

Impôt sur les revenus de 2015

Un peu de stabilité



MICHEL TIROUFLET CONSEIL

Avril 2016

Editorial

Cette année s'inscrit dans la lignée de la précédente, à savoir celle des ajustements législatifs, des commentaires administratifs et d'une jurisprudence précisant l'interprétation à avoir des mesures de fond prises en début de mandat par le gouvernement actuel.

Mais sous ses allures d'année sans réels changements fiscaux ou patrimoniaux, ce cru 2016 est surtout, selon nous, « l'ancrage » d'une fiscalité censée être, au départ, exceptionnelle tant dans sa durée que dans son niveau. L'exemple le plus frappant en est la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus qui n'a plus d'exceptionnelle que le nom.

Qui dit stabilité ne dit donc pas nécessairement quiétude. Réjouissons-nous tout de même du rôle de « gardiens du temple » du Conseil constitutionnel et du Conseil d'Etat qui ont, par quelques décisions de principe, débouté l'administration fiscale et ses interprétations parfois infondées.

Lors de la rédaction de cette brochure, nous nous sommes à nouveau rendu compte qu'une déclaration correctement remplie devenait un exercice de plus en plus délicat, tant dans la forme que sur la compréhension du fond. Ce document ne vise pas l'exhaustivité mais a vocation à présenter les nouveautés marquantes intervenues en matière d'impôt sur les revenus.

Comme chaque année, toute notre équipe est bien entendu à votre disposition pour vous accompagner dans la réalisation de vos déclarations fiscales :



Sommaire

1. BARÈMES, SEUILS ET PLAFONDS	P.4
2. SUR LA FORME	P.6
3. NOUVELLES PRÉCISIONS RELATIVES AU RÉGIME DES PLUS-VALUES DE CESSIION DE VALEURS MOBILIÈRES	P.8
4. ABATTEMENT POUR DURÉE DE DÉTENTION ET CLAUSE « D'EARN-OUT »	P.11
5. REFONTE DE LA FISCALITÉ APPLICABLE AUX PLANS D' ACTIONS GRATUITES	P.12
6. FISCALITÉ DES NON-RESIDENTS	P.15
7. RÉDUCTION D'IMPÔT « PME »	P.17
8. FIN DU DISPOSITIF « MALRAUX »	P.19
9. MONUMENTS HISTORIQUES	P.20
10. CRÉDIT D'IMPÔT POUR LA TRANSITION ÉNERGÉTIQUE	P.21
11. AUTRES MESURES INTÉRESSANT LE CONTRIBUABLE	P.22



1. Barèmes, seuils et plafonds

Les seuils, plafonds et autres limites ont été cette année revalorisés à hauteur de 0,1 %. Le barème progressif applicable aux revenus perçus au cours de l'année 2016 est le suivant :

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux d'imposition
N'excédant pas 9 700 €	0 %
De 9 700 € à 26 791 €	14 %
De 26 791 € à 71 826 €	30 %
De 71 826 € à 152 108 €	41 %
Au-delà de 152 108 €	45 %

Le dispositif de la décote dont bénéficient certains revenus modestes, qui tient maintenant compte de la situation de famille (foyer fiscal mono-parental ou composé d'un couple), est plafonné pour 2016 à 1 165 euros pour les contribuables seuls et 1 920 euros pour les couples.

Les principaux plafonds et seuils sont les suivants :

- la déduction forfaitaire de 10 % sur les salaires passe de 12 157 à 12 170 euros ;
- l'abattement de 10 % sur les pensions et salaires passe de 3 707 à 3 711 euros ;
- le plafond d'imputation des déficits agricoles passe de 107 610 à 107 721 euros ;
- le plafond pour la réduction d'impôt de 75 % des dons aux associations d'aide aux personnes en difficulté passe de 529 à 530 euros ;



La même augmentation est appliquée au plafond du quotient familial qui passe de 1 508 euros à 1 510 euros. Comme souvent ces dernières années, **il est le plus souvent avantageux de détacher un enfant majeur du foyer fiscal et déduire une pension alimentaire que de le conserver à charge.**

En effet, sachant que le plafond de déduction des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs du contribuable est fixé à 5 732 euros par enfant, un rapide calcul montre qu'il est moins intéressant pour un contribuable de compter ses enfants majeurs à charge plutôt que de déduire les pensions alimentaires qu'il leur verse dès lors que sa tranche marginale d'imposition est au moins celle à 30 %.

