

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-20-10-20-20-26/06/2019

Date de publication : 26/06/2019

Date de fin de publication : 12/05/2021

IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Calcul du prélèvement - Assiette du prélèvement - Assiette de l'acompte - Règles particulières aux revenus imposables dans les catégories BIC, BA ou BNC

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Prélèvement à la source

Titre 2 : Calcul du prélèvement

Chapitre 1 : Assiette du prélèvement

Section 2 : Assiette de l'acompte

Sous-section 2 : Règles particulières aux revenus imposables dans les catégories BIC, BA ou BNC

Sommaire :

- I. Règles communes aux trois catégories de revenus
 - A. Revenus soumis au barème de l'impôt sur le revenu
 - B. Exclusion des revenus exceptionnels
 - C. Traitement des déficits
 - 1. Déficit constaté sur la période de référence
 - 2. Traitement des déficits catégoriels antérieurs
 - a. Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)
 - b. Bénéfices agricoles (BA)
 - c. Bénéfices non commerciaux (BNC)
 - D. Prise en compte des abattements fiscaux et exonérations fiscales dans l'assiette de l'acompte
 - E. Ajustement prorata temporis
- II. Détermination de l'assiette de l'acompte suivant le régime d'imposition applicable aux revenus
 - A. Revenus déterminés selon les règles d'un régime dit « micro »
 - 1. Cas général
 - 2. Cas particulier : contribuable ayant renoncé au régime du versement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu (régime du « micro-entrepreneur » appelé auparavant « auto-entrepreneur »)
 - B. Revenus déterminés selon les règles d'un régime réel d'imposition

I. Règles communes aux trois catégories de revenus

A. Revenus soumis au barème de l'impôt sur le revenu

1

En application du 1 de l'article 204 G du code général des impôts (CGI), l'assiette de l'acompte afférent aux revenus imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), bénéfices agricoles (BA) et bénéfices non commerciaux (BNC) est constituée des bénéfices imposés au barème progressif prévu à l'article 197 du CGI.

Par conséquent, les revenus imposables dans ces catégories et soumis à l'impôt à un taux proportionnel ne sont pas compris dans l'assiette de l'acompte (par exemple, les plus et moins-values à long terme).

10

Par ailleurs, il est rappelé qu'en application du 1° du 7 de l'article 158 du CGI, le montant des revenus, déterminés selon un régime réel d'imposition, soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC, BA et BNC est multiplié par 1,25 lorsque le contribuable n'est pas adhérent d'un centre ou d'une association de gestion agréé. Pour plus de précisions sur ces dispositions, il convient de se reporter au BOI-IR-BASE-10-10-20.

Pour la détermination du bénéfice retenu dans l'assiette de l'acompte, il est tenu compte de la majoration de 25 % pratiquée au titre de l'année de référence.

Exemple : Soit un contribuable célibataire ayant réalisé au cours des années N-2 et N-1 un BNC annuel de 60 000 €. Il a adhéré pour la première fois à une association de gestion agréée pour les bénéfices réalisés en N-1.

Le bénéfice soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu s'élevait à 75 000 € (soit 60 000 € x 1,25) au titre de l'année N-2 et à 60 000 € au titre de l'année N-1.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 22,7 % de janvier à août et de 20,5 % de septembre à décembre.

Par conséquent, le contribuable versera, de janvier à août de l'année N, huit mensualités de 1 419 € ($75\,000 \times 22,7\% / 12$) chacune, puis, de septembre à décembre de la même année, quatre mensualités de 1 025 € ($60\,000 \times 20,5\% / 12$) chacune, soit au total 15 452 € d'acompte au cours de l'année N.

B. Exclusion des revenus exceptionnels

20

En application du 7° du 2 de l'article 204 G du CGI, sont exclus de l'assiette de l'acompte certains revenus soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC, BA et BNC qui ne sont pas de

nature à se renouveler annuellement. Il en est ainsi :

- des résultats provenant des cessions d'éléments de l'actif immobilisé ayant la nature de plus ou moins-values définies à l'[article 39 duodecies du CGI](#), qu'il s'agisse de plus ou moins-values à court terme ou à long terme. Pour plus de précisions sur les plus et moins-values, il convient de se reporter au [BOI-BIC-PVMV](#) ;
- des subventions d'équipement, ces dernières s'entendant de celles octroyées pour la création, l'acquisition ou le financement de biens d'équipement ;
- des indemnités d'assurance compensant la perte d'un élément de l'actif immobilisé. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BIC-PVMV-40-10-30](#).

