

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-90-04/07/2018

Date de publication : 04/07/2018

BIC - Base d'imposition - Exclusion du résultat net des produits et des charges sans lien avec l'activité professionnelle - Suppression des effets fiscaux de la théorie du bilan

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Base d'imposition

Titre 9 : Exclusion du résultat net des produits et des charges sans lien avec l'activité professionnelle -
Suppression des effets fiscaux de la théorie du bilan

Sommaire :

I. Contribuables concernés

A. Forme d'exercice de l'activité

1. Entrepreneurs individuels
2. Sociétés ou groupements relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes

B. Conditions relatives à l'activité

1. Nature des activités
 - a. Activité commerciale, industrielle ou artisanale
 - b. Activité agricole
2. Exercice de l'activité à titre professionnel
 - a. Définition de l'activité exercée à titre professionnel dans le cas d'un entrepreneur individuel/personne physique
 - 1° Participation aux actes nécessaires à l'activité
 - 2° Participation personnelle, directe et continue
 - b. Définition de l'activité exercée à titre professionnel dans le cas d'une société ou un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes
 - c. Période durant laquelle s'apprécie l'exercice de l'activité professionnelle
 - d. Cas particulier des loueurs en meublé

II. Produits et charges à extourner

A. Principes

B. Exception

1. Application de la tolérance de 5 % (ou de 10 %) s'agissant des produits
 - a. Seuil d'appréciation du caractère marginal des produits tirés d'une activité non professionnelle
 - b. Date d'appréciation du seuil
 - c. Prise en compte des produits marginaux de l'activité non professionnelle
2. Déduction des charges limitée au montant des produits admis

C. Conséquences pratiques

1. Retraitements extra-comptables

2. Modalités d'imposition des produits et des charges extournés

III. Articulation avec la règle d'attractivité entre activités professionnelles

1

Les entrepreneurs individuels et les sociétés de personnes relevant des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices agricoles et soumis à un régime réel d'imposition peuvent librement inscrire à l'actif de leur bilan l'ensemble de leurs biens, qu'ils soient ou non affectés à l'exercice de leur activité. Ce principe de liberté d'affectation comptable, communément appelé « théorie du bilan », résulte d'une jurisprudence ancienne et constante du Conseil d'État (CE, 24 mai 1967, n° 65436) à propos de l'interprétation du 2 de l'article 38 du code général des impôts (CGI), relatif à la détermination du bénéfice imposable.

L'article 13 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 a mis fin aux effets en matière fiscale de ce principe de libre affectation comptable des biens au bilan des entreprises pour les biens qui ne sont pas liés à l'exercice de l'activité professionnelle.

Ainsi, les résultats tirés de l'exploitation non professionnelle de ces biens (produits, charges et résultat de leur cession) sont extournés des bénéfices imposables de l'entreprise pour être imposés dans leur cédule d'imposition conformément à la nature de ces biens.

Ces dispositions sont codifiées aux II, III et IV de l'article 155 du code général des impôts (CGI).

Elles sont applicables aux exercices et périodes d'imposition ouverts à compter du 1er janvier 2012.

I. Contribuables concernés

A. Forme d'exercice de l'activité

10

La neutralisation des effets de la théorie du bilan s'applique aux entreprises relevant de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices agricoles et soumises à un régime réel d'imposition, sur option ou de plein droit. En revanche, sont hors du champ de la mesure les entreprises, sociétés ou groupements soumis à l'impôt sur les sociétés.

Les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu sont les entrepreneurs individuels et les sociétés et groupements relevant du régime des sociétés de personnes.

1. Entrepreneurs individuels

20

Pour des précisions s'agissant de la notion d'entreprise individuelle, il convient de se reporter au I-A-1 § 10 du BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10.

2. Sociétés ou groupements relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes

30

Le résultat imposable des sociétés et groupements relevant du régime des sociétés de personnes et mentionnés à l'[article 8 du CGI](#) et à l'[article 8 ter du CGI](#) est déterminé en principe dans les conditions prévues pour les exploitants individuels conformément aux dispositions de l'[article 60 du CGI](#).

Ces sociétés et groupements sont en conséquence concernés par la mesure de neutralisation des effets fiscaux de la théorie du bilan.

40

Toutefois, l'application des règles de l'[article 155 du CGI](#) aux sociétés de personnes et groupements assimilés n'est pas systématique et dépend de la qualité et du régime fiscal de leurs associés.