En effet : $5\,732 \times 0,3 = 1\,719,6 > 1\,510$ euros de plafond

Toutefois, il ne faut pas prendre de décision hâtive car ce choix obligera l'enfant majeur à déposer sa propre déclaration d'impôt. A condition qu'il n'ait pas ou peu perçu d'autres revenus au cours de l'année 2015, aucun impôt ne sera à payer.

Toutefois, cela étant, il convient, pour réaliser un calcul exact, de prendre en compte, si l'on décide de ne pas rattacher son enfant, (i) la perte de la réduction d'impôt pour frais de scolarité et (ii) l'augmentation résultante de la taxe d'habitation.

Rappelons à cet égard que les réductions pour frais de scolarité s'élèvent à 61 euros par enfant collégien, à 153 euros par lycéen et à 183 euros par enfant dans l'enseignement supérieur.

Rappelons également pour être tout à fait complet que le rattachement d'un enfant a pour conséquence une réduction non négligeable de la taxe d'habitation (de l'ordre de 150 à 200 euros par enfant).



2. Sur la forme

La déclaration en ligne (ou « télédéclaration ») devient progressivement obligatoire :

- en 2016, les contribuables qui disposent d'une connexion à internet et dont le revenu fiscal de référence de l'année précédente (dont le montant figure en gras sur votre avis d'imposition 2015 relatif aux revenus de l'année 2014) est supérieur à 40 000 euros, sont désormais tenus de déposer leur déclaration par voie électronique ;
- en 2017, cette obligation concernera, pour les déclarations des revenus de 2016, les contribuables dont le revenu fiscal 2015 aura été supérieur à 28 000 euros ;
- en 2018, la déclaration en ligne des revenus 2017 concernera les contribuables dont le revenu fiscal de référence 2016 aura été supérieur à 15 000 euros ;
- enfin, en 2019, tous les contribuables devront déclarer leurs revenus 2018 en ligne sous réserve qu'ils soient en mesure de le faire.

Que les inconditionnels du format papier se rassurent, les contribuables qui ne sont pas en mesure de souscrire leur déclaration de revenus et ses annexes par voie dématérialisée pourront toujours utiliser la version papier en cochant une case prévue à cet effet.

Quant aux contribuables récalcitrants tendance anarchiste, qu'ils se rassurent également. En cas de non-respect de la règle, le contribuable récalcitrant n'encourt qu'une amende d'un montant forfaitaire annuel de 15 euros par déclaration ou annexe, à compter de la deuxième année où la règle n'est pas respectée. Les impôts sont élevés mais le coût de la résistance est abordable !



Dans le prolongement de cette mesure, le règlement de l'impôt (impôt sur le revenu, prélèvements sociaux, impôts locaux) devra également se faire par voie dématérialisée.

Jusqu'au 31 décembre 2016, les échéances (acomptes et/ou solde) d'un montant supérieur à 10 000 euros seront à acquitter obligatoirement par prélèvements.

Ce seuil sera progressivement abaissé pour atteindre 300 euros à compter du 1^{er} janvier 2019.



3. Nouvelles précisions relatives au régime des plus-values de cession de valeurs mobilières

Rappelons tout d'abord brièvement le régime actuel en matière de fiscalité applicable aux plus-values de cession de valeur mobilières :

- les plus-values sur valeurs mobilières sont soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu après application d'un abattement de 50 % si les titres sont détenus depuis plus de deux ans au moment de la cession ou 65 % en cas de détention supérieure à huit ans¹ ;
- l'abattement ne s'applique pas pour le calcul des prélèvements sociaux et de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus qui sont calculés sur la totalité de la plus-value avant abattement.

