

Fiche-32 : Les dépenses exceptionnelles

Publiée le 7 juin 2023

Table des matières

Points clés	3
Frais d'actes et de contentieux	3
Pertes diverses déductibles.....	4
Impayés.....	4
Pertes sur prêts et engagements de caution.....	4
Pertes résultant d'abandon de créances.....	4
Pertes résultant de vols ou de malversations des employés.....	5
Les textes	6
Doctrine administrative.....	6
Jurisprudence.....	6
Autres textes	6

Points clés

1 - Le professionnel libéral peut déduire certains frais d'actes professionnels ainsi que les frais de contentieux autres que les frais d'établissement. Pour être déductibles, les frais concernés doivent se rapporter à l'exercice de la profession.

Par ailleurs, il peut passer en charges des pertes diverses, dès lors qu'elles relèvent de l'exercice normal de la profession.

Frais d'actes et de contentieux

2 - Sont notamment déductibles :

- les frais de recouvrement des impayés ; il s'agit des frais de procédure supportés par le professionnel libéral pour le recouvrement d'honoraires impayés (frais d'huissier, etc.) ;
- les frais d'acquisition des divers éléments du patrimoine professionnel (patientèle, immobilisations) affectés à l'exercice de la profession, sauf si le professionnel fait le choix de les amortir. En effet, ces frais sont par nature des frais d'acquisition d'immobilisations et peuvent, au choix du professionnel, être soit immédiatement déduits en charge, soit être incorporés au coût d'acquisition des immobilisations, et le cas échéant faire l'objet d'un amortissement.

Exemples : commissions versées à un intermédiaire, honoraires de notaire, droits d'enregistrement, frais de publicité légale.

Pratique

Les frais déductibles sont déclarés en ligne 28 « frais d'actes et de contentieux » de la déclaration n° 2035-A.

Important

Ne sont pas visés ici les frais de premier établissement exposés par le professionnel lors de son installation. En principe, ces frais doivent être déduits intégralement en une seule fois, au titre de l'année de leur paiement. Toutefois, le professionnel peut demander expressément à l'administration que leur déduction soit effectuée de manière échelonnée et linéaire sur une période maximale de 5 ans (V. Fiche-20 : Les frais de premier établissement

En revanche, les frais qui ne se rapportent pas à l'exercice de la profession ne sont pas déductibles.

Tel est le cas des frais de procédure engagés par un professionnel pour assurer sa défense dans le cadre d'instances pénales. Ainsi, les frais engagés par un notaire accusé d'un délit pour assurer sa défense devant le tribunal correctionnel constituent des dépenses personnelles non déductibles même si les poursuites sont motivées par des griefs touchant à son activité professionnelle et qu'une condamnation pourrait avoir des incidences graves sur la poursuite de celle-ci.

Le Conseil d'État a cependant admis la déductibilité des dépenses engagées par un professionnel libéral à l'occasion d'un procès intenté par lui pour défendre son honorabilité, jugeant qu'elles étaient indispensables pour la sauvegarde de son activité professionnelle.

Toutefois, l'administration fiscale qualifie cette décision de décision d'espèce, autrement dit, sans portée générale.

Pertes diverses déductibles

Impayés

3 - Les textes ne précisent pas les conditions de déduction des pertes sur honoraires. Cela étant, lorsqu'un client ou un patient ne paie pas ce qu'il doit au professionnel, aucune recette n'est comptabilisée par le professionnel. Aucune déduction n'est en conséquence possible.

En revanche, lorsque la recette a été comptabilisée du fait, par exemple, de la remise d'un chèque et que ce chèque est finalement rejeté par la banque, le professionnel doit pouvoir déduire la perte correspondante de manière extra-comptable, sous réserve de démontrer qu'il a entrepris toutes les démarches pour recouvrer sa créance.

⚠ Important

Ces règles ne s'appliquent pas au professionnel ayant opté pour une comptabilité d'engagement (créances acquises / dépenses engagées). En effet, en cas d'option, le professionnel peut déduire une provision pour créance douteuse ou litigieuse ainsi que les pertes correspondent à des créances devenues irrécouvrables.

Pertes sur prêts et engagements de caution

4 - Pour être déductible, la perte subie par le professionnel libéral à la suite d'un prêt ou de la réalisation d'un engagement de caution doit résulter d'un prêt ou d'un engagement pris dans le cadre de l'exercice normal de la profession.

