RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-10-04/05/2016
Date de publication : 04/05/2016
Date de fin de publication : 01/02/2017

IR - Réduction d'impôt en faveur de certains adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 1 : Adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés

Sommaire :

I. Contribuables bénéficiaires
A. Assujettissement à l'impôt sur le revenu
B. Appréciation de la qualité d'adhérent
C. Appréciation des conditions de l'option
1. Règle générale
2. Contribuable relevant du régime des micro-entreprises
3. Contribuables relevant du régime déclaratif spécial BNC
4. Réduction d'impôt particulière des agriculteurs
II. Frais et dépenses susceptibles d'être pris en compte
A. Frais et dépenses à retenir
B. Frais et dépenses exclus
III. Montant de la réduction d'impôt et modalités d'imputation
A. Principe
B. Cas particuliers
1. Début, cession ou cessation d'activité
2. Exercice simultané, par la même personne, d'activités relevant de catégories de revenus différentes
3. Activités exercées dans plusieurs établissements et relevant de la même catégorie de revenus
4. Activités exercées par les membres d'un même foyer fiscal
5. Associés de groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC)
a. Plafonnement de la réduction d'impôt
b. Réduction particulière des agriculteurs
IV. Remise en cause de la réduction d'impôt
V. Non-déductibilité des dépenses prises en charge sous forme de réduction d'impôt et mode de comptabilisation

1

Afin d'inciter les contribuables à opter pour un régime réel d'imposition et à adhérer à un centre de gestion ou à une association agréés, l'article 199 quater B du code général des impôts (CGI) prévoit une réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu, correspondant aux dépenses exposées pour la tenue de la comptabilité et, éventuellement, pour l'adhésion à un organisme agréé.

L'article 37 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 a modifié l'article 199 quater B du CGI. La réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu est égale aux deux tiers des dépenses exposées pour la tenue de la comptabilité et, éventuellement pour l'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréés.

Ce plafond s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016, dans la limite de 915 € par an et du montant de l'impôt sur le revenu dû.

I. Contribuables bénéficiaires

10

Pour bénéficier de la réduction d'impôt, les contribuables doivent satisfaire simultanément aux trois conditions suivantes :

- être assujettis à l'impôt sur le revenu (BIC, BNC ou BA) ;

- avoir la qualité d'adhérent à un centre de gestion ou à une association agréés ;

- avoir réalisé un chiffre d'affaires ou de recettes inférieur aux limites du forfait prévu à l'article 64 du CGI, à l'article 65 du CGI, à l'article 65 A du CGI et à l'article 65 B du CGI ou des régimes définis à l'article 50-0 du CGI et l'article 102 ter du CGI et avoir opté pour un mode réel de détermination du résultat (s'agissant du cas particulier des exploitants agricoles, cf. I-C-4 § 130 et suiv.).

20

Ces conditions s'apprécient au titre de l'année d'application de la réduction d'impôt.

A. Assujettissement à l'impôt sur le revenu

30

Il n'est pas exigé que le contribuable réalise un bénéfice mais il est nécessaire qu'il soit redevable (même au titre d'autres revenus) d'une cotisation par application du barème progressif de l'impôt sur le revenu.

B. Appréciation de la qualité d'adhérent

40

L'application de la réduction d'impôt implique que le contribuable ait été adhérent d'un centre de gestion ou d'une association agréés pendant toute la durée de l'année ou de l'exercice concerné.

50

Cette condition n'est toutefois pas opposée en cas de retrait de l'agrément pour l'imposition de l'année ou de l'exercice en cours à la date de ce retrait. En outre, elle n'est pas exigée en cas d'agrément postérieur à l'adhésion, pour l'imposition du bénéfice de l'exercice ouvert depuis moins de trois mois à la date de l'agrément.

60

Elle est tempérée pour les nouveaux adhérents : il suffit que l'adhésion intervienne dans les cinq premiers mois de l'année ou de l'exercice considéré, ou dans les cinq mois du début d'activité.

Pour plus de précisions sur la portée de l'adhésion abordée au **I-B § 40 à 60**, il convient de se reporter au BOI-DJC-OA-20-30-10-20.

C. Appréciation des conditions de l'option

1. Règle générale

70

Pour bénéficier de la réduction d'impôt, les personnes concernées doivent avoir régulièrement opté pour un mode réel de détermination de leur résultat et avoir réalisé un chiffre d'affaires ou des recettes inférieurs aux limites du forfait agricole prévu à l'article 64 du CGI, à l'article 65 du CGI, à l' article 65 A du CGI et à l'article 65 B du CGI ou des régimes définis à l'article 50-0 du CGI et à l'article 102 ter du CGI.

