

Droit fiscal de l'entreprise 1 : l'imposition de l'activité de l'entreprise

Leçon 5 : La notion de BIC

Arnaud de BISSY

Table des matières

Section 1 : La notion de bénéfice commercial.....	p. 2
§1 : La commercialité à titre principal.....	p. 2
§2 : La commercialité par accessoire.....	p. 3
Section 2 : La notion de bénéfice fiscal.....	p. 4
§1 : Le bénéfice comptable.....	p. 4
A - Les caractères du bénéfice comptable.....	p. 4
B - L'opposabilité de la comptabilité à l'administration fiscale.....	p. 12
§2 : Le bénéfice imposable.....	p. 14
A - Définition du bénéfice imposable.....	p. 15
B - Les corrections extra-comptables.....	p. 15
C - Evaluation du bénéfice imposable.....	p. 16
1. Régime du réel normal.....	p. 17
2. Régime du « réel simplifié ».....	p. 18
3. Le régime des micro-entreprises.....	p. 19

Les bénéfices industriels et commerciaux - BIC - (CGI, art. 34 et s.) sont l'une des 8 catégories de revenus soumis à l'impôt sur le revenu, avec : les revenus fonciers (CGI, art. 14 et s.), les rémunérations allouées aux gérants et associés de certaines sociétés (CGI, art. 62), les bénéfices de l'exploitation agricole, CGI art. 63 et s., les traitements et salaires (CGI, art. 79 et s.), les bénéfices des professions non commerciales (CGI, art. 92 et s.), les revenus de capitaux mobiliers (CGI, art. 108 et s.), et les plus-values des particuliers (CGI, art. 150-0 A et s.).

Ils représentent la catégorie d'imposition naturelle des entreprises qui exerce une activité de nature commerciale, industrielle ou artisanale. L'entrepreneur devra calculer son bénéfice imposable à partir de sa comptabilité mais aussi en tenant compte des règles particulières qui figurent dans le code général des impôts. Après cela, il devra rajouter ce bénéfice aux autres revenus dont les membres de son foyer fiscal ont eu la disposition. C'est ce revenu global qu'il conviendra de soumettre au barème progressif de l'impôt sur le revenu (IR).

Pour autant, toutes les entreprises qui exercent une activité commerciale ne relèvent pas nécessairement de l'impôt sur le revenu. Certaines relèvent d'un autre impôt : **l'impôt sur les sociétés (IS)**. Ce dernier fera l'objet d'une **étude particulière** (v. leçons 8 à 10 sur l'IS). Il s'agit essentiellement des sociétés de capitaux, mais aussi des sociétés de personnes qui ont opté pour l'IS.

A contrario, relèvent de l'impôt sur le revenu, les entreprises individuelles et les sociétés de personnes qui n'ont pas opté pour l'IS. Toutes ces entreprises ont néanmoins un point commun : le calcul du bénéfice imposable se fait à partir des règles BIC. Donc, même pour les sociétés soumises à l'IS, quelle que soit leur activité, l'étude des BIC est un préalable nécessaire.

Le bénéfice imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) présente trois caractères : c'est un bénéfice **commercial**, c'un bénéfice **fiscal**, et c'un bénéfice **mondial**.

- En tant que bénéfice commercial, il doit être retiré d'une activité de nature commerciale (section 1).
- En tant que bénéfice fiscal, il se démarque du bénéfice comptable duquel il découle (section 2).
- En tant que bénéfice mondial, il comprend les résultats d'exploitations étrangères (v. la leçon 7 sur l'imposition des BIC).

Section 1 : La notion de bénéfice commercial

Lorsqu'une entreprise relève de **l'impôt sur le revenu** (cas de l'entreprise individuelle ou des sociétés de personnes lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés), l'imposition des résultats dans la **catégorie fiscale correspondante** (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux ou bénéfices agricoles) dépend exclusivement de la nature de l'activité exercée. D'où la nécessité de bien qualifier l'activité de l'entreprise et, s'agissant des BIC, de définir l'activité commerciale.

En principe, le commerçant n'exerce qu'une seule **activité de type commerciale (§1)**, mais il n'est pas rare qu'il exerce aussi parallèlement une activité civile. Cette dernière peut devenir commerciale par accessoire si **certaines conditions sont remplies (§2)**.

§1 : La commercialité à titre principal

Activités commerciales par nature. Selon, l'article 34 du CGI les activités commerciales, industrielles ou artisanales relèvent des BIC. La loi ne donne aucune définition de l'activité commerciale qui doit donc être définie par référence à l'article L. 110-1 du Code de commerce. On se contentera de souligner que, très originalement, l'activité artisanale relève des BIC. Par contre, conformément aux règles de droit commercial, cette qualification suppose l'accomplissement habituel des opérations de cette nature par des personnes agissant pour leur propre compte dans un but lucratif. Selon le Conseil d'Etat, un contribuable qui effectue des

prestations pour lui-même n'accomplie pas une activité lucrative au sens de l'article 34 du CGI (CE, 29 mai 2019, n° [418293](#), *Dr. Fisc.* 2020, n° 30-35, comm. 323, concl. E. Cortot-Boucher).

Activités commerciales par détermination de la loi. L'article [35](#) du CGI dresse une liste d'activités dont les bénéfices seront obligatoirement imposés dans la catégorie des BIC. Il s'agit :

1. des marchands de biens qui achètent habituellement des immeubles, fonds de commerce ou parts de sociétés civiles immobilières afin de les revendre,
2. des intermédiaires (agents immobiliers) agissant dans le cadre de ces opérations,
3. des lotisseurs (et les promoteurs) lors de la revente d'une parcelle d'un terrain préalablement acquis,
4. des locations d'immeubles à usage professionnel équipés, des locations « en meublé » ainsi que des locations de biens meubles (ex : location-gérance de fonds de commerce).

Le cas des locations immobilières mérite d'être étudié séparément. En principe, il s'agit d'actes civils dont les résultats sont imposés en tant que revenus fonciers. Par exception, **les loyers d'habitations « en meublé »** sont imposés au titre des BIC, que la location soit consentie à titre habituel ou occasionnel. Il en va de même des **loyers de locaux commerciaux si le bail contient une clause de variation de prix**. Pour cela, la jurisprudence a posé deux conditions :

- Il doit s'agir d'une **clause-recettes** (le plus souvent dans un contrat de bail commercial) et non d'une clause d'échelle mobile,
- Elle doit avoir pour effet de transférer indirectement au bailleur le résultat du locataire, ou se traduire par une **participation aux pertes**.

Doctrine : R. Gouyet, « Clause de variation de prix et fiscalité des sociétés civiles procédant à la location d'immeubles nus », *Dr. Fisc.* 2001, n° 28, p. 1082. - P.-Y. Di Malta, « Location meublée - Régime fiscal de la location meublée : vicissitudes et incertitudes », *Dr. Fisc.* 2024, n° 36, étude 324.

