

Fiche-12 : Les règles de comptabilisation des recettes

Publiée le 20 janvier 2023

Table des matières

Points clés	3
Régime d'imposition de droit commun : recettes-dépenses.....	3
Régime optionnel des créances acquises et des dépenses engagées.....	4
Définition des créances acquises et des dépenses engagées.....	4
Modalités d'option.....	5
Obligations déclaratives.....	6
En savoir plus	7
Option pour une comptabilisation des opérations hors taxes.....	7
Changement de mode de mode de comptabilisation et régularisations.....	7
Les textes	9
Législation et réglementation	9
Doctrines administratives.....	9

Points clés

1 - En principe, les recettes imposables du professionnel libéral correspondent aux sommes qu'il a effectivement encaissées ou dont il a eu la disposition. C'est le régime des recettes-dépenses. On parle aussi de comptabilité de trésorerie.

Toutefois, il peut opter pour la détermination de son bénéfice en fonction des créances acquises et des dépenses engagées. C'est la comptabilité d'engagement.

Voir également

Fiche-18 : Les règles de comptabilisation des dépenses

Régime d'imposition de droit commun : recettes-dépenses

2 - En comptabilité de trésorerie, le résultat du professionnel est égal à la différence entre les recettes totales et les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Les recettes totales sont constituées par toutes les recettes encaissées au cours de l'année d'imposition sans qu'il soit tenu compte :

- de l'année au cours de laquelle les opérations productives de ces recettes ont été effectuées ;
- de leur mode de perception ;
- de la nature des rémunérations ;
- de l'existence d'un litige rendant incertaine la perception définitive d'une somme.

Une somme est réputée encaissée à la date où le bénéficiaire en a la libre disposition. La date d'encaissement à retenir varie en fonction du mode de règlement.

Mode de règlement	Date d'encaissement à retenir
Espèces	Encaissement
Chèque ou TIP	<ul style="list-style-type: none"> - Remise du chèque, lorsque celle-ci est effectuée directement au professionnel, même si celui-ci ne le porte pas immédiatement au crédit de son compte bancaire ; - Réception de la lettre, si le chèque (ou le TIP) est adressé par lettre.
Virement bancaire ou postal	Inscription au crédit du compte bancaire ou postal
Carte de paiement	Validation du paiement par le client
Effet de commerce	Échéance de l'effet, y compris lorsque l'effet donne lieu à un endossement à titre de procuration
Inscription en compte courant	Inscription au crédit du compte courant (sauf si le professionnel rapporte la preuve qu'il ne pouvait disposer de la somme avant le 31/12 de l'année d'imposition, du fait d'une

	trésorerie insuffisante ou d'une convention de blocage par exemple).
Sommes encaissées par un mandataire	Encaissement par le mandataire
En nature (remise de biens ou valeurs)	Jour du transfert de propriété

Cependant, le principe de prise en compte des recettes effectivement encaissées ne s'applique pas dans les cas suivants :

- option pour une détermination du résultat d'après les créances acquises et les dépenses engagées (voir ci-après) ;
- cessation d'activité ou décès ;

En cas de cessation de l'activité ou de décès du professionnel, les bénéfices taxables sont en principe déterminés en tenant compte des créances acquises et non encore recouvrées.

Voir également

Fiche-97 : La cession totale de l'activité

Fiche-98 : La cession partielle de l'activité

Fiche-99 : L'apport de l'activité à une société

Fiche-100 : La transmission de l'activité à titre gratuit

Fiche-101 : L'abandon de l'activité

Fiche-102 : Les critères de cessation d'activité

Fiche-103 : Les conséquences fiscales de la cessation d'activité

Fiche-104 : Les obligations déclaratives

- apport de l'activité individuelle en société ;
- option pour l'étalement des subventions d'équipement.

Régime optionnel des créances acquises et des dépenses engagées

3 - Lorsque le professionnel relève du régime de la déclaration contrôlée, il peut opter pour la détermination de son bénéfice imposable en tenant compte des créances acquises et des dépenses engagées.

L'exercice de l'option a pour unique effet de modifier les règles de rattachement des recettes imposables et des dépenses déductibles.

Définition des créances acquises et des dépenses engagées

4 - Les créances acquises sont celles qui sont certaines dans leur principe et déterminées dans leur montant.