80

La réduction d'impôt ne peut donc s'appliquer aux personnes qui se trouvent exclues du forfait (pour les bénéfices agricoles, il convient de se reporter au I-C-4 § 145), du régime des micro-entreprises ou du régime déclaratif spécial en raison de la nature de leur activité ou de leur forme juridique.

2. Contribuable relevant du régime des micro-entreprises

90

L'article 199 quater B du CGI réserve la réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion agréé aux titulaires de bénéfices industriels et commerciaux adhérents à un centre de gestion agréé, dont le chiffre d'affaires est inférieur aux limites du régime des micro-entreprises et qui ont opté pour un régime réel d'imposition du bénéfice.

Pour l'application de cette disposition, le contribuable doit en principe opter expressément, pour une durée minimale de deux ans, pour un régime réel d'imposition du bénéfice.

100

Il est toutefois admis que la réduction d'impôt soit également applicable aux contribuables ayant réalisé un montant de chiffre d'affaires inférieur aux limites du régime des micro-entreprises, mais qui ont opté pour leur assujettissement à la TVA et sont placés, de ce fait, pour une durée minimale de deux ans, sous un régime réel d'imposition du bénéfice.

3. Contribuables relevant du régime déclaratif spécial BNC

110

L'article 199 quater B du CGI réserve le bénéfice de la réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité et d'adhésion à une association agréée aux titulaires de bénéfices non commerciaux adhérents à une association agréée dont les recettes sont inférieures aux limites du régime déclaratif spécial et qui ont opté pour un mode réel de détermination du résultat (au cas particulier, le régime de la déclaration contrôlée).

Pour l'application de cette disposition, le contribuable doit en principe opter expressément, pour une durée minimale de deux ans, pour le régime de la déclaration contrôlée dans les conditions prévues au 5 de l'article 102 ter du CGI.

120

Il est toutefois admis que la réduction d'impôt soit également applicable aux titulaires de bénéfices non commerciaux ayant réalisé un montant de recettes inférieur aux limites du régime déclaratif spécial, mais qui ont opté pour leur assujettissement à la TVA et sont placés, de ce fait, pour une durée minimale de deux ans, sous le régime de la déclaration contrôlée.

4. Réduction d'impôt particulière des agriculteurs

130

La loi prévoit que la réduction d'impôt est maintenue pour la première année d'application de plein droit d'un régime réel. La durée d'application de la réduction d'impôt se trouve donc prolongée d'un an pour les agriculteurs qui en avaient bénéficié du fait de leur option antérieure.

140

Le législateur a entendu conserver la règle permettant aux agriculteurs précédemment imposés selon le régime du forfait et soumis de plein droit à un régime réel de prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt au titre de la première année d'application de ce régime réel. Cette exception a pour but de compenser les obligations comptables liées à la tenue d'un bilan et d'un compte de résultat.

145

L'article 33 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 a abrogé l'article 64 du CGI, l'article 65 du CGI, l'article 65 A du CGI et l'article 65 B du CGI relatifs au régime du

forfait et instauré un régime des micro-exploitations (régime "micro-BA") prévu à l'article 64 bis du CGI à compter de l'imposition des revenus de 2016. Ce nouveau régime se substitue au régime du forfait pour l'appréciation du bénéfice de la réduction d'impôt à compter des revenus de l'année 2016.

150

Un même contribuable ne peut bénéficier qu'une fois de la réduction d'impôt particulière des agriculteurs.

II. Frais et dépenses susceptibles d'être pris en compte

A. Frais et dépenses à retenir

160

Il s'agit des dépenses ayant le caractère de frais de gestion déductibles qui sont exposées pour la tenue de la comptabilité et, éventuellement, pour l'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréé.

170

En pratique, ces dépenses s'entendent :

- des honoraires versés au cours de l'année concernée, à un professionnel de la comptabilité ou le cas échéant à un organisme agréé (centre de gestion spécialement habilité, association agréée) ou à un tiers (professions libérales) pour une prestation concourant directement à l'établissement de la comptabilité ;

- de toutes les sommes versées à quelque titre que ce soit, au cours de l'année ou de l'exercice considéré, à un centre de gestion ou à une association agréés (cotisations proprement dites, droits d'entrée, cotisations ou honoraires particuliers versés en rémunération et prestations personnalisées : assistance en cas de contrôle fiscal, établissement de la déclaration fiscale, etc.) ;

- d'une manière générale, de tous les achats et frais concourant directement à l'établissement de la comptabilité (achats de livres comptables, documentation) à l'exception toutefois des investissements en capital (cf. **II-B § 200 et suiv.**).