A la surprise générale, l'Administration avait indiqué, entre autres, dans sa doctrine, que l'abattement pour durée de détention était également applicable aux moins-values de cession. Certains commentaires ont donc fait l'objet d'un recours pour excès de pouvoir devant le Conseil d'Etat.

Dans le respect du texte et de l'esprit, le Conseil d'Etat a, en toute logique, censuré cette interprétation. Dans une décision du 12 novembre 2015², **il a confirmé que les abattements pour durée de détention ne s'appliquaient qu'aux plus-values.**

1 - Sous respect de certaines conditions, les cessions de titres de PME peuvent bénéficier d'un abattement majoré de 50 % (entre un et quatre ans de détention), 65 % (entre quatre et huit ans de détention) ou 85 % (plus de huit ans de détention).

2 - n° 390265.



Cette décision a également modifié la règle d'imputation des moins-values reportables³ réalisées les années antérieures sur les plus-values réalisées au cours d'une année donnée. L'Administration considérait que ces moins-values devaient diminuer le montant des plus-values **nettes après application de l'abattement pour durée de détention**.

Par exemple, un contribuable disposant de moins-values reportables d'un montant de 100 qui réalisait une plus-value de 100 bénéficiant de l'abattement pour durée de détention de 50 %, se retrouvait imposé comme suit :

- à l'impôt sur le revenu : la plus-value après abattement, d'une valeur de 50 ($100 * 50\%$), était compensée par une partie des moins-values en report. Aucun impôt n'était dû et le contribuable disposait d'un reliquat de moins-values reportables de 50 (puisque sur les 100, 50 avaient été utilisés pour réduire la plus-value de l'année) ;
- s'agissant des prélèvements sociaux, ceux-ci étaient calculés sur les plus et moins-values **brutes** (avant abattement pour durée de détention). Puisque la plus-value brute était de 100 alors que la quote-part de moins-value reportable « utilisée » était de 50, l'assiette de calcul était égale à 50. Ainsi, le contribuable était amené à devoir payer des prélèvements sociaux alors même qu'il disposait de moins-values reportables suffisantes pour compenser la plus-value brute réalisée !

Cette méthodologie de calcul revenait à encourager les investisseurs à céder leurs actions avant le délai de détention de deux ans pour ne pas être pénalisé par une fiscalité désavantageuse...

Là encore, le Conseil d'Etat a invalidé l'analyse de l'administration fiscale.

Sans rentrer dans des calculs d'apothicaire, signalons que ces changements ne sont pas nécessairement favorables aux contribuables. Ceux disposant de moins-values importantes se retrouvent dans une situation plus avantageuse. Elle peut en revanche s'avérer pénalisante pour ceux qui disposent de moins-values de faibles montants.

Enfin, la décision du Conseil d'Etat laisse planer un doute sur un point qui n'était jusqu'alors pas réellement sujet à discussion. En effet, la décision énonce que l'imputation par le contribuable des moins-values de même nature réalisées la

3 - Un contribuable qui constate une moins-value globale en année N peut reporter ces moins-values et les imputer sur ses plus-values futures des dix années suivantes.



même année ou en report s'applique « pour le montant et sur les plus-values de son choix ». Cette remarque laisse à penser, contrairement à la pratique courante qui vise à imputer les moins-values dès qu'une plus-value est réalisée, qu'un contribuable pourrait décider de reporter l'imputation des moins-values.

Une lecture littérale du texte de loi⁴ laisse penser que le contribuable est libre de choisir. Espérons que l'Administration viendra clarifier ce point rapidement de manière à être certain de la fiscalité applicable.

Enfin, le régime de taxation actuel des plus-values de cession de valeurs mobilières étant entré en vigueur au 1^{er} janvier 2013, les contribuables qui le souhaitent ont jusqu'au 31 décembre 2016 pour déposer une réclamation relative aux plus-values constatées en 2013 et jusqu'au 31 décembre 2017 pour celles de 2014.

4 - II de l'article 150-0 D du Code général des impôts.



