : Ces frais ne sont pas directement liés à l'exercice de l'activité sociale et sont déductibles de la part de bénéfice revenant aux associés à condition d'avoir un caractère déductible lorsque l'activité est exercée à titre individuel, et de n'avoir pas déjà été pris en compte pour la détermination du résultat social. Sont notamment imputables sur la quote-part revenant aux associés les frais de transport du domicile au lieu de travail, sous certaines limites (**n° 2400**).

B - OPTION POUR L'INDEMNITÉ KILOMÉTRIQUE

2495 Principe

Lorsque les véhicules sont conservés dans les patrimoines privés des associés, les frais de voiture engagés pour l'activité sociale sont déductibles sur la déclaration de la société.

2496 Modalités d'application

Tous les mois, chaque associé présente une facture à la société avec le nombre de kilomètres professionnels parcourus multiplié par le **taux de l'année N-1** et correspondant à la puissance fiscale du véhicule et la société émet un chèque pour chaque associé. Les chèques sont enregistrés dans les comptes courants des associés. Au 31 Décembre, enregistrement de l'indemnité kilométrique en charges avec le barème de l'année N, avec, comme contrepartie, les comptes courants des associés.

Exemple :

Au titre du mois de décembre N, l'associé A facture 1 705 € d'indemnités kilométriques à la société.

Au titre de l'exercice N, l'indemnité kilométrique déductible pour l'associé A est de 10 684 €

- a. **Comptabilisation du remboursement de l'indemnité kilométrique à l'associé :**

Compte	Libellé	Débit	Crédit
455	Compte courant	1 705	
512	Banque		1 705

b. Comptabilisation de l'indemnité kilométrique annuelle déductible sur la déclaration de la société :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
625	Frais de véhicules	10 684	
455	Compte courant		10 684

2497 Véhicules de puissances fiscales différentes

Lorsque les associés d'une société possèdent des véhicules de puissances fiscales différentes, il est interdit d'appliquer à tous le barème fiscal correspondant à la puissance fiscale la plus élevée. Dans le cas où le barème fiscal choisi correspondrait à la puissance fiscale la plus élevée, la différence entre le taux de l'Administration Fiscale et celui comptabilisé ne serait pas déductible et devrait être portée dans le compte courant de chaque associé. Par contre il est possible de prendre le taux le plus faible. Il est aussi possible de retenir les taux propres à chaque véhicule.

2498 Détermination de l'indemnité kilométrique

BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 610 (Rescrit Fiscal N° 2005/29), Rép. Borloo - AN - 22/5/2000, Rép. Gheerbrant - AN - 8/7/1996 et Rép. Lagorce - AN - 9/9/1972

Le calcul de l'indemnité kilométrique doit tenir compte du kilométrage total (kilométrage professionnel + déplacements domicile-lieu de travail), et être réparti, au prorata des kilomètres, sur la déclaration de la société et sur celle de l'associé

Exemple :

Un associé A membre d'une SCP parcourt 22 545 kms avec un véhicule d'une puissance de 6 CV, se répartissant en 11 200 kms de trajets domicile-travail et 11 345 kms de trajets en patientèle.

Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) (B) et (12)								
(1) Type : T (véhicule de tourisme ; M (Moto) ; V (Vélocycle, scooter) ; (2) mettre une croix dans la colonne ; (3) indiquer : thermique, à hydrogène, hybride, électrique ; (4) indiquer : diesel, super sans plomb, GPL.								
Désignation des véhicules :		Puissance fiscale	Barème BNC (2)	Barème BIC (2)	Motorisation (3)	Type de carburant (4)	Kilométrage professionnel	Indemnités kilométriques déductibles
Modèle(s)	Type (1)							
Véhicule associé A	T	6	X				11 345	4 822
Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques								
Total A à reporter ligne 23 de l'annexe 2035 A ; total B à reporter au cadre B de la page 2 de la déclaration 2035								A 4 822 B

Étape n° 1 :

Le barème doit être appliqué au kilométrage total soit : $22\,545 \times 0,425 = 9\,582 \text{ €}$

Étape n° 2 :

① sur la déclaration de la société :

$9\,582 \times 11\,345 / 22\,545 = 4\,822 \text{ €}$

② sur la quote-part du résultat de l'associé :

$9\,582 \times 11\,200 / 22\,545 = 4\,760 \text{ €}$

C - SOCIÉTÉ PROPRIÉTAIRE D'UN VÉHICULE UTILITAIRE

2500 Principe

- a. **Au niveau de la société :** Le barème kilométrique forfaitaire n'est pas applicable lorsque les contribuables utilisent des véhicules autres que des véhicules de tourisme.
Une société propriétaire d'un véhicule utilitaire ne peut donc pas utiliser le barème forfaitaire ; elle doit nécessairement comptabiliser les frais de véhicule pour leurs montants réels, qu'il s'agisse de frais afférents au véhicule utilitaire dont elle est propriétaire ou des frais engagés par les associés, avec leur propre véhicule, dans le cadre de l'activité sociale.
- b. **Au niveau des associés :** Pour la déduction de leur quote-part de résultat, des frais professionnels qui leur incombent personnellement, les associés doivent nécessairement utiliser le même mode de prise en compte des frais que la société, c'est à dire en l'espèce la prise en compte des frais réels (**Rép. Dehaine n° 16923 - AN - 3/7/1995**).

2501 Cas particulier des sociétés créées de fait

Il paraît possible d'admettre que l'évaluation forfaitaire des frais de voiture puisse s'appliquer, en cas de société créée de fait, sous réserve que la méthode forfaitaire, d'une part, soit retenue pour tous les véhicules utilisés pour l'exercice de l'activité sociale - que ces véhicules soient inscrits à l'actif de la société ou conservés par les associés parmi leurs immobilisations professionnelles - et d'autre part, concerne l'ensemble des dépenses afférentes à ces véhicules, qu'elles incombent à la société (frais de visite, notamment) ou aux associés (**Rép. Fosset n° 8601 - Sénat - 20/1/1993**).

D - EURL

2505 Le gérant n'est pas l'associé unique

La gérance d'une E.U.R.L. peut être assumée par une autre personne que l'associé unique. Il en sera ainsi si l'associé unique est une personne morale ou un mineur, mais également dans tous les autres cas lorsque l'associé unique ne souhaite pas (ou ne peut pas) exercer lui-même cette fonction.

Dans ce cas, le gérant est considéré comme **un gérant minoritaire** et bénéficie du régime des salariés. Il a donc droit à des indemnités kilométriques, quel que soit le régime fiscal de la société.

2506 L'EURL a opté pour l'IS

Dans cette situation, l'associé unique gérant se trouve dans la position **d'un gérant majoritaire (Art. 62 du CGI)**.

Il peut donc percevoir des indemnités kilométriques de la part de la société. Celles-ci ne sont en principe pas imposables, pour le gérant, dès lors qu'elles sont calculées à partir du barème de l'Administration, et dès lors qu'il est justifié du nombre des kilomètres parcourus à titre professionnel.

2507 L'EURL relève de l'IR dans la catégorie des BNC

C'est le cas lorsque l'EURL exerce une activité à caractère libéral, et qu'elle n'a pas opté pour l'IS.

Dans cette situation, l'associé unique qui assume la fonction de gérant et qui utilise à ce titre sa voiture personnelle (déplacements en clientèle, chez les fournisseurs, etc.) peut se faire dédommager par la société sur la base du barème kilométrique publié par l'Administration.

Bien entendu, le kilométrage effectué à titre professionnel doit être rigoureusement justifié (**n° 2401**).

Ses déplacements Domicile - Travail sont déductibles du résultat revenant à l'associé gérant.

E - NOUVELLE TAXE SUR LES VÉHICULES DE SOCIÉTÉ

2510 Entreprises visées

La taxe sur l'affectation des véhicules à des fins économiques sont dues par l'entreprise affectataire du véhicule, c'est-à-dire :

- le propriétaire ou le preneur (en cas de location longue durée) lorsque le véhicule est immatriculé en France et affecté à des fins économiques ;
- l'entreprise qui prend, totalement ou partiellement, à sa charge, les frais engagés par une personne physique pour en disposer ou pour son utilisation.

Sont ainsi concernés les personnes, quel que soit leur statut juridique, qui effectuent de manière indépendante, une activité économique (producteur, commerçant, activité libérale, agricole, civile ou extractive, exercée à titre habituel).

Sont également dans le champ d'application des taxes sur l'affectation des véhicules à des fins économiques, les personnes morales de droit public assujetties à la TVA.

Sont notamment redevables de la taxe les SCP, les SCM, les EURL et les sociétés de fait dont l'existence est démontrée (SARL, SAS..).

2511 Véhicules taxables

Les véhicules concernés par cette taxe sont :

- **les véhicules de la catégorie M1** autres que les véhicules à usage spécial, mais y compris ceux accessibles en fauteuil roulant. Cette catégorie regroupe les véhicules à moteurs conçus et construits essentiellement pour le transport de passagers et de leurs bagages, ne comprenant pas plus de huit places assises en plus de celle du conducteur et n'ayant pas d'espace pour des passagers debout, que le nombre de places assises se limite ou non à celle du conducteur (**Règlement (UE) 2018/858 du 30/5/2018**).

Il s'agit notamment des voitures particulières portant la mention VP en zone J1 sur le certificat d'immatriculation au nom de la société ;

- **les véhicules de la catégorie N1** regroupant les véhicules conçus et construits pour le transport de marchandises, dont le poids maximal ne dépasse pas 3,5 tonnes. Il s'agit des « Camionnettes » répondant aux conditions que ces véhicules comportent au moins deux rangs de places assises et sont affectés au transport de personnes.

Tel n'est pas le cas pour les véhicules affectés pour le transport de marchandise **(BOI-TFP-TV5-10-20 § 43)**.

Constituent également des véhicules de la catégorie N1, les « Camion pick up » comportant au moins cinq places assises et n'étant pas affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et domaines skiables.

2512 Véhicules exonérés

L'exonération dépend des caractéristiques du véhicule et de la nature de l'activité à laquelle le véhicule est affectée. Il s'agit :

- des véhicules accessibles en fauteuil roulant ;
- des véhicules destinés à la vente (véhicule de démonstration) ;
- des véhicules affectés à la location ;
- des véhicules pris en location de courte durée (sur une période d'au plus 1 mois civil ou 30 jours consécutifs) ;
- des véhicules de courtoisie ;
- des véhicules affectés au transport public de personnes (taxis, agences de voyages..) ;
- des véhicules affectés aux activités agricoles ou forestières ;
- des pick-up affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiables ;
- des véhicules affectés à l'enseignement de la conduite ou du pilotage ou aux compétitions sportives ;
- des véhicules utilisés par certains organismes (religieux, politiques...) ;
- des véhicules électriques, à hydrogène ou hybride électrique-hydrogène. Les véhicules hybrides sont exonérés de taxes

sur une durée de 8 trimestres, c'est-à-dire deux ans. Cela concerne les véhicules qui émettent entre 60 et 100g/km de CO₂. Le certificat d'immatriculation doit comporter les mentions EE, EH, GL ou GH. Ils sont définitivement exonérés de TVS s'ils émettent moins de 60g/km de CO₂ ;

- **des véhicules utilisés par des professionnels indépendants.** Ces véhicules affectés à des fins économiques par une personne physique exerçant son activité professionnelle en nom propre sont exonérés.

2513 Affectation des véhicules à des fins économiques

Sont considérés comme affectés à des fins économiques, les véhicules qui remplissent les conditions suivantes :

- lorsqu'ils sont détenus (possédés ou pris en location) par une entreprise, immatriculée en France,
- ou lorsque :
 - ils circulent sur la voie publique, et une entreprise prend à sa charge totalement ou partiellement les frais engagés par une personne physique pour en disposer ou pour son utilisation ;
 - ils circulent sur la voie publique pour le besoin de la réalisation d'une activité économique.
- **a. Véhicule détenu par une entreprise :** lorsqu'un véhicule mis par l'entreprise à disposition de l'un de ses collaborateurs est rattaché à l'activité économique de l'entreprise pendant toute la durée de détention du véhicule même si, pendant cette période, le véhicule est utilisé à des fins personnelles.
- **b. Véhicule pris en location :** la taxe est à la charge de l'entreprise locataire. Les locations dont la durée n'excède pas une période d'un mois civil ou de 30 jours consécutifs échappent à la taxe tout comme les véhicules affectés à une activité de location.

Sont réputés ne pas être affectés à des fins économiques et ne sont donc pas taxables :

- les véhicules autorisés à circuler pour les seuls besoins de la construction, de la commercialisation, de la réparation ou du contrôle technique automobile et qui ne réalisent aucune opération de transport autre que celles strictement nécessaires pour ces besoins (véhicules portant la mention « véhicule de démonstration » ou faisant l'objet d'un certificat « W garage ») ;
- les véhicules immobilisés ou mis en fourrière à la demande des pouvoirs publics.

2514 Taxe sur les émissions de CO₂ des véhicules de tourisme

Le calcul de la taxe sur les émissions de CO₂ se base sur la durée d'utilisation comptée en nombre de jours sur une année civile.

Si le véhicule a été immatriculé à partir de mars 2020, il relève du dispositif d'immatriculation WLTP.

Si le véhicule est possédé par une société depuis janvier 2006 et dont la première mise en circulation a eu lieu après le 1^{er} juin 2004, il relève du dispositif NEDC.

Pour les autres véhicules, le calcul se fait en fonction de la puissance fiscale.

Depuis 2024, le tarif est déterminé au moyen du barème concerné (WLTP, NEDC, puissance administrative) en additionnant les produits de chaque fraction par le tarif marginal associé **(Art. L421-119-1 CIBS)**.

Au 1^{er} janvier 2025, les véhicules hybrides ne seront plus exonérés de la taxe annuelle sur les émissions de CO₂.

FRAIS DE VÉHICULES

Taux d'émission de CO2	Tarif WLTP 2026	Taux d'émission de CO2	Tarif NDEC 2026
Jusqu'à 4 g/km	0 €	Jusqu'à 3 g/km	0 €
De 5 à 45 g/km	1 €	De 4 à 37 g/km	1 €
De 46 à 53 g/km	2 €	De 38 à 44 g/km	2 €
De 54 à 85 g/km	3 €	De 45 à 70 g/km	3 €
De 86 à 105 g/km	4 €	De 71 à 87 g/km	4 €
De 106 à 125 g/km	10 €	De 88 à 103 g/km	10 €
De 126 à 145 g/km	50 €	De 104 à 120 g/km	50 €
De 146 à 165 g/km	60 €	De 121 à 136 g/km	60 €
A partir de 166 g/km	65 €	A partir de 137 g/km	65 €

Pour le calcul avec la puissance fiscale

Puissance fiscale	Tarif applicable
3 CV ou moins	2 000 €
4 à 6 CV	3 000 €
7 à 10 CV	4 500 €
11 à 15 CV	5 250 €
16 CV et plus	6 500 €

2515 Taxe sur les émissions de polluants atmosphériques

Depuis le 1^{er} janvier 2024, la taxe sur les émissions de polluants atmosphériques a remplacé la taxe annuelle sur l'ancienneté des véhicules. Le montant de cette taxe se base sur la catégorie d'émission de polluant atmosphérique à laquelle le véhicule appartient.

Catégorie d'émission de polluants	Caractéristiques du véhicule	Tarif annuel de la taxe
E (vignette verte)	Véhicule fonctionnant exclusivement à l'électricité	0 €
1 (vignette violette)	Véhicule alimenté par un moteur thermique à allumage commandé et respectant les valeurs limites d'émissions « Euro 5 » ou « Euro 6 »	130 €
Véhicules les plus polluants (vignette jaune, orange, bordeaux, grise et non classés)	Autres véhicules	650 €

2516 Etablissement de la déclaration (Art. L421-162 et L421-165 du CIBS et BOI-AIS-MOD-10-30-10 § 360)

Depuis le 1^{er} janvier 2018, la période d'imposition des taxes coïncide avec l'année civile. Cette périodicité (comme pour la TVA) est articulée de la manière suivante :

- pour les redevables soumis au régime normal de TVA : annexe n° 3310-A-SD à la déclaration de TVA au cours du mois de janvier N+1 ;
- pour les non-redevables de la TVA : annexe n° 3310-A-SD au cours du mois de janvier N+1 ;
- pour les redevables de la TVA soumis au régime simplifié de TVA : formulaire n° 3517 de l'exercice avant le 2^{ème} jour suivant le 1^{er} mai N+1 pour les exercices clos au 31 décembre N.

Les lignes 4323 (117) et 4313 (118) doivent être complétées sur l'annexe n° 3310-A-SD ainsi que la ligne 4323 (70 B et 70 C ou 60 B et 60 C) sur le formulaire n° 3517.

Une fiche d'aide au calcul de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme est disponible sur le site des impôts, il s'agit du formulaire 2857-FC-SD qui est accompagné de sa notice explicative.
Également, la notice n°2858-FC-SD pour la taxe sur l'ancienneté des véhicules de tourisme (pour 2025), accompagnés de leur notice explicative, est là pour assister les contribuables.

2517 Païement des taxes

Le paiement des taxes est effectué lors de la souscription des déclarations.

Ces taxes étant assimilées à des taxes sur le chiffre d'affaires, elles doivent être acquittées par téléversement (**Article 1695 quater du CGI**).

2518 Sanctions, contrôle et recouvrement

Les sanctions encourues en cas de non-respect des obligations de déclaration et de paiement des taxes annuelles sur l'affectation des véhicules à des fins économique sont celles applicables en matière de taxe sur le chiffre d'affaires.

Le défaut ou le retard de déclaration de la « TVS » entraîne l'application d'un intérêt de retard accompagné d'une majoration de 10% du montant dû. Le retard de paiement est aussi sanctionné, par l'application d'un intérêt de retard et d'une majoration de 5% du montant de la taxe à payer.

SECTION N° 6

BARÈMES 2025 (applicable aux revenus de 2025)

Le barème 2026 n'est pas connu au moment de l'édition de notre guide fiscal

Majoration de 20 % pour les véhicules 100 % électriques (motos et scooters compris)

2520 Barème kilométrique des frais de voiture

Puissance fiscale	Jusqu'à 5 000 Kms	de 5 001 à 20 000 Kms	au-delà de 20 000 Kms
3 CV ou moins	$d \times 0,529$	$(d \times 0,316) + 1\,065$	$d \times 0,370$
4 CV	$d \times 0,606$	$(d \times 0,340) + 1\,330$	$d \times 0,407$
5 CV	$d \times 0,636$	$(d \times 0,357) + 1\,395$	$d \times 0,427$
6 CV	$d \times 0,665$	$(d \times 0,374) + 1\,457$	$d \times 0,447$
7 CV et plus	$d \times 0,697$	$(d \times 0,394) + 1\,515$	$d \times 0,470$
d représente la distance parcourue à titre professionnel sur l'année			

2521 Barème kilométrique motos

Puissance fiscale	Jusqu'à 3 000 Kms	de 3 001 à 6 000 Kms	au-delà de 6 000 Kms
1 ou 2 CV	$d \times 0,395$	$(d \times 0,099) + 891$	$d \times 0,248$
de 3 à 5 CV	$d \times 0,468$	$(d \times 0,082) + 1\,158$	$d \times 0,275$
6 CV et plus	$d \times 0,606$	$(d \times 0,079) + 1\,583$	$d \times 0,343$
d représente la distance parcourue à titre professionnel sur l'année			

2522 Barème kilométrique vélomoteurs et scooters

Puissance fiscale	Jusqu'à 3 000 Kms	de 3 001 à 6 000 Kms	au-delà de 6 000 Kms
jusqu'à 50 cm ³	$d \times 0,315$	$(d \times 0,079) + 711$	$d \times 0,198$
d représente la distance parcourue à titre professionnel sur l'année			

2523 Frais de carburant (forfait BIC) des voitures

Puissance fiscale	Diesel	Sans-Plomb	GPL
3 à 4 CV	d x 0,089	d x 0,113	d x 0,072
5 à 7 CV	d x 0,110	d x 0,139	d x 0,089
8 à 9 CV	d x 0,131	d x 0,165	d x 0,106
10 à 11 CV	d x 0,148	d x 0,187	d x 0,120
12 CV et plus	d x 0,165	d x 0,208	d x 0,133
d représente la distance parcourue à titre professionnel sur l'année			

2524 Frais de carburant (forfait BIC) des vélomoteurs, scooters et motos

Puissance fiscale	Frais carburant au Km
< 50 cm3	d x 0,037
De 50 à 125 cm3	d x 0,074
3, 4 et 5 CV	d x 0,095
Au-delà de 5 CV	d x 0,131
d représente la distance parcourue à titre professionnel sur l'année	

2530 Malus environnemental ou éco-pastille

Un malus s'applique en fonction du taux de rejet de CO2 du véhicule.

Le malus minimum est de 50 € pour un véhicule dont le taux de rejet de CO2 atteint 108g/km (0 € au-dessous de ce taux).

Le malus maximum est de 80 000 € pour un véhicule dont le taux de rejet de CO2 atteint au moins 191g/km.



SECTION N° 1

GÉNÉRALITÉS

2600

Définitions

BOI-BNC-BASE-30-10

L'inscription ou non au patrimoine professionnel a un impact lors de la cession ou la mise au rebut du bien concerné.

En effet, les plus-values se rapportant à des biens conservés par le contribuable dans son patrimoine privé relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers, défini aux articles **150-0 A et suivants du CGI** (*Droits sociaux, valeurs mobilières et titres assimilés*) et **aux Articles 150 U et suivants du CGI** (*Régime des immeubles et des biens meubles*).

Seul le régime des plus-values professionnelles, c'est-à-dire celles afférentes aux éléments de l'actif professionnel, est étudié dans ce chapitre.

Sous réserve des dispositions d'exonération (**section n° 3 de ce chapitre : n° 2640 et s.**), la détermination du résultat fiscal comprend les plus-values ou moins-values provenant de la cession des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, des cessions de charges ou d'offices, d'indemnités reçues en contrepartie de la cessation d'activité ou bien du transfert de clientèle (**Art. 93 du CGI**).

A - DÉTERMINATION

Art. 93 Quater du CGI - BOI-BNC-BASE-30-20

2601

Date de réalisation

Cette date permet le rattachement de la plus-value à l'année d'imposition. Une plus ou moins-value est constatée lors de la vente d'une immobilisation, mais aussi à l'occasion de toute opération ou événement ayant pour effet de faire sortir un tel élément de l'actif de l'entreprise ou de lui retirer toute ou partie de sa valeur (vente, apport en société, échange, partage, donation, mise au rebut, cessation d'activité, décès, expropriation, réintégration dans le patrimoine privé...).

Les plus-values et moins-values professionnelles sont prises en compte au titre de l'année au cours de laquelle elles sont réalisées ou, le cas échéant, « constatées ». La date de réalisation coïncide en général avec la date de transfert de propriété des éléments d'actif.

- **a. Vente :** En cas de vente, le transfert de propriété s'opère dès l'accord sur la chose et sur le prix, même si le paiement du prix et/ou la présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement interviennent à une date postérieure. Ainsi, sont sans incidence, le paiement fractionné du prix de vente, le différé de paiement, ou encore les cessions réalisées sous conditions résolutoires (annulation de la cession en cas de réalisation d'un événement futur et incertain).

Les cessions avec **conditions suspensives** entraînent une vente effective à la date de réalisation de la condition, et modifie donc la date du transfert de propriété. Concernant les cessions de **Charges et Offices**, la plus-value est réputée réalisée à la date de publication au JO de la nomination du nouveau titulaire (**BOI-BNC-BASE-30-10 § 190**).

- **b. Retrait d'actif :** En cas de retrait d'actif, la date à retenir est soit celle où l'élément a cessé de figurer au registre des immobilisations, soit celle de la cession ou cessation d'activité si le transfert du bien dans le patrimoine privé de l'exploitant intervient à cette occasion.

2602

Calcul de la plus ou moins-value

Le prix de cession d'une immobilisation correspond à la somme acquise par le vendeur.

- **a. Exceptions :**
 - Lors du transfert d'un bien au patrimoine privé, le prix de cession correspond à la valeur vénale (valeur du marché). Attention, il en va de même en cas de décès du professionnel (valeur au moment du décès).
 - Pour un véhicule repris dans le patrimoine privé, l'attestation d'un garagiste ou l'évaluation à la cote argus fera office de preuve de la valeur retenue...
 - Lors du transfert d'un local mixte dans le patrimoine privé, il conviendra de retenir la valeur du local estimé selon les conditions normales de marché (**CE n°304781 du 19/12/2008**).
 - Pour un apport en société, on retient la valeur d'apport correspondant à la valeur effective des titres reçus en compensation.

Cas particulier des EIRL : Le passage d'entreprise individuelle à EIRL soumise à l'impôt sur les sociétés entraîne l'application du régime des plus et moins-values professionnelles (prix de cession = valeur d'apport). Dans le cas d'une EIRL à l'impôt sur le revenu, le régime des plus et moins-values ne s'applique pas lors de la constitution du patrimoine d'affectation (**BOI-BIC-CHAMP-70-30**).

- **b. Modifications :** En cas d'annulation de la cession (résolution du contrat) ou de réduction de prix, il convient de déposer une déclaration 2035 rectifiée en son TABLEAU II – DETERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES.
- **c. Calcul :** Les éléments à retenir pour déterminer le montant de la plus ou moins-value sont :
 - Le prix de cession : prix de vente, prix net acquis par le vendeur, ou bien la valeur vénale en cas de réintégration dans le patrimoine personnel (**BOI-BNC-BASE-30-10 § 90**).
 - La valeur résiduelle du bien : valeur nette comptable, ou prix d'acquisition en cas d'élément non-amortissable.

En pratique :

$$\begin{array}{r}
 \text{Prix de cession} \\
 - \text{Valeur résiduelle du bien} \\
 \hline
 = \text{Plus ou moins-value}
 \end{array}$$

De manière générale :

- Une plus-value est constatée lorsque le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition ou de revient de l'actif diminué, le cas échéant, des amortissements pratiqués.
- A contrario, il y a moins-value si le prix de cession est inférieur : au prix d'acquisition/de revient ou, à la valeur nette comptable (VNC).
- **d. Création de patientèle :** Dans le cas où il n'y a pas de prix d'acquisition, tel est le cas de la patientèle créée au fil des années, ce droit de présentation est alors une plus-value professionnelle égale au prix de cession (**CE n° 47320 du 17/11/1986**).
- **e. Usage mixte :** En cas de cession d'une immobilisation à usage mixte, il y a lieu de prendre en considération la plus ou moins-value correspondant à l'usage professionnel de l'élément (= montant de la plus ou moins-value x coefficient d'utilisation professionnelle).

Dans le cas d'une plus-value à court terme, la quote-part correspondant à l'usage personnel est à porter en ligne 43 "Divers à déduire".

En cas de réalisation d'un moins-value à court terme, la part correspondant à l'usage privé doit être portée en ligne 36 "Divers à réintégrer".

2603

Régime fiscal

BOI-BNC-BASE-30-30-10

Aucune difficulté particulière dans les éléments précités, mais il est à savoir que la taxation des plus ou moins-values déterminées diffère selon qu'elles sont à court ou à long terme. Le tableau « traditionnellement » utilisé est le suivant :

		Durée de détention des éléments cédés	
		Moins de 2 ans	Plus de 2 ans
Éléments amortissables	Plus-values	COURT TERME	COURT TERME à concurrence des amortissements et LONG TERME au delà
	Moins-values	COURT TERME	COURT TERME
Éléments non amortissables	Plus-values	COURT TERME	LONG TERME
	Moins-values	COURT TERME	LONG TERME

A noter que les plus et moins values à court terme des micro-entrepreneurs ayant opté pour le versement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu sont à indiquer sur la déclaration 2042 C-PRO rubrique 5HV et/ou 5KZ (**Réponse DGI de Bercy du 4/8/2021**).

2604

Plus et moins-values à court terme

BOI-BNC-BASE-30-30-10 § 20 à 80 et Art. 39 duodecies du CGI

Plus-Values à Court Terme	Dès lors qu'il y a cession d'éléments d'actif de toute nature affectés à l'exercice de la profession, acquis ou créés depuis moins de deux ans.
	----- OU ----- En cas de cession d'éléments AMORTISSABLES acquis ou créés depuis plus de deux ans à hauteur des amortissements pratiqués. L'excédent est alors qualifié de plus-value à long terme. <i>Par exemple, un professionnel cède le 31/12/2025 pour 75 000 € un local acquis le 1/1/2016 pour 30 000 € et amortie jusqu'à la date de cession pour 20 000 € (2 000 € / an). La plus-value est de [75 000 € - (30 000 - 20 000)] €, soit 65 000 €. Elle est alors à Court Terme pour 20 000 € (amortissements pratiqués), et 45 000 € à Long Terme.</i>
Moins-Values à Court Terme	Ce sont les moins-values subies lors de la cession d'éléments non amortissables détenus depuis moins de deux ans.
	----- OU ----- Les moins-values subies lors de la cession d'éléments amortissables, quelle que soit la durée de leur détention.

PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES

- a. **Compensation** : Les moins-values et les plus-values de l'exercice font l'objet d'une compensation générale (**Art. 39 quaterdecies du CGI**).

- Total des plus-values à court terme **supérieur** au total des moins-values à court terme ⇒ **plus-value nette à court terme**

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Matériel	8/6/N-3	23/12/N	3 000	2 125	875	1 475	600	
Ordinateur	6/1/N-2	31/12/N	1 500	1 492	8	300	292	
Logiciel	5/11/N	31/12/N	1 000	167	833	0	- 833	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....>							59	

D	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)	CA	
	35	Plus-values à court terme (16)	CB	
	36	Divers à réintégrer (17)	CC	59
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)	CD	
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)	CE	

Report de la plus-value nette à court terme en ligne 35 de la

- Total des plus-values à court terme **inférieur** au total des moins-values à court terme ⇒ **moins-value nette à court terme**

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Matériel	8/6/N-3	23/12/N	3 000	2 125	875	1 475	600	
Ordinateur	6/1/N-2	31/12/N	1 500	1 492	8	0	- 8	
Logiciel	5/11/N	31/12/N	1 000	167	833	0	- 833	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....>							- 241	

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)	CF	
	40	Frais d'établissement (19)	CG	
	41	Dotation aux amortissements (20)	CH	
		dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)	BE	
	42	Moins-value à court terme	CK	241
			CL	
	43	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	
		dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW	
		dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU	
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF	
		dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI	
		dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX	
		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	
		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO	
		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ	
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG	
		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ	
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH	

Report de la moins-value nette à court terme en ligne 42 de la 2035-B

- b. **Option pour le régime d'étalement sur 3 ans** : Le professionnel libéral peut opter pour une répartition par parts égales sur 3 exercices, dont l'exercice de constatation de la plus-value.

Exemple :

Un professionnel réalise en N une plus-value de 600 € à court terme. Il opte pour l'étalement de cette plus-value sur 3 ans.

PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES

• En N :

Calcul de la plus ou moins-values (2035 - page 3) :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Matériel	8/6/N-3	23/12/N	3 000	2 125	875	1 475	600	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B)							600	

Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme :	600	Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)	
Montant pour lequel l'imposition est différée (C)			

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quinquies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quinquies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

2035-B :

4		34		Excédent (ligne 7 – ligne 33)		CA	
DÉTERMINATION DU		35	Plus-values à court terme (16)			CB	600
		36	Divers à réintégrer (17)			CC	
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)			CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)			CE	600
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 38)			CF	
		40	Frais d'établissement (19)			CG	
		41	Dotation aux amortissements (20)			CH	
		42	Moins-value à court terme			BE	
		43	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »			CS	
		44	dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »			AW	
	45	dont l'abondement sur l'épargne salariale			CT		
	46	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »			CO		
	47	TOTAL (ligne 39 à 46)			CL	400	

• En N+1 et N+2 :

4		34		Excédent (ligne 7 – ligne 33)		CA	
DÉTERMINATION DU		35	Plus-values à court terme (16)			CB	200
		36	Divers à réintégrer (17)			CC	
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)			CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)			CE	200

- **c. Imputation** : Si les bénéfices ne sont pas suffisants, la fraction non imputée de la moins-value nette à court terme, ou, en l'absence de bénéfice, la totalité de cette moins-value, prend le caractère d'un déficit imputable ou reportable dans les conditions de droit commun (**BOI-BNC-BASE-60**).
Étude complète des déficits : **Partie 2 - Chapitre 7 (n° 2800 et s.)**.
- **d. Indemnités d'assurances** : L'imposition d'une plus-value à CT réalisée à la suite de la perception d'indemnités d'assurances (sinistre sur l'actif immobilisé) peut être étalée sur la durée moyenne d'amortissement déjà pratiquée sur les biens détruits ou expropriés, pondérée en fonction du prix d'acquisition des biens (**modalités avec exemple au BOI-BIC-PVMV-20-30-10 § 190 à 430**).

2605

Plus et moins-values à long terme

BOI-BNC-BASE-30-30-10 § 60 à 70 et 140 à 170, Art. 39 quindecies du CGI et Art. 93 quater du CGI

PV à Long Terme	En cas de cession d'éléments AMORTISSABLES acquis ou créés depuis plus de deux ans pour la part qui n'est pas à court terme, c'est-à-dire la part de la plus-value qui est supérieure aux amortissements pratiqués (n° 2604 - tableau). ----- OU ----- Sont concernées les plus-values subies lors de la cession d'éléments non amortissables détenus depuis plus de deux ans.
MV à Long Terme	Sont concernées les moins-values suite à la cession d'éléments non amortissables détenus depuis plus de deux ans.

- a. **Compensation** : Tout comme les plus et moins-values qualifiées à court terme, les plus-values et moins-values à long terme font l'objet d'une compensation par exercice, cette opération consistant à faire la somme algébrique du montant total des plus-values à long terme réalisées au cours de l'exercice considéré et du montant total des moins-values à long terme de même nature subies pendant le même exercice. (**BOI-BIC-PVMV-20-40**).

Aucune compensation ne peut être effectuée entre les plus et moins-values réalisées dans 2 catégories distinctes d'imposition (**CE n° 295601 du 23/11/2007**). Une plus-value BIC ne pourra être compensée par une moins-value BNC, et inversement.

- b. **Taux** : Une **plus-value nette à long terme** n'est pas soumise au barème progressif de l'impôt sur le revenu. En effet, la plus-value à long terme est taxée au taux unique prévu **au 1 du I de l'Art. 39 quindecies du CGI** de **12,8%** + les prélèvements sociaux de **17,2 %** se décomposant comme suit :
 - 9,9 % de CSG,
 - 0,5 % de CRDS,
 - 4,5 % de prélèvement social,
 - 0,3 % de contribution solidarité autonomie
 - 2 % de prélèvement de solidarité.

Le taux global d'imposition des plus-values à long terme est donc de 30%, soit la FLAT TAX.

- c. **Déficit** : Lorsque la compensation entre plus-values et moins-values à long terme fait apparaître une **plus-value nette à long terme**, celle-ci peut compenser totalement ou partiellement le déficit d'exploitation de l'exercice, ou les moins-values à long terme subies au cours des dix exercices antérieurs et qui n'ont pas encore été imputées. Si les moins-values à long terme antérieures à imputer sont insuffisantes, le solde de la plus-value à long terme après compensation est soumis au taux de 30 % (**BOI-BIC-PVMV-20-40-10**).
- d. **Moins-values** : Lorsque la compensation entre les plus-values et les moins-values à long terme réalisées ou subies au cours d'un même exercice fait apparaître une **moins-value nette à long terme**, cette moins-value (non déductible des résultats) ne peut être imputée que sur les plus-values nettes à long terme éventuellement réalisées au cours des dix exercices suivants (**BOI-BIC-PVMV-20-40-20**).

Le suivi des moins-values à long terme s'effectue sur le tableau « État de suivi des plus-values et moins-values » :

II - Suivi des moins-values à long terme				III - Affectation des moins-values et plus-values à long terme taxables à 16%		
Origine		Moins-values à 16%	Imputations sur les plus-values à long terme de l'année	Soldes des moins-values à 16% à imputer	1 - Imputation des moins-values à long terme en cas de cession, cessation	
					Moins-value à long terme à 16/ (331/3)	Bénéfice de l'année de cession, cessation
					(A)	(B)
					(A) - (B)	
Moins-values nettes à long terme subies au cours des dix années antérieures restant à déduire	N-1				2 - Plus-value à long terme taxable au taux de 16%	
	N-2				Montant net de la plus-value à long terme de l'année (A) (3)	
	N-3					
	N-4				A imputer éventuellement sur :	
	N-5				Déficit de l'année (B)	
	N-6					
	N-7				Sur les moins-values à long terme (C) des années antérieures	
	N-8					
	N-9					
	N-10					
	N-11				Divers (déficits antérieurs) (D)	

(1) Fraction totale de la plus-value à court terme dont l'imposition est décalée (2) Fraction totale des plus-values à court terme dont l'imposition a été antérieurement différée et réintégrée dans le résultat de l'année. (3) Il s'agit de la plus-value figurant au tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration n°2035. la plus-value à long terme peut, le cas échéant, servir à absorber les déficits non encore imputés sur le revenu global.	Reste = A - (B + C + D) (à reporter page 1 de la déclaration n°2035)

- **e. Indemnités d'assurances** : L'imposition d'une plus-value à long terme réalisée à la suite de la perception d'indemnités d'assurance (sinistre sur l'actif immobilisé) peut être différée de deux ans (**Art. 39 quindecies du CGI, Al. 4 et BOI-BIC-PVMV-40-10-30**).
- **f. Outre-mer** : Les plus-values nettes à long terme réalisées par des entreprises exerçant leur activité dans des départements d'outre-mer bénéficient de l'**Art. 197 du CGI** relatif aux réductions égales à 30 %, dans la limite de 2 450 €, dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion ; et à 40 %, dans la limite de 4 050 €, dans les départements de la Guyane et de Mayotte (**BOI-BIC-PVMV-20-40-10 § 140 et 150**).

2606 Inventeurs : Imposition selon le régime des plus values à long terme
BOI-BNC-SECT-30-10-10 et Loi n° 2010-1657 - Art. 126

- **a. Principe** : Les produits de la propriété industrielle perçus par les inventeurs personnes physiques et leurs ayants droits peuvent bénéficier d'une taxation atténuée selon le régime des **plus-values à long terme** s'il s'agit de produits de la propriété industrielle définis au **second alinéa du I de l'article 93 quater du CGI**.
- **b. Opérations** : Les opérations concernées sont les produits perçus au titre :
 - De la cession ou la concession de licences d'exploitation d'un logiciel protégé par droit d'auteur
 - D'une invention brevetable
 - D'un actif incorporel satisfaisant aux conditions prévues **au I de l'article 238 du CGI** (brevet, certificat d'utilité, certificat complémentaire de protection, certificat d'obtention végétale ou procédé de fabrication industriel).

Pour les produits ne relevant pas de ces dispositions : voir n°2305.

- **c. Bénéficiaires** : Sont admis au bénéfice du régime les inventeurs et leurs héritiers de même, selon l'administration, que les particuliers qui ont acquis des brevets à titre onéreux ou gratuit.

Dans ce dernier cas d'acquisition des brevets à titre onéreux, le régime des plus-values à long terme ne s'applique qu'après un délai de 2 ans à compter de leur date d'acquisition. Les revenus antérieurs à ce délai de 2 ans sont imposés en BNC courant.

L'application du régime des plus-values à long terme est subordonnée à la condition que le contribuable soit titulaire d'un droit patrimonial sur l'invention, que le brevet ait été ou non déposé à son nom (**CE n° 124068 du 20/3/1996 et CAA Nantes n° 96-419 du 30/12/1998**).

- **d. Modalités d'imposition** : Les produits de la propriété industrielle définis ci-dessus sont taxés au taux des plus-values à long terme de **10 %**.
 Concernant les modalités de détermination du résultat net, celles-ci sont définies à l'**article 238 du CGI** (approche « NEXUS »). Ce régime consiste à imposer séparément au taux de 10 % le résultat net de cession, de concession ou de sous-concession de certains actifs de la propriété industrielle éligibles, tels que des brevets ou des logiciels.
 Deux aménagements consistent d'une part, à accorder aux entreprises la possibilité d'imputer sur le déficit de l'exercice, le résultat net bénéficiaire issu de la cession, de la concession ou de la sous-concession d'actifs incorporels éligibles au régime et d'autre part, de préciser les conditions d'application du régime lorsque ces actifs sont détenus par des sociétés de personnes ou des groupements assimilés non soumis à l'impôt sur les sociétés (**BOI-BIC-BASE-110**).
 Pour les inventeurs personnes physiques, ceux-ci ne sont pas concernés par le régime dit « NEXUS » mais bénéficient du nouveau taux réduit de 10 %.

L'entreprise concessionnaire doit prouver, à l'appui d'une documentation, que l'exploitation des droits concédés :

- lui crée une valeur ajoutée sur l'ensemble de la période de concession ;
- est réelle et ne peut être regardée comme constitutive d'un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française.

A noter qu'une question à ACOSS a été posée suite à un réponse de l'Administration sur le traitement fiscale et sociale des revenus nets de concession de brevet (taux d'IR à 10 % et contributions sociales à 17,2 % ?) (**Réponse DGI Bercy du 1/12/2021**).

B - CESSATION D'ACTIVITÉ

2610 **Moins-values à long terme en cessation d'activité** *Art. 39 Quindecies I-2 du CGI*

Les moins-values nettes à long terme sont imputables pendant 10 ans sur les plus-values à long terme (n° 2605-d).

Lors de l'exercice de cessation de l'entreprise, la moins-value nette à long terme constatée à cette occasion, et celles restant encore reportables, peuvent être **déduites** des bénéfices de l'exercice pour une fraction de leur montant : elle est déterminée d'après le rapport existant entre le taux d'imposition des plus-values à long terme applicable lors de l'exercice de réalisation de la moins-value (12,8 % en 2026) et le taux de l'impôt sur les sociétés en vigueur lors de l'exercice de la cessation d'entreprise (25 % en 2026).

Les taux applicables sont les suivants :

Exercice	Taux des plus-values à Long Terme	Taux Normal de l'impôt sur les Sociétés	Rapport déductible de la Moins-value à Long Terme
2025	12,8 %	25 %	51,2 %
2026	12,8 %	25 %	51,2 %

Comme indiquée au n° 2605-a, avant d'appliquer cette disposition, la compensation avec la ou les éventuelles plus-values à long terme existantes doit être effectuée en premier lieu.

I N T E R N A T I O N A L I S M E	d	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	CL	X
		dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO		
		dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU	dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quindecies)	CQ		

Les moins-values à long terme subsistant à la clôture de la cessation ne peuvent être imputées sur le résultat de l'exercice que si celui-ci est bénéficiaire et **dans la limite du bénéfice** de l'exploitation. Elles ne sauraient conduire à un déficit. Partant, en situation de déficit, avant l'imputation, la moins-value à long terme est donc perdue.

Exemple :

Un professionnel cesse son activité au 31 Juillet de l'année. Il vend son droit de présentation de clientèle pour un montant de 15 000 €. Le coût d'acquisition de ce droit était de 25 000 € (il y a plus de 2 ans). Cette immobilisation n'est pas amortissable. Aucune moins-value à long terme n'a été déterminée lors des 10 précédents exercices.

Cas n° 1 : Bénéfice avant imputation = 25 000 €

Cas n° 2 : Bénéfice avant imputation = 3 500 €

Calcul de la plus ou moins-values (2035 - page 3) :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)							
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value
							à court terme 5
Clientèle	1/01/N-8	31/07/N	25 000		25 000	15 000	- 10 000

Sur l'annexe 2035-B, la fraction de la moins-value à long terme doit être déduite en ligne 43 « Divers à déduire » :
 $10\,000 \times 51,2\% = 5\,120\text{ €}$

D
É
T
E
R
M
I
N
A
T
I
O
N

D
U

R
É
S
U
L
T
A
T

					Cas n° 1	Cas n° 2		
4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)			CA	25 000	3 500	
	35	Plus-values à court terme (16)			CB			
	36	Divers à réintégrer (17)			CC			
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)			CD			
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)			CE	25 000	3 500	
	39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)			CF			
	40	Frais d'établissement (19)			CG			
	41	Dotation aux amortissements (20)			CH			
		dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)			BE			
	42	Moins-value à court terme			CK			
	43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	5 120	3 500
dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »			AW	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO			
dont exonération « jeunes entreprises innovantes »			CU	dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ			
dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%			DF	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG			
dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »			CI	dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRF)	CJ			
dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %			AX	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH			
	44	Déficit Société civile de moyens (18)			CM			
	45	TOTAL (lignes 39 à 44)			CN	5 120	3 500	
	46	Bénéfice (ligne 38 – ligne 45)			CP	19 880	0	
	47	Déficit (ligne 45 – ligne 38)			CR		▲	

Le résultat de l'exercice étant inférieur à la fraction de la moins-value, seule la fraction à hauteur du bénéfice d'exploitation peut être déduite en ligne 43

2611

Plus-values réalisées en cas de décès

Art. 39 terdecies 2 du CGI

Les plus-values nettes constatées en cas de décès du contribuable sont soumises de plein droit au régime fiscal des plus-values à long terme. Une compensation générale doit être effectuée entre les plus-values et les moins-values constatées suite au décès. Cette règle ne s'applique qu'aux plus-values calculées à la date du décès. Les plus-values réalisées en cours d'exploitation, avant la date du décès, suivent le régime de droit commun.

- a. **Plus-value nette à long terme:** Si la compensation fait apparaître une plus-value nette, celle-ci est alors imposée au taux de 12,8 % majoré des prélèvements sociaux de 17,2 %, soit un taux global de 30 % (FLAT TAX).

II. DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Bien professionnel	1/7/N-8	1/7/N	150 000	48 000	102 000	200 000	0	98 000
Aucune distinction entre court terme et long terme n'est effectuée								
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B)								
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)			Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)					98 000

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values n			
Article 151 septies du CGI	98 000	Article 238 quindecies du CGI		Article 151 septies du CGI		quindecies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

L'intégralité de la plus-value étant à long terme, celle-ci est à reporter en première page de la 2035

- b. Moins-value nette à long terme:** Si la compensation fait apparaître une moins-value nette : elle ne peut être déduite des bénéfices imposables de l'exercice en cours à la date du décès, ou de la cession ou cessation qui en est la suite directe, qu'à concurrence du rapport existant entre le taux d'imposition des plus-values à long terme applicable lors de l'exercice de réalisation de la moins-value (12,8%) et le taux de l'impôt sur les sociétés en vigueur lors de l'exercice de la cessation d'entreprise, dans la limite du bénéfice (**explications et taux applicables : n° 2610**).

Lorsque l'application du régime du long terme prévue par cet article est moins favorable que celle du régime général des plus-values et moins-values, les ayants droit du défunt **peuvent demander l'application du régime de droit commun** (en cas de réalisation d'une moins-value nette à court terme par exemple, déductible en totalité) (**BOI-BIC-PVMV-20-20-40**).

- c. Activité poursuivie par un héritier :** L'imposition des plus-values constatées lors du décès peut être différée lorsque l'activité est continuée, soit par un ou plusieurs héritiers ou successibles en ligne directe, ou par le conjoint survivant, jusqu'à la cession ou la cessation de l'activité de ce(s) dernier(s).
 L'application de cette disposition est subordonnée à l'obligation pour les nouveaux exploitants de n'apporter aucune augmentation aux évaluations des éléments d'actif figurant sur le registre des immobilisations.
 Ces dispositifs sont applicables à toutes transmissions à titre gratuit (**Art. 41 du CGI**)
Étude transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle : n° 2700 et s..

C - CRÉDIT-BAIL

BOI-BNC-BASE-30-10 § 220 à 300 et Art. 93 quater du CGI

2620 Principe

Les contrats de crédit-bail sont assimilés à des immobilisations pour l'application du **1er alinéa du I de l'Art. 93 quater du CGI**, lorsque les loyers ont été déduits pour la détermination du bénéfice (**III de l'article 93 quater du CGI**).

Dans le cas contraire, ces contrats ne présentent pas, en principe, le caractère d'éléments affectés par nature à l'exercice de l'activité non commerciale. Ils peuvent alors être conservés dans le patrimoine privé du contribuable (**BOI-BNC-BASE-10-20**).

2621 Biens acquis à l'échéance

Les biens acquis à l'échéance de tels contrats constituent des éléments d'actif affectés à l'exercice de l'activité non commerciale. Ils doivent donc être inscrits au registre des immobilisations pour la valeur de levée d'option d'achat, et au TABLEAU I - IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS.

Ce nouvel actif est alors amorti en mode linéaire sur la durée d'utilisation restante à la date de levée d'option.

Concernant les véhicules pris en crédit-bail : n° 2430 et s.

2622 Cession du bien acquis à la levée d'option

Tout comme les principes de droit commun du régime des plus et moins-values professionnelles, la plus ou moins-value afférente à

un bien acquis au terme d'un contrat de crédit bail est égale au prix de cession diminué de la valeur nette comptable (VNC).

Si le bien est cédé...	...moins de 2 ans	...plus de 2 ans
	...après la levée d'option d'achat :	
Régime de la moins-value	COURT TERME	LONG TERME
Régime de la plus-value	COURT TERME	COURT TERME à concurrence des amortissements théoriques et à LONG TERME pour le surplus (1)

(1) Modalités de calcul : il convient de déterminer les amortissements théoriques que le professionnel aurait pu déduire s'il avait été le propriétaire du bien.

Base amortissable = Valeur du bien à l'origine diminué du prix de levée d'option

Le taux linéaire à retenir pour l'amortissement théorique correspond à la durée du contrat.

Exemple :

Souscription d'un contrat de crédit-bail d'une durée de 6 ans. La valeur du matériel est de 20 000 €. À l'échéance du contrat, le professionnel lève l'option pour 2 500 € et amorti le bien sur une durée de 5 ans (= taux de 20%). Le bien est alors revendu 3 750 € trois années plus tard.

- a. **Calcul de la plus-value (PV) :**
 $VNC = \text{Prix de levée d'option} (2\,500\,€) - \text{Amortissements pratiqués} (2\,500\,€ \times 20\% \times 3 = 1\,500\,€) = 1\,000\,€$
 $PV = \text{Prix de cession} - VNC = 3\,750\,€ - 1\,000\,€ = 2\,750\,€$
 - b. **Calcul des amortissements théoriques pour qualifier la plus-value de 2 750 € :**
 $\text{Base amortissable} = \text{Valeur du bien} (20\,000\,€) - \text{Prix de levée d'option} (2\,500\,€) = 17\,500\,€$
 $\text{Amortissements théoriques} = \text{Base amortissable} (17\,500\,€) \times \text{Taux (durée du contrat, soit } 1/6 = 16,67\% \text{)} \times 6 = 17\,500\,€$
- ⇒ Donc la plus value est à COURT TERME jusqu'à 17 500 €, soit 2 750 € totalement à court terme.

2623 Cession du contrat avant la levée d'option

Exemple :

Souscription d'un contrat de crédit-bail d'une durée de 6 ans. La valeur du matériel est de 20 000 € et le prix de levée d'option d'achat est de 2 500 €.

Au bout de 2 ans, le professionnel cède son contrat à un autre professionnel pour 6 000 €.

- a. **Calcul de la plus-value (PV) :** La plus-value est égale au prix de cession, soit 6 000 €
 - b. **Calcul des amortissements théoriques pour qualifier la plus-value ainsi constatée :**
 $\text{Base amortissable} = \text{Valeur du bien} (20\,000\,€) - \text{Prix de levée d'option} (2\,500\,€) = 17\,500\,€$
 $\text{Amortissements théoriques} = \text{Base amortissable} (17\,500\,€) \times \text{Taux (durée du contrat, soit } 1/6 = 16,67\% \text{)} \times \underline{2\text{ ans}} = 5\,835\,€$
- ⇒ Donc la plus value est à COURT TERME jusqu'à 5 835 €, et à LONG TERME pour 165 €.

2624 Sous-location d'un immeuble pris en crédit-bail : Conséquences de la levée d'option **BOI-BNC-BASE-30-10 IV § 310 à 380**

- a. **Cessation d'activité :** Lorsque le contribuable fait l'acquisition de la propriété de l'immeuble à la levée de l'option, cela a pour conséquence la cessation de l'exercice de l'activité de sous-location (BNC). La nouvelle activité devient alors de la location nue, dont les produits deviennent imposables dans la catégorie des revenus fonciers.
Cet événement, faisant perdre à l'immeuble son caractère d'élément affecté à l'activité non commerciale, emporte transfert du bien dans le patrimoine "foncier" du contribuable.
- b. **Détermination de la plus-value :** Le montant de la plus-value est déterminé d'après la différence entre la valeur vénale de l'immeuble à la date d'exercice de l'option d'achat et son prix de revient, lui-même déterminé à partir du prix de levée d'option, augmenté des **réintégrations** et le cas échéant du prix d'acquisition du contrat.

Réintégrations = (Valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat - prix de levée d'option) - Amortissements que le contribuable aurait pu pratiquer

- **c. Imposition à court terme** : La plus-value est donc immédiatement imposée selon le régime applicable aux plus-values de cession d'éléments d'actif immobilisés. Elle est intégralement à court terme dès lors que le transfert dans le patrimoine "foncier" suit immédiatement la levée de l'option (**Art. 39 duodecies du CGI**).
- **d. Report d'imposition** : La plus-value peut faire l'objet d'un report d'imposition dans les conditions prévues à l'**Art. 93 quater IV du CGI (BOI-BNC-BASE-30-30-20-10-III)**.
Les contribuables doivent alors (**Art. 41 novocies de l'annexe III au CGI**) :
 - déterminer et déclarer la plus-value via un état accompagnant la déclaration de résultat ;
 - demander expressément le report d'imposition de la plus-value en indiquant le nom ou la raison sociale et l'adresse des parties à l'acte, le lieu de situation de l'immeuble et la date du transfert de propriété ;
 - joindre à cette note une copie de l'acte mentionnant la demande de report.

SECTION N° 2 ENREGISTREMENT COMPTABLE ET MODALITÉS DÉCLARATIVES

2630 Enregistrement comptable

- **a. Comptabilisation de la sortie de l'immobilisation :**

Compte	Libellé	Débit	Crédit
28...	Amortissements	Montant des Amortissements constatés jusqu'à la date de cession	
675	Valeur Nette Comptable des Éléments d'Actifs Cédés	Valeur Nette Comptable = Valeur d'origine - cumul amortissements	
2...	Compte d'Immobilisation		Valeur d'origine

- **b. Écriture comptable correspondant à l'enregistrement du prix de cession :**

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	Prix de cession (TTC si TVA)	
775	Produits de Cession des Éléments d'Actifs Cédés		Prix de Cession (HT si TVA)
44571	TVA collectée (lorsque la cession est soumise à TVA)		TVA

⇒ La différence entre le compte 775 et le compte 675 correspond à la plus value dégagée.

Exemple :

Un professionnel, ne bénéficiant d'aucune exonération, vend un bien pour un montant de 200 000 €. Le coût d'acquisition de ce bien était de 150 000 €, le montant des amortissements pratiqués jusqu'à la cession est de 48 000 € et l'utilisation personnelle à hauteur de 80 %.

01/07/N			
28...	Amortissements	48 000	
675	Valeur comptable des éléments d'actif cédés	102 000	
2...	Immobilisations		150 000
01/07/N			
512	Banque	200 000	
775	Produits de cession des Éléments d'actif cédés		200 000

⇒ La plus value est donc de 98 000 € (200 000 - 102 000)

2631 Modalités de déclaration

Pour l'étude des modalités déclaratives, nous reprendrons l'exemple précédent.

- a. **Détermination de la plus-value** : Le professionnel doit déclarer la cession au TABLEAU II – DETERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES en page 2 (2035-SUITE), et ainsi constater la plus-value.

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Bien professionnel	1/7/N-8	1/7/N	150 000	48 000	102 000	200 000	48 000	50 000
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B) →							48 000	

Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)		Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)	10 000

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

La part imposable de la plus-value à long terme correspond à la quote-part professionnelle : 50 000 x 20 % = 10 000 €

- b. **Plus-value à long terme** :

- La plus value à long terme imposable est à reporter en 1ère page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	10 000	à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)	

PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES

- La plus value à long terme imposable est à reporter sur la déclaration n° 2042 C PRO (page 3, rubrique 5, ligne 5QD) :

Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zonés			
article 1417, IV, b du code général des impôts	5QB	5RB	5SB
Revenus imposables cas général	5QC	5RC	5SC
- dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif	5XP	5YP	5ZP
- dont moins-values à court terme	5XH	5YH	5ZH
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français et revenus des non-résidents			
articles 182 A bis et 182 B du code général des impôts	5XJ	5YJ	5ZJ
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés taxables à 10 %	5QA	5RA	5SA
Déficits y compris inventeurs non professionnels	5QE	5RE	5SE
Plus-values nettes à long terme	5QD 10 000	5RD	5SD

- c. Plus-value à court terme :

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	36	Divers à réintégrer (17)		CC	
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)		CD	
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)		CE	48 000
	39	Insuffisance (ligne 33 - ligne 7)		CF	
	40	Frais d'établissement (19)		CG	
	41	Dotations aux amortissements (20)		CH	
		dont amortissements		BE	
	42	Moins-value à court terme		CK	
	43	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		
		dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		
		dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		
		dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI		
		dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		
		dont l'abatement sur l'épargne salariale	CT		
		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO		
		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ		
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG		
		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ		
		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH		
	44	Déficit Société civile de moyen (18)		CM	

Quote-part personnelle à reporter en ligne 43 "Divers à déduire" : 48 000 x 80 % = 38 400 €

⇒ Soit net imposable = 9 600 € (20 % de 48 000)

À noter que, corrélativement, les amortissements n'ont été déduits que pour 48 000 x 20 % = 9 600 €.
La plus-value à court terme compense donc tous les amortissements déduits sur les périodes précédentes.

SECTION N° 3

MESURES D'EXONÉRATION

A - ARTICLE 151 SEPTIES DU CGI *BOI-BIC-PVMV-40-10-10*

2640 Principe

Les plus-values professionnelles sont exonérées d'imposition sous réserve que le professionnel libéral **exerce son activité professionnelle depuis plus de 5 ans (aucune condition de durée pour les indemnisations suite à sinistre ou expropriation)** et que le montant de ses recettes soit inférieur à 90 000 € HT (voir [b.](#)).

- a. **Opérations exclues** : Sont exclus du champ d'application de l'exonération : les terrains à bâtir, les opérations de fiducie, les redevances de concession de brevets...

Est également exclue l'indemnité de résiliation perçue de son mandant par un agent commercial qui bénéficie d'une taxation au titre des plus-values professionnelles à long terme lorsque le contrat a été conclu depuis au moins deux ans (**Rescrit n° 2006/26 du 28/3/2006 au BOI-BNC-BASE-20-20 § 570**). L'Administration confirme la position de la CAA de Nantes (**arrêt n° 14NT0257 du 3/3/2016**) en qualifiant ce dispositif de simple mesure d'allègement de la taxation et non la conséquence d'une qualification du revenu perçu. Dès lors, cette indemnité est expressément exclue du dispositif d'exonération prévu à l'article 151 septies du CGI.

Aussi, l'exonération n'est pas applicable sur la plus-value de cession d'une clientèle donnée en location-gérance, le loueur de clientèle ne peut être regardé comme ayant poursuivi à titre professionnel une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole (**CAA Marseille n° 21MA04875 du 03/03/2023**).

- **b. Montant des recettes :** Les recettes à prendre en compte pour l'appréciation des seuils s'entendent de la moyenne des recettes appréciées HT, réalisées au titre des exercices clos au cours **des deux années civiles qui précèdent l'exercice de réalisation de la plus-value**.

Recettes à retenir : [(Recettes N-1 + Recettes N-2) / 2]

ATTENTION – En cas d'option pour le régime des Créances et des Dettes, les recettes à retenir correspondent aux recettes, créances comprises des 2 années civiles précédant l'année de réalisation des plus-values.

Un mécanisme d'exonération dégressive est par ailleurs institué pour les professionnels dont les recettes excèdent le seuil de 90 000 €, sans dépasser 126 000 € HT.

Part exonérée de la plus-value : montant de la plus-value x (126 000 – montant des recettes) / 36 000

- **c. Moins-values :** Seules les plus-values nettes sont exonérées. Les moins-values nettes restent déductibles.
- **d. Bénéficiaires :** Sont visés par ce régime d'exonération, les professionnels qui exercent individuellement ou en tant qu'associé, soumis à l'IR, quel que soit le régime d'imposition (déclaration contrôlée, Micro-BNC, T&S pour les agents d'assurances).

Sont également concernés les sociétés ou groupements de personnes (sauf si option à l'IS) : SCP, SCM, SEP, EURL....

2641

Nature des recettes

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 200 et s.

- **a. Recettes à retenir :** Les recettes à prendre en compte pour l'appréciation des limites de l'**Article 151 septies du CGI** s'entendent des recettes proprement dites, (honoraires perçus dans le cadre de l'exercice de la profession et sommes reçues en contrepartie des services aux clients), augmentées des recettes accessoires et, le cas échéant, de la quote-part des recettes de la société de personnes (voir **b.**) revenant à l'associé.

Il est fait abstraction des produits financiers, des recettes exceptionnelles (cessions d'éléments de l'actif immobilisé), des débours, des honoraires rétrocédés versés, des subventions d'équipement, des indemnités journalières versées en cas d'incapacité de travailler pour cause de maladie ou d'accident intervenu ou non dans le cadre de l'activité professionnelle du contribuable, des remboursements de crédit de TVA, des versements reçus dans le cadre d'un emprunt souscrit auprès d'un établissement bancaire ou de tiers ou dans le cadre des assurances invalidité.

Les indemnités perçues dans le cadre d'un congé maternité doivent être prises en compte, ne constituant pas des indemnités journalières de maladie ou d'accident.

*Les recettes de location de clientèle civile, lorsqu'un professionnel loue une partie de sa clientèle, doivent être prise en compte car elles constituent le prolongement de l'activité principale (**CAA Bordeaux n° 21BX02101 du 07/11/2023**).*

- **b. Recettes à retenir en SCM :** S'agissant des plus-values réalisées par **les associés de SCM**, une ancienne documentation (**BOI-5 G-6-05**) non reprise par la base BOFiP précisait que le seuil d'exonération des plus-values s'apprécie en tenant compte de la quote-part des seules recettes en provenance des tiers non associés et des produits divers réalisés par la SCM (ou « Autres Produits »), à laquelle s'ajoutent les recettes de l'activité exercée à titre individuel.

Il n'y a donc pas lieu de tenir compte des recettes résultant des remboursements de frais effectués par les associés de la SCM.

*L'Administration Fiscale confirme que les droits ou parts détenus dans la SCM peuvent bénéficier des dispositions de l'**Art. 151 septies du CGI**, dès lors que ces droits ou parts sont inscrits à l'actif professionnel du cédant (**BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10 § 295**).*

- **c. Sociétés Civiles de Moyens :** L'appréciation du seuil d'exonération des plus-values réalisées par les SCM est opérée en tenant compte du montant global des recettes de la société (**BOI-BNC-SECT-70-20 § 170**) c'est-à-dire :
 - recettes provenant d'opérations réalisées avec des tiers,
 - remboursements effectués par les associés.

- d. **Pluralité d'activités** : Conformément au **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 560 à 580**, lorsque le contribuable exploite personnellement plusieurs entreprises, le montant des recettes à comparer aux seuils légaux d'exonération est le montant total des recettes par catégorie de revenus (BNC, BIC et BA).
En effet, la globalisation des recettes n'a pas lieu d'être effectuée par les contribuables pluriactifs lorsque les résultats de leurs entreprises relèvent de revenus catégoriels différents.
Par ailleurs, une ventilation proportionnelle de la plus-value selon les différentes activités pour l'application des seuils d'exonération n'est pas possible (**TA Melun n°2111367 du 5/5/2025**).

Mode d'exercice	Chiffre d'affaires à retenir
• En cas d'exercice en société	⇒ Moyenne des recettes individuelles N-1 et N-2 majorée de la part des recettes en provenance de la société et incombant à l'associé.
• En cas d'exercice de plusieurs activités relevant de différentes catégories d'imposition (BNC, BIC et BA)	⇒ Globaliser les chiffres d'affaires par catégorie de revenus

2642

Délai de 5 ans

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 20 à 150

- a. **Point de départ** : Le point de départ du délai de 5 ans correspond à la date de début de l'activité (= date d'inscription au CFE compétent).
Le terme du délai de 5 ans **s'apprécie à la clôture de l'exercice ou à la fin de la période d'imposition pendant laquelle est réalisée la plus-value** (= date de cessation d'activité le cas échéant).
Le délai de 5 ans s'apprécie par activité et par années échues. La période des 5 ans doit en effet être révolue pour pouvoir bénéficier de ce dispositif d'exonération (**Réponse DGFIP du 18/5/2012**).
Lorsque le contribuable exerce plusieurs activités, le respect du délai de 5 ans s'apprécie activité par activité, c'est-à-dire, au regard de l'activité ayant dégagée une plus-value (**CE n°462030 du 04/10/2023**).

La période prise en compte correspond à celle exercée à titre professionnel (Sont exclus de l'article 151 septies : le BNC non-professionnel, la clientèle donnée en location-gérance).

