

Fiche-18 : Les règles de comptabilisation des dépenses

Publiée le 20 janvier 2023

Table des matières

Points clés	3
Comptabilisation des dépenses	3
Montant pris en compte	3
Date de prise en compte des dépenses.....	4
En savoir plus	5
Dépenses mixtes.....	5
Détermination du coefficient d'utilisation professionnelle.....	5
Comptabilisation des dépenses mixtes.....	5
Dépenses occasionnées par l'exercice simultané de plusieurs professions.....	7
Les textes	8
Législation et réglementation	8
Doctrines administratives	8
Jurisprudence.....	8

Points clés

1 - Le professionnel libéral peut déduire de son résultat les dépenses nécessitées par l'exercice de sa profession.

Pour être déductibles du revenu, les dépenses doivent répondre à 2 conditions cumulatives :

- elles doivent être nécessitées par la profession ;
- et être effectivement acquittées au cours de l'année d'imposition, sauf option pour une comptabilité d'engagement.

Comptabilisation des dépenses

2 - Sauf option pour une comptabilité d'engagement, les dépenses doivent être comptabilisées au fur et à mesure de leur encaissement. En pratique, elles doivent être enregistrées sur le livre-journal des dépenses, conformément à la nomenclature des comptes des professions libérales ou à un plan comptable spécifique agréé par le ministère de l'Économie et des Finances.

Important

Par simplification, les professionnels libéraux relevant du régime de la déclaration contrôlée et dont les recettes annuelles n'excèdent pas le seuil d'application du régime simplifié d'imposition de la TVA (seuil fixé à 254 000 €) peuvent enregistrer leurs recettes et dépenses professionnelles sur le livre-journal en retenant les dates d'opérations figurant sur les relevés bancaires, sous réserve d'enregistrer toutes leurs recettes et dépenses de l'année au plus tard le dernier jour de celle-ci.

Montant pris en compte

3 - En principe, les dépenses admises en déduction doivent être retenues pour leur montant réel.

Important

Cette règle concerne, bien évidemment, les professionnels soumis de plein droit ou sur option au régime de la déclaration contrôlée. Ceux relevant du régime déclaratif spécial dit « micro-BNC » bénéficient d'un abattement forfaitaire de 34 % représentatif de leurs frais.

Par exception, une évaluation forfaitaire est autorisée dans les cas suivants :

- frais correspondant aux dépenses de véhicules à moteur (automobile, moto, vélomoteur, scooter). Ils peuvent être déterminés par application des barèmes forfaitaires publiés chaque année par l'administration ;
- frais de blanchissage du linge professionnel. Ils peuvent être évalués par référence au tarif pratiqué par les blanchisseurs ;
- déduction forfaitaire de 2 % couvrant les frais professionnels de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petits déplacements, applicable aux médecins conventionnés de secteur I.

Date de prise en compte des dépenses

4 - En principe, pour être admises en déduction, les dépenses professionnelles doivent avoir été effectivement payées au cours de l'année d'imposition.

Pratique

La date de prise en compte des dépenses varie selon le mode de paiement utilisé :

- en espèces : date du paiement ;
- par chèque ou TIP : date de remise du chèque ou du TIP au bénéficiaire ;
Ainsi, un chèque remis au bénéficiaire le 30 décembre d'une année n'est déductible qu'au titre de ladite année, même s'il n'est encaissé que de l'année suivante.
- par virement bancaire ou postal : date du débit du compte ;
- par carte de paiement : date de validation du paiement ;
- par effet de commerce : date du paiement par la banque.

Cependant, le principe de prise en compte des dépenses à leur encaissement ne s'applique pas dans les cas suivants :

- option du professionnel libéral pour une comptabilité d'engagement (créances acquises et dépenses engagées) (V. Fiche-07 : Le choix d'un régime d'imposition et Fiche-12 : Les règles de comptabilisation des recettes) ;
Pour mémoire, une dépense est considérée comme engagée lorsqu'elle présente le caractère d'une dette certaine dans son principe et dans son montant, ce qui implique que la créance soit considérée comme acquise par l'autre contractant. Peu importe alors la date de son paiement.
- cessation d'activité ou décès du professionnel libéral ;
Dans ce cas, les dépenses engagées, mais non encore réglées, sont prises en compte pour la détermination du bénéfice non commercial imposable.
- option pour l'échelonnement de la déduction des frais de premier établissement (V. Fiche-20 : Les frais de premier établissement) ;
- option pour la déduction des frais d'acquisition des immobilisations sur la même durée que l'immobilisation à laquelle ils se rattachent.

