



Déclarations 2020 : l'année blanche n'est pas finie (Avril 2020)

Dernière mise à jour le 09 avril 2020

L'année blanche porte encore ses fruits sur les revenus 2019 : travaux, épargne retraite, CIMR complémentaire...

1. Ce qu'il faut retenir

L'année blanche a vocation à gommer l'imposition des revenus courants perçus en 2018 (grâce au CIMR).

Cependant, pour certains revenus, le CIMR peut être remis en cause ou augmenté (CIMR complémentaire) en fonction du montant perçu en 2019 (BIC, BNC, BA, rémunération de gérance).

Par ailleurs, la déduction de certaines charges en 2019 peut être réduite en fonction du montant de ces mêmes charges en 2018 (travaux et versements sur l'épargne retraite).

1.1. Travaux

L'année blanche impacte
les travaux déductibles des revenus de 2019 :

les travaux de réparation, d'entretien et d'amélioration sur les locations nues réalisés en 2019

ne sont pas déductibles en totalité mais à

hauteur de 50 %

sur les revenus 2019,

les travaux de réparation, d'entretien et d'amélioration sur les locations nues réalisés en 2018

(hors travaux d'urgence) sont déductibles à

hauteur de 50 %

sur les revenus 2019,

Selon le BOFIP, cette déduction n'est possible que si le bien sur lequel ont porté les travaux reste loué en 2019 en revenus fonciers. Cette dernière condition n'était pas prévue dans la loi et a été ajoutée par l'administration dans les commentaires BOFIP.

BOI-IR-PAS-50-20-10 § 130 et 150

lorsque des travaux ont été réalisés en 2018 et en 2019 sur un même bien : le montant déductible des revenus 2019 correspond à la moyenne des travaux réalisés en 2018 et 2019.

Remarque :

Ne sont pas concernés :

les travaux volontaires réalisés sur des immeubles acquis en 2019,

les travaux d'urgence, c'est-à-dire ceux décidés d'office par le syndic ou ceux nécessités par la force majeure (travaux de réparation suite à une catastrophe naturelle, emplacement d'appareils dont le dysfonctionnement ne permet plus la poursuite de la location, etc.)

[BOI-IR-PAS-50-20-10 § 180](#)

Ces travaux réalisés en 2019 sont déductibles à 100 % des revenus 2019.

1.2. Versement sur l'épargne retraite (Perp, Prefon, Corem, CHR)

L'année blanche impacte la déduction des versements Perp et autres versements d'épargne retraite déductibles du revenu global (versement sur un Prefon, Corem, CHR et versement volontaire sur un contrat article 83) :

en principe, les versements réalisés en 2019 sont déductibles en totalité des revenus 2019,

cependant, lorsqu'il n'y a

pas eu de versement en 2018

et que le titulaire détenait déjà le contrat d'épargne retraite en 2018, les versements réalisés en 2019 ne sont pas déductibles en totalité mais à hauteur de 50 % sur les revenus 2019,

par ailleurs, lorsque les versements réalisés en 2018 sont plus faibles que ceux réalisés en 2017

ET

en 2019, les versements de 2019 sont déductibles, des revenus 2019, à hauteur de la moyenne des versements réalisés en 2018 et 2019.

Remarque :

Ne sont pas concernés :

les versements sur un contrat ouvert en 2019,

les versements sur les contrats Madelin et PER issus de la loi Pacte.

1.3. BIC, BNC, BA, location meublée et rémunération de gérance

En présence de revenus exceptionnels en 2018

Lorsque les BIC, BNC BA et rémunérations de gérance de 2018 n'ont pas totalement été exonérés (c'est-à-dire en présence de revenus exceptionnels en 2018) un CIMR complémentaire peut être accordé.

si les BIC, BNC ou BA ou rémunérations de 2019 sont supérieurs aux BIC, BNC ou BA ou rémunérations de 2018 (dans ce cas le CIMR permet de gommer totalement l'impôt sur les BIC, BNC, BA et rémunérations de 2018)

ou si les BIC, BNC ou BA ou rémunérations de 2019 sont au moins supérieurs au plus haut des BIC, BNC ou BA ou rémunérations de 2015, 2016, 2017 (dans ce cas le CIMR permet de gommer partiellement l'impôt sur les BIC, BNC, BA ou rémunérations de 2018).

Ce CIMR complémentaire viendra en déduction de l'impôt dû sur les revenus 2019 et à acquitter en septembre 2020.

Attention :

Dans ce cas (si l'activité a démarré avant 2018), les revenus 2019 sont pris en compte uniquement pour octroyer un CIMR complémentaire et

en aucun cas pour remettre en cause le CIMR déjà obtenu.

Début d'activité en 2018

Lorsque l'activité a commencé en 2018 ou lorsque la rémunération a été perçue pour la première fois en 2018, les BIC, BNC, BA et rémunérations de gérance ont été totalement gommés par le CIMR.

Cependant,

en fonction de l'ensemble des revenus professionnels perçus en 2019 (traitements et salaires, BIC, BNC, BA rémunérations de gérance), ce CIMR peut être remis en cause
: le contribuable devra acquitter un impôt supplémentaire sur ces revenus 2018 (et qui sera à acquitter en septembre 2020, à réception de l'avis d'imposition sur les revenus 2019).

2. Conséquences pratiques

Les modalités déclaratives des revenus 2019 sont détaillées dans la brochure pratique 2020

.

A priori, les informations liées à l'année blanche ne sont pas préremplies : des cases spécifiques ont été créées.

Concernant les travaux

Le montant des travaux réalisés en 2018 (avec distinction des travaux volontaires, travaux d'urgence et travaux réalisés sur les immeubles acquis en 2019) est à indiquer immeuble par immeuble,
dans la déclaration 2044, tableau page 5 ou dans la déclaration 2044 SPE, tableau pages 9 et 10.