- b. **Passage d'associé de société à individuel** (**BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 80**) : Les contribuables ayant exercé successivement au sein d'une société, puis à titre individuel, peuvent cumuler les durées d'exploitation si les deux entreprises relèvent du même régime d'imposition (Impôt sur le Revenu). Ainsi, le cumul est impossible en cas d'imposition de la société à l'IS (**CE n° 376137 du 19/6/2015**).
- c. **Passage d'individuel à associé de société** : Les durées ne se cumulent pas dans le cas d'un exercice individuel, suivi d'un exercice en société, sauf en cas d'apport de son activité individuelle préexistante, à la société, dans les conditions de l'**Art. 151 octies du CGI**.
Un contribuable qui exerce son activité à titre individuel et qui apporte cette activité à une société en échange de parts sociales, se voit la possibilité d'appliquer l'Art. 151 septies du CGI lors de la cession de ses parts. En effet, le délai de cinq ans débute à la date de création de son activité individuelle puisque l'apport en société avait bénéficié de l'Art. 151 octies du CGI (**BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 130**).
- d. **Reprise d'une activité après cessation** : En cas de cessation d'activité et reprise, ou de changement d'activité, les durées d'activité ne peuvent pas être cumulées pour apprécier le délai de 5 ans.
En revanche, lorsque le contribuable exerce des activités professionnelles différentes, la durée s'apprécie séparément au sein de chaque fonds, établissement ou exploitation, pris isolément (**CAA de Nantes n°20NT03391 du 7/1/2022**).

Exemple :

Un professionnel qui a plus de 5 ans d'activité vend son local pour un montant de 200 000 €. Le coût d'acquisition de cette construction était de 150 000 €, le montant des amortissements pratiqués jusqu'à la cession est de 18 000 € et l'utilisation personnelle à hauteur de 80 %. Les recettes de N-1 et de N-2 s'élèvent respectivement à 82 000 € et 128 000 €.

PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES

- Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Local	1/7/N-3	1/7/N	150 000	① 18 000	132 000	200 000	18 000	50 000
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....							18 000	
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)			Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)					② 4 167

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI	③ 2 100	Article 238 quindecies du CGI		Article 151 septies du CGI	④ 5 833	Article 238 quindecies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

Les recettes moyennes étant de 105 000 € $[(128\ 000 + 82\ 000) / 2]$, le calcul du coefficient correspondant à la part exonérée de la plus-value est le suivant :

$$(126\ 000 - 105\ 000) / 36\ 000 = 58,33\%$$

- ① Taux d'amortissement = 4 %
- ② Part imposable de la plus value LT $\Rightarrow$ Part professionnelle de la Plus Value LT - Part exonérée de la Plus Value LT :
 $4\ 167\ € = (50\ 000 \times 20\%) - (50\ 000 \times 20\% \times 58,33\%)$
- ③ Part exonérée de la plus value CT $\Rightarrow$ Part professionnelle de la Plus Value CT x coefficient d'exonération :
 $2\ 100\ € = (18\ 000 \times 20\%) \times 58,33\%$
- ④ Part exonérée de la plus value LT $\Rightarrow$ Part professionnelle de la Plus Value LT x coefficient d'exonération :
 $5\ 833\ € = (50\ 000 \times 20\%) \times 58,33\%$

- En première page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	4 167	à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)	5 833	à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)	

- Report de la plus-value sur la 2042 C Pro :

Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts	5QB		5SB
Revenus imposables cas général	5QC		5SC
Plus-values nettes à long terme	5QD	4 167	5SD

- Présentation sur l'annexe 2035-B :

DÉTERMINATION DU RÉSULTAT	4	34	Excédent				CA	
		35	Plus-value	Report de la plus-value à court terme (avant exonération et part personnelle)			CB	18 000
		36	Divers à réintégrer (17)				CC	
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)				CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)					CE 18 000
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)				CF	
		40	Frais d'établissement (19)				CG	
		41	Dotation aux amortissements (20)				CH	
			dont amortissables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)				BE	
		42	Moins-value à court terme				CK	
			dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO	
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ	
			dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG	
			dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ	
			dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH	
		44	Déficit Société civile de moyens (18)				CM	
		45	TOTAL (lignes 39 à 44)					CN 16 500

① $18\,000 \times 80\% = 14\,400 \text{ €}$

② $(18\,000 - 14\,400) \times 58,33\% = 2\,100 \text{ €}$

2643 Combinaison avec d'autres régimes d'imposition **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-30 § 280 et 290**

Cumul POSSIBLE avec :	Cumul IMPOSSIBLE avec :
- Art. 151 septies A du CGI (retraite) - Art. 151 septies B du CGI (immobilier)	- Art. 238 quinquies du CGI (branche complète d'activité) - Art. 41 du CGI (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle) - Art. 93 quater I ter du CGI (apport de brevet ou assimilés à une société par une personne physique) - Art. 151 octies du CGI (apport en société) - Art. 151 octies A (restructuration de sociétés civiles professionnelles) - Art. 151 octies B (apport de titres).

2644 Impact social

Le montant de la **plus-value à court terme exonérée** en vertu de l'**article 151 septies du CGI** doit être réintégré au résultat pour le calcul des cotisations sociales.

B - ARTICLE 238 QUINQUIES DU CGI **BOI-BIC-PVMV-40-20-50**

2650 Principe

L'**Article 238 quinquies du CGI** prévoit une exonération des plus-values professionnelles réalisées lors de la transmission à titre onéreux ou gratuit (donation ou succession) d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité dont la valeur vénale des éléments transmis est inférieure à 500 000 €.

- a. **Délai** : L'activité doit avoir été exercée pendant au moins 5 ans à la date de la transmission.
- b. **Montant de la cession** : L'exonération est totale lorsque le montant de la cession est inférieure à 500 000 €. Un **mécanisme d'exonération dégressive** est par ailleurs institué pour les professionnels dont la valeur vénale des éléments transmis est comprise entre 500 000 € et 1 000 000 €.

Part exonérée de la plus-value : montant de la plus-value x (1 000 000 – montant de la cession) / 500 000

- c. **Moins-values déductibles** : Les moins-values réalisées restent déductibles fiscalement.
- d. **Droits d'enregistrement** : La cession est soumise aux droits d'enregistrement.

2651 Régime optionnel

Le **BOI-BIC-PVMV-40-20-50 § 450** stipule que le régime prévu à l'**article 238 quindecies du CGI** ne présente pas un caractère obligatoire et n'est mis en œuvre que sur option du contribuable.

Celle-ci doit être exercée lors du dépôt de la déclaration de cessation ou de cession, au moyen d'un document signé, établi sur papier libre, indiquant expressément l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'**Article 238 quindecies du CGI** ainsi que la date de la cession de l'entreprise, de la branche complète d'activité ou des parts.

Le tribunal administratif de Lyon a confirmé la possibilité, pour le contribuable, d'exercer l'option pour ce régime au stade de la procédure de rectification, ou par voie de réclamation, jusqu'à l'expiration du délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du LPF, soit au 31 décembre de la 2ème année suivant celle de la mise en recouvrement ou du versement de l'impôt contesté (**TA Lyon n° 2307440 du 18/02/2025**).

2652 Absence de lien entre le cédant et le cessionnaire

L'exonération est subordonnée à l'absence de lien (capitalistique ou fonctionnel) entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire au moment de la cession et au cours des 3 années qui suivent l'opération, à savoir que :

- le cédant ne doit pas détenir, personnellement, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire,
- le cédant ne doit exercer aucune fonction de direction, de droit ou de fait dans l'entreprise cessionnaire.

L'exonération est remise en cause au titre de l'année au cours de laquelle le contrôle capitalistique ou fonctionnel de l'entreprise cessionnaire par le cédant est caractérisé, quelle qu'en soit la durée effective (**TA Toulon n°2202722 du 6/1/2025**).

Aussi, il est rappelé que si le cessionnaire dispose du personnel qualifié, c'est bien le transfert effectif de ce personnel par le cédant qui conditionne le bénéfice de l'exonération (**CAA Bordeaux n°23BX00158 du 6/2/2025**).

2653 Champ d'application

- a. **Branche complète d'activité** : les entreprises individuelles, les sociétés de personnes et les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés cédant une **branche complète d'activité** sont concernées par ce régime.

*En cas de cession d'une activité bien distincte (activité d'ostéopathe exercée en un autre lieu que celle de masseur-kinésithérapeute, par exemple), ce dispositif d'exonération est applicable à la branche d'activité cédée (**Réponse DGFIP du 10/2/2009**).*

*De même, la Cour Administrative d'Appel de Bordeaux considère qu'une plus-value peut-être exonérée par l'Article 238 quindecies lorsque l'activité fonctionne sans salarié, ni matériel (**CAA Bordeaux n°19BX04882 du 19/02/2021**).*

*Par contre, la cession de la moitié de la clientèle répartie en divers portefeuilles d'assurance (ex : en SEP) ne pouvait être regardée comme ayant porté sur une branche complète d'activité (**CAA Lyon n°23LY03968 du 2/7/2025**).*

La transmission d'une branche complète d'activité est subordonnée au **transfert effectif du personnel salarié** nécessaire à la poursuite d'une exploitation autonome de l'activité.

En cas de refus de certains salariés d'être transférés, il convient d'examiner au cas par cas si ce refus est de nature à remettre en cause le transfert complet de l'activité (**CE n° 359516 du 23/10/2013**).

Lorsqu'il y a plusieurs établissements avec une seule enseigne et un numéro SIREN unique, la cession, en plusieurs établissements, constitue un ensemble indivisible d'un point de vue économique et juridique et est donc réalisée dans le cadre d'une transmission unique (**CAA Lyon n° 24LY00398 du 5/12/2024**). La valeur des éléments doit être totale et non séparée.

- b. **Parts de sociétés** : Les cessions intégrales de parts de sociétés de personnes par les associés exerçant leur activité professionnelle au sein de la société bénéficient de l'exonération.
L'article 238 quindecies assimile à une branche complète d'activité l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société de personnes et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession.

En cas de cession de l'intégralité des droits ou parts détenus par un associé d'une société de personne dans laquelle il exerce son activité professionnelle, l'exonération de plus-value professionnelle prévue par l'article 238 quindecies du CGI peut être remise en cause si le cédant vient à détenir des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire au cours des trois années qui suivent la mutation (**CAA Nantes n° 17NT02109 du 28/02/2019**).

- c. **Régime d'imposition** : Les dispositions de l'exonération sont applicables quelque soit le régime d'imposition : déclaration contrôlée, Micro-BNC et Traitements et Salaires pour les Agents d'Assurances.

2654 Opérations exclues

Sont exclues de ce régime les plus-values portant sur :

- des biens immobiliers bâtis ou non-bâtis, y compris les terrains,
- les droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière,
- les transmissions isolées de parts, de droits...
- a. **Réintégration au patrimoine privé** : Les retraits d'actif dans le patrimoine privé sont exclus du dispositif et remettent ainsi en cause l'exonération s'ils interviennent à la même date que la cession de la branche complète d'activité. En effet, la transmission doit porter sur l'ensemble des éléments affectés à l'activité professionnelle.
Le bénéfice de l'Article 238 quindecies du CGI doit être refusé dans le cas où la transmission ne porte que sur une partie de ces éléments, y compris lorsque la partie non transmise est reprise dans le patrimoine privé de l'exploitant (Réponse DGFIP du 22/12/2008).
- b. **Cession partielle** : La cession d'une partie de la clientèle telle qu'une « tournée » d'une infirmière ne peut pas bénéficier de l'exonération prévue à l'Article 238 quindecies du CGI (Réponse DGFIP du 8/6/2007).
Aussi, la cession progressive d'un portefeuille d'assurance pour la création d'une SPEC est incompatible (**CAA Douai n° 23DA01496 du 19/09/2024**).
- c. **Cession ne portant que sur le matériel** : En cas de cession des seuls éléments matériels sans cession valorisée de la clientèle, l'Article 238 quindecies du CGI ne peut pas s'appliquer. En effet, en l'absence de reprise de la clientèle par le cessionnaire, on se retrouve dans un cas de création d'entreprise avec cession isolée d'éléments de l'actif par le cédant. Il ne s'agit donc pas d'une transmission d'entreprise (Réponse DGFIP du 17/7/2009).
- d. **Branche complète d'activité sans la propriété de l'immeuble affectée à l'exploitation** : **Un Conseil d'Etat du 8 Décembre 2017 (N°407128)** a jugé que « l'absence d'apport en pleine propriété d'immeubles ne fait pas obstacle à ce que le transfert soit regardé comme complet dès lors qu'il garantit à son bénéficiaire, pour une durée suffisante au regard de la nature de l'activité transmise, le libre usage de ces immeubles aux fins de l'exploitation de cette activité ».
- e. **Report d'imposition** : Les plus-values bénéficiant d'un report d'imposition au titre d'opérations antérieures ne peuvent pas bénéficier de l'exonération sauf dispositions contraires du dispositif d'origine.

2655 Location-gérance

CAA Versailles n° 12VE00905 du 23/10/2014

Lorsque l'activité fait l'objet d'un contrat de location gérance, la transmission doit notamment être consentie au profit du locataire ou, dans le respect du contrat, de toute autre personne, sous réserve que cette transmission porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité qui a fait l'objet du contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable (**Art. 238 quindecies, VII du CGI et TA Lyon n°2304685 du 11/03/2025**).

Néanmoins, en cas de résiliation d'un contrat de location gérance deux mois avant la cession du fonds, le régime d'exonération s'applique même si le cessionnaire n'est plus l'ancien locataire-gérant.

En effet, le fonds n'étant plus exploité en location gérance au moment de la cession, seules les conditions générales d'application du régime prévues aux **I et II de l'article 238 quindecies du CGI** doivent être remplies.

2656 Délai de 5 ans

BOI-BIC-PVMV-40-20-50 § 210 à 240

- a. **Point de départ** : Le point de départ correspond à la date de début de l'activité (= date d'inscription au CFE compétent).
- b. **Terme** : Le terme du délai de 5 ans s'achève à la date de la transmission de l'entreprise individuelle, de la branche complète d'activité ou des éléments assimilés à une branche complète. La période prise en compte correspond à celle exercée à titre professionnel.
Le Conseil d'Etat a précisé que le délai de 5 ans doit en effet tenir compte du fait que le cédant a exercé la même activité à titre individuel dans plusieurs fonds, établissements ou exploitations. Ainsi, la condition de durée minimale de 5 ans s'applique à l'activité et non à l'actif cédé (**CE n° 401942 du 13/6/2018**).

Concernant les règles en cas de passage d'associé de société à individuel et inversement, se référer aux règles applicables pour l'article 151 septies du CGI : passage d'associé de société à individuel (n° 2642-b.) et d'individuel à associé de société (n° 2642-c).

Exemple :

Un professionnel qui a plus de 5 ans d'activité cède l'ensemble de ses immobilisations (patientèle + matériel) pour un montant de 350 000 €. Le coût d'acquisition de la patientèle était de 250 000 € et celui du matériel de 4 500 €.

- Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine ¹	Amortissements ²	Valeur résiduelle ³	Prix de cession ⁴	Plus ou moins-value	
							à court terme ⁵	à long terme ⁶
Patientèle	1/1/N-7	31/12/N	250 000		250 000	622 000		372 000
Matériel	1/1/N-6	31/12/N	4 500	4 500		3 000	3 000	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....>							3 000	
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)				Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)				❶ 93 000

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	❷ 2 250	Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	❸ 279 000
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

Le prix de cession des éléments étant de 625 000 €, le calcul du coefficient correspondant à la part exonérée de la plus-value est le suivant : $(1\ 000\ 000 - 625\ 000) / 500\ 000 = 75\ %$

- ❶ Part imposable de la plus-value LT : $372\ 000 \times 25\ % = 93\ 000\ €$
- ❷ Part exonérée de la plus-value CT $\Rightarrow 3\ 000 \times 75\ % = 2\ 250\ €$ (Reste imposable : $3\ 000 - 2\ 250 = 750\ €$)
- ❸ Part exonérée de la plus-value LT $\Rightarrow 372\ 000 \times 75\ % = 279\ 000\ €$

- En première page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	93 000	à long terme exonérées (art. 238 quindecies)	279 000	à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)	

- Report de la plus-value sur la 2042 C Pro :

Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zonés			
article 1417, IV, b du code général des impôts	5QB		5RB
Revenus imposables cas général	5QC		5SC
Plus-values nettes à long terme	5QD	93 000	5SD

- Présentation sur l'annexe 2035-B

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	4	34	Excédent (ligne 7)			CA			
		35	Plus-values à court terme	Report de la plus-value CT (avant exonération)			CB	3 000	
		36	Divers à réintégrer				CC		
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)				CD		
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)					CE	3 000
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)					CF	
		40	Frais d'établissement (19)					CG	
		41	Dotation aux amortissements					CH	
			dont amortissements de biens indivisibles (art. 39, 1 – 2°, al. 3)					BE	
		42	Moins-value à court terme					CK	
		43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT	CL	2 250
	dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »			AW	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO			
	dont exonération « jeunes entreprises innovantes »			CU	dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ			
	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%			DF	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG			
	dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »			CI	dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ			
	dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %			AX	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » – abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH			
		44	Déficit Société civile de moyens (18)					CM	
		45	TOTAL (lignes 39 à 44)					CN	2 250

2657 Impact social

Le montant de la **plus-value à court terme exonérée** en vertu de **l'Art 238 quindecies du CGI** doit être réintégré au résultat à transmettre pour le calcul des cotisations sociales.

2658 Combinaison avec d'autres régimes d'imposition **BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 § 10 et 20**

Cumul POSSIBLE avec :	Cumul IMPOSSIBLE avec :
- Art. 151 septies A du CGI (retraite) : n° 2659 - Art. 151 septies B du CGI (immobilier)	- Art. 151 septies du CGI (petites entreprises) - Art. 41 du CGI (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle) - Art. 93 quater I ter du CGI (apports de brevets ou assimilés à une société par une personne physique) - Art. 151 octies du CGI (apport en société) - Art. 151 octies A (restructurations de sociétés civiles professionnelles) - Art. 151 octies B (apports de titres).

2659 Combinaison entre les articles 238 quindecies et 151 septies A du CGI

Lorsque le cédant peut bénéficier d'une exonération totale des plus-values sur le fondement de **l'article 238 quindecies du CGI**, compte tenu de la valeur des éléments cédés, le cumul entre le dispositif d'exonération des plus-values en cas de départ à la retraite (**Art. 151 septies A du CGI**) et ce régime d'exonération, ne présente pas d'intérêt, que ce soit pour l'impôt sur le revenu ou pour les prélèvements sociaux afférents à ces plus-values.

En revanche, lorsque l'entreprise ne peut prétendre qu'à une exonération partielle (cession entre 500 000 € et 1 000 000 €), la question du cumul prend une importance particulière...

🔗 CONSEIL ARCOLIB :

En cas d'exonération dégressive et de départ à la retraite du professionnel, appliquer, en deuxième temps, l'exonération **151 septies A du CGI**. Ainsi, seules les contributions sociales sur les plus-values à long terme seront dues sur la part ne bénéficiant pas de l'exonération prévue par **l'article 238 quindecies du CGI** (quelque soit le dispositif d'exonération, les cotisations sociales restent dues sur les plus-values à court terme).

Exemple :

Un professionnel libéral, qui a plus de 5 ans d'activité, fait valoir ses droits à la retraite et cède l'ensemble de ses immobilisations (patientèle + matériel) pour un montant de 625 000 € (622 000 € pour la patientèle + 3 000 € pour le matériel). Le coût d'acquisition de la patientèle était de 250 000 € et celui du matériel de 4 500 €.

- a. **Application de l'article 238 quindecies du CGI** : Le prix de cession des éléments étant de 625 000 €, le calcul du coefficient correspondant à la part exonérée de la plus-value est le suivant : $(1\ 000\ 000 - 625\ 000) / 500\ 000 = 75\ %$
 - b. **Application de l'article 151 septies A du CGI** : Après application de l'**article 238 quindecies du CGI**, il reste 750 € de plus-value à court terme imposable et 24 250 € de plus-value à long terme imposable.
Réunissant toutes les conditions pour l'application de l'**article 151 septies A du CGI**, la plus-value à court terme de 750 € et la plus-value à long terme de 24 250 € seront donc exonérées par ce régime.
- Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Patientèle	1/1/N-7	31/12/N	250 000		250 000	622 000		372 000
Matériel	1/1/N-6	31/12/N	4 500	4 500		3 000	3 000	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....>							3 000	
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)			Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)					

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	① 2 250	Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	② 279 000
Article 151 septies A du CGI	③ 750			Article 151 septies A du CGI	④ 93 000	Article 151 septies B du CGI	

- ① Part exonérée de la plus-value CT $\Rightarrow 3\ 000 \times 75\ % = 2\ 250\ €$
- ② Part exonérée de la plus-value LT $\Rightarrow (622\ 000 - 250\ 000) \times 75\ % = 279\ 000\ €$
- ③ Part imposable de la plus-value CT $\Rightarrow 3\ 000 \times 25\ % = 750\ € \Rightarrow$ Exonération 151 septies A
- ④ Part imposable de la plus-value LT $\Rightarrow (622\ 000 - 250\ 000) \times 25\ % = 93\ 000\ € \Rightarrow$ Exonération 151 septies A

- En première page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %		à long terme exonérées (art. 238 quindecies)	279 000	à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)	93 000	à long terme exonérées (art 151 septies B)	

En résumé, les 100 000 € de plus-values sont donc :

- Totalemment exonérés d'Impôt sur le Revenu ;
- Soumis aux charges sociales sur une base de 3 000 € ;
- Soumis aux contributions sociales (long terme) sur une base de 24 250 €.

C - ARTICLE 151 SEPTIES A DU CGI *BOI-BIC-PVMV-40-20-20*

2670 Principe

L'**Article 151 septies A du CGI** prévoit une exonération des plus-values professionnelles, dans le cadre d'un **départ à la retraite**, en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou de l'intégralité des droits détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans une société soumise au régime des sociétés de personnes.

- **a. Délai** : Le cédant doit avoir exercé l'activité cédée pendant au moins 5 ans à la date de cession (délai décompté à partir du début effectif de l'activité).
- **b. Exonération** : Les plus-values nettes sont exonérées d'Impôt sur le Revenu. Les moins-values nettes restent déductibles.
- **c. Cotisations sociales** : Les plus-values à **long terme** professionnelles exonérées selon ce régime restent comprises dans l'assiette des contributions sociales à 17,20 %. Les plus-values à court terme sont également soumises aux cotisations sociales.

2671 Régime optionnel *BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 § 30*

L'**Art. 151 septies A du CGI** ne présente pas un caractère obligatoire et n'est mis en œuvre que **sur option** du contribuable. Quelque soit le régime d'imposition (2035, Micro-BNC ou T&S), l'option doit être exercée lors du dépôt de la déclaration de cessation ou de cession, au moyen d'un **document signé**, établi sur papier libre, indiquant expressément :

- l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'**article 151 septies A du CGI**,
- la date de la cession de l'entreprise ou des parts,
- l'engagement du contribuable de produire (auprès du service des impôts dont il dépend) le document attestant de sa date d'entrée en jouissance des droits qu'il a acquis dans le régime obligatoire de base de l'assurance-vieillesse auprès duquel il est affilié à raison de l'activité professionnelle qu'il a cédée (*si ce document n'est pas disponible au moment du dépôt de la déclaration de cessation. Sinon, le joindre*).

2672 Lien entre cédant et cessionnaire

- **a. Absence de contrôle** : Le cédant **ne doit pas contrôler** l'entreprise cessionnaire.
En effet, l'exonération est subordonnée à l'absence de lien entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire, c'est-à-dire que le cédant ne doit pas détenir plus de 50 % des droits de vote dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire (droits détenus directement ou indirectement au moyen de sociétés interposées), et cela, au moment de la cession et **dans les 3 ans qui suivent** l'opération.
- **b. Opérations exclues** : Le cédant doit **cesser toute fonction** dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés. Sont exclues de ce régime :
 - les transmissions à titre gratuit, et toutes les opérations sans contrepartie telles qu'un retrait d'actif,
 - les cessions d'une branche complète d'activité sans départ à la retraite,

Ces plus-values peuvent éventuellement bénéficier des régimes prévus aux articles **151 septies du CGI** (n° 2640 et s.) et **238 quinquies du CGI** (n° 2650 et s.).

- les plus-values portant sur des biens immobiliers (biens immobiliers bâtis ou non bâtis et parts de sociétés à prépondérance immobilière).

Ces plus-values peuvent éventuellement bénéficier du régime prévu à l'article **151 septies B** du CGI (n° 2680 et s.)

2673 Champ d'application

- **a. Ensemble des éléments composant l'actif professionnel** : Les éléments affectés à l'exercice de l'activité professionnelle s'entendent des éléments inscrits au bilan de l'entreprise ainsi que de tous les contrats attachés à l'entreprise et transférables au nouvel exploitant. Ces éléments s'apprécient au moment de la cession.
Dès lors, le bénéfice de cette mesure doit, en principe, être refusé dans le cas où la cession ne porte que sur une partie des éléments d'actif et/ou de passif de l'entreprise, sauf à ce que les éléments retirés dans le patrimoine privé ne soient pas nécessaires à l'exploitation.

- **b. Parts de sociétés :** Le régime d'exonération des plus-values prévu à l'**article 151 septies A du CGI** est applicable également aux cessions de parts réalisées par les membres de sociétés de personnes et groupements, dont les bénéficiaires, en application des articles 8 à 8 Ter du CGI, sont soumis à l'impôt sur le Revenu aux noms des associés.

Cependant, pour bénéficier de cette exonération, certaines conditions doivent être respectées :

- L'activité au sein de la société doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans à la date de la cession (délai de 5 ans à apprécier au niveau de l'associé). Le fait que la société dont les parts sont cédées existe depuis plus de cinq ans ne suffit donc pas à satisfaire cette condition.
- L'associé doit faire valoir ses droits à la retraite dans les deux ans qui suivent ou qui précèdent la cession de l'activité.
- Le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire. Cette condition doit être appréciée par référence aux titres ou parts détenus par la société cédante. De plus, cette condition devra, en pratique, être respectée à la date de la cession et, soit jusqu'à la date de la clôture des opérations de liquidation de la société, soit jusqu'au terme du délai de trois ans prévu au II de l'**article 151 septies A du CGI**.
- La société doit être dissoute de manière concomitante à la cession d'activité. Aucun délai n'est en revanche exigé pour la clôture des opérations de liquidation.

Cessation de la société : La quote-part de plus-value revenant aux associés des sociétés de personnes ayant cédé leur activité est exonérée dès lors que les conditions sont remplies. Si l'un des associés ne satisfait pas à la condition de départ en retraite, la quote-part de plus-value réalisée suite à la cession de l'activité par la société est imposable à son nom selon le régime des plus-values professionnelles.

2674 Délai de 5 ans

- **a. Point de départ :** Le point de départ correspond à la date de début de l'activité (= date d'inscription au CFE compétent).
- **b. Terme :** Le terme du délai de 5 ans trouve son terme à la date de réalisation de la cession à titre onéreux.
- **c. Sociétés à l'IS :** En cas d'exercice successif de l'activité au sein d'une société soumise à l'IR puis au sein d'une société soumise à l'IS (transformation de la société), pour l'appréciation de la durée de 5 ans, il ne peut être tenu compte de la période durant laquelle la société n'est plus passible de l'IR (**CAA Bordeaux n°12BX01708 du 16/1/2014**).

2675 Droits à la retraite **BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 190 à 220**

Le cédant doit faire valoir ses droits à la retraite dans les deux ans qui précèdent ou qui suivent la cession.

- **a. Délai :** Ce délai s'entend des vingt-quatre mois consécutifs suivant ou précédant la date de la cession. Ainsi, entre la date de la cession et la date à laquelle le cédant ou l'associé fait valoir ses droits à la retraite, il ne doit pas s'écouler ou s'être écoulé un délai supérieur à vingt-quatre mois. Il en est de même entre la date de la cession et celle à laquelle le cédant ou l'associé cesse toute fonction dans l'entreprise ou dans la société.
A noter que la date à laquelle le professionnel fait valoir ses droits à la retraite correspond à la date à laquelle le professionnel entre en jouissance de ses droits à la retraite et non à la date à laquelle le professionnel a déposé son dossier de demande de liquidation de ses droits (**CAA Lyon 4 avril 2024 n°23LY0011**).

➤ **Réforme des retraites :** La réforme des retraites prévoit un allongement de l'âge légal de départ à la retraite de 62 ans à 64 ans. Pour les assurés nés à compter du 01/09/1961, il sera relevé progressivement à raison de 3 mois par génération. Par ailleurs, la réforme prévoit un relèvement de la durée de cotisation pour bénéficier du taux plein à 172 trimestres dès 2027 pour la génération née en 1965. Toutefois, l'**article 105 de la LFSS** suspend jusqu'au 1^{er} janvier 2028 l'application des **mesures de relèvement de l'âge d'ouverture des droits à la retraite** et d'accélération de la **durée d'assurance requise** pour bénéficier du taux plein.

L'exonération au titre de l'article 151 septies A du CGI ne sera pas remise en cause pour le cédant :

- ayant déjà cédé les titres de son entreprise à la date de promulgation de la loi n°2023-27 du 14 avril 2023 ;
- qui aurait atteint, dans le délai de 2 ans suivant cette cession, l'âge légal de départ en retraite applicable antérieurement à cette réforme, et qui serait effectivement parti en retraite à l'âge légal relevé par cette même réforme (**RM n°6476 du 28/09/2023**). Nous n'avons plus de précisions à ce sujet suite à la suspension de la réforme.
- **b. Cessation de fonction et départ à la retraite :** La cessation de fonction et le départ à la retraite doivent, normalement, intervenir soit tous les deux avant la cession, soit tous les deux après la cession. Il sera néanmoins admis que le départ à la retraite et la cessation des fonctions interviennent indifféremment l'un avant la cession et l'autre après la cession, pour autant qu'en outre il ne s'écoule pas plus de vingt-quatre mois, appréciés de date à date, entre la cessation des fonctions et le départ à la retraite, ou inversement.

- **c. Point de départ :** La date à laquelle un contribuable fait valoir ses droits à la retraite s'entend de la date à laquelle il entre en jouissance de ses droits dans le régime de retraite auquel il est affilié à raison de l'activité cédée.
- **d. Invalidité :** En cas d'invalidité, le cédant qui ne remplit pas, à la date de la cession, les conditions pour faire valoir ses droits à la retraite peut toutefois bénéficier de l'exonération si :
 - cette invalidité est classée dans la 2ème ou la 3ème catégorie prévue à l'**article L.341-4 du CSS** et ouvre droit à la carte d'invalidité prévue à l'**article L.241-3 du code de l'action sociale et des familles** ;
 - la cession a lieu dans les deux années qui suivent la date de délivrance de la carte d'invalidité ou, à défaut d'une telle carte, du justificatif du classement en invalidité dans la 2ème catégorie.

Si l'invalidité ne peut pas être établie au jour de la cession, l'exonération ne s'applique pas.

Toutefois, le contribuable pourra demander, par voie de réclamation contentieuse, le remboursement de l'impôt acquitté dès lors qu'il aura obtenu, dans les deux années de la cession, la carte d'invalidité établissant le classement en 2ème ou en 3ème catégorie ou, à défaut d'une telle carte, le justificatif du classement en invalidité dans la 2ème catégorie.

Exemple :

Un professionnel libéral, qui a plus de 5 ans d'activité, cède l'ensemble de ses immobilisations (patientèle pour 80 000 € et matériel pour 1 500 €) dans le cadre d'un départ à la retraite.

- Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Patientèle	1/1/N-20	31/12/N	0		0	80 000		80 000
Matériel	1/1/N-19	31/12/N	5 000	5 000	0	1 500	1 500	0
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B).....→								

Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)		Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)	

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quinquies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quinquies du CGI	
Article 151 septies A du CGI	1 500			Article 151 septies A du CGI	80 000	Article 151 septies B du CGI	
Report de la plus-value à court terme exonérée				Report de la plus-value à long terme exonérée			

- En première page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %		à long terme exonérées (art. 238 quinquies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quinquies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)	80 000	à long terme exonérées (art 151 septies B)	

- Déclaration n° 2042 C-Pro :

BA, BIC, BNC À IMPOSER AUX PRÉLEVEMENTS SOCIAUX

Indiquer ci-dessous :

- le montant net des revenus agricoles, revenus industriels et commerciaux, revenus non commerciaux qui ne sont pas soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale (URSSAF, MSA...);
- le montant des plus-values professionnelles à long terme exonérées d'impôt sur le revenu en cas de départ à la retraite (art. 151 septies A du code général des impôts).

Ces revenus et plus-values seront soumis aux prélèvements sociaux par la direction générale des finances publiques (DGFiP).

Les revenus des locations meublées non professionnelles (à l'exception de ceux qui sont soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale) et les plus-values à long terme, déclarés dans les rubriques précédentes, seront automatiquement soumis aux prélèvements sociaux par la DGFiP. Ne les reporter pas ci-dessous.

	DECLARANT 1	DECLARANT 2	PERSONNE À CHARGE
Revenus nets	5HY	5IY	5JY
Régimes micro, reporter le montant après abattement forfaitaire. Micro BIC : 71 % pour les ventes et assimilés; 50 % pour les prestations de services. Micro BNC : 34 %. Micro BA : 87 %.			
Plus values à long terme exonérées départ à la retraite	SHIG 80 000	SIG	

Ou le cas échéant

2676

Combinaison avec d'autres régimes d'imposition **BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 § 10 et 20**

Cumul POSSIBLE avec :	Cumul IMPOSSIBLE avec :
- Art. 151 septies du CGI (recettes < 90 000 €) - Art. 151 septies B du CGI (immobilier) - Art. 238 quindecies du CGI (branche complète d'activité) ACTIF NON AMORTISSABLE (BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 120) : - Art. 151 octies du CGI (apport en société) - Art. 151 octies A (restructurations de sociétés civiles professionnelles) - Art. 151 octies B (apports de titres). Étude cumul 151 septies A et 151 octies : n° 2693 - Art. 93 quater I ter du CGI (apports de brevets ou assimilés à une société par une personne physique)	- Art. 41 du CGI (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle) - Art. 151 nonies II du CGI (transmission à titre gratuit des droits sociaux considérés comme des éléments d'actif professionnel) - Art. 151 nonies IV du CGI (conservation des titres de la société dans laquelle exerçait le professionnel arrêtant son activité) ACTIF AMORTISSABLE (BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 § 1) : - Art. 151 octies du CGI (apport en société) - Art. 151 octies A (restructurations de sociétés civiles professionnelles) - Art. 151 octies B (apports de titres).

Lorsque le professionnel n'a droit qu'à une exonération partielle selon l'article 151 septies ou l'article 238 quindecies du CGI, le cumul avec l'article 151 septies A prend une importance particulière au niveau social.

Ainsi, en cas d'exonération dégressive et de départ à la retraite du professionnel, il est donc conseillé d'appliquer, en deuxième temps, l'exonération 151 septies A du CGI.

Cumul des articles 238 quindecies et 151 septies A du CGI : exemple chiffré au n° 2659

2677

Cas particulier des agents d'assurances - Art. 151 septies A-V du CGI **BOI-BNC-CESS-40**

Un agent d'assurances, exerçant à titre individuel ou au sein d'une société, indemnisé par la compagnie qui le mandate en raison de la cessation de son contrat à l'occasion de son départ à la retraite, est exonéré d'IR sur les plus-values professionnelles dégagées sur l'indemnité compensatrice reçue, aux conditions suivantes :

- le contrat qui fait l'objet de l'indemnisation doit avoir été conclu depuis au moins 5 ans,
- l'agent d'assurances doit faire valoir ses droits à la retraite dans les 2 ans suivant la cessation du contrat (§ 80 du BOI-BNC-BASE-30-30-30),
- l'activité de l'agent sortant est poursuivie par un nouvel agent exerçant à titre individuel ou sous forme de société (QPC 2017-663 du 19/10/2017) dans un délai de 2 ans. L'agent sortant n'est pas contraint d'exercer dans les mêmes locaux (Conseil Constitutionnel - QPC N°2016-587 du 14/10/2016).

Cette indemnisation par la compagnie peut, depuis la loi de finances 2024, bénéficier des dispositions de l'article 238 Quindecies du CGI sous réserve que le contrat ait été conclu depuis plus de 5 ans et que l'agent d'assurances cède son entreprise individuelle ou la branche complète de son activité (Article 20 de la loi de finances pour 2024).

- a. **Exclusion du dispositif** : Sont exclus du dispositif : les personnes morales, les mandataires et intermédiaires d'assurances (courtiers par exemple).
- N'entrent pas dans le champ d'application de l'article 151 septies A-V du CGI, les agents d'assurances qui cèdent de gré à gré leur portefeuille à un nouvel agent. Pour ces cessions, d'autres dispositifs d'exonérations prévus aux articles 238 quindecies, 151 septies et 151 septies A du CGI peuvent entrer en application (BOI-BNC-CESS-40-10 § 470).
- Il est à noter que lorsque l'Agent d'Assurances est titulaire de plusieurs mandats, les portefeuilles ainsi cédés peuvent être transmis à un ou plusieurs nouveaux agents et la condition de poursuite intégrale s'apprécie alors mandat par mandat pour chacune des indemnités perçues (§ 320 du BOI-BNC-CESS-40-10).

- **b. Cotisations sociales** : Les prélèvements sociaux de 17,2% (CSG/CRDS) restent exigibles sur les plus-values à long terme exonérées (**BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 230**). Le paiement échelonné dans le temps de l'indemnité compensatrice versée par la compagnie n'a aucune incidence sur l'exigibilité des prélèvements sociaux qui restent dus au titre de l'année de réalisation de la plus-value (**Rép. LECERF - SENAT - 10/7/2008**).
- **c. Taxe exceptionnelle** : En contrepartie de cette exonération, l'agent d'assurances cédant est redevable d'une taxe égale à :
 - 2 % de la fraction d'indemnité comprise entre 23 000 € et 107 000 €,
 - 0,60 % de la fraction comprise entre 107 000 € et 200 000 €,
 - et 2,60 % de la fraction supérieure à 200 000 € (**Loi de Modernisation de l'Economie du 23 Juillet 2008**).
 Cette taxe exceptionnelle n'est pas déductible des revenus du cédant. En effet, selon l'Administration, celle-ci suit le même régime que l'Impôt sur le Revenu (**Réponse DGFIP du 16/2/2007 et BOI-BNC-CESS-40-20 § 90 à 170**). Elle doit être reportée en case 5HG de la déclaration 2042-C-PRO pour la soumettre aux prélèvements sociaux (**BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 230**). Par ailleurs, l'indemnité totale, et non la seule plus-value, est à déclarer en case 5QM de la déclaration 2042-C-PRO pour être soumise à la taxe afférente.
- **d. Cumul avec d'autres dispositifs** : Le dispositif de l'**article 151 septies A** est cumulable avec les articles **151 septies, 151 septies B du CGI** et **238 Quindecies du CGI**.

Cumul du 151 A (I à IV) du CGI et du 151 A-V CGI :

L'Administration, nous a précisé que le titulaire de deux portefeuilles qui, à l'occasion de son départ à la retraite, cède l'un de gré à gré à un tiers repreneur et l'autre à la compagnie d'assurances qu'il représente, peut cumuler les 2 exonérations à condition que chaque portefeuille constitue une exploitation autonome et que leur cession comprend tous les éléments d'actif et de passif nécessaires à la poursuite de leur exploitation. Ces conditions sont réputées satisfaites lorsque l'activité correspondant à chacun des deux portefeuilles est effectivement poursuivie à l'identique par le repreneur.

*Seul un examen circonstancié (rescrit) auprès du SIE du professionnel permettra d'en assurer l'éligibilité (**Réponse DGFIP du 30/11/2017**).*

- **e. Associés de société** : Initialement prévu pour les agents d'assurance exerçant à titre individuel, les dispositions du 1 du V de l'article 151 Septies A du CGI ont été renvoyées devant le Conseil constitutionnel qui a déclaré ces dispositions contraires à la Constitution. L'exonération est désormais application aux agents d'assurances exerçant au sein d'une société. (**Conseil constitutionnel - QPC N° 2024-1116 du 10/01/2025**).

Dispositifs d'exonération applicables aux agents d'assurances en cas de plus-values de cessions de portefeuilles ou d'indemnités versées par la compagnie.

	Départ à la retraite ?	
	OUI	NON
Vente de gré à gré	▪ Art. 151 septies du CGI ▪ Art. 151 septies A (I à IV) du CGI ▪ Art. 238 quindecies du CGI	▪ Art. 151 septies du CGI ▪ Art. 238 quindecies du CGI
IC Compagnie	▪ Art. 151 septies du CGI ▪ Art. 151 septies A-V du CGI ▪ Art 238 quindecies du CGI	▪ Art. 151 septies du CGI ▪ Art. 238 quindecies du CGI

D - ARTICLE 151 SEPTIES B DU CGI

BOI-BIC-PVMV-20-40-30

2680

Principe

Selon l'article **151 septies B du CGI**, les **plus-values à long terme** réalisées sur la cession de biens immobiliers, inscrits au registre des immobilisations, bénéficient d'un abattement de 10 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième. Il peut s'agir d'une cession, d'une transmission à titre gratuit, d'une réintégration au patrimoine personnel en cours ou en fin d'activité, d'un apport en société.

- **a. Nature** : Les biens immobiliers s'entendent des immeubles bâtis ou non-bâtis, des droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière lorsque les actifs immobiliers sont affectés à l'activité professionnelle. Sont ainsi exclus de ce régime les terrains à bâtir, les immeubles de placement, et les droits dans les sociétés à prépondérance immobilière lorsque les immeubles ne sont pas affectés à l'exploitation de la société.
- **b. Régime d'imposition** : Ce dispositif est applicable quelque soit le régime d'imposition : déclaration contrôlée, Micro-BNC et T&S pour les Agents d'Assurances.

Aucune option n'est à exercer pour bénéficier de ce dispositif.

2681

Délai

- a. **Point de départ** : Aucune condition de durée d'exercice de l'activité n'est exigée. La durée de détention est décomptée à partir de la date d'inscription du bien au registre des immobilisations.
- b. **Calcul** : L'abattement de 10 % est calculé en années révolues (**BOI § 380**).
- c. **Immeuble ayant figuré à plusieurs reprises à l'actif professionnel** : En cas de cession d'un même immeuble ayant figuré à plusieurs reprises dans le patrimoine professionnel, le cumul des périodes distinctes d'inscription au bilan est possible, sauf en cas de cessation d'activité entre ces inscriptions (**BOI § 400 et 410**).
- d. **Terme** : La fin du délai de détention correspond à la date de réalisation de la plus-value (**BOI § 350 et s.**).

Exemple :

Un professionnel vend son local pour un montant de 172 000 € le 30 Septembre N. Le coût d'acquisition de cette construction était de 150 000 € le 1er Juin N-8, le montant des amortissements pratiqués jusqu'à la cession est de 50 000 €.

- Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Local	1/6/N-8	31/9/N	150 000	① 50 000	100 000	172 000	50 000	22 000
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B) →							④ 50 000	
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)			Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)				⑤ 15 400	

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	② 6 600

- ① Taux d'amortissement = 4 %
N-8 : 3 500 € ;
N-7 à N-1 : 7 x 6 000 = 42 000 ;
N : 4 500 ;
⇒ soit un total de 50 000 €
- ② Part exonérée de la plus-value LT ⇒ Plus-Value LT x taux exonération : 22 000 x 30 % = 6 600 €
Abattement pour durée de détention ⇒ Nombre d'années complètes (du 1/6/N-8 au 1/6/N)
⇒ Nombre d'années à retenir : 8 ans - 5 ans = 3 ans, soit 30 %
- ③ Part imposable de la plus-value LT ⇒ Plus-Value LT - Plus-Value LT exonérée : 22 000 - 6 600 = 15 400 €
- ④ La plus-value à court terme reste totalement imposable, cet abattement ne s'appliquant qu'à la plus-value à long terme (en l'absence d'autres régimes d'exonérations applicables)

- En première page de la déclaration n°2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	15 400	à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)	6 600

- Report de la plus-value à long terme sur la 2042 C-Pro :

Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zonés			
article 1417, IV, b du code général des impôts	5QB	5RB	5SB
Revenus imposables cas général	5QC	5RC	5SC
Plus-values nettes à long terme	5QD 15 400	5RD	5SD

2682 Combinaison avec d'autres régimes d'exonération

BOI-BIC-PVMV-20-40-30 § 420 et s.

La fraction de plus-value à long terme qui reste imposable après application de l'abattement est compensée avec les moins-values à long terme subies par le professionnel.

La plus-value nette peut ensuite, par exemple, bénéficier du régime d'exonération prévu à l'**article 151 septies du CGI** (cas d'une exonération partielle au titre du **151 septies du CGI** ⇒ imposition partielle de la seule plus-value à court terme).

Nota : Si l'exonération prévue à l'article 151 Septies du CGI est pleinement applicable (CA < 90 000 €), il est plus simple de n'appliquer que ce dispositif.

Pour rappel, l'application des dispositions de l'**article 151 septies B du CGI** peut se cumuler :

- avec l'application des dispositifs d'exonération :
 - Article 151 septies (recettes inférieures à 90 000 €),
 - Article 151 septies A (départ à la retraite),
 - Article 238 quindecies du CGI (cessions inférieures à 500 000 €).
- ou de report d'imposition des plus-values :
 - Article 41 du CGI (transmission à titre gratuit d'entreprise individuelle),
 - Article 151 octies du CGI (apport en société).

E - SYNTHÈSE

2685

Tableau récapitulatif des différents dispositifs d'exonération

	Exonération	Éléments d'actif concernés	Nature	Cumul avec d'autres régimes d'exonération	Impact social ⇒ soumis à cotisations ?
151 septies du CGI Plus-values des petites entreprises BOI-BIC-PVMV-40-10-10	- Moyenne CA N-1 et N-2 HT < 90 000 € : TOTALE - Moyenne CA N-1 et N-2 comprise entre 90 000 € et 126 000 € : PARTIELLE (dégressive)	Tous biens professionnels y compris : - parts de sociétés - immeubles Exclusion : Terrain à bâtir	Toutes les opérations de cession entraînant des plus-values	151 septies A du CGI 151 septies B du CGI BOI-BIC-PVMV-40-10-30 § 280 et s.	Plus-Value CT : OUI (réintégration dans l'assiette des cotisations sociales et CSG/CRDS) Plus-value LT : NON
238 quindécies du CGI Cession d'une branche complète d'activité BOI-BIC-PVMV-40-20-50	- Cession < 500 000 € : TOTALE - Cession comprise entre 500 000 € et 1 000 000 € : PARTIELLE (dégressive)	- Entreprise individuelle - Branche complète d'activité Exclusion : Immeuble et Terrain à bâtir	Transmission à titre onéreux ou gratuit	151 septies A du CGI 151 septies B du CGI BOI-BIC-PVMV-40-20-50 § 420 et s.	Plus-Value CT : OUI (réintégration dans l'assiette des cotisations sociales et CSG/CRDS) Plus-value LT : NON
151 septies A du CGI Départ à la retraite BOI-BIC-PVMV-40-20-20	TOTALE	- Entreprise individuelle - intégralité des droits dans une société de personnes Exclusion : Immeuble et Terrain à bâtir	Transmission à titre onéreux avec départ à la retraite dans les 2 ans qui précèdent ou suivent la cession	151 septies du CGI 151 septies B du CGI 238 quindécies du CGI BOI-BIC-PVMV-40-20-50	Plus-Value CT : OUI (réintégration dans l'assiette des cotisations sociales et CSG/CRDS) Plus-value LT : OUI (imposition à la CSG, CRDS et autres prélèvements sociaux)
151 septies B du CGI Plus-values immobilières à long terme BOI-BIC-PVMV-20-40-30	- AUCUNE pour les PV à CT - PV à long terme : Abattement de 10 % par année de détention à partir de 5 ans ⇒ PV à LT après 15 ans : Exonération TOTALE	Immeuble	Toute opération entraînant une plus-value immobilière	151 septies du CGI 151 septies A du CGI 238 quindécies du CGI BOI-BIC-PVMV-20-40-30 § 420 et s.	Plus-Value CT : Pas d'exonération Plus-value LT : NON

SECTION N° 4

AUTRES DISPOSITIFS

A - ARTICLE 151 OCTIES DU CGI
BOI-BIC-PVMV-40-20-30

2690

Principe
BOI-BIC-PVMV-40-20-30-20

En cas d'apport d'une entreprise individuelle à une société, l'**article 151 octies du CGI** prévoit un report d'imposition des plus-values dégagées lors d'une telle opération.

- a. Immobilisations non amortissables** : L'imposition des plus-values sur les immobilisations non amortissables est reportée jusqu'à la date de cession à titre onéreux ou au rachat des titres reçus en rémunération de l'apport ou jusqu'à la cession, par la société bénéficiaire de l'apport, des immobilisations apportées si elle est antérieure.
- b. Immobilisations amortissables** : Les plus-values réalisées sur les immobilisations amortissables ne sont pas imposables au nom de l'apporteur. Elles sont réintégrées dans les bénéfices imposables au taux de droit commun de la société bénéficiaire de l'apport (et alors compensées par la déduction des amortissements des biens apportés) par parts égales sur

une période fixée en principe à cinq ans (quinze ans pour certains biens et notamment les constructions).

- c. **Article 151 octies D** : Selon les dispositions du nouvel article 151 octies D du CGI l'entrepreneur individuel qui opte pour l'assimilation à une EURL ou à une EARL peut bénéficier d'un report d'imposition lors du transfert d'actifs à la nouvelle société (**Article 16 de la loi de finances pour 2026**)

2691

Conditions

BOI-BIC-PVMV-40-20-30-10

- a. **Qualité de l'apporteur** : Le régime de l'**art. 151 octies du CGI** est en principe réservé aux contribuables qui exercent une activité à titre individuel quelle que soit sa nature : industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.
- b. **Société bénéficiaire** : L'Administration a précisé que l'apport peut être effectué en faveur de toute société soumise à l'impôt sur les sociétés ou au régime fiscal des sociétés de personnes, quelle que soit sa forme.
Sont toutefois exclus du bénéfice de l'**article 151 octies du CGI**, les apports à un groupement d'intérêt économique (GIE).
- c. **Nature des apports** : Les apports réalisés doivent porter soit sur une entreprise individuelle, soit sur une branche complète d'activité (et non plus seulement sur l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé). Ils doivent donc comprendre l'ensemble des éléments d'actif et de passif y afférents.

2692

Obligations

BOI-BIC-PVMV-40-20-30-30

- a. **Acte** : Le bénéfice de ce dispositif est subordonné à l'exercice d'une option, dans l'acte d'apport, conjointement par l'apporteur et la société bénéficiaire.
- b. **État de suivi** : Afin d'éviter l'imposition immédiate et d'assurer le suivi des plus-values placées en report d'imposition, l'apporteur a l'obligation de souscrire un état de suivi des plus-values en report d'imposition (**n° 2693**) relatif aux éléments amortissables et non amortissables apportés et aux titres reçus en rémunération des apports.
Il est à joindre à la déclaration de résultats de l'exercice de la cession ou cessation d'activité ainsi qu'aux déclarations n° 2042 des années suivantes tant que subsistent des plus-values en sursis d'imposition

Sanction pour défaut de production de l'état de suivi : amende de 5 % des sommes omises.

De même, le bénéficiaire de l'apport doit souscrire un état de suivi des plus-values sur les éléments amortissables et non amortissables à la clôture de l'exercice au cours duquel intervient l'apport et à la clôture des exercices suivants tant que subsistent, au titre de l'opération en cause, des éléments auxquels est attaché un report d'imposition (**n° 2693**).

- c. **Registre spécial** : Les plus-values dégagées sur les éléments non amortissables qui bénéficient d'un report d'imposition doivent être portées sur un registre spécial tenu par le bénéficiaire.

Exemple :

Un professionnel apporte l'ensemble de ses immobilisations (patientèle + matériel) à une SCP pour un montant de 350 000 €. Le coût d'acquisition de la patientèle était de 250 000 € et celui du matériel de 4 500 €.

PLUS ET MOINS-VALUES PROFESSIONNELLES

Le tableau de détermination des plus et moins-values de la déclaration n° 2035 se présente ainsi :

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Patentèle	1/1/N-7	31/12/N	250 000		250 000	347 000		97 000
Matériel	1/1/N-6	31/12/N	4 500	4 500		3 000	3 000	
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B) →							3 000	
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)			Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)					97 000

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette à long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quindecies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

En première page de la déclaration n° 2035 :

2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	97 000	à long terme exonérées (art. 238 quindecies)		à long terme dont l'imposition est différée de 2ans (art 39 quindecies I-1)	
	à long terme exonérées (art. 151 septies)		à long terme exonérées (art. 151 septies A)		à long terme exonérées (art 151 septies B)	

Présentation sur l'annexe 2035-B :

DÉTERMINATION DU RÉSULTAT	34	Excédent (ligne 7)				CA	
	35	Plus-values à court terme (avant exonération)				CB	3 000
	36	Divers à réintégrer				CC	
	37	Bénéfice Société civile de moyen (18)				CD	
	38	TOTAL (ligne 34 à 37)				CE	3 000
	39	Insuffisance (ligne 33 - ligne 7)				CF	
	40	Frais d'établissement (19)				CG	
	41	Dotation aux amortissements				CH	
	42	Moins-value à court terme				CK	
	43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS	dont l'abondement sur l'épargne salariale	CL	3 000
			dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »	AW	dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO	
			dont exonération « jeunes entreprises innovantes »	CU	dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quindecies)	CQ	
			dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%	DF	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG	
			dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »	CI	dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRF)	CJ	
			dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %	AX	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe III	DH	
	44	Déficit Société civile de moyens (18)				CM	
	45	TOTAL (lignes 39 à 44)				CN	3 000

Sur la déclaration n° 2042-C Pro :

Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zones article 147, II, b du code général des impôts	SQB	SRB	SSB
Revenus imposables cas général	SQC	SRC	SSC
- dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif	SXP	SYP	SZP
- dont moins-values à court terme	SXH	SYH	SZH
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français et revenus des non-résidents articles 182A bis et 182 B du code général des impôts	SXJ	SYJ	SZJ
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés taxables à 10 %	SQA	SRA	SSA
Déficits y compris inventeurs non professionnels	SQE	SRE	SSE
Plus-values nettes à long terme	SQO	SRO	SSO

Ne pas reporter la plus-value à long terme sur la 2042-C Pro

2693

État de suivi des plus-values en report d'imposition :
Modèle au BOI-FORM-000017

ETAT DE SUIVI DES SURSIS ET DES REPORTS D'IMPOSITION

Nature de l'opération

- Fusions, apports partiels d'actif et scissions de sociétés (art. 210 A et 210 B du CGI)	☐	- Apport d'une entreprise individuelle à une société (art. 151 octies du CGI)	☒
- Echanges d'actions dans le cadre d'O.P.E., conversions de titres et remboursements d'obligations en actions (art. 38-7 du CGI)	☐	- Echanges de titres d'O.P.C.V.M. (art. 38-5 bis du CGI)	☐
- Echanges de titres résultant d'une fusion ou d'une scission (art. 38-7 bis et 93 quater V du CGI)	☐	- Transformation en S.C.O.P. (art. 210 D du CGI)	☐
		- Apports réalisés par les S.C.P. (art. 151 octies A du CGI)	☐

Date de réalisation de l'opération :

Désignation (nom ou dénomination, adresse et n° siret,...) des personnes physiques et morales concernées (apporteuses, bénéficiaires des apports, associées,...)

- Apporteur :

- Société bénéficiaire :

À renseigner

SUIVI DES VALEURS FISCALES DES BIENS NON AMORTISSABLES					
BIENS NON AMORTISSABLES	Valeur fiscale ①	Valeur comptable ②	Montant de la soulte éventuellement reçue (1) ③	Montant de la soulte imposée (1) ④	Valeur d'échange ou d'apport des biens ⑤
Fonds commercial	250 000	250 000			347 000
Autres immobilisations incorporelles		0			

Reporter la valeur résiduelle

Reporter l'évaluation d'apport
= Prix de cession sur la déclaration n° 2035

SUIVI DES PLUS-VALUES SUR BIENS AMORTISSABLES					
BIENS AMORTISSABLES	Montant net des plus-values réalisées ①	Durée de la période prévue pour la réintégration ②	Montant antérieurement réintégré ③	Montant réintégré dans le résultat de l'exercice ④	Montant restant à réintégrer ⑤
Brevets					
Autres droits incorporels					
Terrains servant à une exploitation (carrières, sablières, ardoisières...)					
Constructions					
Installations techniques, matériel et outillage industriels	3 000	5		① 600	② 2 400
Autres immobilisations corporelles					

① Réintégration chez la société bénéficiaire

② À faire varier chaque année pendant 5 ans

2694

Fin du report d'imposition
BOI-BIC-PVMV-40-20-30-20

Il y a imposition de la plus-value, et donc fin du report d'imposition dans l'un des cas suivants :

- a. **Cession à titre onéreux** (vente, apport en société ou échange), rachat ou annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport. À noter qu'en cas de cession d'une partie seulement des droits, la plus-value est alors partiellement imposable (§ 90 du BOI).

Précision d'une jurisprudence :

La dissolution de la SCP à laquelle a été apportée une activité libérale met fin au report d'imposition dès lors qu'elle présente le caractère d'une cession à titre onéreux des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport. En effet, cet événement emporte le transfert des biens appartenant à la société dans le patrimoine privé des associés. Ainsi, un associé qui apporte son droit de présentation à la clientèle à une nouvelle SCP, un mois après la dissolution de l'ancienne, ne peut pas bénéficier du maintien du report d'imposition de l'Art. 151 Octies du CGI dès lors que cette dissolution ne donne pas lieu à une plus-value placée en report ou en sursis d'imposition. CAA Douai n°16DA00029 du 06/06/2017.

- **b. Cession par la société d'éléments apportés** (immobilisations antérieures à la cession des parts) : vente, apport en société, dissolution de la société ou bien, attribution d'un élément d'actif à un associé.

Le report d'imposition est cependant maintenu dans les cas suivants : nouvelle opération ouvrant droit à report ou sursis d'imposition, opération d'échange de titres résultant d'une fusion ou scission, transmission à titre gratuit si le bénéficiaire de la transmission des droits prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur ces plus-values au moment venu.

2695 Combinaison avec les dispositions de l'article 151 septies A du CGI
BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 120

En cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou des droits ou des parts d'une société dans laquelle l'associé cédant exerce son activité, les plus-values placées antérieurement en report d'imposition peuvent être exonérées selon les dispositions de l'**article 151 septies A du CGI** ; notamment les plus-values afférentes aux **apports d'immobilisations non amortissables** d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société dans les conditions prévues à l'**article 151 octies du CGI**.

- **a. Plus-values en report exonérées** : Ainsi, certaines plus-values placées sous un régime de report d'imposition pourront bénéficier de l'exonération. Il s'agit notamment des plus-values en report d'imposition entrant dans le champ d'application des **articles 93 quater I ter** (apport d'une invention brevetable, par l'inventeur, à une société chargée de l'exploiter), **151 octies** (apport d'une entreprise individuelle à une société), **151 octies A** (fusion de SCP) et **151 nonies III du CGI** (option à l'IS d'une société de personnes).
- **b. Plus-values exclues du dispositif** : Certains régimes de reports d'imposition restent exclus du dispositif. Il s'agit de ceux prévus dans le cadre des **articles 41** (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle), **151 nonies II** (transmission à titre gratuit des droits sociaux considérés comme des éléments d'actif professionnel) et **151 nonies IV du CGI** (conservation des titres de la société dans laquelle exerçait le professionnel arrétant son activité).

B - ARTICLE 41 DU CGI
BOI-BIC-PVMV-40-20-10

2700 Principe

Ces dispositions s'appliquent à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle (décès ou donation).

- **a. Transmission à titre gratuit** : Les plus-values nettes, à court ou long terme, réalisées par une personne physique à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle peuvent bénéficier d'un report d'imposition jusqu'à la date de cession ou de cessation de l'entreprise ou, si elle est antérieure, jusqu'à la date de cession d'un des éléments ayant fait l'objet de la transmission ou de cession à titre onéreux de ses droits par un bénéficiaire.
L'imposition est alors effectuée à la date de fin de report au nom des bénéficiaires de la transmission de l'entreprise individuelle. À noter que lorsque l'activité est poursuivie pendant au moins cinq ans, les plus values demeurant en report à l'achèvement de ce délai sont définitivement exonérées.
- **b. Opérations exclues** : Sont exclus du dispositif les loueurs de fonds de commerce, administrant une activité de rapport, et n'étant alors pas considérés comme exploitant une entreprise individuelle (**Rép. Bobe n° 46957 - AN - 29/3/2005**).

2701 Conditions

Pour application de ce régime, il convient de constater :

- la transmission à titre gratuit de l'ensemble des éléments affectés à l'exercice de l'activité, ou la transmission d'une branche complète d'activité ;
- que l'entreprise transmise est exercée individuellement par l'héritier ou le donataire, ou en indivision par plusieurs héritiers ou donataires. En cas de poursuite d'activité en société, ce sont les dispositions de l'**Article 151 octies du CGI** qui s'appliquent ;
- que l'option de report d'imposition doit avoir été exercée par l'exploitant et les bénéficiaires de la transmission via l'**imprimé N°2103-SD** ;
- que l'entreprise transmise a joint à sa déclaration de cessation l'**imprimé N°2104-SD** relatif à la constatation des plus-values au moment de la transmission ;
- que le bénéficiaire joint 2 autres états : l'**imprimé N°2105-SD** (suivi des plus-values en report jusqu'à extinction) et le **N° 2106-SD** relatif au calcul des plus-values imposables.

2800 **Nature des déficits déductibles du revenu global**
BOI-IR-BASE-10-20-10

Les déficits sont déductibles dès lors qu'ils ont été constatés dans une catégorie de revenus (**Art. 156 du CGI**).

Le déficit déductible est un déficit fiscal qui doit être effectivement constaté et justifié dans la déclaration de revenus de l'année au cours de laquelle il a été subi (**CE n°98669 du 23/7/1976, CE n°89915 du 11/6/1975, CE n°81432 du 26/1/1972 et CE n°17677 du 25/7/1980**).

Aucun déficit ne peut, en principe, être déclaré dans une catégorie de revenus évalués forfaitairement (*Exemple : Micro-BIC - **CE n° 90438 du 27 Février 1974***).

Le revenu global est obtenu par la totalisation des revenus nets des différentes catégories.

EXCEPTIONS - Les déficits constatés dans la catégorie des revenus des capitaux mobiliers (RCM), les déficits fonciers liés à certaines dépenses (**BOI-IR-BASE-10-20-10 § 130 et 140**), les contribuables ayant subi des déficits provenant d'activités exercées à titre non professionnel (BIC NON PROFESSIONNEL, BNC NON PROFESSIONNEL...) ne peuvent pas être imputés sur le revenu global. Les restrictions sont énoncées au **II du BOI-IR-BASE-10-20-10 § 70 à 210**.

2801 **Modalités d'imputation et de report des déficits**
BOI-IR-BASE-10-20-30

- **a. Imputation** : Lorsque les résultats nets obtenus dans une ou plusieurs catégories de revenus font ressortir un déficit, celui-ci vient en principe s'imputer sur le total des résultats positifs des autres catégories.
- **b. Pluralités de revenus catégoriels** : Lorsqu'un contribuable a subi, sur un même exercice, des déficits dont la déduction est soumise à des restrictions (**n° 2800 - EXCEPTIONS**) et d'autres déficits (exemple : déficits d'activités non commerciales exercées à titre professionnel) et que l'imputation de ces deux sortes de déficits entraîne un reliquat déficitaire, il est admis, pour favoriser le contribuable, que le déficit soumis à restriction est réputé s'être imputé le premier (**Rép. Ministérielle à M. Crépeau du 13/8/1977**).
- **c. Délai** : Après compensation, ce reliquat déficitaire non imputé (Déficit Global) peut alors venir en déduction du revenu global des années suivantes, jusqu'à la sixième incluse (*ce qui n'était pas le cas des déficits soumis à restrictions*). Lorsque, à l'intérieur du délai de six ans précédant l'année de l'imposition, le contribuable a subi plusieurs déficits qui n'ont pu, jusque-là, être intégralement imputés, le report de ces déficits sur le revenu global de l'année d'imposition doit être effectué en commençant par le déficit (ou le reliquat de déficit) le plus ancien. Ces règles ne peuvent faire l'objet d'aucun aménagement au gré du contribuable (**CE n°46769 du 14/3/1984**).
- **d. Contrôle de l'Administration** : L'Administration peut contrôler la réalité et l'importance des déficits imputés ou reportés par le contribuable sur son revenu global, et le cas échéant, en rectifier le montant. Elle est notamment en droit de remettre en cause des déficits relatifs à des années prescrites dès lors que ceux-ci par le jeu du report déficitaire, ont influencé les revenus d'une année non atteinte elle-même par la prescription (**CE n°27748 du 8/6/1983**). Mais ces rectifications peuvent seulement aboutir à une réduction ou à l'annulation des déficits remis en cause (pas d'imposition supplémentaire au titre des années couvertes par la prescription (**CE n°71753 du 20/11/1968**)).

Nous étudierons ci-après le cas des titulaires de BNC où il convient d'apprécier le caractère professionnel ou non de l'activité pour connaître le régime fiscal du déficit constaté.

2802 **Appréciation du caractère professionnel**
BOI-BNC-BASE-60

Le régime fiscal des déficits et pertes subis dans le cadre d'une activité non commerciale dépend de la nature et des conditions d'exercice de l'activité. Il convient alors de distinguer si l'activité libérale est exercée à titre professionnel ou non.

