

DROIT FISCAL

3 septembre 2025

GRILLE DE NOTATION*

*Article 51-1 du décret n°91-1197 du 27 novembre 1991 : « (La commission nationale) est également chargée d'une mission d'harmonisation des critères de correction (des) épreuves et établi à cette fin des recommandations qui peuvent prendre la forme de grilles de notation à destination des jurys et des correcteurs. »

Les correcteurs disposent d'un délai de 8 jours, à compter de la diffusion des grilles, pour formuler le cas échéant une ou plusieurs questions argumentées relatives au sujet ou au corrigé. Ils en saisissent le directeur/la directrice du centre d'examen qui, s'il les juge pertinentes, les envoie à la direction de l'association des directeurs d'IEJ. L'association les centralise et les transmet à la Commission nationale qui fournira une réponse à l'auteur de la question. Lorsque cela est jugé nécessaire par la Commission nationale, cette réponse peut être diffusée à tous les centres d'examen dans les meilleurs délais. Il est demandé aux correcteurs de ne pas transmettre de simples remarques ou observations sur le sujet ou le corrigé ni de questions qui relèveraient du libre pouvoir d'appréciation du correcteur avec lequel la Commission nationale n'a pas vocation à interférer, afin de permettre le traitement rapide et efficace des remontées urgentes.

Les grilles de notation sont des documents internes qui entrent dans la stricte confidentialité inhérente aux fonctions même d'examineur, de correcteur et de membre du jury. Les difficultés relevées doivent être soulevées grâce à la procédure indiquée. Toute contestation publique des sujets ou des grilles, en particulier via les réseaux sociaux, contribue à la dévalorisation de l'examen et à la remise en cause des résultats délivrés par les IEJ.

Les grilles doivent être appliquées par l'ensemble des correcteurs afin d'assurer l'égalité la plus parfaite possible dans la correction des copies, sous réserve des éléments relevant du libre pouvoir d'appréciation des correcteurs.

Il sera tenu compte de la qualité rédactionnelle (**avec retrait maximum de 2 points**).
Les points ne seront pas détaillés sur la copie et aucune annotation ne devra figurer en marge.
Une double correction « en aveugle » est recommandée.

XXX

I - La société MecaTransfo (10 points)

- a. Au cours du mois de septembre, Monsieur Royal a pris un ordinateur neuf, qui avait été initialement acquis par la société pour ses besoins, afin de l'offrir à son fils qui commence des études de droit. Cet ordinateur avait été acheté 1200 euros TTC quelques mois auparavant et la TVA avait été déduite. **(1 point)**

En vertu des principes applicables en matière de TVA (article 256 du CGI), sont soumises à la TVA les livraisons de biens ou les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

En vertu de l'article 257 II du Code général des impôts, sont imposables les livraisons à soi-même de biens. Dans cette hypothèse, on parle parfois « d'autoconsommation ». Il y a autoconsommation lorsque des biens, qu'il s'agisse de stocks ou d'immobilisations, sont affectés à des besoins autres que ceux de l'entreprise.

Dans ce cas-là il y a imposition au titre de la livraison à soi-même si l'acquisition initiale a donné lieu à la récupération de la TVA.

En cas de livraison à soi-même la date d'exigibilité de la TVA est fixée à la date de changement d'affectation du bien.

En l'espèce, 200 euros ayant été déduits lors de l'acquisition, **200 euros de TVA seront exigibles** au titre du mois de septembre.

- b. Un incendie dans les locaux de la société a détruit une machine industrielle. La société a donc perçu une indemnité d'assurance de 100 000 euros. **(1 point)**

En vertu des principes applicables en matière de TVA (article 256 du CGI), sont soumises à la TVA les livraisons de biens ou les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

Pour être imposées à la TVA, les indemnités doivent correspondre à des sommes perçues en contrepartie d'une prestation de services individualisée rendue à celui qui la verse ou d'une livraison de biens.

À l'inverse, une indemnité qui a pour objet exclusif de réparer un préjudice n'a pas à être soumise à la TVA dès lors qu'elle ne constitue pas la contrepartie d'une prestation de services ou d'une livraison de biens.

En l'espèce, l'indemnité perçue vise à réparer le préjudice subi du fait de la perte de la machine, elle n'entre donc pas dans le champ d'application de la TVA.