§2 : La commercialité par accessoire

Selon l'[article 155-1, 1 du Code général des impôts](#), « une activité non commerciale par nature peut devenir commerciale si elle est l'accessoire d'une profession commerciale ».

La jurisprudence a précisé les conditions d'application de la théorie de l'accessoire. Il est exigé que l'activité commerciale soit **prépondérante** et que les activités annexes présentent des **liens étroits** avec elle (exemples : bouchers charcutiers qui élèvent aussi des porcs charcutiers, fleuristes qui possèdent également une activité horticole). Par contre, il n'est pas nécessaire que l'activité commerciale ait été exercée en premier, contrairement à la lettre du texte de loi qui vise les « extensions » d'activités commerciales.

Remarque

Le législateur a étendu aux BNC la théorie de l'accessoire ; les revenus commerciaux (ou agricoles) accessoires à une activité non-commerciale peuvent être rattachés aux BNC (LF Rec. 2010 ; CGI, art. [155-I](#) mod.). L'Administration cite le cas des chirurgiens-dentistes, masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues qui vendent des appareils de prothèse en dehors de leur clientèle en cours de traitement, ou celui des médecins et vétérinaires pro-pharmaciens, c'est-à-dire aux praticiens qui procèdent à des ventes de médicaments non liées à l'accomplissement d'un acte médical (BOI-BNC-CHAMP-10-20, 6 juillet 2016, n° 95).

Les revenus commerciaux ou non commerciaux accessoires à une activité agricole peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole imposable des exploitants soumis à un régime réel d'imposition lorsque, au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle de ces recettes n'excède ni 50 % de la moyenne annuelle des recettes agricoles ni 100 000 € (CGI, art. 75 mod. LF 2018).

Section 2 : La notion de bénéfice fiscal

Selon l'**article 38 quater de l'annexe III du CGI** : « Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt ».

C'est le principe de connexion entre comptabilité et fiscalité - En fait, c'est l'ensemble des règles comptables qui est transposable en fiscalité, sous réserve de règles fiscales particulières.

Aussi :

- Dans un premier temps, il convient d'établir le résultat comptable de l'entreprise, à partir de sa comptabilité (§1).
- Dans un deuxième temps, ce résultat sera soumis à des retraitements extra-comptables afin de parvenir au résultat fiscal (§2).

En savoir plus : Les effets fiscaux de la normalisation comptable

Le droit comptable moderne s'inspire directement des normes comptables internationales (normes "IFRS"). Afin de respecter le principe de connexion, le droit fiscal a dû évoluer lui aussi, en intégrant certaines modifications comptables. Notamment, un décret du 14 novembre 2005 codifie les règles d'immobilisation des actifs par composants (CGI, Ann. II, art. 15 bis), et un décret du 28 décembre 2005 modifie les règles d'évaluation des immobilisations et des stocks (CGI, Ann. III, art. **38 quinquies s.**). Toutefois, sur le plan du contenu, il apparaît que la transposition n'est pas toujours en alignement des règles comptables. L'administration fiscale a commenté les incidences fiscales des nouvelles règles comptables (Ins. 30/12/2005).

§1 : Le bénéfice comptable

Dans la mesure où le bénéfice comptable de l'entreprise respecte les préceptes du **droit comptable**, il devient de ce fait opposable à l'**administration fiscale**.

A - Les caractères du bénéfice comptable

Quatre principes de base doivent être étudiés : celui de l'annualité des exercices comptables, de la comptabilité d'engagement, de l'indépendance des exercices comptables et de la liberté d'affectation.

Bien que communs à la comptabilité et à la fiscalité, ils supportent tout de même en matière fiscale certaines adaptations.

L'annualité des exercices comptables	Selon l'article 36 du CGI : « Sont compris dans le total des revenus servant de base à l'impôt sur le revenu les bénéfices obtenus pendant l'année d'imposition ou dans la période de douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile ». Par principe donc, le bénéfice imposable est obtenu à l'issue d'une période de 12 mois, calquée ou non sur l'année civile. Par exception cependant, il peut arriver que l'exercice comptable soit plus court ou plus long, notamment pour les entreprises nouvelles ou lorsque la date de clôture a été repoussée ou avancée. Si l'article 37 du CGI dispose initialement que le résultat imposable est réduit ou augmenté d'autant, il n'est pas question que cela débouche sur une absence d'imposition au terme de l'année civile ni à en imposer plus d'un pendant la même période. Ainsi, l'article 37 al. 2 prévoit qu'une imposition doit être établie au moins une fois par an, ce qui peut conduire une entreprise à calculer deux bénéfices imposables pour un même exercice comptable (elle devra déduire du second bénéfice imposable les résultats du premier sans quoi ils auraient été imposés deux fois). L'article 37 al. 3 dispose que si plusieurs bilans sont dressés au cours d'une même année, il faut en faire la somme afin de déterminer l'assiette de l'impôt.
La comptabilité d'engagement	Il s'agit d'une comptabilité qui tient compte des « créances acquises » et des « dépenses engagées ». Il n'est donc pas nécessaire d'attendre l'encaissement effectif d'une créance ou le paiement d'une dette pour comptabiliser le produit ou la charge. La comptabilité d'engagement s'oppose ainsi à la « comptabilité de caisse » qui ne retient que les produits encaissés et les dépenses payées. Alors que les ménages tiennent une comptabilité de caisse, les commerçants tiennent une comptabilité d'engagement.

L'indépendance des exercices comptables

Nous venons de voir que les produits sont comptabilisés lorsqu'ils sont seulement « *acquis* » ou charges simplement « *engagées* ». Tel est le cas lorsque le bien a été livré ou la prestation de service effectuée. Cet événement est appelé **fait générateur de l'imposition** (en réalité, il s'agit plutôt du fait générateur de l'assiette, car l'événement qui donne naissance à la créance fiscale est l'achèvement de l'année d'imposition). Pour qu'il donne naissance à un profit imposable ou à une dette déductible au titre d'un exercice donné, encore faut-il qu'il trouve son origine à l'intérieur de celui-ci. C'est ce que l'on appelle le principe « d'indépendance » ou de « spécialité » des exercices comptables.

Il convient donc de rattacher au bon exercice la créance ou la dette en fonction de son fait générateur.

La liberté d'affectation comptable

La liberté d'affectation comptable signifie que l'exploitant personne physique est libre d'inscrire ou non à son bilan tous les biens ou dettes qu'ils soient professionnels ou privés.

