

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

PARIS, LE

23 AOÛT 2016

DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE

Sous-Direction B - Bureau B 1-3

139, RUE DE BERCY
TELEDOC 573
75572 PARIS CEDEX 12

Monsieur le Président,

Par courrier en date du 20 août 2015, vous avez interrogé la direction de la législation fiscale sur les modifications récentes du régime déclaratif spécial des bénéficiaires non commerciaux (BNC), dit régime « micro-BNC », et de leurs incidences en matière de droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Vous envisagez l'hypothèse d'un contribuable imposé selon le régime du micro-BNC, bénéficiant de la franchise en base de TVA et dont les recettes ont dépassé en 2015 le seuil de 34 900 € prévu au b du 2° du I de l'article 293 B du code général des impôts (CGI). Ainsi que vous le soulignez, ce contribuable est de ce fait redevable à la TVA à compter du 1^{er} jour du mois de dépassement de ce seuil en cas de dépassement en cours d'année mais continue de relever du régime micro-BNC au titre de l'ensemble des revenus perçus en 2015.

Dans ce cadre, au regard de l'impôt sur le revenu (IR), vous souhaitez avoir la confirmation que les recettes à déclarer au titre des revenus 2015 (IR 2016) sont les recettes hors taxes.

Au regard de la TVA, vous souhaitez savoir :

- si la TVA facturée au redevable est récupérable alors que, du fait de l'application du régime micro-BNC, les dépenses réelles sont remplacées par un abattement forfaitaire ;
- si le mécanisme du « crédit de départ » de TVA est applicable aux immobilisations, alors que le régime micro-BNC ne permet pas la comptabilisation d'un patrimoine professionnel ni la déduction d'amortissements.

Votre demande appelle de ma part les observations suivantes.

Monsieur le Président de l'AGPLA
8, place du Colombier
BP 40415
35 004 RENNES Cedex

- **Recettes à déclarer à l'impôt sur le revenu**

Selon l'article 102 *ter* du CGI, « le bénéficiaire imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux d'un montant annuel, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'activité au cours de l'année civile, n'excédant pas 32 900 € hors taxes est égal au montant brut des recettes annuelles diminué d'une réfaction forfaitaire de 34 % ».

Le BOI-BNC-DECLA-20-20-20120912 précise au § 1 que « les contribuables qui relèvent du régime déclaratif spécial déclarent directement à la rubrique spécialement prévue à cet effet sur la déclaration d'ensemble des revenus (n° 2042) le montant de leurs recettes hors taxes ».

Par conséquent, pour la partie de l'année 2015 au cours de laquelle le contribuable bénéficie de la franchise en base de TVA et ne facture donc pas cette dernière, il convient de retenir le montant facturé. A compter de la perte de la franchise en base, il convient de retenir le montant hors taxes.

Il est précisé que l'abattement de 34 % appliqué aux recettes des contribuables relevant du régime micro-BNC est réputé tenir compte des amortissements pratiqués selon le mode linéaire (CGI, art 102 *ter*, 1, al 2). Il est également souligné que l'exercice d'une activité non commerciale est compatible avec la constitution d'un patrimoine professionnel dans le cadre d'une EIRL (BOI-BIC-CHAMP-70-30-20120912 § 20).

- **Exercice du droit à déduction de la TVA**

Conformément à l'article 271 du CGI, l'exercice du droit à déduction de la TVA est soumis à deux conditions. D'une part, les dépenses grevées de TVA doivent être utilisées pour la réalisation des opérations imposables de l'assujetti. D'autre part, les opérations réalisées doivent ouvrir droit à déduction.

Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe est devenue exigible chez le redevable.

La taxe dont la déduction peut être opérée est celle figurant sur les factures émises, conformément à l'article 289 du CGI, et dans la mesure où la TVA pouvait légalement figurer sur les factures.

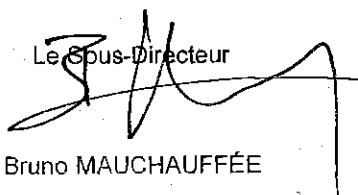
Selon l'article 293 E du CGI, un assujetti bénéficiant de la franchise de la taxe ne peut pas opérer de déduction de la TVA ni faire apparaître de la TVA sur ses factures.

Le BOI-TVA-DECLA-40-10-20 indique les seuils de dépassement au-delà desquels l'assujetti sort du régime de la franchise en base de TVA et devient un redevable de la taxe.

L'assujetti qui devient redevable de la TVA peut exercer le droit à déduction de la TVA comprise dans les dépenses dont le droit à déduction a pris naissance à compter de la date à laquelle il est devenu redevable de la taxe. Il peut alors également bénéficier du crédit de départ résultant de l'application du 4° du 1 et du 4° du 2 du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI. Les conditions de mise en œuvre du mécanisme de crédit de départ sont précisées dans le BOI-TVA-DED-60-40, et notamment, s'agissant des immobilisations en cours d'utilisation, au sein des paragraphes 70 et 80.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Sous-Directeur



Bruno MAUCHAUFFÉE