En effet, en application des règles prévues à l'[article 238 bis K du CGI](#), la quote-part de bénéfices des sociétés de personnes ou groupements assimilés qui revient à leurs associés est déterminée :

- soit selon les règles applicables au bénéfice réalisé par la personne ou l'entreprise qui détient ces droits ;
- soit en tenant compte de la nature de l'activité et du montant des recettes de la société (ou du groupement), dans laquelle la participation est détenue.

Par suite, pour la détermination du résultat ou des quote-parts de résultat de la société de personnes, ces règles doivent être combinées avec celles de l'article 155 du CGI. Leur application combinée conduit donc à distinguer les situations suivantes :

- lorsque l'associé de la société de personnes est passible de l'impôt sur les sociétés (IS) dans les conditions de droit commun, la quote-part de résultat de la société lui revenant est déterminée selon les règles d'imposition applicables au bénéfice réalisé par cet associé, c'est-à-dire les règles d'imposition à l'IS, conformément au I de l'article 238 bis K du CGI. Dans cette hypothèse, les règles prévues à l'article 155 du CGI ne s'appliquent pas ;
- lorsque l'associé est une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole imposable à l'impôt sur le revenu de plein droit selon le régime du bénéfice réel et ses parts dans la société de personnes sont inscrites à son actif, sa quote-part du bénéfice de la société de personnes est déterminée selon les règles, BIC ou BA selon le cas, applicables pour déterminer le résultat de cet associé (CGI, art. 238 bis K, I). Par conséquent, l'article 155 du CGI est applicable et la société de personnes doit distinguer le résultat de son activité professionnelle de celui résultant de son activité non professionnelle ;
- enfin, pour tous les autres associés (par exemple, un contribuable exerçant une activité non commerciale, une personne physique, une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole imposable à l'impôt sur le revenu selon le régime des micro-entreprises), la quote-part de bénéfice de la société de personnes ou groupement assimilé est établie d'après les règles propres à la catégorie de bénéfices ou de revenus dont relève l'activité de la société conformément au II de l'article 238 bis K du CGI. A ce titre, si la société de personnes exerce une activité imposable au titre des BIC ou des BA selon un régime réel, les règles de l'article 155 du CGI s'appliquent.

B. Conditions relatives à l'activité

50

La suppression des effets fiscaux de la théorie du bilan concerne les entrepreneurs individuels et les sociétés de personnes soumis à un régime réel d'imposition et titulaires de bénéfices industriels et commerciaux ou de bénéfices agricoles, quelles que soient les conditions juridiques d'exploitation.

Les titulaires de bénéfices non commerciaux ne sont pas dans le champ de la mesure.

Il est rappelé qu'ils sont soumis à l'interdiction de comprendre dans leur bénéfice imposable des produits ne provenant pas de l'exercice de leur activité professionnelle et des charges non nécessitées par l'exercice de leur activité professionnelle en application des dispositions de l'[article 92 du CGI](#) et de l'[article 93 du CGI](#).

1. Nature des activités

a. Activité commerciale, industrielle ou artisanale

60

Il s'agit des activités dont les revenus sont imposables en tant que bénéfices industriels et commerciaux au sens de l'[article 34 du CGI](#) et de l'[article 35 du CGI](#).

Pour plus de précisions sur la nature des activités imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, que ce soit par nature ou par disposition de la loi, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-10-10](#).

b. Activité agricole

70

Il s'agit des activités dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles au sens de l'[article 63 du CGI](#).

Pour plus de précisions sur la nature des activités imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles, il convient de se reporter au [BOI-BA-CHAMP-10-10-10](#).

2. Exercice de l'activité à titre professionnel

80

L'application du II de l'[article 155 du CGI](#) concerne les produits et les charges provenant de l'activité exercée à titre professionnel.

Sous réserve des dispositions relatives aux loueurs en meublé professionnels prévues au 2 du IV de l'[article 155 du CGI](#), conformément aux dispositions du 1 du IV de l'[article 155 du CGI](#), l'exercice à titre professionnel implique la participation personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. En revanche, l'importance de l'activité déployée est sans incidence sur son exercice à titre professionnel.