Pendant longtemps, cette règle comptable avait un impact fiscal important puisque le résultat imposable tenait compte de l'ensemble des produits et des charges se rapportant aux biens inscrits, quelle que soit leur utilisation, professionnelle ou non (**c'est ce que l'on appelait en pratique la « théorie du bilan », CE plén. 21 mai 1967, Dupont 1967, p. 366**).

I - En 2010, ces principes ont subi une double atteinte. D'abord par la loi créant le statut d'entrepreneur individuel à responsabilité limitée « EIRL » (L. 15 juin 2010, applicable au 1^{er} janvier 2011), puisque l'entrepreneur individuel qui a choisi de constituer une EIRL n'est pas tout à fait libre de ses choix. Ensuite par la loi de finances rectificative pour 2010 (L. 29 décembre 2010) qui a supprimé la théorie du bilan pour les entreprises individuelles sans patrimoine affecté (à compter des exercices ouverts en 2012).

Dans l'entreprise individuelle avec patrimoine affecté (« EIRL »), la loi fixe strictement les règles liées à la composition du patrimoine professionnel (C. com., art. [L. 526-6](#)) ainsi que les modalités de sa constitution (C. com., art. [L. 526-7 s.](#)). Notamment, il est expressément prévu qu'un même bien ne peut pas faire partie de plusieurs patrimoines affectés. En revanche, depuis le 1^{er} janvier 2013, un même entrepreneur peut avoir plusieurs patrimoines affectés correspondant à plusieurs activités. Surtout, la loi restreint considérablement la liberté d'affectation de l'entrepreneur individuel ; tout dépend de la nature du bien, privée, professionnelle ou mixte :

- Les biens (mais aussi les droits, obligations ou sûretés) **nécessaires** à l'exercice de l'activité professionnelle doivent obligatoirement faire partie du patrimoine professionnel. Il s'agit des biens qui, par nature, ne peuvent être utilisés que dans le cadre de cette activité (D. 30 janvier 2012, C. com., art. [R. 526-3-1](#)). A ce titre, doivent obligatoirement être immobilisés les biens qui constituent l'objet même de l'activité et ceux qui sont spécialement aménagés pour l'exercice de cette activité.

- Les biens simplement **utilisés** pour l'activité professionnelle peuvent, au choix, être affectés ou non au patrimoine professionnel. Il s'agit de biens dont l'utilisation est mixte.

Exemple

Cas du local situé dans la résidence de l'entrepreneur, véhicule personnel qui sert aussi pour l'activité professionnelle.

- En revanche, les biens dont l'utilisation est strictement **privée** ne peuvent jamais faire partie du patrimoine professionnel (ex : immeuble loué à un tiers).

Dans l'entreprise individuelle sans patrimoine affecté, c'est l'entrepreneur qui compose librement son patrimoine professionnel (Fl. Deboissy, « Le principe de liberté d'affectation comptable », *RTD Com.* 2001, p. 994). L'abandon de la théorie du bilan ne remet pas en cause la liberté d'affectation en droit comptable, mais au plan fiscal **les revenus et les charges liés aux biens non professionnels** ne pourront plus être prise en compte pour le calcul du résultat imposable au titre des exercices ouverts à compter de 2012.

- **Pour les exercices ouverts avant 2012**, l'affectation comptable a un effet fiscal, même si le bien ne concourt pas à l'exploitation (CE, 8 septembre 1999, « Le Forestier de Quillien », *Dr. Fisc.* 2000, n° 6, comm. 73 – Autorisation de la déduction des amortissements et des charges relatives à un navire appartenant à un bailleur de fonds de commerce qui l'avait pas encore exploité). Attention toutefois à l'acte anormal de gestion (est considéré comme tel l'acquisition d'un brevet que l'entreprise n'a pas la capacité d'exploiter, CE, 17 octobre 2003, « Sté Sidac-Diffusion », *RJF* 01/04, n° 9). De façon symétrique, le commerçant est aussi libre de « désaffecter » un bien du bilan (mais cela entraînera l'application du régime des plus ou moins values professionnelles de cession). Par contre, à l'inverse, certains biens doivent obligatoirement figurer au bilan ; il s'agit de ceux qui constituent l'objet même de l'exploitation (fonds de commerce, droit au bail, licence de brevet ...).
- **A partir des exercices ouverts à partir de 2012**, les charges qui ne

sont pas nécessités par l'exercice de l'activité professionnelle et les produits qui ne proviennent pas de l'exercice de cette activité sont extournés pour la détermination du résultat fiscal (CGI, art. 155-II, 1). Certes, le commerçant conserve sa liberté de choix en matière comptable, mais au plan fiscal les charges et les produits qui se rapportent à un bien étranger à son activité ne peuvent plus être déduits ou imposés. Seuls le pourront ceux qui se rapportent à des biens nécessaires à l'activité ou au moins utilisés dans le cadre de l'activité professionnelle.

Tolérance de 5 % - Par mesure de simplification, la loi (CGI, art 155, II, 3) prévoit que la suppression de la théorie du bilan ne s'applique pas lorsque les produits qui ne proviennent pas de l'exercice de l'activité professionnelle n'excèdent pas : soit 5 % de l'ensemble des produits de l'exercice (y compris les produits devenus commerciaux par application de la théorie de l'accessoire, mais pas les plus-values), soit 10 % de ces mêmes produits si la condition de 5 % précitée était satisfaite au titre de l'exercice précédent. **A compter du 1^{er} janvier 2017, la « tolérance de 5 % » ne devient applicable que sur option expresse du contribuable** (LF 2016, art. 105).

Remarque

Si le contribuable a inscrit des titres (actions ou obligations notamment) au bilan de son entreprise individuelle, il est dans son intérêt de ne pas opter pour la tolérance légale de 5 %, ce qui lui permettra de bénéficier du prélèvement forfaitaire unique (PFU) de 12,8 % (hors prélèvements sociaux) sur ses revenus de capitaux mobiliers (il peut également opter pour l'IR progressif et bénéficier, dans ce cas, de l'abattement de 40 % sur le montant des dividendes qu'il a reçus).

Il - En 2022, le législateur a généralisé le patrimoine professionnel affecté pour l'ensemble des entrepreneurs personnes physiques (L. n° 2022-172 du 14 février 2022 ; C. com., art. L. 526-22). Le patrimoine professionnel comprend tous les biens, droits, obligations et sûretés utiles à l'activité professionnelle ou aux activités professionnelles de l'entrepreneur (C. com., art. L. 526-22, al. 2). La notion de biens « utiles » à l'activité a été précisée par voie réglementaire

(C. com., art. [R. 526-26](#), I). Le même texte a posé une présomption d'appartenance au patrimoine professionnelle des éléments qui figurent dans les documents comptables (C. com., art. [R. 526-26](#), II). **Attention** : il s'agit de règles commerciales ; la loi nouvelle n'a pas modifié les règles comptables et fiscales existantes. Par conséquent il convient de retenir celles qui s'appliquaient avant la réforme aux entreprises individuelles sans patrimoine affecté. Ainsi, en comptabilité c'est le principe de liberté d'affectation qui prédomine, mais ce principe est limité pour la détermination du bénéfice imposable du fait de l'abandon de la théorie du bilan en fiscalité.