180

Ces dépenses sont imputables pour leur montant hors taxe sur la valeur ajoutée récupérée.

190

La réduction d'impôt peut également s'appliquer pour la rémunération (et les charges sociales correspondantes) qui est allouée à un salarié de l'entreprise lorsque celui-ci tient la comptabilité de

l'exploitant. Il en est ainsi également pour le conjoint de l'exploitant. Lorsque le salarié ne participe que partiellement à l'établissement de la comptabilité, une ventilation est opérée pour déterminer la quote-part de la rémunération et des charges sociales susceptibles d'être imputées sous forme de réduction d'impôt. Cette ventilation s'effectue normalement au prorata du temps consacré à la tenue de la comptabilité.

B. Frais et dépenses exclus

200

Il en est ainsi :

- des dépenses qui ne résultent pas directement de l'établissement de la comptabilité ou de l'adhésion à un organisme agréé (honoraires versés à un professionnel de la comptabilité ou à un conseil pour des prestations autres que comptables, frais de déplacement exposés pour se rendre au siège du centre ou de l'association ou au cabinet comptable, frais de formation participation à des séminaires, etc.) ;

- des frais correspondant à l'acquisition d'éléments d'actif (matériels de micro-informatique, caisses enregistreuses, etc.).

210

De tels frais présentent en effet le caractère d'investissements en capital et sont normalement déductibles sous la forme d'amortissements.

III. Montant de la réduction d'impôt et modalités d'imputation

A. Principe

220

La réduction d'impôt est soumise à une triple limite :

- elle est égale aux deux tiers des dépenses exposées pour la tenue de comptabilité, et éventuellement, pour l'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréés. Cette limite s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016 ;

- elle ne peut excéder le montant prévu au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI soit 915 euros par an ;

- elle ne peut être supérieure au montant de l'impôt sur le revenu dû pour une année donnée.

230

La réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un organisme agréé est exclue du plafonnement global de certains avantages fiscaux prévus par l'article 200-0 A du CGI (BOI-IR-LIQ-20-20-10).

B. Cas particuliers

1. Début, cession ou cessation d'activité

240

La limite prévue au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI est annuelle. En conséquence, il n'y a pas lieu, en cas de début, cession ou cessation d'activité au cours d'une année donnée, d'ajuster cette limite au prorata du temps d'activité.

2. Exercice simultané, par la même personne, d'activités relevant de catégories de revenus différentes

250

Lorsqu'un même contribuable exerce plusieurs activités dont les résultats sont soumis à l'impôt sur le revenu dans des catégories différentes (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux), il convient, pour l'application de la réduction d'impôt, de considérer comme constituant autant d'entreprises distinctes les activités donnant lieu à l'établissement de déclarations séparées de résultats :

- déclaration n° **2031-SD** (CERFA n° 11085) pour les bénéfices industriels et commerciaux ;

- déclaration n° **2139-SD** (CERFA n° 11144) ou n° **2143-SD** (CERFA n° 11148) pour les bénéfices agricoles ;

- déclaration n° **2035-SD** (CERFA n° 11176) pour les bénéfices non commerciaux.

Toutes conditions légales étant supposées remplies, la réduction d'impôt, y compris la réduction d'impôt particulière des agriculteurs, est donc appliquée et plafonnée au niveau de chaque catégorie de revenus.

Ces déclarations sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

260

Pour une même année, un contribuable peut donc bénéficier d'autant de réductions d'impôt dont le montant est prévu au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI que de catégories de revenus, si toutes les autres conditions sont remplies.

270

En revanche, doivent être considérées comme constituant une seule et même entreprise dès lors qu'elles donnent lieu à la souscription d'une déclaration de résultat unique :

- l'ensemble constitué par une activité industrielle ou commerciale prépondérante et par les activités agricoles et non commerciales qui constituent l'accessoire au sens de l'article 155 du CGI ;

- l'ensemble constitué par une activité agricole ou non commerciale prépondérante et par les activités commerciales exercées à titre accessoire, lorsque ces dernières sont, pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, rattachées à l'activité principale.

3. Activités exercées dans plusieurs établissements et relevant de la même catégorie de revenus

280

Lorsqu'un même contribuable exerce une ou plusieurs activités relevant de la même catégorie de revenus au sein de plusieurs établissements, il est regardé comme exploitant une seule et même entreprise. Dans une telle situation, la réduction d'impôt est donc applicable en prenant en compte les résultats de l'ensemble des établissements.