90

Le respect de la condition d'exercice de l'activité à titre professionnel au sens de l'[article 155 du CGI](#) relève de l'appréciation de chaque situation de fait. Elle nécessite une étude approfondie des actes et diligences accomplis par le contribuable ou la société dans la poursuite de l'activité, compte tenu de la nature et de la taille de l'entreprise. Cette analyse pourra être appuyée des éléments du contexte propre à chaque affaire tels que les autres activités exercées par les personnes concernées, leur qualification à participer à l'activité en cause, etc.

a. Définition de l'activité exercée à titre professionnel dans le cas d'un entrepreneur individuel/personne physique

100

Les développements suivants s'appliquent aux personnes physiques, entrepreneurs individuels ou associés d'une société ou d'un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes.

1° Participation aux actes nécessaires à l'activité

110

Pour plus de précisions s'agissant de la notion de participation aux actes nécessaires à l'activité, il convient de se reporter au [I-B-2-a-1° § 140 et suivants du BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10](#).

2° Participation personnelle, directe et continue

120

La participation du contribuable aux actes nécessaires à l'activité revêt un caractère professionnel au sens de l'[article 155 du CGI](#) lorsque celle-ci est à la fois personnelle, directe et continue.

Pour plus de précisions s'agissant de la notion de participation personnelle, directe et continue, il convient de se reporter au [II-B-1-c § 240 et suivants du BOI-BIC-DEF-10](#).

b. Définition de l'activité exercée à titre professionnel dans le cas d'une société ou un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes

130

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [I-B-2-b § 230 et suivants du BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10](#).

c. Période durant laquelle s'apprécie l'exercice de l'activité professionnelle

140

L'exercice à titre professionnel de l'activité s'apprécie au titre de la période fiscale au cours de laquelle le bénéfice net est réalisé.

Il sera toutefois admis qu'en cas de dissolution d'une société, celle-ci soit considérée comme continuant d'exercer une activité professionnelle jusqu'à la clôture des opérations de liquidation.

d. Cas particulier des loueurs en meublé

150

S'agissant de l'appréciation du caractère professionnel de l'exercice de la location meublée, il convient de se reporter au [II § 40 et suivants du BOI-BIC-CHAMP-40-10](#).

II. Produits et charges à extourner

A. Principes

160

Sur le plan comptable, l'entrepreneur individuel, titulaire de bénéfices industriels et commerciaux ou de bénéfices agricoles dispose d'une liberté d'inscription comptable à l'actif de son bilan de ses biens, qu'ils soient à usage professionnel ou à usage purement privé.

170

En revanche, en matière fiscale, conformément au 1 du II de l'article 155 du CGI, les produits et charges afférents à l'activité non professionnelle sont exclus, sauf tolérance de 5 % (ou de 10 %), pour la détermination du bénéfice net imposable au titre de l'activité commerciale ou agricole.

180

Ainsi, en application du 1 du II de l'article 155 du CGI, le bénéfice net est :

- diminué des produits qui ne proviennent pas de l'activité exercée à titre professionnel ;
- et augmenté des charges admises en déduction qui ne sont pas nécessitées par l'exercice de l'activité à titre professionnel.

190

Ainsi, ne sont pas pris en compte pour la détermination du résultat fiscal professionnel, les produits et les charges afférents aux éléments d'actif qui :

- soit ne sont pas nécessaires à l'exercice de l'activité professionnelle ;
- soit ne sont pas utilisés pour l'exercice de l'activité professionnelle.

200

Exemple d'actifs non utilisés pour l'exercice de l'activité professionnelle :

- les immeubles de placement, c'est-à-dire les actifs immobiliers utilisés par l'entreprise afin d'en retirer des loyers ou de valoriser le capital, ou encore les portefeuilles de valeurs mobilières sans aucun lien avec l'activité professionnelle ;
- les immeubles d'exploitation qui cessent d'être utilisés pour les besoins de l'activité professionnelle.

210

Les produits et charges afférents à des actifs qui ne sont pas utilisés pour l'exercice de l'activité professionnelle, même s'ils se situent dans le prolongement de celle-ci, ne sont pas pris en compte dans le résultat professionnel en raison du fait qu'ils ne proviennent pas de l'activité exercée à titre professionnel.

Exemples :

- parts que détient un contribuable dans une société qui exerce une activité complémentaire à la sienne (commercialisation de ses produits) dans laquelle il ne participe pas activement ;
- produits de placement de la trésorerie de l'activité professionnelle, quelle que soit leur forme (dépôt, compte courant, placement sous forme de produits financiers) qui sont donc exclus du bénéfice imposable professionnel.