30

Par ailleurs, l'[article 39 quaterdecies du CGI](#) prévoit que le montant net des plus-values à court terme peut être réparti par parts égales sur l'année de leur réalisation et sur les années suivantes. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-PVMV-20-30-10](#).

Ainsi, lorsque l'imposition des plus-values à court terme est répartie sur plusieurs exercices en application des dispositions de l'article 39 quaterdecies du CGI, seule la fraction annuelle comprise dans le résultat fiscal est exclue de l'assiette de l'acompte.

Il en est de même pour les subventions d'équipement qui font l'objet d'un étalement en application des dispositions de l'[article 42 septies du CGI](#). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-PDSTK-10-30-10-20](#).

40

Il est rappelé que les revenus non pris en compte dans l'assiette de l'acompte doivent être identifiés distinctement sur la déclaration des revenus (formulaire n° [2042-C PRO](#) [CERFA n° 11222]) déposée chaque année par le contribuable.

Cet imprimé est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

50

Exemple : Soit un contribuable célibataire, non adhérent à un centre de gestion agréé, titulaire de revenus imposables dans la catégorie des BIC qui a réalisé, au titre des années N-2, N-1 et N des bénéfices pour un montant annuel respectivement de 48 120 €, 48 992 € et 47 904 €.

Il est précisé qu'au cours de l'année N-2, le contribuable a réalisé une plus-value à court terme professionnelle d'un montant total de 9 000 € étalée sur trois ans en application de l'article 39 quaterdecies du CGI et a bénéficié d'une subvention d'équipement de 5 400 € imposée sur 10 ans en application de l'article 42 septies du CGI.

Assiette de l'acompte	Exercice N-2	Exercice N-1	Exercice N
BIC déclarés	48 120 € ⁽¹⁾	48 992 € ⁽¹⁾	47 904 € ⁽¹⁾
- dont quote-part de subvention	540 € ⁽²⁾	540 € ⁽²⁾	540 € ⁽²⁾

- dont quote-part de plus-value à court terme imposable	3 000 € ⁽³⁾	3 000 € ⁽³⁾	3 000 € ⁽³⁾
BIC soumis au barème de l'IR	60 150 € ⁽⁴⁾	61 240 € ⁽⁴⁾	59 880 € ⁽⁴⁾
Assiette soumise à l'acompte	55 725 € ⁽⁵⁾	56 815 € ⁽⁵⁾	55 455 € ⁽⁵⁾

(2) (5400 /10)

(3) (9000/3)

(4) (1) x 1,25

(5) [(1) - (2) - (3)] x 1,25

C. Traitement des déficits

1. Déficit constaté sur la période de référence

60

En application du 3 de l'article 204 G du CGI, lorsque le résultat soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des BIC, des BA, des BNC, éventuellement diminué des revenus exceptionnels au sens du 7° du 2 de ce même article, est déficitaire, il est retenu pour une valeur nulle.

Exemple 1 : Soit un foyer fiscal composé de deux personnes qui, au titre des exercices clos en N-2 et N-1, déclarent chacune les BIC professionnels suivants (non soumis à majoration de 25 %, I-A §10) :

Modalités de calcul de l'acompte	BIC déclarant 1	BIC déclarant 2
BIC déclarés	45 000 €	20 000 €
- dont plus ou moins-values à court terme	< 5 000 € >	13 000 €
- dont quote-part annuelle de subvention d'investissement		10 000 €
- dont indemnité d'assurance compensant la perte d'un élément d'actif		5 000 €
BIC corrigés des revenus exceptionnels au sens du 7° de l'article 204 G du CGI	50 000 €	< 8 000 € >
Assiette de l'acompte	50 000 €	0 €

En conséquence, seul le BIC du déclarant 1 donne lieu à des versements, au cours de l'année N, d'un acompte calculé sur une base de 50 000 € de bénéfice.