4. Activités exercées par les membres d'un même foyer fiscal

290

La réduction d'impôt est applicable et se plafonne, le cas échéant, au niveau de chaque membre d'un même foyer fiscal.

5. Associés de groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC)

a. Plafonnement de la réduction d'impôt

300

La réduction d'impôt est calculée dans le cadre du groupement.

Elle est donc plafonnée au niveau du groupement et répartie entre les associés à raison de leur quote-part dans les recettes du groupement.

Exemple (pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016) : Soit un GAEC composé de trois associés A, B, C qui est adhérent d'un centre de gestion agréé (CGA), l'acte de constitution du groupement prévoit, pour le bénéfice, les modalités de répartition suivantes :

- A : 50 % ;

- B et C : 25 % chacun.

Le groupement a exposé, au cours de l'année N, 1 200 € de frais de tenue de comptabilité et d'adhésion à un CGA. La réduction d'impôt à laquelle peuvent prétendre globalement les associés ressort à 800 €, soit 2/3 de 1 200 € (CGI. art. 199 quater B. al. 1).

Individuellement, les trois associés peuvent donc bénéficier d'une réduction d'impôt de :

- 400 € pour A ;

- 200 € pour B et C.

310

Si l'associé d'un GAEC exerce également une activité à titre individuel, la réduction d'impôt est calculée au niveau de l'associé dans les limites indiquées au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI.

b. Réduction particulière des agriculteurs

320

Lorsqu'un associé d'un groupement a été soumis à un régime réel d'imposition sur option, et a bénéficié de la réduction exposée au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI pour une exploitation personnelle, il ne peut bénéficier de la réduction particulière des agriculteurs, même si le groupement dont il est associé remplit les conditions pour en bénéficier.

IV. Remise en cause de la réduction d'impôt

330

Lorsque, à la suite d'une rectification, le montant du chiffre d'affaires ou des recettes réalisés par un contribuable, au titre d'une année donnée, excède les limites d'application du régime des micro-entreprises, du régime déclaratif spécial ou du forfait agricole (pour les bénéfices agricoles, il convient de se reporter au I-C-4 § 145), l'administration peut remettre en cause la réduction d'impôt précédemment obtenue par l'intéressé au titre des dépenses de tenue de comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréés.

Le complément des droits qui résulte de cette remise en cause est assorti des sanctions prévues à l'article 1729 du CGI pour insuffisance de déclaration.

V. Non-déductibilité des dépenses prises en charge sous forme de réduction d'impôt et mode de comptabilisation

340

En application du 7 de l'article 39 du CGI, les dépenses prises en charge par l'État sous forme de réduction d'impôt doivent être réintégrées pour la détermination du résultat catégoriel. En revanche, le surplus des dépenses non prises en compte à titre de réduction d'impôt continue de constituer une charge déductible.

Exemple (pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016) :

Soit une entreprise A qui a versé des honoraires relatifs à l'établissement de la comptabilité au cours de l'année N à un organisme de gestion agréé à hauteur de 1 500 €.

Elle est redevable d'un montant d'impôt sur le revenu de 950 € au titre de cette année.

Application de la triple limite prévue au premier alinéa de l'article 199 quater B du CGI :

- premier plafond : les dépenses sont plafonnées à 1 000 € (1 500 € x 2/3) ;

- deuxième plafond : les dépenses sont plafonnées à 915 € ;

- troisième plafond : le montant des dépenses éligibles reste de 915 € (915 € < 950 €).

Le montant de la réduction d'impôt sur le revenu est de 915 €. Ce montant doit être réintégré pour la détermination du résultat catégoriel.

Le surplus des dépenses, soit 585 € (1 500 € - 915 €), constitue une charge déductible du résultat catégoriel.

350

Il en résulte les conséquences suivantes :

- le contribuable doit mentionner sur la ligne appropriée de sa déclaration de revenu global le montant des dépenses dont il demande l'imputation sous forme de réduction d'impôt ;

- le montant des dépenses dont l'imputation est demandée doit être réintégré de façon extra comptable sur la ligne appropriée de la déclaration de résultats catégorielle :

  - ligne "Divers" du compte de résultat simplifié n° **2033-B-SD** (CERFA n° 10957),

- ligne "Divers à réintégrer" des déclarations n° **2035-SD** (CERFA n° 11176) ou n° **2139-SD** (CERFA n° 11144),

- ligne "Divers" du tableau de détermination du résultat fiscal de la déclaration n° **2058-A-SD** (CERFA n° 10951).

Ce montant doit également être détaillé sur une note annexe jointe à la déclaration de résultats.

Ces déclarations sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.