En revanche, les revenus perçus à l'occasion des actes nécessaires à l'activité exercée à titre professionnel restent inclus dans le résultat imposable, tels par exemple les intérêts de retard résultant d'une décision de justice ou d'une clause contractuelle en raison d'un retard de livraison par un fournisseur.

220

Dans le cas où un élément d'actif est à usage mixte, c'est-à-dire utilisé à la fois à des fins professionnelles et à des fins non professionnelles, les produits et charges y afférents doivent être ventilés de manière à ce que leur fraction correspondant à l'usage non professionnel soit extournée du résultat professionnel imposable.

Il appartient au contribuable de réaliser, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration, la ventilation des produits et des charges correspondant à chacun des usages.

A titre d'exemple, s'agissant d'un immeuble, les produits et les charges peuvent être ventilés en fonction de la surface affectée à l'un et l'autre usage.

Exemple :

Un boulanger, imposable dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, est propriétaire d'un immeuble qui comprend à son rez-de-chaussée son local professionnel et à l'étage un appartement donné en location. Le boulanger a inscrit cet immeuble à l'actif. Seuls les produits et charges afférents au local professionnel sont pris en compte pour la détermination de son résultat professionnel. Les charges communes (exemple : les dépenses de consommation d'eau) peuvent être ventilées en fonction de la surface de chaque local.

230

En cas de changement d'usage (professionnel à patrimonial et inversement) au cours d'un exercice, sont extournés du résultat professionnel les produits et les charges correspondant à la période d'usage non professionnel :

- les produits et les charges pouvant être rattachés exclusivement à cette période, et
- pour les produits et les charges ne pouvant pas l'être, la fraction définie *pro rata temporis* de l'usage non professionnel.

B. Exception

240

Par exception, les résultats des activités non professionnelles, c'est-à-dire ceux ne pouvant être considérés comme relevant de l'activité exercée à titre professionnel, restent tout de même pris en compte dans le bénéfice professionnel lorsque les produits y afférents ont un caractère marginal (CGI, art. 155, II-3).

Le caractère marginal est établi lorsque les produits afférents à un bien non utilisé pour l'activité professionnelle n'excèdent pas 5 % de l'ensemble des produits de l'exercice, ou 10 % de ces produits si la condition de 5 % était satisfaite au titre de l'exercice précédent.

Dans ce cas, ces produits sont intégralement compris dans le résultat professionnel. En revanche, la déduction des charges correspondant à ce même bien demeure limitée (cf. II-B-2 § 290 et suivants).

Ces règles sont obligatoires et ne constituent pas une faculté laissée à l'entreprise.

1. Application de la tolérance de 5 % (ou de 10 %) s'agissant des produits

a. Seuil d'appréciation du caractère marginal des produits tirés d'une activité non professionnelle

250

Les produits d'une activité non professionnelle sont considérés comme marginaux s'ils n'excèdent pas 5 % de l'ensemble des produits de l'exercice, hors ceux pris en compte pour la détermination de la plus ou moins-value de cession d'un élément d'actif immobilisé, .

Un dépassement du seuil est autorisé jusqu'à 10 % à condition que le seuil de 5 % ait été respecté au titre de l'exercice précédent.

Les produits de l'activité non professionnelle d'une entreprise nouvelle sont considérés comme marginaux s'ils ne dépassent pas le seuil de 5 % de l'ensemble des produits du premier exercice.

260

Pour l'appréciation du seuil, l'ensemble des produits de l'exercice comprend :

- les produits tirés de l'exercice de l'activité professionnelle principale ;
- le cas échéant, les produits de toute activité professionnelle accessoire ;
- et les produits issus de l'activité non professionnelle.

En revanche, le produit des plus-values de cession constatées au titre de l'exercice n'est pas pris en compte.

b. Date d'appréciation du seuil

270

Le seuil de 5 % (ou de 10 %) est apprécié à la clôture de l'exercice ou de la période d'imposition.

c. Prise en compte des produits marginaux de l'activité non professionnelle

280

Si le seuil de 5 %, ou le cas échéant de 10 %, n'est pas dépassé, les produits afférents au bien non affecté à l'usage professionnel restent pris en compte en intégralité dans le bénéfice professionnel.

2. Déduction des charges limitée au montant des produits admis

290

En cas de non-dépassement du seuil de 5 %, ou le cas échéant de 10 %, les charges afférentes au bien relevant de l'activité non professionnelle du contribuable ne sont déductibles du résultat professionnel imposable qu'à concurrence du montant des produits tirés de ce bien. Cette limitation de déduction des charges s'apprécie bien par bien.