Pour apprécier ce caractère professionnel ou non d'une activité libérale, la jurisprudence administrative a défini deux critères cumulatifs. L'activité doit en effet être exercée à titre habituel et constant, et dans un but lucratif.

- **a. Activité exercée à titre habituel et constant** : Le caractère habituel et constant de l'activité résulte de la répétition pendant plusieurs années des opérations qui la caractérisent.

▪ **b. Activité exercée dans un but lucratif :**

Le caractère lucratif de l'activité peut résulter :

- de la perception effective de revenus d'un montant appréciable ;
- de la mise en œuvre de moyens ou de méthodes similaires à un professionnel de l'activité ;
- de la recherche effective d'une clientèle ;
- de la poursuite évidente de l'objectif de gain.

Le maintien d'un niveau très faible de recettes ou une disproportion existante entre recettes et dépenses est un indice du caractère non professionnel de l'activité. Par contre, le fait que l'intéressé ne tire pas de cette activité l'essentiel de ses ressources ne suffit pas pour qualifier celle-ci de non professionnelle (§ 40 du BOI-BNC-BASE-60). Il convient d'apprécier, au vu des circonstances de fait, si l'activité est exercée dans un but lucratif.

Lorsque l'activité présente un caractère professionnel, le contribuable est assujéti à la CET, sous réserve des exonérations mentionnées notamment à l'**Article 1460 du CGI**.

Lorsque les conditions précédentes ne sont pas remplies, l'activité ne peut être qualifiée de professionnelle. Elle entre alors dans la catégorie des « occupations, exploitations lucratives et sources de profit ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus ». À noter qu'il appartient normalement au contribuable de justifier qu'il exerce l'activité à titre professionnel (**CE n°68879 du 23/3/1988**) : éleveur sans sol (implication, gestion...**BOI-BNC-SECT-60-10**), joueur de poker (pratique habituelle **BOI-BNC-CHAMP-10-30-40 § 20**), artiste-peintre (expositions, récompenses, notoriété - **BOI-BNC-BASE-60 § 50 et 120**)...

*Autre exemple de jurisprudence à ce sujet : un professeur d'université effectuant des travaux de recherche ne poursuit pas à ce titre une activité professionnelle dès lors que ces travaux ne procurent aucun revenu (absence d'application industrielle notamment) et qu'il ne justifie pas avoir pris contact avec une clientèle ou cherché des débouchés pour ces travaux (**CE n°78992 du 15/2/1989**).*

2803 Régime fiscal

Un déficit est constitué lorsque les charges fiscales déduites sont supérieures aux recettes imposées. Sur la déclaration 2035, ce déficit est déclaré en ligne 47 « Déficit » de la déclaration 2035-B.

46	Bénéfice (ligne 38 – ligne 45)	CP	
47	Déficit (ligne 45 – ligne 38)	CR	



Il convient de caractériser le déficit ainsi constaté.

- **a. Déficit professionnel :** Le déficit professionnel est imputable sur le revenu global. En effet, les déficits qui proviennent de l'exercice d'une profession libérale ou des charges et offices peuvent être imputés sur les bénéfices de même nature réalisés au cours de l'année d'imposition par les autres membres du foyer fiscal.
À défaut, ils peuvent être imputés sur le revenu global dans les conditions de droit commun définies au **BOI-IR-BASE-10-20-10**, c'est-à-dire sans limitation de durée .
- **b. Déficit non professionnel (n° 2800 - EXCEPTIONS) :** Il s'agit des déficits provenant des occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus.
Les déficits provenant d'activités non professionnelles ne sont déductibles **ni d'un bénéfice professionnel, ni du revenu global**.
Par exemple, le déficit d'une SCI ayant pour activité la sous-location ne peut pas être imputé sur le revenu global (**CAA Paris n°14PA00799 du 31/12/2015**).

Ils peuvent seulement être imputés sur des bénéfices tirés d'activités semblables ou sur des revenus de même nature réalisés **au cours de la même année ou des 6 années suivantes (2° du I de l'Art. 156 du CGI)** de façon globale (réunion de toutes les activités non professionnelles exercées par les membres du foyer fiscal) - (**BOI-IR-BASE-10-20-10 § 120 et Rép. Jeambrun n°1824 - Sénat - 1/12/1988**).

Les déficits qui proviennent d'activités diverses, telle que la gestion par l'intéressé lui-même de son propre patrimoine, ne peuvent être imputés sur le revenu global, tel est le cas notamment : des héritiers et légataires d'auteurs/inventeurs, des personnes réalisant des opérations de bourses à titre habituel (**CE n°47755 du 6/5/1987**), des personnes donnant un immeuble en sous-location nue (**CE n°51367 du 21/10/1987**).

2900 Principe

Le cadre 8 présent sur la déclaration n°2035 des revenus 2025 est spécifique à la détermination du revenu brut social pour tenir compte de l'entrée en vigueur de la réforme de l'assiette sociale des travailleurs indépendants (**Article 18 de la loi de finances pour 2024**).

En effet, la base de calcul des travailleurs indépendants évolue à compter de la régularisation des cotisations de l'année 2025.

Par conséquent, l'assiette unifiée est égale à :

Chiffre d'affaires – charges professionnelles (sauf cotisations sociales et CSG déductibles) – 26 %

Toutefois, un retraitement doit être fait sur la déclaration 2035 via le cadre 8.

2901 Cadre 8 de la déclaration 2035

Travailleurs indépendants				
Sommes à réintégrer pour la détermination du revenu brut social (24)			DE	②
Sommes à déduire pour la détermination du revenu brut social (25)			DB	③
Revenu brut social (si le montant est négatif) (26)	DC	①		
Revenu brut social (si le montant est positif) (26)			DD	①

①

Pour déterminer le revenu brut social au niveau de l'entreprise, il convient d'effectuer le cumul des montants selon la formule suivante :

Résultat de la déclaration n°2035 (**ligne 46 ou 47**) ;

- + Charges sociales personnelles (**ligne 25**) ;
- + CSG déductible (**ligne 14**) ;
- + Exonération sur le bénéfice ZFU (**ligne 43 - CS**) ;
- + Exonération sur le bénéfice « Entreprise nouvelle » (**ligne 43 - AW**) ;
- + Exonération « Jeunes entreprises innovantes » (**ligne 43 - CU**) ;
- + Exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins » (**ligne 43 - CI**) ;
- + Déduction complémentaire de 3 % « Médecins conventionnés de secteur I » (**ligne 43 - DG**) ;
- + Déduction complémentaire du groupe III « Médecins conventionnés de secteur I » (**ligne 43 - DH**) ;
- + Exonération sur le bénéfice « Jeunes artistes » (**ligne 43 - CO**) ;
- + Exonération France ruralité revitalisation (**ligne 43 - CJ**) ;
- + Sommes à réintégrer pour déterminer le revenu brut social (**Cadre 8 - Travailleurs indépendants - DE**)
- Sommes à déduire pour déterminer le revenu brut social (**Cadre 8 - Travailleurs indépendants - DB**)

②

- a. **Sommes à réintégrer pour le revenu brut social (case DE) : cette rubrique comprend :**
 - . les plus-values à court terme exonérées, déduites fiscalement dans la case CQ
 - . les revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 % déduits fiscalement dans la case AX
 - . l'abondement pour l'épargne salariale déduit fiscalement dans la case CT
 - . les bénéfices qualifiés fiscalement de non professionnels renseignés en page 2 de la déclaration 2035

③

- b. **Sommes à déduire pour le revenu brut social (case DB) : cette rubrique comprend :**
 - . les indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale (maladie, maternité, paternité, accueil de l'enfant et invalidité lorsqu'elles sont versées par les caisses de retraite des professions libérales) ainsi que celles versées dans le cadre d'un contrat facultatif « Madelin », lorsqu'elles ont été incluses dans la rubrique AF « Gains divers »
 - . les déficits (ou le cas échéant les charges) qualifiés fiscalement de non professionnels, renseignés en page 2 de la déclaration 2035-SD

2902

Détail des rubriques du volet social des PAMC

La déclaration de revenus des PAMC, accessible via le site www.impots.gouv.fr et intégrée à la déclaration fiscale des revenus, est l'unique support de déclaration des revenus pour l'Urssaf et les caisses de Retraite. Cette déclaration est obligatoire, quelque soit le régime d'imposition (micro-BNC ou réel) même si les revenus sont déficitaires ou nuls.

- a. **Montant total des recettes tirées des activités non salariés (DSCS/DSDS) :** reporter la totalité du chiffre d'affaires généré par l'activités non salariées, soit la somme des recettes liées à l'activité conventionnée et des recettes liées aux autres activités non salariées.
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 7**

Recettes brutes totales tirées des activités non salariées

Recettes totales brutes des activités indépendantes (activité PAMC et autres activités indépendantes)

DSCS

- b. **Montant des revenus de remplacement (DSAS/DSBS - DSAG/DSBG - DSCP/DSDP) :**
DSAS/DSBS : reporter les montants nets perçus au titre des indemnités maladie, maternité, paternité et adoption versées par la CPAM.
Le montant déclaré dans cette rubrique permettra à l'Urssaf de ne pas calculer les contributions CSG et CRDS sur les indemnités journalières car déjà précomptées par l'assurance maladie. Ce montant doit également être inclus dans la rubrique (DSGA/DSGB).

Micro-BNC : Au régime micro-BNC, ces indemnités ne sont pas à intégrer dans ces recettes imposables. Ainsi, ces revenus ne sont pas à déclarer dans cette rubrique.

Aussi, les indemnités journalières versées au titre du régime invalidité décès ne sont pas à déclarer dans cette rubrique.

DSAG/DSBG : reporter les montants nets perçus au titre des allocations journalières du proche aidant (AJPA) versées par la CAF. Cette aide est précomptée de la CSG-CRDS par la CAF qui les verse. Afin de ne pas la soumettre une seconde fois à la CSG-CRDS, il convient de reporter dans la rubrique DSAG ou DSBG le montant des aide perçues, afin qu'elles soient déduites de la base de calcul de la CSG-CRDS.

Les montants déclarés dans la rubrique DSAG ou DSBG seront déduits de la base de calcul des contributions sociales sur le revenu d'activité.

DSCP/DSDP : reporter les montants nets perçus au titre des indemnités d'incapacité temporaire versées par la caisse retraite, si celles-ci sont incluses dans le BNC.

Les indemnités journalières versées en cas d'incapacité temporaire constituent un revenu de remplacement pris en compte pour la détermination du revenu imposable de leur bénéficiaire dans la catégorie dont il relève. Celles-ci ne doivent pas être intégrées dans l'assiette sociale, il convient donc de les déduire des revenus nets répartis en rubriques DSGA/DSGB et/ou DSCR/DSDR.

Montant des revenus de remplacement

Montant des indemnités journalières versées par la CPAM
Versées en cas de maladie, maternité, paternité

DSAS

Montant des allocations journalières du proche aidant (AJPA) versées par la CAF

DSAG

Montant des indemnités d'incapacité temporaire versées par la caisse retraite
Si incluses dans le BNC

DSCP

- c. **Exonération en zone déficitaire en offre de soins (DSFA/DSFB) :** reporter les montants exonérés au titre du dispositif de zone déficitaire en offre de soins, qui ont été déduits du résultat fiscal.

Déductions et exonérations

Exonération zone déficitaire en offre de soins

DSFA

- d. **Médecin secteur 1 - déduction du groupe III et déduction complémentaire 3 % (DSCO/DSDO) :** reporter les montants de la déduction du groupe III et de la déduction complémentaire de 3%, renseignées en rubrique CQ de la déclaration n° 2035. Ces montants sont également à répartir dans les rubriques DSGA/DSGB et/ou DSCR/DSDR.
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 43 CQ et DH**

Médecin secteur 1 - déduction du groupe III et déduction complémentaire 3%

DSCO

- e. **Chèques vacances déduits du revenu imposable (DSCN/DSDN) :** reporter la totalité des chèques vacances octroyés, sans application d'abattement. L'exonération sociale à hauteur de 30% du SMIC sera appliquée automatiquement. La part de chèques vacances exonérée fiscalement est soumise à cotisations sociales pour la part supérieure à 30% du SMIC mensuel au 1er janvier de l'année (soit 541 € en 2025). Cette part est à répartir dans les rubriques DSGA/DSGB et/ou DSCR/DSDR. L'intégralité de la part exonérée fiscalement est soumise à la CSG-CRDS.

Chèques vacances déduits du revenu imposable
Montant total sans abattement

DSCN

- f. **Cotisations sociales obligatoires (DSCA/DSCB) :** reporter le montant des cotisations sociales personnelles aux régimes obligatoires d'assurance maladie, retraite (y compris du conjoint collaborateur), invalidité-décès et allocations familiales, des cotisations versées à la CPAM au titre de l'assurance volontaire et individuelle contre les accidents du travail et les maladies professionnelles déduites du résultat fiscal.
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 25-BT**

Cotisations sociales obligatoires

Cotisations sociales obligatoires déduites du résultat imposable

DSCA

- g. **Revenus de l'activité conventionnée (DSGA/DSGB - DSHA/DSHB) :** reporter la somme des revenus nets conventionnés inclus dans le champ de la convention. Cela comprend les revenus nets liés à l'activité conventionnée et non le chiffre d'affaires.
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 46 ou 47** si l'activité est totalement conventionnée, sinon, il faut proratiser avec les cases DSCR/DSDR - DSCQ/DSDQ

Micro-BNC : Au régime micro-BNC, reporter le montant des recettes liées à l'activité conventionnée abattu de 34 % (abattement BNC).

Pédicure-Podologue : le montant des revenus nets tirés de l'activité conventionnée ne doit pas être supérieur au montant des honoraires conventionnés indiqués sur le relevé SNIR.

Les **revenus conventionnés** sont ceux correspondant aux :

- Honoraires tirés des actes remboursables (y compris les dépassements d'honoraires et les frais de déplacement figurant sur le relevé SNIR), y compris ceux perçus perçues en qualité de remplaçant,
- Toutes les rémunérations forfaitaires versées par l'assurance maladie (aide à la télétransmission, indemnisation, indemnisation de la formation continue, prime à l'installation, ...).
- Les Indemnités Journalières perçues dans le cadre d'un arrêt de travail. (Sauf régime micro fiscal)
- Indemnités de pertes de ressources et remboursement de frais versées par l'Assurance Maladie.

Répartition des revenus nets

Revenus nets de l'activité conventionnée :

Bénéfice

DSGA

Déficit

DSHA

- h. **Revenus nets tirés des activités non salariées (DSCR/DSDR - DSCQ/DSDQ) :** reporter la somme des revenus nets tirés provenant des actes non remboursables et autres revenus indépendants non conventionnés. Il s'agit des revenus tirés d'actes non remboursables, des redevances de collaboration ainsi que des revenus tirés d'une autre activité professionnelle non salariée.
Les revenus réalisés dans les structures de soins dont le financement inclut la rémunération (EHPAD, SSIAD, HAD, ESPIC ou CMPP) déclarés en zone DSAT/DSBT doivent être déclarés dans cette zone.

Pédicure-Podologue : il convient d'indiquer la différence entre le total des revenus nets et la rubrique DSGA/DSGB.

Revenus nets tirés des autres activités non salariées :

Bénéfice

DSCR

Déficit

DSCQ

- **j. Dont revenus nets de l'activité réalisée en structures de soins (DSAT/DSBT) :** reporter le montant net des revenus perçus au titre d'activités non salariées réalisées au sein de certaines structures de soins (Ex : EHPAD, ESPIC, HAD, SSIAD, CMPP...) pouvant ouvrir droit à une prise en charge des cotisations par l'assurance maladie.

Dont revenus nets de l'activité réalisée en structures de soins
(Exemple : EHPAD, ESPIC, HAD, SSIAD, CMPP)

DSAT

- **k. Cotisations facultatives (DSEA/DSEB) :** reporter le montant des primes versées au titre de contrats d'assurance groupe (contrats « Madelin ») ainsi que le montant des versements volontaires, personnels et facultatifs, effectués sur les nouveaux plans d'épargne retraite (PER).

Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 25-BU et BZ**

Micro-BNC : Au régime micro-BNC, cette rubrique n'est pas à compléter

Cotisations facultatives

Cotisations facultatives

DSEA

- **l. Dont cotisations facultatives liées à l'activité conventionnée (DSAR/DSBR) :** reporter la part des cotisations facultatives (déjà indiqué en DSEA/DSEB) en lien avec l'activité conventionnée et en lien avec les revenus issus de l'activité réalisée dans des structures de soins.

Le montant indiqué dans cette rubrique ne peut être supérieur à la rubrique DSEA/DSEB.

Dont cotisations facultatives liées à l'activité conventionnée

DSAR

- **m. Dont cotisations facultatives liées aux autres activités non salariées (DSCM/DSDM) :** reporter la part des cotisations facultatives (déjà indiqué en DSEA/DSEB) en lien avec l'activité non conventionnée.

Le montant indiqué dans cette rubrique ne peut être supérieur à la rubrique DSEA/DSEB.

Dont cotisations facultatives liées aux autres activités non salariées

DSCM

- **n. Données transmises par l'Assurance Maladie (DSAV/DSBV - DSAW/DSBW - DSAX/DSBX - DSAY/DSBY) :** ces rubriques sont automatiquement tirées du relevé SNIR.

Si les rubriques sont vides, indiquer 0 €.

Remplaçant : les remplaçants ne sont pas concernées par ces rubriques puisqu'ils n'ont pas de relevé SNIR. Il convient d'indiquer d'indiquer le montant total des rétrocessions en case DSAV/DSBV.

Données transmises par l'Assurance Maladie

Honoraires tirés d'actes conventionnés

DSAV

Dépassements d'honoraires

DSAW

Honoraires aux tarifs opposables hors forfaits

DSAX

Honoraires totaux hors forfaits

DSAY

2903 Détail des rubriques du volet social des indépendants (hors PAM)

La déclaration de revenus des indépendants, accessible via le site www.impots.gouv.fr et intégrée à la déclaration fiscale des revenus, est l'unique support de déclaration de vos revenus à votre Urssaf. Cette déclaration est obligatoire, quelque soit le régime d'imposition (micro-BNC ou réel) même si les revenus sont déficitaires ou nuls.

- a. **Base de calcul de la CSG-CRDS (DSCA/DSCB)** : reporter le montant des cotisations sociales personnelles aux régimes obligatoires d'assurance maladie, retraite (y compris du conjoint collaborateur), invalidité-décès et allocations familiales, des cotisations indemnités journalières maladie des professions libérales.
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 25-BT**

Base de calcul de la CSG-CRDS :
Cotisations sociales obligatoires déduites du résultat imposable

DSCA

- b. **Cotisations facultatives (DSEA/DSEB)** : reporter le montant des primes versées au titre de contrats d'assurance groupe (contrats « Madelin ») ainsi que le montant des versements volontaires, personnels et facultatifs, effectués sur les nouveaux plans d'épargne retraite (PER).
Rubrique déclaration n°2035 : **ligne 25-BU et BZ**

Micro-BNC : Au régime micro-BNC, cette rubrique n'est pas à compléter

Cotisations facultatives

Cotisations facultatives

DSEA

Pour les praticiens et auxiliaires médicaux ne relevant pas du régime social des praticiens et auxiliaires médicaux conventionnés (PAM-C) :

- c. **Exonération en zone déficitaire en offre de soins (DSFA/DSFB)** : reporter les montants exonérés au titre du dispositif de zone déficitaire en offre de soins, qui ont été déduits du résultat fiscal.

Zone déficitaire en offre de soins : rémunérations exonérées

DSFA

- d. **Revenus de l'activité conventionnée (DSGA/DSGB - DSHA/DSHB)** : reporter les revenus nets liés à l'activité conventionnée.

Les **revenus conventionnés** sont ceux correspondant aux :

- Revenus tirés des actes remboursables
- Revenus issus de rétrocessions concernant des actes remboursables (perçues dans le cadre de remplacements)
- Revenus provenant de dépassements d'honoraires ;
- Rémunérations forfaitaires versées par l'assurance maladie (aide à la télétransmission, indemnisation de la formation continue...).

Revenus de l'activité conventionnée :

Bénéfice

DSGA

Déficit

DSHA

TVA

PLAN DE LA TROISIÈME PARTIE

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA	3000
Section n° 1 : Activités exonérées	3000
A. Professions médicales et paramédicales	3000
B. Activités d'enseignement	3010
C. Activités diverses	3020
Section n° 2 : Activités assujetties	3030
A. Activités juridiques	3030
B. Activités artistiques	3040
C. Activités diverses	3050
Section n° 3 : Régime de la franchise en base de TVA	3065
	3070
A. Seuils	3080
B. Chiffre d'affaires à retenir	3090
C. Obligations	3100
D. Option pour le paiement de la TVA	
CHAPITRE 2 : MODALITÉS D'IMPOSITION À LA TVA	3110
Section n° 1 : Territorialité	3110
Section n° 2 : Base d'imposition	3120
Section n° 3 : Retenue à la source	3125
A. Champ d'application	3130
B. Dispositif de la retenue de TVA	3140
C. Conséquences de la retenue de TVA	3150
D. Renonciation	3160
E. Autoliquidation	3163

Section n° 4 : Fait générateur et exigibilité	3165
A. Livraisons de biens	3170
B. Prestations de services	3180
Section n° 5 : Taux de TVA	3190
A. Généralités	3190
B. Opérations soumises au taux normal de 20 %	3200 3210
C. Opérations soumises au taux réduit de 10 %	3220
D. Opérations soumises au taux réduit de 5,5 %	
CHAPITRE 3 : DROIT À DÉDUCTION	3230
A. Conditions	3230
B. Calcul de la TVA déductible	3240
C. Régularisations de TVA	3250
D. Crédit de TVA	3260
CHAPITRE 4 : OBLIGATIONS DES REDEVABLES	3270
Section n° 1 : Formalités	3270
A. Formalités administratives	3270
B. Facturation	3280
Section n° 2 : Régimes de TVA	3285
A. Régime réel simplifié	3290
B. Régime réel normal	3300

SECTION N° 1

ACTIVITÉS EXONÉRÉES

A - PROFESSIONS MÉDICALES ET PARAMÉDICALES
3000 Praticiens et auxiliaires médicaux (PAM)

Sont exonérés de TVA au titre des prestations de soins qu'ils dispensent, les PAM dont la profession est règlementée (**Art. 261-4-1° du CGI**). Ces professionnels n'ont pas la possibilité d'opter à TVA pour ces prestations de soins.

Sont concernés les chirurgiens-dentistes, les diététiciens, les infirmiers, les masseurs-kinésithérapeutes, les médecins généralistes et spécialistes, les orthophonistes, les orthoptistes, les pédicures-podologues, les psychomotriciens et les sages-femmes.

*Les actes de relaxation et d'hypnose pratiqués par un infirmier sont susceptibles d'être exonérés de TVA dès lors que ces actes sont accomplis dans le cadre d'une prescription médicale ou relèvent du rôle propre qui est dévolu à l'infirmier conformément au Code de la Santé Publique et à l'annexe I de l'arrêté du 31 juillet 2009 relatif au diplôme d'infirmier, listant la liste des activités afférentes (**Rép. GRELIER n° 3636 – AN – 27/2/2018**).*

Autres cas particuliers :

- a. Expertises médicales : **n° 3053**
- b. Actes esthétiques : **n° 3058**
- c. Redevances de collaboration perçues par les professionnels de santé : **n° 3059**

3001 Masseurs-Kinésithérapeutes

Les soins dispensés par les Masseurs-Kinésithérapeutes, dans le cadre de leur activité réglementée sont exonérés de TVA, même en l'absence de prescription médicale (**CAA Nancy nos 98-1068 et 00-71 du 11/10/2001**). De même, les recettes provenant des soins de kinébalnéothérapie et d'hydrothérapie dispensés par les Masseurs-Kinésithérapeutes sont exonérées de TVA (**CAA de Bordeaux n° 97-777 du 10/4/2001**).

En effet, seuls les actes à but thérapeutique sont exonérés de TVA (**CAA Paris n° 95-02715 du 28/1/1997**) et relevant de la compétence de la profession (**instruction de la DGI du 15 Février 1979**), comme la fourniture de produits dans le prolongement direct des soins dispensés.

En revanche, les actes de faciopulsologie et de sympathicothérapie réalisés par un Masseur-Kinésithérapeute ainsi que les recettes provenant d'une activité de conseil dans des centres de traitement anti-tabac ne peuvent pas être exonérés de TVA.

Les séances de traitement des torticolis ou lumbago et les séances de thérapie (manuelle, crânienne et viscérale) bénéficient de l'exonération (**Art. 261-4-1° du CGI**). Les séances LPG, les massages bien-être (massage californien kinesthésique par exemple) et autres actes à visée esthétique sont soumis à TVA mais bénéficient de la franchise en base de TVA (37 500 € et 41 250 € pour 2025 et 2026).

À noter que la micro-kinésithérapie, non présente dans le référentiel du diplôme, mais exercée semble-t-il uniquement par les médecins et masseurs-kinésithérapeutes, semble pouvoir bénéficier de l'exonération de TVA (**TA Grenoble du 19/1/2015**). Une confirmation via rescrit est préférable en cas de dépassement de la franchise en base de TVA sur les recettes taxables.

De même, des cours de gymnastique peuvent être exonérés de TVA au titre de l'enseignement, **n° 3010**.

3002 Laboratoires d'analyses médicales

Les actes médicaux poursuivant une finalité thérapeutique ou préventive, doivent être regardés comme des soins à la personne exonérés de TVA.

Les honoraires de transmission d'analyses médicales ne sont pas soumis à la TVA. En effet, la transmission de prélèvements, d'un laboratoire non habilité à un laboratoire spécialisé, peut être qualifiée de prestation d'analyse et ainsi être considérée comme étant exonérée de TVA (**Arrêt CJCE du 11/1/2001 - affaire C-76/99**).

Les recettes provenant d'analyses médicales ayant pour objet l'observation et l'examen des patients à titre préventif sur prescriptions de médecins généralistes, peuvent bénéficier de l'exonération de TVA à condition qu'au moins 40 % des prestations soient destinées à des assurés d'un organisme d'assurance sociale (**Arrêt CJCE du 8/6/2006 - affaire C-106/05**).

Les prestations médicales dont l'objet n'est pas thérapeutique (ex : pose de facettes d'un chirurgien-dentiste - (**Arrêt CAA Paris du 26/09/2025 - n°24PA00870**)) ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'**article 261-4-1° du CGI**.

Par suite, les recettes perçues au titre d'examens génétiques ayant pour but la recherche de paternité sont soumises à la TVA alors même que ces prestations ont été réalisées sur décision d'une juridiction (**Arrêt CJCE du 14/9/2000 - affaire C-384/98**). La finalité des essais clinique est de délivrer un avis avant la mise sur le marché d'un nouveau médicament. Selon le juge administratif, bien que de nature médicale, ces essais ne remplissent pas la condition de « prestations de soins ». Ils ne bénéficient donc pas de l'exonération de TVA (**CE n° 375212 du 2/4/2015**).

3003 Psychologues et Psychanalystes
BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 100 à 130

- **a. Psychologues et psychothérapeutes** : Les praticiens autorisés à faire usage, après examens de leur situation par l'autorité administrative compétente, des titres de psychologues et psychothérapeutes sont EXONÉRÉS de TVA, pour leurs prestations de soins aux personnes (**Art. 261, 4-1° du CGI**).
Les psychologues doivent s'inscrire au répertoire ADELI afin d'exercer en tant que profession réglementée (**décret n° 2003-1073 du 14 novembre 2003 modifié**). Les psychothérapeutes doivent, quant à eux, s'inscrire au registre national des psychothérapeutes afin d'user légalement du titre (**décret n° 2010-534 du 20 mai 2010 modifié**).
À défaut d'être enregistré auprès de l'autorité administrative compétente, ou en cas de prestations autres que des soins (conseil en recrutement, ...), les honoraires sont alors à soumettre à la TVA (taux normal), sauf bénéfice de la Franchise en Base de TVA (seuils de 37 500 € et 41 250 € pour 2025 et 2026).
- **b. Psychanalystes** : Sont exonérés de TVA, les prestations rendues par les psychanalystes titulaires de certains diplômes.
Le bénéfice de l'exonération est réservé psychanalystes qui remplissent les conditions de diplômes permettant l'accès au concours de recrutement des psychologues dans les hôpitaux publics ou titulaires de diplômes étrangers reconnus équivalents à ces diplômes.
Pour apprécier cette condition, il convient de se replacer à la date de délivrance des diplômes, c'est-à-dire de tenir compte de la réglementation qui était alors applicable pour le recrutement dans les hôpitaux publics.
En règle générale, l'accès aux concours de la fonction publique est ouvert aux personnes titulaires :
 - d'un diplôme universitaire de deuxième cycle de psychologie,
 - d'un diplôme figurant sur une liste fixée par arrêté (**BOI-ANX-000191 reprenant les circulaires du Ministère de la Santé 1963 et de 1966, Art. 3 du décret 71-988 du 3/12/1971 et Art. 3 du décret 91-129 du 31/1/1991**).
- **c. Condition tenant à la nature des prestations** : Seuls les soins dispensés aux personnes, c'est-à-dire les actes liés à l'établissement d'un diagnostic et à la mise en œuvre d'un traitement de troubles psychologiques, bénéficient de l'exonération de TVA.

Ne bénéficient pas de l'exonération de TVA, les prestations rendues aux entreprises pour les besoins du recrutement de leur personnel et les recettes perçues pour des prestations de stage de récupération de points du permis de conduire.

Dès lors que les conditions tenant à la nature des opérations réalisées et aux diplômes sont remplies, l'exonération s'applique à tous les psychothérapeutes (psychanalystes, psychologues, psychosomaticiens, bio-énergéticiens, thérapeutes comportementalistes, etc.) quelle que soit l'école doctrinale à laquelle ils appartiennent (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 110 s.**).

3004 Ostéopathes et chiropracteurs

Les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe bénéficient de l'exonération de TVA. Ils doivent, à ce titre être titulaires d'un diplôme sanctionnant une formation spécifique à l'ostéopathie (**Décrets n°s 2007-435 et 2007-437 du 25/3/2007**). Les professionnels autorisés à faire usage du titre de Chiropracteur sont exonérés de TVA (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 200**).

B - ACTIVITÉS D'ENSEIGNEMENT
Art. 261, 4-4° du CGI

3010 Principe

Les recettes provenant d'activités d'enseignement peuvent, sous conditions, bénéficier d'une exonération de TVA. En effet, l'**article 261, 4-4° du CGI**, pris en application de la sixième directive, exonère de TVA :

- les enseignements scolaire et universitaire, technique, agricole et à distance réglementés,
- les cours ou leçons relevant de l'enseignement scolaire, universitaire, professionnel, artistique ou sportif, dispensés par des **personnes physiques** indépendantes en dehors du cadre de l'exploitation d'un établissement d'enseignement et qui sont **rétribuées directement par les élèves**.

La condition tenant à la rémunération directe par les élèves ne peut être considérée comme satisfaite lorsque l'enseignant recourt aux services de salariés pour dispenser les cours (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 370**) ou pour exercer d'autres fonctions, par exemple des tâches techniques, d'assistantat... (**CE n°391373 du 27/01/2017**).

Les leçons qu'un enseignant ou moniteur donne avec le concours d'autres personnes sont exclues de l'exonération de TVA (**CAA de Nantes 20NT03378 du 7/1/2022**).

À noter que les opérations exonérées ne peuvent pas être soumises à la TVA sur option.

3011 Disciplines

L'exonération de TVA s'applique sans qu'il y ait lieu de rechercher si l'enseignant est titulaire du diplôme requis (**TA Versailles n° 87718 du 4/4/1995**).

a. Situation au regard de la TVA de certaines disciplines :

Disciplines exonérées de TVA	Disciplines soumises à TVA
- Enseignement scolaire (mathématiques, français, langues étrangères, sciences,...) - Enseignement artistique (musique, chant, danse, arts plastiques,...) - Enseignement sportif (éducation physique, judo, tennis,...) - Arts culinaires - Réponse DGI de Bercy - 4/2/2008 - Moto-cross - Réponse DGI de Bercy - 5/8/2009 - Stretching - TA Pau n°02-1730 du 27/4/2004 - Guide de haute montagne - BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 300 et 310 - Arts énergétiques chinois - Réponse DGI de Bercy du 2/4/2008 - Parapente (baptême de l'air) - Réponse Direction des sports du 4/12/2015 - Tapisserie et pose de papiers peints muraux - Réponse DGI de Bercy du 28/10/2010 et 17/2/2011 - Méthode pilates - Réponse DGI de Bercy du 22/4/2011 - Rééducation en écriture - Réponse DGI de Bercy du 24/10/2018	- Relaxation - CAA Lyon n° 98-823 du 13/11/2003 - Naturopathie - CE n° 155560 du 25/10/1995 - Sophrologie - TA Strasbourg n° 93-2833 du 5/5/1998 - Iridologie - CAA Paris n° 97-1699 du 1/2/2001 - Myothérapie - TA Pau n° 02-411 du 27/4/2004 - Yoga - BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40 § 360 - Shiatsu - Réponse DGI de Bercy du 20/8/2007 - Équitation - BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40 § 380 - Parachutisme (saut en tandem) - au taux normal - BOI-TVA-LIQ-30-20-60 § 150 abrogé - Parachutisme ascensionnel nautique - BOI-RES-000002

- b. **Cas particuliers des cours de cuisine** : Les ventes à consommer sur place sont soumises au taux réduit de TVA de 10 % (**m de l'article 279 du CGI**). Les prestations d'enseignement de la cuisine relèvent quant à elles du taux normal de la TVA. Lorsque le professionnel réalisant à la fois l'enseignement de la cuisine et la vente des plats ainsi réalisés, applique une facturation forfaitaire, il convient de ventiler les recettes correspondant à chaque taux. À défaut, le prix doit être soumis en totalité au taux normal.

Au cas d'espèce, la méthode de ventilation de la prestation globale en fonction du temps passé à chaque étape doit être retenue lorsque les cours de cuisine sont suivis d'une consommation sur place.

Par conséquent, les recettes doivent être ventilées de la manière suivante :

- taux réduit : Forfait x (temps consacré pour la dégustation / durée totale de la prestation)
- taux normal : Forfait x (temps consacré pour l'enseignement / durée totale de la prestation)

Les boissons alcoolisées servies au cours de la dégustation sont obligatoirement soumises au taux normal de TVA.

Lorsque le cours de cuisine n'est pas suivi d'une dégustation sur place mais de l'emport des plats préparés par le client, le taux normal s'applique à l'intégralité du prix de la prestation (**BOI-TVA-LIQ-30-20-10-20 § 130**).

3012 Cours dispensés personnellement

- a. **Sociétés** : Les professeurs de danse associés avec leur conjoint dans le cadre d'une société de fait, ce qui suppose que les deux époux participent à la direction et au contrôle de l'entreprise ainsi qu'aux bénéfices et aux pertes de la société, ne peuvent pas être considérés comme agissant à titre individuel. Les recettes perçues par la société de fait sont en conséquence soumises de plein droit à la TVA (**Réponse Chevallier - AN - 16/4/1990**). Les sociétés de capitaux et sociétés civiles, qu'elles recourent ou non à des salariés, sont redevables de la TVA dans les conditions de droit commun sur la totalité de leurs recettes. L'exonération prévue à l'**article 261,4-4°-b du CGI** concernant seulement les personnes physiques et non pas les personnes morales, les sociétés civiles en sont donc exclues (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 360**).

- b. **Encaissement direct des rémunérations** : Les professeurs d'une école de musique ne peuvent être regardés comme rémunérés directement par leurs élèves lorsque ceux-ci règlent l'ensemble des frais de scolarité au directeur qui en reverse ensuite une partie aux professeurs ayant dispensé l'enseignement. Ces rémunérations ne peuvent donc pas bénéficier de l'exonération de TVA (**CE n° 169626 du 26/1/2000**). Les sommes perçues par un organisateur de stages de foot, qui dirige ces stages et confie l'encadrement des participants à des personnes qualifiées qu'il rémunère par des rétrocessions, ne peuvent être considérées comme rémunérant directement son activité. Les recettes encaissées sont donc assujetties à la TVA (**CAA Marseille n° 98-1371 du 11 Octobre 2001**). Selon l'administration, l'exonération prévue à l'article 261,4-4° du CGI reste possible lorsque la rémunération du professeur est collectée et complétée par un comité d'entreprise (**Lettre SLF du 11 Avril 1988 adressée au Président du Syndicat**).

National des Professeurs de Yoga).

Cette solution semble garder sa valeur dans la mesure où elle est susceptible d'intéresser d'autres disciplines que le yoga bien que les professeurs de cette discipline soient désormais exclus de l'exonération de TVA prévue à l'**article 261, 4-4° du CGI**.

3013 Absence de salariés

L'exonération de TVA n'est pas remise en cause lorsque l'enseignant qui dispense personnellement les cours s'adjoint les services d'un tiers qui apporte un simple concours bénévole, sans participer lui-même aux leçons (**Réponse De Villiers - AN - 02/6/2003**). Les cours particuliers donnés avec l'aide de bénévoles participant aux enseignements ne sont pas exonérés (**CAA Nantes n° 20-03378 du 7 Janvier 2022**).

Le fait qu'un conjoint collaborateur apporte son concours à l'enseignant ne remet pas en cause le bénéfice de l'exonération de TVA dès lors qu'il ne perçoit aucune rémunération et qu'il n'a pas la qualité d'associé (**Réponse DGI Bercy - 17/11/2006**).

L'intervention d'autres enseignants auxquels le professionnel rétrocède des honoraires ne peut être regardée comme bénéficiant de l'exonération de TVA. Si cette personne confie l'exécution d'une partie de ces enseignements à un tiers, cette seule circonstance la prive du bénéfice de cette exonération pour la partie des cours dont l'exécution a été confiée à ce tiers, quand bien même les élèves continueraient de rémunérer cette personne physique pour la partie des cours dont la dispense a été déléguée (**CAA Versailles n° 09-00216 du 1er Février 2011**). Toutefois, cette solution est contraire à la doctrine administrative qui refuse d'exonérer, même pour partie, les personnes physiques qui enseignent avec le concours de salariés et ne perçoivent donc pas exclusivement la rémunération de leur activité personnelle d'enseignement (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 370**).

Attention : Nous avons déjà constaté un cas de remise en cause d'exonération de TVA sur l'ensemble de l'activité pour une professionnelle donnant des cours de Pilates et faisant appel à 2 intervenants entrepreneurs. Aussi, les leçons dispensées personnellement par enseignant de danse, au sein de son école, ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA s'il a recours à des tiers prestataires, même si les recettes sont distinguées comptablement (**CE n°470800 du 1/7/25**).

En cas d'embauche, par un enseignant, d'un salarié en CDD saisonnier, seules les recettes perçues correspondant à la période durant laquelle le salarié a été employé permet d'apprécier le bénéfice ou non de la franchise en base de TVA. Ainsi, un enseignant employant un salarié uniquement l'été pourra bénéficier de la franchise en base de TVA tant que les recettes de cette seule période estivale n'excèdent pas le seuil de franchise en base de TVA (37 500 € et 41 250 € pour 2025 et 2026), et ce même si ses recettes annuelles totales sont supérieures à ce seuil (**Réponse DGI Bercy du 17/8/2011**).

3014 Enseignement dans un établissement scolaire

Un contribuable exerçant une activité d'enseignement à titre libéral au sein d'un établissement scolaire ne peut bénéficier de l'exonération de TVA (établissements d'enseignement primaire, scolaire, universitaire, ...). En effet, l'enseignant libéral ne bénéficie pas de facto de l'exonération de l'établissement scolaire. Par suite, les recettes perçues à ce titre doivent être obligatoirement soumises à la TVA, sauf à pouvoir justifier d'une autre exonération telle que celle prévue à l'**article 261, 4-4° b du CGI** (cours et leçons particulières) (**CE n° 353219 du 11/4/2014**).

Par contre, bénéficiant de l'exonération de TVA, les cours de théâtre dispensés dans un cadre extrascolaire par un enseignant à titre personnel s'ils peuvent être isolés des cours dispensés en milieu scolaire avec la collaboration des salariés et des professeurs associés et s'ils sont délivrés selon les modalités d'organisation distinctes des enseignements en milieu scolaire (**CAA Nantes n° 25NT01769 du 10/02/2026**).

3015 Cas particulier des formateurs

Les prestations de formation professionnelle continue rendues par des personnes de droit privé disposant d'une attestation de la délégation régionale à la formation professionnelle (imprimé n° 3511) sont exonérées de la TVA (**Art. 261, 4-4°-a du CGI**). Seules sont exonérées les formations entrant dans le cadre de la formation professionnelle continue (**TA Poitiers du 14/2/2002**). Lorsqu'elles ont été sous-traitées en tout ou partie, ces prestations de formation professionnelle continue de bénéficier de l'exonération de TVA (**CAA Douai n°17DA01777 du 4/6/2020**).

Egalement, les prestations de formation professionnelle assurées par des intervenants extérieurs sont exonérées de TVA, car elles répondent aux mêmes exigences de qualité (**CAA Lyon n°19LY01955 du 25/02/2021**).

La cour administrative d'appel de Nantes a jugé que les prestations « Trajectoire Emploi » réalisé dans le cadre de marché conclus avec « France Travail » (ex-Pôle Emploi) constituent des opérations de formation professionnelle continue susceptible d'être exonérées de TVA (**CAA Nantes n°17NT00652 du 29/06/2018**).

En revanche, les prestations d'accompagnement des demandeurs d'emploi, par un organisme de formation de droit privé, ne relèvent pas des dispositions du Code du Travail relatives à la formation professionnelle continue et doivent donc par conséquent être soumises à la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 350**).

Egalement, les prestations de services pédagogiques fournies par une société holding d'un groupe d'enseignement privé au profit

de ses filiales ne bénéficient pas de l'exonération de TVA (**Réponse Ministérielle, JO, débat AN 4/11/2020, question n°31183**). Aussi, les prestations de formation dispensées par les auto-écoles pour les épreuves pratiques et théoriques du permis de conduire de catégorie B ne sont pas spécifiques à l'apprentissage d'un métier, le mode de financement et les conditions de réalisation de ces prestations sont sans incidence pour l'éligibilité à l'exonération de TVA en matière de formation professionnelle prévue au 4° du 4 de l'article 261 du CGI, ces prestations sont donc assujetties à la TVA (**BOI-RES-TVA-000151**).

Démarche à effectuer par un organisme de formation pour obtenir l'imprimé n° 3511 :

- Imprimé n° 3511 disponible dans les Services des Impôts des Entreprises.
- Compléter la partie supérieure de l'imprimé 3511.
- Adresser cet imprimé en 3 exemplaires à la DREETS (ex-DIRECCTE) par lettre recommandée avec accusé de réception.
- **Délivrance de l'attestation par la DREETS sous 3 conditions :**
 - avoir souscrit la déclaration préalable d'activité ou avoir obtenu un des agréments ou habilitations relatifs à la formation professionnelle ;
 - être à jour des obligations de dépôt de bilans pédagogiques et financiers ;
 - exercer une activité entrant dans le cadre de la **formation professionnelle continue**.

Pour les organismes qui débutent leur activité, la deuxième condition, qui ne peut être remplie avant la fin du premier exercice clos, n'est pas exigée.

La décision doit être prise dans un délai de 3 mois à compter de la date de réception de la demande. À défaut de décision dans ce délai, l'attestation est réputée tacitement accordée.

- L'exonération de TVA est valable **à partir du jour de la réception de la demande par la DREETS**.
- Dès **signature**, un exemplaire de l'attestation est adressé, par la DREETS, à la Direction des Services Fiscaux ainsi qu'au demandeur.

Pour que cette exonération soit valable, le professionnel doit **OBLIGATOIREMENT (BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 190 et s.)** :

- Respecter le caractère de Formation Professionnelle Continue.
- Déposer un bilan pédagogique tous les ans.

3016 Stage de sensibilisation à la sécurité routière

Les recettes perçues pour l'animation de stages de sensibilisation à la sécurité routière doivent être assujetties à la TVA puisque ces derniers n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions relatives à la formation professionnelle continue (**n° 3015 (BOI-RES-000045)**).

C - ACTIVITÉS DIVERSES

3020 Agents d'assurances :
Art. 261 C, 2° du CGI

Les prestations de services réalisées par des agents d'assurances dans le cadre d'opérations d'assurances bénéficient d'une exonération de TVA. De ce fait, les agents généraux d'assurances ne peuvent pas opter pour le paiement de la TVA.

3021 Mandataires judiciaires à la protection des majeurs (n° 3034)

3022 Opérations bancaires
BOI-TVA-SECT-50-10-10 § 20

Les commissions de négociation perçues par un intermédiaire dans le cadre d'opérations bancaires et financières sont exonérées de TVA.

3023 Correspondants de presse
BOI-TVA-CHAMP-10-10-20 § 100

Au même titre que celles réalisées par les journalistes professionnels titulaires de la carte d'identité professionnelle, les opérations réalisées par les correspondants de presse ne sont pas soumises à la TVA.

3024 Porteurs de journaux
Art. 298 undecies du CGI

L'inscription du vendeur colporteur au Conseil Supérieur des Messageries de Presse le dispense d'acquitter la TVA sur les commissions qu'il perçoit. Seul l'éditeur acquitte la TVA sur le prix de vente total au public.

3024 Pratique abusive
CJUE 4/10/2024 aff. 171/23

La création d'une société à seule fin de bénéficier du régime de franchise en base de TVA à une activité antérieurement exercée, peut constituer une pratique abusive susceptible de remettre en cause le bénéfice dudit régime.

SECTION N° 2

ACTIVITÉS ASSUJETTIES

A - ACTIVITÉS JURIDIQUES

En règle générale, les recettes perçues par les professionnels ayant une activité juridique sont à soumettre à TVA.
Concernant le cas particulier des débours : **n° 3121**

3030 Notaires

Les opérations réalisées par les Notaires dans le cadre de leur activité sont soumises à la TVA. Rappelons que ceux-ci sont également redevables de la TVA au titre des recettes qui dépassent le cadre de leur activité libérale (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 180**).

En revanche, certaines opérations réalisées par les Notaires sont exclues de leur base d'imposition à la TVA. Peuvent être cités à titre d'exemple :

- les dépenses de délivrance d'états hypothécaires ou d'extraits cadastraux ;
- les notes de géomètres ;
- les frais d'insertions légales ;...

De même, lorsqu'ils interviennent dans la souscription de contrats d'assurances dans le cadre de leur activité notariale, les recettes perçues au titre de cette activité ne sont pas soumises à la TVA.

3031 Huissiers de justice

Les opérations réalisées par les Huissiers de Justice dans le cadre de leur activité sont soumises à la TVA. Ils sont également redevables de la TVA sur les opérations qui dépassent le cadre de leur activité lorsqu'ils ont obtenu, pour l'exercice des activités annexes, une autorisation du Garde des Sceaux. Suivant ce principe, les Huissiers de Justice autorisés à procéder à des ventes aux enchères sont redevables de la TVA pour cette activité (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 200**).

Toutefois, certaines opérations réalisées par les huissiers de justice sont exclues de leur base d'imposition à la TVA (**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 120**). Il s'agit notamment des opérations suivantes :

- les droits d'enregistrement et de timbre ;
- les honoraires versés aux avocats engagés (sur demande et pour le compte du client) ;
- les indemnités de déplacement versés aux tiers (commissaires de police, serruriers...) lorsque leur présence est requise ;
- les frais de garde des objets saisis versés à des tiers ;
- les sommes encaissées correspondant au recouvrement des créances ;
- les bonis SCT.

3032 Avocats

Les avocats sont assujettis à la TVA pour l'ensemble de leur activité. Dès lors, ils doivent soumettre à la TVA (**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 70**) :

- Leurs rémunérations (honoraires, provisions ou avances sur honoraires) ;
- Les indemnités versées par l'Etat dans le cadre de l'aide juridictionnelle ;
- Les frais mis à la charge du client font partie de la rémunération imposable lorsqu'ils sont exposés pour la réalisation de la prestation. Il en est de même pour tous les remboursements de frais qui présentent un caractère forfaitaire.

Bien qu'ils soient liés par un contrat de travail, les avocats collaborateurs **saliés** sont tenus de déclarer les rétributions qu'ils perçoivent directement en raison de l'assistance des personnes gardées à vue, ainsi que les indemnités perçues au titre des missions d'intérêt public, dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Il est précisé que ces revenus doivent être assujettis à la TVA sauf bénéfice de la franchise en base (franchise spécifique concernant les avocats).

Néanmoins, lorsque leur contrat de travail prévoit que la rémunération des missions d'aide juridictionnelle et de commission d'office est versée au cabinet employeur, les sommes qui sont reversées à l'avocat collaborateur salarié par les employeurs constituent des rémunérations imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires (**Rép. FRANCINA n° 3089 - AN - du 22/10/2013**).

Il est admis que les rémunérations perçues par les avocats qui dispensent des cours dans les centres de formation professionnelle (CRFPA) ne soient pas soumises à la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 170**).

Sont également exonérées de TVA, les rémunérations perçues par les avocats qui dispensent des cours particuliers directement rémunérés par les élèves (**n° 3012-b**).

3033 Experts-comptables et commissaires aux comptes

Les recettes perçues par les experts-comptables et les commissaires aux comptes sont soumises à la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 120**).

3034 Mandataires judiciaires

Les mandataires judiciaires sont expressément soumis à la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 220**).

*Il convient néanmoins de distinguer les mandataires judiciaires des mandataires judiciaires à la protection des majeurs qui bénéficient d'une exonération de TVA (**BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10 - § 450**).*

Les mandataires judiciaires sont assurés, en vertu de l'article **L. 814-7 du Code de Commerce** de percevoir une rémunération minimale pour chaque dossier traité : **Indemnités versées par le Fonds de Financement des Dossiers Impécunieux (FFDI)**. Cette rémunération est fixée à 1 500 € maximum (**Décret n° 2004-518 du 10/6/2004**). Lorsque la procédure n'a pas permis au professionnel de percevoir ce montant, une indemnité complémentaire lui est versée par le FFDI. L'Administration a confirmé que cette indemnité n'a pas à être soumise à la TVA (**Bulletin Officiel du Ministère de la Justice n° 97 du 7/2/2005**).

3035 Greffiers des Tribunaux de Commerce

Les prestations réalisées par les greffiers des Tribunaux de Commerce sont soumises à la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 190**).

B - ACTIVITÉS ARTISTIQUES

Les revenus provenant d'activités artistiques sont normalement soumises à la TVA. Tel est le cas notamment des artistes-peintres, des sculpteurs, des graphistes et des auteurs (et des traducteurs) d'œuvres de l'esprit qui ne sont pas liés par un contrat de travail.

Les rémunérations perçues par les auteurs d'œuvres de l'esprit ne sont normalement pas soumises à la TVA lorsqu'ils sont liés par un contrat de travail et, de fait, sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires.

3040 Œuvres de l'esprit

Sont qualifiées d'œuvres de l'esprit, les œuvres portant l'empreinte de leur auteur et qui présentent les caractéristiques d'une œuvre artistique (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 100**).

Sont notamment concernées :

- les œuvres littéraires, dramatiques ou musicales ;
- les œuvres audiovisuelles et radiophoniques ;
- les œuvres chorégraphiques ;
- les œuvres graphiques ou plastiques ;
- les traductions et adaptations d'œuvres artistiques.

3041 Auteurs-interprètes

Les auteurs agissant en tant qu'indépendants sont soumis à la TVA sur leurs revenus tirés de l'exercice du droit de reproduction et rémunération pour copie privée. De même, les interprètes doivent soumettre à la TVA les sommes perçues au titre de l'autorisation d'exploitation (pour les sommes n'ayant pas le caractère de salaire), la rémunération pour copie privée et la rémunération équitable.

3042 Droits conservés par l'auteur

Lorsqu'ils exercent en tant que **professionnels indépendants**, les opérations réalisées par les auteurs d'œuvres de l'esprit sont soumises à la TVA.

Les rémunérations perçues par les auteurs d'œuvres de l'esprit ne sont normalement pas soumises à la TVA lorsqu'ils sont **liés par un contrat de travail** et, de fait, sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires. Cependant, étant définis comme perçus à titre indépendant, les profits tirés de l'exploitation des **droits conservés par l'auteur** sur ses œuvres sont quant à eux soumis à la TVA alors même que l'auteur est par ailleurs lié par un contrat de travail (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 30**).

3043 Prix et récompenses

Ne constituant ni la rémunération d'une livraison de biens ni la rémunération d'une prestation de services, les sommes perçues à l'occasion de l'attribution de prix doivent être regardées comme des récompenses, et sont ainsi exonérées de TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 150**).

3044 Aides octroyées

Les aides à la création octroyées par un organisme privé ou public sont également exonérées de TVA sauf lorsqu'elles constituent le complément du prix d'une opération imposable ou qu'elles ont pour contrepartie une livraison de biens (ou, le cas échéant, une prestation de services) (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 160**).

Situation au regard de la TVA des interprètes et artistes du spectacle <i>BOI-TVA-LIQ-30-20-40</i>	
Rémunération perçues par des artistes liés par un contrat de travail	Non soumises à TVA SAUF, cession de droits d'auteur
Enregistrement et exploitation des œuvres non audiovisuelles	Soumises à TVA lorsque les rémunérations perçues sont proportionnelles aux recettes de la vente ou de l'exploitation de l'enregistrement
	Non soumises à TVA lorsque les sommes perçues au titre des droits détenus sont fonction du salaire initial.
Exploitation d'œuvres audiovisuelles	Contrats conclus avant le 1^{er} janvier 1986 : Soumises à TVA
	- Contrats conclus depuis le 1^{er} janvier 1986 : Les sommes perçues qui excèdent les limites fixées au § 250 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 sont : ⇒ Non soumises à TVA lorsqu'elles sont fonction du salaire ⇒ Soumises à TVA lorsqu'elles sont fonction des recettes
Organisation de représentations	Soumises à TVA

C - ACTIVITÉS DIVERSES

3050 Activités techniques

Les revenus provenant d'activités d'études et de recherche entrent dans le champ d'application de la TVA. Il en est de même des revenus provenant des activités de conseil, de travaux d'architecture et d'ingénierie et des revenus perçus par les géomètres-experts.

Les revenus provenant de travaux d'architecture et de maîtrise d'œuvre sont normalement soumis à la TVA. Entrent également dans le champ d'application de la TVA, les primes versées aux architectes qui ne sont pas retenus, dans le cadre de concours ou de mises en compétition.

3051 Activités en lien avec les animaux

- a. **Vétérinaires** : Les soins dispensés aux animaux par les vétérinaires sont de plein droit imposables à la TVA (**Article 27-I de la loi 81-1160 et BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 230**).
Les activités qui ne sont pas effectuées à titre indépendant, c'est à dire les activités salariées, et les prestations d'enseignement effectuées dans le cadre des établissements scolaires ou universitaires, pour lesquelles ils perçoivent des rémunérations imposées dans la catégorie des Traitements et Salaires, se situent hors du champ d'application de la TVA (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 250**).
- b. **Activités équestres** : Les revenus provenant d'activités équestres entrent dans le champ d'application de la TVA.
Les jockeys de galop, bien que relevant des BNC, ont le statut juridique de salarié du propriétaire du cheval. Leurs montes jockey sont gérées par France Galop et ne sont pas assujetties à la TVA.
- c. **Dresseurs d'animaux** : Les activités de dressage d'animaux sont soumises à la TVA.
- d. **Activités diverses** : Les praticiens et auxiliaires médicaux dont les professions sont réglementées sont exonérées de TVA, sans option possible, pour les soins qu'ils dispensent **aux personnes**. De ce fait, les **dentistes équins** et **ostéopathes animaliers** ne peuvent bénéficier de cette exonération et sont donc assujettis à la TVA au taux normal.

3052 Activités d'enseignement

- a. **Auto-écoles** : Les recettes perçues par un moniteur d'auto-école dans le cadre de son activité libérale sont assujetties à la TVA.
En effet, la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) ne considère pas l'apprentissage de la conduite par une auto-école comme un enseignement scolaire ou universitaire. Il s'agit d'un apprentissage spécifique qui ne porte pas sur un ensemble large de matières (**CJUE du 14 Mars 2019, aff. C-449/17, A**).
- b. **Activités ne bénéficiant pas de l'exonération** : Les disciplines ne bénéficiant pas de l'exonération de TVA (**n° 3011**) et les activités ne respectant pas les conditions énumérées au **n° 3010 et s.**, entrent dans le champ d'application de la TVA.
- c. **Formateurs** : **n° 3015**

3053 Activités d'expertise
BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 80

Les revenus provenant d'activités d'expertise sont soumises à la TVA. Tel est le cas notamment des expertises médicales, dont le but est de permettre à un tiers de prendre une décision juridique, qui ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA même lorsque ces expertises s'inscrivent dans le prolongement de l'activité médicale.

3054 Sportifs

Les prestations effectuées par les sportifs entrent, en principe, dans le champ d'application de la TVA (***BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 260***).

Toutefois, les prix ou primes perçus à l'occasion de compétitions ou épreuves sportives ainsi que les sommes perçues au titre de l'aide personnalisée allouée par le Comité National Olympique et Sportif Français aux athlètes de haut niveau ne sont pas soumis à TVA.

Restent donc imposables à la TVA, les recettes reçues en contrepartie d'un contrat de parrainage (***BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 270***).

La part de la rémunération versée à un sportif professionnel par un club sportif constitué en société et qui correspond à la commercialisation par ce club de l'image collective de l'équipe à laquelle le sportif appartient n'est pas assujettie à TVA car ne revêt pas la nature d'un revenu professionnel non salarié (***BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 350***).

3055 Arbitres

Constituent des rémunérations perçues en contrepartie d'un service rendu, les revenus d'un arbitre sportif. Par suite, ceux-ci sont normalement assujettis à la TVA (***CE n° 303824 du 18/1/2008***).

*Cette position du Conseil d'État, contraire à la CAA de Lyon, suit les dispositions légales édictées par la **Loi du 23 octobre 2006** écartant tout lien de subordination entre l'arbitre et sa fédération.*

Les sommes perçues par les arbitres étant **exonérées** d'IR et de cotisations sociales si elles n'excèdent pas 14,5 % du montant du Plafond Annuel de la Sécurité Sociale (PASS), seules les rémunérations excédant ce seuil peuvent, en pratique, être soumises à la TVA.

3056 Étiopathes

La profession d'étiopathe ne fait pas partie des professions médicales et paramédicales réglementées. Dès lors, les étiopathes doivent assujettir leurs recettes à la TVA et ne peuvent donc pas bénéficier de l'exonération prévue à l'**article 261-4-1° du CGI**, même s'ils sont titulaires d'un diplôme de masseur-kinésithérapeute (***CE n° 119665 du 28/4/1993***).

3057 Inventeurs

Les cessions de brevets, les concessions de licences d'exploitation de brevets, ainsi que les cessions ou concessions d'autres droits similaires faisant l'objet d'une protection auprès de l'Institut National de la Propriété Industrielle, constituent des prestations de services imposables à la TVA.

Peu importe à cet égard que de telles opérations soient effectuées par l'inventeur lui-même, par ses héritiers ou par des tiers qui cèdent des brevets ou concèdent des licences d'exploitation de brevets précédemment acquis de l'inventeur ou de ses héritiers (***BOI-TVA-CHAMP-10-10-30 § 110***).

3058 Prestations esthétiques
BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 40 à 48, et CE 5 Juillet 2013 n° 363118

La situation des chirurgiens (ou autres praticiens) au regard de la TVA diffère selon la nature des actes pratiqués par le professionnel. Les actes considérés comme ayant une finalité thérapeutique bénéficient de l'exonération de TVA tandis que les actes purement esthétiques entrent dans le champ d'application de la TVA.

Peuvent être considérés comme des actes ayant une finalité thérapeutique, les actes pris en charge totalement, ou partiellement, par l'Assurance Maladie. Il s'agit des actes de chirurgie réparatrice ainsi que des actes de chirurgie esthétique justifiés par un risque pour la santé du patient ou liés à la reconnaissance d'un grave préjudice psychologique ou social :

- Chirurgie réparatrice de l'obésité prise en charge par la CPAM - **Rép. TEISSIER n° 27903 – AN – 11/6/2013**.
- Chirurgie réfractive réalisée par un ophtalmologiste dès lors qu'elle permet de corriger une pathologie (myopie, hypermétropie ou astigmatisme) - **Rép. CANAYER n° 03356 – Sénat – 12/4/2018**.

*Sont également admis, même sans prise en charge, les actes dont l'intérêt diagnostique ou thérapeutique sont reconnus dans les avis rendus par l'autorité sanitaire compétente saisie dans le cadre de la procédure d'inscription aux nomenclatures des actes professionnels pris en charge par l'Assurance Maladie (Art. L. 162-1-7 et Art. R.162-52-1 du CSS).
Il appartient toutefois au contribuable d'apporter la preuve de la finalité de l'acte (CAA Lyon n° 17LY03518 du 25/07/2019).
Avis consultables sur le site internet de la Haute Autorité de Santé : <https://www.has-sante.fr/>*

3059 Redevances de collaboration **BOI-BNC-SECT-70-30 § 20**

Les redevances perçues par le praticien titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent dans le champ d'application de la TVA, sauf bénéfice de la franchise en base.
En effet, ces redevances de collaboration revêtent un caractère commercial.

3060 Autres activités

Les agents commerciaux (à l'exception des activités portant sur des opérations bancaires : n° 3201), les informaticiens, les restaurateurs d'œuvres d'art, les tatoueurs, les magnétiseurs, sont soumis à la TVA (liste non exhaustive).

Aussi, les opérations portant sur les « NFT » (jetons non tangibles) ne bénéficient pas de l'exonération de TVA applicable aux opérations bancaires ou financières sur le fondement du 1° de l'article 261 C du CGI (**BOI-RES-TVA-00014**).

SECTION N° 3

RÉGIME DE LA FRANCHISE EN BASE DE TVA

3065 Principe

Les professionnels libéraux dont le chiffre d'affaires de l'année précédente n'excède pas les seuils indiqués au n° 3070 et s., bénéficient de plein droit de la franchise en base de TVA. Ce régime les dispense du paiement de la TVA même lorsqu'ils exercent une profession normalement assujettie à la TVA.

Depuis 2025, les modalités de sortie du régime de la franchise en base sont les suivantes :

- la TVA est applicable dès le 1er janvier de l'année suivante si les recettes dans une catégorie d'opération dépassent le 1er seuil sans excéder le seuil majoré ;
- si le seuil majoré de l'année en cours est franchi, l'assujetti est redevable de la TVA pour les opérations intervenues depuis la date de dépassement.

A - SEUILS

3070 Annulation du projet de seuil unique

L'article 32 de la loi de finances pour 2025 a modifié les règles applicables à la franchise en bases en supprimant les franchises spécifiques à certaines professions et en abaissant à 25 000 €, quelle que soit l'activité exercée, le plafond de chiffres d'affaires permettant de bénéficier de la franchise en base de TVA, et ce dès le 1er mars 2025.

Le seuil majoré est quand à lui de 27 500 €.

Devant les interrogations que suscitait la présente mesure et sa mise en œuvre initialement prévu le 1er mars 2025, cette mesure, suspendue suite à des consultations avec des fédérations professionnelles, a été supprimée (**Loi n°2025-1044 du 3 novembre 2025**).

3071 Prestations de services

Pour leurs prestations de services, les assujettis établis en France bénéficient d'une franchise qui les dispense du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, lorsqu'ils n'ont pas réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 37 500 € l'année civile précédente. Le chiffre d'affaires limite de l'année civile précédente est porté à 41 250 € (seuils pour 2025 et 2026).

En pratique, le régime de la franchise en base de TVA cesse de s'appliquer :

- Aux assujettis dont les chiffres d'affaires de l'année en cours dépasse le seuil de 41 250 €. Dès lors, les intéressés deviennent redevables de la TVA pour les prestations de services réalisées **à compter de la date de dépassement** au cours duquel ce chiffre d'affaires (41 250 €) est dépassé.

Les encaissements perçus après le passage à la TVA mais afférents à des prestations de services antérieures à ce passage ne sont pas à soumettre à TVA (**BOI-TVA-DECLA-40-10-10**).

- Aux assujettis dont le chiffre d'affaires de N ont été compris entre 37 500 € et 41 250 €. Dès lors, les intéressés deviennent redevables de la TVA pour les prestations de services réalisées à compter du 1er Janvier de l'année N+1.

3072 Seuils spécifiques aux activités d'avocat, artiste et auteur

Les avocats, les artistes et les auteurs bénéficient d'une franchise spéciale au titre des opérations réalisées dans le cadre de leur activité.

Cette franchise, qui dispense du paiement de la TVA, s'applique aux professionnels dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédente (année N-1) est inférieur ou égal à 50 000 € hors taxe (pour 2025 et 2026) au titre des opérations en cause (**CGI art. 293 B, III à V et 293 G tels que modifiés par la loi 2008-776 du 4-8-2008 art. 2 et 3**).

La franchise cesse de s'appliquer lorsque le chiffre d'affaires « spécifique » de l'année en cours dépasse 55 000 € (pour 2025 et 2026). Dans ce cas, les professionnels deviennent redevables de la TVA pour les opérations effectuées **à compter de la date du dépassement** au cours duquel le chiffre d'affaires limite (55 000 €) est dépassé.