Par ailleurs, dans ce cas, la TVA potentiellement initialement déduite sur l'achat de la machine est définitivement acquise et ne doit pas faire l'objet d'une régularisation.

- c. Dans l'idée d'améliorer sa production, elle a eu recours à un cabinet de conseil parisien pour faire une première étude des possibilités qui s'offriraient à elle. Dans ce cadre, elle a reçu une facture d'un montant de 10 000 euros HT auquel s'ajoute la somme de 2000 euros de TVA. L'étude a eu lieu en septembre et la facture est parvenue le 28 septembre. La facture ne sera réglée qu'au mois suivant mais sur celle-ci est inscrite une formulation singulière : « *Option pour le paiement de la taxe d'après les débits* ». **(2 points)**

En matière de prestation de service, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA ne sont pas fixés à la même date.

L'article 269, 1, a du CGI dispose que le fait générateur de la TVA en matière de prestation de service est fixé au moment où cette dernière est effectuée.

En vertu de l'article 269, 2, c du CGI la date d'exigibilité est en principe fixée au moment de l'encaissement du prix.

En l'espèce, l'opération réalisée par le cabinet de conseil est une prestation de service. La date d'exigibilité, et donc de déductibilité de la TVA pour la société MecaTransfo, serait donc en principe fixée à la date du paiement de la facture, c'est-à-dire en octobre.

Examen d'accès au CRFPA - Session 2025
Commission nationale de l'examen d'accès au CRFPA

Ce principe souffre cependant d'une exception. Le redevable de la TVA peut opter pour les débits, ainsi la taxe sera exigible au moment des débits.

En pratique, le débit interviendra au moment de la facturation. Ainsi la TVA peut être exigible, en cas d'option, au moment de la facturation. Cependant, cette option ne peut pas permettre de retarder la date d'exigibilité de la TVA par rapport à la règle générale de l'encaissement du prix.

En l'espèce, le cabinet de conseil a exercé l'option pour les débits. La TVA est donc exigible de son côté au moment de la facturation en septembre et déductible au niveau de la société MecaTransfo en septembre également.

Ce conseil en industrie est en lien direct avec les opérations, en aval, courantes de la société. Ces opérations ouvrent ainsi sans doute droit à déduction.

MecaTransfo pourra donc **déduire 2000 euros de TVA au titre du mois de septembre.**

- d. Face à l'incertitude économique mondiale, la société MecaTransfo a diversifié ses fournisseurs. Elle a ainsi reçu, au cours du mois de septembre, des matières premières livrées par un nouveau fournisseur établi à Pékin. Ces matériaux, qui viennent de passer la frontière, sont destinés à la confection de pièces d'avions. La société Mecatransfo ne règle cependant pas immédiatement la facture à la société chinoise. Il est convenu avec son fournisseur que la facture soit réglée au dernier jour du mois d'octobre. Lors de l'entrée sur le territoire national, la valeur en douane et les taxes afférentes s'élèvent à 100.000 euros. **(2 points)**

En ce qui concerne les importations elles sont en principe soumises à la TVA en France. Le régime des importations est traité par l'article 291 du Code général des impôts qui la définit comme

- L'entrée de biens sur le territoire de l'Union européenne. Lorsque ces biens sont mis à la consommation en France, ou
- La mise à la consommation en France de biens précédemment placés sous l'un des régimes communautaires dérogatoires (Zone franche ; Entrepôt franc etc...).

Le fait générateur et l'exigibilité se produisent lorsque le bien est considéré comme importé, autrement dit lors de son entrée en France (article 293 A-1).

En l'espèce, la TVA est donc due au passage de la frontière en septembre.

En vertu de l'article 293 A du CGI, le redevable de la TVA est le destinataire des biens.

Aucun taux spécifique ne semble s'appliquer ici. MecaTransfo sera donc **redevable de 20 000 euros de TVA.**

Cependant, depuis le 1^{er} janvier 2022, la gestion et le recouvrement de la TVA à l'importation sont gérés par la Direction générale des finances publiques (DGFIP). Cela permet aux redevables concernés de collecter et déduire simultanément la TVA à l'importation sur la déclaration de TVA, sans avance de trésorerie.

L'achat de matière première est en lien direct avec les opérations, en aval, courantes de la société. Ces opérations ouvrent donc sans doute droit à déduction.

Les 20 000 euros de TVA supportés en l'espèce seront donc déductibles.