La fraction de charges qui excède le montant des produits est exclue du résultat professionnel imposable. Elle est retenue dans la catégorie d'imposition à l'impôt sur le revenu correspondante à la nature du bien (revenu foncier, revenus de capitaux mobiliers, bénéfices industriels et commerciaux non professionnels).

300

Exemple :

Un entrepreneur individuel, imposé au titre des BIC selon le régime réel, exerce une activité de vente de marchandises ainsi qu'une activité agricole exercée à titre professionnel accessoire au sens du 1 du I de l'article 155 du CGI.

Il acquiert au titre de l'exercice N, un immeuble qu'il loue à un tiers pour un loyer annuel de 8 760 € et qu'il inscrit à l'actif de son bilan. Le montant total des charges afférentes à cet immeuble (emprunt, impôts, assurance) au titre de l'exercice est de 8 700 €.

Au titre de l'exercice N, l'entrepreneur vend pour 190 000 € de marchandises et tire 10 000 € de son activité agricole. Les produits tirés de l'immeuble représentent 4,2 % de l'ensemble des produits de l'entrepreneur, toute activité comprise : $8\,760 / (190\,000 + 10\,000 + 8\,760) = 4,2\%$.

Les produits de location de l'immeuble (8 760 €) sont donc pris en compte pour déterminer son résultat professionnel. Les charges afférentes à cet immeuble le sont également à hauteur du montant de ces produits, soit ici dans leur intégralité, 8 700 €.

Au titre de l'exercice suivant N+1, les produits de l'activité de vente s'élèvent seulement à 85 000 € et les produits de l'activité agricole sont de 5 000 €. L'entrepreneur vend une partie de son équipement professionnel dédié à son activité BIC et constate une plus-value de cession de 8 000 €. Les charges afférentes à l'immeuble donné en location sont de 13 000 € au total au titre de l'exercice.

Les loyers de location de l'immeuble, restés inchangés, représentent $8\,760 / (85\,000 + 5\,000 + 8\,760) = 8,87\%$. Dans la mesure où le seuil de 5 % n'a pas été dépassé lors de l'exercice précédent, ces loyers sont inclus dans le résultat professionnel de l'exercice.

Les charges afférentes à cet immeuble le sont également à hauteur du montant de ces produits, soit ici à hauteur de 8 760 €. Le surplus de 4 240 € est extourné du bénéfice imposable au titre des BIC et soumis aux règles relatives aux revenus fonciers.

Si, au titre de l'exercice N+2, les produits non professionnels sont à nouveau supérieurs à 5 %, ils seront intégralement pris en compte au titre des revenus fonciers tout comme les charges correspondantes.

310

Si l'entreprise exerce plusieurs activités professionnelles de nature différente, elle peut choisir celle à laquelle elle rattache les produits et les charges afférents à l'activité professionnelle marginale.

Exemple :

Reprise de l'exemple précédent.

Au cas particulier, l'activité agricole exercée à titre professionnel n'est pas considérée comme accessoire de l'activité BIC professionnelle au titre du 1 du I de l'article 155 du CGI et est donc imposée séparément en tant que telle.

L'entrepreneur peut alors choisir de rattacher les produits et charges afférents à l'immeuble donné en location soit à l'activité professionnelle BIC, soit à l'activité BA.

Au titre de l'exercice N, les produits tirés de l'immeuble représentent 4,41 % de l'ensemble des produits BIC de l'entrepreneur : $8\,760 / (190\,000 + 8\,760) = 4,41\%$ contre 46,7 % des produits imposés au titre des BA ($8\,760 / (10\,000 + 8\,760)$).

Au titre de l'exercice N+1, les loyers perçus représentent 9,34 % des résultats BIC ($8\,760 / (85\,000 + 8\,760)$) contre 63,66 % s'ils sont rapportés au BA ($8\,760 / (5\,000 + 8\,760)$). Dans la mesure où le seuil de 10 % est dépassé, ces loyers et les charges afférentes à l'immeuble ne sont pas pris en compte au titre du résultat BIC professionnel mais au titre des revenus fonciers.

C. Conséquences pratiques

1. Retraitements extra-comptables

320

Les produits et charges qui ne se rattachent pas à l'activité professionnelle (par exemple les revenus et les charges afférents à un immeuble de placement) ne peuvent être compris dans le résultat imposable de

l'activité (ou des activités) professionnelle(s). Les entreprises doivent en conséquence réintégrer ces charges et déduire ces produits pour la détermination de leur résultat imposable.