C. com., art. [R. 526-26](#), I : « *I.-Pour l'application du deuxième alinéa de l'article [L. 526-22](#), les biens, droits, obligations et sûretés dont l'entrepreneur individuel est titulaire, utiles à l'activité professionnelle, s'entendent de ceux qui, par nature, par destination ou en fonction de leur objet, servent à cette activité, tels que :*

- 1° Le fonds de commerce, le fonds artisanal, le fonds agricole, tous les biens corporels ou incorporels qui les constituent et les droits y afférents et le droit de présentation de la clientèle d'un professionnel libéral ;

- 2° Les biens meubles comme la marchandise, le matériel et l'outillage, le matériel agricole, ainsi que les moyens de mobilité pour les activités itinérantes telles que la vente et les prestations à domicile, les activités de transport ou de livraison ;

- 3° Les biens immeubles servant à l'activité, y compris la partie de la résidence principale de l'entrepreneur individuel utilisée pour un usage professionnel ; lorsque ces immeubles sont détenus par une société dont l'entrepreneur individuel est actionnaire ou associé et qui a pour activité principale leur mise à disposition au profit de l'entrepreneur individuel, les actions ou parts d'une telle société ;

- 4° Les biens incorporels comme les données relatives aux clients, les brevets d'invention, les licences, les marques, les dessins et modèles, et plus généralement les droits de propriété intellectuelle, le nom commercial et l'enseigne ;

- 5° Les fonds de caisse, toute somme en numéraire conservée sur le lieu d'exercice de l'activité professionnelle, les sommes inscrites

aux comptes bancaires dédiés à cette activité, notamment au titre des articles L. 613-10 du code de la sécurité sociale et L. 123-24 du présent code, ainsi que les sommes destinées à pourvoir aux dépenses courantes relatives à cette même activité ».

C. com., art. R. 526-26, II : « Lorsque l'entrepreneur individuel est tenu à des obligations comptables légales ou réglementaires, son patrimoine professionnel est présumé comprendre au moins l'ensemble des éléments enregistrés au titre des documents comptables, sous réserve qu'ils soient réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise. Sous la même réserve, les documents comptables sont présumés identifier la rémunération tirée de l'activité professionnelle indépendante, qui est comprise dans le patrimoine personnel de l'entrepreneur individuel ».

III – Dans le cadre ainsi défini, quelles sont les conséquences de l'affectation d'un bien au bilan de l'entreprise ?

Il n'y a pas de conséquence immédiate dans la mesure ou il n'y a pas de plus-value privée faute de « cession » (en effet, l'exploitant reste propriétaire du bien). Toutefois, au cas de cession future, la plus-value privée sera due au prorata du temps passée dans le patrimoine privé (régime des biens « migrants », CGI, art. [151 sexies](#)). Cette règle s'applique aussi bien dans l'entreprise individuelle sans patrimoine affecté (jusqu'au 15 mai 2022), que dans l'entreprise individuelle avec patrimoine affecté (depuis le 15 mai 2022). Toutefois, lorsque l'entreprise individuelle a opté pour son assimilation à une EURL, le régime des biens migrants s'applique aux biens **"utiles"** à l'exercice de l'activité professionnelle (aux biens **"nécessaires"** à l'exercice de l'activité professionnelle oïye l'EURL, CGI, art. [1655 sexies](#)).

Les conséquences futures de l'affectation comptable sont majeures. Si le bien peut être qualifié de « **professionnel** », les conséquences seront essentiellement les suivantes :

- **Quant à la gestion du bien** ; les revenus du bien ont eux-mêmes de nature professionnelle (BIC ou BNC), et les charges qui s'y rapportent

sont déductibles (amortissement, intérêts d'emprunt, taxe foncière, etc.).

- **Quant à la cession du bien**, la plus-value sera également de nature « **professionnelle** » (y compris lorsque l'immeuble est retiré de l'actif pour intégrer le patrimoine privé).

Remarque

Dans son commentaire de la réforme, l'administration fiscale a validé et précisé ces solutions (BOI-BIC-CHAMP-70-10, 23 novembre 2022).

B - L'opposabilité de la comptabilité à l'administration fiscale

Trois cas de figure peuvent se présenter :

1. Si les écritures sont régulières, elles sont opposables à l'administration fiscale.
 2. Au cas d'absence de comptabilité, ou si elle est non probante, le vérificateur peut lui substituer des bases d'imposition différentes.
 3. Lorsque la comptabilité comporte des erreurs ou des décisions de gestion irrégulières, le vérificateur peut les rectifier. Cette rectification ne pourra s'opérer sans corriger symétriquement les bilans des autres exercices qui y sont liés, dans la limite du plus ancien exercice non prescrit (théorie de la correction symétrique des bilans).
- **Le rejet de la comptabilité a pour origine soit l'absence de toute comptabilité soit son caractère non probant.** Le plus souvent, c'est la multiplication des irrégularités comptables qui justifie l'absence de force probante. Le vérificateur peut alors rejeter en tout ou en partie la comptabilité qui lui a été présentée. Il est ensuite amené à reconstituer les recettes dissimulées par l'entreprise à partir d'indices sérieux et pertinents. Par exemple, en retenant le prix moyen d'un repas et un nombre moyens de couverts pour un restaurant.
 - Pour reconstituer le chiffre d'affaires, l'administration peut se référer aux données des exercices antérieurs ou postérieurs, pourvu que les conditions d'exploitation de ces exercices n'aient pas varié ou qu'elles puissent être ajustées pour tenir compte de leur évolution (CE, 22 juillet 2020, n° [424052](#) et [424062](#), « **Sté JB3C** », Dr. Fisc. 2020, n° 46, comm. 439, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon). Le vérificateur peut également arriver aux ventes par les achats, en appliquant sur ces derniers un « coefficient de bénéfice brut ». Par exemple, pour un commerce de boucherie et de charcuterie, le Conseil d'Etat a validé un coefficient de 1,32 (CE, 27 juillet 1984, Rec. Lebon n° 295/1984). Pour un restaurant, l'Administration applique régulièrement la méthode dite « des vins », qui consiste à appliquer aux achats de vins des coefficients appropriés afin d'en déduire la part prise par le vin dans les recettes issues des repas et donc le chiffre d'affaires total réalisé (mais encore faut-il qu'elle soit correctement appliquée ; V. CAA Toulouse, 18 juill. 2024, n° [22TL21401](#), « **Sté Sov** », Dr. Fisc. 2024, n° 39, act. 375, obs. L. Erstein ; Dr. Fisc. 2024, n° 41, comm. 351, concl. C. Hen).
 - **La méthode de reconstitution est contrôlée par le juge** ; elle ne doit pas être « radicalement viciée ». Le fait qu'une méthode de reconstitution de recettes plus fine ait été envisageable ne suffit pas à conclure que celle employée par le vérificateur était radicalement viciée (CE, 15 mai 2025, n° [494887](#), Dr. Fisc. 2025, n° 28, comm. 255 concl. B. Lignereux). **Doctrine** : Fr. Cheylan, « La reconstitution du chiffre d'affaires », *BF* 1/19, p. 5.
 - **La correction des écritures comptables** s'effectue dans le cadre de la théorie des erreurs et des décisions de gestion élaborée par le Conseil d'Etat (V. G. Dedeurwaerder, « La distinction des erreurs et des décisions de gestion. – Essai de présentation renouvelée d'une théorie générale », *Dr. Fisc.* 2014, n° 28, Etude 427). Seules peuvent être rectifiées les erreurs et les décisions irrégulières, en faisant