- e. En septembre toujours, la société MecaTransfo a livré des pièces réalisées en série à un client établi en Savoie pour un montant total de 200 000 euros HT. Il est convenu que la société savoyarde règlera la facture au mois d'octobre. **(1 point)**

Il s'agit ici d'une livraison de biens effectuée à titre onéreux par un assujetti, la société MecaTransfo, qui agit en tant que tel, qui entre donc dans le champ d'application de la TVA (art 256 CGI précité).

Aucun taux spécifique ne semble s'appliquer, la TVA sera donc de 20%.

La société doit donc collecter et sera redevable de 40 000 euros de TVA.

L'article 269, 1 du CGI traite du fait générateur de la TVA et l'article 269, 2 du CGI traite de l'exigibilité. En vertu de ces deux dispositions, le fait générateur et l'exigibilité en matière de livraisons de biens se produisent de manière simultanée au moment où la livraison du bien est effectuée.

En l'espèce la livraison est effectuée au mois de septembre, donc même si le prix n'est payé qu'au mois d'octobre, la TVA sera exigible au titre du mois de septembre.

La société est donc redevable de 40 000 euros de TVA au titre du mois de septembre.

- f. Profitant des nouvelles relations économiques florissantes de la France avec le royaume du Maroc, la société MecaTransfo a trouvé de nouveaux débouchés auprès d'industriels locaux développant leurs chaînes de production. Elle a ainsi, notamment, réalisé une pièce sur mesure en mettant en œuvre une technique particulière dont elle a le secret pour une usine installée dans la banlieue de Casablanca. L'opération, qui a permis d'améliorer une chaîne de production déjà en place, a nécessité d'apporter quelques matériaux mais a surtout requis une main-d'œuvre très qualifiée et plusieurs jours de travail pour la réaliser. **(2 points)**

En matière de TVA, chaque opération doit en principe être regardée comme distincte. Cela obligerait, en l'espèce, pour la société à dissocier la production sur mesure des matériaux. Cette situation amène cependant à se demander si l'opération litigieuse constitue ou non une opération complexe.

Pour résoudre cette problématique, il faut se tourner vers l'article 257 ter du Code général des impôts qui a codifié une méthode dégagée par la Cour de Justice de l'Union Européenne.

La première étape est de déterminer, en prenant en compte l'ensemble des faits et des actes, si l'on est en présence de plusieurs prestations distinctes ou d'une prestation unique complexe. Si l'on est en présence de prestations distinctes, chacune d'entre elle est soumise à son propre régime de TVA, c'est-à-dire, soit la livraison de bien soit la prestation de service.

Examen d'accès au CRFPA - Session 2025
Commission nationale de l'examen d'accès au CRFPA

Dans le cas contraire, si l'on est en présence d'une opération unique complexe, c'est-à-dire, si les différents éléments ou actes fournis au client sont si étroitement liés qu'ils ne forment objectivement qu'une seule opération économique indissociable dont la dissociation revêtirait un caractère artificiel, celle-ci doit être qualifiée de prestation de service ou de livraison de bien.

Intervient alors la deuxième étape du raisonnement, il faut identifier les éléments prédominants permettant de déterminer si l'opération est principalement une prestation de service et accessoirement une livraison de bien ou inversement. Si l'on parvient à déterminer cela, l'accessoire suit alors le sort du principal et sera traité comme lui.

L'opération principale se détermine à travers le point de vue du consommateur, en effet ce sera la fin poursuivie, l'objectif du client, qui permettra de caractériser l'opération principale et par élimination l'opération accessoire.

Il convient donc de déterminer si l'opération est indissociable aux yeux du client et quelle est l'opération principale.

En l'espèce, la société fournit une prestation de service sur mesure. Longues heures de travail sur place par une main-d'œuvre qualifiée et livraison de matériaux semblent ici étroitement liés à tel point qu'ils peuvent être considérés comme indissociables.

La main-d'œuvre semble ici la prestation principale au regard du temps d'exécution et de la technique. La création d'un produit sur mesure aux objectifs du client semble être plus importante que la livraison des matériaux. La qualification de prestation de service devrait donc ici être privilégiée au principal.