Exemple 2 : Soit un contribuable célibataire ayant déclaré, au titre de chacune des années N-2 et N-1, un salaire annuel imposable de 42 000 €, soit 3 500 € par mois, ainsi que des BIC déficitaires pour un montant annuel de -10 000 €. Il perçoit des revenus de montants identiques lors de l'année N.

Son montant d'impôt sur le revenu au titre de chacune des années N-2, N-1 et N est supposé constant et égal à 2 633 € (calcul effectué sur la base d'un revenu net imposable de 27 800 € soit $[(42\,000 \times 90\%) - 10\,000]$).

Lors de l'année N, le taux de prélèvement sera de 6,3 % ($2\,633 / (42\,000 + 0)$), les BIC déficitaires étant pris en compte pour une valeur nulle au dénominateur de la formule du taux de prélèvement.

À revenus constants, au cours de l'année N, la retenue à la source mensuelle prélevée sur les salaires du contribuable est de 221 € ($3\,500 \times 6,3\%$), soit un montant de retenue à la source annuelle de 2 652 €.

Au cours de l'année N, le contribuable n'aura pas d'acompte à acquitter au titre de ses BIC. En effet, le montant de l'acompte afférent aux BIC est égal à 0 € ($6,3\% \times 0$), les BIC, déficitaires, étant retenus pour une valeur nulle pour le calcul de l'acompte.

2. Traitement des déficits catégoriels antérieurs

70

En application du 2 de l'[article 204 G du CGI](#), les BIC, BA et BNC retenus dans l'assiette de l'acompte sont diminués des éventuels déficits en report de la même catégorie, dont dispose le contribuable et qui ne peuvent donner lieu à imputation sur le revenu global. En d'autres termes, l'assiette de l'acompte est diminuée des éventuels déficits en report imputables uniquement, par disposition de la loi, sur les revenus de même catégorie des années suivantes.

a. Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)

80

En application du 1° du 2 de l'[article 204 G du CGI](#), le BIC net retenu est diminué du report déficitaire appliqué conformément aux 1° bis et 1° ter du I de l'[article 156 du CGI](#).

90

En application du 1° bis du I de l'article 156 du CGI, les déficits provenant d'une activité non professionnelle imposable dans la catégorie des BIC peuvent seulement être imputés sur les revenus tirés d'activités imposables dans la même catégorie au cours de la même année et des six années suivantes.

De même, les déficits subis par les loueurs en meublé non professionnels, en application du 1 ter du I de l'article 156 du CGI, ne sont imputables que sur les revenus de même nature réalisés au cours de la même année et des dix années suivantes.

Pour plus de précisions sur les règles d'imputation des déficits tirés d'activités relevant de la catégorie des BIC, il convient de se reporter au [BOI-BIC-DEF](#).

100

Pour l'application de ces dispositions à la détermination de l'assiette de l'acompte, les déficits provenant d'activités relevant de la catégorie des BIC non professionnels et d'activités de loueurs en meublé non professionnels, imputés sur le revenu catégoriel au cours de la période de référence, sont également pris en compte pour la détermination de l'assiette de l'acompte afférente à ces revenus.

Exemple : Soit un contribuable célibataire ayant déclaré en N-2 et N-1, un salaire annuel imposable de 42 000 € ainsi que des revenus provenant d'une activité de loueur en meublé non professionnel de - 5 000 € en N-2 et 25 000 € en N-1.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 14,9 % de janvier à août et de 20,1 % de septembre à décembre.

S'agissant de l'acompte à acquitter au cours de l'année N afférent à l'activité de loueur en meublé, le contribuable n'aura pas de versement à effectuer de janvier à août N (le BIC étant déficitaire au cours de la période de référence), mais devra s'acquitter de quatre mensualités de 335 € $[(25\,000 - 5\,000) \times 20,1\% / 12]$ chacune de septembre à décembre de la même année, soit au total 1 340 € d'acompte au titre de l'année N.

b. Bénéfices agricoles (BA)

110

En application du 2° du 2 de l'[article 204 G du CGI](#), le bénéfice agricole net retenu est diminué du report déficitaire appliqué conformément aux 1° du I de l'[article 156 du CGI](#).