comme si les bonnes écritures avaient été passées dès le départ (autrement dit : **la correction a un effet rétroactif**) :

- **L'erreur** est par essence involontaire, qu'il s'agisse d'une erreur de droit ou de fait. Elle sera rectifiée à l'initiative de l'administration fiscale (lors d'un contrôle) ou du contribuable (nécessairement par le biais d'une réclamation contentieuse).

Exemple

Hypothèse d'un contribuable qui a inscrit par erreur au bilan de son entreprise un immeuble appartenant à son épouse. Il s'ensuit que l'administration ne peut imposer la plus-value constatée lors du retrait d'actif de l'immeuble, mais naturellement le bénéfice imposable peut être redressé par l'administration (TA Strasbourg, 26 mai 1998, *RJF* 10/98, n° 1121).

- **La décision de gestion** est un choix du contribuable qui, en présence de plusieurs possibilités, opte pour la plus avantageuse. Seule la décision irrégulière peut être corrigée, mais seulement à l'initiative de l'administration fiscale, car elle est illégale. Il n'y avait en réalité aucun choix possible (pour cette raison, la doctrine contemporaine, sous l'impulsion du Conseil d'Etat, parle « **d'erreurs comptables délibérées** », mais l'expression n'est pourtant pas plus heureuse car il s'agit d'un acte de gestion dont l'inspiration est plus proche de la décision que de l'erreur ; V. G. Dedeurwaerder, préc., n° 36). Par contre, la décision de gestion régulière ne peut être remise en cause ni par l'administration ni par le contribuable, car elle est l'expression d'un choix légal.

Exemple

Cas d'une entreprise qui, afin de présenter de meilleurs comptes et obtenir un prêt, avait reporté une charge sur un exercice ultérieur. Il s'ensuit un rehaussement du bénéfice imposable pour non-respect de l'indépendance des exercices, sans que puisse être opposée à l'administration la compensation au titre de l'année ou la charge devait effectivement être rattachée (CE, 12 mai 1997, n° 16077, « *SARL Intraco* », *RJF* 6/97, p. 378).

Exemple

Cas d'une entreprise qui a fait figurer au bilan une dette au nom d'un créancier qui n'était celui qui avait réellement prêté de l'argent à la société. Le Conseil d'Etat juge que l'Administration est fondée à rectifier le résultat imposable de la société, alors même que l'erreur comptable est en elle-même sans incidence sur le résultat imposable (CE, plén. 22 mars 2024, n° [471089](#), « *Sté Jet Foncière* », *Dr. Fisc.* 2024, n° 17-18, act. 167, obs. J. Pilotin ; *Dr. Fisc.* 2024, n° 20, comm. 230, concl. É. Bokdam-Tognetti, note A.-G. Hamonic-Gaux).

Remarque

Si l'irrégularité n'est pas celle du contribuable mais de l'un de ses employés ayant outrepassé l'exercice de ses fonctions, le Conseil d'Etat juge qu'elle ne peut être qualifiée d'erreur comptable délibérée (décision irrégulière) qu'elles qu'aient été les carences dans l'organisation et dans la mise en œuvre des dispositifs de contrôle ; le contribuable est donc en droit de demander la correction de son résultat fiscal (CE, 9 mars 2016, n° [380808](#), « *Sté Arjohuntleigh* », *Dr. Fisc.* 2016, n° 21, comm. 335, concl. E. Bokdam-Tognetti, note J. Ardouin et M. Ferre).

Le Conseil d'Etat refuse ainsi de transposer aux erreurs comptables le courant jurisprudentiel relatif à l'acte anormal de gestion selon lequel les détournements commis par les salariés ne sont déductibles du résultat imposable de la société que s'ils ont été commis à l'insu des dirigeants sociaux ou si ces derniers les ont rendu possibles par leur carence manifeste dans l'organisation du contrôle interne de l'entreprise (V. Leçon 1).

- **La correction symétrique des bilans est la suite logique des corrections comptables.** Ainsi, lorsque les erreurs ou les décisions de gestion irrégulières affectent les écritures du bilan, les corrections opérées sont nécessairement répercutées sur les bilans des exercices précédents. Ceci conduit notamment l'administration à utiliser les **mêmes méthodes d'un exercice à un autre** (ex : évaluation des stocks). L'explication est simple : si l'on modifie le dernier bilan de clôture d'un exercice, il faut faire varier dans les mêmes proportions le bilan d'ouverture, à défaut de quoi l'opération se traduirait par une variation d'actif net, imposable si elle est positive, (CGI, art. [38-2](#), il s'agit des écritures comptables du bilan après retraitement fiscal ; CE, 30 juin 2008, « *Lemoine* », *RJF* 10/08, n° 1100) et au titre de cet exercice là, alors

que l'imposition ne lui incombe pas nécessairement. Or, le bilan d'ouverture d'une année est aussi le bilan de clôture de l'année précédente, qui ne saurait lui-même être corrigé sans que le bilan d'ouverture le soit aussi, et ainsi de suite, jusqu'à atteindre le bilan au cours duquel l'écriture incorrecte a été passée.