4. Abattement pour durée de détention et clause “d’earn-out”

Au vu de la position plus que litigieuse ressortant des commentaires de l’Administration⁵, il a (encore) fallu que le Conseil constitutionnel joue son rôle de sage en faisant respecter les textes de loi.

Pour rappel, l’Administration considérait que les compléments de prix (au titre des clauses d’earn-out) étaient soumis au nouveau régime des plus-values (cf. 3.) alors que l’éventuel abattement pour durée de détention n’était pas applicable aux compléments perçus après le 1^{er} janvier 2013 **mais** se rapportant à une cession antérieure à cette date⁶.

Devant ce que beaucoup considérait au mieux comme une aberration de la pensée, au pire comme de la simple mauvaise foi, le Conseil constitutionnel a fort logiquement et heureusement réfuté cette interprétation et confirmé que l’abattement pour durée de détention était bien applicable aux compléments de prix. La décision du Conseil a également précisé que la date de fin du délai de détention était celle du jour de la cession et que l’abattement s’appliquait même si la cession avait dégagé une moins-value initiale.

5 - BOI-RPPM-PVBMI-20-10-10-20-20150320

6 - La réforme des plus-values de cession de valeurs mobilières a conduit à appliquer un abattement pour durée de détention aux plus-values réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013.



5. Refonte de la fiscalité applicable aux plans d'actions gratuites

Réformée dans le cadre de la loi « Macron », la fiscalité applicable aux plus-values issues de plans d'actions gratuites a été profondément modifiée.

Les plus-values constatées lors de la cession d'actions issues de plans d'actions gratuites, attribués depuis le 28 septembre 2012, sont imposées comme suit :

- la plus-value d'acquisition, égale au cours de l'action du jour de l'attribution définitive multiplié par le nombre d'actions, est imposée dans la catégorie des traitements et salaires au barème progressif de l'impôt sur le revenu ainsi qu'à la CSG et la CRDS au taux global de 8 % ;
- la plus-value de cession, égale à la différence entre le cours de l'action du jour de la cession et le cours de bourse du jour de l'attribution définitive multiplié par le nombre d'actions, est soumise au régime des plus-values de valeurs mobilières. Elle est donc imposée au barème progressif de l'impôt sur le revenu après application d'un abattement pour durée de détention.

Pour rappel, l'abattement applicable est de :

- 50 % lorsque les titres cédés sont détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans au moment de la cession ;
- 65 % lorsque les titres cédés sont détenus depuis plus de huit ans au moment de la cession ;

En revanche, les prélèvements sociaux (15,5 %) sont, eux, calculés sur la totalité de la plus-value brute de cession avant abattement.



La loi Macron a réformé ce dispositif perçu comme dissuasif au moment de sa promulgation pour instaurer un nouveau régime fiscal. Les plans d'actions gratuites autorisés par une décision d'assemblée générale extraordinaire (AGE) tenue à partir du 8 août 2015 sont désormais régis par les règles suivantes :

- la période d'acquisition minimale passe de deux ans à un an : les actions peuvent donc être la propriété du bénéficiaire un an après la décision de l'AGE ;
- la durée minimale de détention est de deux ans et non plus de quatre : il n'y a donc plus de durée de conservation minimale, les plans d'attribution d'actions gratuites pouvant prendre la forme "I+I" ou "2+0".

Le Gouvernement fait à nouveau marche arrière, cette loi ayant clairement pour ambition de remettre au goût du jour cette forme de rémunération. Pour les plans attribués à compter du 8 août 2015 :

- le gain d'acquisition constaté lors de la cession d'actions issues de plans d'actions gratuites bénéficiera de l'abattement applicable aux plus-values de cession de valeurs mobilières (cf. ci-dessus), la durée de détention des actions étant décomptée à partir de la date d'acquisition définitive des actions gratuites. Dans le même sens, la plus-value d'acquisition sera soumise aux prélèvements sociaux à hauteur de 15,5 %⁷, sans application de l'abattement pour durée de détention ;
- la contribution salariale de 10 % due sur le montant de la plus-value d'acquisition issue d'une cession d'actions gratuites attribuées depuis le 16 octobre 2007 est également supprimée ;

Dans la pratique, le régime fiscal de la plus-value d'acquisition est aligné sur celui applicable à la plus-value de cession. Néanmoins, le gain d'acquisition conserve sa nature salariale.