Il résulte de l'article 259 I du CGI que le lieu des prestations de services est situé en France lorsque :

- Le preneur est un assujetti qui a en **France le siège de son activité économique**
- Ou qu'il a en France un **établissement stable pour lequel les services sont fournis**.
- Ou enfin qu'il a en **France son domicile ou sa résidence habituelle** (à défaut des deux premiers critères).

Corrélativement le lieu des prestations de services n'est pas en France et il n'y a pas imposition en France lorsque le preneur est un assujetti qui remplit l'une de ces conditions dans un autre État membre ou à l'extérieur de l'UE.

En l'espèce le preneur est un assujetti établi au Maroc, la TVA n'est donc pas due en France.

Synthèse : (1 point)

(Note aux correcteurs : Ne noter que la cohérence avec les réponses précédentes et non la justesse du résultat)

- a. 200 euros exigibles
- b. Hors champ
- c. 2000 euros déductibles
- d. 20 000 euros exigibles et 20 000 euros déductibles
- e. 40 000 euros exigibles
- f. Hors champ TVA française

60 200 – 22 000 = 38 200

La société MecaTransfo est redevable de 38 200 euros de TVA au titre du mois de septembre.

II- Monsieur et Madame Lemoine (10 points)

1. Le couple souhaite savoir quel(s) va(vont) être leur(s) revenu(s) net(s) imposable(s) pour 2024. **(8 points)**

Rappel des règles du champ d'application de l'impôt sur le revenu (1 point)

Champ d'application personnel. Il résulte des dispositions du 1 de l'article 6 du code général des impôts (CGI) que chaque contribuable est imposable à l'impôt sur le revenu, sur l'ensemble des revenus des membres du foyer fiscal, c'est-à-dire, tant en raison de ses bénéfices et revenus personnels que de ceux de ses enfants et des personnes considérées comme étant à sa charge au sens de l'article 196 du CGI et de l'article 196 A bis du CGI.

Champ d'application territorial. En droit interne, il convient de mobiliser les articles 4 A et 4B du CGI.

L'article 4 A du CGI dispose que « *les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus* ». A l'inverse, « *celles dont le domicile fiscal est situé hors de France sont passibles de cet impôt en raison de leurs seuls revenus de source française* ».

L'article 4B fixe les critères de droit interne pour déterminer le domicile fiscal.

En l'espèce, les époux sont mariés sous le régime de la séparation de bien et vivent sous le même toit. Ils forment donc un foyer fiscal. Le fils de Monsieur Lemoine étant étudiant aurait sans doute pu être rattaché au foyer sur option mais l'énoncé précise que ce n'est pas le cas. Le foyer fiscal est donc composé de Monsieur et Madame Lemoine.

Aucun élément d'extranéité n'étant présent, il ne fait aucun doute que les époux ont leur domicile fiscal en France.

Détermination du revenu brut global (4,5 points)

Pour déterminer le revenu brut global, il convient de procéder à la qualification de chaque revenu en présence qui est perçu par les membres du foyer fiscal, en l'occurrence Monsieur et Madame Lemoine.

Une fois la qualification effectuée on applique à chacun de ces revenus leurs règles propres pour déterminer le revenu catégoriel imposable.

Travail de Monsieur Lemoine (1,5 point)

En vertu des articles 79 et suivants du Code général des impôts, les rémunérations perçues à raison d'une activité salariée entrent dans la catégorie des traitements et salaires.

En l'espèce, la rémunération perçue par Monsieur Lemoine entre donc dans cette catégorie.

Deux régimes fiscaux de détermination du salaire net imposable sont susceptibles de s'appliquer. Un abattement forfaitaire de 10% pour frais professionnels qui s'applique de droit ou une option pour les frais réels.

En l'espèce, le salaire étant de 48 000 euros, l'abattement de 10% est égal à 4800 euros. L'option pour les frais réels (8000 euros selon l'énoncé) paraît donc plus avantageuse.

Cependant, l'article 83 du CGI prévoit que lorsque la distance entre le domicile et l'emploi est supérieure à 40 km, la déduction admise porte sur les quarante premiers kilomètres, sauf circonstances particulières notamment liées à l'emploi justifiant une prise en compte complète. En l'espèce, Aix-en-Provence est à plus de 40 km de Lyon. L'avantage financier de l'option pour les frais réels pourrait donc être à réévaluer.

La doctrine administrative prévoit cependant clairement que pour qualifier la distance séparant le domicile du lieu de travail, il est tenu compte de la localisation différente du travail de chacun des époux.

