

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-BASE-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 03/08/2016

BNC - Base d'imposition - Dépenses

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Base d'imposition

Titre 4 : Dépenses

1

Conformément aux dispositions de l'[article 93-1 du code général des impôts \(CGI\)](#), le bénéfice imposable est déterminé en tenant compte notamment des dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Pour être déductibles du revenu, les dépenses doivent :

- être nécessitées par l'exercice de la profession ;
- être effectivement acquittées au cours de l'année d'imposition, sous réserve des cas exposés au **BOI-BNC-BASE-40-10**.

10

Les dépenses déductibles pour l'assiette de l'impôt ne peuvent, en principe, faire l'objet d'une évaluation forfaitaire (cf. toutefois **BOI-BNC-BASE-40-20**).

20

Il est rappelé, par ailleurs, que conformément aux principes généraux applicables en matière d'impôt sur le revenu, le bénéfice non commercial imposable doit en principe être déterminé toutes taxes comprises ; ainsi lorsque l'exploitant est assujéti, de plein droit ou sur option, à la TVA, les achats, de même que les frais généraux, doivent être retenus pour leur montant TVA comprise. Toutefois, il est admis que les contribuables puissent opter pour la comptabilisation des opérations hors taxe (cf. **BOI-BNC-BASE-20-10-20**).

30

Enfin, l'article 93-1-2° du CGI prévoit que les amortissements sont effectués suivant les règles applicables en matière de bénéfices industriels et commerciaux. Par voie de conséquence, les immobilisations ayant donné lieu à la déduction de la TVA doivent être amorties pour leur prix d'achat ou de revient diminué de la déduction initiale à laquelle ils ouvrent droit (CGI, ann. II, art. 15).

40

Cas particuliers des dépenses supportées par les associés des sociétés de personnes.

Conformément aux dispositions de l'article 151 nonies-I du CGI, lorsqu'un contribuable exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont, en application des articles 8 et 8 ter du même code, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, ses droits ou parts dans la société sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession.

Il s'ensuit que l'intéressé peut déduire de la quote-part du bénéfice social lui revenant :

- les intérêts des emprunts qu'il a contractés, soit pour acquérir directement les parts sociales, soit pour acquérir les biens qu'il a ensuite apportés à la société en contrepartie de l'attribution des parts sociales (RM Pierre Lagorce, JO. déb. AN du 22 décembre 1980, p. 5347) ;

- les frais professionnels dont il a supporté la charge à la triple condition :
 - . qu'ils lui incombent personnellement,
 - . qu'ils aient le caractère de dépenses déductibles dans le cadre d'une entreprise individuelle,
 - . qu'ils n'aient pas déjà été pris en compte lors de la détermination du bénéfice social.

Parmi ces frais, peuvent ainsi figurer les cotisations sociales, la taxe professionnelle, les frais de transport exposés par l'associé pour se rendre de son domicile au lieu de travail (RM Crépeau. JO, déb. AN du 12 mai 1980, p. 1912).

En revanche, les dispositions de l'article 151 nonies-I du CGI n'ont pas modifié les règles posées par les articles 8 et 60 du CGI qui impliquent que les résultats de l'activité sociale soient déterminés au niveau de la société. Par suite, les frais directement liés à l'exercice de l'activité sociale et incombant normalement à la société, tels les frais de visite de la clientèle, les frais d'amortissement et d'assurances des véhicules sociaux, doivent être pris en compte pour la détermination du résultat social (RM Claude Pringalle, JO, déb. AN du 30 mars 1981, p. 1357).

Corrélativement, les remboursements par la société, de frais engagés pour son compte par ses membres n'ont pas à être ajoutés à la quote-part du bénéfice social revenant à chaque associé.

50

Cas particuliers des implantations à l'étranger de membres de professions libérales exerçant en France.

Divers membres de professions libérales, notamment des avocats, architectes et experts-comptables, ont posé la question du régime fiscal applicable à leurs implantations à l'étranger.

En règle générale, les personnes ayant leur domicile fiscal en France sont soumises à l'impôt sur l'ensemble de leurs revenus non commerciaux, qu'ils soient de source française ou étrangère.

Les conventions fiscales réservent cependant, le plus souvent, au pays du « situs » l'imposition des revenus provenant d'une base fixe qui y est située ou d'une participation dans une société de personnes qui y est domiciliée.

Dans ce cas, les bénéfices des entités françaises et étrangères doivent être calculés séparément, comme si les établissements étaient complètement distincts l'un de l'autre.

Pendant la période d'installation à l'étranger, il est admis, compte tenu des difficultés d'application de ce principe, que les charges des deux entités soient ventilées au prorata de leurs chiffres d'affaires respectifs. Cette règle est conforme aux principes définis à cet égard par la convention modèle de l'OCDE et ses commentaires. Son application est limitée aux quatre premiers exercices d'activité.

60

Le présent titre est réservé à l'examen des dépenses. Il est donc procédé à l'étude :

- de la nature des dépenses admises en déduction (chapitre 1, cf. [BOI-BNC-BASE-40-10](#)) ;
- de l'évaluation des dépenses (chapitre 2, cf. [BOI-BNC-BASE-40-20](#)) ;
- des frais d'établissement (chapitre 3, cf. [BOI-BNC-BASE-40-30](#)) ;
- des droits de mutation à titre gratuit (chapitre 4, cf. [BOI-BNC-BASE-40-40](#)) ;
- des achats (chapitre 5, cf. [BOI-BNC-BASE-40-50](#)) ;
- des frais généraux (chapitre 6, cf. [BOI-BNC-BASE-40-60](#)).