Le tableau ci-dessous présente les différentes possibilités en fonction de la date d'attribution du plan d'actions gratuites⁸.

7 - Soit les prélèvements sociaux dus sur les revenus du patrimoine, contrairement aux plans attribués depuis le 28 septembre 2012 qui sont, eux, soumis uniquement à la CSG et à la CRDS au taux global de 8 %.

8 - Nous ne tenons pas compte ici de la CSG déductible l'année suivante à hauteur de 5,1%.



5. Refonte de la fiscalité applicable aux plans d'actions gratuites

	Date d'attribution du plan d'actions gratuites				
	Avant le 27 septembre 2012	Du 28 septembre 2012 au 7 août 2015	A partir du 8 août 2015		
			Actions détenues depuis au moins deux ans au moment de la cession	Actions détenues entre deux et huit ans	Actions détenues depuis plus de huit ans
Impôt sur le revenu	30,00 %	45,00 %	45,00 %	22,50 %	15,75 %
Prélèvements sociaux	15,50 %	8,00 %	15,50 %	15,50 %	15,50 %
Prélèvements sociaux	10,00 %	10,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Taux global d'imposition	55,50 %	63,00 %	60,50 %	38,00 %	31,25 %

Comme le montre le récapitulatif ci-dessus, le nouveau dispositif de la loi Macron est à mi-chemin entre celui applicable avant le 28 septembre 2012 et le régime applicable depuis cette même date sauf si le propriétaire des actions issues d'octroi d'actions gratuites les conserve pendant plus de deux ans, la fiscalité étant alors plus avantageuse.

Enfin, il est important de noter que toutes ces mesures ne s'appliquent pas au dispositif des stock-options.



6. Fiscalité des non-résidents

Le feuilleton de la fiscalité des non-résidents n'est pas prêt de connaître son épilogue. En effet, malgré de récentes décisions favorables aux contribuables, le Gouvernement n'a pas renoncé à soumettre aux prélèvements sociaux les revenus de source française des non-résidents.

Un tour de « passe-passe » législatif consistant à affecter les prélèvements sociaux au financement de prestations non contributives permet à l'Etat d'appliquer à nouveau la fiscalité « retoquée » il y a peu. Ainsi, les prélèvements sociaux sont dus par :

- les personnes physiques fiscalement domiciliées en France, peu importe qu'elles y soient affiliées ou non à un régime de sécurité sociale obligatoire ;
- les personnes physiques non résidentes sur les revenus fonciers et plus-values immobilières de source française.

Cette loi s'applique aux revenus fonciers perçus à compter du 1^{er} janvier 2015 et aux plus-values immobilières réalisées à compter du 1^{er} janvier 2016.

En revanche, les contribuables concernés ont toujours la possibilité de déposer une réclamation au titre des années passées. Les réclamations relatives aux plus-values immobilières réalisées depuis le 1^{er} janvier 2014 ou aux revenus fonciers perçus depuis le 1^{er} janvier 2013 doivent être déposées avant le 31 décembre 2016¹⁰.

9 - Décision « de Ruyter » n° 342944 du 27 juillet 2015 notamment.

10 - Les modalités de dépôt d'une réclamation ont été précisées par l'Administration. Nous tenons la notice à disposition de nos lecteurs.



Deux autres points spécifiques sont à signaler :

- les jetons de présence ordinaires versés à des personnes non-résidentes sont soumis à une retenue à la source au taux forfaitaire de 30 %. Jusqu'à présent, il n'était pas possible de se faire rembourser le trop payé de retenue à la source si l'impôt, calculé selon le barème progressif sur **l'ensemble des revenus de source française** du contribuable, était inférieur à ce taux forfaitaire.

A compter des revenus de 2016, le remboursement pourra être demandé en déposant une réclamation.