La difficulté consiste alors à concilier les effets de la correction symétrique des bilans avec le jeu de la prescription :

- Initialement, le Conseil d'Etat avait estimé que la solidarité entre les bilans s'achevait au premier jour du premier exercice non couvert par la prescription ; règle de « l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit » (CE Plén., 31 octobre 1973, *Dr. Fisc.* 1973, n° 51, comm. 1739). Cette règle dite du **"butoir"** a été critiquée car elle avait pour conséquence d'opérer une rectification au titre d'un exercice alors que la cause était antérieure. Aussi, tirant toutes les conséquences du jeu de la prescription fiscale, le Conseil d'Etat a abandonné la règle qu'il avait lui-même posé (CE, 7 juillet 2004, « *SARL Ghesquière équipement* », *RJF* 10/04, n° 1019). Conséquence : les contribuables n'ont plus à craindre de rectification si l'erreur (mais pas la décision irrégulière) a été commise au cours d'un exercice prescrit.
- Le législateur a ensuite condamné la jurisprudence « *Ghesquière* » en donnant une base légale à la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit (CGI art. 38, 4 bis, *LF Rec.* 2004). **On en revient donc à l'ancienne jurisprudence, sous deux réserves :**
 1. La règle du butoir ne s'applique pas si les erreurs ou omissions remontent à de plus de 7 ans avant l'ouverture du premier exercice non prescrit (soit 10 ans en tout, ce qui correspond à la durée de conservation des documents comptables), mais uniquement s'il s'agit d'une erreur commise sur un même élément depuis plus de 7 ans (CE, avis du 17 mai 2006, « *Sté Catimini* », *Dr. Fisc.* 2007, n° 15, comm. 275), si elle a été commise de bonne foi (CE (na), 25 juillet 2013, n° 365679, « *Abraham* », *RJF* 11/13, n° 106 ; CE, 15 juin 2023, n° [464997](#), « *SCI Les Hameaux de Mucchiata* », *Dr. Fisc.* 2023, n° 26, act. 216.).
 2. Elle ne s'applique pas non plus si les erreurs ou omissions résultent d'amortissements excessifs au regard des usages, ou de l'inscription en charges du prix d'acquisition d'une immobilisation. Cette remise en cause s'était faite de façon rétroactive puisque la loi avait validé rétroactivement les impositions établies par l'administration avant le 1^{er} janvier 2005. Saisi d'une QPC, le Conseil constitutionnel a déclaré non conforme à la constitution cette validation rétroactive en ce qu'elle porte atteinte à l'équilibre des droits des parties (C. Cons. déc. n° [2010-78](#) QPC, 10 décembre 2010, « *sté Imnoma* »). En effet, alors que la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non-prescrit peut jouer au profit des deux parties, son application rétroactive aux impositions antérieures favorisait l'administration.

Remarque

Lorsqu'elle joue au profit de l'entreprise (hypothèse d'une dette non-déduite), le Conseil d'Etat a jugé que la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier bilan non-prescrit n'est pas subordonnée à la bonne foi du contribuable (CE plén., 5 décembre 2016, n° [398859](#), « *SA Orange* », *RJF* 2/17, n° 155, concl. V. Daumas (c 155) ; *Dr. Fisc.* 2017, n° 28, comm. 394, concl. V. Daumas, note M. Masclet de Barbarin - Provision non déduite fiscalement). Cette décision souligne la nature profonde du « butoir fiscal » qui est celle d'une règle de prescription (V. G. Dedeurwaerder, *L'étrange cas de la règle dite « du butoir » - Dissection des liens entre intangibilité du bilan ouvrant la période non prescrite, correction symétrique des bilans et prescription*, *Dr. Fisc.* 2024, n° 46, étude 372, sp. n° 37).

§2 : Le bénéfice imposable

L'article 38 du CGI donne deux définitions du bénéfice imposable. L'une juridique, art. 38-1 l'autre comptable, art. 38-2. Elles ne s'appliqueront, alternativement ou cumulativement, que si un doute existe sur la déductibilité d'une charge ou sur l'imposition d'un produit.

Le bénéfice fiscal reste donc, fondamentalement, un bénéfice comptable (A).

Mais afin de prévenir l'évasion fiscale, ou au contraire pour ne pas pénaliser l'entreprise, la réglementation fiscale s'écarte parfois du droit comptable, **ce qui implique un retraitement du résultat comptable (B)**.

Le particularisme du droit fiscal est encore accentué dans la mesure où **l'évaluation du bénéfice imposable n'est pas toujours fonction de la comptabilité (C)**.

A - Définition du bénéfice imposable

Remarque

Ainsi qu'il a été dit, la définition est double.

Adoptée lors du vote de la loi du 28 février 1933, la définition juridique du bénéfice imposable avait porté préjudice au trésor public en raison de sa formulation trop restrictive.

Aussi, a-t-on adopté le 13 janvier 1941 une définition comptable qui est venu renforcer la précédente.

Définition juridique	L'article 38-1 du CGI définit le bénéfice imposable comme le « <i>bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation</i> ». Initialement, le Conseil d'Etat estimait que le terme « d' opération » impliquait que le bénéfice ne pouvait résulter que d'une action positive de l'entreprise à l'occasion de sa gestion commerciale (CE, 17/05/1941, Sirey 1943, III, p. 4) avant qu'il ne revienne définitivement sur sa position (CE, 4 juin 1947, Sirey 1947, III, p. 81).
Définition comptable	L'article 38-2 du CGI dispose que « <i>Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances de tiers, les amortissements et les provisions justifiées</i> ». Grâce à la référence faite à la « <i>variation d'actif net</i> », l'enrichissement passif de l'entreprise sera aussi pris en compte. Ainsi, la disparition d'une dette fait-elle naître un profit imposable (CE, 10 juin 1983, <i>RJF</i> 8-9/83, n° 990). Par ailleurs, puisque les prélèvements personnels de l'exploitant ne sont pas déductibles, sa rémunération ne l'est pas non plus (cf. section 3).

B - Les corrections extra-comptables

Autonomie du droit fiscal	Mécanisme fiscal
S'il est usuel d'affirmer que la comptabilité est la « <i>matière première</i> » de la fiscalité du bénéfice, certaines règles fiscales dérogent pourtant aux principes comptables les mieux établis. Ainsi, le résultat imposable ne correspond pas exactement le résultat comptable car certaines charges ou certains produits qui ont été comptabilisés ne sont pas déductibles ou imposables sur le plan fiscal. Ceci conduit le fiscaliste à retraiter le résultat comptable en fonction des exigences du code général des impôts. Le détail et les particularités de la réglementation fiscale seront étudiés avec la détermination du bénéfice commercial imposable. On se contentera ici de mettre en exergue le mécanisme des déductions ou des réintégrations extra comptables.	Le passage du résultat comptable au résultat imposable s'effectue grâce à l'imprimé fiscal n° 2058-A-SD (n° 2033-B-SD pour les entreprises relevant du « <i>réel simplifié</i> »). Il s'applique à l'ensemble des entreprises soumises aux BIC, qu'il s'agisse des entreprises individuelles ou sociétaires et parmi ces dernières qu'elles soient soumises à l'IR (cas des sociétés de personnes) ou à l'IS (cas des sociétés de capitaux). Toutefois, il ne concerne pas les « micro-entreprises ». L'imprimé fiscal n° 2058-A-SD se décompose en deux parties bien distinctes : la première partie est consacrée aux réintégrations de charges non déductibles fiscalement, la seconde aux déductions de produits non imposables. Les déductions extra-comptables peuvent aussi concerner des abattements ou exonérations spécifiquement fiscaux (ex : exonération des entreprises nouvelles). Dans d'autres situations, certains produits ou charges bien qu'imposables ou déductibles, bénéficient d'un traitement fiscal particulier : ils seront enlevés du résultat comptable afin d'être traités séparément. C'est le cas de certaines plus ou moins-values professionnelles qui sont des profits ou pertes comptables qui résultent de la cession d'immobilisations. Alors que les plus-values à court terme sont imposées au taux normal, les plus-values à long terme sont déduites du résultat fiscal pour être imposées à un taux réduit (réciproquement, les moins-values à long terme seront réintégrées dans le résultat imposable).