En savoir plus

Dépenses mixtes

5 - Une dépense a un caractère mixte lorsqu'elle est utilisée à la fois pour un usage privé et pour un usage professionnel.

Dans ce cas, il est nécessaire de procéder à une ventilation pour déterminer la part de la dépense qui se rapporte à l'exercice de la profession. A cet effet, il faut déterminer le coefficient d'utilisation professionnelle.

Détermination du coefficient d'utilisation professionnelle

6 - Les méthodes pour déterminer ce coefficient varient selon la nature des dépenses. Il doit être fixé avec soin par le professionnel libéral. En effet, en cas de contrôle fiscal, le praticien doit être en mesure de justifier la méthode retenue.

Pratique

En pratique, les coefficients d'utilisation professionnelle sont déterminés pour les principales dépenses mixtes de la manière suivante :

- frais de véhicule : kilométrage annuel professionnel / kilométrage annuel total ;
Il est recommandé de tenir un journal de bord précis du kilométrage effectué à titre professionnel.
- loyer d'un bien immobilier (appartement, maison) : surface utilisée à titre professionnel / surface totale ;
Au surplus, la surface retenue doit être cohérente avec celle déclarée pour l'établissement de la cotisation foncière des entreprises.
- salaire d'une femme de ménage : nombre d'heures d'activité au sein du cabinet / nombre d'heures total.

Pour les autres dépenses, le coefficient est déterminé par le professionnel libéral selon ses propres critères, lesquels doivent pouvoir être justifiés.

Comptabilisation des dépenses mixtes

7 - Pour la comptabilisation des dépenses mixtes, le professionnel libéral a le choix entre 2 méthodes : la méthode du brut ou la méthode du net.

8 - La méthode du brut - Elle consiste à comptabiliser dans le livre journal le montant total des dépenses mixtes (y compris la quote-part privée) dans les comptes de dépenses correspondantes. La quote-part d'utilisation privée est réintégrée fiscalement sur la ligne 36 (rubrique CC) « Divers à réintégrer » de la déclaration n° 2035-B.

Lorsque le coefficient d'utilisation professionnelle des dépenses ne peut être connu qu'en fin d'année, le professionnel libéral n'a pas d'autre choix que d'utiliser la méthode du brut. Tel est le cas des frais de véhicules, dont le kilométrage ne peut être déterminé qu'en fin d'année.

9 - La méthode du net - Elle consiste à comptabiliser dans les postes de dépenses correspondantes la seule quote-part déductible des dépenses mixtes. La quote-part d'utilisation privée est comptabilisée dans le poste « prélèvements de l'exploitant » et n'apparaît donc pas sur la déclaration n° 2035.

10 -

🔗 Pratique

Une méthode intermédiaire peut être mise en œuvre :

- comptablement, la méthode du brut est appliquée tout au long de l'année ;
- à la fin de l'année, pour la déclaration n° 2035, les coefficients d'utilisation professionnelle sont déterminés et appliqués sur chaque poste de dépenses mixtes. Ainsi, seul le montant net des dépenses est déclaré.

Dans cette situation, l'écart entre la comptabilité et la déclaration est expliqué dans le tableau de passage.

🔍 Exemple

Un professionnel libéral a installé son cabinet, de 20 m², dans sa résidence d'une surface totale de 100 m². Il a payé 10 000 € de loyers au cours de l'année.

Le coefficient d'utilisation professionnelle est donc de 20 m² / 100 m², soit 20 %.

Ainsi, la quote-part de loyer affectée à l'activité professionnelle s'élève à 2 000 €.

En outre, le praticien utilise son téléphone portable à la fois pour son activité professionnelle et à titre privé. Il décide de retenir un coefficient d'utilisation professionnelle de 5/7^e, puisqu'il travaille du lundi au vendredi. L'abonnement mensuel est de 34,90 €.

La part professionnelle est donc de 34,90 x 5/7 = 24,90 € (arrondi) soit 298 € (arrondi) annuels.

La part privée est de 10 € (arrondi) soit 120 € annuels.