- l'article 197 A du Code général des impôts prévoit que le montant de l'impôt dû par des contribuables non-résidents qui perçoivent des revenus imposables en France ne peut être inférieur à 20 % de leur revenu net imposable. Toutefois, cette règle ne s'applique pas si le contribuable peut justifier que le taux moyen d'impôt calculé sur l'ensemble de ses revenus mondiaux est inférieur audit taux de 20 %. Dans ce cas, le contribuable peut demander à ce que ce taux moyen soit appliqué à ses revenus de source française.

En pratique, cette règle est très difficilement applicable, notamment en raison des justificatifs à produire par le contribuable et des délais de dépôt des déclarations.

Conscient de ce dysfonctionnement, le Gouvernement a créé une mesure de simplification qui permet aux contribuables non-résidents, dans l'attente de pouvoir produire les justificatifs nécessaires, d'annexer à leur déclaration une déclaration sur l'honneur de l'exactitude des informations fournies¹¹.

Cette mesure est applicable dès cette année dans la déclaration des revenus de 2015.

11 - Cette mesure s'applique aux contribuables domiciliés dans un Etat de l'Union Européenne ou un Etat ayant signé avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ou une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt.



7. Réduction d'impôt PME

Plusieurs modifications ont été apportées au dispositif « Madelin ». Pour rappel, un investissement au capital d'une PME respectant les conditions d'éligibilité ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 18 % du montant des versements, dans la limite de 100 000 euros pour un couple soumis à imposition commune¹² (soit une réduction d'impôt maximale de 18 000 euros¹³).

Cette réforme a pour vocation d'aligner le dispositif applicable en matière d'impôt sur le revenu et celui applicable en matière d'ISF afin de simplifier la compréhension du schéma par les investisseurs (même si les conditions d'éligibilité restent nombreuses). Les modifications apportées sont les suivantes :

- la société cible doit répondre à la définition européenne d'une PME : (i) moins de 250 employés et (ii) un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 M€ **ou** un total du bilan annuel inférieur à 43 M€. Notons que les entreprises en difficulté¹⁴ ne sont pas éligibles ;
- sauf exception¹⁵, la société doit avoir moins de sept ans au moment de l'investissement : cette durée est décomptée à partir de sa première vente commerciale ;
- il doit s'agir d'une souscription au capital initial de la société. Les augmentations de capital sont également éligibles si l'investisseur n'est pas déjà associé ou actionnaire¹⁶. Cette mesure a vocation à exclure du champ d'application les investissements dans sa propre société ;

12 - 50 000 euros pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs.

13 - Cet investissement entre dans le plafond global des niches fiscales.

14 - Au sens de l'article 18-2 du Règlement européen d'exemption par catégories.

15 - Peut avoir plus de sept ans, une société ayant besoin d'un investissement en faveur du financement des risques qui, sur la base d'un plan d'entreprise établi en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits, est supérieur à 50 % de son chiffre d'affaires annuel moyen des cinq années précédentes.

16 - Sauf investissement de suivi.



- les souscriptions au capital de sociétés cotées sur Euronext (filiale d'Euronext dédiée aux PME-ETI) sont éligibles. En revanche, ne sont plus éligibles les sociétés ayant une activité de construction d'immeubles en vue de leur vente ou de leur location ;
- les titres doivent être conservés jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de la souscription. En outre, aucun remboursement d'apports en numéraire au profit de l'investisseur ne doit intervenir avant le 31 décembre de la septième année suivant celle de la souscription ;
- le bénéfice de la réduction d'impôt n'est pas remis en cause lorsque l'obligation de conservation n'est pas respectée à cause d'une procédure de retrait obligatoire à l'issue d'une offre publique de retrait ou toute offre publique¹⁷ ;
- il n'est pas non plus remis en cause en cas de cession stipulée obligatoire par un pacte d'associés ou d'actionnaires si le prix de vente est réinvesti dans une société éligible et que les nouveaux titres sont conservés jusqu'au terme initialement prévu¹⁸ ;
- en cas de remise en cause, la reprise de la réduction d'impôt s'effectue au titre de l'année au cours de laquelle une condition n'est plus respectée.