C - Evaluation du bénéfice imposable

Le résultat imposable de l'entreprise est en principe obtenu à partir d'une comptabilité complète. Il s'agit donc d'un résultat « *réel* » qui représente le solde exact de l'activité de l'entreprise au terme de l'exercice comptable. Toutefois, il est difficile de formuler à l'encontre de l'ensemble des contribuables les mêmes exigences dans la mesure où ils sont de tailles très différentes. Aussi, le régime du « **réel normal** » est-il réservé aux contribuables dont le chiffre d'affaires excède un certain montant. Pour les contribuables de taille plus modeste, le code général des impôts a prévu des obligations fiscales allégées qui sont celles des contribuables soumis au régime du « **réel simplifié** ». Enfin, pour les plus petits d'entre eux, il est prévu un mode « *forfaitaire* » d'imposition où le bénéfice imposable est obtenu en appliquant simplement un abattement sur le chiffre d'affaires.

L'application de l'un de ces régimes d'imposition (régime du réel normal ou simplifié, régime "micro") dépend du montant de chiffre d'affaires réalisé l'année civile précédant l'exercice comptable (CIBS, art. L. 162-4).

L'actualisation des seuils a lieu tous les trois ans (LF Rec. 2013). La première révision triennale a pris effet le 1^{er} janvier 2017 (LF 2017), la 2^{ème} le 1^{er} janvier 2020 (LF 2020) et la troisième le 1^{er} janvier 2023 (LF 2023).

1. Régime du réel normal

Domaine d'application	Ce régime s'applique de plein droit aux entreprises qui réalisent plus de 840 000 euros de chiffre d'affaires H.T. pour les entreprises de ventes de marchandises ou de denrées à consommer sur place ou à emporter, et entreprises de fourniture de logements, ou plus de 254 000 euros H.T. pour les autres entreprises de prestation de services (seuils 2023 à 2025). En 2026, les limites d'application sont portées de 840 000 € à 945 000 € et de 254 000 € à 286 000 € (Arrêté CPPE2600972A du 27 janvier 2026). A compter de 2027, les limites seront de nouveau actualisées tous les 3 ans. Le régime du réel normal d'imposition est également applicable sur option aux micro-entreprises. L'option peut être prise jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus de l'année précédente (déclaration n° 2042, souscrite en avril-mai de chaque année). L'option dure 1 an et elle est reconduite tacitement pour la même durée. La renonciation à l'option pour le régime réel normal peut intervenir jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration des résultats (déclaration n° 2031-SD) de l'année précédant celle au titre de laquelle la renonciation s'applique. Pour les entreprises nouvelles, l'option peut être prise jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus souscrite au titre de la première période d'activité. Les entreprises placées sous le régime du réel simplifié peuvent également opter pour le régime du réel normal - ou renoncer à leur option - selon les mêmes conditions et modalités.
-------------------------------------	---

Modalités	La déclaration du résultat (imprimé fiscal n° 2031-SD) peut être déposée au plus tard le 2ème jour ouvré suivant le 1^{er} mai (CGI, art. 223-1 mod., ord. 2015-681 du 18 juin 2015). Le bénéfice réel est obtenu à partir d'une comptabilité complète et sa déclaration est accompagnée de la « <i>liasse fiscale</i> » qui rassemble des documents comptables. Le bénéfice fiscal est imposé au titre de l'année durant laquelle le bilan a été clôturé. Au cas de déficit, la perte fiscale est déductible dans les mêmes conditions des autres revenus perçus la même année ou reportable pendant une durée de six ans s'ils ne sont pas suffisants. Mais lorsque aucun membre du foyer fiscal ne participe à l'activité déficitaire, les déficits fiscaux sont seulement déductibles des revenus issus de la même activité durant les six années suivantes.
-------------------------	---

2. Régime du « réel simplifié »

Domaine d'application	Ce régime s'applique de plein droit aux entreprises dont le chiffre d'affaires de l'année précédente est compris entre les limites des « micro-entreprises » et du « réel normal ». Au cas de dépassement, le régime simplifié reste applicable au titre de la 1^{ère} année suivant celle du dépassement du seuil ; peu importe le dépassement. Le régime du réel simplifié est également applicable sur option aux micro-entreprises, dans les conditions et selon les modalités susvisées. L'option pour un régime simplifié d'imposition en BIC n'a pas d'incidence en matière de TVA (réciproquement, l'option pour le régime simplifié en TVA n'emporte pas application de ce régime en BIC). Le régime du réel simplifié ne peut pas s'appliquer aux entreprises qui exercent une activité occulte.
-------------------------------------	--

Modalités	Il s'agit d'un bénéfice « <i>réel</i> » (le résultat imposable est obtenu à partir de la comptabilité), mais « <i>simplifié</i> » car le résultat fiscal est dégagé seulement à partir du bénéfice d'exploitation (achats / ventes) diminuée des frais généraux, des amortissements et des provisions. La liasse fiscale est également plus réduite (bilan abrégé, résultat fiscal simplifié, tableau des immobilisations, des amortissements et des provisions). Les exploitants individuels ne sont pas tenus d'établir un bilan lorsque le chiffre d'affaires HT n'excède pas 176 000 € pour les entreprises de ventes ou 61 000 € pour les prestataires de services (CGI, art. 302 septies A bis, VI). La déclaration du résultat est effectuée sur l'imprimé fiscal n° 2031-SD et imposé dans les mêmes conditions de délai que le réel normal.
---	--

3. Le régime des micro-entreprises

Domaine d'application

Ce régime concerne les entreprises individuelles (avec ou sans patrimoine affecté, mais celles qui sont à l'IS ne peuvent pas relever du régime des micro-entreprises), ainsi que les EURL dont l'associé unique est une personne physique dirigeant cette société (L. n° 2016-1691 du 9 décembre 2016, « Sapin 2 », art. 124), si elles remplissent les conditions de seuils de chiffre d'affaires (CGI, art. 50-0). Les sociétés de personnes sont exclues du régime « micro BIC ». Les entreprises exploitées en indivision peuvent en revanche en bénéficier ; dans ce cas, les limites du régime « micro » s'apprécient en retenant l'ensemble des recettes réalisées (y compris lorsque les deux époux exploitants ont déclaré chacun une partie des recettes (CE, 14 novembre 2025, n° 495516). Le régime micro ne s'applique pas au cas d'exercice d'une activité occulte ou illicite.