Le résultat imposable comprend donc, même si ces recettes n'ont pas été effectivement encaissées par le professionnel au cours de l'année d'imposition :

- le montant de la rémunération des prestations achevées au cours de l'année d'imposition ;

- pour les prestations discontinues à échéances successives échelonnées sur plusieurs années : la part de produits correspondant aux prestations exécutées au cours de l'année d'imposition ;
- les produits de ventes de biens dont la livraison est intervenue au cours de l'année d'imposition (médicaments vendus par un vétérinaire, par exemple).

Voir également

Fiche-18 : Les règles de comptabilisation des dépenses

Une dépense est considérée comme engagée lorsqu'elle présente le caractère d'une dette certaine dans son principe et son montant. Cela implique que la créance correspondante est considérée comme acquise par le fournisseur.

⚠ Important

Les provisions pour risques ou charges ne sont pas déductibles. En revanche, sont déductibles les provisions pour dépréciation des créances douteuses, régulièrement constatées, ainsi que les pertes correspondant à des créances devenues irrécouvrables.

Modalités d'option

5 - L'option pour la comptabilisation des créances acquises et des dépenses engagées doit être exercée avant le 1^{er} février de la première année au titre de laquelle le professionnel veut l'appliquer.

Par dérogation, en cas de création d'activité, l'option peut être exercée jusqu'à la date limite de la déclaration n° 2035 de la première année d'activité.

Elle est établie sur papier libre et doit parvenir, en simple exemplaire, au service des impôts dont dépend le lieu d'exercice de la profession (ou le principal établissement).

L'option est ensuite renouvelée par tacite reconduction.

Pour y renoncer, le professionnel doit en faire la demande dans les mêmes formes et délais que l'option.

Lorsque le professionnel a choisi de déterminer le bénéfice de sa première année d'activité selon le régime des créances acquises et des dépenses engagées et qu'il souhaite renoncer à l'application de ce régime pour l'imposition du bénéfice de sa deuxième année d'activité, il peut dénoncer son option jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration n° 2035 de la première année d'activité. Autrement dit, l'option et la dénonciation peuvent être exercées en même temps.

6 -

⚠ Important

Lorsque l'activité professionnelle est exercée par une société de personnes non soumise à l'impôt sur les sociétés, l'option doit être formulée par la société (par l'intermédiaire du gérant ou de l'un des gérants, si les statuts en ont prévu la désignation, ou de l'un des associés dans le cas contraire). Elle produit alors ses effets pour tous les associés.

Obligations déclaratives

7 - L'option pour la comptabilité d'engagement implique le respect d'obligations déclaratives supplémentaires :

- l'année de l'option : le professionnel doit fournir en annexe à la déclaration n° 2035, un état des créances et des dettes au 31 décembre de l'année qui précède celle au titre de laquelle l'option est exercée ;
- chaque année, tant que l'option n'est pas dénoncée : le professionnel doit fournir en annexe à la déclaration n° 2035 un état actualisé au 31 décembre de l'année d'imposition des créances et des dettes nées antérieurement à la première année couverte par l'option.

L'état actualisé des créances et des dettes doit être accompagné, si besoin, d'une note établie sur papier libre comportant le détail des corrections opérées et mentionnant le nom et l'adresse des débiteurs ou des créanciers concernés, la date de l'opération qui avait entraîné la constatation de la créance ou de la dette, son montant ainsi que le montant sur lequel porte chacune des corrections.

Ces états doivent être établis conformément à un modèle fixé par l'administration fiscale.

⚠ Important

Le non-respect de ces obligations déclaratives supplémentaires ne constitue pas une cause de déchéance de l'option. Toutefois, des sanctions sont applicables :

- l'absence de production de l'état des créances et des dettes ou de la note explicative est sanctionnée par une amende de 150 € ;
- sauf cas de force majeure, les omissions ou inexactitudes dans les informations indiquées dans l'état des créances et des dettes ou dans la note entraînent l'application d'une amende de 15 € par omission ou inexactitude, sans que le total des amendes puisse être inférieur à 60 € ni supérieur à 10 000 €.

Toutefois, ces amendes ne sont pas applicables, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé l'infraction, soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration.

En savoir plus

Option pour une comptabilisation des opérations hors taxes

8 - En principe, le bénéfice non commercial imposable doit être déterminé toutes taxes comprises. Ainsi, lorsqu'un professionnel est assujéti, de plein droit ou sur option, à la TVA, les recettes doivent être retenues pour leur montant, taxes comprises.

Toutefois, dans un souci de neutralité fiscale, il est admis que les résultats soient, sur option, déclarés hors TVA, sous réserve que le professionnel fasse apparaître distinctement cette taxe sur ses documents comptables et sur les déclarations qu'il doit déposer.