Cette loi s'applique aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2016.

Enfin, l'avantage fiscal, qui devait être supprimé à compter du 1^{er} janvier 2017, n'est dorénavant plus limité dans le temps.

17 - Au sens de l'article L433-4 du Code monétaire et financier.

18 - Sur ce point, deux articles de la loi sont contradictoires. Des clarifications sont donc attendues.



8. Fin du dispositif Malraux

Les propriétaires d'un bien immobilier, acquis au plus tard le 31 décembre 2008, peuvent déduire de leur revenu global, sans limitation, le déficit issu des travaux effectués dans le cadre d'une opération de restauration immobilière¹⁹.

Les dépenses éligibles réalisées dans un quartier ancien dégradé²⁰ pourront bénéficier du dispositif jusqu'au 31 décembre 2017²¹. La liste des quartiers concernés est fixée par les ministres chargés de la Ville et de la Culture sur proposition de l'Agence nationale pour la rénovation urbaine.

L'ensemble du dispositif « Malraux » ne s'appliquera plus à compter du 1^{er} janvier 2018. Seules les dépenses réalisées jusqu'au 31 décembre 2017 ouvriront droit au bénéfice du régime de faveur.

19 - Hors déficit provenant des intérêts d'emprunt.

20 - Quartier présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé et faisant l'objet d'une convention pluriannuelle.

21 - Le dispositif devait s'arrêter au 31 décembre 2015.



9. Monuments historiques

Aujourd'hui, deux catégories principales de monuments historiques sont à distinguer :

- les immeubles classés monuments historiques ;
- les immeubles inscrits.

Les propriétaires de monuments historiques peuvent déduire de leur revenu global ou de leurs autres revenus fonciers les charges foncières afférentes audit monument historique. Ce régime de faveur peut s'appliquer aux immeubles détenus *via* une SCI ou en copropriété sous réserve d'obtenir un agrément.

La loi de finances rectificative pour 2014 avait limité le champ d'application de l'agrément aux seuls immeubles classés. Le législateur n'étant plus à un aller-retour près, la loi de finances pour 2016 étend de nouveau le champ de l'agrément aux immeubles inscrits. Cette disposition s'applique aux demandes d'agrément déposées depuis le 1^{er} janvier 2016.

Par ailleurs, à compter du 1^{er} janvier 2017, les preneurs de baux emphytéotiques de monuments historiques, d'une durée d'au moins dix-huit ans, bénéficieront du régime dérogatoire ²² s'ils ne relèvent pas de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux.

22 - Ils sont alors fiscalement assimilés à un propriétaire.



10. Crédit d'impôt pour la transition énergétique

Les dépenses réalisées en vue d'améliorer la qualité environnementale de la résidence principale permettent de bénéficier d'un crédit d'impôt égal à 30 % du montant investi. Ce dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2016.

La loi de finances pour 2016 a apporté les précisions suivantes :

- certains travaux doivent être réalisés par des entreprises bénéficiant du label RGE²³ (reconnu garant de l'environnement). Le bénéfice de la réduction d'impôt est dorénavant soumis à la réalisation d'une visite préalable à l'établissement du devis par l'entreprise prestataire. La date de la visite devra être mentionnée dans la facture ;
- de manière à encourager l'acquisition des matériels les plus avancés, les dépenses éligibles sont modifiées : les chaudières à haute performance énergétique prennent ainsi la place des chaudières à condensation ;
- les systèmes de fourniture d'électricité à partir de l'énergie éolienne sont exclus du régime. Les acquisitions de systèmes à énergie hydraulique ou de biomasse sont eux éligibles ;

Ces modifications s'appliquent aux dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2016²⁴.

23 - Il existe huit catégories de travaux soumises au respect du label RGE. Le Gouvernement a mis en place un site répertoriant les prestataires de services ayant le label RGE : <http://renovation-info-service.gouv.fr/trouvez-un-professionnel>

24 - Si un devis a été établi et un acompte a été versé avant le 1^{er} janvier 2016, les anciennes dispositions restent applicables.