A cet effet, les produits doivent faire l'objet d'une déduction extra comptable tandis que ces charges doivent faire l'objet d'une réintégration extra-comptable.

Pour les contribuables soumis au réel normal, ces retraitements extra-comptables s'effectuent sur le formulaire n°2058-A-SD (CERFA n° 10951) de la liasse fiscale, disponible sur le site www.impots.gouv.fr :

- les charges extournées seront comprises dans le montant des réintégrations diverses mentionné à la ligne WQ et seront détaillés sur un feuillet séparé libre ;

- les produits extournés seront compris dans le montant des « déductions diverses » mentionné ligne XG et seront détaillés sur un feuillet séparé libre.

Pour les contribuables soumis au réel normal, ces retraitements extra-comptables s'effectuent sur le formulaire n°2033-B-SD (CERFA n° 10957) de la liasse fiscale, disponible sur le site www.impots.gouv.fr :

- les charges extournées seront comprises dans le montant des réintégrations diverses mentionné à la ligne 330 et seront détaillés sur un feuillet séparé libre ;

- les produits extournés seront compris dans le montant des « déductions diverses » mentionné ligne 350 et seront détaillés sur un feuillet séparé libre.

2. Modalités d'imposition des produits et des charges extournés

330

Les charges et produits ainsi extournés sont imposés comme si le bien appartient au patrimoine privé de l'exploitant.

340

Les produits et les charges extournés du résultat comptable sont retenus, suivant leur nature, pour la détermination :

- des revenus fonciers, des revenus de capitaux mobiliers, des profits résultant d'opérations sur un marché à terme d'instruments financiers par des personnes physiques mentionnés à l'[article 150 ter du CGI](#) et à l'[article 150 undecies du CGI](#) ou des plus-values de cession à titre onéreux de biens ou droits de toute nature mentionnées de l'[article 150-0 A du CGI](#) à l'[article 150 VH du CGI](#), selon les règles applicables à ces catégories de revenus. Ces revenus sont réputés avoir été perçus ou réalisés à la clôture de l'exercice ou de la période d'imposition pour l'obligation des obligations déclaratives et pour le recouvrement de l'impôt dû ([CGI, art. 155, III-3](#)) ;

- d'un bénéfice, distinct du bénéfice net, imposable dans les conditions prévues aux 1°, 1° bis, 1° ter ou 2° du I de l'[article 156 du CGI](#).

III. Articulation avec la règle d'attractivité entre activités professionnelles

350

Tout contribuable qui dispose de revenus professionnels ressortissant à des catégories différentes est passible de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de ces revenus déterminés, en principe, selon les règles propres à chacune des catégories à laquelle ils appartiennent.

Toutefois, en application du 1 du I de l'[article 155 du CGI](#), lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale effectue des opérations dont les résultats relèvent normalement des bénéfices agricoles ou des bénéfices non commerciaux, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéfices

industriels et commerciaux si les opérations agricoles ou non commerciales sont une simple extension de l'activité industrielle et commerciale. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-30](#).

De même, en application du 2 du II de l'article 155 du CGI, les produits d'activités agricoles ou industrielles et commerciales peuvent de la même manière être imposés au titre des bénéfices non commerciaux, lorsque ces activités ne constituent que l'accessoire d'opérations relevant des bénéfices non commerciaux. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [II-C § 92 et suiv. du BOI-BNC-CHAMP-10-20](#).

Cette attractivité des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux s'applique sous réserve du respect des conditions cumulatives suivantes :

- l'activité doit être prépondérante au vu de la comparaison du chiffre d'affaires de chaque activité ;
- il existe un lien étroit entre les différentes activités professionnelles (existence d'une clientèle commune, locaux et matériels communs).

L'abandon des effets de la théorie du bilan prévu par l'article 155 du CGI ne fait pas échec à ces règles relatives à des activités exercées à titre professionnel.

360

Enfin, les revenus commerciaux ou les revenus non commerciaux accessoires à une activité agricole prépondérante exercée par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition sont rattachés à la catégorie des bénéfices agricoles au regard de considérations de chiffre d'affaires dans les conditions prévues par l'[article 75 du CGI](#). Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter au [IV § 140 et suiv. du BOI-BA-CHAMP-10-40](#).