Le mécanisme de maintien de la franchise l'année suivant le dépassement du premier seuil limite ne s'applique pas aux franchises particulières (**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 290**)

3073 Livraisons de biens

Les artistes peuvent bénéficier de la franchise en base de droit commun, soit 85 000 € (pour 2025 et 2026) (deuxième seuil de 93 500 € (pour 2025 et 2026)) sur la vente de leurs œuvres, s'il s'agit en fait d'une livraison de biens (livraison d'une sculpture ou d'un tableau) (**Réponse DGI de BERCY – 19 Août 2004 et BOI-TVA-DECLA-40-30 § 20**).

Les professionnels deviennent redevables de la TVA pour les opérations effectuées **à compter de la date du dépassement** au cours duquel le chiffre d'affaires limite (93 500 €) est dépassé.

3074 TVA : transposition directive européenne 2025 **Article 82 de la loi de finances pour 2024**

L'article 82 transpose la réglementation européenne (2020/285 du 18/02/2020) relative au système commun de TVA pour les petites entreprises.

A compter du 1er janvier 2025, les entreprises de l'Union européenne bénéficieront du régime de la franchise de TVA dans tous les Etats membres, à condition :

- de ne pas dépasser 100 000 € de chiffre d'affaires européen en N et N-1,
- de déclarer à l'administration fiscale française son intention de bénéficier de la franchise dans d'autres pays de l'UE,
- et de remplir les conditions d'application du régime de la franchise en base de TVA de l'Etat membre concerné.

Les démarches permettant le bénéfice de la franchise de TVA européenne se font via l'adhésion au service « Franchise en base UE » sur impots.gouv.fr (mon espace Finances publiques).

Le **décret 2024-1195 du 21/12/2024** précise que pour les entreprises basées en France, il est nécessaire d'envoyer une notification préalable à l'administration française concernant leur intention d'utiliser la franchise dans un autre Etat membre.

La notification, qui doit être effectuée par voie électronique, doit inclure, conformément à **l'article 252, I de l'annexe II au CGI** :

- le nom, l'activité, la forme juridique, ainsi que les adresses postale et électronique de l'assujetti, en plus des numéros d'identification individuels qu'il possède dans chaque Etat membre de l'Union européenne ;
- le ou les Etats membres où il prévoit d'utiliser la franchise ;
- le montant total des livraisons de biens et des prestations de services qu'il a réalisées en France et dans les autres Etats membres, non seulement depuis le 1er janvier de l'année en cours, mais aussi pour l'année civile précédente, ainsi que pour l'avant-dernière année civile, lorsque l'un des Etats membres concernés par la notification préalable a fait usage de l'option prévue au paragraphe 1 de l'article 288 bis de la directive TVA (qui autorise les Etats membres à prolonger à deux années civiles le délai durant lequel un assujetti ne peut bénéficier de la franchise s'il a dépassé le plafond applicable).

Un numéro d'identification individuel, dédié à l'application de cette franchise, sera attribué par l'administration française dans un délai de 35 jours ouvrables suivant la réception de la notification. Ces entreprises devront également soumettre des déclarations trimestrielles en France pour déclarer le chiffre d'affaires généré dans chaque Etat membre.

Cette initiative a pour objectif de simplifier les démarches pour les entrepreneurs désireux d'étendre leur activité à l'international au sein de l'UE. Elle contribue également à améliorer les échanges transfrontaliers.

Exemples :

- Éligible à la franchise européenne : un BNC française qui réalise 80 000 € de recettes au niveau européen (dont 35 000 € de recettes en Autriche). En effet, le seuil national de TVA autrichien est de 55 000 €.
- Non éligible à la franchise européenne : un BNC français réalise qui 80 000 € de recettes au niveau européenne (dont 35 000 € en Allemagne). En effet, le seuil national de TVA allemand est de 25 000 €.

Tableau récapitulatif des différents seuils de TVA (seuils 2025 et 2026)

	Seuils 2025 et 2026
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place, prestations d'hébergement	85 000 € et 93 500 €
Autres prestations de services	37 500 € et 41 250 €
Avocats, Avoués, Artistes, Auteurs	50 000 € et 55 000 €
Autres activités des avocats, artistes, auteurs	35 000 € et 38 500 €

Ces seuils sont également applicables aux activités réalisées dans les DOM.

3075 Pluralité d'activités ouvrant droit à une franchise spécifique

Les avocats, les artistes du spectacle, les auteurs et les interprètes d'œuvres de l'esprit peuvent bénéficier d'une franchise spéciale de 35 000 € (pour 2025 et 2026) en complément de la franchise de 50 000 €, pour les opérations autres que les cessions de droits d'auteurs.

Le bénéfice de cette franchise cesse de s'appliquer lorsque ces recettes dépassent le seuil de 38 500 € (pour 2025 et 2026) (**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 400 et s.**).

*Le mécanisme de maintien de la franchise l'année suivant le dépassement du premier seuil limite ne s'applique pas aux franchises particulières (**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 290**).*

Par exemple, les avocats peuvent bénéficier simultanément des deux régimes de franchise de TVA :

- franchise de 50 000 € pour les opérations relevant de leur activité réglementée ;
- et franchise 35 000 € pour leurs autres opérations.

B - CHIFFRE D'AFFAIRES À RETENIR

3080 Principe

Le chiffre d'affaires à retenir pour apprécier les seuils de franchise en base de TVA s'entend des sommes effectivement perçues dans le cadre des activités assujetties à la TVA.

En pratique, ces recettes correspondent à la somme des prestations encaissées et des remboursements de frais perçus (sauf pour les avocats collaborateurs rémunérés par l'avocat en premier pour lesquels les remboursements de frais perçus (hors voiture) sont exonérés de TVA (**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 150**). Sont exclues du chiffre d'affaires limite, les opérations situées hors du champ d'application de la TVA.

Lorsque les recettes perçues par un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, il est normalement impératif d'enregistrer les recettes PAR TAUX DE TVA dans des comptes distincts.

Exemple :

706000 - Prestations de services exonérées
706100 - Prestations de services à 20 %
706200 - Prestations de services à 10 %

3081 Pluralité d'activités **BOI-TVA-DECLA-40-10-10 § 160 et 300**

- **a. Cumul d'activités exercées à titre individuel :** En cas d'exercice de plusieurs activités individuelles, il convient de cumuler les chiffres d'affaires pour la limite d'application du régime de la franchise en base.
Ainsi, lorsque l'ensemble des recettes excède le chiffre d'affaires limite, le régime de la franchise en base de TVA ne peut s'appliquer même si les recettes provenant d'une des activités sont inférieures aux seuils.
Si, au contraire, l'ensemble des recettes n'excède pas la limite d'application, la franchise en base de TVA s'applique à l'ensemble des activités.
Si les deux activités s'analysent comme des prestations de services, le chiffre d'affaires limite à considérer correspond aux seuils de franchise des prestations de services (**n° 3070**). Lorsque les activités se rattachent à la fois aux deux catégories d'opérations (livraisons de biens et prestations de services), le régime de la franchise n'est applicable que s'il n'a pas été

réalisé un chiffre d'affaires global supérieur aux seuils de franchise des livraisons de biens (n° 3072) **et** un chiffre d'affaires afférent à des prestations de services supérieur aux seuils de franchise des prestations de services (n° 3070).

En pratique :

	Situation	Conséquences
Cumul d'activités de prestations de services et de livraisons de biens	- CA <u>global</u> < seuil livraisons de biens ET - CA sur <u>prestations de services</u> < seuil prestations de services	⇒ Franchise en base de TVA
	- CA <u>global</u> > seuil livraisons de biens OU - CA sur <u>prestations de services</u> > seuil prestations de services	⇒ TVA
Cumul d'activités de prestations de services uniquement	CA <u>global</u> < seuil prestations de services	⇒ Franchise en base de TVA
	CA <u>global</u> > seuil prestations de services	⇒ TVA

Exemple :

Un architecte membre d'une SCP réalise un CA de 20 000 € au niveau de son entreprise individuelle. La quote-part du CA de la société lui revenant est de 50 000 €. Il peut bénéficier de la franchise en base au titre de son activité individuelle alors même que le cumul des chiffres d'affaires excède les seuils de la franchise en base.

- b. Cumul d'activités exercées à titre individuel et dans le cadre d'une société de personnes :** Lorsqu'un exploitant d'une entreprise individuelle est par ailleurs membre d'une société de personnes, il convient de considérer indépendamment chaque situation.

La réglementation en matière de TVA diffère des modalités d'appréciation du régime micro-BNC (n° 1480-b).

3082

Entreprises nouvelles

BOI-TVA-DECLA-40-10-10 § 290 et 295

- a. Première année d'activité :** À défaut d'option pour le paiement de la TVA, le régime de TVA applicable au titre de l'année de création doit être envisagé selon l'une ou l'autre des deux situations suivantes :
 - le chiffre d'affaires effectivement réalisé en N (sans ajustement prorata temporis) est inférieur au premier seuil de franchise en base (37 500 € pour 2025 et 2026) : la franchise en base est applicable de plein droit pour l'année entière.
 - le chiffre d'affaires effectivement réalisé (sans ajustement prorata temporis) dépasse le second seuil de franchise en base (41 250 € pour 2025 et 2026) au cours de l'année N : la franchise n'est plus applicable à compter du 1^{er} jour du mois du dépassement.
- b. Seconde année d'activité :** Pour déterminer si la franchise est applicable au cours de l'année N+1 aux entreprises créées

Exemple :

Un exploitant ayant débuté son activité le 10 Juin N réalise un chiffre d'affaires de 25 000 € durant cette année. Son chiffre d'affaires est ajusté de la manière suivante : $25\,000 \times 365 / 205$ (nbre de jours d'activité du 10/6 au 31/12) = 44 512 €. Au cas d'espèce, le professionnel est redevable de la TVA à compter du 1^{er} Janvier N+1, le chiffre d'affaires ajusté sur un an étant supérieur au premier seuil de franchise en base. En effet, il n'est pas soumis à la TVA en N, son chiffre d'affaires réel étant inférieur au premier seuil de franchise en base.

au cours de l'année N, il convient d'ajuster le chiffre d'affaires réalisé au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au cours de l'année de création. L'ajustement prorata temporis du chiffre d'affaires limite est effectué en fonction du nombre de jours d'activité par rapport à 365.

La réduction prorata temporis du chiffre d'affaires limite ne doit pas être pratiquée dans le cas des entreprises saisonnières ou des entreprises dont l'activité est exercée de manière intermittente.

C - OBLIGATIONS**3090** **Généralités**

Les bénéficiaires de la franchise en base sont soumis, comme tous les professionnels assujettis à la TVA, aux déclarations administratives de création, de modification et de cessation d'activité (**n° 3270 et s.**). Ils sont cependant dispensés de déposer des déclarations de TVA.

3091 **Facture**

Les bénéficiaires de la franchise en base doivent **obligatoirement** préciser la mention suivante sur leurs factures : **"TVA non applicable - article 293 B du CGI"**.

3092 **Prestations effectuées pour le compte d'un assujetti établi dans un autre pays membre de l'UE**

Les bénéficiaires de la franchise en base doivent, au même titre que les professionnels soumis à la TVA de plein droit, fournir leur numéro individuel d'identification lorsqu'ils fournissent une prestation de services à un professionnel assujetti établi dans un autre pays membre de l'UE.

Concernant l'obtention de ce numéro : **n° 3271 et 3272**.

D - OPTION POUR LE PAIEMENT DE LA TVA

Les bénéficiaires de la franchise en base de TVA peuvent, s'ils le souhaitent, opter pour le paiement de la TVA.

Cette faculté présente un intérêt notamment pour les professionnels dont la clientèle est composée de redevables de la TVA et pour les professionnels se livrant à des activités d'exportation. Dans le premier des cas, les clients peuvent récupérer la TVA (pas de surcoût) et le professionnel pourra lui-même récupérer la TVA sur ses frais et investissements.

3100 **Modalités d'option**

L'option pour le paiement de la TVA doit obligatoirement être formulée par écrit au SIE compétent avant le 1er février N. Cette option prend effet à compter du premier jour du mois au cours duquel elle a été formulée.

Les entreprises nouvelles qui ne souhaitent pas bénéficier de la franchise de la TAV doivent en principe exercer l'option pour le paiement de la TVA dans le mois au cours duquel a débuté l'activité. Cette option produit ses effets à la date de début d'activité.

Le fait d'indiquer la TVA sur les factures sans avoir formulé une option expresse rend l'assujetti redevable de la taxe mais l'empêche d'exercer son droit à déduction

A noter que pour les entreprises ayant la possibilité de changer de régime de TVA (passage du réel simplifié au réel normal ou inversement), l'option doit être notifiée avant le 1er février de la première année au titre de laquelle les entreprises désirent adopter le régime réel normal pour prise d'effet au 1er janvier de l'année.

Les contribuables soumis de plein droit à un régime réel de TVA l'année précédant celle au titre de laquelle ils relèvent de la franchise doivent, s'ils ne souhaitent pas bénéficier de la franchise, exercer une option en ce sens avant le 31 janvier de l'année suivante.

3101 **Durée**

L'option pour le paiement de la TVA est valable pour deux années, c'est à dire qu'elle couvre obligatoirement deux exercices (la dite année et l'année suivante).

3102 **Dénonciation**

L'option pour le paiement de la TVA est renouvelable par tacite reconduction, pour une nouvelle période de deux ans, sauf renonciation formulée au plus tard 30 jours avant le terme de l'option (**BOI-TVA-DECLA-20-20-30-30 § 100 et 200**).

Le remboursement d'un crédit de taxe au cours, ou à l'issue de la période d'option, entraîne la reconduction de plein droit de l'option pour une période de deux ans
*Étude concernant les remboursements de crédit de taxe : **n° 3265**.*

SECTION N° 1

TERRITORIALITÉ

3110 Principe

Les règles de territorialité de TVA permettent de déterminer si l'opération relève de la TVA française : opérations « en France » ou, si compte tenu du lieu de l'opération, celle-ci doit être considérée comme étant réalisée hors de France : opérations « extraterritoriales ».

3111 Définition des territoires

- **a. En France :** Par le terme « en France », il convient de considérer :
 - la France Continentale,
 - la Corse,
 - la Principauté de Monaco,
 - les Départements d'Outre-Mer sous conditions (n° 3114).

En sont donc exclus, la principauté d'Andorre, Wallis-et-Futuna, Saint-Pierre-et-Miquelon, la Nouvelle-Calédonie, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, la Polynésie française ainsi que les îles et territoires composant les Terres australes et antarctiques françaises.

- **b. États membres de l'Union Européenne (UE) :** Il s'agit de l'ensemble des pays membres de l'Union Européenne (l'Allemagne, l'Autriche, la Belgique, la Bulgarie, Chypre, la Croatie, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, la Finlande, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Italie, la Lettonie, la Lituanie, le Luxembourg, Malte, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République Tchèque, la Roumanie, la Slovaquie, la Slovénie et la Suède).
- **c. Pays tiers :** Il s'agit des pays autres que la France et les états membres de l'UE.

3112 Livraisons de biens

- **a. Ventes directes :** En général, les ventes étant faites directement, le lieu d'imposition correspond au lieu de délivrance des biens.
- **b. Expédition :** Lorsque les biens vendus font l'objet d'une expédition, la livraison est considérée comme faite en France quelle que soit la destination.
- **c. Livraisons intracommunautaires :** Les livraisons de biens de France à destination d'un autre État membre de l'UE sont exonérées de TVA. Concernant les acquisitions de biens en provenance d'un autre État membre de l'UE, celles-ci supportent la TVA française (acquisition intracommunautaire).

*Les professionnels se livrant à une activité de livraisons de biens au sein de l'UE sont tenus d'établir, mensuellement, une déclaration à l'Enquête Mensuelle statistique sur les Echanges de Biens Intra-UE (EMEBI) et un état récapitulatif de TVA (anciennement **Déclaration d'Échanges de Biens (DEB)**) (**BOI-TVA-DECLA-20-20-40**).*

- **d. Exportation :** Sont concernées, les livraisons de biens à destination de pays situés hors de l'UE (pays tiers). Ces opérations sont exonérées de TVA.

*Sont également exonérées, les prestations directement liées à l'exportation d'un bien (**Art. 262, I du CGI**).*

3113 Prestations de services hors de France

- **a. Règles générales :** Doit être considéré comme établi en France, un assujetti qui a en France le siège de son activité économique ou un établissement stable. Dès lors, le lieu de la prestation est en principe situé en France lorsque le preneur est un assujetti en tant que tel qui a en France :
 - le siège de son activité économique
 - ou - un établissement stable
 - ou - son domicile ou sa résidence habituelle
- **b. Prestations rendues à des preneurs assujettis « B to B » (Business to Business) :** Il s'agit des prestations entre assujettis. Dans ce cas, les prestations sont imposables au lieu d'établissement du preneur. Dans le cas de ces prestations, le client doit donc procéder à l'auto-liquidation de la TVA.

Obligations déclaratives pour le prestataire :

- Pas de mention de la TVA sur la facture (mention « exonération de TVA - Articles 259 à 259 D du CGI » à porter sur la facture)
- Établissement d'une **Déclaration Européenne de Services (DES)**.

Depuis le 1/1/2022, la TVA à l'importation, via la DGDDI, est déclarée et auto-liquidée sur la déclaration de TVA (pré-remplissage) et non plus sur les opérations de dédouanement.

- **c. Prestations rendues à des preneurs non assujettis (B to C) :** Il s'agit des prestations de services facturées par une entreprise prestataire de l'Union Européenne à un **particulier** domicilié dans un autre pays de l'UE
Le service est imposable à la TVA du pays du prestataire, sauf pour les prestations matériellement localisables, qui seront imposables à la TVA selon les dispositions prévues par l'article 259 A du CGI (lieu de réalisation de la prestation) :

- services rattachés à un immeuble,
- prestations de transports des personnes,
- locations de moyens de transports,
- prestations culturelles, artistiques, scientifiques, éducatives et de divertissement,
- services de restauration.

Les prestations de services B to C ne font pas l'objet d'une DES.

- **d. Échanges internationaux :** Les règles en terme de taxation à TVA diffèrent selon le lieu d'établissement du prestataire et du preneur.

		Lieu d'établissement du prestataire	
Lieu d'établissement du preneur		France	Hors UE
	assujetti	TVA en France	TVA en France
France	non assujetti	TVA en France	- Service utilisé en France : TVA en France - Service utilisé hors de France : Opération non taxable en France
Hors UE		Opération non taxable en France	Opération non taxable en France

3114 Cas particulier des DOM

Les DOM sont au nombre de cinq, à savoir :

- la Guadeloupe,
- la Martinique,
- la Réunion,
- la Guyane,
- Mayotte.

Provisoirement, la TVA n'est pas applicable aux opérations réalisées en Guyane et à Mayotte.

- **a. Livraisons de biens :** Est considérée comme une exportation l'expédition ou le transport d'un bien.

En provenance de	France Métropolitaine	Guadeloupe ou Martinique	La Réunion
À destination de	- Guadeloupe - Guyane - Martinique - Mayotte - La Réunion	- France Métropolitaine - État membre de l'UE - Pays tiers - Guyane - Mayotte - La Réunion	- France Métropolitaine - État membre de l'UE - Pays tiers - Guadeloupe - Guyane - Mayotte - Martinique

- **b. Prestations de services « B to B » :**

Lieu d'établissement du preneur assujetti	Martinique Guadeloupe La Réunion	France Métropolitaine	Guyane Mayotte
Lieu d'établissement du prestataire	Sans incidence	DOM (peu importe le département)	Sans incidence
Conséquences	Prestations imposables aux taux spéciaux DOM (n° 3192)	Prestations imposables aux taux applicables en métropole	Prestations non imposables

c. Prestations de services « B to C » :

Lieu d'établissement du preneur non assujetti	Sans incidence	DOM (peu importe le département)	Sans incidence
Lieu d'établissement du prestataire	Martinique Guadeloupe La Réunion	France Métropolitaine	Guyane Mayotte
Conséquences	Prestations imposables aux taux spéciaux DOM (n° 3192)	Prestations imposables aux taux applicables en métropole	Prestations non imposables

SECTION N° 2

BASE D'IMPOSITION

3120

Règles générales

- a. **Sommes reçues en contrepartie d'un service rendu** : Constituent des opérations taxables, les rémunérations perçues en contrepartie d'un service rendu quelle que soit la nature du paiement (acompte, rémunération principale, solde). Concernant l'exigibilité de la TVA : n° 3165 et s.
- b. **Impôts et taxes** : En matière d'impôts et taxes, seule la TVA est exclue de la base d'imposition. Il s'ensuit que sont à comprendre dans la base d'imposition, quand bien même ils seraient décomptés à part sur la facture, tous les impôts, droits, taxes et prélèvements de toute nature autres que la TVA (*Art. 267-I du CGI*).
- c. **Indemnités** : Lorsqu'elles constituent la contrepartie d'une prestation de services individualisée rendue à celui qui la verse, les indemnités sont imposables à la TVA. Lorsqu'elles ont pour objet exclusif de réparer un préjudice commercial, les indemnités n'ont pas à être soumises à la TVA dès lors qu'elles ne constituent pas la contrepartie d'une prestation de services.
- d. **Refacturation aux clients** : Les remboursements de frais qui sont facturés aux clients doivent être assujettis à TVA au taux de la prestation principale, même s'ils sont remboursés à l'euro près. Tel est le cas notamment des frais de transport et de déplacement (billet de train, hôtel, véhicule,...).

3121

Débours
BOI-TVA-BASE-10-10-30 § 300

Sont exclues de la base d'imposition à la TVA, les sommes, perçues par les intermédiaires, que leur remboursent leurs commettants dans la mesure où ces remboursements :

- correspondent bien à des dépenses qui ont été engagées au nom et pour le compte de leurs mandants ;
- ont donné lieu à une reddition de compte précise ;
- sont justifiés dans leur nature ou leur montant exact auprès de l'administration des impôts ;
- sont portés dans des comptes de passage dans la comptabilité des intermédiaires.

Ces dispositions ne concernent que les sommes versées à des tierces personnes par un mandataire, au nom et pour le compte de son commettant, à l'exclusion, par conséquent, des dépenses engagées par un assujetti pour les besoins de sa propre entreprise (salaires versés au personnel, prix d'acquisition de biens ou services, etc...).

L'application de ces dispositions suppose donc essentiellement la mise en présence d'au moins trois personnes : le mandant, le mandataire et le fournisseur de biens ou de services.

Concernant la comptabilisation des débours : n° 2116

SECTION N° 3

RETENUE À LA SOURCE

BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30

3125

Principe

Les auteurs sont soumis de plein droit à la TVA. Il leur est toutefois possible de bénéficier d'un dispositif les dispensant de toutes obligations au regard de la TVA.

Ce dispositif confère aux éditeurs, aux sociétés de perception et de répartition de droits et aux producteurs qui versent des droits d'auteur, l'obligation d'opérer, sur les droits versés aux auteurs, une retenue à la source de la TVA due par l'auteur.

Les auteurs ont néanmoins la faculté de renoncer à ce dispositif.

A - CHAMP D'APPLICATION**3130 Personnes soumises à la retenue**

La retenue à la source de la TVA ne peut-être opérée que par des personnes (éditeurs,...) elles mêmes redevables de la TVA. Les personnes soumises à cette obligation sont contraintes de déclarer et d'acquitter au Trésor Public la TVA retenue, dans les mêmes conditions que leurs propres opérations. Sont soumis à cette obligation :

- les éditeurs,
- les sociétés de perception et de répartition des droits,
- les producteurs de phonogrammes et d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles.

3131 Nature des droits soumis à la retenue

Constituent des droits d'auteur pour lesquels la retenue à la source est applicable, les droits d'auteur résultant de l'exploitation des droits à rémunération pour copie privée, de représentation et de reproduction.

Les titulaires de droits voisins du droit d'auteur, tels que les droits reconnus aux artistes interprètes, ne peuvent pas bénéficier du dispositif de retenue à la source de TVA.

3132 Bénéficiaires des droits

Sont passibles de la retenue à la source de TVA les droits d'auteur versés aux auteurs d'œuvres de l'esprit ou à leurs ayants droit.

| Cette possibilité n'est pas offerte aux auteurs d'œuvres architecturales, aux auteurs de logiciels et aux auteurs installés à l'étranger.

B - DISPOSITIF DE LA RETENUE DE TVA**3140 Retenue de la TVA brute due par l'auteur**

Les personnes soumises à la retenue (éditeurs,...) doivent retenir la TVA brute due par l'auteur sur le montant des droits versés, au taux intermédiaire.

3141 Imputation d'un pourcentage forfaitaire de TVA déductible

Les droits à déduction de l'auteur, déterminés par l'**article 285 bis, 5 du CGI**, sont les suivants :

- **0,8 %** du montant hors taxe des droits pour les auteurs établis en France métropolitaine ;
- **0,4 %** pour les auteurs établis dans les départements de la Guadeloupe, de La Réunion et de la Martinique.

3142 Versement au Trésor de la taxe nette due

Les personnes soumises à la retenue (éditeurs,...) versent au Trésor la taxe nette due par l'auteur. Celle-ci est égale au montant hors taxe des droits multiplié par le taux net, lui-même constitué par la différence entre le taux applicable à l'opération et le taux de la déduction forfaitaire (soit pour un auteur établi en France Métropolitaine : 10 % - 0,8 % = 9,2 %).

3143 Déclaration de la TVA nette due par les auteurs

Cette déclaration doit être établie par les personnes soumises à la retenue de TVA (éditeurs,...). Par conséquent, les auteurs n'ont aucune déclaration de TVA à établir.

3144 Relevé de droits adressé aux auteurs

Les éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits et les producteurs sont tenus, en leur qualité de personnes soumises à la retenue, d'adresser aux auteurs, lors de chaque paiement de droits, un relevé des droits faisant état des mentions suivantes :

- le montant des droits hors taxe ;
- le montant de la TVA brute calculée compte tenu du taux légalement applicable ;
- le montant de la TVA nette acquittée au Trésor pour le compte de l'auteur compte tenu de l'imputation de la TVA déductible déterminée forfaitairement ;
- le montant de la somme à acquitter à l'auteur (sous réserve d'autres retenues sociales effectuées pour le compte de l'auteur : cotisations à l'AGESSA, CSG et CRDS).

C - CONSÉQUENCES DE LA RETENUE DE TVA**3150 Incidences sur les recettes**

Les droits d'auteur sont à déclarer "net perçu". Ils sont donc fiscalisés sur 100,8 % de leurs droits originels bruts.

Voir exemple : **n° 3162-a**.

3151 Auteurs ne percevant que des droits d'auteur soumis à la retenue

Les bénéficiaires de droits retenus à la source ne sont tenus à aucune obligation comptable au titre de la TVA, mais doivent conserver les relevés de leurs droits qui leur sont adressés par les éditeurs, les sociétés de perception et de répartition de droits, et les producteurs.

Toutefois, lorsqu'ils renoncent au dispositif de retenue à la source, ils sont soumis aux règles normales d'assujettissement à la TVA et de Franchise en Base de TVA.

3152 Auteurs percevant d'autres recettes

Pour l'appréciation de la franchise en base de TVA, il convient de tenir compte du montant total des recettes (droits soumis à la retenue + recettes autres).

En cas de dépassement du seuil de franchise en base de TVA, le droit à déduction diffère selon la nature de l'opération :

- biens utilisés exclusivement ou de manière prépondérante pour l'activité de droits d'auteur soumise à retenue : récupération de la TVA impossible (dans cette situation l'auteur a bénéficié de la déduction forfaitaire de 0,8 % ou 0,4 %),
- biens utilisés de manière prépondérante pour l'autre activité : récupération de la TVA dans les conditions de droit commun.

La déduction forfaitaire est exclusive de toute autre déduction. Les auteurs ne peuvent donc en aucun cas déduire la taxe afférente à des dépenses qui se rapportent à des droits soumis à retenue. Afin d'éviter tout cumul de droits à déduction, il y aura lieu d'appliquer la règle suivante : les immobilisations, achats et services utilisés de manière prépondérante pour une activité sont réputés être affectés entièrement à cette activité.

Dès lors, la TVA afférente aux immobilisations, achats et services :

- **n'est pas récupérable** : lorsqu'ils sont exclusivement affectés à la réalisation de l'activité donnant lieu à des droits d'auteur soumis à retenue.
- **est récupérable** : - lorsqu'ils sont exclusivement affectés aux autres activités imposables,
- lorsqu'ils sont utilisés de manière prépondérante pour une activité autre que l'activité donnant lieu à des droits d'auteur soumis à retenue. La TVA sera alors déduite en fonction des dispositions propres de l'activité concernée.

3153 Situation des Auteurs au regard de la TVA en fonction du volume et de la nature des recettes

		Volume des recettes						
		Situation 1	Situation 2	Situation 3	Situation 4	Situation 5	Situation 6	Situation 7
Revenus d'auteurs soumis à la retenue ?	⇒ Oui	30 000	-	30 000	30 000	10 000	-	-
	⇒ Non	-	30 000	-	20 000	-	10 000	30 000
Recettes provenant d'autres activités		10 000	10 000	30 000	10 000	25 000	25 000	30 000
Recettes totales		= 40 000	= 40 000	= 60 000	= 60 000	= 35 000	= 35 000	= 60 000

Conséquences :

- **Situation 1 :**
 - 10 000 € exonérés de TVA (Recettes Totales < 50 000 € et recettes des autres activités < 35 000 € (pour 2025 et 2026)
 - Possibilité de renoncer au dispositif de retenue à la source de TVA.
- **Situation 2 :**
 - Franchise en base (Recettes Totales < 50 000 € et recettes des autres activités < 35 000 €)
- **Situations 3, 4 et 5 :**
 - Retenue à la source sur les droits d'auteur
 - Taxation des autres recettes car recettes totales > 50 000 € (ou autres recettes > 35 000 €)
 - Droit à déduction sur dépenses afférentes aux autres recettes : **ATTENTION**, la déduction forfaitaire est exclusive de toute autre déduction
 - Détermination sur CA 3 de la taxe due au Trésor :
 - ⇒ récupération de TVA forfaitaire (0,8 % ou 0,4 %) sur base HT des autres revenus (si prépondérants)
 - ⇒ récupération de TVA normale sur frais (si autres revenus non prépondérants)
 - Possibilité de renoncer au dispositif de retenue à la source pour récupérer la TVA réelle
- **Situation 6 :**
 - Franchise en Base pour recettes afférentes aux revenus d'auteurs (Recettes Totales < 50 000 €)
 - Taxation des autres recettes car montant des recettes de cette activité > 35 000 €
 - Récupération de la TVA normale

- Situation 7 :

- Règles normales d'assujettissement à la TVA car recettes totales > 50 000 €

D - RENONCIATION

3160 Forme

L'auteur est obligatoirement tenu, pour renoncer à la retenue à la source, d'adresser :

- **au Service des Impôts des Entreprises** : lettre recommandée avec accusé de réception à l'attention du chef du Service des Impôts des Entreprises du lieu d'exercice de la profession ;
- **aux éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits, et producteurs dont il perçoit des droits** : une copie de la lettre recommandée adressée au Service des Impôts des Entreprises ;
- **aux éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits, et producteurs avec lesquels l'auteur signe un nouveau contrat** : une copie de la lettre recommandée adressée au Service des Impôts des Entreprises.

Les auteurs qui souhaiteraient revenir au dispositif de retenue à la source de TVA, après y avoir renoncé, sont tenus de remplir les mêmes obligations qu'en cas de renonciation.

3161 Délai

L'auteur peut renoncer au dispositif de retenue à la source à tout moment. La renonciation prend effet le premier jour du mois suivant celui au cours duquel la demande est adressée au Service des Impôts des Entreprises (date de l'envoi de l'accusé de réception).

En cas de demande de retour à ce dispositif après y avoir renoncé, la demande doit intervenir dans les 30 jours qui précèdent la fin de la période couverte par la renonciation.

3162 Durée de la renonciation

La renonciation couvre obligatoirement une période qui expire à la fin de la quatrième année qui suit celle au cours de laquelle elle a été notifiée.

Cette renonciation est renouvelable par tacite reconduction pour une nouvelle période de 5 ans (sauf demande de retour au dispositif de retenue à la source dans les 30 jours qui précèdent la fin de la période couverte par la renonciation).

Exemple :

Présentation de deux relevés de droits d'auteur pour 1 000 € HT chacun selon que l'auteur bénéficie ou non du dispositif de retenue à la source.

a. Auteur bénéficiant du dispositif de retenue de TVA :

Droits d'auteur HT	1 000,00 €		
TVA 10 %	100,00 €		
DROITS D'AUTEUR TTC	1 100,00 €		
TVA acquittée au Trésor pour votre compte (1 000 € x 9,20 %)	- 92,00 €		
DROITS D'AUTEUR NETS DE TVA	1 008,00 €	=	Recettes imposables
Cotisation AGESEA (1 000 € x 0,85 %)	- 8,50 €	}	Charges déductibles
CSG Déductible (1 000 € x 98,25 % x 6,80 %)	- 66,81 €		
NET FISCAL	932,69 €		
CSG Non Déductible (1 000 € x 98,25 % x 2,40 %)	- 23,58 €	}	Dépenses non déductibles
CRDS (1 000 € x 98,25 % x 0,50 %)	- 4,91 €		
NET A PAYER	904,20 €		

b. Auteur ayant renoncé au dispositif de retenue de TVA :

DROITS D'AUTEUR HT	1 000,00 €	=	Recettes imposables
Cotisation AGESEA (1 000 € x 0,85 %)	- 8,50 €	}	Charges déductibles
CSG Déductible (1 000 € x 98,25 % x 6,80 %)	- 66,81 €		
NET FISCAL	924,69 €		
CSG Non Déductible (1 000 € x 98,25 % x 2,40 %)	- 23,58 €	}	Dépenses non déductibles
CRDS (1 000 € x 98,25 % x 0,50 %)	- 4,91 €		
TVA 10 %	+ 100,00 €	=	TVA collectée à reverser
NET A PAYER	996,20 €		

E - AUTOLIQUIDATION**3163 Travaux relatifs à un bien immobilier effectués par une entreprise sous-traitante**
BOI-TVA-DECLA-10-10-20 § 531 et s.

Afin d'intensifier la lutte contre la fraude dans le secteur du bâtiment et de mettre fin à une distorsion de concurrence au détriment des entreprises sous-traitantes respectueuses de leurs obligations fiscales, un dispositif d'autoliquidation de TVA a été mis en oeuvre (**Art. 283 du CGI - 2 nonies**) pour les travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante pour le compte d'un preneur assujéti.

La TVA afférente à ces opérations est acquittée par le preneur.

SECTION N° 4**FAIT GÉNÉRATEUR ET EXIGIBILITÉ*****Articles 269-1 et 2 du CGI*****3165 Principe**

- **a. Fait générateur :** Le fait générateur de la TVA se définit comme le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe.
- **b. Exigibilité :** L'exigibilité se définit comme le droit que le Trésor Public peut faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable, pour obtenir le paiement de la taxe.

A - LIVRAISONS DE BIENS**3170 Fait générateur**

Le fait générateur de la TVA intervient, en ce qui concerne les livraisons de biens, lorsque la livraison est effectuée. Depuis le 1er janvier 2023, la TVA sur un acompte encaissé devient exigible dès son versement (**Article 30 de la Loi de Finances 2022**).

3171 Exigibilité

La taxe est exigible pour les livraisons de biens lors de la réalisation du fait générateur.

Il en résulte que, pour les livraisons de biens meubles, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA sont constitués par le même événement. Le fait générateur se produit lorsqu'intervient le transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire.

3172 Vétérinaires

L'exigibilité de la TVA intervient, pour les prestations de soins réalisées par les vétérinaires lors de l'encaissement par le prestataire des acomptes ou du prix de la rémunération sauf en cas d'option pour les débits (**n° 3182**). Il est admis, dans un souci de simplification, que les ventes de médicaments vétérinaires prescrits par ordonnance et donc administrés ou livrés comme prolongement direct d'un acte médical ou chirurgical, que les intéressés font généralement figurer sur une note globale d'honoraires, ne soient imposables qu'au moment de l'encaissement du prix.

L'exigibilité est également constituée par l'encaissement pour les autres prestations de services (pension, toilettage d'animaux, etc.).

La taxe applicable aux ventes de médicaments, qui ne sont pas consécutives à la délivrance d'une ordonnance, ou d'autres produits, reste exigible au moment du transfert de la propriété de ces biens.

B - PRESTATIONS DE SERVICES**3180 Fait générateur**

Le fait générateur de la TVA se produit pour les prestations de services, lorsque la prestation est effectuée.

3181 Exigibilité : principe des encaissements

Pour les prestations de services, la taxe est exigible, en règle générale, lors de l'encaissement des acomptes, du prix ou de la rémunération.

Les encaissements relatifs à des prestations de services exécutées avant le 1er jour du mois de dépassement où l'assujéti devient

redevable de la TVA n'ont pas à être soumis à TVA.

L'exigibilité de la TVA diffère selon la nature du paiement. En pratique, les règles concernant l'exigibilité de la TVA coïncident avec les règles de comptabilisation des recettes lorsque la comptabilité est établie recettes-dépenses (**n° 2002 et s.**).

Exemple :

Un professionnel réalise une prestation de services (soumise au taux de 20 %) le 15/12/N.

- Le client lui verse un acompte de 1 000 € le 15/12/N
- Le solde est réglé par le client le 31/1/N+1 (8 000 €) suite à la réception de la facture d'un montant de 9 000 € TTC établie le 15/1/N+1 (9 000 € TTC)

- **Comptabilisation de l'acompte reçu : Le 15/12/N**

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	1 000,00	
7xxx	Recettes encaissées		833,33
4457xx	TVA collectée		166,67

- **Comptabilisation du solde : Le 31/1/N+1**

La TVA doit être acquittée au moment de l'encaissement : Aucune écriture à passer le 15/1/N+1

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Client	8 000,00	
7xxx	Recettes encaissées		6 666,67
4457xx	TVA collectée		1 333,33

Les professionnels peuvent toutefois déroger à cette règle en optant pour le paiement de la taxe d'après les débits (**n° 3182**).

3182 Exigibilité : Option pour les débits

- a. **Facturation** : En cas d'option pour le paiement de la TVA sur les débits, la TVA est exigible lors de l'inscription au débit des comptes clients. En général, il s'agit de la facturation.

Exemple :

Un professionnel réalise une prestation de services (soumise au taux de 20 %) le 15/12/N.

- La facture d'un montant total de 7 500 € HT est établie le 15/12/N
- Le règlement intervient le 31/1/N+1

- **Comptabilisation de la facture :**

Le 15/12/N : Compte tenu de l'option pour les débits, la TVA doit être acquittée lors de la facture

Compte	Libellé	Débit	Crédit
411	Client	9 000,00	
7xxx	Recettes encaissées		7 500,00
4457xx	TVA collectée		1 500,00

- **Comptabilisation du règlement :**

Le 31/1/N+1 : La TVA ayant déjà été acquittée, les comptes de TVA ne sont plus impactés.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	9 000,00	
411	Client		9 000,00

- b. **Cas particulier des acomptes** : Cette option ne peut pas avoir pour effet d'acquitter la TVA **postérieurement** à l'encaissement du prix ou de la rémunération.

Exemple :

Un professionnel réalise une prestation de services (soumise au taux de 20 %) le 15/12/N.

- Il perçoit un acompte de 1 000 € le 15/12/N
- La facture d'un montant total de 7 500 € HT est établie le 15/1/N+1
- Le règlement intervient le 28/2/N+1

- **Comptabilisation de l'acompte :**

Le 15/12/N : Compte tenu du versement d'un acompte, il convient d'acquitter la TVA à l'encaissement de l'acompte

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	1 000,00	
7xxx	Recettes encaissées		833,33
4457xx	TVA collectée		166,67

- **Comptabilisation de la facture :**

Le 15/1/N+1 : Compte tenu de l'option pour les débits, la TVA doit être acquittée lors de la facture

Compte	Libellé	Débit	Crédit
411	Client	8 000,00	
7xxx	Recettes encaissées		6 666,67
4457xx	TVA collectée		1 333,33

- **Comptabilisation du règlement :**

Le 28/2/N+1 : La TVA ayant déjà été acquittée, les comptes de TVA ne sont plus impactés.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque	8 000,00	
411	Client		8 000,00

En pratique, cette option implique que la comptabilité soit établie créances-dettes. Il semble préférable, à notre avis, que le professionnel opte pour la détermination de son résultat selon les règles de la comptabilité commerciale (n° 2005 et s.). À défaut, il conviendra de procéder aux régularisations nécessaires au passage d'une comptabilité créances-dettes à une déclaration recettes-dépenses.

- c. **Champ d'application** : Peuvent opter pour ce régime, les redevables qui effectuent des opérations soumises à la TVA pour lesquelles la taxe est exigible lors de l'encaissement.
- d. **Modalités déclaratives** : L'option doit être formulée par écrit, par le redevable, auprès du SIE dont il dépend. Elle s'applique aux opérations réalisées à compter du 1er jour du mois suivant celui au cours duquel l'option est matérialisée.

Les modalités et conditions sont identiques concernant la renonciation à ce régime.

- e. **Conséquences au niveau des clients** : Les clients peuvent opérer la déduction de la taxe mentionnée sur une facture lorsque l'exigibilité est intervenue chez le fournisseur. En d'autres termes, le client peut porter la taxe en déduction sur la

déclaration déposée au titre du mois au cours duquel il a reçu la facture d'un prestataire de services, **si ce document indique que ce dernier acquitte l'impôt d'après les débits**. En l'absence de cette mention, les redevables ne peuvent opérer la déduction correspondante que sur la déclaration de TVA déposée au titre du mois du paiement des travaux ou des services (**Rép. Delfosse n° 34560 - AN - 24/11/1980**).

Exemple :

Un professionnel fait appel à un prestataire de services ayant opté pour les débits.

- La prestation est effectuée le 1/12/N
- La facture d'un montant total de 1 000 € HT (TVA à 20 %) est établie le 15/12/N
- Le professionnel règle cette facture le 15/1/N+1

- **Comptabilisation de la facture :**

Le 15/12/N : Compte tenu de l'option à la TVA sur les débits du prestataire, le professionnel (client) peut récupérer la TVA lors de l'établissement de la facture.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
4566xx	TVA déductible	200,00	
467	Créditeurs divers		200,00

- **Comptabilisation du règlement :**

Le 15/1/N+1 : La TVA ayant déjà fait l'objet d'une récupération, le compte de TVA n'est pas impacté. Le compte d'attente doit quant à lui être soldé.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6xxx	Dépenses	1 000,00	
467	Créditeurs divers	200,00	
512	Banque		1 200,00

En pratique, cette récupération anticipée n'étant pas une obligation, le client procède généralement à la récupération de la TVA au moment du paiement (plus simple comptablement).

3183 Cas particuliers des notaires et huissiers de justice

- **a. Provisions pour frais d'actes :** Le versement sur un compte de tiers d'une provision pour frais d'acte n'entraîne pas l'exigibilité de la taxe.
Lorsqu'une partie de la provision est virée au compte de l'étude pour assurer la rémunération de l'officier ministériel, la TVA devient immédiatement exigible.
Par contre, lorsqu'elle est utilisée pour faire face à des dépenses pour le compte du client, elle n'est pas soumise à la taxe.
Lorsqu'un acte est délivré ou rédigé, le montant total ou partiel des émoluments correspondants doit être inscrit au crédit du compte « Étude », par le débit du compte « Clients » dans la mesure, bien entendu, où ce compte présente un solde créditeur suffisant.
En tout état de cause, la TVA est exigible sur les honoraires du professionnel lors de l'apurement définitif de l'affaire à concurrence des sommes acquises à l'officier ministériel
- **b. Honoraires ou droits proportionnels :** Le montant des « frais de répertoire » perçus par les huissiers de justice et des « unités de valeur » recouvrés par les notaires est connu lors de la délivrance des actes. Ces honoraires sont soumis à l'imposition au fur et à mesure de leur encaissement.

Les mêmes dispositions sont applicables aux honoraires proportionnels dont le montant définitif est connu au moment de leur versement à l'officier ministériel, même lorsqu'ils résultent de l'application d'un barème.

Par contre, il est admis, à titre de mesure de simplification, que la liquidation provisoire des droits dégressifs sur la base des sommes effectivement recouvrées ne soit opérée qu'à l'occasion de chaque reversement par l'huissier au créancier.

Toutefois, cette faculté ne doit pas empêcher qu'une liquidation provisoire soit faite au minimum une fois tous les douze mois.

Le même principe doit être retenu, le cas échéant, pour les droits proportionnels réclamés par les notaires lorsque le montant de ces droits varie en fonction des capitaux transitant par l'étude. Cette situation se rencontrera le plus souvent lors de la liquidation d'une indivision successorale ou communautaire.

SECTION N° 5

TAUX DE TVA

A - GÉNÉRALITÉS

3190

Taux normal**BOI-TVA-LIQ-20-20 § 1**

Le taux normal est applicable à toutes les prestations de services pour lesquelles aucun autre taux n'est prévu par les textes législatifs ou réglementaires. Le taux est de 20 % pour la France métropolitaine depuis 2014.

En Corse, la plupart des biens et des services sont soumis à une TVA de 20%. Afin de compenser la faiblesse du développement économique de la Corse, certains biens et services (restauration, spectacles...) font l'objet d'une taxation réduite (**BOI-TVA-GEO-10 -10**).

Pour obtenir le prix hors taxes (HT) à partir du prix toutes taxes comprises (TTC), il convient d'appliquer le coefficient de conversion de 0,833 déterminé de la manière suivante :

$$0,833 = \frac{1}{1,2}$$

3191

Taux réduit et intermédiaire

Les taux réduits et intermédiaires sont respectivement de 5,5 % et 10 %. Les produits imposables aux taux réduits sont mentionnés aux **articles 278, 278 bis 278-0 bis du CGI**.

Les coefficients de conversion du TTC vers le HT sont de 0,909 pour le taux de 10 % et 0,947 pour le taux de 5,5 % déterminés de la manière suivante :

$$0,909 = \frac{1}{1,1} \quad 0,947 = \frac{1}{1,055}$$

3192

Taux spéciaux dans les DOM

Les prestations et ventes dont le lieu d'imposition se situe dans les DOM sont soumises aux taux de 8,5 % (au lieu de 20 %) et 2,1 % (au lieu de 10 % et 5,5 %).

Les coefficients de conversion du TTC vers le HT sont de 0,921 pour le taux de 8,5 % et 0,979 pour le taux de 2,1 % déterminés de la manière suivante :

$$0,921 = \frac{1}{1,085} \quad 0,979 = \frac{1}{1,021}$$

B - OPÉRATIONS SOUMISES AU TAUX NORMAL DE 20 %

En principe, les professionnels soumis à la TVA relèvent du taux normal.

3200

Activités équestres

Le taux normal s'applique aux activités équestres, à l'exception des spectacles équestres qui peuvent être assimilés à des spectacles de cirque ou de variétés et bénéficier du taux réduit de 5,5 %.

3201

Agents commerciaux

Le taux normal s'applique aux agents commerciaux. En effet, l'administration considère que les agents commerciaux effectuent des prestations de services autonomes. Elles doivent donc suivre leur régime propre, indépendamment du régime des livraisons ou services de l'entremise. (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40 § 40**).

Toutefois, il convient de distinguer, les intermédiaires transparents (agissant au nom d'autrui), pour lesquels le taux de TVA applicable à leurs commissions est le taux normal, et les intermédiaires opaques (agissant en leur nom) pour lesquels le taux de TVA applicable à leurs opérations est toujours le taux du bien ou du service dans la transaction de laquelle ils s'entremettent (**CE n° 440587 du 11/12/2020**).

Les commissions de négociation perçues par un intermédiaire dans le cadre d'opérations bancaires et financières sont exonérées de TVA (**BOI-TVA-SECT-50-10-10 § 20**).

3202 Architectes

Les missions d'études et de conception sont soumises au taux normal. Pour certaines prestations, le taux intermédiaire de 10 % (n° 3211) ou le taux réduit de 5,5 % (n° 3220) peuvent cependant s'appliquer.

3203 Activités juridiques et de conseil

Il s'agit notamment des avocats, notaires, huissiers, commissaires aux comptes, experts-comptables, consultants, conseils, ingénieurs, bureaux d'études.

Le taux normal est applicable sur l'ensemble de leurs prestations.

Les prestations des experts-comptables, conseillers, ingénieurs, bureaux d'études (article 259 B du CGI – 4°) peuvent être imposées au taux applicable du lieu d'établissement ou de résidence du preneur même s'il est non assujéti lorsqu'elles sont fournies par des prestataires établis en France (BOI-TVA-GEO-20-40 § 220).

Exemple : prestations comptables effectuées par un expert-comptable établi en métropole pour le compte d'un client situé dans les DOM ⇒ taux applicable = 8,5 %

3204 Activités d'enseignement
BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40

Les activités d'enseignement non exonérées en vertu de l'article 261, 4-4° du CGI (n° 3010 et s.) (et autres que celles relevant de la formation professionnelle continue) sont imposables à la TVA, au taux normal, quelles que soient les modalités d'exécution des prestations ou la forme juridique des établissements qui les effectuent.

S'agissant des auto-écoles, les leçons de conduite facturées sont soumises à la TVA au taux normal.

En revanche, les recettes tirées des ventes de livres de tests d'examen du permis de conduire sont soumises au taux réduit de 5,5 % (3° du A de l'Article 278-0 Bis du CGI, Rép. Warsmann - AN - 10/4/2007 et CAA Lyon du 13/11/2003 – n° 99-3010).

3205 Vétérinaires

Le taux normal s'applique à l'ensemble des opérations soumises à TVA sauf lorsque leur intervention porte sur des animaux appartenant à des éleveurs (n° 3212).

3206 Tatoueurs
Réponse Marlin - AN – 23/3/2004 et CE n° 358183 du 21/10/2013

Le taux normal est applicable à l'ensemble des prestations réalisées par les tatoueurs. Le taux réduit de TVA n'est pas applicable à cette profession puisque le tatouage n'est pas inclus dans la liste limitative des œuvres d'art énumérées par l'article 98 A de l'annexe III du CGI.

C - OPÉRATIONS SOUMISES AU TAUX INTERMÉDIAIRES DE 10 %**3210 Activités artistiques**

- a. **Ventes d'œuvres d'art : n° 3221**
- b. **Graphistes** : Les prestations graphiques sont soumises au taux intermédiaire de 10 % lorsqu'elles sont réalisées par un professionnel considéré comme un artiste ne vendant que le produit de son art. Sont considérées comme des œuvres d'art, les œuvres qui présentent les caractéristiques d'une création artistique et portent l'empreinte de la personnalité de l'artiste. Les œuvres graphiques sont considérées comme œuvres d'art si elles sont réalisées en exemplaire unique ou en nombre limité. Il est indispensable, à cet égard, que les créations puissent être individualisées par la signature de leur auteur et qu'elles soient numérotées lorsqu'elles sont produites en plusieurs exemplaires. De plus, elles doivent dénoter, de la part de leur auteur, l'intention de réaliser une œuvre artistique.
Les productions d'objets utilitaires par nature ne peuvent pas être considérées comme des œuvres artistiques, et sont donc soumises au taux normal de TVA.
- c. **Auteurs, interprètes** : Les rémunérations, hors salaires, des interprètes et des auteurs, les droits portant sur les œuvres cinématographiques sont soumis à TVA au taux intermédiaire de 10 % (Art. 279 g. du CGI). La base d'imposition est constituée de l'ensemble des sommes perçues, avant tout prélèvement effectué pour le compte des auteurs par les sociétés. Concernant la retenue à la source : n° 3125 et s.
- d. **Traducteurs** : Les traductions d'œuvres de l'esprit (écrits littéraires, conférences...) sont elles-mêmes des œuvres de l'esprit. En conséquence, les droits d'auteur perçus à ce titre par les traducteurs relèvent donc du taux intermédiaire de TVA (BOI-TVA-LIQ-30-20-100 § 350).

3211

Architectes***BOI-TVA-LIQ-30-20-90-30 § 210 et Réponse Durieux - AN - 17/01/2000***

Les revenus provenant d'activités de maîtrise d'œuvre sont soumis au taux intermédiaire de TVA, s'ils sont réalisés dans des locaux d'habitation achevés depuis plus de 2 ans. Les prestataires d'études qui assurent également la maîtrise d'œuvre, ou la réalisation des travaux éligibles y afférent, bénéficient de ce taux intermédiaire de TVA.

3212

Vétérinaires***BOI 3 I-4-88 du 19 Août 1988 – Documentation non rapportée dans la base BOFIP à ce jour***

Pour les interventions sur des **animaux appartenant à des éleveurs** : le taux réduit de 10 % peut être appliqué sur les honoraires perçus à l'occasion des contrôles de fécondité et de fécondation ou lors des interventions réalisées entre ces contrôles lorsqu'ils s'y rapportent, et pour les recettes procurées par les ventes de médicaments prescrits à l'occasion de ces contrôles et interventions lorsqu'elles ne font pas l'objet d'une facturation séparée et n'excèdent pas 50 % du coût total de l'intervention (cette condition n'est pas exigée lorsqu'il s'agit du traitement thérapeutique de l'infécondité).

Ce taux réduit ne peut pas être appliqué pour les interventions sur des animaux de compagnie appartenant à des particuliers.

D - OPÉRATIONS SOUMISES AU TAUX RÉDUIT DE 5,5 %

3220

Architectes***Loi n° 2013-1278 – Art. 9***

Le taux réduit de TVA s'applique aux travaux de rénovations énergétiques portant sur des logements d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés.

3221

Œuvres d'art

Relèvent du taux réduit de 5,5 % les importations, les acquisitions intracommunautaires et les livraisons d'œuvres d'art (effectuées par l'auteur ou ses ayants droit).

I La liste des œuvres considérées comme des œuvres d'art est définie par l'article 2 du décret n° 95-172 du 17 février 1995.

En revanche, relèvent du taux intermédiaire de 10 % les livraisons d'œuvres d'art effectuées par d'autres personnes que l'auteur ou ses ayants droit. Les autres opérations portant sur les œuvres d'art relèvent du taux normal, telles que les œuvres plastiques, les tableaux, les estampes et les œuvres lithographiques.

3222

Ventes de livres***Art. 278-0 bis, 3° du A***

Les opérations d'achats, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de courtage ou de façon portant sur les livres sont soumises au taux réduit de TVA.

Le taux réduit s'applique également à la vente de livres de tests d'examen du permis de conduire (n° 3204).

3223

Cas particuliers

- a. Ventes à consommer sur place dans le cadre d'un enseignement des arts culinaires : n° 3011-b.
- b. Obligations comptables lorsque l'activité relève de différents taux : n° 3080

A - CONDITIONS

3230 Acquisition par un assujetti en tant que tel

Le droit à déduction concerne les professionnels ayant la qualité d'assujettis.

Lorsque le professionnel fait des achats à titre privé puis décide par la suite de les affecter à son activité professionnelle, il ne pourra pas récupérer la TVA sur ces dépenses (**CJUE 11-7-1991 aff. 97/90, Lennartz : RJF 10/91 n°1325**).

I En revanche, un professionnel réalisant des achats pour les besoins de sa future activité peut récupérer la TVA sur ces achats.

3231 Lien entre l'acquisition et l'activité soumise à la TVA

La TVA est récupérable à condition que le bien ou le service soit utilisé pour les besoins d'une activité soumise à la TVA. Autrement dit, il faut qu'il y ait **un lien direct** entre l'acquisition et l'activité soumise à la TVA.

Cependant, certaines opérations tels que les livraisons intracommunautaires, les exportations, les services liés à des exportations et les opérations extraterritoriales (uniquement si soumises à la TVA, si le lieu d'imposition est situé en France), sont considérées comme des opérations soumises à la TVA pour l'exercice de droit à déduction, même si, en réalité ces opérations ne sont pas soumises à la TVA.

3232 Conditions tenant à la propriété du bien

Le redevable peut récupérer la TVA sur les biens nécessaires à l'exercice de son activité, même s'il n'est pas propriétaire de ces biens. Ainsi, le locataire d'un immeuble peut récupérer la TVA sur les travaux effectués dans son local professionnel.

3233 Conditions d'existence du droit à déduction

L'existence du droit à déduction est liée à des conditions de forme qui concernent les documents justificatifs, et à des conditions de fond en rapport avec la date et la naissance de la déduction.

- **a. Conditions de forme :** Pour être qualifiée de récupérable, la TVA doit être mentionnée sur une facture (**Art. 271, II-2 du CGI**). Bien évidemment, le redevable doit être en possession d'une facture au moment où il procède à la récupération de la TVA.
L'Administration Fiscale ne peut toutefois pas refuser à un assujetti le droit de déduire la TVA même en l'absence de facture si les conditions de fond (**n° 3233-b**) sont respectées et qu'il lui est apporté la preuve de l'acquittement de cette TVA.
La Cour de Justice de l'Union Européenne estime que le contribuable doit être en mesure d'apporter des preuves objectives pour pouvoir déduire la TVA. Ces preuves peuvent notamment être des pièces se trouvant en possession de fournisseurs ou prestataires. Une expertise judiciaire peut également venir renforcer leur crédibilité mais, en aucun cas, les remplacer (**CJUE du 21/11/2018 aff. 664/16 - 10/07/2018**).
- **b. Conditions de fond :** Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le redevable (**Art. 271 du CGI**). Il s'opère par imputation sur la taxe due par le redevable au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.
Lorsque le droit à déduction prend naissance et que le redevable est en possession de la facture à la date de dépôt de sa déclaration de chiffre d'affaires, il est en mesure d'exercer son droit à déduction sur cette déclaration (**BOI-TVA-DED-40-20**).

Exemple :

Un professionnel fait appel à un prestataire de services. La prestation est réalisée le 15/12/N, il verse un acompte de 1 000 € le 15/12/N, et reçoit la facture afférente le 15/01/N+1.

Au cas d'espèce, le professionnel ne peut récupérer la TVA sur l'acompte versé qu'au moment de la réception de la facture. Dans ce cas, la naissance du droit à déduction ne coïncide pas avec la date d'exigibilité. Pour récupérer la TVA sur l'acompte, il convient de demander une facture.

- **c. Omission :** Le professionnel doit mentionner le montant de la taxe déductible sur la déclaration qu'il dépose pour le paiement de la TVA. (**Art. 208, annexe II du CGI**).
Lorsque le professionnel a oublié de mentionner la taxe déductible sur la déclaration de TVA, il peut rectifier cette erreur jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'omission (CGI, annexe II, art. 208).
À titre d'exemple, un professionnel qui a omis de déclarer la TVA déductible concernant les opérations du mois de décembre de l'année N, a jusqu'au 31 décembre de l'année N+2 pour rectifier son erreur. Au delà de cette date, le droit à déduction est perdu.

3234 **Mise à disposition de véhicules aux salariés**

La TVA n'est pas déductible sur les véhicules de tourisme.

Toutefois, conformément au **BOI-RES-TVA-000161 du 30/04/2025**, il est possible, sous conditions, de **récupérer la TVA sur les véhicules de société mis à disposition de vos salariés**, si une contrepartie est versée par le salarié, y compris en cas d'usage mixte (usage professionnel et privé).

- **a. Contrepartie identifiable** : si le salarié verse une contrepartie directe ou indirecte identifiable pour l'usage du véhicule de société (retenue sur salaire, diminution volontaire de salaire...), cette mise à disposition est assimilée à une prestation de service soumise à TVA.

L'entreprise doit facturer et collecter la TVA sur le montant de la contrepartie versée par le salarié, sans prorata selon l'usage privé/professionnel. Elle déduit la TVA payée sur l'achat, la location, le carburant et l'entretien de ce véhicule.

- **b. Contrepartie non identifiable** : si le salarié ne verse aucune contrepartie identifiable, la mise à disposition n'est pas soumise à TVA.

Dans ce cas, les anciennes règles s'appliquent : la TVA sur les dépenses du véhicule (achat/location/carburant /entretien) reste non déductible.

- **c. Navettes et véhicules collectifs** : lorsque l'usage de ces véhicules répond à des nécessités propres à l'organisation de l'activité économique (ex. site isolé ou multisite), la mise à disposition de ces véhicules peut être justifiée par l'usage professionnel de l'entreprise et, à condition notamment que le véhicule comporte plus de huit places assises, la TVA grevant les dépenses engagées pour ce service est récupérable.

B - CALCUL DE LA TVA DÉDUCTIBLE**3240** **Principe**

Le **décret 2007-566 du 16/4/2007** a modifié les modalités de déduction de la TVA et institue la règle du coefficient de déduction pour les assujettis partiels.

La taxe déductible relative à chaque bien ou service est déterminée en proportion de son coefficient de déduction, celui-ci tenant compte à la fois du degré d'utilisation du bien ou du service pour des opérations ouvrant droit à déduction et des restrictions éventuelles prévues par les lois ou règlements. Le coefficient de déduction est égal au produit de trois coefficients : coefficient d'assujettissement, coefficient de taxation et coefficient d'admission.

En pratique :

coefficient de déduction = coefficient d'assujettissement x coefficient de taxation x coefficient d'admission

3241 **Coefficient d'assujettissement**

Le coefficient d'assujettissement d'un bien ou d'un service est égal à la proportion d'utilisation de ce bien ou de ce service pour la réalisation d'opérations entrant dans le champ d'application de la TVA.

3242 **Coefficient de taxation**

Le coefficient de taxation permet de traduire le principe selon lequel seule la TVA grevant des biens ou des services utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction est récupérable.

3243 **Coefficient d'admission**

Le coefficient d'admission dépend de la réglementation en vigueur et permet de prendre en compte les éventuelles mesures d'exclusion ou de restriction du droit à déduction (exemple : coefficient d'admission = 80 % pour le gazole utilisé dans des véhicules exclus du droit à déduction).

3244 **TVA récupérable sur les frais de véhicules**

- **a. Principe** : La TVA n'est pas récupérable pour l'achat, l'entretien ainsi que les 2 roues.
Pour apprécier si un véhicule ou un engin a été conçu pour le transport des personnes ou pour un usage mixte, et donc si la TVA est récupérable, le Conseil d'Etat a jugé, par un arrêt du 25 novembre 2009, qu'il y a lieu non pas de se référer aux conditions d'utilisation du véhicule mais de rechercher, compte tenu de ses caractéristiques lors de l'acquisition, l'usage auquel il est normalement destiné (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 40**).
- **b. Carburant** : L'Administration s'est ralliée à un arrêt de la Cour de Justice des Communautés Européennes du 14 Juin 2001 et admet la récupération de **80 %** de la TVA grevant les gazoles utilisés comme carburants dans des véhicules **exclus du droit à déduction**.
Elle est récupérable à 100 % pour les dépenses de gazole des **véhicules utilitaires et les auto-écoles** (si frais réels) (**BOI-TVA-DED-30-30-40 § 120 et Art. 298 du CGI**).
La TVA est également récupérable à hauteur de 80 % de la taxe grevant le **superéthanol E85** utilisé comme carburant dans

des véhicules exclus du droit à déduction (100 % pour les véhicules non exclus) .

La TVA sur les gaz de pétrole liquéfiés (**GPL**) et le gaz naturel véhicules (**GNV**) est entièrement récupérable.

La TVA sur l'électricité est déductible en totalité lorsque le véhicule fonctionne exclusivement au moyen de l'énergie électrique et qu'il est utilisé pour les besoins d'opérations ouvrant droit à déduction.

Pour les véhicules utilitaires, de type « VU » ou « CTTE », la TVA est récupérable sur l'achat, l'entretien et le gazole.

Les véhicules dits « dérivés VP » ouvrent droit à déduction dès lors qu'ils ont 2 places uniquement (**AN - Rep. Meslot n° 58198 du 6/04/2010**) ou dès lors que la conversion en utilitaire est irréversible (**CAA Lyon n°16LY02248 du 27/07/2017**).

	Type de véhicule	
	Véhicules de Tourisme	Véhicules utilitaires (VU)
Achat du véhicule	0 %	100 %
Entretien du véhicule	0 %	100 %
Essence, Gazole ou Superéthanol E85	80 %	100 %
GPL, GNV ou électricité	100 %	100 %

- c. **Radiotéléphones** : L'Administration a précisé que l'interdiction de récupérer la TVA ne s'applique pas aux radiotéléphones qui sont montés sur des véhicules n'ouvrant pas droit à déduction.
Elle justifie sa position en faisant remarquer que les radiotéléphones peuvent être retirés sans dommage des véhicules et ne peuvent donc pas être considérés comme un de leurs accessoires (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 80**).

Cette précision peut, à notre avis, être étendue à des outils plus modernes, tels que les GPS portables par exemple.

- d. **Les véhicules classés M** : Les véhicules de catégorie M, conçus et construits essentiellement pour le transport de passagers et de leur bagages, sont exclus du droit à déduction quelle que soit leur carrosserie, y compris lorsqu'ils sont à usage spécial (exemples : voitures particulières, véhicules à usages multiples, autocaravanes dits « camping car »).

La TVA n'est donc pas récupérable sauf pour les véhicules de catégories M2 et M3 affectés au transport du personnel de l'entreprise sur leur lieu de travail ou, pour les entreprises de transport public, de leurs passagers ainsi que pour les véhicules dits DERIV VP (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 30**).

A noter que la Cour Administrative d'Appel de Nantes a apporté des précisions en soulignant que pour apprécier si un véhicule ou un engin a été conçu pour le transport des personnes ou pour un usage mixte, il y a lieu non pas de se référer aux conditions d'utilisation du véhicule mais de rechercher, compte tenu de ses caractéristiques lors de l'acquisition, l'usage auquel il est normalement destiné (**CAA Nantes n°20-03993 du 24/6/2022**). Elle se rallie aussi avec la CAA de Douai au sujet de la l'exclusion du droit à déduction de la TVA dans ces mêmes dispositions (précisons que la CAA de Nantes, dans ces mêmes dispositions, les « dérivés VP » sont soumis à la nouvelle TVS).