120

En application du 1° du I de l'article 156 du CGI, les déficits provenant d'une activité agricole sont admis en déduction du revenu global uniquement si le total des revenus nets d'autres catégories dont dispose le contribuable n'excède pas une certaine limite. Dans le cas contraire, les déficits agricoles peuvent uniquement être imputés sur les bénéfices agricoles des six années suivantes.

Pour plus de précisions sur les règles d'imputation des déficits tirés d'activités relevant de la catégorie des BA, il convient de se reporter au [BOI-BA-BASE-40](#).

130

Pour l'application de ces dispositions à la détermination de l'assiette de l'acompte, les déficits provenant d'une activité agricole, imputés sur le revenu catégoriel au cours de la période de référence, sont également pris en compte pour la détermination de l'assiette de l'acompte afférente à ces revenus.

c. Bénéfices non commerciaux (BNC)

140

En application du 3° du 2 de l'[article 204 G du CGI](#), le bénéfice non commercial net retenu est diminué du report déficitaire appliqué conformément aux 2° du I de l'[article 156 du CGI](#).

150

En application du 2° du I de l'article 156 du CGI, les déficits provenant d'une activité non commerciale sont admis en déduction du revenu global uniquement s'ils proviennent de l'exercice d'une profession libérale ou des charges et offices. Dans les autres cas, les déficits non admis en déduction du revenu global peuvent uniquement être imputés sur les bénéfices tirés d'activités semblables au cours de la même année et des six années suivantes.

Pour plus de précisions sur les règles d'imputation des déficits tirés d'activités relevant de la catégorie des BNC, il convient de se reporter au [BOI-BNC-BASE-60](#).

160

Pour l'application de ces dispositions à la détermination de l'assiette de l'acompte, les déficits provenant d'une activité non commerciale, imputés sur le revenu catégoriel au cours de la période de référence, sont également pris en compte pour la détermination de l'assiette de l'acompte afférente à ces revenus.

D. Prise en compte des abattements fiscaux et exonérations fiscales dans l'assiette de l'acompte

170

En application du 6° du 2 de l'article 204 G du CGI, lorsque le contribuable bénéficie d'un régime d'exonération partielle ou temporaire de l'impôt sur les bénéfices, l'assiette de l'acompte est déterminée en tenant compte de l'abattement applicable au titre de l'année de paiement de cet acompte.

Les régimes d'exonération concernés par ces dispositions sont ceux applicables sur le fondement de :

- l'article 44 sexies du CGI relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices au profit des entreprises nouvelles implantées en zone d'aide à finalité régionale (ZAFR). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-10](#) ;
- l'article 44 sexies A du CGI relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices au profit des jeunes entreprises innovantes (JEI). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-20-20](#) ;
- l'article 44 septies du CGI relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices réalisés par les sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-SJ-AGR-30-20](#) ;
- l'article 44 octies du CGI relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices réalisés par les entreprises créées ou implantées dans les zones franches (ZFU) de première et deuxième générations. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-20](#) ;
- l'article 44 octies A du CGI relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices réalisés par les entreprises créées dans les zones franches urbaines-territoires entrepreneurs (ZFU-TE) de troisième génération. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-30](#) ;

- l'[article 44 undecies du CGI](#) (version périmée au 30 mai 2014) relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices des entreprises implantées dans les zones de recherche et de développement des pôles de compétitivité. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-40](#) ;
- l'[article 44 duodecies du CGI](#) relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices des activités créées implantées dans les bassins d'emploi à redynamiser (BER). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-50](#) ;
- l'[article 44 terdecies du CGI](#) relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices des activités créées en zone de restructuration de la défense (ZRD). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-60](#) ;
- l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) relatif au régime d'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises provenant d'exploitations situées dans les zones franches d'activités nouvelle génération (ZFANG) situées dans les départements d'outre-mer (DOM). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-85](#) ;

Les entreprises exclues du champ d'application du nouveau dispositif à compter du 1^{er} janvier 2019 mais qui bénéficient, pour leurs exercices ouverts en 2019, du maintien de leurs droits acquis au titre du régime des ZFA tel qu'il est prévu à l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) dans sa version antérieure au 1^{er} janvier 2019, doivent se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-80](#).