Incidences de la méthode de ventilation des dépenses mixtes sur la déclaration n° 2035		
Déclaration n° 2035	Méthode du brut	Méthode du net
Loyers (ligne 15 BF de la 2035-A)	10 000 €	2 000 €
Abonnement téléphonique (ligne 27 de la 2035-A)	+ 418 €	+ 298 €
Total charges	10 418 €	2 298 €
Divers à réintégrer (ligne 36 CC de la 2035-B)	- 8 120 € ⁽¹⁾	-
Déduction finale	2 298 €	2 298 €

⁽¹⁾ Ce montant correspond à la quote-part privée des dépenses : 8 000 € (loyer) + 120 € (abonnement téléphone) = 8 120 €

Dépenses occasionnées par l'exercice simultané de plusieurs professions

11 - Lorsqu'un professionnel libéral exerce, à côté de son activité libérale, d'autres activités relevant de catégories fiscales différentes (bénéfices industriels et commerciaux, salaires, etc.), les dépenses engagées pour l'exercice de ces différentes activités peuvent être réparties au prorata des recettes brutes de chaque profession.

En revanche, les dépenses spécifiques à une seule activité doivent être rattachées à la catégorie d'imposition concernée.

Q Exemple

Un vétérinaire exerce également son activité en qualité de salarié. Ses recettes s'élèvent à 240 000 €, réparties comme suit :

- recettes issues de l'activité libérale : 200 000 €
- salaire annuel brut : 40 000 €

Il a acquis un véhicule pour ses déplacements professionnels. A ce titre, il a effectué 18 000 km dans l'année dont 3 000 km dans le cadre de l'activité salariée. Le reste a été effectué dans le cadre de son activité libérale, soit 15 000 km.

Le total des frais de véhicule s'élève à 4 000 €.

Par ailleurs, il a engagé des frais de déplacement et d'hébergement pour assister à divers séminaires pour les besoins de son activité salariée et de son activité libérale. Ces frais s'élèvent à 1 800 €.

Détermination du bénéfice non commercial

Le professionnel libéral peut déduire de ses revenus non commerciaux, les dépenses suivantes :

- au titre des frais de véhicule : $4\,000\text{ €} \times 15\,000\text{ km} / 18\,000\text{ km} = 3\,333\text{ €}$ (arrondis)
- au titre des frais de déplacement et d'hébergement : $1\,800\text{ €} \times 200\,000\text{ €} / 240\,000\text{ €} = 1\,500\text{ €}$

soit une déduction totale de 4 833 €.

Détermination des salaires imposables

Sous réserve d'opter pour la déduction des frais réels au titre de son activité salariée, il pourra déduire, sur la déclaration d'impôt sur le revenu :

- au titre des frais de véhicule : $4\,000\text{ €} \times 3\,000\text{ km} / 18\,000\text{ km} = 667\text{ €}$ (arrondis)
- au titre des frais de déplacement et d'hébergement : $1\,800\text{ €} \times 40\,000\text{ €} / 240\,000\text{ €} = 300\text{ €}$

soit une déduction totale de 967 €.

S'il n'opte pour la déduction des frais réels, il bénéficiera d'une déduction forfaitaire de 10 %, soit $40\,000\text{ €} \times 10\% = 4\,000\text{ €}$.

Les textes

Législation et réglementation

[Article 93 du CGI sur les conditions de déductibilité des dépenses](#)

[Arrêté ministériel du 30 janvier 1978 agréant une nomenclature comptable pour les membres des professions libérales](#)

[Article 99 du CGI sur la comptabilisation des recettes et dépenses professionnelles en fonction de la date figurant sur les relevés bancaires](#)

Doctrines administratives

[BOI-BNC-BASE-40, du 23 janvier 2019, sur les conditions générales de déductibilité des dépenses](#)

[BOI-BNC-BASE-40-20, du 3 août 2016, sur l'évaluation des dépenses professionnelles](#)

[BOI-BNC-SECT 40, du 12 mai 2021, sur la déduction forfaitaire des médecins conventionnés de secteur I](#)

[BOI-BNC-BASE-40-10, du 12 septembre 2012, sur la date de prise en compte des dépenses](#)

[BOI-BNC-BASE-40 n° 520 et 530, du 23 janvier 2019, sur les dépenses mixtes et les dépenses liées à l'exercice simultané de plusieurs professions](#)

Jurisprudence

CAA Nancy, 29 avril 1997, n° 94-1631 sur la date de prise en compte des dépenses payées par chèque