- e. **Les véhicules classés N** : Les véhicules de catégorie N, conçus et construits essentiellement pour le transport de marchandises, se distinguent des véhicules de catégorie M essentiellement par 2 critères cumulatifs :

- un nombre de places limité (en plus du conducteur, 6 lorsque la masse maximale est inférieure ou égale à 3,5 tonnes et 8 places sinon ;
- une capacité de transport de marchandises très supérieure à la capacité de transport de personnes.

La TVA est donc récupérable sauf pour les camions pick-up d'au moins 2 rangées de places assises, pour les camionnettes d'au moins 3 rangées de places assises et pour les véhicules disposant d'un compartiment habitable comportant au moins l'équipement minimal d'une autocaravane de catégorie M (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 35**).

Les véhicules « 4X4 PICK-UP » pourvus d'une simple cabine, c'est-à-dire ne comportant que deux sièges ou une banquette, ou comprenant une simple cabine approfondie dans laquelle sont placés, outre les sièges ou la banquette avant, des strapontins destinés à faire l'objet d'un usage occasionnel, ouvrent droit à déduction de la TVA.

En revanche, les autres véhicules « 4X4 PICK-UP » qui comportent quatre à cinq places assises hors strapontins (notamment ceux rangés dans la catégorie des véhicules dits à double cabine), sont exclus du droit à déduction.

- f. **Les véhicules classés O** : Il s'agit des remorques.
La TVA n'est pas récupérable si les remorques comportent au moins 2 rangées de places assises ou un compartiment habitable (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 40**).

- g. **Les véhicules classés L** : Il s'agit des quadricycles ou plus de 3 roues.
La TVA n'est pas récupérable sauf pour les utilitaires de type vélos-cargos (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 45**).

- h. **Les véhicules classés T, C, R et S** : Il s'agit des véhicules agricoles et forestiers.
La TVA est récupérable (**BOI-TVA-DED-30-30-20 § 50**).

- j. **Stages de conduite sur circuit** : Ne sont pas exclus du droit à déduction de la TVA, les véhicules « Affectés de façon

exclusive à l'enseignement de la conduite ». Les stages de conduite sur circuit ne peuvent pas être assimilés à une activité d'enseignement de la conduite. Dès lors, la TVA grevant les dépenses sur les véhicules de tourisme utilisés dans le cadre de cette activité n'est pas admise en déduction de la TVA collectée.

La Cour distingue ainsi les activités sportives ou de loisirs, de l'enseignement de la conduite (**CAA de Douai n° 16DA00962 du 28/3/2017**).

3245 Tableau synthétique des conséquences fiscales en matière de TVA

	Véhicule de Tourisme	Véhicule Utilitaire
Achat du véhicule	• TVA non récupérable SAUF, auto-écoles qui ont la possibilité de récupérer la TVA (et frais réels)	• TVA récupérable
Entretien du véhicule	• TVA non récupérable SAUF, auto-écoles qui ont la possibilité de récupérer la TVA (et frais réels)	• TVA récupérable
• Essence	• TVA récupérable selon coefficient voir n° 3244-b.	• TVA récupérable selon coefficient voir n° 3244-b.
Carburant • Gazole ou Superéthanol E85	• TVA récupérable à 80 % SAUF, auto-écoles qui ont la possibilité de récupérer l'intégralité de la TVA	• TVA récupérable
• GPL, GNV ou électricité	• TVA récupérable	• TVA récupérable

3246 Opérations exclues du droit à déduction

- **a. Hôtels :** N'est pas récupérable, la TVA afférente aux frais d'hébergement et de logement des salariés et dirigeants (**BOI-TVA-DED-30-30-10**).
- **b. Cadeaux :** La TVA portant sur les biens et services cédés sans rémunération ou pour une rémunération inférieure à leur prix normal (commission, salaire, gratification, rabais, bonification, cadeau) n'est pas récupérable.
Par exception, la récupération de la TVA est autorisée sur les cadeaux de faible valeur, l'Administration fixant leur valeur unitaire maximale, par bénéficiaire et par an, à 73 € TTC (**Article 23 N de l'annexe IV au CGI - arrêté du 10 juin 2016 n° FCPE1607430A**).

C - RÉGULARISATIONS DE TVA

3250 Nouveaux redevables de la TVA

En cas d'option pour le paiement de la TVA ou d'assujettissement à la TVA (dépassement des seuils de franchise), il convient de procéder à une récupération de la TVA égale au montant de la taxe ayant grevé les biens, diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle cette taxe est devenue exigible (c'est-à-dire la date d'acquisition du bien). La TVA effectivement récupérée doit être inscrite au crédit d'un compte d'immobilisation, et constituer ainsi une immobilisation « négative » donnant lieu annuellement à un amortissement « négatif » sur la durée restante du bien.

Le plan d'amortissement de l'immobilisation n'est en conséquence pas modifié.

En revanche les biens acquis au cours d'une période hors champ d'application de la TVA, c'est-à-dire avant la date de début d'activité, ne peuvent pas faire l'objet d'une récupération de TVA. Il n'y a donc pas de crédit de départ sur ces biens.

Exemple :

Un professionnel libéral exerçant une profession assujettie à la TVA a acquis du mobilier pour 1 000 € HT (1 200 € TTC) le 1/01/N. Il opte pour son assujettissement à la TVA à compter du 1/01/N+2.

Le mobilier ayant été acquis le 1/01/N, la TVA récupérable sera égale à 3/5 de la TVA ayant grevé le bien soit 120 € (200 x 3/5)

- Présentation du tableau des immobilisations

I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)						nets	
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements	
						antérieurs	de l'année
1	2	3	4	5	6	7	
Mobilier	1/1/N	1 200		1 200	L 20,00	480	240
Récup TVA Mobilier	1/1/N+2			-120	L 33,33		- 40
La durée restante à amortir étant de 3 ans, le taux est de 33,33 % concernant la récupération de TVA							
Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)		1 200		1 080		480	200
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général				1 080		A	200
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							200

- Régularisations à opérer sur les déclarations de TVA

TVA DÉDUCTIBLE			
19	Biens constituant des immobilisations	0703	
20	Autres biens et services	0702	
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation de TVA sur les produits pétroliers ; (dont régularisation de TVA sur les produits importés hors produits pétroliers ; (dont régularisation de TVA collectée sur autres produits ou PS (cf. notice) ou de TVA déductible ;)	0050	120
24	Crédit antérieur non imputé et non remboursé	0058	
25	Omissions ou compléments de déductions dont régularisations TVA déductible sur les produits pétroliers	0059	120
25A	(1) Compte-tenu, le cas échéant, du coefficient de déduction		%
AE	Sommes à imputer	0003	

3251 Retour en franchise en base de TVA d'un assujetti

Un professionnel libéral assujetti à la TVA et passant au régime de la franchise en base de TVA doit procéder à un reversement de la TVA initialement déduite, égal au montant de la taxe ayant grevé les immobilisations, diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle la TVA est devenue exigible (c'est-à-dire la date d'acquisition du bien). La TVA effectivement reversée doit être inscrite au débit d'un compte d'immobilisation, et constituer ainsi une immobilisation supplémentaire donnant lieu annuellement à un amortissement sur la durée restante du bien. Le plan d'amortissement de l'immobilisation n'est en conséquence pas modifié.

Exemple :

Un professionnel libéral exerçant une profession assujettie à la TVA a acquis du mobilier pour 1 000 € HT (1 200 € TTC) le 1/01/N.

Celui-ci a réalisé un chiffre d'affaires de 40 000 € en N, 31 000 € en N+1 et 30 000 € en N+2.

Compte tenu du chiffre d'affaires réalisé en N, celui-ci est assujetti à la TVA en N+1 et relèvera de la franchise en base de TVA à compter du 1/01/N+2. Il n'opte pas à la TVA au 1/01/N+2.

- Présentation du tableau des immobilisations :

I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)						NETS	
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements	
						antérieurs	de l'année
1	2	3	4	5	6	7	
Mobilier	1/1/N	1 200	200	1 000	L 20,00	400	200
Revers. TVA Mobilier	1/1/N+2	120		120	L 33,33		40

La durée restante à amortir étant de 3 ans, le taux est de 33,33 % concernant le reversement de TVA

Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)		1 320		1 120		400	240
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général				1 120		A	240
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							240

- Régularisations à opérer sur les déclarations de TVA

En cas d'imposition selon le régime réel normal (CA3)

15	TVA antérieurement déduite à reverser (dont TVA sur les produits pétroliers)	0000	120
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (dont TVA sur les produits imposables hors produits pétroliers)	0002	

En cas d'imposition selon le régime réel simplifié (CA12)

17	Remboursements provisionnels obtenus en cours d'année ou d'exercice	0983	
18	TVA antérieurement déduite à reverser dont TVA sur les produits pétroliers	0000	120
AD	Sommes à ajouter	0002	

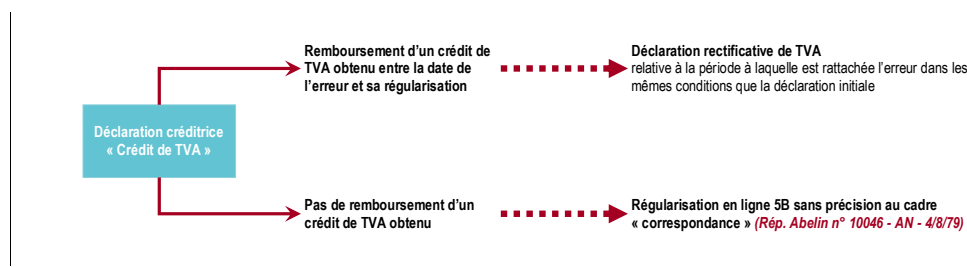
3252 Régularisation spontanée d'une insuffisance de TVA

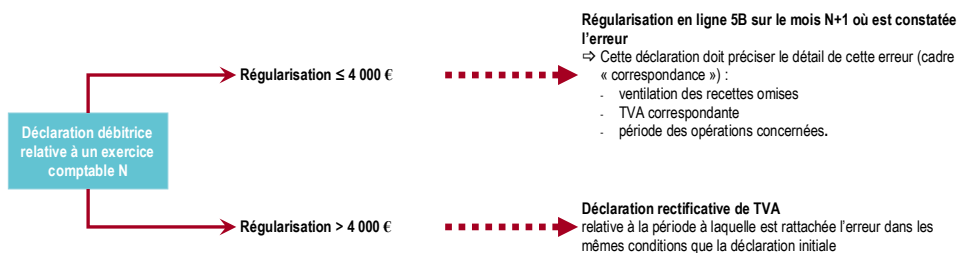
Lorsqu'un redevable de la TVA a omis de déclarer ou n'a pas déclaré suffisamment, il a la faculté de régulariser spontanément en déposant une déclaration de chiffre d'affaires rectificative, en précisant la période antérieure à laquelle elle se rapporte **(CE n° 37467 du 17/10/1984)**.

Il devra mentionner dans le cadre réservé à la correspondance de l'imprimé de chiffre d'affaires le montant des recettes omises ventilées par taux, la TVA correspondante et la période de réalisation des opérations **(Rép. Abelin n° 10046 - AN - 4/8/1979)**.

L'Administration Fiscale exige la rectification immédiate des écarts de TVA dès lors que l'erreur de TVA découverte par l'OGA est supérieure à 4 000 €. En effet, la rectification doit être relative à la période à laquelle est rattachée l'erreur dans les mêmes conditions que la déclaration initiale. Il faut donc procéder à une déclaration de TVA rectificative sur la période en question, et non pour une régularisation sur la prochaine déclaration de TVA.

Synthèse : Régularisation spontanée d'une insuffisance de TVA sur CA3





D - CRÉDIT DE TVA *BOI-TVA-DED-50-20-10 § 1 à 80*

3260 Principe

Lorsque le montant de la TVA déductible est supérieur à celui de la TVA collectée, le redevable de la TVA possède un crédit de TVA. Ce crédit peut être reporté sur la prochaine déclaration de TVA, ou peut faire l'objet d'un remboursement sous conditions (**n° 3262 et s.**), et quel que soit le régime d'imposition à la TVA. Cette demande de remboursement est possible même en cas de début d'activité lorsque le professionnel n'a réalisé aucune recette soumise à la TVA. La demande portera alors sur la TVA déductible. Le professionnel doit formuler la demande lors du dépôt d'une déclaration qui fait ressortir le crédit de TVA.

Pour la détermination du crédit de TVA, il convient de prendre en compte uniquement la TVA payée sur des opérations ouvrant droit à déduction.

Lorsqu'il s'agit de la première demande de remboursement, il faut joindre un RIB avec la demande.

3261 Report du crédit de TVA sur la déclaration suivante

Le professionnel peut choisir de reporter le crédit d'impôt sur ses prochaines déclarations de TVA. Le crédit sera alors imputable sur le montant de la TVA à reverser.

Exemple :

Un professionnel constate un crédit de TVA de 500 € pour le mois de juin. En Juillet, le professionnel déclare les éléments suivants :

- TVA collectée : 800 €
- TVA déductible : 200 €

15	TVA antérieurement déduite à reverser (dont TVA sur les produits pétroliers)	0600	
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (dont TVA sur les produits importés hors produits pétroliers)	0602	
16	Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)		800
TVA DÉDUCTIBLE			
19	Biens constituant des immobilisations	0703	
20	Autres biens et services	0702	200
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation de TVA sur les produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA sur les produits importés hors produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA collectée sur autres produits ou PS (cf. notice) ou de TVA déductible :)	0059	
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001	500
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés	0603	
23	Total TVA déductible (ligne 19 à 2C)		700
24	Dont TVA déductible sur importations hors produits pétroliers	0710	
2E	Dont TVA déductible sur les produits pétroliers	0711	
22A	Indiquer le coefficient de taxation unique applicable pour la période s'il est différent de 100 %		%
Soit TVA à payer au titre du mois de Juillet : 800 - (200 + 500) = 100			
TD	TVA due (ligne 16 – ligne 23)	8900	100

3262 Remboursement de taxe des redevables soumis au régime réel normal

- a. **Remboursement annuel :** Au terme de l'année civile (en pratique lors de la dernière déclaration de TVA de l'année), le professionnel peut demander le remboursement de son crédit de TVA lorsque ce dernier **est supérieur** à 150 €. Ce remboursement est opéré matériellement l'année suivante.
- b. **Remboursement mensuel :** Au terme des 11 premiers mois (ou des 3 premiers trimestres pour les assujettis déposant des déclarations CA3 trimestrielles), le professionnel peut demander le remboursement de son crédit de TVA immédiatement, si le montant du crédit **est supérieur** à 760 €.

3263 Remboursement de taxe des redevables soumis au régime simplifié

Comme les professionnels soumis au régime réel normal (n° 3262-a.), les redevables soumis au régime simplifié peuvent, **au terme de l'année civile**, demander le remboursement de leur crédit de TVA lorsque ce dernier **est supérieur à 150 €**.

Tableau récapitulatif des remboursements de taxe pouvant être demandés :

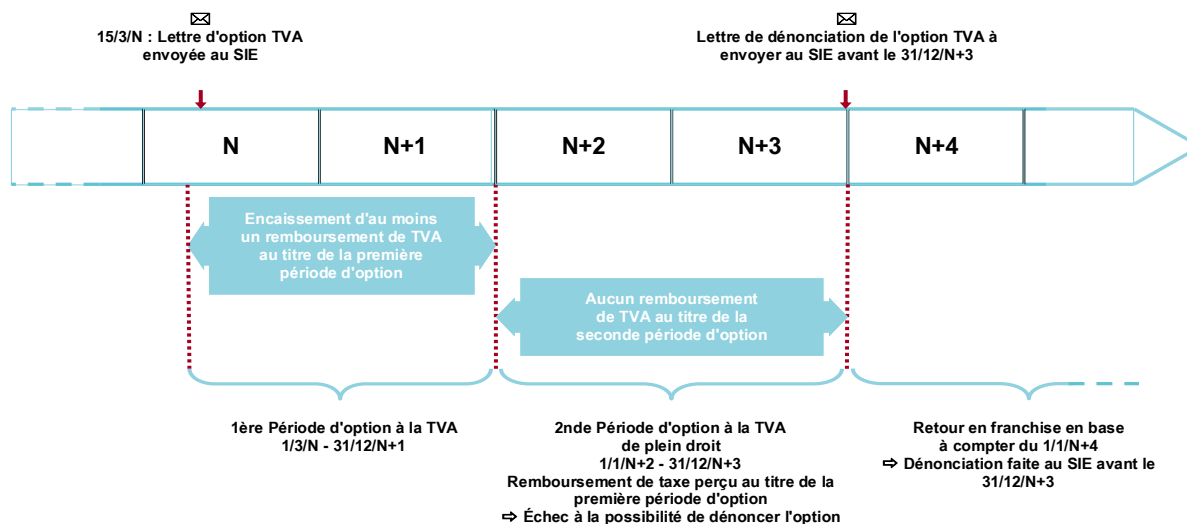
Régime de TVA	Période de la déclaration	Montant du crédit de TVA	Remboursement de Taxe
Réal Normal	- CA3 Mensuelles : 11 premiers mois - CA3 trimestrielles : 3 premiers trimestres	≤ 760 €	NON
		> 760 €	OUI
	- CA3 Mensuelles : Décembre - CA3 trimestrielles : dernier trimestre	≤ 150 €	NON
		> 150 €	OUI
Réal Simplifié	Année complète	≤ 150 €	NON
		> 150 €	OUI

3264 Formalités

Pour bénéficier du remboursement de taxe, les intéressés doivent en faire la demande en remplissant le formulaire spécial n° 3519. Ce formulaire est à joindre à la déclaration concernée par le remboursement. Par exemple, s'il ressort un crédit au titre du mois de Juillet, déclaré en Août, le formulaire n° 3519 doit être établi en annexe à la déclaration de Juillet déposée au mois d'Août.

3265 Redevables sur option
BOI-TVA-DECLA-40-10-20 § 230

Lorsqu'un assujetti à TVA **sur option** bénéficie d'un remboursement de Taxe sur la Valeur Ajoutée au cours, ou à l'issue, de la période couverte par l'option, celle-ci est **OBLIGATOIREMENT** reconduite pour la même période (2 ans, ou 10 ans pour la TVA immobilière).

- **Conséquence du remboursement de TVA perçu par un assujetti à TVA sur option :****3266 Redevables qui perdent la qualité d'assujetti**
BOI-TVA-DED-50-20-20 § 130

Lorsque le redevable perd la qualité d'assujetti, il peut toujours se faire rembourser le crédit de TVA qu'il détient. Les crédits à rembourser sont déterminés, le cas échéant, après qu'aient été opérées les régularisations ou les taxations de livraisons à soi-même qui incombent éventuellement aux assujettis perdant cette qualité.

3267 Cessation d'activité et crédit de TVA
TA d'Orléans n°2302188 du 19/09/2025

Le délai de réclamation du crédit de TVA est fixé au 31 décembre de la deuxième année suivant la réalisation de l'événement qui motive la réclamation, soit en l'espèce la cessation d'activité.

SECTION N° 1

FORMALITÉS

A - FORMALITÉS ADMINISTRATIVES

À compter du 1^{er} septembre 2026, les dispositions législatives relatives à la TVA figurant actuellement dans le Code Général des Impôts (CGI) vont basculer dans le Code des Impositions sur les Biens et Services (CIBS). Les 230 articles de niveau législatif régissant la TVA au sein du CGI seront remplacés par environ 1 000 articles législatifs du CIBS.

3270

Guichet Unique (INPI)
BOI-TVA-DECLA-20-10-10-10 § 1, 40, 70 et 80

Les personnes physiques ou morales assujetties à la TVA sont dans l'obligation de souscrire certaines déclarations auprès du guichet unique électronique, dont la gestion est confiée à l'INPI (**Art. 286 du CGI, 1^o et 2^o du I**).

- **a. Déclaration d'existence** : Il s'agit de la déclaration de création d'activité ou d'entreprise, qui doit être souscrite par les assujettis dans les quinze jours suivant le début de leurs opérations.
De plus, ils doivent fournir tous les renseignements concernant leur activité professionnelle sur un imprimé délivré par l'administration.
- **b. Modification de l'activité** : Lorsque les personnes assujetties à la TVA sont amenées à modifier les conditions d'exercice de leur activité, elles doivent alors renouveler les déclarations prévues aux **1^o et 2^o du I de l'article 286 du CGI (voir a.)**. C'est le cas, notamment, lors de l'ouverture d'un établissement secondaire, de la modification de la forme juridique de l'activité,...
Lorsque ces personnes cessent leur activité, elles doivent souscrire une déclaration, auprès du guichet unique électronique (**n° 1010**), dans les trente jours suivant la date de cessation.
Une déclaration est également à produire en cas de cessation partielle.
- **c. Sanctions** : Le non respect de ces règles (transmission tardive ou déclaration non produite) est passible d'une amende de 150 € (**Art. 1729 B du CGI, 1^o**). L'amende est proportionnelle au nombre de documents non produits ou transmis tardivement.
Cette amende n'est pas applicable, s'il s'agit de la première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, dans la mesure où le professionnel a rectifié son erreur soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration (**N°3 de l'art 1729 B du CGI**).

3271

Service des Impôts des Entreprises
BOI-TVA-DECLA-20-20-10-20 § 1, 20, 60, 70 et 80

- **a. Professionnels établis en France** : Les professionnels assujettis à la TVA et établis en France doivent souscrire leurs déclarations de chiffres d'affaires auprès du SIE compétent pour la réception de leurs déclarations de bénéfice.
- **b. Professionnels établis dans l'UE** : Les professionnels établis dans l'union européenne, doivent déposer leurs déclarations de TVA auprès du service des impôts des entreprises étrangères (SIEE) de la direction des résidents à l'étranger et des services extérieurs auprès duquel ils doivent remplir leurs obligations déclaratives.
*En revanche, les assujettis établis dans un autre État membre de l'UE, disposant d'un immeuble en France donné en location et ne réalisant pas d'autres opérations susceptibles de les rendre redevable de la taxe en France, doivent déposer leurs déclarations de TVA auprès du SIE du lieu de situation de l'immeuble.
Lorsqu'il existe plusieurs immeubles, le lieu de dépôt est alors le lieu de situation de l'immeuble dont le chiffre d'affaires est le plus important.*
- **c. Professionnels établis hors de l'UE** : Les professionnels établis hors de France et plus précisément hors de l'union européenne peuvent être tenus de désigner un représentant fiscal qui s'engage à accomplir les formalités leur incombant concernant les règles de la TVA.

3272

Numéro d'identification
BOI-TVA-DECLA-20-10-20 § 10 à 40, 90 à 150, Art. 286 ter du CGI

- **a. Attribution** : Le numéro d'identification est attribué par la direction générale des finances publiques aux :

- Assujettis effectuant à titre non occasionnel des livraisons de biens ou des prestations de services ouvrant droit à déduction.
Sont à exclure les livraisons de biens ou les prestations de services, lorsque la taxe est due seulement par l'acquéreur du bien ou le preneur du service.
- Assujettis et les personnes morales non assujetties effectuant des acquisitions intracommunautaires de biens taxables à la TVA, ou exerçant l'option de l'acquittement de la taxe sur leurs acquisitions intracommunautaires.
- Assujettis établis en France réalisant des acquisitions intracommunautaires pour les besoins de leurs opérations effectuées hors de France.
- Assujettis établis en France, preneurs d'une prestation de services au titre de laquelle ils sont redevables de la taxe en France.
- Prestataires établis en France accomplissant une prestation de services au titre de laquelle uniquement le preneur est obligé de payer la taxe dans un autre Etat membre de l'UE.

Les entreprises établies fiscalement dans les DOM n'ont pas de numéro individuel d'identification.

- **b. Objet :** Ce numéro est national, unique et invariant. Il doit permettre la sûreté des échanges entre les assujettis au sein de l'UE. Les assujettis redevables de la TVA peuvent avoir accès aux numéros d'identification des personnes avec lesquelles ils sont amenés à réaliser des opérations dans le cadre de leur profession.
- **c. Composition :** Il est composé de treize caractères (code pays + clé informatique + SIREN de l'entreprise).
- **d. Obligations et validité :** Le numéro doit être indiqué sur les factures et documents relatifs aux échanges intracommunautaires, les déclarations des échanges et les déclarations de TVA. Sa validité cesse en cas de sortie du champ d'application ou en cas de cessation d'activité.

B - FACTURATION

3280

Émission des factures

BOI-TVA-DECLA-30-20-30 § 1, BOI-TVA-DECLA-30-20-10 § 30 et Art. 289 du CGI

Les professionnels assujettis à la TVA sont dans l'obligation d'émettre une facture par eux mêmes ou, en leurs noms et pour leurs comptes, par leurs clients ou par des tiers :

- Pour les livraisons de biens et les prestations de services qu'ils accomplissent pour un autre assujetti ou pour une personne morale non assujettie,
- Pour les livraisons de biens intracommunautaires exonérées
- Pour les acomptes reçus, avant que l'une des opérations visées ci-dessus ne soit réalisée, en dehors des livraisons de biens intracommunautaires exonérées,
- Pour les prestations de services accomplies pour un particulier, lorsque le montant dépasse 25 € TTC, ou si le client le demande, quel que soit le montant. **Article 1 de l'Arrêté 83-50/A du 3 Octobre 1983 modifié en 2010.**
- **a. Émission :** L'obligation d'émettre une facture concerne l'ensemble des professionnels assujettis à la TVA, à savoir les professionnels réalisant une activité économique à titre indépendant.
Cette obligation s'étend également aux opérations non soumises effectivement à la TVA. La date d'émission de la facture doit correspondre à la date de la réalisation de la livraison de biens ou de la prestation de services.
- **b. Mandat :** Le professionnel peut donner mandat à des tiers ou un client pour émettre des factures en son nom et pour son compte. Dans ce cas, il conclut un mandat de facturation qui peut prendre la forme d'un simple écrit (aucun formalisme n'est prévu par la loi).
- **c. Conservation :** Le professionnel est dans l'obligation de conserver les originaux ou copies de toutes ses factures émises pour une période de 10 ans (**Art. L123-22 du Code de Commerce**). Il peut opter pour un système de facturation électronique afin de réduire le coût lié à la facturation papier. L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu ainsi que la lisibilité de la facture doivent être garanties par l'émetteur et le récepteur quelle que soit la forme de la facture (papier ou électronique).

A noter que la généralisation de la facture électronique se fera comme suit (**Article 91 de la loi de finances pour 2024**) :

1er septembre 2026 : obligation d'émettre pour les aux grandes entreprises et les entreprises de taille intermédiaire (ETI) ;

1er septembre 2027 : obligation d'émettre pour les petites et moyennes entreprises (PME) et les micro-entreprises ; (**n° 1090**)

3281

Mentions obligatoires

BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10 § 1 à 590

- **a. Mentions obligatoires :** Il est obligatoire de faire figurer sur les factures les mentions suivantes :

- La date d'émission
 - La numérotation des factures
 - La date de l'opération lorsqu'elle est différente de la date d'émission (fin d'exécution pour une prestation)
 - L'identité de l'acheteur
 - nom ou dénomination sociale,
 - adresse du siège social ou du domicile pour un particulier (⇒ celui-ci peut s'opposer à ce que figure cette mention)
 - Adresse de facturation (si différente du siège social)
 - L'identité complète du prestataire
 - Entrepreneur individuel : Nom et prénom
 - Société : dénomination sociale (mention du numéro de Siren ou Siret) et de la forme juridique (EURL, SNC,...)
 - Le numéro de commande s'il a été préalablement établi par l'acheteur
 - Le numéro individuel d'identification à la TVA (sauf facture d'un montant HT inférieur à 150 €)
 - Les désignation et quantité des biens livrés ou des services rendus
 - Le taux de TVA légalement applicable ainsi que le montant de la TVA correspondante
 - Réductions de prix (rabais, remise et ristourne)
 - Somme totale à payer HT et TTC
 - Délai de paiement
 - Indemnité forfaitaire de retard de 40 € et taux des pénalités de retard exigibles
 - Mentions spécifiant, le cas échéant :
 - Exonérations applicables (1)
 - TVA non applicable (n° 3091)
 - Autoliquidation
- (1) Lorsqu'une opération bénéficie d'une mesure d'exonération de TVA, il convient de mentionner sur la facture les dispositions du CGI ou celles de la directive 2006/112/CE du conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération.

Sanctions : Les professionnels ne respectant pas ces obligations (omission ou inexactitude) risquent une amende fiscale de 15 € par mention manquante ou inexacte pour chaque facture, plafonnée au quart de son montant.

Tout manquement aux règles de facturation, est également passible d'une amende administrative d'un montant maximal de 75 000 € pour une personne physique et de 375 000 € pour une personne morale (**Ordonnance n°2019-359 du 24 Avril 2019**).

- **b. Conditions de forme :** Contrairement à l'exigence du respect des conditions de fond, la Cour de Justice de l'Union Européenne admet le droit à déduction de la TVA des factures **ne respectant pas** les conditions de forme. Les autorités fiscales nationales doivent cependant pouvoir vérifier le respect des conditions de fond sur lesquelles reposent les droits (**CJUE n° 516/14 du 15/9/2016 et art. 226 de la directive 2006/112**).

SECTION N° 2

RÉGIMES DE TVA

BOI-TVA-DECLA-20-20-30-10, BOI-TVA-DECLA-20-20-30-30

3285

Règles générales

Régime Simplifié d'Imposition (RSI) Recettes HT inférieures à 286 000 € ET TVA N-1 exigible < 15 000 €		Régime Réel Normal (RN) Recettes HT supérieures à 286 000 € OU TVA N-1 exigible > 15 000 €	
Remarque: Si les recettes de l'année N excèdent 286 000 € sans dépasser 323 000 €, le passage au RN s'effectue au 1er Janvier de l'année N+1. Le RSI cesse de s'appliquer immédiatement si, en cours d'année N, les recettes excèdent 323 000 €. Le RN s'applique alors dès le 1er janvier de l'année N.		Remarque: Etablissement de CA3 mensuelles, mais possibilité de les établir trimestriellement. Attention: CA3 trimestrielle uniquement si la TVA due annuelle est inférieure à 4 000 €, sinon CA3 mensuelle. ⇒ Les bénéficiaires du RSI peuvent opter pour ce régime Choix entre 2 périodicités	
⇓		↗	↘
Déclarations : ⇒ 2 acomptes semestriels (Juillet et Décembre). Attention: Dispense d'acomptes si TVA due, de l'année ou de l'année antérieure, inférieure à 1 000 €.		Déclarations : ⇒ 12 CA3 mensuelles	Déclarations: ⇒ 4 CA3 trimestrielles uniquement si TVA due annuelle < 4 000 €
⇒ 1 déclaration CA12 annuelle			

NB : une refonte des déclarations de TVA (CA3 et CA12) sur les codifications des lignes en 2022 a été faite. Elles ne sont pas présentes sur cette version du Guide Fiscal.

A - RÉGIME RÉEL SIMPLIFIÉ
BOI-TVA-DECLA-20-20-30-10

3290 Champ d'application

Le régime réel simplifié concerne les professionnels redevables de la TVA, réalisant un chiffre d'affaires compris entre 37 500 € et 286 000 €.

Relèvent également de ce régime, les professionnels relevant de la franchise en base de TVA ayant opté pour le paiement de la TVA.

Pour les professionnels concernés, ce régime s'applique de droit.

3291 Exclusion

- a. **En raison du chiffre d'affaires (Art. L162-4 et 5 du CIBS)** : En cas de dépassement du seuil de 286 000 €, le régime réel simplifié d'imposition continue de s'appliquer pour l'année concernée. En effet, le professionnel cesse de bénéficier de ce régime uniquement à compter du 1^{er} janvier de l'année suivante (passage au réel normal : **n° 3300 et s.**). En cas de dépassement du seuil de 323 000 €, le régime réel simplifié d'imposition **cesse** de s'appliquer pour l'année concernée. Dans ce cas, passage obligatoire au régime réel normal à compter du premier jour de l'exercice en cours.

Chiffre d'affaires N (N-1 < 254 000 €)	Régime simplifié applicable en N ?
inférieur à 286 000 €	OUI
compris entre 286 000 et 323 000 €	OUI Mais , passage en réel normal au 1/1/N+1
supérieur à 323 000 €	NON ⇒ Réel normal à compter du 1/1/N

Pour les professionnels exerçant parallèlement des activités assujetties et non assujetties à la TVA, il convient d'apprécier le chiffre d'affaires global (chiffre d'affaires provenant de l'activité exonérée + activité soumise à TVA) pour le régime déclaratif : Régime réel normal au 1/1/N si CA global > 323 000 € et au 1/1/N+1 si CA global > 286 000 € (seuils 2026)

Exemple :

Un professionnel assujetti à la TVA bénéficie au 1/1/N du régime simplifié de TVA (CA N-1 = 150 000 €). En N, il dépasse le seuil de 323 000 € au cours de mois d'août.

Conséquences : Passage en réel normal à compter du 1/1/N

- Dépôt en septembre d'une déclaration CA3 couvrant la période de janvier à août,
- Dépôt de déclarations mensuelles CA3 à partir d'octobre pour les mois de septembre à décembre

Dans ce cas, le professionnel dépose 5 déclarations CA3 au titre de l'année N

En cas de création ou de cessation d'activité, il convient d'ajuster les seuils de 286 000 € et 323 000 € selon la règle du prorata temporis.

- b. **En raison de la TVA exigible** : Les professionnels réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 286 000 € perdent le bénéfice de ce régime en N lorsque la TVA exigible de l'année N-1 est supérieure à 15 000 €.

Dans ce cas, passage obligatoire au régime réel normal et établissement de déclarations CA3 mensuelles (n° 3302)

- c. **Suppression du régime simplifié pour 2027** : Le régime simplifié de déclaration sera supprimé pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2027. À compter de cette date, les entreprises ne relevant pas de la franchise en base seront toutes soumises au régime réel normal de TVA et relèveront d'un régime déclaratif mensuel ou trimestriel. Le régime déclaratif trimestriel s'appliquera, sauf option contraire, aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excédera pas 1 million d'€ l'année civile précédente et 1,1 million d'€ l'année en cours (**Article 38 de la loi de finances 2025**).

- d. **Option pour le régime réel normal : n° 3300.**

3292 Modalités déclaratives

Le régime réel simplifié d'imposition se traduit par le versement de deux acomptes au cours de l'année et le dépôt d'une déclaration annuelle CA12.

- a. **Les acomptes de TVA** : La périodicité des acomptes est semestrielle :
 - versement d'un premier acompte en Juillet N, d'un montant égal à **55%** de la TVA due au titre de N-1 (hors TVA sur immobilisations) ;
 - versement d'un second acompte en Décembre N, de **40 %** de la TVA due au titre de N-1 (hors TVA sur immobilisations).

Ces acomptes sont obligatoirement payés en ligne à l'appui de l'avis d'acompte N°3514, obligatoirement télétransmis.

Concernant la date limite d'émission des acomptes : n° 1700 (précision n° 3)

Lorsque la taxe due au titre de l'année N-1 (hors TVA sur immobilisations) est inférieure à **1 000 €**, le professionnel est dispensé du versement d'acomptes. Dans ce cas, la TVA est à payer pour l'année entière au moment du dépôt de la déclaration CA12.

- b. **Nouveaux redevables** : Lors de leur première année d'imposition à la TVA, les nouveaux redevables acquittent la taxe par acomptes semestriels dont ils déterminent eux-mêmes le montant, mais dont chacun doit représenter **au moins 80 %** de l'impôt réellement dû pour le semestre correspondant. À défaut, une majoration de 5 % peut être appliquée.
L'acompte de juillet doit être égal à 80 % de la TVA réellement due au titre de la période ou du semestre précédent.
L'acompte de décembre doit être égal à 80 % de la TVA réellement due au titre de la période ou du semestre précédent.
- c. **Déclaration annuelle** : La déclaration annuelle récapitule l'ensemble de la TVA due pour l'exercice, et permet la détermination de la base de calcul des acomptes de l'année suivante ainsi que le solde de TVA éventuel qu'il reste au professionnel à régler après déduction des acomptes versés durant l'exercice.
Cette déclaration doit être déposée au plus tard le deuxième jour ouvré qui suit le 1^{er} Mai de l'année qui suit celle de l'imposition, ou dans les 60 jours suivants la cessation d'activité.

Exemple de CA12 :

Un chirurgien-dentiste perçoit des redevances de collaboration pour un montant de 60 000 € HT (soit TVA collectée = 12 000 €). Son chiffre d'affaires correspondant aux prestations médicales s'élève à 150 000 €. Le montant de la TVA due au titre de N-1 s'élève à 8 000 €. En N :

- La TVA récupérable sur les dépenses (autres qu'immobilisations) est de 197,58 € ⇒ solde du compte 445660 au 31/12/N
- La TVA déductible sur les immobilisations est de 2 900,12 € ⇒ solde du compte 445620 au 31/12/N

- TVA afférente aux recettes :

I – TVA BRUTE							
OPÉRATIONS NON TAXÉES			Base hors taxe	OPÉRATIONS NON TAXÉES			Base hors taxe
01	Achats en franchise	0037	.....	04	Livraisons intracommunautaires à destination d'une personne assujettie	0034	.....
02	Exportations hors UE	0032	.....				
03	Autres opérations non imposables	0033	150 000				
3A	Ventes à distance taxables dans un autre État membre au profit de personnes non assujetties	0047	.....	4B	Ventes de biens ou prestations de services réalisées par un assujetti non établi en France (article 283-1 du code général des impôts)	0043	.....

À remplir obligatoirement par les assujettis percevant des recettes non soumises à la TVA = CA exonéré
⇒ reporter le CA correspondant à l'activité médicale

OPÉRATIONS TAXÉES			Base hors taxe	Taxe due
– réalisées en France métropolitaine				
5A	Taux normal 20 %	0207	60 000	12 000
5B	Taux normal 20 % sur les produits pétroliers	0208		
06	Taux réduit 5,5 %	0105		
6C	Taux réduit 10 %	0151		
16	TOTAL DE LA TAXE DUE (ligne 5A à 13)			12 000
Autre TVA DUE				
17	Remboursements provisionnels obtenus en cours d'année ou d'exercice	0983		
18	TVA antérieurement déduite à reverser dont TVA sur les produits pétroliers	0600		
AD	Sommes à ajouter	0602		
19	TOTAL DE LA TVA BRUTE DUE (lignes 16 + 17 + 18 + AD)			12 000

- TVA afférente aux dépenses :

II – TVA DÉDUCTIBLE			
AUTRES BIENS ET SERVICES			Taxe déductible
20	Déductions sur factures (1)	0702	198
21	Déductions forfaitaires (1)	0704	
22	TOTAL (lignes 20 + 21)		
IMMOBILISATIONS			
23	TVA déductible sur immobilisations (1)	0703	2 900
26	TOTAL DE LA TVA DÉDUCTIBLE (lignes 22 + 23 + 24 + 25 + AE)		3 098

Calcul de la TVA due :

III – TVA NETTE			
RÉSULTAT DE LA LIQUIDATION			Taxe
28	TVA due : (Ligne 19 – ligne 26) ou	8900	8 902
29	CRÉDIT : (Ligne 26 – ligne 19)	0705	
IMPUTATIONS/RÉGULARISATIONS DES ACOMPTES			
Acompte 1	Col. 1 : Montant effectivement payé X	Col. 2 : Montant restant à payer	30 Acomptes payés et / ou restant dus (Tot. 1 + Tot. 2) 0018 7 600
Acompte 2	X		
	Tot. 1	Tot. 2	
RÉSULTAT NET			
33	SOLDE DÛ si ligne 28 – (lignes 29 + 30) ≥ 0 ou		1 302
34	EXCÉDENT DE VERSEMENT : si ligne 30 – ligne 28 ≥ 0		
35	SOLDE EXCÉDENTAIRE : (lignes 29 + 34)	0020	

VI – RÉCAPITULATION							
49	Solde excédentaire (report de la ligne 35)		.....	X5	Crédit d'accise sur les énergies des consommateurs imputé sur la TVA (report de la ligne X4)	8103	.....
50	Remboursement de crédit de TVA demandé au cadre VII	8002	.....	54	TVA nette due (ligne 33 – ligne X5)	8901	1 302
51	Crédit à reporter (cette somme est à reporter ligne 24 de la prochaine déclaration CA 12 / CA 12 E)	8003	.....	55	Taxes assimilées (total lignes 36 à 94)		
52	Crédit imputé sur les prochains acomptes	8004	.....	Z5	Total de l'accise sur les énergies dû par les consommateurs (report de la ligne Z4)	8123	
Y5	Remboursement de reliquat d'accise sur les énergies demandé par les consommateurs (report de la ligne Y4)	8113		ATTENTION ! UNE SITUATION DE TVA CRÉDITRICE (LIGNE 49 SERVIE) NE DISPENSE PAS DU PAIEMENT DES TAXES ASSIMILÉES DÉCLARÉES LIGNE 55 ET DE L'ACCISE SUR LES ÉNERGIES DÉCLARÉE LIGNE Z5.			
Acomptes (cochez les cases correspondant aux acomptes déduits l. 30). Précisez l'année.							
58	Juillet N		Décembre N	56	TOTAL À PAYER (lignes 54 + 55 + Z5) (N'oubliez pas d'effectuer le règlement correspondant)	9992	1 302

3293 Écritures comptables (pour une comptabilité tenue HT)

- a. **Acomptes** : La comptabilisation des acomptes payés s'effectue au débit d'un compte 445810 : Acomptes de TVA.
- b. **Détermination du solde** : Au 31 Décembre N, il convient d'enregistrer la déclaration CA12 calculant le solde de la TVA à payer. Ainsi, les comptes de TVA collectée et déductible sont soldés :

- au Débit :

4457XX : TVA collectée à 20 %

4457XX : TVA collectée à 10 %

- au Crédit :

445660 : TVA récupérable sur autres biens et services

445620 : TVA sur immobilisations

445810 : Acomptes (pour le total des acomptes payés dans l'année => compte soldé après cette écriture)

445510 : TVA à payer => arrondi à l'euro le plus proche

- puis solder l'écriture (arrondi du compte 445510) :

658000 « Charges diverses » au Débit => 445510 arrondi à l'euro **supérieur**

OU

758000 « Produits divers de gestion courante » au Crédit => 445510 arrondi à l'euro **inférieur**

Au 1er janvier N+1, seul le solde du compte 445510 « TVA à payer » est reporté en « A-nouveaux ».

- c. **Paiement du solde** : Au moment du paiement du solde de TVA, en N+1, l'enregistrement s'effectue au débit du compte 445510 « TVA à payer ».

Exemple (idem n° 3292 - "modalités déclaratives") :

Un chirurgien-dentiste perçoit des redevances de collaboration pour un montant de 60 000 € HT (soit TVA collectée = 12 000 €). Son chiffre d'affaires correspondant aux prestations médicales s'élève à 150 000 €. Le montant de la TVA due au titre de N-1 s'élève à 8 000 €. En N :

- La TVA récupérable sur les dépenses (autres qu'immobilisations) est de 197,58 € $\Rightarrow$ solde du compte 445660 au 31/12/N
- La TVA déductible sur les immobilisations est de 2 900,12 € $\Rightarrow$ solde du compte 445620 au 31/12/N

1. Comptabilisation des acomptes

- Acompte de Juillet :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445810	Acompte de TVA Juillet	4 400,00 ❶	
512	Banque		4 400,00

❶ 8 000 (TVA due au titre de N-1) $\times$ 55 % = 4 400

- Acompte de Décembre :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445810	Acompte de TVA Décembre	3 200,00 ❷	
512	Banque		3 200,00

❷ 8 000 (TVA due au titre de N-1) $\times$ 40 % = 3 200 €

2. Comptabilisation du solde de TVA à payer (31/12/N)

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445700	TVA collectée	12 000,00	
445660	TVA déductible sur ABS		197,58
445620	TVA déductible sur immobilisations		2 900,12
445810	Acomptes de TVA		7 600,00
445510	TVA à payer		1 302,00
758000	Produits divers de gestion courante		0,30

3. Comptabilisation du paiement du solde en N+1

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445510	TVA à payer	1 302,00	
512	Banque		1 302,00

B - RÉGIME RÉEL NORMAL

3300

Option pour le régime réel normal

Art. 267 quinquies, annexe II au CGI et BOI-TVA-DECLA-20-20-30-30 § 120 et s.

Les professionnels relevant de plein droit du régime simplifié d'imposition peuvent opter pour le régime réel normal.

- a. **Forme et délai** : L'option doit être notifiée au SIE compétent avant le 1er Février de la première année concernée par l'option.

En cas de création d'activité, les professionnels disposent d'un délai de 3 mois suivant la date de début d'activité pour notifier leur option pour le réel normal. Cette option peut être notifiée auprès du SIE ou du CFE compétent.

- b. **Durée** : L'option est irrévocable et valable pour deux exercices. À défaut de renonciation, elle est tacitement reconduite par période de deux ans.

- c. **Renonciation** : Les redevables qui désirent renoncer à leur option doivent notifier leur choix à l'administration avant le 1^{er} février de l'année suivant la période pour laquelle ladite option a été exercée ou reconduite tacitement.

3301 Champ d'application

Sont concernés par ce régime les professionnels exclus du régime simplifié d'imposition.

Étude complète du régime simplifié : n° 3290

3302 Modalités déclaratives

Les professionnels soumis au régime réel normal sont tenus de télétransmettre mensuellement une déclaration CA3. Cette obligation permet de calculer la TVA due au titre du mois précédent.

- a. **Date limite : n° 1700 (précision n° 3)**

En cas de cessation d'activité, le professionnel dispose d'un délai de 30 jours pour le dépôt de sa dernière CA3

- b. **Périodicité trimestrielle** : Les professionnels payant moins de 4 000 € de TVA par an ont la possibilité de déposer leurs déclarations CA3 trimestriellement.

Il convient d'en faire la demande au SIE au cours du 1^{er} trimestre de l'année, dès lors que le montant de la TVA due l'année précédente est connu. Dans ce cas, le dépôt de la 1^{ère} déclaration trimestrielle intervient dès le premier trimestre de l'année.

Lorsque le montant de la TVA nette due est supérieur à 4 000 € au cours d'une année glissante, le professionnel ne peut plus effectuer de déclaration trimestrielle de TVA, il doit nécessairement passer à la déclaration mensuelle de TVA dès le mois qui suit celui du paiement qui a entraîné le dépassement. Le professionnel doit en informer son Service des Impôts des Entreprises (SIE) afin qu'il lui présente les bonnes déclarations de TVA sur son espace en ligne (**CE n° 458767 du 17/10/2022**).

- c. **Professionnels effectuant au plus 4 opérations taxables par an** : Les professionnels qui effectuent au plus 4 opérations taxables par an peuvent demander, par lettre adressée au SIE dont ils dépendent, à se placer sous un régime déclaratif spécifique.

Les bénéficiaires de ce régime spécifique déclarent leurs honoraires le mois suivant celui de leur perception. Tant qu'aucune somme taxable n'a été perçue, il n'y a pas lieu de déposer une déclaration CA3 revêtue de la mention « néant ».

Exemple de CA3 :

Un chirurgien-dentiste soumis au régime réel normal réalise, au cours du mois de décembre, les opérations suivantes :

- CA exonéré = 20 833 €
- CA soumis à TVA = 5 000 € (soit TVA collectée = 1 000 €)
- La TVA récupérable sur les dépenses (autres qu'immobilisations) est de 28,47 € ⇒ solde du compte 445660 au 31/12/N

- TVA afférente aux recettes :

A MONTANT DES OPÉRATIONS RÉALISÉES			
OPÉRATIONS TAXÉES (HT)		OPÉRATIONS NON TAXÉES	
A1	Ventes, prestations de services	0979	5 000
A2	Autres opérations imposables	0981	
A3	Achats de prestations de services réalisées auprès d'un assujetti non établi en France (article 283-2 du code général des impôts)	0044	
A4	Importations (autres que les produits pétroliers)	0056	
CA HT soumis à TVA			
E1		Exportations hors UE	0032
E2		Autres opérations non imposables	0033
E3		Ventes à distance taxables dans un autre État membre au profit des personnes non assujetties – Ventes B to C	0047
E4		Importations (autres que les produits pétroliers)	0052
			20 833

À remplir obligatoirement par les assujettis percevant des recettes non soumises à la TVA = CA exonéré
⇒ reporter le CA correspondant à l'activité médicale

B DÉCOMPTÉ DE LA TVA À PAYER			
TVA BRUTE		Base hors taxe	Taxe due
Opérations réalisées en France métropolitaine			
08	Taux normal 20 %	0207	5 000
09	Taux réduit 5,5 %	0105	
9B	Taux réduit 10 %	0151	
			1 000
16 Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)			1 000

- TVA déductible :

TVA DÉDUCTIBLE		
19	Biens constituant des immobilisations	0703
20	Autres biens et services	0702 28
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation de TVA sur les produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA sur les produits importés hors produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA collectée sur autres produits ou PS [cf. notice] ou de TVA déductible :)	0059
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés	0603
23 Total TVA déductible (ligne 19 à 2C)		

- TVA à payer :

26	Remboursement de crédit de TVA demandé sur formulaire n°3519	8002	X5	Crédit d'accise sur les énergies des consommateurs imputé sur la TVA (report de la ligne X4)	8103
AA	Crédit de TVA transféré à la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310 CA3G	8005	28	TVA nette due (ligne TD – ligne X5)	8901 972
27	Crédit de TVA à reporter (ligne 25 – ligne 26) (Cette somme est à reporter ligne 22 de la prochaine déclaration)	8003	29	Taxes assimilées calculées sur l'annexe n° 3310 A	9979
Y5	Remboursement de reliquat d'accise sur les énergies demandé par les consommateurs (report de la ligne Y4)	8113	Z5	Total de l'accise sur les énergies dû par les consommateurs (report de la ligne Z4)	8123
Y6	Remboursement de reliquat d'accise sur les énergies demandé par les consommateurs, transféré à la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G (report de la ligne Y4)	8114	AB	Total à payer acquitté par la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G (lignes 28 + 29 + Z5)	9991
			32	Total à payer (lignes 26 + 29 + Z5 – AB) (N'oubliez pas d'effectuer le règlement correspondant)	9992 972

3303 Écritures comptables

- a. **Détermination du solde :** Au dernier jour de chaque mois, il convient d'enregistrer la déclaration CA3 calculant le solde de la TVA à payer. Ainsi les comptes de TVA collectée et déductible sont soldés :

- au Débit :

- 4457XX : TVA collectée à 20 %

- 4457XX : TVA collectée à 10 %

- au Crédit :

- 445660 : TVA récupérable sur autres biens et services

- 445620 : TVA sur immobilisations

- 445510 : TVA à payer ⇒ arrondi à l'euro le plus proche

- puis solder l'écriture (arrondi du compte 445510) :

- 658000 « Charges diverses » au Débit ⇒ 445510 arrondi à l'euro **supérieur**

OU

- 758000 « Produits divers de gestion courante » au Crédit ⇒ 445510 arrondi à l'euro **inférieur**

Au 1er janvier N+1, seul le solde du compte 445510 « TVA à payer » est reporté en « A-nouveaux ». Il correspond à la TVA à payer au titre du mois de décembre N.

- b. **Paiement du solde :** Au moment du paiement du solde de TVA, en N+1, l'enregistrement s'effectue au débit du compte 445510 « TVA à payer »

Exemple (idem n° 3302 - "modalités déclaratives") :

Un chirurgien-dentiste soumis au régime réel normal réalise, au cours du mois de décembre, les opérations suivantes :

- CA exonéré = 20 833 €
- CA soumis à TVA = 5 000 € (soit TVA collectée = 1 000 €)
- La TVA récupérable sur les dépenses (autres qu'immobilisations) est de 28,47 € ⇒ solde du compte 445660 au 31/12/N

1. Comptabilisation du solde de TVA à payer (31/12/N)

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445700	TVA collectée	1 000,00	
658000	Charges diverses de gestion courante	0,47	
445660	TVA déductible sur ABS		28,47
445510	TVA à payer		972,00

2. Comptabilisation du paiement du solde en N+1 (mois de janvier)

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445510	TVA à payer	972,00	
512	Banque		972,00

3304 Régularisations

- a. Insuffisance de déclaration (TVA collectée) : Il s'agit de la TVA collectée non déclarée sur la déclaration CA3 afférente.

Exemple :

Un professionnel soumis à la TVA refacture en Mai N des frais de déplacements à un client. Il comptabilise l'opération en Recettes sans imposer la TVA. Montant de l'opération = 120 € soit :

- Hors taxes = 100 €
- TVA = 20 €

Il en résulte une insuffisance de déclaration de 20 € déclarée le mois de découverte de l'omission

Ligne 5 B :
100 € HT à 20 % = 20 € de TVA au titre du mois de Mai N

préciser le détail de l'erreur :

- ventilation des recettes omises,
- TVA correspondante,
- période des opérations concernées.

- Zone de régularisation :

15	TVA antérieurement déduite à reverser	(dont TVA sur les produits pétroliers)	0600	
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés	(dont TVA sur les produits importés hors produits pétroliers)	0602	20
16	Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)			

Ajouter l'insuffisance de déclaration commise par le professionnel

- Zone de commentaire :

- b. Taxe acquittée à tort (TVA collectée) : Il s'agit de la taxe acquittée à tort au titre d'opérations non imposables, d'opérations imposées à un taux supérieur au taux exigible ou d'impayés.

Exemple :

Un professionnel soumis à la TVA déclare en Mai N des recettes qui s'avèrent impayées.

- Hors taxes = 100 €
- TVA = 20 €

Il en résulte une taxe acquittée à tort de 20 €

- Zone de régularisation :

TVA DÉDUCTIBLE		
19	Biens constituant des immobilisations	0703
20	Autres biens et services	0702
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation de TVA sur les produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA sur les produits importés hors produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA collectée sur autres produits ou PS [cf. notice] ou de TVA déductible : 20)	0059 20
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001
		0603

À reporter s'il s'agit de taxe acquittée correspondant :

- à des chèques non provisionnés
- à des ventes ou services définitivement impayés, résiliés ou annulés

- Zone de commentaire :

Ligne 21 :

100 € HT à 20 % = 20 € de TVA au titre du mois de Mai N

préciser le détail de la régularisation :

- ventilation des recettes,
- TVA correspondante,
- période des opérations concernées.

- c. **Manquement de déduction (TVA déductible) :** Il s'agit de la TVA récupérable sur une opération que le professionnel n'a pas récupérée alors que celle-ci ouvre droit à déduction.

Exemple :

Un professionnel soumis à la TVA comptabilise une opération au mois de mai N sans procéder à la récupération de TVA à laquelle elle ouvre droit celle-ci (montant TTC porté au débit du compte de charge). Montant de l'opération = 120 € soit :

- Hors taxes = 100 €
- TVA = 20 €

Il en résulte un manquement de récupération de TVA de 20 € régularisé ultérieurement.

- Zone de régularisation :

TVA DÉDUCTIBLE		
19	Biens constituant des immobilisations	0703
20	Autres biens et services	0702
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation de TVA sur les produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA sur les produits importés hors produits pétroliers :) (dont régularisation de TVA collectée sur autres produits ou PS [cf. notice] ou de TVA déductible :)	0059
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés	0603
		20

- Zone de commentaire :

Ligne 2C :

100 € HT à 20 % = 20 € de TVA au titre du mois de Mai N

préciser le détail de la régularisation :

- ventilation des opérations,
- TVA correspondante,
- période des opérations concernées.

- d. **Déduction opérée à tort (TVA déductible) :** Il s'agit de la TVA récupérée à tort sur une opération n'ouvrant pas droit à déduction.

Exemple :

Un professionnel récupère à tort au cours du mois de mai N la TVA afférente à des frais d'hôtel.

Montant de l'opération = 120 € soit :

- Hors taxes = 100 €
- TVA = 20 €

Il en résulte une récupération de TVA opérée à tort de 20 € régularisée ultérieurement.

- Zone de régularisation :

15	TVA antérieurement déduite à reverser	(dont TVA sur les produits pétroliers)	0600	20
5B	Sommes à ajouter, y compris acomptes condamnés	(dont TVA sur les produits importés hors produits pétroliers)	0602	
Ajouter la déduction opérée à tort				
16	Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)			

- Zone de commentaire :

CADRE RÉSERVÉ À LA CORRESPONDANCE

Ligne 15 :

100 € HT à 20 % = 20 € de TVA au titre du mois de Mai N

préciser le détail de l'erreur :

- ventilation de l'opération,
- TVA correspondante,
- période des opérations concernées.

- **e. Écritures comptables :** En cas de régularisations à opérer, il convient de constater celles-ci dans un compte « 445800 - TVA à régulariser ».

Exemple :

Un professionnel récupère à tort au cours du mois de mai N la TVA afférente à des frais d'hôtel.

Montant de l'opération = 120 € soit :

- Hors taxes = 100 €
- TVA = 20 €

Il en résulte une régularisation à effectuer.

• **1. Comptabilisation de la dépense en mai N (écriture d'origine erronée)**

Compte	Libellé	Débit	Crédit
625400	Autres frais de déplacements	100,00	
445660	TVA déductible sur ABS	20,00	
512	Banque		120,00

- **2. Comptabilisation de la régularisation (journal des OD) :** Lors de l'établissement de la déclaration n° 2035, la TVA n'étant pas récupérable sur les frais d'hôtel, il convient de régulariser la situation en créditant le compte "445800 - TVA à régulariser" au 31/12/N :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
625400	Autres frais de déplacement	20,00	
445800	TVA à régulariser		20,00

- **3. Comptabilisation du solde de TVA à payer en N+1 :** Lors de l'écriture de TVA à payer du mois de découverte de l'erreur, il convient de solder le compte "445800 - TVA à régulariser" en portant la somme de 20 € au débit.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
445700	TVA collectée	x xxx,xx	
445800	TVA à régulariser	 20,00	
445660	TVA déductible sur ABS		xxx,xx
445510	TVA à payer		x xxx,xx
758000	Produits divers de gestion courante		0,xx

RÉDUCTION ET CRÉDIT D'IMPÔT

PLAN DE LA QUATRIÈME PARTIE

CHAPITRE 1 : RÉDUCTION D'IMPÔT	4000
Section n° 1 : Mécénat	4010
CHAPITRE 2 : CRÉDIT D'IMPÔT	4020
Section n° 2 : Famille	4030

4000 Définition

Une **réduction d'impôt** est une somme soustraite du montant de l'impôt à payer. Par définition, la déduction ne peut pas être supérieure au montant de l'impôt à payer avant application de cette réduction.

SECTION N° 1

MÉCÉNAT

4010 Principe
BOI-BIC-RICI-20-30-20

- a. **Taux** : Les dons aux œuvres d'intérêt général ne sont pas déductibles mais donnent lieu à une réduction d'impôt égale à 60 % des versements effectués.
- b. **Champ d'application** : Ouvrent droit à cette réduction d'impôt, les versements effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général, c'est-à-dire, ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, familial, humanitaire, sportif ou culturel ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur d'un patrimoine artistique, à la défense de l'environnement nature ou à la diffusion de la culture, de la langue ou des connaissances scientifiques françaises... **(BOI-BIC-RICI-20-30-10-10)**.
Le don peut prendre la forme d'une somme d'argent, d'un soutien en nature (remise d'un bien) ou en compétence (mise à disposition de personnel).
Pour que le don ouvre droit à une réduction d'impôt, l'organisme bénéficiaire doit être établi en France ou dans l'Espace économique européen et relever de l'un des catégories précitées.
- c. **Plafond** : Le montant des versements est plafonné à 20 000 € ou à 5 % du chiffre d'affaires hors taxes lorsque ce dernier est plus élevé. Lorsque les versements excèdent la limite de 5 % du chiffre d'affaires de l'entreprise, l'excédent ouvre droit à réduction d'impôt au titre des 5 années suivantes.
Ces excédents reportés sont compris dans la limite de 5 % des années où ils sont reportés.

Si le don est effectué à titre personnel, sa déduction est faite sous forme d'une réduction d'impôt égale à 66 %, ou 75 %, du montant du don, dans un plafond de 20 % des revenus. Seul le justificatif du don est à fournir, sauf à établir la déclaration N°2042 par Internet.

L'article 5 de la loi n° 2025-127 du 14 février 2025 de finances pour 2025 rend éligible à la réduction de 75 % les dons aux associations qui accompagnent les victimes de violence domestique.

L'article 9 de la loi de finances pour 2026 porte la limite des dons destinés aux organismes d'aide aux personnes en difficulté ou aux victimes de violence domestique à 2 000 € (« dons Coluche »), à compter du 1er janvier 2026.
Les contribuables effectuant à la fois des « dons Coluche » et des dons au profit d'organisme luttant contre les violences domestiques pour un total excédant la limite de 2 000 € bénéficient donc d'une réduction d'impôt égale à 75 % de ces versements retenus dans cette limite et d'une réduction d'impôt égale à 66 % de la fraction excédentaire, retenue dans la limite de 20 % du revenu imposable.

4011 Exclusion

Les sociétés qui achètent des **œuvres d'art originales d'artistes vivants**, pour les exposer au public, ou des instruments de musique, pour les prêter aux artistes interprètes qui en font la demande, peuvent déduire de leur résultat imposable le prix d'acquisition de ces biens, sur cinq exercices.

Cette déduction est subordonnée au respect de plusieurs conditions :

- le bien doit être inscrit à l'actif du bilan,
- la déduction est plafonnée à 20 000 € ou à 5% du chiffre d'affaires de la société, après imputation des dépenses de mécénat éligibles au crédit d'impôt mécénat (dons...),
- le montant de la déduction doit être inscrit dans un compte de réserve spéciale au passif du bilan.

Compte tenu de cette dernière obligation, seules les sociétés relevant de l'impôt sur les Sociétés, pour lesquelles une telle réserve est possible, sont donc éligibles à ce dispositif.

Sont donc exclues les sociétés à l'IR et les entreprises individuelles. + Voir n° 2180-d

4012 Modalités déclaratives

Les frais n'ouvrant pas droit à déduction, il convient de les réintégrer en ligne 36 - Divers à réintégrer lorsque ceux-ci ont été comptabilisés dans un poste de charge.

Une Annexe n° 2069-RCI-SD est à joindre à la déclaration professionnelle.

Le montant de la réduction est également à reporter sur la déclaration N°2042-C-PRO, en ligne 7US « Réduction d'impôt mécénat » du cadre « Réductions et crédits d'impôt ».

Exemple :

Un professionnel ayant un chiffre d'affaires de 50 000 € effectue un versement de 100 € au titre d'une œuvre d'intérêt général.

- Présentation au niveau de la déclaration n° 2035 (formulaires A et B) :

29	Cotisations syndicales et professionnelles.....	BY	
30	Autres frais divers de gestion.....		100
36	Divers à réintégrer ¹⁷	CC	100
37	Bénéfice Sté civile de moyens ¹⁸	CD	

La dépense n'étant pas admise en déduction, il convient de la réintégrer en ligne 36 « Divers à réintégrer » de la 2035-B

- Présentation au niveau de l'annexe n° 2069 RCI-SD :

I – RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT NE DONNANT PAS LIEU AU DÉPÔT D'UNE DÉCLARATION SPÉCIALE ¹	
CRÉANCES NON REPORTABLES ET NON RESTITUABLES	
Réduction d'impôt pour mise à disposition d'une flotte de vélos (article 220 <i>undecies</i> A du CGI) cf. n°2079-VLO-FC-SD	
Réduction d'impôt pour souscriptions en numéraire au capital des entreprises de presse (article 220 <i>undecies</i> du CGI) cf. n°2079-RIP-FC-SD	
CRÉANCES REPORTABLES	
Réduction d'impôt en faveur du mécénat ² (article 238 <i>bis</i> du CGI) cf. n°2069-M-FC-SD	60

- Présentation au niveau de la déclaration n° 2042-C-Pro :

RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT			
Frais de comptabilité et d'adhésion à un organisme agréé.....	7FF	nombre d'exploitations.....	7FG
Réduction d'impôt mécénat.....			7US 60

La réduction est à porter sur la déclaration n° 2042 C-PRO en rubrique 7 US « Réduction d'impôt et mécénat »

4020 Définition

Un **crédit d'impôt** est une diminution de l'imposition sur le revenu ou de l'imposition sur les bénéfices des entreprises. Contrairement à la réduction d'impôt, en cas d'excédent de crédit par rapport à l'impôt dû, l'excédent est remboursé par le Trésor Public.

SECTION N° 2

FAMILLE

BOI-BIC-RICI-10-130-10 et 20

4030 Bénéficiaires

Les professionnels libéraux (exerçant en individuel ou en société) imposés d'après leur bénéfice réel, peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt famille, à condition d'engager des dépenses en faveur de leurs salariés ayant des enfants à charge, dans le but de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale.

4031 Modalités de calcul

ATTENTION - Il existe deux taux de crédit d'impôt selon la nature de la dépense : 50% (5031-a.) et 25% (5031-b.).

- **a. Dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement de certains établissements :** Les dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements visés aux deux premiers alinéas de l'**article L. 2324-1 du Code de la Santé Publique** et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés bénéficient d'un taux égal à **50 %**.

Sont exclus du dispositif : les micro-entrepreneurs ou les entrepreneurs individuels sans salarié.