- l'[article 44 quindecies du CGI](#) relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices des entreprises créées ou reprises en zone de revitalisation rurale (ZRR). Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-70](#) ;
- l'[article 44 sexdecies du CGI](#) relatif au régime d'exonération temporaire d'imposition sur les bénéfices des entreprises implantées dans les bassins urbains à dynamiser. Pour plus de précisions sur ce dispositif, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-90](#).

180

Exemple : Soit un foyer fiscal composé de deux personnes qui déclare :

- pour le premier membre du foyer, des BNC professionnels non soumis à majoration de 25 % ([I-A § 10](#)) ;
- et, pour le second membre du foyer, des BIC professionnels non soumis à majoration de 25%. Par ailleurs, l'activité BIC de ce second membre du foyer a été créée le 1^{er} janvier N-3 et remplit toutes les conditions d'éligibilité au dispositif de l'article 44 sexies du CGI.

Pour mémoire, le dispositif de l'article 44 sexies du CGI conduit à exonérer les bénéfices des deux premiers exercices et à accorder un abattement de 75 %, 50 %, 25 % sur les bénéfices des troisième, quatrième et cinquième exercices.

Le tableau suivant précise les éléments déclarés et les abattements applicables au BIC au titre des années N-2 et N-1 :

Millésimes	BNC soumis à l'impôt	BIC		
		Bénéfices avant abattement	Taux d'abattement	Bénéfices soumis à l'impôt
N-2	40 000	15 000	100 %	0
N-1	42 000	18 000	75 %	4 500

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 6,6 % de janvier à août et de 8,1 % de septembre à décembre. Par ailleurs, dès lors que l'exercice clos au cours de l'année N constitue le 4^{ème} exercice d'application du dispositif de l'article 44 sexies du CGI, le pourcentage d'abattement applicable pour cette année sera de 50 %.

Par conséquent, le foyer fiscal devra verser :

- de janvier à août de l'année N, huit mensualités de 261 € chacune : $[(40\,000 + (15\,000 \times 0,5)) \times 6,6 \% / 12]$;

- puis, de septembre à décembre de la même année, quatre mensualités de 344 € chacune : $[(42\,000 + (18\,000 \times 0,5)) \times 8,1 \% / 12]$.

Le foyer aura donc versé un total de 3 464 € d'acompte au titre de l'année N.

E. Ajustement prorata temporis

190

En application du 4 de l'[article 204 G du CGI](#), si le bénéfice de l'année de référence est afférent à une période de moins de douze mois, il est ajusté prorata temporis sur une année.

Il en est ainsi y compris lorsque, dans le cas d'une activité nouvelle, aucun exercice n'est arrêté au cours de l'année civile et que, en application de l'[article 37 du CGI](#), l'impôt est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis le début de l'activité et jusqu'au 31 décembre de l'année considérée.

200

Exemple :

Soit un contribuable célibataire qui a débuté une activité commerciale (BIC) le 1^{er} mars N-2 et dont l'exercice coïncide avec l'année civile. Il déclare au titre des années N-2 et N-1 des bénéfices ordinaires pour respectivement 21 000 € et 26 000 €.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 7,5 % de janvier à août et de 8,7 % de septembre à décembre.

Par conséquent, le contribuable versera, de janvier à août de l'année N, huit mensualités de 158 € chacune $[(21\,000 \times 12/10) \times 7,5 \% / 12]$, puis, de septembre à décembre de la même année, quatre mensualités de 189 € chacune $(26\,000 \times 8,7 \% / 12)$, soit au total 2 020 € d'acompte au titre de l'année N.

210

En revanche, il n'y a pas lieu de procéder à un ajustement prorata temporis lorsque le bénéfice de l'année de référence est afférent à une période de plus de douze mois.