Tel n'est pas le cas :

- de prêts octroyés à un client par un notaire sur ses fonds personnels. Il s'ensuit que la perte résultant du non remboursement d'un prêt de cette nature n'est pas déductible ;
- de la perte subie du fait d'un engagement de caution pris par un mandataire de sociétés de crédit pour un ami garagiste, faute de produire un contrat justifiant que ce dernier s'était engagé en contrepartie à lui réserver l'exclusivité des dossiers de prêts de ses clients acquéreurs d'automobiles.

En revanche, la perte subie par un architecte qui s'était porté caution d'un client est déductible, dès lors que l'opération n'était pas étrangère à l'exercice normal de sa profession et ne lui faisait pas courir un risque hors de proportion avec les revenus qu'il escomptait retirer de sa collaboration avec le client auquel il avait donné sa caution.

Pertes résultant d'abandon de créances

5 - En principe, les avances consenties par le professionnel libéral dans le cadre de l'exercice de sa profession ne sont pas déductibles du fait de leur caractère récupérable. À l'inverse, les pertes résultant d'un abandon de créance nécessité par l'exercice de la profession peuvent être admises en déduction si l'abandon ne constitue pas un acte anormal de gestion.

Pertes résultant de vols ou de malversations des employés

6 - Vols - En principe, les pertes résultant de vols de fonds ne sont pas admises en déduction, n'étant pas des dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

En revanche, il est possible de déduire les pertes subies à l'occasion du vol de matériels professionnels.

S'agissant d'une perte résultant de vol de matériel professionnel subi dans une voiture garée sur la voie publique, l'administration fiscale a admis la déductibilité de la perte à la condition d'apporter toutes les justifications utiles :

- quant à la matérialité des faits (production d'un procès-verbal de police, déclaration du vol à la compagnie d'assurances) ;
- quant à l'affectation du matériel volé à l'exercice de la profession. Cette preuve peut être rapportée par l'inscription du matériel concerné sur le registre des immobilisations et des amortissements.

Pratique

La perte déductible est égale à la valeur nette comptable du bien, lorsqu'il est inscrit sur le registre des immobilisations et des amortissements. En pratique, une moins-value à court terme est donc constatée.

Corrélativement, l'indemnité d'assurance que le contribuable perçoit, le cas échéant, doit être rapportée au montant de ses recettes imposables lors de son encaissement.

Pour les petits matériels ayant fait l'objet d'une déduction immédiate, la perte subie n'est pas déductible.

7 - Détournements de fonds et malversations des employés - Les pertes résultant de malversations commises par le professionnel lui-même ne sont pas déductibles.

En revanche, les sommes détournées par les employés sont déductibles, sous réserve que le professionnel démontre que les détournements n'ont pas été facilités par des carences dans ses procédures de contrôle interne.

Autrement dit, le professionnel doit démontrer que les détournements et malversations étaient indétectables ou très difficilement détectables.

Ainsi, les détournements de fonds commis par un comptable salarié d'une SCP qui pouvaient être aisément détectés, notamment par un simple examen des relevés bancaires, ne correspondent pas à un risque lié à l'exercice normal de la profession. En conséquence, ils ne sont pas déductibles des bénéfices non commerciaux de la SCP.

Les textes

Doctrine administrative

[BOI-BNC-BASE-40-60-60 n° 190, du 25 janvier 2023, sur la déductibilité des frais d'actes et de contentieux](#)

[BOI-BNC-BASE-40-10 n° 210, du 12 septembre 2012, sur la non déductibilité des frais de procédure devant les instances pénales](#)

[BOI-BNC-BASE-40-10 n° 420, du 12 septembre 2012, sur la déduction des frais de procédure dans une décision d'espèce du Conseil d'Etat](#)

[BOI-BNC-BASE-40-10 n° 100, 130 et 150, du 12 septembre 2012 sur des exemples de pertes sur prêts et engagements de caution](#)

[BOI-BNC-BASE-40-10 n° 60 et suivants, du 12 septembre 2012, sur des exemples de déductibilité ou de non déductibilité de certaines pertes](#)

Jurisprudence

[CE, 24 février 1982, n° 18656 sur la non déductibilité des frais de procédure](#)

CAA Nancy, 11 mars 2004, n° 00-188 sur la non déductibilité de détournements de fonds facilement détectables

Autres textes

Rép. Liot : Sén. 28-6-1973 p. 1046 n° 12590, sur le vol de matériels professionnel dans une voiture