Jusqu'en 2017, le régime fiscal des « micro-entreprises » s'appliquait aux entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes de l'année précédente n'excédait pas 82 800 € / an (entreprises de ventes), ou 33 200 € / an (entreprises de prestations de services). Les seuils étaient les mêmes que ceux retenus pour l'application du régime de la « franchise en base » TVA (V. Leçon 7).

A compter de l'imposition des revenus de 2017, les seuils de la micro-entreprises sont découplés de ceux de la TVA (L. n° 2017-1837 du 30 décembre 2017, de finances pour 2018, art. 22). Le régime « micro-BIC » (ou « micro-BNC ») s'applique aux contribuables dont le chiffre d'affaires de l'année civile précédente (N-1) et de l'année civile d'avant (N-2) n'excèdent pas 188 700 € (entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir un logement à l'exception des locations en meublées s'il ne s'agit pas de résidences de tourisme ou de chambres d'hôtes), ou 77 700 € (autres entreprises de prestation de services). Ainsi, le régime du réel simplifié devient applicable au cas de dépassement des seuils lors de deux années consécutives (en revanche, le régime micro redevient applicable dès l'année qui suit celle au titre de la quelle le chiffre d'affaires est redescendu sous le seuil légal). En cas de création d'entreprise, le régime micro semble pouvoir être appliqué les deux premières années. Au cas d'activité mixte, le

régime « micro » s'applique à condition que le chiffre d'affaires global n'excède pas 188 700 € et que le chiffre d'affaires afférent aux prestations de services n'excèdent pas le seuil de 77 700 €.

- Ces seuils s'appliquent pour les années 2023 à 2025 (LF 2023).
- Pour les années 2026 à 2028, les limites sont de 203 100 € (ventes de marchandises à emporter ou à consommer sur place et prestations d'hébergement), ou 83 600 € (autres activités de prestations de services) (LF 2026).

Le chiffre d'affaires à retenir pour la mise en oeuvre du régime « micro » est ajusté, s'il y a lieu, au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile (hypothèse d'une création ou d'une cessation d'activité ; BOI-BIC-DECLA-10-10-20, n° 30). Lorsqu'un contribuable exploite personnellement plusieurs entreprises commerciales, il y a lieu de globaliser les recettes réalisées dans chacune de ces entreprises (BOI-BIC-DECLA-10-10-20, n° 70). Les mêmes règles s'appliquent au régime simplifié (BOI-BIC-DECLA-10-10-10, n° 65).

Calcul du bénéfice imposable

Dans le régime « *micro* », le bénéfice imposable (avant prise en compte des plus et moins-values professionnelles qui suivent un régime propre) est obtenu en retranchant des recettes un abattement dont le montant varie selon la nature de l'activité de l'entreprise :

71 % des recettes pour les entreprises de ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, et de fourniture de logement (à l'exception des loueurs en meublé).

50 % pour toutes les autres entreprises (notamment les prestataires de services), avec un minimum de 305 euros.

En cas d'activité mixte, ces abattements sont appliqués séparément sur **le chiffre d'affaires de chaque activité** (la déduction minimale est donc de 610 euros).

Remarque

Depuis l'imposition des revenus de 2025, les locations meublées relèvent du régime « micro BIC » si l'année N-1 ou N-2, le chiffre d'affaires HT de l'entreprise n'excède pas le seuil de 15 000 € (locations de tourisme non-classée, type « Airbnb »), ou 77 700 € (autres locations meublées). Le résultat imposable est alors déterminé en appliquant sur leur chiffre d'affaires, respectivement un abattement de 30 % ou de 50 % (L. n° 2024-1039 du 19 novembre 2024 (art. 7, I et II ; CGI, art. 50-0 mod.).

Par contre, les plus-values professionnelles restent imposables dans les **conditions de droit commun** (les commerçants appliquent forfaitairement un amortissement linéaire), même si en pratique elles sont le plus **souvent exonérées** (cf. section 3).

Ce mode d'évaluation du résultat fiscal propre aux « *micro-entreprises* » ne permet pas de dégager un déficit fiscal, de sorte que si l'entreprise est déficitaire il vaut mieux opter pour le régime du réel simplifié.

Obligations administrative et comptables	Afin de permettre le contrôle de l'administration, les contribuables doivent tenir un « <i>livre-journal</i> » détaillant les recettes ainsi qu'un registre annuel des achats. Les micro-entrepreneurs sont dispensés de produire une déclaration de résultat spécifique ; ils portent directement leur chiffre d'affaires et leurs plus et moins-values sur leur déclaration de revenus (n° 2042 C pro).
--	---

En savoir plus : Le régime fiscal des auto-entrepreneurs

Les micro-entreprises peuvent opter pour un versement fiscal et social libératoire (L. 4 août 2008, CGI, art. [151-0](#)).

Ce régime permet aux micro-entrepreneurs de s'acquitter de l'impôt sur les bénéfices et des cotisations de sécurité sociale personnelles par un versement mensuel ou trimestriel auprès d'un seul interlocuteur (l'URSSAF).

- L'option pour le versement fiscal (et social) libératoire doit être formulée au plus tard le 30 septembre de l'année précédant (N-1) celle au-titre de laquelle elle va commencer à s'appliquer (N).
- Elle reste valable tant qu'elle n'a pas été révoquée.
- Elle est réservée aux micro-entreprises qui relèvent de versement social libératoire (« micro-social simplifié » ; ce régime s'applique de plein droit aux micro-entrepreneurs).
- Elle n'est possible que si les revenus nets du foyer fiscal de l'année N-2 n'excèdent pas, pour une part de quotient familial, la limite supérieure de la 2^{ème} tranche du barème de l'IR de l'année N-1 (limite majorée de 50 % ou 25 % par demi-part ou quart de part supplémentaire).

Le montant du versement fiscal libératoire est obtenu en appliquant au chiffre d'affaires un taux fixé à 1 % pour les activités de vente ou de fourniture de logement, et 1,7 % pour les autres prestations de services. Il sera acquitté à l'issu de chaque mois ou de chaque trimestre, en même temps que les cotisations sociales (exception au principe de l'annualité de l'impôt).

Les plus-values professionnelles suivent leur régime dérogatoire habituel.

Les autres revenus du contribuable restent soumis au barème de l'IR.