À noter que si le professionnel n'a pas de salarié à titre individuel, le crédit d'impôt est possible au niveau de la SCM le cas échéant (quote-part de crédit d'impôt incombant à chaque associé).

Aussi, les dépenses d'intermédiation (société de réservation de places en crèches) ne sont pas éligibles au crédit d'impôt puisqu'il n'y a pas de versements faits directement au profit de l'organisme visé (**BOI-RES-BIC-000176 - RES**).

Il n'est cependant pas nécessaire que la crèche financée totalement ou en partie par l'entreprise accueille exclusivement les enfants de ses salariés.

Ainsi, sont éligibles au crédit d'impôt les dépenses suivantes :

- **dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'une halte-garderie et d'une crèche**, soit exploitée directement par l'entreprise, soit exploitée selon un mode inter-entreprises, et assurant l'accueil des enfants de moins de 3 ans des salariés de l'entreprise ;
- **versements effectués directement par l'entreprise, en contrepartie de prestations d'accueil des enfants à charge de moins de 3 ans de ses salariés, au profit d'organismes publics ou privés exploitant une crèche ou une halte-garderie**, la participation financière de l'entreprise devant être proportionnelle au service rendu par l'établissement d'accueil ;

Par ailleurs, les dépenses engagées peuvent concerner toutes personnes exerçant une activité professionnelle au sein de l'entreprise :

- personnel salarié (titulaire d'un contrat de travail) ;
- personnel non salarié, à condition que l'entreprise emploie du personnel salarié (titulaire d'un contrat de travail) et que les dépenses bénéficient à l'ensemble des personnels salariés et non salariés selon les mêmes règles d'attribution ;
- le professionnel libéral

Lorsque la dépense engagée par l'entreprise est soumise à la TVA, seul le montant hors taxes de la dépense est compris dans la base de calcul du crédit d'impôt.

Exemples :

Cas 1 : 1 000 € pour un berceau en crèche pour l'enfant de l'exploitant employeur (RESCRIT au § 250 du BOI-BIC-RICI-10-130-10)

Ligne 30 et Ligne 36 : 1 000 € et Crédit d'impôt = 0 €

CEPENDANT il existe un crédit d'impôt en faveur des dépenses de frais de garde des jeunes enfants, imputables sur l'IR conformément au **BOI-IR-RICI-300**, s'élevant à 50 % du montant des frais annuels liés à la garde d'enfant. Ces dépenses sont plafonnées à 3 500 € par enfant.

Ici, le crédit d'impôt est de 500 € à titre privée.

Cas 2 : 2 000 € pour 2 berceaux : 1 pour l'enfant de l'exploitant et 1 pour l'enfant du salarié

Ligne 30 = 2 000 €, Crédit d'impôt : 2 000 € x 50% = 1 000 € (Dépenses éligibles au CI donc charges déductibles)

Cas 3 : 1 000 € pour un berceau pour l'enfant du salarié

Ligne 30 : 1 000 € et Crédit d'impôt = 500 €

Les dépenses à caractère social supportées dans l'intérêt du personnel constituent des charges déductibles du résultat fiscal de l'entreprise (**BOI-BIC-CHG-40-40-60 + § 80 du BOI-BIC-RICI-10-130-10**).

- **b. Dépenses engagées au titre de l'aide financière** : Les dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux **articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail** (CESU) bénéficient d'un taux égal à 25 % (**§ 40 du BOI-BIC-RICI-10-130-20**).
Concernant la déduction des Chèques Emploi Service Universel (CESU) : **n° 2205**
- **c. Plafonnement** : Le crédit d'impôt famille est plafonné à 500 000 € par an et pour chaque entreprise (**III de l'article 244 quater F du CGI**).

Les subventions publiques perçues à raison des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul du crédit d'impôt.

4032 Imputation et restitution

Le montant de ce crédit d'impôt peut s'imputer sur l'impôt (IR ou IS) dû au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a engagé les dépenses. Le solde non imputé est restituable.

4033 Obligations déclaratives

Il convient de reporter le montant du crédit d'impôt sur les déclarations N°2042-C-PRO (Rubrique 8UZ) et N°2069-RCI-SD.

Par ailleurs, une déclaration spéciale n°2069-FA-SD doit être envoyée à l'administration fiscale, en plus de l'annexe 2069-RCI-SD.

Exemple :

Un professionnel achète des CESU pour ses salariés pour une valeur de 1 000 €.

Montant du crédit d'impôt : 1 000 x 25 % = **250 €**

Présentation au niveau de la 2069-RCI-SD :

CRÉANCES NON REPORTABLES ET RESTITUABLES AU TITRE DE L'EXERCICE OU DE L'ANNÉE	
Crédit d'impôt famille (article 244 quater F du CGI) cf. n°2069-FA-SD	250
Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique (article 244 quater L du CGI) cf. n°2079-BIO-SD	
Crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres phonographiques (article 220 octies du CGI)	

Présentation au niveau de la 2042-C-Pro :

Autres crédits d'impôt:					
agriculture biologique.....	8WA		famille.....	8UZ	250
formation des chefs d'entreprise.....	8WD		prêts sans intérêt.....	8WC	
remplacement pour congé des agriculteurs.....	8WT		métiers d'art.....	8WR	

Présentation au niveau de l'annexe n° 2069-FA-SD :

I - DÉTERMINATION DES DÉPENSES OUVRANT DROIT À CRÉDIT D'IMPÔT¹

Dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements mentionnés aux deux premiers alinéas de l'article L 2324-I du code de la santé publique et assurant l'accueil d'enfants de moins de trois ans de leurs salariés	1	
Déduction des subventions publiques reçues à raison des dépenses ouvrant droit à crédit d'impôt ²	2	
Crédit d'impôt (ligne 1 – ligne 2) x 50 %	3	

Dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux articles L 7233-4 et L 7233-5 du code du travail	4	1 000
Déduction des subventions publiques reçues à raison des dépenses ouvrant droit à crédit d'impôt ²	5	
Crédit d'impôt (ligne 4 – ligne 5) x 25 %	6	250

II - CALCUL DU CRÉDIT D'IMPÔT

Montant du crédit d'impôt (lignes 3 + 6)	7	
Quote-part de crédit d'impôt résultant de la participation de l'entreprise dans des sociétés de personnes ou groupement assimilés (reporter le montant indiqué ligne 10)	8	
Montant total du crédit d'impôt plafonné à 500 000 € (somme des lignes 7 + 8 dans la limite de 500 000 €)	9	250

À noter que les CESU achetés au profit des salariés restent déductibles des résultats de l'entreprise.

CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

PLAN DE LA CINQUIÈME PARTIE

CHAPITRE 1 : COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES		5000
Section n° 1 : Champ d'application		5000
A. Redevables de la CFE		5000
B. Base d'imposition		5010
C. Déclaration et paiement		5020
Section n° 2 : Exonérations		5025
A. Exonérations tenant à la nature de l'activité exercée		5030
B. Exonérations tenant au lieu d'exercice		5050
C. Modalités déclaratives		5060

CHAPITRE 2 : COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES		5070
A. Champ d'application		5070
B. Calcul de la CVAE		5080
C. Plafonnement de la CET		5090
D. Paiement de la CVAE		5100
E. Suppression de la CVAE		5110

LA CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE (CET)	=	COTISATION FONCIERE DES ENTREPRISES (CFE)	+	COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTEE (CVAE)

SECTION N° 1

CHAMP D'APPLICATION

A - REDEVABLES DE LA COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES (CFE)

 5000 Principe

La CFE est due par les **personnes physiques ou morales**, ainsi que les organismes non dotés de la personnalité morale, qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée, quelque soit le régime d'imposition (déclaration contrôlée, Micro-BNC, option T&S...), et qui ne bénéficient d'aucune exonération.

Par exemple, un professionnel associé d'une SCM aura à sa charge : une quote-part de la CET de la société, et sa CET due à titre individuel (BOI-IF-CFE-10-10-10 § 50).

 5001 Activités assujetties

Sont assujetties à la CFE, les personnes exerçant une activité **professionnelle** non salariée à titre habituel (**Art. 1447 du CGI**).

À ce titre, les micro-entrepreneurs sont imposés à la CFE.

- a. **Lieu d'imposition** : Un professionnel exerçant son activité à domicile, reste redevable de la CFE, même si la taxe foncière est appliquée au domicile personnel. De même, un professionnel domicilié fiscalement au lieu de son habitation et exerçant hors de son domicile ou au domicile de ses clients, est redevable de la cotisation calculée sur la valeur locative de son domicile. En effet, les professionnels dépourvus de local professionnel (cas des remplaçants et des activités non sédentaires notamment) sont redevables de la CFE au lieu de leur habitation principale. Le principal établissement correspond aux locaux professionnels dans lesquels le redevable a exercé des activités de remplacement de façon prépondérante au cours de l'année concernée. (**BOI-IF-CFE-20-40-20 § 1 à 20**).

Étant donné qu'il s'agit d'une simple domiciliation, sans locaux entièrement dédiés à l'activité professionnelle, la CFE est alors payée sur la base d'une **cotisation forfaitaire minimale (BOI-IF-CFE-20-40 § 110 et 120)**.

- b. **Entreprises sans recettes** : Ne sont pas imposables à la CFE les entreprises nouvelles **sans salarié** et ne réalisant aucune recette (**BOI-IF-CFE-20-50-10 § 20**).

Depuis les impositions établies au titre de 2019, les professionnels dont les recettes sont inférieures ou égales à 5 000 € sont exonérés de CFE.

La période de référence est l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition ou le dernier exercice de 12 mois clos au cours de cette même année lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile (**Art. 1467 A du CGI**).

 5002 Première année d'activité

La CFE n'est pas due au titre de l'année de la création, conformément au **II de l'Art. 1478 du CGI**. Cette exonération temporaire porte donc sur une période comprise entre la date de début d'activité et le 31 décembre de l'année de création.

Sur délibération des collectivités locales, une prolongation de 3 ans de l'exonération de CFE est possible en cas de création ou d'extension d'établissements (**Art. 120 de la loi de finances n° 2020-1721 du 29 Décembre 2020**).

→ Aux créations intervenues depuis le 1/1/2021, la base d'imposition de la CFE est réduite de moitié lors de la deuxième année d'exercice (**Article 120 de la loi de finances 2021**).

 5003 Cas particuliers

- a. **Médecins remplaçants** : Les médecins remplaçants, notamment, peuvent ne pas être soumis à la CFE. En effet, pour être imposable à cette taxe, une activité doit avoir, entre autre, un caractère habituel. Pour apprécier le caractère habituel de leur activité, il convient de considérer la durée des remplacements effectués (en principe une trentaine de jours par an) et le montant des honoraires perçus. Ainsi, un médecin salarié effectuant occasionnellement des remplacements de médecins du secteur libéral n'est pas passible de la CET (**CAA Bordeaux n° 00-1331 du 19/2/2004**).

Pour les médecins remplaçants qui y sont assujettis, la CET est établie au lieu du principal établissement mentionné sur la déclaration de résultat, à savoir le lieu de domicile (**Art. 1473 du CGI et Rép. Angels - SÉNAT - 10/4/2003**).

- b. **SCI** : Les activités de sous location d'immeubles autres que d'habitation, sont réputées exercées à titre professionnel, et donc redevables de cette cotisation. Cependant, aucune CFE n'est due lorsque l'activité de sous location est exercée par des personnes qui, au cours de l'année, en retirent des recettes brutes **inférieures à 100 000 € (BOI-IF-CFE-10-20-30 § 40)**.

Depuis l'imposition due au titre de 2024, les activités de location ou de sous location d'immeubles sont réputées être exercées à titre professionnel et donc passibles de la CFE quelles que soient les modalités d'exercice, excepté les activités de location ou de sous location d'immeubles nus à usage d'habitation (§ 22 du BOI-IF-CFE-10-20-20-30).

- **c. Activités équestres** : Les activités d'éleveurs sans sol et de propriétaires non éleveurs non entraîneurs (activités taxables dans la catégorie des BNC) sont imposables à la CET. Les autres activités équestres sont quant à elles exonérées de CET (BOI-IF-CFE-10-30-10-20).
- **d. Inventeurs** : La cession totale ou partielle de brevets, de marques de fabrique, de procédés ou formules de fabrication par leur inventeur ne peut donner lieu, en principe, à l'application de la CET. Il en est de même en cas de concession desdits brevets, marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication (Rép. Houël - AN - 31/7/1971).

Concernant les exonérations permanentes : n° 5025 et s.

B - BASE D'IMPOSITION BOI-IF-CFE-20

5010 Principe

La base d'imposition à la CFE est constituée de la valeur locative des seuls biens passibles d'une taxe foncière dont dispose l'entreprise au cours de la période de référence (**N-2**) pour les besoins de l'activité. « *Lorsqu'une entreprise dispose de locaux ou de terrains dans plusieurs communes, elle est donc imposable sur la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière dans chaque commune où ces biens sont situés* » (Art. 1473 du CGI).

La CFE se calcule alors en multipliant la base d'imposition par le taux résultant des décisions des différentes collectivités bénéficiaires (commune, Établissement Public de Coopération Intercommunal...). Le cas échéant, c'est la cotisation minimum qui s'appliquera.

- **a. Cotisation minimum** : La base de la cotisation minimum (CFE due au titre de 2026) est comprise entre 250 € et 7 769 € (à fixer par chaque commune), et est fonction des recettes du contribuable (BOI-IF-CFE-20-20-40-10).
- **b. Réduction** : La CFE peut être réduite dans certains cas (DOM, Corse...), et notamment de 50 % pour les nouvelles entreprises, l'année qui suit celle de la création. Elle est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains et est affectée au bloc commun. Les redevables ne sont pas tenus de déclarer chaque année leurs biens imposables (sauf modifications, n°5020-c).

5011 Cas particuliers

- **a. Médecins** : Lorsque les locaux et les équipements d'une clinique sont mis à la disposition des médecins exerçant à titre libéral, ils doivent être inclus dans la base imposable de la CET de l'établissement de soins dès lors que ce dernier conserve le contrôle de ces locaux et de l'ensemble de ces équipements, et que leur exploitation constitue l'objet même de son activité (CE n°s 159109 et 186054 du 29/11/2000).
- **b. Collaborateurs** : Pour le calcul de la base minimum (Art 1647 D du CGI), pour les patriciens exerçant sous contrat de collaboration, les recettes à renseigner doivent être sous déduction des redevances de collaboration car celles-ci sont, contrairement aux règles en matière d'appréciation du régime micro-BNC (n° 1440), assimilées à des rétrocessions d'honoraires (BOI-IF-CFE-20-40-10 § 170).
- **c. SCM** : Les bases taxables de la SCM à la CFE comprennent la valeur locative des locaux à usage non privatif des membres de la SCM dont elle assure la gestion et l'entretien (local secrétariat, salle d'attente servant à tous les associés, ...). En conséquence, les bases taxables de chaque membre de la SCM à la CFE correspondent à la valeur locative des seuls locaux dont il a la jouissance tel qu'un bureau personnel ou une salle d'attente personnelle (BOI-IF-CFE-20-20-10-10 § 50).

C - DÉCLARATION ET PAIEMENT

5020 Déclaration BOI-IF-CFE-30

- **a. Création** : Le créateur ou repreneur d'entreprise doit déposer la déclaration 1447-C-SD avant le 31 décembre de l'année de création ou de reprise, afin que les éléments d'imposition soient établis pour l'année suivante.
- **b. Cession** : Si une cession de l'entreprise a lieu en cours d'année, c'est le cédant qui est redevable de la CFE pour l'année entière et c'est à lui de signaler le changement d'exploitant avant le 31 décembre. Si le changement prend effet au 1^{er} janvier de l'année suivante, c'est le nouvel exploitant qui est imposé sur les bases de l'activité de son prédécesseur et qui doit effectuer la déclaration avant le 31 décembre de l'année de cession.

Application : Lorsqu'un agent d'assurances cesse son activité en cours d'année et que cette activité est poursuivie par un gestionnaire de la compagnie d'assurances puis par un nouvel agent, le cédant est redevable de la Cotisation Foncière des Entreprises pour l'année complète et ne peut pas bénéficier du dégrèvement de cette taxe prévu à l'**article 1478-I al.2 du CGI (CE n° 270411 du 6/6/2007)**.

En effet, un professionnel soumis à la CFE minimum qui arrête son activité (absence de cession de l'entreprise) peut demander un dégrèvement prorata temporis (**BOI-IF-CFE-20-20-40-10 § 370**).

- **c. En cours d'activité :** Aucune déclaration annuelle n'est à effectuer. Cependant, une **déclaration 1447-M-SD** doit être déposée **avant le 2^e jour ouvré suivant le 1^{er} mai** par les entreprises qui souhaitent signaler une modification de la surface des biens soumis à la CFE : variation de la surface des locaux ou d'autres éléments d'imposition, cessation d'activité, ou dépassement du seuil de 100 000 € pour les SCI.

Pour les entreprises qui demandent à bénéficier d'une exonération (**ZRR** notamment) il convient de remplir et déposer une annexe n° 1465-SD.

5021 Paielement **BOI-IF-CFE-40**

- **a. Moyen de paiement :** Les paiements se font de manière dématérialisée (télérèglement ou prélèvement).
- **b. Avis en ligne :** Les redevables de la CFE doivent consulter les avis d'imposition et d'acompte sur le compte fiscal en ligne.
- **c. Solde :** Le solde de la CFE doit être réglé au plus tard le 15 décembre de chaque année, déduction faite de l'éventuel acompte versé le 15 juin. En effet, les entreprises qui ont payé, l'année précédente, une CFE supérieure à 3 000 €, et qui n'ont pas opté pour le prélèvement mensuel, doivent verser un acompte d'au-moins 50 % du montant de CFE de l'année précédente. Cet acompte est à verser avant le 15 juin de l'année d'imposition.

SECTION N° 2

EXONÉRATIONS

5025 Principe **BOI-CVAE-CHAMP-10-10 § 40**

Il est à préciser que les entreprises totalement exonérées de CFE de plein droit sont également totalement exonérées de CVAE, et donc de CET.

A - EXONÉRATION TENANT À LA NATURE DE L'ACTIVITÉ EXERCÉE

5030 Artistes **BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 170 à 210 et Article 1460 du CGI**

Les peintres, sculpteurs, graveurs et dessinateurs sont exonérés de CET lorsque, considérés comme des artistes auteurs d'œuvres graphiques et plastiques, ces derniers ne vendent que le produit de leur art. Cette condition implique que l'artiste exécute personnellement des œuvres dues à sa conception personnelle (il peut également bénéficier du concours d'un tiers lorsque ce concours est strictement nécessaire pour l'exercice de son art). Toutefois, les artistes exploitant un établissement dans lequel le travail industriel est prédominant ne peuvent être considérés comme vendant le produit de leur art, le travail artistique n'étant que secondaire. Par conséquent, ils ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de CET.

- **a. Restaurateurs d'œuvres d'art :** Les restaurateurs d'œuvres d'art sont imposables à la Contribution Économique Territoriale. En effet, les restaurateurs n'exécutant pas d'œuvres dues à leur conception personnelle, ils ne peuvent bénéficier de l'exonération prévue pour les artistes (**Art. 1460-2° du CGI**).
- **b. Tatoueurs :** Malgré son caractère artistique, l'activité de tatoueur ne peut pas bénéficier de l'exonération de CET applicable aux seuls peintres, sculpteurs, graveurs, dessinateurs, et auteurs des œuvres écrites (**CAA Paris n°97-086 du 8/10/1998**). Selon le Conseil d'État, l'activité de tatoueur sur peau humaine, qui ne figure pas au nombre des professions limitativement énumérées par l'**article 1460 du CGI**, ne peut être assimilée à celle de graveur. Il en résulte que cette activité ne peut bénéficier de l'exonération de CET, même si les tatouages réalisés sont des œuvres originales exécutées par la main du tatoueur, selon une conception et une exécution personnelles (**CE n°312165 du 27/7/2009**).
- **c. Traducteurs :** Seuls sont susceptibles d'être considérés comme auteurs, les traducteurs dont les œuvres sont imprimées et diffusées dans le public par une ou plusieurs entreprises d'édition et qui perçoivent à ce titre des droits d'auteur fixés soit au forfait, soit en fonction du chiffre de ventes des ouvrages édités. Ils bénéficient donc de l'exonération de CET réservée aux auteurs (**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 410 et Art. 1460-3° du CGI**).

Les traducteurs techniques sont quant à eux assujettis de plein droit à la CET. De même, les traducteurs percevant des revenus dans le cadre de sous-titrages d'œuvres audiovisuelles sont assujettis à la CET. En effet, ils ne peuvent bénéficier de l'exonération réservée aux auteurs (**CE n° 315028 du 28/7/2011**).

5031

Auteurs et compositeurs**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 410 et Art. 1460-3° du CGI**

Les auteurs et compositeurs sont expressément exonérés de CET. Ces termes désignent les auteurs d'œuvres littéraires et dramatiques musicales et chorégraphiques, à l'exception des auteurs de logiciels, ainsi que les coauteurs d'une œuvre audiovisuelle réalisée en collaboration et les auteurs d'une œuvre radiophonique, les professeurs de lettres, sciences et arts d'agrément, les instituteurs primaires.

- **a. Conception de publicité** : L'exonération de CET ne peut pas s'appliquer à un contribuable qui, exerçant la profession de « concepteur rédacteur en publicité », fournit à des agences spécialisées des projets d'annonces publicitaires, de messages radiophoniques, de brochures, de dépliants, mais qui n'établit pas que, de manière générale, il joue, dans la conception de ces ouvrages et dans les formes ou les termes dans lesquels ceux-ci sont réalisés, un rôle prépondérant permettant de le regarder comme étant l'auteur d'œuvres personnelles (**CE n° 69234 du 25/6/1986**).
- **b. Conception de logiciel** : Un concepteur de logiciel ne peut pas prétendre au bénéfice de l'exonération de Contribution Économique Territoriale prévue par l'**article 1460, 3° du CGI** en faveur des auteurs. Le Conseil d'Etat a estimé que, pour l'application de ces dispositions, l'œuvre doit être écrite, de façon manuscrite ou le cas échéant sur ordinateur, dans un langage qui est celui d'un mode de communication (**CE n° 262622 du 8/10/2004 et CAA Bordeaux n° 99-1810 du 3/4/2003**).

5032

Avocats**BOI-IF-CFE-10-30-20 et Art. 1478, II, al. 1^{er} du CGI**

Les avocats débutants, ayant obtenu le CAPA à compter du 1^{er} janvier 2006, sont exonérés de CET pour une période de deux ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle est intervenue la première inscription au tableau des avocats. Dès lors que, par principe, l'année de la création de l'activité, la CET n'est pas due, l'exonération s'applique au titre des deux années suivantes (soit exonération totale de 3 années civiles).

Le délai de deux ans est décompté de manière continue à compter de cette date, quel que soit le mode d'exercice retenu par l'avocat (temps partiel, choix durant ce délai d'exercer une activité salariée...). L'avocat doit en faire la demande au SIE au plus tard le 31 Décembre de l'année de création à l'aide de l'imprimé n° 1447-C.

Un avocat qui exerce sa profession en tant qu'avocat-collaborateur n'a pas la qualité de salarié. Les rétrocessions d'honoraires qu'il perçoit sont donc imposables à la CET (**CE nos 55764 et 55765 du 25/10/1989**).

5033

Correspondants locaux de presse**BOI-IF-CFE-10-30-10-40 § 240 et 260**

Sont exonérés de CFE les correspondants locaux de la presse régionale ou départementale. Toutefois, lorsque ceux-ci exercent, en sus de leur activité de correspondant, une autre activité imposable à la CET, ils restent de plein droit imposables pour cette activité.

5034

Enseignement**Art. 1460 § 3 du CGI**

Bénéficient d'une exonération de CET, les professeurs de lettres, sciences et arts d'agrément qui dispensent leur enseignement personnellement, soit à leur domicile ou au domicile de leurs élèves, soit dans un local **dépourvu d'enseigne** et ne comportant pas un **aménagement spécial**.

Cette exonération s'applique aux professionnels qui enseignent la littérature, les langues vivantes ou les langues mortes, les mathématiques, les sciences physiques, naturelles, les sciences humaines, le droit, le dessin, la peinture, la musique, le chant, la déclamation, la danse ainsi que la culture physique, le yoga, la gymnastique et les sports en général (**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 120**).

Ne sont alors pas concernés par cette exonération (**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 140**) :

- les professeurs qui possèdent un véritable établissement ouvert au public, c'est-à-dire un local affecté spécialement aux cours, ayant un aménagement professionnel caractérisé et dans lequel les élèves sont reçus habituellement par groupe ;
 - les entreprises qui donnent des cours par correspondance (enseignement à distance) ;
 - les professeurs qui dispensent un enseignement pratique (dactylographie, informatique, couture, cuisine, conduite automobile...),
 - les professionnels exerçant une activité de formateur.
- **a. Professeurs de danse** : La circonstance qu'un professeur de danse exerce son activité au sein d'un local comportant des barres et du parquet ne fait pas obstacle à l'exonération de Contribution Économique Territoriale. En effet, ces composants ne constituent pas un aménagement spécial du local (**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 130**).

- **b. Cours de coiffure** : Une personne qui donne des cours de coupe à des jeunes filles, en vue de l'obtention d'un CAP coiffure, n'est pas exonérée de Contribution Économique Territoriale (**Réponse Estève - SÉNAT - 12/2/1958**).
- **c. Gymnastique corrective** : Une personne exerçant les fonctions de professeur de gymnastique suppléant de la ville de Paris et qui donne en plus des cours de **gymnastique corrective** au domicile de certains de ses élèves, ne saurait être considérée comme un enseignant d'un art d'agrément (**CE n° 70242 du 9/10/1967**).
- **d. Personnes n'exploitant pas un établissement** : Les personnes qui n'exploitent pas un établissement d'enseignement pour leur compte mais qui se bornent à donner des cours dans des établissements privés sans être titulaires d'un contrat de louage de services et sans se trouver dans un état de subordination vis-à-vis de ces établissements bénéficient de l'exonération de CET (**Réponse Germain - AN - 23/7/1966**).
De même, les personnes qui n'exploitent pas un établissement d'enseignement mais se bornent à donner des cours, conférences et séminaires, à titre indépendant, pour le compte d'associations privées assurant la formation professionnelle continue, ou de tous autres établissements privés bénéficient de l'exonération de CET (**Réponses Mesmin - AN - 8/12/1977 et Myard - AN - 28/5/2001**).
- **e. Cours de tennis** : Les leçons privées dispensées par un professeur de tennis ne sont pas exonérées de CET dès lors que ce dernier bénéficie de deux courts de tennis appartenant à une association et de la publicité faite au club par cette association (signalement des locaux au public par divers procédés) (**CAA Lyon du 12/12/2002**).
- **f. Moniteurs** : Compte tenu du fait que l'enseignement représente une part prépondérante dans l'exercice de leurs activités (transmission d'un savoir-faire propre, mobilisation de connaissances et de techniques liées à leur pratique dans un environnement spécifique), les moniteurs titulaires du brevet d'Etat d'alpinisme, de ski, de parapente et de canyonisme bénéficient de l'exonération de CET prévue à l'**article 1460 § 3 du CGI**.

Les structures qui regroupent ces professionnels en mettant à leur disposition un local et du matériel et en assurant l'accueil commun de la clientèle sont assujetties à la CET (**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 160**).

5035 Graphistes

Les graphistes sont exonérés de CET lorsque, considérés comme des artistes, ces derniers ne vendent que le produit de leur art. Les graphistes et designers peuvent bénéficier de l'exonération de CET à condition qu'ils prennent une part prépondérante dans la conception de l'œuvre lorsque celle-ci est commandée par un donneur d'ordre, et ne doivent pas travailler à l'aide de modèles. Le dessin doit par ailleurs constituer l'objet même de l'œuvre. Par conséquent, les designers industriels ne peuvent pas bénéficier de cette exonération (**Réponse Sueur - SÉNAT - 8/2006**). Lorsque l'activité de graphiste consiste essentiellement à réaliser des plaquettes, des affiches et des illustrations servant de support à des ouvrages pédagogiques, à l'aide d'un outil informatique, le professionnel ne peut être considéré comme ne vendant que le produit de son art. Dans ce cas, il n'est pas considéré comme disposant d'une faculté d'initiative et d'une liberté de création suffisante, de nature à conférer à ses prestations le caractère d'un travail de pure conception personnelle, eu égard aux contraintes nécessaires imposées par ses clients. Il ne peut donc par conséquent pas bénéficier de l'exonération de CET (**CAA Nancy n° 92-768 du 7/4/1994**). En bref, la situation des graphistes varie selon leur situation :

Situation au regard de la CET :	
Graphistes créateurs d'œuvres d'art originales	Exonérés
Graphistes non créateurs d'œuvres d'art originales	Imposables
Graphistes Publicitaires	Graphistes créateurs : ▪ Sont exonérés les graphistes qui créent des dessins originaux sans modèle (plans techniques ou prototypes d'objets) et qui exercent seuls ou avec les concours limités indispensables. Ne font pas obstacle à cette exonération : - la conception et la réalisation de dessins originaux à l'aide d'une palette graphique informatique (CAA Nancy n° 94-1008 du 26/10/1995) - l'exécution d'une commande d'un donneur d'ouvrage en de multiples exemplaires (CAA Nantes n° 92-312 du 22/12/1993) ▪ Sont imposables : - les graphistes qui n'exécutent pas de dessins (CE n° 12982 du 9/7/1980) - les graphistes qui font appel en sous-traitance à des imprimeurs (CAA Nantes n° 97-48 du 3/10/2000)
	Graphistes non créateurs :
	Imposables

5036 Jockeys de galop

Bien que relevant des BNC, les jockeys de galop ont le statut juridique de salarié du propriétaire du cheval le temps de la course. Leurs montes jockeys sont gérées par France Galop et ne sont assujetties ni à la TVA, ni à la Contribution Économique Territoriale.

5037 Mannequins**CAA Paris n° 96-447 du 1/12/1998**

Les mannequins ne sont pas imposables à la CET.

5038 Photographes**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 370**

Les photographes-auteurs sont exonérés de CET pour leur activité relative à la réalisation d'œuvres photographiques. Sont donc exonérés les revenus provenant de la cession de photographies prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de 30 exemplaires, et présentant l'empreinte artistique de leur auteur.

5039 Sage-femme**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 450 et 460**

Selon l'**Art.1460-5° du CGI**, la profession de sage-femme est exonérée de CET. Les professionnelles tenant un établissement (maternité, maison de soins...) restent assujetties à cette taxe.

Les sages-femmes exerçant également la profession d'infirmière conservent l'exonération totale de CET si l'activité d'infirmière ne présente qu'un caractère tout à fait **accessoire (Rép. Liot - SENAT - 9/8/1967)**.

Le Conseil d'État précise quant à lui l'assujettissement à la CET des recettes perçues, par une sage-femme, au titre de son activité d'infirmière, exercée à titre habituel (**CE n° 69262 du 24/6/1968**).

*Les SCM ayant une personnalité propre et n'exerçant pas la profession de leurs membres, ne peuvent pas être exonérées de Cotisation Foncière des Entreprises. Par conséquent, une SCM composée de Sages-femmes ne bénéficie pas de l'exonération de CFE bien qu'étant constituée de professionnels exonérés à titre individuel (**Réponse DGI Bercy du 20/11/2012**).*

5040 Sportifs**BOI-IF-CFE-10-20-20-40 § 90 et Art. 1460, 7 du CGI**

L'**article 1460-7° du CGI** exonère expressément les sportifs, pour les revenus tirés de la pratique de leur sport, et à l'exclusion des autres revenus tels que le sponsoring et la publicité.

- **a. Arbitres sportifs** : Ils sont redevables de la CFE lorsqu'il est possible de considérer leur activité comme étant régulière et habituelle, appréciation qui relève, sous le contrôle du juge de l'impôt, de l'examen des services fiscaux locaux (**Rép. Administration du 11/3/2011**). Précisons que l'exonération de CET à titre permanent réservée aux sportifs n'est pas applicable aux arbitres. De ce fait, ils sont imposables à la CET dans les conditions de droit commun (**TA Amiens du 25/9/2003 et CAA Nantes n°14NT01716 du 11/6/2015**).
- **b. Randonnée sportive** : S'agissant d'une d'activité d'accompagnement, de conduite et d'encadrement de personnes n'impliquant pas l'enseignement de connaissances et de savoir-faire propres, l'activité de randonnée sportive ne remplit pas les conditions prévues par les dispositions du **3° de l'Art. 1460 du CGI** et ne peut donc pas bénéficier de l'exonération de CFE.
Cependant, cette activité sportive pourra bénéficier de l'exonération permanente si elle est exercée par un titulaire du brevet d'état d'alpinisme, en milieu montagnard.
- **c. Coaching Sportif** : Les professeurs d'arts d'agrément bénéficient de l'exonération de CFE, au sens des dispositions du **3° de l'Art. 1460 du CGI**, s'ils sont titulaires d'un diplôme professionnel qui leur permet d'exercer une prestation d'enseignement sportif ou de culture physique en lien avec ce diplôme, y compris lorsque cette prestation se traduit par du coaching dans le sport concerné.
En revanche, lorsqu'elle n'est pas exercée par un professeur d'art d'agrément dans les conditions rappelées ci-dessus, l'activité de coaching sportif ne résulte pas d'un enseignement et demeure donc imposable à la CFE.

5041 Vendeurs à domicile**BOI-IF-CFE-10-30-10-40 § 330 et s.**

Les vendeurs à domicile indépendants (VDI) sont exonérés de CET lorsque leurs revenus bruts tirés de cette activité sont **inférieurs à 16,5 %** du PASS au cours de la période de référence.

Cette exonération est limitée aux Vendeurs à Domicile Indépendants qui n'ont pas la qualité d'agents commerciaux (non inscrits au RCS ou au Tribunal de Commerce).

En effet, sont tenus de s'inscrire au registre du commerce et des sociétés ou au registre spécial des agents commerciaux les vendeurs à domicile indépendants qui exercent l'activité de vente à domicile durant 3 années civiles complètes et consécutives et qui tirent de cette activité, pour chacune de ces années, une rémunération brute annuelle **supérieure à 50 %** du PASS.

B - EXONÉRATION TENANT AU LIEU D'EXERCICE

Des exonérations temporaires de CFE peuvent être accordées aux entreprises en raison de leur lieu d'implantation ou de leur secteur d'activité. Elles peuvent s'appliquer de plein droit, sauf délibération contraire des collectivités concernées, ou ne s'appliquer que si la collectivité le décide dans une délibération (**BOI-IF-COLOC**).

5050 Zones Franches Urbaines **Art. 44 Octies A du CGI**

Au niveau de la CFE, les entreprises implantées en ZFU peuvent bénéficier d'une exonération temporaire de CFE jusqu'à 5 ans, fixée par délibération des diverses collectivités bénéficiaires. Pour bénéficier de cette exonération, les entreprises sont tenues de formuler une demande d'exonération (**n° 5020-c.**).

- a. **CFE** : L'exonération est plafonnée à une base nette maximale de 90 737 € pour 2025. Puis, à l'issue des 5 ans d'exonération, le contribuable obtient un abattement annuel décroissant sur sa base nette imposable soumise à CFE :
 - Si moins de 5 salariés : abattement de 40 % pendant 5 années suivant la période des 5 ans d'exonération totale, 60% pour les 6 et 7ème années et 80% pour les 8 et 9ème années.
 - Si plus de 5 salariés : abattement de 40 % la 1ère année suivant la période des 5 ans, 60 % la 2ème et 80 % la 3ème

Cette limite est supprimée pour la CFE 2026

- b. **CVAE** : L'exonération de CVAE est plafonnée à une base maximale de 440 871 € due au titre de 2025 (modalités de durée selon délibération).

*Précision 1 : Voir **BOI-CVAE-CHAMP-20-10** pour mise à jour de ces seuils.*

Précision 2 : En cas d'exonération partielle de CFE, l'exonération de CVAE s'applique dans les mêmes proportions

Étude des exonérations de bénéfice en ZFU : n° 2220 et s.

5051 Zones France Ruralités Revitalisation **Art. 44 Sexies et Quindécies du CGI**

Les entreprises nouvellement créées ou étendue dans certaines zones du territoire, bénéficiant d'une exonération sur le bénéfice conformément aux dispositions de l'**article 44 sexies du CGI**, peuvent être exonérées de CFE.

Cette exonération est subordonnée à la décision de la commune (ou EPCI) dans laquelle l'entreprise est implantée, et est comprise entre 2 et 5 ans (la première année d'activité exonérée selon le **II de l'article 1478 du CGI** reste applicable).

Il appartient au professionnel de demander l'exonération (**n° 5020-c.**).

- a. **Praticiens et Auxiliaires Médicaux (PAM)** : Les PAM peuvent bénéficier de l'exonération de CET s'ils s'établissent ou se regroupent dans une commune de moins de 2 000 habitants afin d'y exercer à titre libéral (**Art. 1464 D du CGI**). Cette exonération suit le même principe que celle accordée aux praticiens implantés dans une commune située dans l'une des ZRR (exonération temporaire et limitée à 5 ans). Sont concernés par le dispositif : les chirurgiens-dentistes, les infirmiers et infirmières, les masseurs-kinésithérapeutes, les pédicures-podologues, les orthophonistes et orthoptistes, les ergothérapeutes, les psychomotriciens, les diététiciens (**BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 60**).
- b. **Vétérinaires** : Bénéficient également de l'exonération de CET en vertu de l'**article 1464 D du CGI**, les vétérinaires investis du mandat sanitaire d'État prévu à l'**article L221-11 du Code Rural** dès lors que ce mandat les autorise à intervenir en prophylaxie obligatoire sur au moins 500 bovins de plus de deux ans ou équivalent ovins/caprins. Aucune condition géographique n'est requise pour ces vétérinaires ruraux s'occupant d'élevages. Les installations par transfert d'un cabinet situé dans une autre commune entrent dans le champ d'application de l'exonération (**BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 130 et s.**). Toutefois, elle ne s'applique pas aux créations d'établissement résultant d'un transfert, lorsque le redevable a, au titre d'une ou plusieurs des cinq années précédentes, bénéficié de l'exonération au titre de l'installation dans une ZRR (**Art. 114 de la Loi 2005-157 du 23/2/2005**).
- c. **Cabinets secondaires** : L'exonération de la CFE des médecins, auxiliaires médicaux et vétérinaires, déjà existante lors d'une installation en ZRR ou dans les communes inférieures à 2 000 habitants, a été étendue lorsque ces mêmes praticiens ouvrent, à compter du 1er janvier 2019, un cabinet secondaire dans toute zone caractérisée par une offre de soins insuffisante, et ceci pour l'imposition due au titre de 2020 (**BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 102**).

Étude des exonérations de bénéfice en ZRR : n° 2240 et s.

5052 Autres zones

- a. **Quartiers Prioritaires de la Politique de la Ville (QPV)** : Les QPV remplacent les Zones Urbaines Sensibles (ZUS). Les créations et extensions d'entreprises réalisées dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville (**Art. 1466 A, I du CGI**)

peuvent bénéficier d'une exonération de CFE pour une durée maximale de 5 ans. Cette exonération est réservée aux entreprises qui exercent une activité commerciale. Les activités libérales en sont donc exclues. **(BOI-IF-CFE-10-30-50-60 § 230).**

- **b. Bassins d'Emploi à Redynamiser (BER) :** Les BER correspondent aux zones d'emploi de la Vallée de la Meuse (Ardennes) et de Lavelanet (Ariège). L'exonération est d'une durée maximale de 60 mois (5 ans). Une simple adresse de domiciliation en zone ne suffit pas à satisfaire la condition d'implantation en zone. En effet, cette condition est considérée comme remplie en cas de réalisation d'au moins 25 % du chiffre d'affaires en zone ou d'emploi d'au moins un salarié sédentaire **(BOI-BIC-CHAMP-80-10-50).**
Les entreprises implantées dans un BER bénéficient donc d'une exonération de CET pendant 5 ans.
- **c. Zones de Restructuration de la Défense (ZRD) :** Les entreprises implantées effectivement dans les ZRD peuvent bénéficier d'avantages sociaux et fiscaux destinés à aider le développement économique des territoires concernés par le redéploiement des armées. La condition tenant à l'implantation en ZRD est considérée comme remplie en cas d'emploi d'au moins un salarié ou de réalisation d'au moins 25 % du chiffre d'affaires HT *auprès de clients situés en ZRD* **(BOI-BIC-CHAMP-80-10-60).**
Les entreprises qui créent une activité en ZRD peuvent être exonérées de CET pendant 5 ans **(Art. 1466 A, I quinquies B du CGI)**
- **d. Zones de Recherche et de Développement des Pôles de Compétitivité :** L'exonération totale est d'une durée maximale de 5 ans. Le contribuable doit être implanté dans la zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité ET participer à un projet de recherche et de développement **(BOI-IF-CFE-10-30-60-30).**

C - MODALITÉS DÉCLARATIVES

5060 Exonérations permanentes

Les professionnels bénéficiant d'une exonération permanente de CET doivent mentionner les recettes provenant de ces activités au CADRE 6 « Recettes provenant d'activités exonérées à titre permanent » de la déclaration 2035-B de sa déclaration.

6	Contribution économique territoriale (23)	Recettes provenant d'activités exonérées à titre permanent :	AU	
Reporter le montant du CA exonéré à titre permanent				

5061 Exonérations temporaires

Il est, à notre avis, conseillé de signaler le bénéfice d'une exonération temporaire en Annexe Libre à la déclaration n° 2035.

A - CHAMP D'APPLICATION

5070 Principe

En application de l'**article 1586 ter du CGI**, l'assujetti à la CVAE se définit selon les mêmes principes que l'assujetti à la CFE. La CVAE est donc applicable aux professionnels (personnes physiques et morales) situés dans le champ d'application de la CFE lorsque leur CA est supérieur à 152 500 € (obligation déclarative), mais le dégrèvement est total si le CA est inférieur à 500 000 € (obligation de paiement).

5071 Chiffre d'affaires à retenir

Le chiffre d'affaires à retenir comprend :

- le montant hors taxes des honoraires ou recettes encaissés en leur nom, diminué des rétrocessions ;
 - les gains divers, telles que les recettes provenant d'opérations commerciales réalisées à titre accessoire et les aides et subventions de toute nature perçues (**BOI-CVAE-BASE-20-10 § 70**).
- **a. Exercice inférieur à 12 mois** : En cas d'exercice inférieur à 12 mois (début d'activité ou cessation d'activité), le chiffre d'affaires doit être annualisé pour les 2 obligations précitées ainsi que pour le calcul du taux d'imposition.
 - **b. Collaborateurs** : Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au cadre BW de la ligne 16 de la 2035-A "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (**BOI-CVAE-BASE-20 § 85**).
 - **c. SCM** : Les SCM exercent une activité lucrative, tant au niveau de leurs associés, pour lesquels elles mettent des moyens en commun, qu'au niveau des tiers non associés qui rémunèrent des prestations. Ainsi, toutes les recettes de la SCM sont à retenir pour l'appréciation des seuils de 152 500 € ou 500 000 €, et pour le calcul de la Valeur Ajoutée produite par la SCM. De plus, les associés de la SCM restent personnellement soumis aux formalités administratives (2035-E / 1330-CVAE) et à l'éventuel règlement de la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE) (1329-AC et 1329-DEF) en fonction de leurs recettes personnelles (**BOI-CVAE-CHAMP-10-20 § 40 et 130**).
En outre, lorsqu'un associé d'une SCM est assujetti à la CVAE, les charges communes qu'il rembourse au groupement constituent un paiement de services extérieurs déductibles de sa propre valeur ajoutée.

🔗 **Un outil de calcul de la 2035-E pour les associés de SCM est disponible sur notre site internet www.arcolib.fr**

B - CALCUL DE LA CVAE

5080 Annexe n° 2035-E

Le contribuable doit déposer en annexe à la déclaration n° 2035, un tableau de détermination de la valeur ajoutée (2035-E) :

A - RECETTES	
EF	Ligne 4 de la déclaration 2035
EG	Gains Divers
EH	Uniquement si TTC , ne pas retenir la TVA afférente aux charges non-déductibles de la VAE (crédit-bail sur immobilisation corporelle, les parts privées...)
EN	Ne concerne normalement pas les BNC (Plus-values réalisées à titre habituel)
EI	Total des recettes (Lignes EF à EN)

B - DÉPENSES

EJ	Ligne 8 de la 2035
EK	Ne concerne normalement pas les BNC (stock non présent dans la nomenclature des professions libérales)
EL	Lignes 17 à 22 de la 2035 (zone diminuée le cas échéant des parts privées réintégrées en ligne 36) ⇒ Le FORFAIT BLANCHISSAGE n'est pas déductible de la VAE, donc il n'est pas à retenir...
EM	Ligne 15 sauf si convention de plus de 6 mois : ne retenir que les charges locatives. + Ligne 16 (sauf si afférente à des contrats de plus de 6 mois) <i>À noter que Les SCI de sous-location ne sont pas concernées par ce délai.</i>
EO	Ligne 23 si frais réels + Ligne 24 pour la part professionnelle ⇒ L' indemnité kilométrique étant un forfait, comme le forfait blanchissage, il n'est pas admis en déduction pour la VAE.
EP	Lignes 26 à 30 (ne pas retenir les CESU figurant en ligne 30 le cas échéant)
EQ	Uniquement si TTC : TVA afférente à la ligne 4
ER	Non concerné
EU	Non concerné
EV	Ne concerne normalement pas les BNC (Moins-values réalisées à titre habituel)
EW	Total des dépenses (lignes EJ à EV)

Cas des Sociétés Civiles Immobilières (SCI) :

ZONE EM : Concernant les SCI, les loyers relatifs à des conventions de plus de 6 mois sont déductibles de la VAE sans condition de délai. Par ailleurs, dans le cas de ces sociétés, la zone EM ne peut être supérieure à la zone EI.

C - VALEUR AJOUTÉE

EX	Total des recettes (EI) - Total des dépenses (EW)

D - COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES

JU	VAE assujettie à la CVAE (à reporter sur la 1330-CVAE-SD le cas échéant et sur la 1329)
AH	Case à cocher par les MONO ÉTABLISSEMENT au sens de la CVAE (Dispense du dépôt de la 1330-CVAE-SD) Le résultat obtenu sert à la détermination de la CVAE, par le dépôt notamment d'une déclaration 1330-CVAE. Cependant, les entreprises mono-établissement répondant aux conditions du BOI-CVAE-DECLA-10 § 20 sont dispensées du dépôt de la déclaration 1330-CVAE, notamment lorsqu'elles ont dûment rempli le cadre D réservé à la CVAE, sur la 2035-E (case AH).
AJ	Chiffre d'affaires de référence pour le calcul de la CVAE (annualisé le cas échéant) ❶
AK AL	Période de référence (année d'imposition concernée)
AM	Date de cessation le cas échéant

- ❶ Lorsque la période de référence (AK / AL) est différente de 12 mois, le CA à retenir est ramené sur 12 mois, et est reporté sur la déclaration N°1329-DEF en case A2. Il sert alors de référence pour le calcul du taux d'imposition (case B de la 1329-DEF). **n°5082**

5081 Déclaration n° 1330-CVAE

Pour les redevables ne respectant pas les conditions de dispense de dépôt, la déclaration N°1330-CVAE est à déposer obligatoirement par télétransmission à la norme EDI-TDFC (via un partenaire EDI) avant le 2^{ème} jour ouvré suivant le 1^{er} Mai. Il n'est donc pas possible de procéder à une transmission "EFI", directement sur le site www.impots.gouv.fr.

En cas de cessation d'activité, il convient de la déposer dans le délai de 60 jours suivant la date effective de cessation.

I. CAS SPECIFIQUE DES ENTREPRISES MONO-ETABLISSEMENT		A1
À cocher si entreprise mono-établissement		
II. MONTANT DE LA VALEUR AJOUTEE		
Valeur Ajoutée	A2	case JU du 2035-E-SD, case 117 du 2033-E-SD, case SA du 2059-E-SD ou case D12 du 2072-E-SD
Report du montant figurant en case JU de la 2035-		
Chiffre d'affaire de référence	A3	à reporter case A1 de la 1329-DEF-SD
Report du montant figurant en case AJ de la 2035-		

5082 Déclaration n° 1329-DEF

Cette déclaration permet de déterminer le montant de la CVAE due.

Aucune difficulté particulière pour la déclaration 1329-DEF, les modalités de calcul étant explicitement décrites au fur et à mesure de son remplissage (**et le fichier PDF disponible sur le site www.impots.gouv.fr effectue les calculs automatiquement**).

La CVAE est établie en fonction du CA réalisé et de la valeur ajoutée (VAE) produite au cours de la période de référence (année au titre de laquelle l'imposition est établie), selon l'opération suivante :

$$(valeur ajoutée \times \text{taux effectif réel d'imposition}) + [(valeur ajoutée \times \text{taux effectif d'imposition}) \times 1 \% \text{ de frais de gestion}]$$

- a. Taux d'imposition :** Pour les impositions 2026, le taux d'imposition théorique est de 0,28 %, mais il est appliqué un dégrèvement à ce taux en fonction du CA du professionnel.

Ainsi, **le taux d'imposition réel est déterminé de la manière suivante :**

Chiffre d'Affaires (CA) HT	Taux à appliquer en 2026 et 2027
Moins de 500 000 €	0 %
Entre 500 000 € et 3 000 000 €	$[0,094 \% \times (CA - 500\,000\,€)] / 2\,500\,000\,€$
Entre 3 000 000 € et 10 000 000 €	$0,094 \% + [0,169 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€)] / 7\,000\,000\,€$
Entre 10 000 000 € et 50 000 000 €	$0,263 \% + [0,019 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€)] / 40\,000\,000\,€$
Plus de 50 000 000 €	0,28 %

Il convient d'apprécier le CA réalisé au moment du versement des acomptes et du solde.

Le taux d'imposition réel est alors à reporter sur la déclaration 1329-DEF en zone B (**calculé automatiquement par le fichier PDF de la 1329-DEF du site www.impot.gouv.fr**)

ATTENTION : Il existe un dispositif anti-abus pour les entreprises qui tenteraient de scinder leurs activités en plusieurs entreprises afin d'être imposables à la CVAE à un taux plus faible. (**Art. 1586 quater, II du CGI**).

- b. Données de valeur ajoutée :** La zone C reprend la valeur ajoutée produite et calculée sur la déclaration 2035-E, celle-ci est alors reprise en zone D après application d'un dégrèvement de 15 % ou 10 % selon si le professionnel dépasse le seuil de 7 600 000 € de CA (référence : zone A1 ou A2). La CVAE est ainsi calculée en (I1) après d'éventuelles minorations (zones G et H).
- c. Taxe additionnelle :** Les redevables exerçant exclusivement une activité NON COMMERCIALE au sens du **1 de l'article 92 du CGI** sont exonérés de taxe additionnelle pour Chambre de Commerce et d'Industrie de Région (**BOI-IF-AUT-10 § 60 et s.**).
De plus, le **§ 120** de ce BOI mentionne que si l'activité BNC est dominante, l'exonération est totale.
Dans ce cas, il convient donc de cocher la case J0 de la déclaration 1329-DEF.
- d. Cotisation minimum :** La CVAE minimum est de 63 € pour 2026. Si le montant de la CVAE est inférieur ou égal à 63 €, la CVAE n'est pas due.

C - PLAFONNEMENT DE LA CET

5090 Principe

Lorsque le montant dû de la CET, composée de la CFE et de la CVAE, est supérieur à 2 % de la valeur ajoutée produite au cours de la période de référence, le professionnel peut alors demander un dégrèvement s'imputant uniquement sur la CFE. La taxe se trouve ainsi plafonnée. Le taux du plafonnement CET sur la valeur ajoutée est abaissée à 1,438 % en 2025, 1,531 % en 2026-2027, 1,438 % en 2028, 1,344 % en 2029 et 1,25 % en 2030. À partir de 2030, les entreprises ne seront plus redevables de la CVAE. Toutefois, elles devront, pour la CVAE due au titre de 2029, souscrire, au plus tard le 18 mai 2030, la déclaration de valeur ajoutée et d'effectif salarié n° 1330-CVAE (**Article 6 de la loi de finances pour 2026**).

5091 Mise en œuvre du plafonnement

Il est possible de réduire l'acompte ou le solde de CFE du montant du plafonnement de la valeur ajoutée attendu en effectuant une demande auprès de SIE compétent avant le 31 Décembre de l'année suivant la mise en recouvrement (réclamation) via le formulaire n° 1327-CET-SD (ou n° 1327S-CET-SD pour les micro-entrepreneurs). Cependant, la moitié du dégrèvement obtenu ou attendu pour l'année N-1 peut être imputée par anticipation sur l'acompte de CFE de l'année N sous la responsabilité du professionnel. Le dégrèvement calculé au titre de l'année d'imposition peut être imputé sur le solde de la CFE de la même année.

ATTENTION : Le dégrèvement ne peut pas engendrer une CET due d'un montant inférieur à la cotisation minimum de CFE.

D - PAIEMENT DE LA CVAE **BOI-CVAE-DECLA-20 § 20 à 100**

5100 Principe et acomptes

L'entreprise qui dépasse le seuil de 500 000 € de chiffre d'affaires dépose une déclaration de liquidation et de régularisation de CVAE (1329-DEF). La cotisation minimale est de 125 €. Cette liquidation de la CVAE intervient par voie dématérialisée avant le 2ème jour ouvré suivant le 1er Mai N+1. Lorsque le montant de la CVAE due au titre de l'exercice précédent **excède 1 500 €**, l'entreprise doit verser au préalable des acomptes à l'aide du formulaire 1329-AC (un avant le 15 juin et l'autre avant le 15 septembre), de manière dématérialisée.

En cas de cessation d'activité en cours d'année, la déclaration de liquidation et de régularisation (N°1329-DEF) doit être souscrite dans un délai de 60 jours à compter de la cessation, comme la déclaration n°2035.

Tableau récapitulatif des déclarations à établir selon le chiffre d'affaires réalisé :

	1330-CVAE-SD			1329-AC et solde sur 1329- DEF
	2035-E	Pour les entreprises multi-établissements	Pour les entreprises mono-établissement	
CA < 152 500 €	NÉANT	NÉANT	NÉANT	NÉANT
CA compris entre 152 500 € et 500 000 €	OUI	OUI	DISPENSE si cadre D de la 2035-E complété	NÉANT
CA > 500 000 €	OUI	OUI		OUI 1329-AC si CVAE N-1 > 1 500 €

5101 Implantation dans une zone urbaine en difficulté

La valeur ajoutée des établissements bénéficiant d'une exonération ou d'un abattement à la CFE, lorsqu'ils sont implantés dans une zone urbaine en difficulté, fait l'objet, sur demande de l'entreprise, d'une exonération ou d'un abattement de même taux, dans la limite de plafonds actualisés chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix à la consommation, hors tabac, de l'ensemble des ménages (**BOI-IF-CFE-10-30-50**).

Pour 2025, les plafonds sont fixés à **33 637 €** de base nette imposable pour les créations ou extensions d'établissements réalisées depuis le 1/1/2015 dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville ; de **90 737 €** de base nette imposable pour les créations ou extensions d'établissements réalisées dans les zones franches urbaines jusqu'au 31/12/2014 ; de **90 737 €** de base nette imposable pour les petites entreprises commerciales existant au 1/1/2015 ou 2017.

E - SUPPRESSION DE LA CVAE

L'article 26 de la loi de finances pour 2025 reporte la suppression de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) à 2030. Une évolution progressive des taux est prévue jusqu'à la suppression de la CVAE. Le taux d'imposition maximal de la CVAE est de 0,28 % de 2025 à 2027, de 0,19 % en 2028, de 0,09 % en 2029 et suppression définitive en 2030.

CHARGES SOCIALES DE L'EXPLOITANT

PLAN DE LA SIXIÈME PARTIE

Section n° 1 : Relations avec les organismes sociaux	6000
Section n° 2 : Cotisations d'allocations familiales et de CSG-CRDS	6010
A. Allocations familiales	6010
B. CSG-CRDS	6020
C. Contribution pour la formation professionnelle	6030
D. Cotisation pour l'union régionale des professionnels de santé	6040
E. Comptabilisation	6050
F. Clé de répartition des cotisations pour le Micro-social	6055
Section n° 3 : Assurance maladie-maternité	6060
A. Régime général	6060
B. Régime des PAM	6070

Section n° 4 : Assurance Vieillesse	6080
A. Retraite de base	6080
B. Autres cotisations	6085
C. Avocats	6095
D. Tableaux récapitulatifs	6097
Section n° 5 : Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs)	6100
Section n° 6 : Paiements des cotisations	6110
Section n° 7 : Réforme des cotisations sociales des TNS	6120



SECTION N° 1

RELATIONS AVEC LES ORGANISMES SOCIAUX

6000

Déclarations sociales des revenus professionnels à déclarer selon la profession

a. **Praticiens auxiliaires médicaux** : Relèvent du régime des PAM, les professions suivantes :

- Médecin et Chirurgien (secteur 1 ou 2)
- Chirurgien-Dentiste
- Masseur-Kinésithérapeute
- Infirmier(e)
- Sage-Femme
- Orthophoniste
- Orthoptiste
- Pédicure-Podologue

Depuis le 1er janvier 2023, la DSPAMC laisse place à la Déclaration Sociale et Fiscale Unifiée (DSFU) directement intégrée à la déclaration n° 2042-C PRO.

a. **Professionnel du régime générale (SSI et CIPAV)** : Depuis 2021, les travailleurs indépendants qui établissaient normalement une DSI n'ont plus à remplir cette formalité. En effet, les éléments nécessaires au calcul de leurs cotisations sociales sont déclarés dans le cadre de la déclaration n° 2042-C PRO via la DSFU.

6001

Organismes chargés du recouvrement des cotisations sociales

Régime des PAM	Professionnels relevant de la CNAVPL	Professionnels relevant de la Sécurité Sociale des Indépendants (Régime Général)	Professionnels relevant de la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026)
- Allocations Familiales - CSG/CRDS - CFP - URPS - Maladie ⇒ URSSAF - Retraite - Invalidité-décès ⇒ CARMF (médecin), CARPIMKO (masseur-kinésithérapeute, infirmier, pédicure-podologue ...) ou CARCDSF (chirurgien-dentiste, sage-femme) selon profession	- Allocations Familiales - CSG/CRDS - CFP - Maladie ⇒ URSSAF - Retraite - Invalidité-décès ⇒ CIPAV (enseignant, ostéopathe, architecte, psychologue ...), CAVOM (huissier), CAVAMAC (agent d'assurance), CAVEC (expert-comptable), CARPV (vétérinaire), CRN (notaire)	- Allocations Familiales - CSG/CRDS - CFP - Maladie - Retraite - Invalidité-décès ⇒ URSSAF (agent commercial, auto-école ...)	- CSG/CRDS - CFP - Maladie - Retraite ⇒ Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026) + IRCEC pour la retraite complémentaire

A noter que l'URSSAF gère le recouvrement des cotisations CIPAV depuis 2023 (**Loi de financement de la Sécurité Sociale - Art.12**).

Certains professionnels sont affiliés à d'autres régimes :

MSA : Monte du cheval dans une épreuve sportive attelée ou montée et dressage (ou entraînement) d'équidés non domestiques (zèbres par exemple).

Depuis le 1^{er} Janvier 2018, les professionnels de santé remplaçants ayant une faible activité (moins de 30 jours), sont assujettis aux cotisations sociales (**Rép. ACOSS du 09/04/2019**).

6002 Début d'activité

En début d'activité, le paiement des premières cotisations intervient après 90 jours d'activité.

L'assiette de calcul des cotisations sociales provisionnelles est forfaitaire les deux premières années d'activité : 19 % du PASS, soit 9 131 € en 2026.

En pratique, compte tenu du calendrier de calcul des cotisations (**n° 6013**), seule la cotisation provisionnelle de la première année d'activité est calculée selon le forfait début d'activité.

La seconde année, en cas de 1^{ère} année incomplète, l'assiette de calcul est ajustée au prorata du temps.

Exemple : Pour un début d'activité le 4/7/N (Revenus N = 10 172 €), la base annualisée retenue pour N+1 est la suivante : $10\,172 \times 365$ (sauf si N est une année bissextile : 366) / 181 (nb de jours d'activité en N) = 20 513 €

6005 Régime simplifié des professions médicales

Art. L. 642-4-2, R. 642-3 et D. 642-4-3 du CSS et Réponse de l'ACOSS du 4/12/2020

Les médecins remplaçants relèvent, de plein droit, du régime des PAMC (Praticiens Auxiliaires Médicaux Conventionnés). Ils peuvent, sur option, bénéficier du régime RSPM (Régime Simplifié des Professions Médicales) si leurs recettes ne dépassent pas le seuil de 19 000 € à l'année.

Depuis le 1^{er} janvier 2023, les médecins régulateurs peuvent recourir à ce régime RSPM même si leur activité n'est pas exercée à titre de remplacement (**Article 17 de la loi de financement de la Sécurité Sociale pour 2023**).

Aussi, les médecins secteur 1 retraités qui reprennent une activité libérale ainsi que les médecins engagés dans des campagnes de vaccinations peuvent bénéficier de cette offre depuis le 1^{er} juillet 2025.

Ce régime permet aux médecins remplaçants de bénéficier d'une simplification administrative:

- Formalités de création en ligne sur le site <https://www.medecins-remplacants.urssaf.fr/accueil>
- Modalités déclaratives et de recouvrement des cotisations sociale simplifiées : Déclaration de chiffres d'affaires trimestrielles (ou mensuelles sur option).

- **a. Conditions :** À l'instar du mécanisme de franchise en base de TVA, un mécanisme de maintien du régime est prévu en cas de dépassement du seuil de 19 000 €. En effet, il est prévu la possibilité de dépasser le 1^{er} seuil de 19 000 € à condition que la CA n'excède pas le seuil de 38 000 €. Le dépassement du seuil de 19 000 € deux années consécutives sans dépasser le seuil de 38 000 € entraîne la perte du régime à compter du 1^{er} Janvier de l'année suivant le second dépassement. Le dépassement du seuil de 38 000 € entraîne quand à lui la perte du régime à compter du 1^{er} Janvier de l'année suivante.
- **b. Taux :** Le taux de cotisation global est fixé à 13,5 % sur le chiffre d'affaires jusqu'à 19 000 €. En cas de dépassement du seuil de 19 000 €, le chiffre d'affaires excédant ce seuil est taxé au taux global de 21,2 %.
- **c. Invalidité-décès :** Une cotisation annuelle est due pour un montant de 158 € pour une couverture de 25 % (ou 631 € sur option pour une couverture de 100 %).
- **d. Option :** Ce régime applicable notamment aux créateurs, peut également s'appliquer aux médecins remplaçants déjà en activité dans la mesure où ils exercent leur activité libérale exclusivement à titre de remplacement et que leurs recettes annuelles ne dépassent pas 19 000 €.

Pour ces derniers, cette option nécessite la réalisation des action suivantes :

1. Clôture du compte PAMC « classique » au 31/12 de l'année.

Le changement ne peut se faire qu'au 31/12 de l'année et non en cours d'année pour des raisons liées à la réalisation de la déclaration des revenus.

Il convient d'en effectuer la demande soit :

- par mail à l'adresse : offre.medecin.remplacant@urssaf.fr
- à partir de la messagerie du compte en ligne du médecin sur [urssaf.fr](https://www.urssaf.fr)

Une fois le compte clôturé, le cotisation reçoit une déclaration de revenus par voie postale. Il convient de la remplir et la retourner afin de permettre à l'URSSAF de calculer la régularisation des cotisations de l'année de bascule et ainsi clôturer de manière définitive l'ancien compte.

2. Inscription sur le site de l'offre simplifiée

Une fois le compte clôturé, le cotisant est informé par courrier qu'il peut désormais procéder à sa démarche d'inscription à l'offre simplifiée pour les médecins remplaçants en se rendant sur le site www.medecins-remplacants.urssaf.fr

Aucune autre démarche supplémentaire au niveau du Centre de Formalité des Entreprises n'est à réaliser. Celle-ci est incluse dans le site dédié.

Une fois cette étape réalisée, un nouveau numéro de compte en lien avec l'offre simplifiée pour les médecins remplaçants est communiqué au cotisant. Ce compte sera ouvert au 1^{er} Janvier de l'année.

La LFSS 2023 étend depuis le 1^{er} janvier 2023 le dispositif simplifié de déclaration et de paiement des cotisations des médecins remplaçants (dit RSPM) aux médecins exerçant une activité de régulation, à l'exclusion de toute autre activité libérale, dans le cadre du service d'accès aux soins (SAS) et de la permanence des soins (**Art. 17 de la LFSS pour 2023**).

6007 Praticien Territorial de Médecine Ambulatoire (PTMA)

Par le biais de **l'article 60 de la LFSS 2026**, Dans le prolongement du pacte de lutte contre les déserts médicaux, le statut de praticien territorial de médecine ambulatoire (PTMA) est réinstauré pour inciter les jeunes médecins à s'installer dans les communes concernées avec un soutien économique et organisationnel, en s'engageant à exercer au moins 2 ans dans une zone prioritaire définie par l'Agence Régionale de Santé (ARS), à tarifs opposables. Le dispositif est renouvelable une fois.

Depuis le 1^{er} janvier 2026, la réforme de l'assiette sociale des travailleurs indépendants non agricoles et agricoles est entrée en vigueur.