En particulier, lorsque l'un des époux doit parcourir une distance supérieure à quarante kilomètres pour se rendre à son travail mais que l'autre exerce son activité professionnelle à proximité du domicile commun, cette dernière circonstance permet au premier de déduire l'ensemble de ses frais de déplacement, même au-delà des quarante premiers kilomètres.

En l'espèce, Madame Lemoine travaille à Lyon, elle est avocate et gagne bien sa vie. Il s'agit de la ville où vivent les époux. Monsieur Lemoine pourra donc déduire l'intégralité des frais professionnels qu'il peut justifier.

Il peut donc opter pour la déduction des frais réels.

Son salaire net imposable est donc de **40 000 euros** (48 000 – 8000).

Loyers (1,5 point)

Conformément aux dispositions de l'article 14 du CGI, sont compris pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des revenus fonciers, les revenus des propriétés bâties et des propriétés non bâties de toute nature (maison, appartement, usines ; etc...), lorsqu'ils ne sont pas inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une profession non commerciale.

En l'espèce, les loyers tirés de la location d'un appartement nu sont donc imposables dans la catégorie des revenus fonciers.

L'obtention du revenu net s'effectue de deux manières différentes : soit en application du régime dit du « micro foncier », soit en application du régime réel.

L'article 32 du code général des impôts (CGI) prévoit en effet un régime d'imposition simplifié, dit du « micro foncier », pour les revenus fonciers. Ce régime est cependant réservé aux contribuables dont le revenu brut foncier annuel n'excède pas 15 000 €.

En l'espèce, les loyers perçus par Monsieur Lemoine dépassent ce seuil. Le régime réel s'applique donc de droit.

Le régime réel consiste à déduire du revenu foncier, pour chaque immeuble donné à bail, les charges ayant concouru à l'obtention de ce revenu.

En l'espèce, les charges sont les suivantes : les intérêts d'emprunt et les travaux. Le remboursement du capital ne constitue pas une charge déductible.

Le revenu net foncier est donc de 10.000 euros (18.000 – 8000 euros).

Activité libérale de Madame Lemoine (1,5 point)

En vertu de l'article 92 du CGI, les revenus des professions libérales relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Deux régimes sont susceptibles de s'appliquer, le régime réel et le régime du micro. En vertu de l'article 102 ter du CGI, le régime du micro n'est applicable qu'à la condition que le chiffre d'affaires n'excède pas 77.700 euros.

En l'espèce, Madame Lemoine exerce la profession d'avocat, qui est une profession libérale, et a un chiffre d'affaires supérieur à 77 700 euros, son revenu imposable sera donc déterminé selon les règles du régime réel des bénéfices non commerciaux.

En vertu de l'article 93 du CGI, le bénéfice à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Les contribuables exerçant une activité relevant des bénéfices non commerciaux relèvent ainsi d'une comptabilité de caisse (sauf option pour la comptabilité d'engagement). Aussi, les recettes professionnelles à prendre en compte s'entendent des sommes effectivement encaissées, ou mises à la disposition du contribuable, au cours de l'année d'imposition.

En l'espèce, Madame Lemoine a encaissé 200 000 euros durant l'année 2024 et les 10 000 euros encaissés au cours du mois de janvier auront un impact sur son revenu de 2025 même si la procédure concernée a eu lieu en 2024.

Madame Lemoine pouvant justifier de 100 000 euros de frais déductibles, son revenu net imposable dans la catégorie des BNC est égal à 100 000 euros.

Revenu brut global :

Pour obtenir le revenu brut global imposable soumis au barème progressif de l'IR, il faut faire la somme des revenus catégoriels calculés selon leurs modalités respectives et on obtient ainsi le revenu global brut qui sera l'élément de départ pour déterminer le revenu imposable.
 $40\ 000 + 10\ 000 + 100\ 000 = \underline{\underline{150\ 000\ \text{euros}}}$.

(Note aux correcteurs : Ne noter que la cohérence avec les réponses précédentes et non la justesse du résultat)

Détermination du revenu net imposable (2 points)

Pour déterminer le revenu net global imposable il faut soustraire au revenu global brut certaines charges globales.

Notamment, les pensions alimentaires et la CSG réglée au titre des revenus patrimoniaux.