11. Autres mesures intéressant le contribuable

Dispositif Girardin

La réduction d'impôt issue des investissements en « loi Girardin », destinés à soutenir l'économie dans les départements d'outre-mer, est prorogée²⁵ jusqu'en 2020 dans les DOM et 2025 dans les COM.

Cession d'un immeuble destiné à être un logement social

L'exonération temporaire d'impôt de plus-value en cas de cession, sous respect de certaines conditions, d'un logement social est prorogée d'un an jusqu'au 31 décembre 2016²⁶.

Par ailleurs, des précisions ont été apportées sur les critères applicables aux cessions réalisées par un opérateur privé :

- les logements concernés sont les logements à usage locatif et les logements-foyers conventionnés ouvrant droit aux APL ;
- l'exonération est calculée au prorata de la surface habitable des logements sociaux construits par rapport à la surface totale des constructions mentionnée sur le permis de construire du programme immobilier ;
- l'amende de 10 % applicable en cas de non-obtention d'un agrément de construction dans les dix-huit mois suivant l'acquisition est supprimée.

25 - Ce dispositif devait prendre fin au 31 décembre 2017.

26 - Cela inclut les cessions pour lesquelles une promesse unilatérale ou synallagmatique de vente ayant date certaine avant le 1^{er} janvier 2017, sous réserve que la cession soit réalisée dans les deux années qui suivent.



Gratification de stages

Saisi d'un nouveau recours pour excès de pouvoir contre l'administration fiscale, le Conseil d'Etat a donné raison, une fois de plus, au contribuable qui s'estimait lésé.

Dans une décision du 10 février 2016²⁷, le Conseil a annulé la doctrine administrative qui considérait que seules les gratifications (salaires versés aux apprentis et indemnités de stage) perçues depuis le 1^{er} septembre 2015 étaient exonérées d'impôt sur le revenu, dans la limite du montant annuel du Smic.

La règle est donc la suivante : les gratifications perçues depuis le 12 juillet 2014 sont exonérées d'impôt à hauteur du Smic annuel, et peu importe la date de signature de la convention de stage.

Les contribuables, souhaitant déposer une déclaration rectificative ont jusqu'au 31 décembre 2017 pour les revenus perçus en 2014.

Organisme de gestion agréé

Certaines mesures prises en 2015 ont été supprimées²⁸ dans la loi de finances rectificative qui rétablit donc les points suivants :

- la déductibilité du salaire du conjoint adhérent à un OGA est totale (et non plafonnée à 17 500 euros comme prévu par la loi de finances pour 2015) ;
- la réduction d'impôt sur le revenu pour frais de tenue de comptabilité et d'adhésion est rétablie et s'élève au maximum à 915 euros par an.

Outre ces suppressions, le bénéfice de l'absence de majoration du résultat de 25 % est étendu aux contribuables faisant appel à un certificateur étranger pour leurs revenus de source étrangère.

Enfin, les missions et obligations des OGA sont renforcées.

27 - n° 394708, 394729 et 394910.

28 - En l'espèce elles n'auront donc jamais été appliquées.

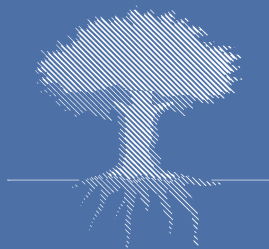


Location meublée temporaire

A compter du 1^{er} janvier 2016, l'exonération des loyers²⁹ perçus par un contribuable louant ou sous-louant à titre de résidence principale une partie de son habitation est étendue aux locations à des travailleurs saisonniers (notamment dans les domaines de l'agriculture ou du tourisme).

29 - Plafonnée à un montant de loyer par m² égal à 184 euros/m²/an en Ile-de-France et 135/m²/an dans le reste de la France.





MICHEL TIROUFLET CONSEIL

8, rue de Berri, 75008 Paris
Tél. : 01 56 59 73 73 - Fax : 01 56 59 73 74
www.mt-conseil.com