Désormais, l'assiette des cotisations et contributions sociales est calculée sur les recettes ou produits diminués des charges comptables admises en déduction fiscale (charges d'exploitation, exceptionnelles et financières), à l'exclusion des cotisations et contributions sociales.

Le montant ainsi obtenu est appelé "revenu brut social". Il est ensuite diminué d'un abattement de 26 %.

Pour permettre la détermination de ce revenu brut social, plusieurs rubriques "sociales" ont été ajoutées à la déclaration professionnelle (DB, DC, DD et DE).

A - ALLOCATIONS FAMILIALES**6010 Fiscal**

Fiscalement, les cotisations d'allocations familiales sont déductibles du résultat. Elles sont à porter en ligne 25-BT « Charges sociales personnelles - dont obligatoires » de l'annexe n° 2035-A.

6011 Base de calcul 2026

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6012 Taux - Art. D613-1 du CSS

Le taux s'applique à l'ensemble de la base et n'est pas à appliquer tranche par tranche.

Assiette < 110 % du PASS (**52 866 € en 2026**) = 0 %

Assiette > 140 % du PASS (**67 284 € en 2026**) = 3,10 %

Assiette comprise entre 110 % et 140 % du PASS :

$$\text{Taux variable} = \frac{0,031}{0,3 \times \text{PASS}} \times (\text{Assiette} - 1,1 \times \text{PASS})$$

🔗 *Un outil de calcul des Allocations Familiales est disponible sur www.arcolib.fr*

6013 Calcul des cotisations

La réception des notifications d'allocations familiales suit le processus suivant :

- **1. En fin d'année N-1** : Réception d'une notification provisionnelle des cotisations URSSAF N calculée sur la base des revenus N-2
- **2. En cours d'année N** : Réception d'une nouvelle notification intégrant :
 - Régularisation N-1
 - Nouveau calcul des cotisations provisionnelles ⇒ calculées non plus sur la base des revenus de N-2 mais sur la base des revenus N-1
 - Montants provisoires des échéances de N+1

6014 Médecins

- **a. Prise en charge** : Les médecins peuvent bénéficier d'une prise en charge des cotisations d'Allocations Familiales. Depuis le 1er janvier 2017, le mécanisme de prise en charge est le suivant :
 - **100 %** pour un revenu inférieur à 140 % du PASS
 - **75 %** pour un revenu compris entre 140 % et 250 % du PASS
 - **60 %** pour un revenu supérieur à 250 % du PASS
- **b. Bénéficiaires** : Cette prise en charge s'applique aux :
 - Médecins conventionnés du secteur 1
 - Médecins remplaçants,
 - Médecins du secteur 2 bénéficiant d'un contrat d'accès aux soins (CAS)

Depuis le 1er Janvier 2017, le CAS a été remplacé par l'Option Pratique Tarifaire Maîtrisée (OPTAM). Les bénéficiaires de ce nouveau dispositif ne bénéficient plus d'une prise en charge de la CPAM de leurs cotisations d'assurance Maladie

6015 Infirmières ayant signé un contrat incitatif infirmier

Ce contrat d'une durée de 3 ans s'adresse aux infirmiers s'installant ou déjà installés en zone « très sous dotée » qui exercent en groupe (groupement d'exercice : SCP, SELARL) ou en individuel (à condition d'avoir régulièrement recours à des remplaçants pour assurer la continuité des soins).

Prise en charge de l'intégralité des cotisations d'Allocations Familiales.

B - CSG-CRDS**6020 Fiscal**

Fiscalement, les contributions CSG-CRDS (Contribution Sociale Généralisée et Contribution au Remboursement de la Dette Sociale) ne sont pas totalement déductibles. En effet, il convient de distinguer :

- la part déductible de la CSG qui doit être portée en ligne 14 de l'annexe n° 2035-A,
- la part non déductible de la CSG et de la CRDS qui n'est pas admise en déduction et doit donc être portée au compte de l'exploitant.

6021 Base de calcul 2026

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

La base de calcul de la CSG-CRDS correspond donc à la base de calcul des allocations familiales, majorée des cotisations obligatoires (allocations familiales, vieillesse, maladie et, le cas échéant, assurance « AT »).

6022 Taux

- **a. Taux normal** : Le taux global de la CSG-CRDS est de **9,7 % (depuis le 1/1/2018)** :
 - CSG Déductible = **6,8 %**
 - CSG Non déductible = **2,4 %**
 - CRDS = **0,5 %**

Jusqu'au 31/12/2017, le taux global de la CSG-CRDS était de **8 %** :

- CSG Déductible = **5,1 %**
- CSG Non déductible = **2,4 %**
- CRDS = **0,5 %**

- **b. Revenus de remplacement** : Sont soumis au taux particulier de **6,7 %** :
 - les allocations forfaitaires de repos maternel,
 - les indemnités journalières forfaitaires d'interruption d'activité maternité et les indemnités de congés paternité,
 - les indemnités de remplacement maternité.

Les revenus de remplacement ne sont pas à confondre avec les rétrocessions perçues par les remplaçants

6023 Calcul des cotisations

La réception des notifications de CSG/CRDS suit le même processus que les cotisations d'allocations familiales (n° 6013).

6024 Début d'activité 2026

Le montant de la CSG/CRDS en début d'activité 2026 est de 886 € (dont 621 € déductibles).

C - CONTRIBUTION POUR LA FORMATION PROFESSIONNELLE

6030 Fiscal

Fiscalement, la contribution pour la formation professionnelle (CFP) est déductible en ligne 13 « Autres impôts ».

6031 Base

L'assiette de calcul de la CFP correspond au plafond annuel de la sécurité sociale N.

Le calcul de la CFP diffère pour les artistes. En effet, pour ces professionnels, l'assiette de calcul correspond à 115 % de leur bénéfice.

6032 Taux

- **a. Indépendant** : Pour la grande majorité des professionnels, le taux est égal à **0,25 %**.
 Pour 2026, le montant de la CFP est de 120 €
- **b. Conjoint collaborateur** : Lorsque le conjoint du professionnel a opté pour le statut de conjoint collaborateur, le taux est égal à **0,34 %**. (*Rappel : le statut conjoint-collaborateur est limité à 5 ans*).
- **c. Artistes** : Le taux pour les artistes est fixé à **0,35 %**.

Conseil utile : Depuis le 1^{er} janvier 2018, les travailleurs non-salariés cumulent des droits à formation au titre des activités professionnelles mobilisables tout au long de leur vie professionnelle. Il s'agit du Compte Personnel de Formation (CPF) qui a remplacé le Droit Individuel à la Formation (DIF) depuis le 1^{er} janvier 2015.

Afin que les droits à formation soient alimentés, il convient d'être à jour de la contribution à la formation professionnelle.

Aucune démarche particulière n'est à effectuer auprès de la Caisse des dépôts.

L'organisme de recouvrement de cette contribution transmet l'information à la Caisse des dépôts qui est ainsi en mesure de calculer les droits acquis.

Pour une année entière d'activité, le compte est alimenté à hauteur de 500€ maximum par an dans la limite d'un plafond total de 5000€.

Si l'activité au titre d'une année est fractionnée, les droits acquis seront proratisés.

D - COTISATION AUX UNIONS RÉGIONALES DES PROFESSIONNELS DE SANTÉ

6040 Fiscal

Fiscalement, la cotisation aux Unions régionales des Professionnels de Santé (URPS) est déductible en ligne 29 « Cotisations syndicales et professionnelles ».

6041 Base de calcul 2026

L'assiette de calcul est identique à la base de calcul des cotisations d'allocations familiales (n° 6011) :

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6042 Taux

- Médecins secteur 1 et secteur 2 : **0,5 %** du bénéfice
- Chirurgiens-Dentistes, Pharmaciens et Biologistes : **0,3 %** du bénéfice
- Infirmiers, Masseurs-Kinésithérapeutes, Pédicures-Podologues, Sages-femmes, Orthoptistes, Orthophonistes : **0,1 %** du bénéfice

Cotisation plafonnée à 240 € maximum pour 2026.

6043 Calcul des cotisations

La contribution est calculée sur l'ensemble des revenus tirés de l'activité libérale de l'année N-2. Elle fait l'objet d'une régularisation éventuelle en N+1 lorsque les revenus définitifs de l'année N sont connus.

Cette contribution est exigible avec les cotisations du mois de Mai

Cette cotisation n'est pas due par les professionnels qui exercent leur profession en tant que remplaçant.

6044 Tableau récapitulatif des cotisations d'allocations familiales, CSG-CRDS et divers

	TAUX	BASE	PÉRIODICITÉ ET ÉCHÉANCES	EXONÉRATIONS
ALLOCATIONS FAMILIALES n° 6010 et s.	• 0 % jusqu'à 110 % du PASS - et • 3,1 % au-delà de 140 % du PASS ② ⑤ sauf Médecins C1 ③	Bénéfice net + Cotisations "MADELIN" + Autres revenus exonérés (ZFU, Plus-values ...) 1ère et 2ème Année ① : 0 % de 19 % du PASS (soit 0 € pour 2026)	Échéances MENSUELLES de plein droit (Art. R133-2-1 CSS) le 5 (par défaut) ou le 20 du mois (sur demande) ou TRIMESTRIELLES sur option (Art. R133-2-2 CSS) : 5 Février 5 Mai 5 Août 5 Novembre	- 4 premiers trimestres pour les bénéficiaires de l'ACRE (ou 12 trimestres si micro et avec plafond) - prise en charge intégrale par la CPAM pour les infirmières en "zones très sous-dotées"
CSG ET CRDS n° 6020 et s.	9,7 %	Base AF + Charges Sociales Obligatoires + Cotisation volontaire Conjoint Collaborateur 1ère et 2ème Année ① : 9,7 % de 19 % du PASS (soit 886 € pour 2025)		Plus d'exonération depuis le 1er Janvier 2015
CFP n° 6030 et s.	0,25 % (ou 0,34 % si conjoint collaborateur)	PASS 118 € pour 2024	Échéance de Novembre N	
URPS n° 6040 et s.	Variable selon l'activité ④	Base AF	Échéance de Mai N+1	Praticiens Remplaçants

① Par hypothèse, pour un début d'activité au 1er Janvier 2026.

② Taux progressif entre 110 % du PASS et 140 % du PASS

③ Pour les Médecins Généralistes et Spécialistes relevant du Secteur 1 : prise en charge de la CPAM (n°6014)

④ Voir n°6042

⑤ Outil de calcul automatique et détaillé disponible sur notre site : www.arcolib.fr - "Boîte à outils"

E - COMPTABILISATION

Compte tenu de la complexité, afin de déterminer quelle doit être la ventilation lors du paiement de la cotisation mensuelle ou trimestrielle, nous préconisons de comptabiliser l'ensemble des cotisations dans un compte 646xxx - URSSAF lors de chaque paiement. En fin d'année, il convient alors de procéder à une régularisation par le biais d'une OD, dans les comptes adéquats.

Exemple :

Un médecin paye les cotisations trimestrielles suivantes : 1 346 € (Février), 1 566 € (Mai), 1 346 € (Octobre) 1 457 € (Novembre)

En fin d'année, il est établi que les cotisations doivent être ventilées de la manière suivante :

- Contribution à la Formation Professionnelle = 110 €
- Cotisation URPS = 220 €
- Allocations Familiales = 0 €
- Maladie = 50 €
- CSG-CRDS = 5 335 € (dont 3 740 € déductible fiscalement)

6050 Écriture comptable lors du paiement

Exemple pour le mois de février : saisie au journal de banque

Compte	Libellé	Débit	Crédit
646300	URSSAF	1 346,00	
512	Banque		1 346,00

6051 Écriture comptable en fin d'année

Saisie au journal des OD :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
108100	Compte de l'exploitant (⇒ CSG/CRDS non déductible)	1 595,00	
635100	Autres impôts (⇒ CFP)	110,00	
635900	CSG Déductible	3 740,00	
646100	Maladie	50,00	
628100	Cotisations syndicales et professionnelles	220,00	
646300	URSSAF		5 715,00

F - CLE DE REPARTITION DES COTISATIONS POUR LE MICRO-SOCIAL**6055 Calcul**

Le décret n° 2024-484 du 30 mai 2024 modifiant les taux globaux de cotisations et contributions de certains travailleurs indépendants exerçant dans le cadre de la microentreprise a fourni une clé de répartition des cotisations sociales 2024 pour les micro-entrepreneurs selon leur régime.

Pour 2026, le taux de cotisations sociales sur le chiffre d'affaires est de :

- 23,20 % pour les professionnels à la CIPAV (+ 0,20 % de CFP)
- 25,60 % pour les professionnels à la SSI (+ 0,20 % de CFP)

Cotisations et contributions	Taux de répartition CIPAV 2026	Taux de répartition SSI 2026
Maladie-maternité	9,30 %	3 %
Maladie (indemnités journalière)	0,90 %	0 %
Invalidité-décès	1,40 %	3,25 %
Retraite de base	Tranche 1 : 23,45 % Tranche 2 : 5,35 %	44,85 %
Retraite complémentaire	25,60 %	17,70 %
CSG/CRDS	34 %	31,20 %

Exemple :

Un agent commercial a déclaré, pour son premier trimestre 2026, un chiffre d'affaires de 10 000 € soit un montant de cotisations sociales, hors versement libératoire de l'IR, de 2 580 € (10 000 x 25,80 % dont 0,20 % de CFP).

Pour ses revenus 2026 déclarés en 2027, il opte pour un régime réel d'imposition et doit donc répartir son échéance de cotisations sur sa déclaration 2035 comme suit :

- Ligne 13 - Autres impôts (CFP) : $10\,000 \times 0,20\% = 20\text{ €}$
- Ligne 25BT - Charges sociales personnelles obligatoires : $(2\,580 - 20) \times 68,80 / 100 = 1\,761\text{ €}$
- CSG/CRDS : $(2\,580 - 20) \times 31,20 / 100 = 799\text{ €}$ dont :
 - Ligne 14 - CSG déductible : $799 \times 6,8 / 9,7 = 560\text{ €}$
 - Prélèvements personnels : $799 \times 2,9 / 9,7 = 239\text{ €}$

SECTION N° 2

COTISATIONS D'ALLOCATIONS FAMILIALES ET DE CSG-CRDS

A - RÉGIME GÉNÉRAL**6060 Fiscal**

Fiscalement, la cotisation d'assurance maladie est déductible au cadre BT de la ligne 25 « Charges sociales personnelles - dont obligatoires ».

6061 Champ d'application

Ce régime s'applique à toutes les professions libérales, SAUF :

- Les praticiens et auxiliaires médicaux : **n° 6070 et s.**
- Les artistes-auteurs : **n° 6100 et s.**

6062 Base de calcul 2026

L'assiette de calcul est identique à la base de calcul des cotisations d'allocations familiales (**n° 6011**) :

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6063

Taux**Art. D 621-2 du CSS**

Le taux des cotisations d'assurance-maladie concernant l'ensemble des travailleurs indépendants. Il se présente ainsi :

Revenu	Taux
Inférieur à 0,2 PASS	0%
Compris entre 0,2 et 0,4 PASS	$\{ 1,50 \% \times [A^* - (0,2 \times \text{PASS})] / (0,2 \times \text{PASS}) \}$ Soit entre 0 % et 1,50 %
Compris entre 0,4 et 0,6 PASS	$\{ (4 \% - 1,5 \%) \times [A^* - (0,4 \times \text{PASS})] / (0,2 \times \text{PASS}) \} + 1,5 \%$ Soit entre 1,50 % et 4 %
Compris entre 0,6 et 1,1 PASS	$\{ (6,5 \% - 4 \%) \times [A^* - (0,6 \times \text{PASS})] / (0,5 \times \text{PASS}) \} + 4 \%$ Soit entre 4 % et 6,5 %
Compris entre 1,1 et 2 PASS	$\{ (7,7 \% - 6,5 \%) \times [A^* - (1,1 \times \text{PASS})] / (0,9 \times \text{PASS}) \} + 6,5 \%$ Soit entre 6,50 % et 7,70 %
Compris entre 2 et 3 PASS	$\{ (8,5 \% - 7,7 \%) \times [A^* - (2 \times \text{PASS})] / (1 \times \text{PASS}) \} + 7,7 \%$ Soit entre 7,70 % et 8,50 %
Supérieur à 3 PASS	8,50 % pour la fraction de revenu qui n'excède pas 3 PASS, 6,50 % pour la part supérieure

A* = assiette de cotisations du professionnel indépendant

Ne sont pas concernés les praticiens relevant de la CARCDSF (chirurgien-dentiste et sage-femme), de la CARMF (médecin) et de la CARPIMKO (masseur-kinésithérapeute, infirmier(e), orthophoniste, orthoptiste et pédicure-podologue). En effet, bien que relevant de la CNAVPL, ces professionnels sont affiliés au régime des PAM : n° 6070 et s.

A noter que la cotisation d'assurance-maladie des professionnels relevant de la CNAVPL ou de la CBNF intègre depuis le 1/1/2018 leur ancienne cotisation indemnité journalière (0,30 % dans la limite de 3 PASS. L'assiette minimale est de 40 % du PASS). Pour les libéraux relevant de la SSI, le taux est de 0,50 % dans la limite de 5 PASS. L'assiette minimale est de 40 % du PASS.

- c. **Dispense de cotisations minimales des activités saisonnières** : Les travailleurs indépendants exerçant une activité saisonnières (exemple : Moniteurs de ski), sont dispensés de cotisation minimale. Dès lors, ils doivent acquitter leurs cotisations sociales sur la base de leur revenu d'activité y compris si celui-ci est inférieur à 1,1 PASS (CNAVPL ou CBNF) ou 0,4 PASS (Régime général).
Les professionnels concernés qui souhaiteraient s'acquitter des cotisations minimales peuvent en faire la demande à l'URSSAF et à leur caisse d'assurance vieillesse avant le 31/10 de l'année précédente ou dans les 15 jours suivants leur date d'affiliation. Cette demande est reconduite tacitement sauf demande contraire dans les mêmes délais.

6064

Début d'activité 2026

Le montant de la cotisation maladie-indemnité journalière en début d'activité 2026 est de 96 €.

B - RÉGIME DES PRATICIENS ET AUXILIAIRES MÉDICAUX (PAM)

6070

Fiscal

Fiscalement, comme pour les professionnels affiliés au régime général, la cotisation d'assurance maladie des PAM est déductible au cadre BT de la ligne 25 « Charges sociales personnelles - dont obligatoires ».

6071

Champ d'application

Ce régime s'applique aux professions suivantes :

- Médecins (généralistes ou spécialistes)	Caisse de retraite → CARMF
- Sage femme,	Caisse de retraite → CARCDSF
- Chirurgien-dentiste.	
- Masseur-kinésithérapeute,	Caisse de retraite → CARPIMKO
- Infirmier,	
- Orthophoniste,	
- Pédicure-podologue,	
- Orthoptiste.	

6072 Base de calcul 2026

L'assiette de calcul est identique à la base de calcul des cotisations d'allocations familiales (n° 6011) :

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6073 Taux

- a. **Revenus conventionnés** : Les cotisations sont appelées au taux de 6,50 % avec prise en charge par la CPAM de 6,40 %.

$$\begin{aligned}
 & 6,50 \% \text{ (Taux global)} \\
 & - \underline{6,40 \% \text{ (Prise en charge de la CPAM)}} \\
 & = \underline{0,10 \% \text{ (Taux après pris en charge)}}
 \end{aligned}$$

Cette prise en charge s'applique sur les revenus conventionnels mais aussi sur les revenus réalisés dans des structures de soins (HAD, EPHAD,...)

- b. **Revenus non conventionnés** : Les revenus non conventionnés et de dépassements d'honoraires ne bénéficient pas de la prise en charge CPAM. Il sont donc soumis au taux de 6,5 % auquel s'ajoute un taux de 3,25 % de CSS.
 Le taux de 3,25 % s'applique lorsque le revenu est inférieur à 40 % du PASS.
 Le taux devient progressif entre 3,25 % et 9,75 % lorsque le revenu est compris entre 40 % et 110 % du PASS.
 Le taux global de la cotisation maladie de 9,75 % s'applique lorsque le revenu est supérieur à 110 % du PASS.
 En général la cotisation maladie est peu élevée pour ces professions sauf cas particulier des Pédicures-Podologues qui ne bénéficient de la prise en charge CPAM que sur les seuls soins du diabétique.
 Les praticiens et auxiliaires médicaux qui perçoivent des revenus non conventionnés sont tenus de retraiter leur résultat en conséquence sur leur déclaration des revenus professionnels transmise à l'URSSAF.
 A noter qu'à titre temporaire, les pédicures-podologues relevant des PAM au 1^{er} janvier 2013, ont la possibilité d'y renoncer. Cette renonciation était ouverte jusqu'au 31 juillet 2024 avec effet au 1^{er} janvier 2025 (**Art. 31 de la LFSS pour 2024**).

Exemple :

Un médecin effectue des prestations d'expertises. Seuls les revenus provenant de l'activité médicale bénéficient d'une prise en charge de la CPAM. Son revenu soumis à cotisations sociales est de 30 000 €

- Les recettes provenant de l'activité médicale s'élèvent à 50 000 €
- Les recettes provenant de l'activité d'expertises s'élèvent à 15 000 €

- c. **Pédicures-podologues** : Seuls les soins dispensés aux diabétiques peuvent bénéficier de la prise en charge CPAM au titre des cotisations maladie.
- d. **Chirurgiens-dentistes** : Les cotisations d'assurance maladie des chirurgiens-dentistes varient selon la nature des revenus (conventionnés / non conventionnés) et selon leur taux URSSAF (**Arrêté du 20/8/2018 - Art. 35**) :

Revenus	Taux	Assiette de calcul
Conventionnés	0,1 %	Revenus conventionnés x 1 - [taux urssaf / (1 + taux urssaf)]
	6,5 %	Revenus conventionnés x [taux urssaf / (1 + taux urssaf)]
Non conventionnés	9,75 %	Revenus non conventionnés

6074 Début d'activité 2026

Le montant de la cotisation maladie-indemnité journalière en début d'activité 2026 est de 58 €.

6075 Tableau récapitulatif des cotisations d'assurance maladie

	TAUX	BASE	RÈGLEMENT
RÉGIME GÉNÉRAL n° 6060 et s.	6,5 % revenus < 70 % du PASS : taux compris entre 3 % et 6,5 % (n° 6063-b.)	Bénéfice net + Cotisations sociales et CSG déductibles + Autres revenus exonérés (ZFU, Plus-values ...) 1ère Année et 2ème Année : • Base : 40 % du PASS, Soit une cotisation de 96 € pour la cotisation 2026, avec proratisation en fonction du nombre de mois d'exercice	MENSUEL
RÉGIME DES PAM n° 6070 et s. ② ③	• PAM et Médecins SECTEUR 1 : 0,10 % ① • SECTEUR 2 : 6,50 % + 3,25 % de CSS avec possibilité d'opter pour les régime général à 6,5 %	Idem régime général 1ère Année et 2ème Année : • Base Médecins C1 et Dentistes : 1/2 PASS soit pour 2026 : 24 030 € x 0,1% = 24 € • Base Sages-femmes et Autres Auxiliaires Médicaux : 1/3 PASS soit pour 2026 : 16 020 € x 0,1 % = 16 €	Option possible pour le paiement trimestriel

① Sur la base des revenus de l'activité conventionnée et hors dépassements ; taux de 6,50 % pour les revenus de l'activité non conventionnée + dépassements + 3,25 % CSS (sur honoraires non conventionnés et dépassements)

② Pédicures Podologues : Choix entre régime des PAM. (6,50 % + 3,25 % et avec prise en charge 6,40 % sur les seuls revenus conventionnés) et régime général (6,50 %)

③ Chirurgiens-dentistes : n° 6073-d.

SECTION N° 4**ASSURANCE VIEILLESSE****A - RETRAITE DE BASE****6080 Fiscal**

Fiscalement, les cotisations de retraite de base sont déductibles du résultat. Elles sont à porter en ligne 25-BT « Charges sociales personnelles - dont obligatoires » de l'annexe n° 2035-A.

6081 Base de calcul 2026

L'assiette de calcul est identique à la base de calcul des cotisations d'allocations familiales (n° 6011) :

- Résultat
- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6082 Taux

- a. Sections professionnelles de la CNAVPL :
 - 8,73 % sur les revenus compris entre 0 et 1 PASS

- **1,87 %** sur les revenus compris entre 0 et 5 PASS
Soit **10,60 %** jusqu'à 48 060 € et **1,87 %** au-delà et jusqu'à 240 300 € pour l'année 2026.

En cas de période d'affiliation inférieure à une année, les plafonds prévus ci-dessus sont réduits au prorata des trimestres d'affiliation.

▪ **b. Professions relevant du régime général (Sécurité Sociale des Indépendants) :**

- **17,87 %** dans la limite du PASS (48 060 € en 2026)
- **0,72 %** au-delà

6083 Calcul des cotisations

Les cotisations du régime de base sont calculées de la manière suivante :

- **a. Provisionnelle** : Calcul effectué sur les éléments déclarés en N-2, soit calcul sur N-1 pour cotisations provisionnelles N.
- **b. Régularisation** : Calcul effectué une fois les éléments N-1 connus, soit régularisation de N-1 payée en N.
- **c. Cotisation minimale** : Lorsque les revenus des professionnels affiliés à une caisse de retraite relevant de la CNAVPL sont inférieurs à 11,50 % du PASS (soit 5 527 € en 2026), une cotisation minimale est due pour 573 €.
1^{ère} Tranche : 5 527 x 8,73 % = 482 €
2^{ème} Tranche : 5 527 x 1,87 % = 103 €

*Cette cotisation minimale permet de valider 3 trimestres.
Pour valider 4 trimestres, il convient de cotiser sur un revenu supérieur ou égal à 600 heures de SMIC,
soit 12,02 x 600 = **7 212 €** en 2026*

- **d. Cotisation maximale** : Lorsque les revenus sont supérieurs à 5 PASS (240 300 € en 2026), la cotisation maximale s'élève à 8 690 € en 2026.
1^{ère} Tranche : 48 060 x 8,73 % = 4 196 €
2^{ème} Tranche : 240 300 x 1,87 % = 4 494 €

B - AUTRES COTISATIONS

Outre le recouvrement de la cotisation correspondant au régime de base, chaque caisse de retraite a mis en place ses propres régimes de retraite complémentaire, d'invalidité décès et autres cotisations.

6085 CPRN (chiffres 2025)

Caisse de retraite des Notaires. Plus d'informations sur : www.cprn.fr

- **a. Retraite complémentaire** : Les cotisations se déclinent en deux sections (B et C)

Section B : 8 classes de cotisations (chaque classe correspond à une tranche de produits : moyenne des produits de N-4 à N-2)

Classe de Cotisation	Cotisation annuelle	Classe de Cotisation	Cotisation annuelle
1	2 758,10 €	5	13 790,50 €
2	5 516,20 €	6	16 548,60 €
3	8 274,30 €	7	19 306,70 €
4	11 032,40 €	8	22 064,80 €

Section C : Une cotisation annuelle équivalente à 4,10 % de la moyenne 3 ans des produits de base de l'office. Pour les associés de sociétés, le calcul est effectué au prorata des parts détenues.

- **b. Invalidité-décès** : Le montant de la cotisation forfaitaire s'élève à 1 324 € (662 € les 3 premières années d'exercice).
- **c. Régime spécial** : Les Notaires de Colmar et de Metz verse une cotisation supplémentaire égale à 3,60 % de la moyenne 3 ans des produits de base de l'office.

6086 CAVOM (chiffres 2026)

Caisse de retraite des Huissiers de Justice, des Commissaires-Priseurs, des Administrateurs-Judiciaires, des Mandataires-Liquidateurs et des Greffiers. Plus d'informations sur : www.cavom.net

▪ **a. Retraite complémentaire :**

Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
R inférieur à 9 131 €	1 141 €
R compris entre 9 131 € et 384 480 €	R x 12,5 %
R supérieur à 384 480 €	48 060 €

▪ **b. Invalidité-décès :**

Classe de Cotisation	Cotisation annuelle
A	315 €
B	630 €
C	1 260 €
D	1 890 €

A défaut de choix exercé, le professionnel est inscrit d'office en classe B.

6087 CARCDSF (chiffres 2026)

Caisse de retraite des Chirurgiens-Dentistes et des Sages-Femmes. Plus d'informations sur : www.carcdsf.fr

▪ **a. Retraite complémentaire :**

Cotisation forfaitaire : 3 210,60 €

+ Cotisation proportionnelle : 11,35 % des revenus compris entre 31 239 € et 240 300 €

▪ **b. Prestations complémentaires de vieillesse :** Les Chirurgiens-Dentistes et les Sages-Femmes ne sont pas soumis à la même cotisation

Chirurgiens-Dentistes :

Cotisation forfaitaire : 1 663,60 €

+ Cotisation proportionnelle : 0,725 % des revenus N-1 dans le limite de 240 300 €

Sages-Femmes : 780 € dont 2/3 à la charge de la CPAM, soit une cotisation nette de 260 € pour l'assuré.

▪ **c. Invalidité-décès :** Les Chirurgiens-Dentistes et les Sages-Femmes ne sont pas soumis à la même cotisation

Chirurgiens-Dentistes :

Cotisation invalidité-décès : 394 €

+ Cotisation indemnité journalière : 841 €

Sages-Femmes : Le montant est fixé à 384 €

6088 CARPV (chiffres 2026)

Caisse de retraite des Vétérinaires. Plus d'informations sur : www.carpv.fr

▪ **a. Retraite complémentaire :**

Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
Classe B	R inférieur à 76 994 €	10 234 €
Classe C	R compris entre 76 995 € et 102 659 €	12 642 €
Classe D	R compris entre 102 660 € et 128 324 €	15 050 €
Classe E	R supérieur à 128 325 €	16 856 €

Pour les cotisants dont l'assiette des cotisations est inférieure à 76 995 € en 2026, l'appel est effectué en classe B. Les cotisants dont l'assiette est inférieure à 51 330 € en 2026 peuvent demander à bénéficier d'un allègement :

Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
SUPER SPÉCIALE I	R inférieur à 17 110 €	1 204 €
SUPER SPÉCIALE II	R compris entre 17 110 € et 25 664 €	1 806 €
SPÉCIALE I	R compris entre 25 665 € et 34 219 €	2 408 €
SPÉCIALE II	R compris entre 34 220 € et 47 907 €	4 816 €
CLASSE A	R compris entre 47 907 € et 51 329 €	7 224 €

- **b. Invalidité-décès :** Choix à effectuer lors de l'affiliation (changement possible)

Classe de Cotisation	Cotisation annuelle	Cotisation spéciale Vétérinaire ayant moins de 35 ans à l'installation
Minimum	390,00 €	390,00 €
Médium	780,00 €	647,40 €
Maximum	1 170,00 €	780,00 €

6089 CAVAMAC (chiffres 2025)

Caisse de retraite des Agents Généraux d'assurance et des Mandataires d'assurance ayant débuté leur activité avant le 31/12/2003. Plus d'informations sur : www.cavamac.fr

- **a. Retraite complémentaire :**

Assiette et taux de cotisation	
Assiette	Commissions et rémunérations brutes déclarées aux contributions directes pour l'année N-1 dans la limite de 625 777 €
Cotisations de l'assuré	Le taux de cotisation statutaire est de 6,30 % au taux d'appel de 121,60 %, soit un taux effectif de 7,66 %, dont : 2,50 % ⇒ Concours des compagnies mandantes 5,16 % ⇒ Part à la charge de l'assuré

- **b. Invalidité-décès :** Cotisation égale à 0,70 % des commissions et rémunérations brutes déclarées aux contributions directes pour l'année N-1 dans la limite de 625 777 € (soit 4 380 € en 2026)
- **c. PRAGA :** Tous les agents généraux d'assurance doivent également être affiliés aux contrats du régime PRAGA suivants :
 - Complémentaire Santé PRAGA 100 %
 - Rente de conjoint survivant
 - Rente d'éducation

6090 CAVEC (Chiffres 2026)

Caisse de retraite des Experts-Comptables et Commissaires aux Comptes. Plus d'informations sur : www.cavec.fr

- **a. Retraite complémentaire :** 8 classes de cotisations en fonction des revenus professionnels non salariés. Possibilité d'opter pour la classe immédiatement supérieure.

Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle	Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
A	R inférieur à 14 919 €	898 €	F	R compris entre 81 455 € et 99 946 €	18 260 €
B	R compris entre 14 920 € et 31 842 €	3 476 €	G	R compris entre 99 947 € et 134 854 €	20 222 €
C	R compris entre 31 843 € et 44 822 €	5 554 €	H	R compris entre 134 855 € et 181 208 €	25 627 €
D	R compris entre 44 823 € et 65 572 €	8 282 €	I	R supérieur à 181 208 €	30 616 €
E	R compris entre 65 573 € et 81 454 €	12 589 €			

- **b. Invalidité-décès :** 4 classes de cotisations en fonction des revenus professionnels non salariés. Possibilité d'opter pour la

classe immédiatement supérieure.

Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
1	R inférieur à 14 919 €	288 €
2	R compris entre 14 920 € et 44 822 €	396 €
3	R compris entre 44 822 € et 81 454 €	612 €
4	R supérieur à 81 454 €	828 €

6091 CARPIMKO (Chiffres 2026)

Caisse de retraite des Auxiliaires médicaux. Plus d'informations sur : www.carpimko.com

Liste des professions affiliées à la CARPIMKO : n° 6071

- **a. Retraite complémentaire** : 8,7 % des revenus compris entre 0,5 (24 030 €) et 3 PASS (144 180 €), soit une cotisation allant de 2 091 € à 12 544 €.
- **b. Invalidité-décès** : Le montant de la cotisation forfaitaire s'élève à 1 022 €.
- **c. Avantage Social Vieillesse** :
 - Cotisation forfaitaire : 224 € (compte tenu de la participation CPAM à hauteur des 2/3 de la cotisation, soit 671 €)
 - + Cotisation proportionnelle : 0,4 % des revenus N-2
→ La cotisation de l'assuré est égale à 40 % de la cotisation proportionnelle compte tenu de la participation CPAM

6092 CARME (Chiffres 2026)

Caisse de retraite des Médecins. Plus d'informations sur : www.carmf.fr

À noter que les médecins ayant liquidé leurs droits à la retraite avant le 1er mars 2025 bénéficient d'une exonération de cotisation retraite (de base et complémentaire) s'ils reprennent une activité en cumul emploi-retraite intégral (n° 1583.) dans une zone de désertification médicale. Le plafond de revenu est fixé à 70 000 € (**Décret n° 2025-810 du 13/05/2025**).

- **a. Retraite de base** : Les Médecins conventionnés de secteur 1 bénéficient d'une prise en charge de leur cotisation au régime de base (n° 6082-a.).

	Secteur 1
Tranche 1 (revenus jusqu'à 48 060 €) :	8,73 %
+ Tranche 2 (revenus jusqu'à 240 300 €) :	1,87 %

- **b. Retraite complémentaire** : 10 % des revenus non salariés dans la limite de 168 210 €.
- **c. Invalidité-décès** : 3 Classes de cotisations en fonction des revenus non salariés de N-2.

Classe de Cotisation	Assiette de calcul (Revenus)	Cotisation annuelle
A	R inférieur à 48 060 €	626 €
B	R compris entre 48 060 € et 144 179 €	Part forfaitaire (434€) + (Revenus x 0,32% (part variable maladie)) + (Revenus x 0,08% (part variable invalidité))
C	R supérieur à 144 179 €	1 010 €

- **d. Avantage Social Vieillesse** :

	Secteur 1	Secteur 2
Cotisation forfaitaire :	1 917 € → Participation CPAM : 3 834 €	5 751 €
+ Cotisation proportionnelle :	1,3333 % des revenus N-2 dans la limite de 240 300 € → Participation CPAM : 2,5333 %	4 % des revenus N-2 dans la limite de 240 300 €

6093 CIPAV (Chiffres 2026)

La liste des professions relevant de la CIPAV diffère selon la date de création d'activité (Plus d'informations sur : www.lacipav.fr) :

Création d'activité jusqu'au 31/12/2017	
- Architecte, Architecte d'intérieur, Économiste de la construction, Maître d'œuvre, Géomètre-expert, Conférencier - Ingénieur conseil, - Moniteur de ski, Guide de haute montagne, Accompagnateur de moyenne montagne, - Ostéopathe, Psychologue, Psychothérapeute, Ergothérapeute, Diététicien, Chiropracteur - Artiste non affilié à la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (CNPSAA) - Expert en automobile, Expert devant les tribunaux	Profession non rattachée à l'une des 9 autres sections de la CNAVPL
Création d'activité du 1/1/2018 au 31/12/2018	
- Architecte, Architecte d'intérieur, Économiste de la construction, Maître d'œuvre, Géomètre-expert, Conférencier - Ingénieur conseil, - Moniteur de ski, Guide de haute montagne, Accompagnateur de moyenne montagne, - Ostéopathe, Psychologue, Psychothérapeute, Ergothérapeute, Diététicien, Chiropracteur - Artiste non affilié à la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (CNPSAA) - Expert en automobile, Expert devant les tribunaux	Profession non rattachée à l'une des 9 autres sections de la CNAVPL : Créateurs relevant d'un régime réel pour leurs cotisations sociales uniquement
Création d'activité à compter du 1/1/2019	
- Architecte, Architecte d'intérieur, Économiste de la construction, Maître d'œuvre, Géomètre-expert, Conférencier - Ingénieur conseil, - Moniteur de ski, Guide de haute montagne, Accompagnateur de moyenne montagne, - Ostéopathe, Psychologue, Psychothérapeute, Psychomotricien, Ergothérapeute, Diététicien, Chiropracteur - Artiste non affilié à la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (CNPSAA) - Expert en automobile, Expert devant les tribunaux - Mandataire judiciaire à la protection des majeurs	Les adhérents à la CIPAV ayant créé une activité avant le 1/1/2019 mais dont la profession ne fait plus partie du périmètre de la CIPAV disposaient d'un droit d'option durant 5 ans afin de rejoindre la branche des indépendants du régime général. Passé ce délai, c'est-à-dire au 1/1/2024, ils sont automatiquement basculés vers le régime général.

Depuis le 1er janvier 2023, l'URSSAF est l'interlocuteur unique des professionnels libéraux relevant de la CIPAV pour la collecte des cotisations et contributions sociales personnelles (cotisations de retraite de base, de retraite complémentaire et d'invalidité-décès).

- a. **Retraite complémentaire** : Sur la base de 1 PASS (48 060 €) à 4 PASS (192 240 €)

Tranche	Assiette de calcul (Revenus)	Taux
Tranche 1	R inférieur à 48 060 €	11 %
Tranche 2	R compris entre 48 060 € et 192 240 €	21 %

- b. **Invalidité-décès** : Sur la base de 1,85 PASS (88 911 €)

Assiette de calcul (Revenus)	Taux
R inférieur à 88 911 € Assiette minimale 17 782 € (37 % du PASS)	0,5 %

6094 Branche des indépendants du régime général (Chiffres 2026)

Sont affiliés auprès de la sécurité sociale des indépendants, les professions qui ne relèvent pas de la CNAVPL

Concernant les professionnels qui ne font plus partie du périmètre de la CIPAV : n° 6093

- a. **Retraite complémentaire** :

Revenus dans la limite de 48 060 € :	8,10 %
+ Revenus compris entre 48 060 € et 192 240 € :	9,10 %

- b. **Invalidité-décès** : 1,3 % du revenu dans la limite de 48 060 100 € (soit cotisation maximale = 625 €)

C - AVOCATS CNBF (Chiffres 2026)**6095 Cotisation forfaitaire (Vieillesse de base)**

- 1^{ère} année = 363 €
- 2^{ème} année = 730 €
- 3^{ème} année = 1 1145 €
- 4^{ème} et 5^{ème} année = 1 558 €
- 6^{ème} année et plus = 1 988 €

6096 Cotisation proportionnelle (Vieillesse de base)

La cotisation proportionnelle est égale à 3,2 % des revenus de N-2 plafonné à 297 549 € (soit 9 522 €).

D - TABLEAUX RÉCAPITULATIFS**6097 Cotisations retraite de base, complémentaire et invalidité-décès**

CAISSE	COTISATION PROPORTIONNELLE TAUX	BASE	RETRAITE COMPLÉMENTAIRE	INVALIDITÉ DÉCÈS
CPRN n° 6085			4 % de la moyenne 3 ans des produits de base de l'office + 2 758,10 € à 22 064,80 €	1 324 €
CAVOM n° 6086	8,73 % dans la limite du PASS		• Débutants et revenus < 9 131 € : forfait de 1 141 € • Revenus entre 9 131 € et 384 40 € : taux de 12,5 % • Au-delà : forfait de 48 060 €	4 classes : de 315 € à 1 890 €
 Chirurgien-dentistes CARCDSF n° 6087 Sage-femmes 	1,87 % dans la limite de 5 PASS soit une cotisation 2026 maximum de 8 690 €.		3 210,60 € + 11,35 % des revenus compris entre 31 239 € et 240 300 €	- Invalidité-décès : 1 235 € - PCV : 1 663,60 € + 0,725 % des revenus N-1 dans la limite de 5 PASS
CARPV n° 6088	- Cotisation minimum si revenus inférieurs à 11,5 % du PASS, soit en 2026 : 5 526 € x 10,60 % = 586 €	Début d'activité : • 1^{ère} Année et 2^{ème} Année : 19 % du PASS, soit une cotisation 2026 de 968 €	4 classes de cotisations : de 10 234 € à 16 856 €	Invalidité-décès : 384 € PCV : 780 € (part. CPAM de 2/3)
CAVAMAC n° 6089	(La cotisation minimum permet de valider 3 trimestres)		7,66 % des commissions brutes dans la limite de 625 777 € (dont prise en charge compagnie : 2,5 %)	3 classes : de 390 € à 1 170 €
CAVEC n° 6090	Validation d'un trimestre de retraite = 150 heures de SMIC 4 trimestres = 600 heures de SMIC		9 classes de cotisations : de 898 € à 30 616 €	0,70 % des commissions limitées à 625 777 €
CIPAV n° 6093			2 tranches de cotisations : R < 48 060 € : 11 % R > 48 060 € et < 192 240 € : 21 %	4 classes : de 288 € à 828 €
CARPIMKO n° 6091			8,70 % des revenus compris entre 24 030 € et 144 180 €	R < 88 911 € : 0,5 % Assiette minimale : 17 782 €
CARMF n° 6092	P-CPAM Méd. Secteur 1 : • 8,73 % • 1,87 %		10 % des revenus (plafond revenus : 168 210 €)	1 022 € ASV : 224 € + 0,4 % des rev. N-2
Régime Général n° 6094	Régime de Base : 17,87 % dans la limite du PASS + 0,72 % pour la part du revenu excédant un PASS	Début d'activité : • 1^{ère} Année et 2^{ème} Année : 19 % du PASS, soit une cotisation 2026 de 1 632 €	8,10 % du revenu professionnel dans la limite de 48 060 € + 9,10 % des revenus compris entre 48 060 € et 192 240 € Début d'activité : 740 €	Invalidité : 1,3 % du revenu professionnel dans la limite du PASS Début d'activité : 119 €

6098

Avocats

COTISATIONS FORFAITAIRES	COTISATION PROPORTIONNELLE		RÉGIME OBLIGATOIRE	
	TAUX	BASE	COMPLÉMENTAIRE	INVALIDITÉ DÉCÈS
1ère année : 363 € 2ème année : 730 € 3ème année : 1 145 € 4ème et 5ème année : 1 558 € 6ème année et + : 1 988 €	3,2 %	Pour 2026 : Revenu 2023 plafonné à 297 549 €	4 classes de cotisations comprenant chacune 5 tranches de revenus : de 1 € à 212 535 €	4 premières années : 238 € (cotisation à l'Ordre de 170 € incluse) 65 ans et + : 340 € (cotisation à l'Ordre de 170 € incluse)

6099

Validation des trimestres de retraites

- a. Principe** : Le revenu servant au calcul des pensions retraite est le résultat social (résultat + cotisations madelin + exonérations fiscales) déclaré durant la période de cotisation (**Article D643-3 du code de la sécurité sociale**).
 Pour valider 1 trimestre, il convient de réaliser un résultat correspondant à :
 - 150 x 12,02 € (taux horaire du SMIC 2026) = 1 803 €
 Soit, pour 4 trimestres :
 - 7 212 € en 2026 équivalent à 600 fois le SMIC horaire
- b. Micro-entrepreneur** : Le chiffre d'affaires annuel 2026 pour valider 4 trimestres dépend des caisses sociales :
 - Si l'activité relève du SSI ou de la CARSAT : 10 927 €
 - Si l'activité relève de la CIPAV : 11 168 €
- c. Âge légal de départ à la retraite** : **l'article 105 de la loi de financement de la sécurité sociale 2026** a suspendu jusqu'au 1^{er} janvier 2028 l'application des **mesures de relèvement de l'âge** d'ouverture des droits à la retraite et d'accélération de la **durée d'assurance requise** pour bénéficier du taux plein, issues de la réforme des retraites de 2023.
- d. Taux plein** : La réforme des retraites de 2023 a accéléré le calendrier d'augmentation de la durée d'assurance requise pour obtenir une pension à taux plein. Ainsi, depuis le 1^{er} septembre 2023, celle-ci augmente progressivement, à raison d'un trimestre par génération, pour atteindre 172 trimestres pour les assurés nés à partir de 1965.
 La **suspension jusqu'au 1^{er} janvier 2028** de l'application de cette mesure d'assurance permettra aux assurés nés en 1964 et 1965 de bénéficier d'une pension à taux plein un à deux trimestres plus tôt, la cible de 172 trimestres ne concernant alors que les générations nées à partir de 1966 (et non 1965 comme prévu par la réforme de 2023)
- e. Tableaux d'âge d'ouverture des droits à la retraite et de durée d'assurance nécessaire à l'acquisition d'une pension pleine** :

Naissance	Âge légal de départ à la retraite SANS suspension de la réforme de 2023	Âge légal de départ à la retraite AVEC suspension de la réforme de 2023 (jusqu'en 2028)
du 1-1-1955 au 31-8-1961	62 ans	62 ans
du 1-9-1961 au 31-12-1961	62 ans et 3 mois	62 ans et 3 mois
1962	62 ans et 6 mois	62 ans et 6 mois
1963	62 ans et 9 mois	62 ans et 9 mois
1964	63 ans	62 ans et 9 mois
du 1-1 au 31-3-1965	63 ans et 3 mois	62 ans et 9 mois
du 1-4 au 31-12-1965	63 ans et 3 mois	63 ans
1966	63 ans et 6 mois	63 ans et 3 mois
1967	63 ans et 9 mois	63 ans et 6 mois
1968	64 ans	63 ans et 9 mois
1969 et après	64 ans	64 ans

Naissance	Nombre de trimestres requis pour le taux plein SANS suspension de la réforme de 2023	Nombre de trimestres requis pour le taux plein AVEC suspension de la réforme de 2023 (jusqu'en 2028)
du 1-1-1958 au 31-12-1960	167	167
du 1-1-1961 au 31-8-1961	168	168
du 1-9-1961 au 31-12-1962	169	169
1963	170	170
1964	171	170
du 1-1-1965 au 31-3-1965	172	170
1-4-1965 au 31-12-1965	172	171
1966 et après	172	172

La suspension de l'application des mesures d'âge et d'assurance de la réforme des retraites de 2023 concerne les **pensions prenant effet à compter du 1^{er} septembre 2026**.

- **f. Retraite progressive** : Avec la réforme des retraites, l'accès à la retraite progressive est désormais étendue aux professions libérales à conditions d'avoir cotisé au moins 150 trimestres dans un ou plusieurs régimes obligatoires de bases d'assurances vieillesse, de remplir la condition d'âge et de réduire le revenu d'activité TNS.
Le montant de la retraite progressive est calculé sur la base des droits acquis au moment de la demande.
Ce dispositif permet d'exercer son activité professionnelle à temps partiel ou réduit tout en percevant une partie de sa retraite.

SECTION N° 5

SÉCURITÉ SOCIALE DES ARTISTES-AUTEURS (CONSEIL NATIONAL DE LA PROTECTION SOCIALES DES ARTISTES AUTEURS)

6100 **Fiscal**

Fiscalement, les cotisations versées à la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026) sont déductibles du résultat. Elles doivent être ventilées de la même manière que pour les autres professionnels :

- CSG-CRDS (n° 6020) :
 - * Part déductible à porter sur la 2035-A en ligne 14 « CSG déductible »
 - * Part non déductible à porter au compte « 108 - Exploitant »
- FPC (n° 6030) : à porter sur la 2035-A en ligne 13 « Autres impôts »
- Maladie-maternité et invalidité-décès (n° 6060) : à porter sur la 2035-A au cadre BT de la ligne 25 « Charges sociales personnelles - dont obligatoires »
- Assurance-vieillesse de base (n° 6080) : à porter sur la 2035-A au cadre BT de la ligne 25 « Charges sociales personnelles - dont obligatoires »

En pratique, les contributions CSG-CRDS n'étant pas calculées sur la base des cotisations obligatoires, la ventilation n'a pas le même impact que pour les autres professionnels, pourvu que la part non déductible de la CSG-CRDS ait bien été portée au compte de l'exploitant.

6101 **Bases de calcul et taux des cotisations**

	Base	Taux
CSG/CRDS	Résultat x 1,15	9,7 %
CFP		0,35 %
Sécurité sociale (vieillesse déplafonnée) ❶	Résultat x 1,15	0,40 %
Assurance Vieillesse plafonnée ❶		6,9 %

- ❶ Prise en charge de la cotisation par l'État :
- 0,40 % de la vieillesse déplafonnée (soit l'intégralité)
 - 0,75 % de la vieillesse plafonnée

6102 Calcul des cotisations

Les cotisations recouvrées par la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026) sont calculées pour un exercice social en fonction du résultat fiscal N-1.

L'exercice social ne correspond pas à une année civile : 1^{er} Juillet N au 30 Juin N+1.

Par conséquent, les bases de cotisations changent chaque année à compter du 1^{er} Juillet.

Les cotisations sont versées trimestriellement :

▪ 1^{er} trimestre ▪ 2^{ème} trimestre	}	RÉSULTAT FISCAL N-2
▪ 3^{ème} trimestre ▪ 4^{ème} trimestre	}	RÉSULTAT FISCAL N-1

6103 Retraite complémentaire (Chiffres 2026)

Les cotisations de retraite complémentaire obligatoire des artistes affiliés à la Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (qui devient Conseil National de la Protection Sociale des Artistes Auteurs au 2 juin 2026) sont versées auprès de l'IRCEC.

- **a. Régime de retraite complémentaire des artistes et auteurs professionnels (RAAP) :** Sont pris en compte pour le calcul de la cotisation RAAP, les revenus compris entre 900 fois le SMIC horaire de N-1 (10 692 €) et 3 PASS (144 180 €). Le taux applicable est de 8 % en 2026.

Les cotisants ont la possibilité de réviser le taux de cotisations (option à effectuer dans le formulaire "Pré-appel : estimation de votre cotisation RAAP"):

- revenus inférieur à 10 692 € (trois choix possibles) :
 - Exonération
 - Cotisation équivalente à 4 % (soit 428 €)
 - Cotisation équivalente à 8 % (soit 855 €)
- revenus compris entre 10 693 € et 32 076 € : taux de 4 %
- revenus compris entre 32 077 € et 144 180 € : taux de 8 %

Selon la nature des revenus perçus (droits d'auteur notamment), l'artiste peut également verser une cotisation supplémentaire **(b. et c.)**

- **b. Régime de retraite complémentaire des auteurs et compositeurs dramatiques et auteurs de films (RACD) :** Ce régime s'applique aux auteurs et compositeurs dramatiques, du cinéma, de l'audiovisuel et du spectacle vivant.
 - 8 % des droits d'auteur bruts de l'année en cours.
- **c. Régime de retraite complémentaire des auteurs et compositeurs d'œuvres musicales (RACL) :** Ce régime s'applique à tous les auteurs et aux compositeurs d'œuvres musicales :
 - 6,5 % des droits d'auteur bruts de l'année précédente compris entre 3 170 € et 435 938 €

🔗 Plus d'informations sur le site de l'IRCEC : www.ircec.fr

SECTION N° 6**PAIEMENT DES COTISATIONS****6110 Dématérialisation**

Loi n° 2018 - 1203 - Art. 18, 5° du I

Les professionnels libéraux doivent effectuer obligatoirement leurs déclarations sociales et procéder au règlement de leurs cotisations par voie dématérialisée.

Le non respect de l'obligation de paiement dématérialisé entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes versées par une autre voie que celle dématérialisée.

6111 Étalement et report des cotisations

- **a. Retraite :** Sur demande du contribuable, pour les 3 régimes de retraite (CNAVPL, Régime Général et CNBF), il est possible :
 - d'étalement les cotisations des 12 premiers mois, sur 5 ans maximum ;
 - de reporter les cotisations des 12 premiers mois (absence de cotisations provisionnelles).
- **b. Maladie :** Au niveau de l'Assurance Maladie, pour les personnes exerçant une activité ponctuelle, ou saisonnière, il est

possible de proratiser la cotisation, avec un minimum de 1/12ème de la cotisation minimale annuelle.

6112 Vers un prélèvement à la source pour les auto-entrepreneurs

Afin simplifier les démarches et garantir l'accès aux droits sociaux (maladie, retraite), tout en luttant contre la sous-déclaration des revenus et contribuer à une concurrence équitable entre les professionnels, au 1er janvier 2027, certaines plateformes numériques prélèveront à la source les cotisations sociales des auto-entrepreneurs.

La plateforme numérique calculera et prélèvera les cotisations sociales que l'auto-entrepreneur doit à partir d'un taux communiqué par l'Urssaf.

La liste des plateformes numériques est à retrouver sur le site urssaf.fr.

SECTION N° 7

REFORME DES COTISATIONS SOCIALES DES TNS

6120 Principe

Article 18 de la loi de finances 2024

Pour réduire l'inéquité en matière de prélèvements sociaux et de droit sociaux entre les salariés et les travailleurs indépendants, les cotisations et contributions sociales des travailleurs non-salariés seront calculées sur la base d'une assiette sociale unique à compter du 1er janvier 2025.

Cette réforme leur accordera notamment plus de droits à la retraite, et induit une diminution de la CSG/CRDS.

Jusqu'en 2024 pour les travailleurs indépendants, il y avait une assiette pour le calcul des cotisations sociales relatives à la retraite de base et complémentaire, invalidité-décès, maladie-maternité, allocations familiales (résultat + cotisations facultatives) et une assiette pour la CSG/CRDS (résultat + cotisations facultatives + cotisations obligatoires).

En 2026, les cotisations sociales et la CSG seront calculées sur une même assiette correspondant au revenu professionnel après application d'un abattement de 26 %. Cet abattement ne peut être ni inférieur à un montant plancher (fixé à 1,76 % du PASS), ni supérieur à un montant plafond (fixé à 130 % du PASS).

Ce mécanisme vise à favoriser un meilleur équilibre entre les contributions et les droits sociaux, notamment en matière de retraite. En effet, la baisse de la part de CSG et CRDS compensée par une hausse des cotisations d'assurance maladie et retraite, augmentera, à terme, la retraite des travailleurs indépendants.

À noter que cette réforme n'est pas applicable aux micro-entrepreneurs relevant du régime micro-social ainsi qu'aux micro-BNC pour qui, leur CSG ainsi que leurs cotisations sociales sont calculées sur une assiette correspond à leur résultat du dernier exercice connu (Recettes retranchées d'un abattement de 34 %).

Base 2026

Résultat

- + Cotisations sociales (2035-A : ligne 25)
- + CSG déductible (2035-A : ligne 14)
- + Exonérations Fiscales (LIGNE 43 CS, AW, CU, CI, DG, DH, CO, CJ)
- Abattement de 26 %

6120 Date d'effet

Cette refonte est applicable aux travailleurs indépendants dès 2025, et aux travailleurs non-salariés agricoles dès 2026.

Les nouveaux taux et la nouvelle assiette seront appliqués lors de la régularisation des cotisations en 2026, à réception des revenus 2025.

ANNEXES

Annexe 1 : DÉCLARATION N°2035

Annexe 2 : DÉCLARATION N°2042-C-PRO (VOLET FISCAL)

Annexe 3 : DÉCLARATION N°2042-C-PRO (VOLET SOCIAL)

Annexe 4 : BULLETIN D'ADHÉSION ARCOLIB

RÉPUBLIQUE
FRANÇAISELiberté
Égalité
FraternitéREVENUS NON COMMERCIAUX ET ASSIMILÉS
RÉGIME DE LA DÉCLARATION CONTRÔLÉE

N° 2035-SD—2026



N° 11176*28

Nom et Prénom

Adresse du déclarant

Adresse du déclarant

(Quand elle est différente
de l'adresse du destinataire)

N° SIRET

Adresse mail

N° de téléphone

Attention : Toutes les entreprises soumises à un régime réel d'imposition en matière de résultats ont l'obligation de déposer par voie dématérialisée leur déclaration de résultats et ses annexes. Le non respect de cette obligation est sanctionné par l'application de la majoration de 0,2 % prévue par l'article 1738 du code général des impôts. Vous trouverez toutes les informations utiles pour télédéclarer sur le site www.impots.gouv.fr.

Indiquez ci-contre les éventuelles modifications intervenues (ancienne adresse en cas de changement au 1 ^{er} janvier précédent, etc.) :			
Adresse des cabinets secondaires :			
Adresse du domicile du déclarant :			
Nature de l'activité :		Date de début de l'exercice de la profession :	
SI VOUS ÊTES MEMBRE :	Dénomination et adresse du groupement, de la société :		
• d'une société ou d'un groupement exerçant une activité libérale et non soumis à l'impôt sur les sociétés			
• d'une société civile de moyens			
RENSEIGNEMENTS RELATIFS À L'ANNÉE 2025 OU À LA PÉRIODE DU		AU	(si l'activité a commencé ou cessé en cours d'année)
RÉCAPITULATION DES ÉLÉMENTS D'IMPOSITION (Ces résultats sont à reporter sur la déclaration de revenus n° 2042C-PRO) Voir renvois à la notice			
1- Résultat fiscal (report des lignes 46 ou 47 de l'annexe 2035-B)		Bénéfice :	Déficit :
Prélèvement à la source : Produits et charges exclus du calcul des acomptes d'impôt sur le revenu :			
- Produits : quote-part de subvention d'équipement et indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif immobilisé, produits ou recettes ayant la nature de plus-values définies à l'art. 39 duodécies.			
- Charges : les charges ou dépenses ayant la nature de moins-value définie à l'art. 39 duodécies :			
Revenus de capitaux mobiliers (y compris les crédits d'impôt) (21)			
1 bis- Résultat net de cession, de concession ou de sous-concession de brevets et actifs incorporels assimilés (art. 238 du CGI)			
Résultat net imposé au taux de 10 % :			
2- Plus-values	à long terme imposables au taux de 12,8 %	à long terme exonérées (art. 238 quinquies)	à long terme dont l'imposition est différée de 2 ans (art 39 quinquies I-1)
	à long terme exonérées (art. 151 septies)	à long terme exonérées (art. 151 septies A)	à long terme exonérées (art 151 septies B)

3- Exonérations et abattements © et (21) pratiques (cocher la case ci-dessous correspondant à votre situation)		sur le bénéfice 	sur les plus-values à long terme imposables aux taux de 12,8 %
Entreprise nouvelle, art 44 sexies : <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Activité exercée en zone franche urbaine, territoire entrepreneur Art. 44 octies A : <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Zone France Ruralités Revitalisation Art.44 quindecies A : <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Date de création (ou d'entrée) dans un des régimes visés ci-avant :
Zone de revitalisation rurale, art.44 quindecies <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Activité éligible à l'exonération en faveur des jeunes entreprises innovantes, art 44 sexies- O A : <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Autres dispositifs : <input style="width: 20px; height: 20px;" type="checkbox"/>	Date de début d'activité (ou de création) dans le régime visé ci-avant :

4- BNC non professionnels	Bénéfice	Déficit	Plus-value
Exonérations sur le bénéfice non-professionnel 	Dont exonération sur le bénéfice non-professionnel « jeunes artistes » : 		
Plus-value à long-terme imposable au taux de 12,8 % 	Plus-value à court-terme 		
- Produits : quote-part de subvention d'équipement et indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif immobilisé, produits ou recettes ayant la nature de plus-values définies à l'art. 39 duodécies.			
- Charges : les charges ou dépenses ayant la nature de moins-value définie à l'art. 39 duodécies :			

Comptabilité informatisée
 Votre comptabilité est-elle informatisée ? Oui ☐ Non ☐ Si oui, nom du logiciel utilisé :

Nom, adresse, téléphone, adresse électronique :

- du professionnel de l'expertise comptable ou du viseur conventionné :

- du conseil :

ECF ☐ Prestataire :

Signature et qualité du déclarant

À _____ , le _____

REVENUS 2025

RÉGIME DE LA DÉCLARATION CONTRÔLÉE						N° 2035-SD Suite (2026)	
NOM ET PRÉNOMS ou DÉNOMINATION :							
N° SIRET :							
SERVICES ASSURÉS PAR VOUS de façon régulière et rémunérés par des salaires :							
Désignation des employeurs					Montant des salaires perçus		
PERSONNEL SALARIÉ (A)							
Nombre total de salariés : dont handicapés : dont apprentis : Société civile de moyen : - des salariés Montant brut des salaires (extrait de la déclaration DADS-U, du - quote-part vous - des salaires formulaire 2460-T ou des DSN émises au titre de l'année 2025) incombant : nets							
I – IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS (B)							
Nature des immobilisations (ou éléments décomposés)	Date d'acquisition ou de mise en service (JJ/MM/AAAA)	Prix total payé TVA comprise	Montant de la TVA déduite	Base amortissable Col 2 – col 3	Mode et taux d'amortissement *	Montant des amortissements	
						antérieurs	de l'année
	1	2	3	4	5	6	7
Fraction d'amortissement revenant à l'associé d'une société civile de moyen (B)							
Total du tableau (B)							
Report du total de la dernière annexe (B)							
Total général						A	
Véhicules inscrits au registre des immobilisations : utilisation du barème forfaitaire (B) (cf. cadre 7 de l'annexe 2035B)						B	
Dotation nette de l'année à reporter ligne CH de l'annexe 2035 B (A-B)							

REVENUS 2025

RÉGIME DE LA DÉCLARATION CONTRÔLÉE															N° 2035-SD Suite (2026)	
NOM ET PRÉNOMS ou DÉNOMINATION :																
N° SIRET :																

II- DÉTERMINATION DES PLUS ET MOINS-VALUES (C)								
Nature des immobilisations cédées	Date d'acquisition	Date de cession	Valeur d'origine 1	Amortissements 2	Valeur résiduelle 3	Prix de cession 4	Plus ou moins-value	
							à court terme 5	à long terme 6
Plus ou moins-value à court terme (à reporter ligne CB ou CK de l'annexe 2035-B)----->								
Vous optez pour l'étalement de la plus-value à court-terme : Montant pour lequel l'imposition est différé (C)				Plus-value à long terme imposable (à reporter page 1 de la déclaration 2035-SD)				

Plus-values à court terme exonérées (C)				Plus-values nette a long terme exonérées (C) (à reporter page 1 de la 2035)			
Article 151 septies du CGI		Article 238 quindécies du CGI		Article 151 septies du CGI		Article 238 quindécies du CGI	
Article 151 septies A du CGI				Article 151 septies A du CGI		Article 151 septies B du CGI	

III – RÉPARTITION DES RÉSULTATS ENTRE LES ASSOCIÉS (tableau réservé aux sociétés) (D)							
Nom, prénoms, date et lieu de naissance Adresse du domicile des associés N° fiscal (pers. physique) N° SIREN (pers. morale)	Associé ayant la qualité de gérant	Part dans les résultats en %	Répartition			de la plus-value nette à long terme	
			du résultat fiscal				
			Quote-part du résultat	Charges professionnelles individuelles	Montant net		
Report des totaux de la dernière annexe Totaux →							

Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.