II. Détermination de l'assiette de l'acompte suivant le régime d'imposition applicable aux revenus

A. Revenus déterminés selon les règles d'un régime dit « micro »

1. Cas général

220

Pour les contribuables relevant d'un régime dit « micro », le bénéfice imposable, avant prise en compte des plus ou moins-values provenant de la cession de biens affectés à l'exploitation, résulte de l'application au montant du chiffre d'affaires ou des recettes réalisés au cours de l'année d'imposition d'un abattement forfaitaire. Cette modalité de détermination du résultat ne peut jamais aboutir à la constatation d'un déficit.

Pour les contribuables relevant du régime « micro-BIC » prévu à l'[article 50-0 du CGI](#), l'abattement forfaitaire est égal à 71 % du chiffre d'affaires généré lorsque l'activité consiste en la vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place, ou en la fourniture de logement (à l'exception des locations meublées) et à 50 % du chiffre d'affaires pour les autres activités. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BIC-DECLA-20](#).

Pour les contribuables relevant du régime déclaratif spécial (ou régime « micro-BNC ») prévu à l'[article 102 ter du CGI](#), le bénéfice imposable est égal au montant brut des recettes diminué d'un abattement forfaitaire de 34 %. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BNC-DECLA-20](#).

Pour les contribuables relevant du régime « micro-BA » prévu à l'[article 64 bis du CGI](#), l'abattement forfaitaire est égal à 87 % de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux années précédentes. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BA-BASE-15](#).

230

Pour la détermination du montant de l'acompte des titulaires de BIC, BNC et BA imposés selon un régime dit « micro », le bénéfice à retenir s'entend du résultat imposable déterminé dans les conditions prévues respectivement à l'article 50-0 du CGI, à l'article 102 ter du CGI ou à l'article 64 bis du CGI au titre de la période de référence visée au [I § 10 du BOI-IR-PAS-20-10-20-10](#).

Exemple :

Soit un commerçant célibataire soumis au régime « micro-BIC » ayant réalisé un chiffre d'affaires de 65 000 € en N-2 et 70 000 € en N-1.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 4,5 % de janvier à août et de 6,6 % de septembre à décembre.

Par conséquent, le contribuable versera, de janvier à août de l'année N, huit mensualités de 71 € $[(65\ 000 - (65\ 000 \times 71\%)) \times 4,5\ \% / 12]$ chacune, puis, de septembre à décembre de la même année, quatre mensualités de 112 € $[(70\ 000 - (70\ 000 \times 71\%)) \times 6,6\ \% / 12]$ chacune, soit au total 1 016 € d'acompte au titre de l'année N.

En mai de l'année N+1, le contribuable déclare un bénéfice imposable au titre de l'année N de 72 000 € (seuls revenus déclarés par le contribuable). L'impôt sur le revenu dû au titre de l'année N est de 1 535 €. Il devra donc acquitter à compter de septembre de l'année N+1 un complément d'impôt au titre de l'année N de 519 € (1 535 - 1 016).

2. Cas particulier : contribuable ayant renoncé au régime du versement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu (régime du « micro-entrepreneur » appelé auparavant « auto-entrepreneur »)

240

En application des 1° et 3° du 2 de l'[article 204 G du CGI](#), les exploitants individuels exerçant une activité relevant de la catégorie des BIC ou des BNC qui dénoncent leur option pour le régime du micro-entrepreneur (ou « auto-entrepreneur ») prévu à l'[article 151-0 du CGI](#) (pour plus de précisions sur ce régime, se reporter au [BOI-BIC-DECLA-10-40](#)) sont soumis à l'acompte prévu à l'[article 204 A du CGI](#) dès l'année au titre de laquelle l'option pour ce régime n'est plus applicable.

250

En application du IV de l'article 151-0 du CGI, l'option pour le régime du micro-entrepreneur doit être dénoncée avant le 30 septembre de l'année qui précède celle au titre de laquelle le contribuable ne souhaite plus être soumis à ce régime.

Ainsi, pour ne plus être soumis au régime du micro-entrepreneur au titre de l'année N, le contribuable doit dénoncer son option avant le 30 septembre de l'année N-1.