CSG déductible des revenus fonciers (1 point)

Une part de la CSG supportée sur les revenus fonciers est déductible du revenu global (art. L136-6 code la sécurité sociale). Cette déduction s'opère avec un décalage. La déduction de la CSG supportée sur les revenus fonciers de l'année N-1 s'applique sur le revenu global de l'année N.

En l'espèce, au titre des revenus fonciers perçus en 2023, Monsieur Lemoine a réglé 620 euros de CSG déductible.

Cet acquittement a eu lieu en 2024 et la somme de **620 euros est donc déductible du revenu global au titre de l'année 2024.**

Pension alimentaire (0,5 point)

Les pensions alimentaires versées à un proche sont déductibles des revenus imposables sous certaines conditions (art. 156, II, 2° du CGI).

La pension versée à un enfant majeur est ainsi déductible si elle respecte les deux conditions cumulatives suivantes :

- L'enfant est détaché du foyer fiscal de son parent versant la pension,
- L'enfant ne peut pas satisfaire à ses besoins élémentaires par son travail ou est sans ressource.

En l'espèce le fils de Monsieur Lemoine est étudiant, rien n'indique qu'il travaille, et il n'est pas rattaché à son foyer fiscal.

Les deux conditions sont donc remplies. La pension est déductible.

Cependant, lorsque l'enfant bénéficiaire ne vit plus chez ses parents, comme c'est le cas en l'espèce comme il fait ses études à Paris, les dépenses réellement engagées et justifiées peuvent être déduites dans la limite de 6 794 euros par enfant (**art. 196 B du CGI**).

La pension versée, bien que déductible, se verra donc appliquée ce plafond et **seuls 6 794 euros seront déductibles.**

Non prise en compte du don (0,5 point)

En règle générale, les dons ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu (66 % du montant versé, dans la limite de 20 % du revenu imposable).

En l'espèce il nous est demandé de calculer le revenu imposable et non l'impôt sur le revenu, cette dépense ne doit donc pas être prise en compte à ce stade.

Synthèse (0,5 point)

(Note aux correcteurs : Ne noter que la cohérence avec les réponses précédentes et non la justesse du résultat)

Revenu imposable brut : 150 000 euros

Charges globales : 7414

Revenu net imposable : 142 586 euros.

2. Par ailleurs, Madame Lemoine vous alerte sur le fait qu'elle s'est occupé d'une procédure concernant un confrère, qui est également un ami, et qu'elle lui a facturé une somme bien inférieure à ce qu'elle aurait demandé à un client traditionnel. Elle a discuté de cette situation avec son frère, comptable de métier, qui se pique de connaître un peu de droit fiscal. Celui-ci soutient que l'Administration fiscale pourrait réintégrer dans son résultat imposable le montant des recettes qu'elle aurait normalement dû percevoir pour cette procédure en se fondant sur la théorie de l'acte anormal de gestion. Elle vous demande de confirmer ou infirmer ce risque. **(2 points)**

Le Conseil d'Etat a écarté, dans une décision du 23 décembre 2013 (CE, 23 décembre 2013, n°350075), l'application de la théorie de l'acte anormal de gestion aux titulaires de BNC.

Pour autant, le Conseil d'Etat a dans le même temps admis la faculté pour l'Administration de réintégrer dans son résultat imposable le montant des recettes auxquelles le contribuable a renoncées, dès lors que cette renonciation est dépourvue de contrepartie équivalente pour lui, qu'elle ne peut être regardée comme conforme aux règles ou usages de sa profession ou qu'elle n'est justifiée par aucun autre motif légitime.

Cette position découle notamment de la lettre des dispositions de l'article 93, I du CGI, qui n'autorisent la déduction que des dépenses « nécessitées par l'exercice de la profession », contrairement à celles de l'article 39 du CGI, applicables au BIC, qui se bornent à prévoir que le bénéfice est établi « sous déduction de toutes charges ».

En l'espèce, Madame Lemoine est imposée dans la catégorie des BNC. Elle n'a ainsi pas de risque de voir réintégrer la somme en question dans son résultat sur le fondement de l'acte anormal de gestion.

Par ailleurs, au-delà de cette question de la catégorie permettant une telle réintégration, le faible paiement demandé à un confrère doit être regardée comme conforme aux règles ou usages de la profession.

Madame Lemoine ne court donc pas de risque sur ce point.