Formulaire
obligatoire
(article 40 A de
l'annexe III au Code
général des impôts)

REVENUS 2025

COMPTE DE RÉSULTAT FISCAL

N° 2035-A-SD 2026

Si ce formulaire est déposé sans
informations chiffrées, cocher la
case « néant » ci-contre

Ne porter qu'une somme par ligne
(ne pas porter les centimes)

N° 15945*08

pour AJ mois

1		NOM ET PRENOMS OU DÉNOMINATION																			
Nature de l'activité (1)												Code activité pour les praticiens médicaux									
N° SIRET												si exercice en société (2)		AV	Nombre d'associés		AS				
Résultat déterminé (2)												d'après les règles « recettes-dépenses »		AK	d'après les règles « créances-dettes »		AL				
Comptabilité tenue (2) :												Hors taxe		CV	Taxe incluse		CW	Non assujetti à la TVA		AT	
Nombre de salariés												AP		Salaires nets perçus				AR			
Montant des immobilisations (report du total des bases amortissables hors TVA déductible de la col.4 du tableau I de la déclaration n° 2035)												DA									
R E C E T T E S	2	1 Recettes encaissées y compris les remboursements de frais (1)										AA									
		2 Débours payés pour le compte des clients (2)										AB									
		3 À déduire Honoraires rétrocédés (dont suppléments rétrocédés) (3)										AC									
		4 Montant net des recettes										AD									
		5 Produits financiers (4)										AE									
		6 Gains divers (5)										AF									
		TOTAL (ligne 4 à 6)										AG									
D É P E N S E S P R O F E S S I O N N E L L E S	3	8 Achats (6)										BA									
		9 Frais de personnel Salaires nets et avantages en nature (7)										BB									
		10 Charges sociales sur salaires (parts patronale et ouvrière)										BC									
		11 Taxe sur la valeur ajoutée										BD									
		12 Impôts et taxes (8) Contribution économique territoriale										JY									
		13 Autres impôts										BS									
		14 Contribution sociale généralisée déductible										BV									
		15 Loyer et charges locatives										BF									
		16 Location de matériel et de mobilier – dont redevances de collaboration (9)										BW	BG								
		17 Entretien et réparations										Total : Travaux, Fournitures et Services Extérieurs									
		18 Personnel intérimaire																			
		19 Petit outillage (10)																			
		20 Chauffage, eau, gaz, électricité																			
		21 Honoraires ne constituant pas les rétrocessions (11)										Total : Transport et déplacements									
		22 Primes d'assurances																			
		23 Frais de véhicules (12)										Total : Transport et déplacements									
		(cocher la case si évaluation forfaitaire) ☐ ...																			
		24 Autres frais de déplacements (voyages...)...																			
		25 Charges sociales personnelles (13)										BT		BU		BK					
		dont obligatoires																			
		dont cotisations facultatives Madelin										BZ									
		26 Frais de réception, de représentation et de congrès										Total : Frais divers de gestion									
		27 Fournitures de bureau, frais de documentation, de correspondance et de téléphone																			
		28 Frais d'actes et de contentieux																			
	29 Cotisations syndicales et professionnelles										BY										
	30 Autres frais divers de gestion																				
	31 Frais financiers (14)										BN										
	32 Pertes diverses (15)										BP										
	TOTAL (lignes 8 à 32)										BR										



Formulaire
obligatoire
(article 40 A de
l'annexe III au Code
général des impôts)

REVENUS 2025

COMPTE DE RÉSULTAT FISCAL

N° 2035-B-SD 2026

Si ce formulaire est déposé
sans information chiffrée,
cocher la case « néant » ci-
contre

Ne porter qu'une somme par ligne
(ne pas porter les centimes)

N° 15945*08

NOM ET PRENOMS OU DÉNOMINATION											
N° SIRET											

D É T E R M I N A T I O N D U R É S U L T A T	4	34	Excédent (ligne 7 – ligne 33)							CA	
		35	Plus-values à court terme (16)							CB	
		36	Divers à réintégrer (17)							CC	
		37	Bénéfice Société civile de moyen (18)							CD	
		38	TOTAL (ligne 34 à 37)							CE	
		39	Insuffisance (ligne 33 – ligne 7)							CF	
		40	Frais d'établissement (19)							CG	
		41	Dotation aux amortissements (20)							CH	
			dont amortissement des éléments incorporels du fonds qui sont indissociables (art. 39, 1 – 2°, al. 3)							BE	
		42	Moins-value à court terme							CK	
		43	Divers à déduire (21)	dont exonération sur le bénéfice « zone franche urbaine territoire entrepreneur »	CS		dont l'abondement sur l'épargne salariale	CT		CL	
	dont exonération sur le bénéfice « entreprise nouvelle »			AW		dont exonération sur le bénéfice « jeunes artistes »	CO				
	dont exonération « jeunes entreprises innovantes »			CU		dont plus values à court terme exonérées (art. 151 septies ; 151 septies A et 238 quinquies)	CQ				
	dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction au titre des frais de représentation de 2%			DF		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - déduction complémentaire de 3%	DG				
	dont exonération médecins « zones déficitaires en offre de soins »			CI		dont exonération Zone France Ruralités Revitalisation (ZFRR)	CJ				
	dont revenus nets de cession, concession et sous concession de brevets taxables à 10 %			AX		dont déductions « médecins conventionnés de secteur I » - abattement forfaitaire pour frais du groupe I III	DH				
		44	Déficit Société civile de moyens (18)							CM	
		45	TOTAL (lignes 39 à 44)							CN	
		46	Bénéfice (ligne 38 – ligne 45)							CP	
		47	Déficit (ligne 45 – ligne 38)							CR	
5	Taxe sur la valeur ajoutée	Montant de la TVA afférente aux recettes brutes :							CX		
Montant de la TVA afférente aux achats (biens et services autres qu'immobilisations) :							CY				
dont montant de la TVA afférente aux honoraires rétrocédés :							CZ				
6	Contribution économique territoriale (23)	Recettes provenant d'activités exonérées à titre permanent :							AU		

7	Barèmes kilométriques (évaluation forfaitaire des frais de transport : autos et/ou motos) (B) et (12)									
(1) Type : T (véhicule de tourisme ; M (Moto) ; V (Vélomoteur, scooter) ; (2) mettre une croix dans la colonne ; (3) indiquer : thermique, à hydrogène, hybride, électrique ; (4) indiquer : diesel, super sans plomb, GPL.										
Désignation des véhicules :		Puissance fiscale	Barème BNC (2)	Barème BIC (2)	Motorisation (3)	Type de carburant (4)	Kilométrage professionnel	Indemnités kilométriques déductibles	Amortissements pratiqués à réintégrer (si véhicules inscrits au registre des immobilisations)	
Modèle(s)	Type (1)									
Frais réels non couverts par les barèmes kilométriques ----->										
Total A à reporter ligne 23 de l'annexe 2035 A ; total B à reporter au cadre B de la page 2 de la déclaration 2035								A	B	

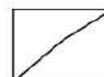
8	Travailleurs indépendants									
	Sommes à réintégrer pour la détermination du revenu brut social (24)							DE		
	Sommes à déduire pour la détermination du revenu brut social (25)							DB		
	Revenu brut social (si le montant est négatif) (26)							DC		
	Revenu brut social (si le montant est positif) (26)							DD		



Formulaire obligatoire (article 40 A de l'annexe III au Code général des impôts)

COMPOSITION DU CAPITAL SOCIAL

(Liste des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait détenant directement au moins 10 % du capital de la société)



(1)

N° 2035-F-SD 2026

N° 15945*08

N° DE DÉPÔT

EXERCICE CLOS LE

Si ce formulaire est déposé sans informations, cocher la case néant ci-contre

N° SIRET

DÉNOMINATION DE L'ENTREPRISE

ADRESSE (voie)

CODE POSTAL

VILLE

Nombre total d'associés ou actionnaires personnes morales de l'entreprise

Nombre total de parts ou d'actions correspondantes

Nombre total d'associés ou actionnaires personnes physiques de l'entreprise

Nombre total de parts ou d'actions correspondantes

I. CAPITAL DÉTENU PAR LES PERSONNES MORALES :

Forme juridique

Dénomination

N° SIREN

(si société établie en France)

% de détention

Nb de parts ou actions

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

Forme juridique

Dénomination

N° SIREN

(si société établie en France)

% de détention

Nb de parts ou actions

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

Forme juridique

Dénomination

N° SIREN

(si société établie en France)

% de détention

Nb de parts ou actions

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

Forme juridique

Dénomination

N° SIREN

(si société établie en France)

% de détention

Nb de parts ou actions

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

II. CAPITAL DÉTENU PAR LES PERSONNES PHYSIQUES :

Titre (2)

Nom de famille

Prénom(s)

Nom d'usage

% de détention

Nb de parts ou actions

Naissance :

Date

N° Département

Commune

Pays

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

Titre (2)

Nom de famille

Prénom(s)

Nom d'usage

% de détention

Nb de parts ou actions

Naissance :

Date

N° Département

Commune

Pays

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

Titre (2)

Nom de famille

Prénom(s)

Nom d'usage

% de détention

Nb de parts ou actions

Naissance :

Date

N° Département

Commune

Pays

Adresse

N°

Voie

Code postal

Commune

Pays

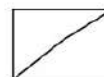
(1) Lorsque le nombre d'associés excède le nombre de lignes de l'imprimé, utiliser un ou plusieurs tableaux supplémentaires. Dans ce cas, il convient de numérotter chaque tableau en haut et à gauche de la case prévue à cet effet et de porter le nombre total de tableaux souscrits en bas à droite de cette même case.

(2) Indiquer : M pour Monsieur, Mme pour Madame.



Formulaire obligatoire (article 40 A de l'annexe III au Code général des impôts)

FILIALES ET PARTICIPATIONS
(Liste des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait détenant directement au moins 10 % du capital de la société)



N° 2035-G-SD 2026

N° 15945*08

N° DE DÉPÔT

EXERCICE CLOS LE

Si ce formulaire est déposé sans informations, cocher la case néant ci-contre

N° SIREN

DÉNOMINATION DE L'ENTREPRISE

ADRESSE (voie)

CODE POSTAL

VILLE

NOMBRE TOTAL DE FILIALES DÉTENUES

Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	
Forme juridique		Dénomination	
N° SIREN (si société établie en France)		% de détention	
Adresse N°		Voie	
Code postal		Commune	
		Pays	

(1) Lorsque le nombre de filiales et participations excède le nombre de lignes de l'imprimé, utiliser une ou plusieurs tableaux supplémentaires. Dans ce cas, il convient de numérotter chaque tableau en haut et à gauche de la case prévue à cet effet et de porter le nombre total de tableaux souscrits en bas et à droite de cette même case.

2042 C PRO



N°11222 ° 27

DÉCLARATION COMPLÉMENTAIRE

REVENUS 2024

PROFESSIONS NON SALARIÉES

24



RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Liberté

Égalité

Fraternité

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Nom

Prénom

Adresse

IDENTIFICATION DES PERSONNES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ NON SALARIÉE ▶ À COMPLÉTER OBLIGATOIREMENT

Nom de l'exploitant

Prénom

Adresse d'exploitation

N° Siret

Nature des revenus

DÉCLARANT 1

DÉCLARANT 2

BA

BIC

BNC

BA

BIC

BNC

MICRO-ENTREPRENEUR (auto-entrepreneur) AYANT OPTÉ POUR LE VERSEMENT LIBÉRATOIRE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Revenus industriels et commerciaux

chiffre d'affaires brut

Ventes de marchandises et assimilées:

Total du chiffre d'affaires réalisé en 2024

Prestations de services et locations meublées:

Total du chiffre d'affaires réalisé en 2024

Examen de conformité fiscale (ECF)

Nom et adresse du prestataire

DÉCLARANT 1

DÉCLARANT 2

PERSONNE À CHARGE

STA

SUA

SVA

STB

SUB

SVB

SAC COCHEZ

SBC COCHEZ

SCC COCHEZ

DECLARANT 1

DECLARANT 2

PERSONNE À CHARGE

Revenus non commerciaux

Recettes brutes

Total des recettes réalisées en 2024

Examen de conformité fiscale (ECF)

Nom et adresse du prestataire

DÉCLARANT 1

DÉCLARANT 2

PERSONNE À CHARGE

STE

SUE

SVE

SAE COCHEZ

SBE COCHEZ

SCE COCHEZ

DECLARANT 1

DECLARANT 2

PERSONNE À CHARGE

SIGNATURE DU OU DES DÉCLARANTS

À

Le



REVENUS AGRICOLES

	DÉCLARANT 1	DÉCLARANT 2	PERSONNE À CHARGE
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12	5AD	5BD	5ED
Cession ou cessation d'activité en 2024	5AF ☐ COCHEZ	5AI ☐ COCHEZ	5AH ☐ COCHEZ
Régime micro BA			
Revenus nets exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts	5XA	5YA	5ZA
Revenus imposables	5XB	5YB	5ZB
Recettes brutes 2024 sans déduire aucun abattement			
Revenu forfaitaire provenant des coupes de bois	5XD	5ID	5JD
Plus-values nettes à court terme	5HW	5IW	5JW
Moins-values nettes à court terme	5XD	5YD	5ZD
Plus-values nettes à long terme	5HX	5IX	5JX
Moins-values nettes à long terme	5XN	5YN	5ZN
Examen de conformité fiscale (ECF)	5AG ☐ COCHEZ	5BG ☐ COCHEZ	5CG ☐ COCHEZ
Nom et adresse du prestataire	DÉCLARANT 1 DÉCLARANT 2 PERSONNE À CHARGE		
Régime du bénéfice réel			
Revenus exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts	5HB	5IB	5JB
Revenus imposables cas général, moyenne triennale	5HC	5IC	5JC
- dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif	5AQ	5BQ	5CU
- dont moins-values à court terme	5AY	5BY	5CV
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français	5AK	5BK	5CK
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés taxables à 10 %	5HA	5IA	5JA
Revenu imposable au taux marginal	5XT	5XU	
Option pour le paiement fractionné si passage à l'IS : revenu éligible	5EA	5EI	5EU
Déficits	5HF	5IF	5JF
Plus-values nettes à long terme	5HE	5IE	5JE
Abattement jeunes agriculteurs	5HM	5IM	5JM
Déficits des années antérieures non encore déduits ..	2018 5QF	2019 5QG	2020 5QN
		2021 5QO	2022 5QP
			2023 5QQ



REVENUS INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX PROFESSIONNELS *Y compris locations meublées professionnelles*

	DÉCLARANT 1	DÉCLARANT 2	PERSONNE À CHARGE
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12.....	5DB	5EB	5FB
Cession ou cessation d'activité en 2024.....	5BF ☐	5BI ☐	5BH ☐
Régime micro BIC			
Revenus nets exonérés régimes zonés <i>article 1417, IV, b du code général des impôts</i>	5KN	5LN	5MN
Revenus imposables : <i>Chiffre d'affaires brut sans déduire aucun abattement</i>			
• ventes de marchandises et assimilées.....	5KO	5LO	5MO
• prestations de services et locations meublées.....	5KP	5LP	5MP
Plus-values nettes à court terme.....	5KX	5LX	5MX
Moins-values nettes à court terme.....	5KJ	5LJ	5MJ
Plus-values nettes à long terme.....	5KQ	5LQ	5MQ
Moins-values nettes à long terme.....	5KR	5LR	5MR
Examen de conformité fiscale (ECF).....	5AX ☐	5BX ☐	5CX ☐
Nom et adresse du prestataire.....	DÉCLARANT 1 DÉCLARANT 2 PERSONNE À CHARGE		

Régime du bénéfice réel

Revenus exonérés régimes zonés <i>article 1417, IV, b du code général des impôts</i>	5KB	5LB	5MB
Revenus imposables <i>cas général</i>	5KC	5LC	5MC
- dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif.....	5DK	5EK	5FK
- dont moins-values à court terme.....	5DM	5EM	5FM
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français.....	5DF	5EF	5FF
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés <i>taxables à 10%</i>	5UI	5VI	5WI
Déficits.....	5KF	5LF	5MF
Plus-values nettes à long terme.....	5KE	5LE	5ME



REVENUS INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX NON PROFESSIONNELS <i>Autres que les locations meublées non professionnelles</i>						
	DÉCLARANT 1		DÉCLARANT 2		PERSONNE À CHARGE	
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12 :	5UP		5VP		5TP	
Cession ou cessation d'activité en 2024 :	5AN ☐ COCHEZ		5BN ☐ COCHEZ		5CN ☐ COCHEZ	
Régime micro BIC						
Revenus nets exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts :	5NN		5ON		5PN	
Revenus imposables :						
<i>Chiffre d'affaires brut sans déduire aucun abattement</i>						
• ventes de marchandises et assimilées :	5NO		5OO		5PO	
• prestations de services :	5NP		5OP		5PP	
Plus-values nettes à court terme :	5NX		5OX		5PX	
Moins-values nettes à court terme :	5IU		5RZ		5SZ	
Plus-values nettes à long terme :	5NQ		5OQ		5PQ	
Moins-values nettes à long terme :	5NR		5OR		5PR	
Régime du bénéfice réel						
Revenus exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts :	5NB		5OB		5PB	
Revenus imposables cas général :	5NC		5OC		5PC	
– dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif :	5UT		5VT		5VQ	
– dont moins-values à court terme :	5UY		5VY		5W	
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français :	5UR		5VR		5WR	
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés taxables à 10 % :	5TF		5UF		5VF	
Déficits :	5NF		5OF		5PF	
Plus-values nettes à long terme :	5NE		5OE		5PE	
2018 2019 2020 2021 2022 2023						
Déficits des années antérieures non encore déduits :	5RN	5RO	5RP	5RQ	5RR	5RW



REVENUS DES LOCATIONS MEUBLÉES NON PROFESSIONNELLES

Ces revenus seront automatiquement soumis aux prélèvements sociaux par la direction générale des finances publiques (à l'exception de ceux qui sont soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale). Ne les reportez pas page 8.

	DÉCLARANT 1		DÉCLARANT 2		PERSONNE À CHARGE	
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12 <i>Sauf locations meublées saisonnières</i>	5CD		5DD		5FD	
Cession ou cessation d'activité en 2024	5CF	☐	5CI	☐	5CM	☐
Régime micro BIC						
<i>Recettes brutes sans déduire aucun abattement</i>						
Locations meublées <i>cas général</i>	5ND		5OD		5PD	
Locations de chambres d'hôtes et meublées de tourisme classés	5NG		5OG		5PG	
Locations soumises aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale :						
– locations meublées <i>cas général</i>	5NW		5OW		5PW	
– chambres d'hôtes et meublées de tourisme classés	5NJ		5OJ		5PJ	
Régime du bénéfice réel						
Revenus imposables <i>cas général</i>	5NA		5OA		5PA	
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français	5EY		5FY		5GY	
Revenus soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale	5NM		5OM		5PM	
Déficits <i>cas général</i>	5NY		5OY		5PY	
Déficits relevant des organismes de sécurité sociale	5WE		5XE		5YE	
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Déficits des années antérieures non encore déduits	5GA	5GB	5GC	5GD	5GE	5GF
	2020	2021	2022	2023		
	5GG	5GH	5GI	5GJ		
Adresse de la location						



REVENUS NON COMMERCIAUX PROFESSIONNELS			
	DÉCLARANT 1	DÉCLARANT 2	PERSONNE À CHARGE
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12 :	5XI	5YI	5ZI
Cession ou cessation d'activité en 2024 :	5AO ☐ COCHEZ	5BO ☐ COCHEZ	5CQ ☐ COCHEZ
Option pour le paiement fractionné de l'impôt correspondant aux créances acquises si passage à l'IS - option pour le foyer :	5FA ☐ COCHEZ	5FA ☐ COCHEZ	5FA ☐ COCHEZ
Régime déclaratif spécial ou micro BNC			
Revenus nets exonérés régimes zones article 1417, IV, b du code général des impôts :	5HP	5IP	5JP
Revenus imposables Recettes brutes sans déduire aucun abattement :	5HQ	5IQ	5JQ
Plus-values nettes à court terme :	5HV	5IV	5JV
Moins-values nettes à court terme :	5KZ	5LZ	5MZ
Plus-values nettes à long terme :	5HR	5IR	5JR
Moins-values nettes à long terme :	5HS	5IS	5JS
Examen de conformité fiscale (ECF) :	5AT ☐ COCHEZ	5BT ☐ COCHEZ	5CT ☐ COCHEZ
Nom et adresse du prestataire :	DÉCLARANT 1		
	DÉCLARANT 2		
	PERSONNE À CHARGE		
Régime de la déclaration contrôlée			
Revenus exonérés régimes zonés article 1417, IV, b du code général des impôts :	5QB	5RB	5SB
Revenus imposables cas général - dont plus-values à court terme, subventions d'équipement, indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif :	5QC	5RC	5SC
- dont moins-values à court terme :	5XP	5YP	5ZP
	5XH	5YH	5ZH
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt égal à l'impôt français et revenus des non-résidents articles 182A bis et 182B du code général des impôts :	5XJ	5YJ	5ZJ
Revenus nets de la cession ou concession de brevets et assimilés taxables à 10 % :	5QA	5RA	5SA
Déficits y compris inventeurs non professionnels :	5QE	5RE	5SE
Plus-values nettes à long terme :	5QD	5RD	5SD
Jeunes créateurs : abattement de 50 % :	5QL	5RL	5SL
Agents généraux d'assurances : indemnités de cessation d'activité :	5QM	5RM	



REVENUS NON COMMERCIAUX NON PROFESSIONNELS						
	DÉCLARANT 1		DÉCLARANT 2		PERSONNE À CHARGE	
Durée de l'exercice : nombre de mois si inférieur à 12	5XR		5VR		5ZR	
Cession ou cessation d'activité en 2024	5AP	☐	5BP	☐	5CP	☐
Régime déclaratif spécial ou micro BNC						
Revenus nets exonérés régimes zonés						
article 1417, IV, b du code général des impôts	5TH		5UH		5VH	
Revenus imposables	5KU		5LU		5MU	
Receites brutes sans déduire aucun abattement						
Plus-values nettes à court terme	5KY		5LY		5MY	
Moins-values nettes à court terme	5JU		5LD		5MD	
Plus-values nettes à long terme	5KV		5LV		5MV	
Moins-values nettes à long terme	5KW		5LW		5MW	
Régime de la déclaration contrôlée						
Revenus exonérés régimes zonés						
article 1417, IV, b du code général des impôts	5HK		5JK		5LK	
Revenus imposables cas général	5JG		5RF		5SF	
- dont plus-values à court terme, subventions d'équipement,						
indemnités d'assurance pour perte d'élément d'actif	5XY		5YY		5ZY	
- dont moins-values à court terme	5VM		5WM		5ZM	
Revenus de source étrangère avec crédit d'impôt						
égal à l'impôt français et revenus des non-résidents						
articles 182A bis et 182B du code général des impôts	5XS		5YS		5ZS	
Déficits	5JJ		5RG		5SG	
Plus-values nettes à long terme	5SO		5NT		5OT	
Inventeurs, auteurs de logiciels :						
- produits taxables à 10 %	5QJ		5RJ		5SJ	
- produits taxables à 10 % soumis aux cotisations						
et contributions sociales par les organismes						
de sécurité sociale	5TC		5UC		5VC	
Jeunes créateurs : abattement de 50 %	5SV		5SW		5SX	
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Déficits des années antérieures non encore déduits	5HT	5IT	5JT	5KT	5LT	5MT



BA, BIC, BNC À IMPOSER AUX PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

Indiquez ci-dessous :

- le montant net des revenus agricoles, revenus industriels et commerciaux, revenus non commerciaux qui ne sont pas soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale (URSSAF, MSA...) ;

- le montant des plus-values professionnelles à long terme exonérées d'impôt sur le revenu en cas de départ à la retraite (art. 151 septies A du code général des impôts).

Ces revenus et plus-values seront soumis aux prélèvements sociaux par la direction générale des finances publiques (DGFiP).

Les revenus des locations meublées non professionnelles (à l'exception de ceux qui sont soumis aux cotisations et contributions sociales par les organismes de sécurité sociale) et les plus-values à long terme, déclarés dans les rubriques précédentes, seront automatiquement soumis aux prélèvements sociaux par la DGFiP. Ne les reportez pas ci-dessous.

	DÉCLARANT 1	DÉCLARANT 2	PERSONNE À CHARGE
Revenus nets	5HY	5IY	5JY
<i>Régimes micro, reportez le montant après abattement forfaitaire. Micro BIC: 71% pour les ventes et assimilées; 50 % pour les prestations de services. Micro BNC: 34%. Micro BA: 87%.</i>			
Plus-values à long terme exonérées départ à la retraite	5HG	5IG	

RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT

Frais de comptabilité et d'adhésion à un organisme agréé	7FF	nombre d'exploitations	7FG
Réduction d'impôt mécénat	7US		
Crédit d'impôt au titre des investissements dans l'industrie verte (C3IV)	8CV		
Crédit d'impôt recherche :			
entreprises bénéficiant de la restitution immédiate	8TB	autres entreprises	8TC
Crédit d'impôt collaboration de recherche	8WK		
Crédit d'impôt compétitivité et emploi (entreprises situées à Mayotte) :			
entreprises bénéficiant de la restitution immédiate	8TL	autres entreprises	8UW
Investissement en Corse :			
entreprises bénéficiant de la restitution immédiate	8TS	autres entreprises	8TG
report de crédit d'impôt non imputé les années antérieures	8TO	prise de crédit d'impôt	8TP
Réduction d'impôt prêt à taux zéro mobilité	8PZ		
Autres crédits d'impôt :			
agriculture biologique	8WA	famille	8UZ
formation des chefs d'entreprise	8WD	prêts sans intérêt	8WC
remplacement pour congé des agriculteurs	8WT	métiers d'art	8WR
exploitation agricole n'utilisant pas de glyphosate	8WG		
exploitation agricole à haute valeur environnementale	8WH		
renovation énergétique des bâtiments des TPE/PME	8TE		
Micro-entrepreneur (auto-entrepreneur) : versements d'impôt sur le revenu dont le remboursement est demandé	8UY		



Données complémentaires de la déclaration de revenus des PAMC	
Notice	
Vous êtes affilié au régime PAMC	DSAK ☒
Si elle n'est pas déjà préaffichée, vous devez indiquer votre activité principale afin d'accéder au reste de l'écran Si l'activité préaffichée est incorrecte, veuillez contacter l'Urssaf	
Vous êtes associé	DSAI ☐
Vous êtes exploitant individuel	DSAJ ☐
Situation au 1er janvier ou à la date du début d'activité	
Vous êtes titulaire	DSAP ☒
Vous êtes remplaçant	DSAQ ☐
Recettes brutes totales tirées des activités non salariées Recettes totales brutes des activités indépendantes (activité PAMC et autres activités indépendantes)	DSCS
Montant des revenus de remplacement	
Montant des indemnités journalières versées par la CPAM Versées en cas de maladie, maternité, paternité	DSAS
Montant des allocations journalières du proche aidant (AJPA) versées par la CAF	DSAG
Montant des indemnités d'incapacité temporaire versées par la caisse retraite Si incluses dans le BNC	DSCP
Déductions et exonérations	
Exonération zone déficitaire en offre de soins	DSFA
Médecin secteur 1 - déduction du groupe III et déduction complémentaire 3%	DSCO
Chèques vacances déduits du revenu imposable Montant total sans abattement	DSCN
Cotisations sociales obligatoires	
Cotisations sociales obligatoires déduites du résultat imposable	DSCA
Cotisations sociales personnelles aux régimes obligatoires d'assurance maladie, retraite, invalidité, décès et allocations familiales, indemnités journalières maladie, PERCO, déduites du résultat fiscal, cotisations assurance volontaire ATMP. Ceci comprend les cotisations personnelles du chef d'entreprise et de son conjoint collaborateur.	
Répartition des revenus nets	
Revenus de l'activité conventionnée :	
Bénéfice	DSGA
Déficit	DSHA
Répartition des revenus nets	
Revenus nets de l'activité conventionnée :	
Bénéfice	DSGA
Déficit	DSHA
Revenus nets tirés des autres activités non salariées :	
Bénéfice	DSCR
Déficit	DSCQ
Dont revenus nets de l'activité réalisée en structures de soins (Exemple : EHPAD, ESPIG, HAD, SSIAD, CMPP)	DSAT
Revenus nets perçus au titre d'une activité d'artiste-auteur	DSBA
Cotisations facultatives	
Cotisations facultatives	DSEA
Dont cotisations facultatives liées à l'activité conventionnée	DSAR
Dont cotisations facultatives liées aux autres activités non salariées	DSCM
Données transmises par l'Assurance Maladie	
Honoraires tirés d'actes conventionnés	DSAV
Dépassements d'honoraires	DSAW
Honoraires aux tarifs opposables hors forfaits	DSAX
Honoraires totaux hors forfaits	DSAY
Taux Urssaf	DSAZ
Revenus BIC, BNC, BA à l'étranger	
Vous avez des revenus à l'étranger, cochez la case :	DSRE ☐
Revenus étrangers imposables exonérés de cotisations sociales et de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSJA
Déficit	DSKA
Revenus étrangers imposables soumis à cotisations sociales et exonérés de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSLA
Déficit	DSMA
Revenus étrangers non imposables soumis à cotisations sociales et exonérés de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSNA
Déficit	DSOA

Données complémentaires de la déclaration de revenus des indépendants	
Notice	
Vous êtes affilié pour la sécurité sociale, au régime général des travailleurs indépendants	DSAE ☒
Base de calcul de la CSG-CRDS : Cotisations sociales obligatoires déduites du résultat imposable	DSCA
<i>Cotisations sociales personnelles aux régimes obligatoires d'assurance maladie, retraite, invalidité-décès et allocations familiales, indemnités journalières maladie, déduites du résultat fiscal. Ceci comprend les cotisations personnelles du chef d'entreprise et de son conjoint collaborateur. Les travailleurs indépendants relevant du régime fiscal micro-BIC ou micro-BNC doivent également renseigner ce montant (selon le cas cotisations payées ou dues - Voir notice).</i>	
Base de calcul de la CSG-CRDS - situation exceptionnelle : Cotisations sociales obligatoires « négatives » (voir notice)	DSDA
Cotisations facultatives	DSEA
Dividendes Associé exerçant son activité dans une société IS	DSAA
Frais réels hors intérêts d'emprunt (régime des salaires) Associés gérants article 62 et agents généraux d'assurance si option fiscale frais réels (frais inclus dans 1AK / 1BK)	DSSC
Revenus à ne pas soumettre à cotisations sociales TI Part des revenus BIC ou BNC perçus au titre d'une activité ne relevant pas du régime des travailleurs indépendants	DSBA
<i>Rubrique à renseigner uniquement si vous avez déclaré dans les rubriques fiscales « revenus imposables », en plus des revenus de votre activité de travailleur indépendant, des revenus professionnels industriels ou commerciaux (BIC) ou non commerciaux (BNC) provenant d'une activité non soumise à cotisations sociales au régime des travailleurs indépendants (ex. : artiste-auteur, collaborateur occasionnel du service public). Les rémunérations en traitements et salaires ne sont pas concernées.</i>	
Montant des allocations journalières du proche aidant (AJPA) versées par la CAF	DSAG
<i>Indiquer le montant de l'AJPA perçu, net de la CSG déductible, afin que l'allocation versée ne soit pas soumise une seconde fois à la CSG-CRDS.</i>	
Praticiens et auxiliaires médicaux ne relevant pas du régime des praticiens et auxiliaires médicaux conventionnés (PAM-C)	
Vous êtes praticien ou auxiliaire médical ne relevant pas du régime des praticiens et auxiliaires médicaux conventionnés (PAM-C), cochez la case :	DSFE ☒
Zone déficitaire en offre de soins : rémunérations exonérées	DSFA
Revenus de l'activité conventionnée :	
Bénéfice	DSGA
Déficit	DSHA
Débitants de tabac	
Vous êtes débiteur de tabac, cochez la case :	DSIE ☐
Remises nettes de débit de tabac	DSIA
Revenus BIC, BNC, BA à l'étranger	
Vous avez des revenus à l'étranger, cochez la case :	DSRE ☐
Revenus étrangers imposables exonérés de cotisations sociales et de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSJA
Déficit	DSKA
Revenus étrangers imposables soumis à cotisations sociales et exonérés de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSLA
Déficit	DSMA
Revenus étrangers non imposables soumis à cotisations sociales et exonérés de CSG/CRDS :	
Bénéfice	DSNA
Déficit	DSOA

A

Abandon de créances : 2211-b

Abattement ▼

- ▶ **Artiste (50%)** : *Voir Jeunes Artistes*
- ▶ **Inventeur (30%)** : *Voir Inventeur*
- ▶ **Médecin (3% et GROUPE III)** : *Voir Médecins*

Abondement : 2301 (PEE/PERCO)

Achat : 2160 / *Voir Dépense*

Acompte : *Voir Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)*

Actif professionnel : 2050 et s.

Activités : 1480 et s. (pluralités), 2641-c (pluralités / 151 Septies)

Adhérents : 1960 (ECF)

Agent ▼

- ▶ **D'Assurances** : 2677 (151 Septies A-V), 3020 (TVA), + *Voir SEP d'Agent d'Ass.*
- ▶ **Commercial** : 2130-e (Indemnités de rupture)

Agios : 2209

Aides : 3044 (TVA)

Allocations : ▼

- ▶ **De Fin de vie** : 2131

Amende : 2410-c et 2453-e (Code de la Route)

Amortissements ▼

- ▶ **Dotation** : 2065 et s., 2302
- ▶ **Excédentaire** : 2421-c (Véhicule), 2480-b (Auto- école)

Apport : 2141 (Trésorerie)

Artiste : 3040 à 3044

Arts : *Voir Enseignement*

Assurance : 2140-a (Assurance-vie), 2185 et 2186 (Études d'ensemble), 2196-b et 2197-a (Vieillesse)

Auteur : *Voir Artiste*

Auto-école : 2480 et s. (Véhicule), 3052-a (TVA)

Auto-entrepreneur : *Voir Micro-Entrepreneur*

Automobile : *Voir Véhicule*

Avocat : 3032 (TVA)

Ayants droit : 2197-b (Charges soc. Perso. facultatives)

B

Barème Kilométrique : 2520 à 2524, *Voir Indemnités Kilométriques*

Base ▼

- ▶ **Amortissable** : *Voir Immobilisation*
- ▶ **D'imposition** : 2100 et s. (Résultat)

Bénéfice : 2018-a (Calcul), 2147 (SCM)

Bénévolat : *Voir Déplacements*

Bio-énergéticien : *Voir Psychologue*

Blanchissage : 2180-b

Bonus : 2135-d, 2530

Branche complète d'activité : 2653-a (238 Quindecies)

Brevet : *Voir Inventeur*

Bureau : 2201 (Dépenses de fournitures)

C

Cadeaux : 2204-b (Dépenses), 3246-b (TVA)

Carburant : *Voir Véhicule*

Carte grise : *Voir Véhicule*

Cautiion : *Voir Dépôt de garantie*

Cessation d'activité : 1550 (délai), 2020 (Principe), 2024 (Transformation juridique), 2208-d (intérêts d'emprunt), 2610 (Moins-value à LT)

Cession : 2133, *Voir Plus-values professionnelles*

Charges ▼ *Voir Dépense*

- ▶ **Mixtes** : *Voir Frais mixtes*
- ▶ **Et Offices** : 2601-a (Cession)
- ▶ **Salariales** : *Voir Salaire*
- ▶ **Sociales personnelles** : 2196 (Obligatoires), 2197 (Facultatives)

Chauffage : 2183

Chèques ▼

- ▶ **Emploi Service Universel (CESU)** : 2205, 4031-b (Crédit d'impôt Famille)
- ▶ **Vacances** : 2206

Chiropracteur : 3004 (TVA)
Chirurgien-Dentiste : *Voir Dentiste*
Chirurgie : ▼
 ▶ **Esthétique** : 3058 (TVA)
 ▶ **Réfractive** : 3058 (TVA)
Coefficient de Déduction : *Voir Taxe sur la Valeur Ajoutée*
Collaboration : *Voir Contrat*
Collectée : *Voir Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)*
Composant : 2071 (Amortissement par), 2180-a
Compositeur : *Voir Artiste*
Comptabilité : 1500 (Obligations), 2002 et s. (Recettes-Dépenses), 2005 à 2013 (Créances-Dettes), 2014 (Hors Taxe), 2015 et 2016 (Taxe Incluse)
Concession : *Voir Inventeur*
Concurrence Déloyale : 2212-c
Congrès : 2200
Conjoint : 2177-a (Double résidence), 2196-e (Collaborateur - Vieillesse)
Contentieux : 2202 (Dépenses)
Contrat ▼
 ▶ **De collaboration** : 2123-a (Redevances versées), 2134 (Redevances perçues), 2178-a (Redevances versées), 3059 (TVA)
 ▶ **D'entraide** : 2123-c
Contribution ▼ *Voir Impôts*
 ▶ **Économique Territoriale (CET)** : 2171 (Ligne 12)
 ▶ **Sociale Généralisée (CSG)** : 2195
Contrôle fiscal : *voir ECF*
Correspondance : 2201 (Dépenses)
Correspondant de presse : 3023 (TVA)
Cotisation ▼
 ▶ **Salariale** : *Voir Salaire*
 ▶ **Sociale** : *Voir Charges sociales personnelles*
 ▶ **Syndicale et Professionnelle** : 2203 (Ligne 29)
Cours : *Voir Enseignement*
Covoiturage : 2135-d
Créance : 2005 à 2013
Crèche : 4031 (CI Famille)
Crédit : 3260 et s. (TVA)
Crédit-bail : 2178-c (Principe), 2430 et s. (Véhicule), 2620 (Plus-value)
Crédit d'impôt ▼
 ▶ **Famille** : 4030 à 4033
Cuisine : *Voir Enseignement*
Cumuls ▼
 ▶ **D'activités** : *Voir Activités*
 ▶ **D'exonérations des Plus-values** : 2643, 2658, 2659, 2677-d (Agent d'Ass.), 2693 (151 Octies)

D

Danse : *Voir Enseignement*
Débours : 2115 et 2116 (Comptabilité)
Décès : 2611 (Plus-value)
Déclaration ▼
 ▶ **Contrôlée** : 1600 et s. (Principe), 1620 et s. (obligations)
 ▶ **De TVA** : *Voir Régime*
Décoration : 2180-d
Déductibilité : *Voir Dépense - OU - Voir Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)*
Déduction 2 % : *Voir Médecin*
Déductions extra-comptables : 2215 et s.
Déficit : 2018-b (Calcul), 2304 (SCM), 2605-c (Plus-value), 2800 et s. (Études d'ensemble)
Dégressif : 2075 et s. (Amortissement), 2421-c (Véhicule)
Dentiste : 2120 (Remplacement)
Dépense : 2150 et s.
Déplacements : 2191
Dépôt de garantie : 2175-d, 2067-c (Caution)
Détournement de fonds : 2211-a
Dettes : 2005 à 2013
Divers à déduire : *Voir Déductions extra-comptables*
Divers à réintégrer : *Voir Réintégrations extra-comptables*
Doctorat : *Voir Formation*

Documentation : 2201
Dommages (et intérêts) : 2140-b
Dons : 2204-c (Dépenses), 4010 à 4012 (Réduction d'impôt Mécénat)
Double résidence : 2177 (Dépenses)
Dotation : *Voir Amortissements*
DPC : *Voir OGDPC*
Droits ▼
 ▶ **D'Auteur** : *Voir Artiste*
 ▶ **D'enregistrement** : 2172-f, 2650-c (238 Quindecies), 2677 (Agent d'Ass.)
Eau : 2183

E

ECF : 1960
Éco-pastille : *Voir Bonus*
Électricité : 2183 (Dépenses), *Voir Véhicule*
Emprunt : 2142
Enseignement : 3010 à 3014 (TVA - Étude d'ensemble), 3052 (TVA)
Entremise immobilière : *Voir Géomètre*
Entreprises nouvelles : *Voir Zone France Ruralité Revitalisation*
Entretien : 2180
Équitation : *Voir Enseignement*, 3051-b/d (TVA - activités équestres)
Établissement ▼
 ▶ **Scolaire** : *Voir Enseignement*
Ethylotest : 2453-d
Étiopathe : 3056 (TVA)
EURL : 2505 à 2507 (Indemnités Kilométriques)
Examen de Conformité Fiscale : 1960
Excédent : 2017-a, *Voir Bénéfice*
Exonération : 2215 à 2263 (Bénéfice), 3000 et s. (TVA)
Expert-comptable : 3033 (TVA)
Expertise Médicale : 3053 (TVA)
Expropriation : 2640 (151 Septies)
Famille : *Voir Crédit d'impôt*

F

FEC : 1591 (Micro-entrepreneur), *Voir EPS, voir ECF*
FIFPL : 2135-e (Recettes), 4021-b (CIFCE)
Finalités Régionales : *Voir Zone à Finalités Régionales*
Fonds de Financement des Dossiers Impécunieux (FFDI) : *Voir Mandataires*
Forfait Kilométrique : *Voir Indemnités Kilométriques*
Formalités : *voir Création d'activité*
Formation : 2192-b (repas), 2135-e (Recettes - Indemnisation), 2200 (Dépenses), 3015 (TVA - Activités de Formateur)
Frais d'acquisition : 2300-a
Frais d'établissement : 2300
Frais financiers : 2208 et 2209
Frais mixtes : 2155, 2175-c (Local), 2209 (Agios), 2602-a/e (Plus-value)
Frais réels : 2190-a, 2410 et s., *Voir Véhicule*
Franchise en base de TVA : 1520 (comptabilité), 3065 à 3102 (Études d'ensemble), 3152 et 3153 (Auteurs), 3250 et 3251 (Régularisation de TVA)
Gains Divers : 2130 et s.

G

Garage : *Voir Véhicule*, 2175-b
Garantie Accident du Travail : 2196-a
Gaz : 2183
Géomètre : 2135-f (entremise immobilière)
Gestion immobilière : *Voir Géomètre*
GPS : 2453-c (Amortissement)
Graphiste : *Voir Artiste*, 3210-b (TVA - Taux)
Guide de Montagne : *Voir Enseignement*

Héritier : *Voir Décès*

H

Homme « clé » : *Voir Assurance*
 Honoraires : 2110
 Hôtel : *Voir Dépense*
 Huissier de justice : 3031
 Hypnothérapeute : *Voir Psychologue*
 Infirmière : 2120 (Remplacement)

I

Immeuble : 2680 et s. (Exonération Plus-value)
 Immobilisation : *Voir Actif professionnel*
 Impôts : 2172 (dont taxes)
 Indemnités ▼
 ▶ 2130 et s. (Étude d'ensemble), 2140-d (ALD), 2604 et 2605 (d'assurances)
 ▶ Kilométriques : 2190-b, 2450 et s., *Voir Véhicule*
 Infirmier : 2120 (Remplacement), 3000 (TVA)
 Insuffisance : 2017-b + *Voir Déficit*, 3252 (TVA)
 Intéressement : *Voir Crédit d'impôt*
 Intérêts ▼
 ▶ D'emprunts : 2208
 ▶ Moratoires : 2126
 Intérimaire : *Voir Personnel*
 Interprète : *Voir Artiste*
 Intracommunautaire : *Voir Union Européenne (UE)*
 Invalidité : 2675-d (151 Septies A)
 Inventeur : 2305 (Abattement), 2606 (Plus-value), 3057 (TVA), 2804-b (Déficit), 3057 (TVA)
 Investissement : *Voir Actif professionnel* + *Voir Crédit d'impôt*
 Invitation professionnelle : *Voir Repas*
 Iridologie : *Voir Enseignement*
 Jeunes Artistes de la création plastique : 2260 et s.

J

Jockey : 3051-b (TVA)
 Journal : *Voir Documentation*

K

Kilométrage : *Voir Véhicule*
 Laboratoires d'Analyses Médicales : 3002 (TVA)

L

Leasing : *Voir Crédit-bail*
 Levée d'option d'achat : 2622 à 2624
 Local professionnel : 2185-d (Assurance), 2680 et s. (151 Septies B)
 Location ▼
 ▶ à soi-même : 2176
 ▶ De matériel et de mobilier : 2178 (Dépenses)
 Location-gérance : 2655 (238 Quindecies)
 Loyers : 2175 (Dépenses), 2430 et s. (Véhicule)
 Linéaire : 2070 et s. (Amortissement)
 Livraisons de biens : 3072 (TVA)
 Madelin : *Voir Charges Sociales Personnelles*

M

Magnétiseur : 3060 (TVA)
 Maladie : *Voir Indemnités* (Journalières)
 Malus : 2530
 Mandataires Judiciaires / à la protection des majeurs : 3021 et 3034 (TVA)
 Masseur-Kinésithérapeute : 2120 (Remplacement), 3001 (Actes soumis à TVA)

Matériel : *Voir Outillage*

Mécénat : *Voir Réduction d'impôt*

Médecins : 1510 (Comptabilité), 2120 (Remplacement), 2123-c (Contrats d'entraides), 2135-b/c (Recettes Diverses), 2270 à 2293 (Abattements et déductions), 3053 (TVA sur les expertises médicales), 3059 (TVA sur les actes esthétiques)

Micro-BNC : 1400 et s.

Micro-entrepreneur : 1580 et s., 5001 (CFE)

Micro-social : 1585

Minimis : 2216

Moins-values : *Voir Plus-values Professionnelles*

Moniteur : *Voir Enseignement, Voir Auto-école*

Mono-établissement : *Voir CVAE*

Moto : *Voir Véhicule*

Moto-Cross : *Voir Enseignement*

Mutuelle : *Voir Charges Sociales Personnelles*

Myothérapie : *Voir Enseignement*

Naturopathie : *Voir Enseignement*

N

Notaire : 2212-d (Dépenses - Pertes), 3030 et 3183 (TVA)

Numéro d'identification : 3272 (TVA) + *Voir Livraisons de biens*

Octies (Art. 151 du CGI) : *Voir Plus-values professionnelles* (Reports d'imposition)

O

Œuvre d'Art : 2180-d + *Voir Artiste* + 3221 (TVA - Taux) + 4011 (Mécénat)

OGDPC : 2135-e (Recettes), 4021-b (CIFCE)

Option : 1610 (Déclaration N°2035), 2005 et s. (Créances-Dettes), 2651 (238 Quindecies), 2671 (151 Septies A), 1610 (2035)

Ordre Professionnel : 2203 (Dépenses)

Ophtalmologiste : 3058 (TVA)

Orthophoniste : 2120 (Remplacement)

Ostéopathe : 3004 (TVA)

Outillage : 2182

Ouvrage : *Voir Documentation*

Parachutisme : *Voir Enseignement*

P

Parapente : *Voir Enseignement*

Parts Sociales : 2208-c, 2653-b (238 Quindecies), 2673-b (151 Septies A)

Patientèle : 2602-d (Plus-value)

Patrimoine : *Voir Actif Professionnel*

Pénalités : 2212

Permanence des soins : *Voir Zone Déficitaire en offres de soins*

Personnel : 2181 (Ligne 18), *Voir aussi Salaire*

Pertes Diverses : 2210 à 2212

Perte d'Emploi : 2197-c, *Voir Charges Sociales Personnelles*

Perte d'Exploitation : *Voir Assurance*

Photographe : *Voir Artiste*

Pilate : *Voir Enseignement*

Plan Epargne Retraite (PER) : 2197-e (Dépenses)

Plan Épargne Salariale (PEE/PERCO) : *Voir Abondement*

Pluralité d'activités : 3073 (franchise spécifique de TVA), 3081 (TVA),

Plus-values professionnelles : 1490 (Micro-BNC), 2145 et 2303 (Court Terme), 2600 et s. (Études d'ensemble), 2640 à 2685 (Exonérations), 2690 à 2701 (Reports d'imposition), 2804-a (Déficit)

Porteur de journaux : 3024 (TVA)

Premier établissement : 2300-b (Frais de)

Premier loyer majoré : *Voir Crédit-bail*

Prélèvements Sociaux : 2605-b (Plus-value à LT), 2677-b (151 Septies A-V)

Prévoyance : 2197-b, *Voir Charges Sociales Personnelles*

Prime : *Voir Assurance*

Prix : *Voir Récompense*

Procès : *Voir Contentieux*

Produits Financiers : 2125 et 2126

Professions Libérales : 1210 et s.
 Propriété Industrielle : *Voir Inventeur*
 Prospection commerciale : *Voir Crédit d'impôt*
 Prothèse Dentaire : 2204-e
 Provision : 2007 (Créances-Dettes), 3183 (Notaire/Huissier)
 Psychanalyste : *Voir Psychologue*
 Psychologue / Psychanalyste / Psychothérapeute : 3003 (TVA)
 Psychosomaticien : *Voir Psychologue*
 Publicité : 2204-a + *Voir Prospection commerciale*

Q

Qualification : *Voir Formation*
 Quartier prioritaire de la ville (QPV) : 2230
 Quindecies (Art. 238 du CGI) : *Voir Plus-values professionnelles* (Exonérations)
 Quittances : 2211-c (Agent d'Ass.)

R

Réception : *Voir Repas*
 Recettes : 2100 et s.
 Recherche : 2204-f (Dépenses de)
 Récompense : 3043 (TVA)
 Reconversion professionnelle : *Voir Formation*
 Redevances ▼
 ► Clinique : 2123-b et 2178-b
 ► De collaboration : *Voir Contrat*
 Réduction d'impôt ▼
 ► Mécénat : 4010 à 4012
 Réévaluation Libre : 2069
 Régime : *Voir Micro-BNC + Voir Déclaration contrôlée*
 Registre des Immobilisations : 2060
 Réintégrations ▼
 ► Au patrimoine privé : 2601-b, 2654-a (238 Quindecies)
 ► Extra-comptables : 2145 et s.
 Relaxation : *Voir Enseignement*
 Remboursements ▼
 ► De Frais : 2111, 3120-d (TVA)
 ► De Charges : 2135-a
 Remplacement : *Voir Contrat*
 Réparations : *Voir Entretien*
 Repas : 2192
 Report d'imposition : 2624-d (Plus-value SCI), 2654-e (238 Quindecies), 2690 et s. (151 Octies), 2024-b (202 ter I du CGI), 2024-c (202 quater du CGI), 2024-d (1663 bis du CGI)
 Représentation : 2200
 Restauration : *Voir Repas*
 Retenue à la source : 1410-d (TVA), 3125 et s. (TVA)
 Retraite : 2670 et s. (151 Septies A)
 Rétrocessions : 2120 à 2123 (Honoraires rétrocédés)
 Revenus ▼
 ► De remplacement : *Voir Indemnités*, 2195-b (CSG)
 ► De source étrangère : 1944-c et 1956-d
 Revue professionnelle : *Voir Documentation*

S

Sage-femme : 2120 (Remplacement)
 Salaire : 2165 et 2166 (Frais de personnel), *Voir Artiste, Agent d'Assurances...*
 Scooter : *Voir Véhicule*
 Septies (Articles 151, 151 A, 151 B du CGI) : *Voir Plus-values professionnelles* (Exonérations)
 Shiatsu : *Voir Enseignement*
 Sinistre : 2140-c (Plus-value), 2640 (151 Septies)
 Sociétés ▼
 ► Civiles Immobilières (SCI) : 2624 (Sous-location d'un immeuble en Crédit-bail), 5003-b (CFE)
 ► Civiles de Moyens (SCM) : 2641-b (151 Septies)
 ► De Fait (SDF) : 2501 (Indemnités kilométriques)
 Somptuaires : 2200-c (Dépenses)

Sophrologie : *Voir Enseignement*
Sport : 3054 (TVA) + *Voir Enseignement*
SSI : *Voir Charges Sociales Personnelles*
Stage : ▼

- ▶ **De conduite** : 3244-g
- ▶ *Voir Formation*
- ▶ *Voir Auto-école*

Subvention : 2132, 4041-b (Crédit d'impôt Famille)

Syndicat : *Voir Cotisation Syndicale*

T

Tapisserie : *Voir Enseignement*

Tatoueur : 3060 (TVA)

Taxe ▼ *Voir Impôts*

- ▶ **Exceptionnelle** : 2677-c (Agent d'Ass.)
- ▶ **Foncière** : 2175-a
- ▶ **Sur les Salaires** : 2172-c
- ▶ **Sur la Valeur Ajoutée (TVA)** : 2014 (Comptabilité HT) et 2015 (Comptabilité TTC), 2170 (Ligne 11), 3000 et s. (Études d'ensemble)
- ▶ **Sur les Véhicules de Sociétés (Nouvelle)** : 2172-c, 2482 (Auto-école), 2510 à 2518 (Études d'ensemble)

Téléphone : *Voir Correspondance*

Territorialité : 3110 à 3114 (TVA)

Thérapeute : *Voir Psychologue*

Thèse : *Voir Formation*

Traducteur : 3210-d (TVA - Taux)

Traitements : *Voir Salaires* (T&S)

Transformation juridique : 2024 (Cessation d'activité), 2602 (EIRL à l'IS), 2642-b/c (appréciation délai 151 Septies), 2674-c (appréciation délai 151 Septies A)

Transmission : 2700 (à titre gratuit - Art. 41 du CGI), 2650 et s (238 Quindecies)

Transport : *Voir Véhicules*

U

Union Européenne (UE) : *Voir Livraisons de biens*

URSSAF : *Voir Centre de Formalités des Entreprises*

Utilitaire : *Voir Véhicule*

V

Vacances : *Voir Chèques*

Véhicule : 2190 (Ligne 23), 2400 et s. (Études d'ensemble), 2490 et s. (Cas des sociétés), 3244 (TVA)

Vélos : 2453-g

Versement Libératoire : 1590 (IR)

Vêtement : 2204-d

Vétérinaire : 3051-a (TVA)

Voiture : *Voir Véhicule*

Vol de fonds : 2212-b

Voyage : *Voir Déplacements*

Y

Yoga : *Voir Enseignement*

Z

Zones ▼

- ▶ **Déficitaires en offres de soins** : 2250 et s. (Études d'ensemble)
- ▶ **Franche Urbaine (ZFU)** : 2220 et s. (Études d'ensemble)
- ▶ **De Revitalisation Rurale (ZRR / ZFRR / ZFRR+)** : 2240 et s. (Études d'ensemble)

A

AARPI	Association d'Avocats à Responsabilité Professionnelle Individuelle
ACCRES	Aide au Chômeur Créant ou Reprenant une Entreprise
ACOSS	Agence Centrale des Organismes de Sécurité Sociale
Ad'AP	Agenda d'Accessibilité Programmée
ADELI	Automatisation des Listes
AGEFIPH	Association pour la Gestion du Fonds pour l'Insertion des Personnes Handicapées
AGESSA	Association pour la Gestion de la Sécurité Sociale des Auteurs
ANCV	Agence Nationale des Chèques Vacances
ARCE	Aide à la Reprise ou à la Création d'Entreprise
ARE	Allocation d'aide au Retour à l'Emploi
ARS	Agences Régionales de Santé
ASP	Allocation de Sécurisation Professionnelle
ASS	Allocation de Solidarité Spécifique
ATA	Allocation Temporaire d'Attente

B

BA	Bénéfices Agricoles
BIC	Bénéfices Industriels et Commerciaux
BNC	Bénéfices Non Commerciaux
BOI	Bulletin Officiel des Impôts

C

CA	Chiffre d'Affaires
CAA	Cour Administrative d'Appel
CAPE	Contrat d'Appui au Projet d'Entreprise
CARCDSP	Caisse Autonome de Retraite des Chirurgiens-Dentistes et des Sages-Femmes
CARM	Caisse Autonome de Retraite des Médecins de France
CARPIMKO	Caisse Autonome de Retraite et de Prévoyance des Infirmiers, Masseurs-Kinésithérapeutes, Pédicures-Podologues, Orthophonistes et Orthoptistes
CCSF	Commission Départementale des Chefs des Services Financiers
CDD	Contrat à Durée Déterminée
CDI	Contrat à Durée Indéterminée
CE	Conseil d'Etat
CESU	Chèque Emploi Service Universel
CET	Contribution Economique et Territoriale
CFE	Cotisation Foncière des Entreprises
CFP	Contribution à la Formation Professionnelle
CGI	Code Général des Impôts
CIPAV	Caisse Interprofessionnelle de Prévoyance et d'Assurance Vieillesse
CJUE	Cour de Justice de l'Union Européenne
CNAVPL	Caisse Nationale d'Assurance Vieillesse des Professions Libérales
CODEFI	Comité Départementale d'Examen des Difficultés de Financement des Entreprises
CPAM	Caisse Primaire d'Assurance Maladie
CRDS	Contribution au Remboursement de la Dette Sociale
CRM	Compte Rendu de Mission
CSG	Contribution Sociale Généralisée
CSS	Code de la Sécurité Sociale
CT	Court Terme
CVAE	Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises

D

DASD	Déclaration Annuelle des Données Sociales
DEB	Déclaration d'Echanges de bien
DES	Déclaration Européenne de Service
DGFIP	Direction Générale des Finances Publiques
DGI	Direction Générale des Impôts
DREETS	Direction Régionale de l'Economie, de l'Emploi, du Travail et des Solidarités
DRFIP	Direction Régionale des Finances Publiques
DSI	Déclaration Sociale des Indépendants

E

EDI	Echange de Données Informatisées
EFI	Echange de Formulaires Informatisés
EIRL	Entreprise Individuelle à Responsabilité Limitée
ENMR	Expérimentation de Nouveaux Mode de Rémunération
ERB	Etat de Rapprochement Bancaire
ERP	Etablissement Recevant du Public
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée

F

FEC	Fichier des Ecritures Comptables
FIFPL	Fonds Interprofessionnel de Formation des Professionnels Libéraux
FNAL	Fonds National d'Aide au Logement

G

GIE	Groupement d'Intérêt Economique

H

HT	Hors Taxe

I

IK	Indemnités Kilométriques
INPI	Institut National de la Propriété Industrielle
INSEE	Institut National de la Statistique et des Etudes Economiques
IR	Impôt sur le Revenu
IRCEC	Institution de Retraite Complémentaire de l'Enseignement et de la Création
IS	Impôts sur les Sociétés

J

JO	Journal Officiel

L

LF	Loi de finances
LFSS	Loi de financement de la Sécurité Sociale
LRAR	Lettre Recommandé avec Accusé de Réception
LT	Long Terme

M

MDA	Maison des Artistes

N

NACRE	Nouvel Accompagnement à la Création ou à la Reprise d'Entreprise

O

OD	Opérations Diverses

P

PACS	Pacte Civil de Solidarité
PAMC	Praticiens Auxiliaires Médicaux Conventionnés
PASS	Plafond de la Sécurité Sociale
PCG	Plan Comptable Général
PDS	Permanence De Soins
PEE	Plan Epargne Entreprise
PER	Plan Epargne Retraite
PERCO	Plan Epargne pour le Retraite Collectif
PME	Petits et Moyennes Entreprises
PV	Plus-Value

Q

QPPV	Quartier Prioritaire de la Politique de la Ville
RCS	Registre du Commerce et des Sociétés
RSA	Revenu de Solidarité Active

S

SA	Société Anonyme
SARL	Société à Responsabilité Limitée
SAS	Société par Actions Simplifiées
SASU	Société par Actions Simplifiées Univerpsonnelle
SC	Société Civile
SCI	Société Civile Immobilière

SCM	Société Civile de Moyens
SCP	Société Civile Professionnelle
SCT	Services de Compensation des Transports
SDF	Société de Fait
SEL	Société d'Exercice Libéral
SELAFA	Société d'Exercice Libéral à Forme Anonyme
SELARL	Société d'Exercice Libéral à Responsabilité Limitée
SELAS	Société d'Exercice Libéral par Action Simplifiée
SELCA	Société d'Exercice Libéral en Commandite par Actions
SEP	Société En Participation
SEPMG	Société en Participation de Moyen et de Gestion
SIE	Service des Impôts des Entreprises
SIP	Service des Impôts des Particuliers
SISA	Société Interprofessionnelle de Soins Ambulatoires
SMIC	Salaire Minimum Interprofessionnel de Croissance
SNC	Société en Nom Collectif
SPEC	Société en Participation d'Exercice Conjoint
SSI	Sécurité Sociale des Indépendants

T

TS	Traitements et Salaires
TDFC	Transfert de Données Fiscales et Comptables
TGI	Tribunal de Grande Instance
TNS	Travailleur Non Salarié
TTC	Toutes Taxes Comprises
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
TVS	Taxe sur les Véhicules de Sociétés

U

UE	Union Européenne
URPS	Union Régionale des Professionnel de Santé
URSSAF	Union de Recouvrement des Cotisations de Sécurité Sociale et d'Allocations Familiales

V

VNC	Valeur Nette Comptable
VP	Véhicule Particulier
VU	Véhicule Utilitaire

Z

ZAFR	Zone d'Aide à Finalité Régionale
ZFRR	Zone France Ruralité Revitalisation
ZFU	Zone Franche Urbaine
ZFU-TE	Zone France Urbaine—Territoires Entrepreneurs
ZRR	Zone de Revitalisation Rurale
ZUS	Zone Urbaine Sensible

Notes

This image shows a full page of handwriting practice paper. It features multiple sets of horizontal dashed lines spaced evenly down the page, providing a guide for letter height and placement. The background is white, and there are no other markings or text present.

Notes

[illegible]

8 Place du Colombier
BP 40415
35004 RENNES Cedex



ARCOLIB
AU SERVICE DES ENTREPRISES, MICRO-ENTREPRISES
ET ASSOCIATIONS

www.arcolib.fr

02 23 300 600
contact@arcolib.fr

02 23 300 600

contact@arcolib.fr

A compléter, signer et nous retourner par e-mail à contact@arcolib.fr

Votre mode d'exercice :

en Entreprise Individuelle :

☐ Mme

☐ M.

☐ E.I.R.L.

en Société (merci de préciser, en annexe, les noms et prénoms des associés) :

☐ S.C.P.

☐ S.E.L.

☐ AARPI

☐ S.C.I.

☐ S.D.F.

☐ S.E.P.

☐ E.U.R.L.

☐ Autre :

☐ S.A.R.L. de famille BIC

☐ E.A.R.L.

☐ S.N.C.

☐ S.A.S.

☐ G.A.E.C.

Votre Identité :

Nom :

Prénom :

Adresse Personnelle :

(Société : ne pas compléter)

Code Postal - Ville :

Votre Activité :

Activité exercée :

Pour les BNC, le cas échéant

☐ Installé(e)

☐ Remplaçant(e)

☐ Collaborateur(trice)

Enseigne ou

Dénomination :

Adresse

Professionnelle :

Code Postal - Ville :

Téléphone Professionnel :

Téléphone Portable :

e-mail :

Date de création de l'activité :

N° SIRET :

Code APE - NAF (facultatif) :

Votre Régime Fiscal :

Professions Libérales - BNC :

☐ Déclaration contrôlée n° 2035

TVA (ne concerne pas les professionnels exonérés de TVA (Médecins, Infirmières, Kiné...))

☐ en Franchise en Base de TVA

ou ☐ Assujetti(e) à la TVA

Artisans, Commerçants - BIC, Agriculteurs - BA :

Exercice comptable fixé du / / au / /

☐ IR

☐ Régime Réel Simplifié

☐ sur Option

☐ IS

☐ Régime Réel Normal

☐ de Droit

☐ Régime Réel Simplifié

☐ Mensuel

☐ Régime Réel Normal

☐ Trimestriel

Votre Adhésion :

J'adhère à ARCOLIB à compter du (date de début du 1^{er} exercice d'adhésion)

au titre du Pack « ENTREPRISE – offre ESSENTIELLE »

ce Pack comprend :

- Centrale d'achats
- Comité d'Entreprise digitalisé
- Revue fiscale indépendante
- Documentation
- Assistance BIC/BNC

- Télétransmission liasse
- Procédure DECLOSER
- Analyse du FEC
- Statistiques

en options :

- TOUTAPPRENDRE : 30,00 € TTC par an et par accès
- Examen de Conformité Fiscale : 200,00 € TTC par an
- Formations : prix selon formation

Votre suivi comptable :

☐ J'ai confié la tenue de ma comptabilité et/ou l'établissement de ma déclaration professionnelle à un professionnel de la comptabilité : nom du cabinet :

son adresse :

nom du responsable du dossier :

ou

☐ J'assure moi-même la tenue de ma comptabilité et l'établissement de ma déclaration professionnelle

Je déclare avoir pris connaissance des engagements reproduits au verso, et j'adhère, par le présent Bulletin d'Adhésion, à l'Organisme de Gestion ARCOLIB

Signature précédée de la mention manuscrite "L'ET APPROUVÉ"

Fait à

Vos engagements

En adhérant à l'Organisme de Gestion ARCOLIB, je prends l'engagement de respecter ses Statut et Règlement Intérieur des adhérents, et notamment :

- de lui adresser mes éléments comptables et fiscaux professionnels, chaque année
- de payer la cotisation annuelle dès son appel, et tant que durera mon adhésion. En cas de retard de paiement, seront exigibles, conformément à l'article L.441-6 du Code de Commerce, une indemnité calculée sur la base de trois fois le taux de l'intérêt légal en vigueur, ainsi qu'une indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement de 40 € (décret 2012-1115 du 02/10/2012)
- la reconduction tacite de cette adhésion, pour chaque exercice fiscal
- de rompre cette adhésion avant le dernier trimestre de l'année précédant celle de sa reconduction tacite.

Je donne expressément Mandat à l'Organisme, par le présent Bulletin d'Adhésion, pour la dématérialisation et la télétransmission aux services des Finances Publiques de mes déclarations professionnelles, leurs annexes, et les éléments prévus par la procédure DECLOYER, par l'intermédiaire du Partenaire EDI de son choix.

Protection des données

Les informations recueillies sont nécessaires pour votre adhésion.

Elles font l'objet d'un traitement informatisé et sont destinées au traitement de votre dossier par ARCOLIB.

En application des articles 389 et suivants de la loi du 6 janvier 1978 modifiée, vous bénéficiez d'un droit d'accès et de rectification aux informations vous concernant.

Pour exercer ce droit et obtenir communication des informations vous concernant, vous pouvez vous adresser à ARCOLIB, dont les coordonnées figurent en en-tête.

AVANTAGES SOCIAUX ET ÉCONOMIQUES

- **Dynabuy**, plateforme d'achats pour les besoins professionnels et les plaisirs personnels (inclus dans l'adhésion),
- **Mozaik.co**, du contenu Presse, Livres & BD, ainsi que des Vidéos en illimité à tarif préférentiel.



AUTOMATISATION COMPTABLE

Pilotz, le logiciel comptable créé par nos équipes, pour vos petits dossiers.



EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

Un audit poussé pour entretenir une relation de confiance avec l'Administration.

REVUE FISCALE EXTERNALISÉE

Un regard expert sur les clôtures d'exercices.



Rennes

8 pl du colombier
BP 40415
35004 RENNES Cedex

Paris

15 avenue Trudaine
75009 PARIS