

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-BASE-20-10-30-06/07/2016

Date de publication : 06/07/2016

BNC - Base d'imposition - Comptabilisation des opérations hors taxes

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Base d'imposition

Titre 2 : Recettes

Chapitre 1 : Principes de comptabilisation des recettes

Section 3 : Comptabilisation des opérations hors taxes

1

Conformément aux dispositions du 1 de l'article 93 du code général des impôts (CGI), le bénéfice non commercial est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Il s'ensuit qu'en cas d'assujettissement à la TVA, les recettes, les achats et les frais généraux doivent être retenus pour leur montant taxe comprise. Il en est de même des droits d'auteur en cas d'assujettissement de ceux-ci à la retenue de TVA ou lorsque les recettes de l'auteur ou de l'ayant-droit dépassent les limites de la franchise visée à l'article 293 B du CGI ou encore lorsque l'auteur ou l'ayant droit a opté pour l'assujettissement à la TVA dans les conditions de droit commun.

Remarque : Sur les modalités d'assujettissement à la TVA et le dispositif de la retenue TVA, il convient de se reporter au [BOI-TVA-CHAMP](#) et au [BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30](#).

10

Dans un souci de neutralité fiscale, il est toutefois admis que les contribuables puissent, sur option, enregistrer leurs opérations et déclarer leurs résultats hors TVA, sous réserve qu'ils fassent apparaître distinctement cette taxe sur leurs documents comptables et sur les déclarations qu'ils doivent déposer.

20

Le bénéfice de la mesure est notamment subordonné à la condition que les intéressés aient tenu pour l'année entière une comptabilité hors taxe.

À cet effet, les journaux de recettes et de dépenses ainsi que le livre des achats peuvent, en pratique, comporter une colonne TVA dans laquelle, pour les recettes, la date doit être ventilée par taux. Les recettes non passibles de la TVA doivent être inscrites séparément.

30

En ce qui concerne les contribuables assujettis partiels, les documents comptables doivent indiquer, en outre, le montant de la TVA qu'ils sont autorisés à récupérer.

40

Enfin, le registre des immobilisations doit déjà faire apparaître distinctement la TVA récupérable correspondante.

50

Les contribuables qui ne satisfont pas à ces exigences se voient refuser le bénéfice de l'option.

60

Par ailleurs, cette mesure de tempérament appelle les précisions suivantes :

- l'option des contribuables pour l'enregistrement de leurs opérations et la déclaration de leur bénéfice hors TVA résulte de la simple souscription hors taxe de leurs déclarations ;
- l'option est ouverte à tous les contribuables relevant de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et assujettis à la TVA, à titre obligatoire ou sur option, qu'ils soient ou non adhérents d'une association agréée ;
- le service doit veiller tout particulièrement au contrôle des régularisations résultant du changement de mode de comptabilisation et de déclaration.

70

Exemple : Soit un contribuable X, assujetti à la TVA le 1^{er} janvier N, dont les éléments relatifs à cette année N sont les suivants :

- recettes : 30 500 € dont 5 300 € de TVA ;
- achats : 4 600 € dont 700 € de TVA ;
- frais généraux : 7 600 € dont 1 200 € de TVA ;
- immobilisation acquise dans le courant du mois de septembre 3 000 € dont 500 € de TVA.

En supposant que le montant de la TVA afférente aux recettes de décembre s'élève à 640 € et que celle incluse dans les dépenses du mois de décembre ressort à 150 € (TVA sur achat : 60 € et TVA sur frais généraux : 90 €), le montant de la TVA due au Trésor s'élève à 5 300 € - (700 € + 1 200 € + 500 €) = 2 900 €.

En fait, M. X n'a effectivement reversé au Trésor, au cours de l'année N, qu'une somme de 2 410 € (2 900 € - [640-150]). En effet, la TVA due au Trésor au titre du mois de décembre (640 € - 150 € = 490 €) n'a été réglée au Trésor que dans le courant du mois de janvier N+1. Elle n'a donc pas à être portée en dépenses sur la déclaration des résultats de N qui doit être établie comme suit :

- recettes : 30 500 € ;
- dépenses : achats : 4 600 €, frais généraux : 7 600 €, TVA sur immobilisations : 500 €, TVA versée au Trésor : 2 410 € soit un total des dépenses = 15 110 € ;
- bénéfice : 15 390 €.

Si elle avait été souscrite hors taxe, la déclaration de N aurait fait apparaître le résultat suivant :

- recettes : 25 200 € ;

- dépenses : achats 3 900 €, frais généraux : 6 400 €, soit un total des dépenses : 10 300 € ;

- bénéfice : 14 900 €.

La différence de bénéfice (490 €) constatée entre les deux systèmes correspond au montant de la TVA afférente aux recettes du mois de décembre diminué de la TVA incluse dans les achats et les frais généraux de ce même mois (640 € - 150 €).

Cette situation sera bien entendu régularisée au titre de l'année N+1 et le bénéfice imposable réduit à due concurrence.

En revanche, dans l'hypothèse d'un contribuable en situation de crédit de taxe, les régularisations étant opérées en sens contraire, le service veillera à ce que les réintégrations correspondantes dans le bénéfice de l'année N+1 soient correctement effectuées.