Il est impératif que le professionnel tienne une comptabilité hors taxe pour l'année entière.

Changement de mode de mode de comptabilisation et régularisations

9 - Pour éviter l'absence de prise en compte ou la double prise en compte de produits ou de charges lors du changement de mode de détermination du bénéfice (option pour une comptabilité d'engagement ou renonciation à l'option), des corrections extra-comptables doivent être effectuées (lors de l'exercice de l'option ou lors de l'exercice de dénonciation de l'option et, le cas échéant, des exercices suivants).

	Option en N pour la comptabilité d'engagement	Renonciation en N à l'option pour la comptabilité d'engagement
Recettes à prendre en compte	Créances acquises en N + Recettes encaissées en N et correspondant à des créances acquises avant N - Avances, acomptes ou provisions encaissées avant N sur des créances acquises en N	Recettes ou acomptes encaissés en N - Recettes encaissés en N, correspondant à des créances acquises avant N + Avances, acomptes ou provisions encaissés avant N sur des créances acquises en N
Dépenses à prendre en compte	Dépenses engagées en N + Dépenses payées en N mais engagées avant N - Acomptes sur des dépenses versés avant N ayant le caractère de dépenses engagées en N	Dépenses payées en N - Dépenses payées en N mais engagées avant N

	+ Acomptes sur des dépenses payées avant N ayant le caractère de dépenses engagées en N
--	---

Q Exemple

Un professionnel renonce en 2023 à l'option pour la prise en compte des créances acquises et des dépenses engagées. Il rebasculé donc dans une comptabilité recettes-dépenses.

Prise en compte des produits :

- créance acquise au titre de l'année 2022 et payée en 2023 : la recette correspondante qui a été rattachée à l'année 2022 doit être déduite du montant des recettes encaissées en 2023 ;
- acompte encaissé en 2022 au titre d'une créance acquise en 2023, le solde étant encaissé en 2024 : l'acompte encaissé en 2022 est imposable au titre de 2023. Le solde encaissé en 2024 est imposable au titre de 2024.

Prise en compte des dépenses :

- dépense engagée en 2022 et réglée en 2023 : la dépense correspondante qui a été déjà déduite au titre de 2022 doit être réintégrée au résultat de 2023 ;
- acompte réglé en 2022 sur une dépense engagée en 2023 et dont le solde est payé en 2024 : l'acompte réglé en 2022 est déductible du résultat de 2023, le solde payé en 2024 est déductible du résultat de 2024.

⚠ Important

A compter du 1^{er} janvier 2020 :

- en cas de passage du régime micro-BNC au régime de la déclaration contrôlée avec option pour la comptabilité d'engagement : les créances détenues par le professionnel au 31 décembre de N-1 sont ajoutées au bénéfice imposable de l'année N pour leur montant HT, sous déduction d'un abattement de 34 % ;
 - Il en est de même en cas de sortie du régime micro-BNC d'une société à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique dirigeant cette société (EURL), lorsque cette société opte pour le régime des créances acquises et des dépenses engagées.
- en cas de passage du régime de la déclaration contrôlée au régime micro-BNC par un contribuable qui avait opté pour une comptabilité d'engagement : au titre de l'année du changement, les recettes doivent être diminuées, avant application de l'abattement forfaitaire, du montant hors taxe des créances détenues par le contribuable au 31 décembre de la dernière année.

Les textes

Législation et réglementation

[Article 93 du CGI](#)

[Article 93 A du CGI sur l'option pour la comptabilité d'engagement](#)

[Article 1729 B du CGI sur les sanctions applicables en cas de manquement aux obligations déclaratives spécifiques à l'option pour la comptabilité d'engagement](#)

Doctrine administrative

[BOI-BNC-BASE-20-10, du 10 juillet 2020, sur les principes de comptabilisation des recettes](#)

[BOI-BNC-BASE-20-10-10, du 6 juillet 2016, sur le principe des recettes encaissées](#)

[BOI-BNC-BASE-20-10-20, du 1^{er} juillet 2020, sur l'option des créances acquises](#)

[BOI-BNC-BASE-20-10-30, du 6 juillet 2016, sur l'option pour une comptabilisation des opérations hors taxes](#)

[BOI-BNC-DECLA-10-30 n° 230 à 265, du 21 août 2019, sur l'état des créances et des dettes en cas d'option pour les créances acquises et les dépenses engagées](#)

[BOI-FORM-000046, du 7 octobre 2013, sur l'état des dettes et des créances en cas d'option pour une comptabilité d'engagement](#)