260

Pour la détermination de l'assiette de l'acompte en cas de renonciation au régime du micro-entrepreneur en année N-1 au titre des revenus de l'année N, les bénéfices à retenir pour le calcul de l'acompte à payer en année N s'entendent des résultats imposables des années de référence (N-2 et N-1) déterminés par application des règles afférentes aux régimes « micro » suivant la catégorie dont relève l'activité en cause (BIC ou BNC).

B. Revenus déterminés selon les règles d'un régime réel d'imposition

270

Pour les titulaires de revenus imposables dans la catégorie des BIC déterminés selon un régime réel d'imposition, l'assiette de l'acompte est constituée du bénéfice net mentionné au 1 de l'[article 38 du CGI](#), c'est-à-dire celui déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise soit en cours soit en fin d'exploitation servant de base à l'impôt.

280

Pour les titulaires de revenus imposables dans la catégorie des BA déterminés selon un régime réel d'imposition, l'assiette de l'acompte est constituée du bénéfice de l'exploitation mentionné à l'[article 72 du CGI](#). Il s'agit du bénéfice déterminé et imposé selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales, mais avec des règles et des modalités particulières adaptées aux contraintes et caractéristiques particulières de la production agricole.

Par ailleurs, le bénéfice à retenir pour l'assiette de l'acompte s'entend du bénéfice déterminé après application, le cas échéant, du dispositif d'étalement des revenus exceptionnels prévu à l'[article 75-0 A du CGI](#) et du dispositif de la moyenne triennale prévu à l'[article 75-0 B du CGI](#).

Exemple : Soit un exploitant agricole ayant opté pour l'imposition de ses revenus selon la moyenne triennale en année N-2 et qui a réalisé un bénéfice de 30 000 € en année N-4, 33 000 € en année N-3, 54 000 € en année N-2 et 36 000 € en année N-1.

Au titre de l'année N, le montant du prélèvement à la source sera calculé à partir du bénéfice suivant : 39 000 € $((30\,000 + 33\,000 + 54\,000) / 3)$ pour la détermination des versements acquittés entre janvier et août de l'année N, et 41 000 € $((33\,000 + 54\,000 + 36\,000) / 3)$ pour la détermination des versements acquittés entre septembre et décembre de l'année N.

290

Pour les titulaires de BNC, le bénéfice à retenir s'entend du résultat déterminé dans les conditions de l'[article 93 du CGI](#). Ainsi, sauf option pour la détermination de leur résultat selon les règles de la comptabilité d'engagement ([CGI, art. 93 A](#)), leur résultat fiscal est égal à l'excédent des recettes totales encaissées (produit brut) sur les dépenses décaissées nécessitées par l'exercice de la profession.

En outre, lorsqu'en application du I de l'[article 100 bis du CGI](#), les bénéfices imposables provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique de même que ceux provenant de la pratique d'un sport sont déterminés en retranchant de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux années précédentes la moyenne des dépenses de ces mêmes années, l'assiette de l'acompte correspond au bénéfice ainsi déterminé.

300

Pour les titulaires de BIC, de BNC et de BA soumis à un régime réel d'imposition, le résultat servant de base à l'assiette de l'acompte est le résultat net comptable corrigé des réintégrations et déductions extra-comptable résultant de l'application de certaines dispositions fiscales.

310

Exemple : Soit un foyer fiscal constitué d'un couple et de deux enfants. L'un des membres du couple a déclaré, au titre de chacune des années N-2 et N-1, des BNC d'un montant annuel imposable de 36 000 €. L'autre membre du couple a déclaré, au titre de chacune de ces mêmes

années, des BIC d'un montant annuel imposable de 24 000 €. Ce foyer perçoit des revenus identiques au cours de l'année N.

Son montant d'impôt sur le revenu au titre de chacune des années N-2, N-1 et N est supposé constant et égal à 4 281 €.

Lors de l'année N, son taux de prélèvement est de 7,1 % ($4\,281 / (24\,000 + 36\,000)$).

Au cours de l'année N, ce foyer acquitte un montant d'acompte, calculé par l'administration fiscale, de 4 260 € ($(24\,000 + 36\,000) \times 7,1\%$), sous forme de douze mensualités d'un montant de 355 € ($4\,260 / 12$) chacune.