Concernant l'épargne retraite

Le montant des versements réalisés sur un PER en 2019 est à indiquer dans la déclaration 2042, page 4 (case 6NS en cas de déduction du revenu global et case 6OS en cas de déduction des BIC, BNC, BA ou de la rémunération de gérance - ancien Madelin) : en effet, ces versements ne sont pas pris en compte pour l'application de la limite de déduction.

Les versements sur l'épargne retraite réalisés en 2018 ne sont pas à reporter, l'administration calcule automatiquement la limite de déduction en fonction des déclarations de revenus 2018 et 2017 réalisées les années précédentes.

Concernant les BIC, BNC, BA et revenus de locations meublées

Un CIMR complémentaire sera automatique accordé si le bénéfice de 2019 est supérieur à celui de 2018 (ou au moins supérieur au plus haut des années 2015, 2016 ou 2017) : aucune case n'est à compléter.

Lorsque le bénéfice de 2019 est inférieur à celui de 2018, un CIMR complémentaire peut toutefois être accordé,

sur réclamation

, si la hausse du bénéfice de 2018 par rapport à celui de 2015, 2016 2017 et 2019 résultant d'un surcroît d'activité justifié par tout moyen (commande spécifiquement négociée en 2018, etc.).

Concernant la procédure de réclamation :

BOI-CTX-PREA-10

Lorsque l'activité a démarré en 2018, le CIMR accordé en 2018 peut être remis en cause si l'ensemble des revenus professionnels de 2019 est inférieur à l'ensemble des revenus professionnels de 2018 : aucune case n'est à compléter.

Concernant les rémunérations de gérance

Lorsque le bénéfice de 2019 est supérieur à celui de 2018 (ou au moins supérieur au plus haut des années 2015, 2016 ou 2017), un CIMR complémentaire peut être accordé, sur réclamation (contrairement aux BIC, BNC et BA, le CIMR complémentaire n'est pas automatique).
Concernant la procédure de réclamation :
BOI-CTX-PREA-10

Lorsque le bénéfice de 2019 est inférieur à celui de 2018, un CIMR complémentaire peut toutefois être accordé, sur réclamation, si la hausse du bénéfice de 2018 par rapport à celui de 2015, 2016 2017 et 2019 résultant d'un surcroît d'activité justifié par tout moyen (avenant au contrat, PV d'assemblée générale, documents comptables, etc.).
Concernant la procédure de réclamation :
BOI-CTX-PREA-10

Lorsque la rémunération a été perçue pour la première fois en 2018, le CIMR accordé en 2018 peut être remis en cause si l'ensemble des revenus professionnels de 2019 est inférieur à l'ensemble des revenus professionnels de 2018 : il convient d'indiquer le montant de la rémunération nette (après déduction des frais professionnels : 10 % ou leur montant réel) perçue en 2019 en case 1AN de la déclaration 2042 (en plus de la case 1GB de la déclaration 2042).

3. Pour aller plus loin

L'année blanche permet d'exonérer d'IR et de prélèvements sociaux les revenus courants perçus en 2018.

Pour certaines catégories de revenus, la détermination des revenus courants est faite par comparaison avec les revenus perçus en 2015, 2016, 2017 voire ceux perçus en 2019.

Par ailleurs, afin d'éviter les abus, la déduction de certaines charges (travaux, versements épargne retraite) est soumise à conditions.

3.1. Travaux (revenus fonciers)

En principe, les travaux réalisés en 2019 sont déductibles à hauteur de 50 %, sauf cas particulier (travaux d'urgence, travaux réalisés également en 2018, acquisition de l'immeuble en 2019).

3.1.1. Champ d'application

Les travaux concernés sont :

- les travaux de réparation et d'entretien,
- les travaux d'amélioration des locaux d'habitation,

les provisions pour charges de copropriété prévues à l'article l'article 14-2, I de la loi du 10 juillet 1965 : dépenses pour travaux non comprises dans le budget prévisionnel (lorsqu'elles sont qualifiées de charges "pilotables")

... à l'exclusion des travaux de construction, reconstruction et agrandissement (qui par principe non déductibles des revenus fonciers).

3.1.2. Exceptions

La limite de déduction ne s'applique pas (et les travaux sont déductibles à 100 % sur les revenus 2019) :

aux travaux réalisés sur les immeubles acquis en 2019,

Avis Fidro.it :

A défaut de précision, la notion d'acquisition s'entend de la date de vente définitive (et non la date de la promesse de vente).

Cela étant, les acquisitions réalisées en 2019 résultant de ventes à soi-même (vente par le contribuable à une société à l'IR imposée en revenus fonciers), apport à société ou donation d'usufruit temporaire peuvent, à notre sens, être remises en cause, en présence d'un but exclusivement fiscal. La vente ou l'apport à une société pourront aisément être justifiés par des objectifs économiques, de transmission ou de gestion.

aux travaux réalisés sur les immeubles classés ou inscrits monuments historiques ou ayant reçu le label délivré par le Fondation du patrimoine en 2019,

aux travaux d'urgence décidés d'office par le syndic (travaux nécessaires à la sauvegarde de l'immeuble en application de l'article 18 de la loi du 10 juillet 1965)

aux travaux d'urgence en cas de force majeure : il s'agit des travaux rendus nécessaires par des circonstances exceptionnelles et indépendantes de la volonté du contribuable (appréciation au cas par cas).

Exemples :

travaux de réparation suite à une catastrophe naturelle (réparation d'une toiture par exemple) ou suite à des actes de vandalisme (réparation d'une porte ou d'une fenêtre à la suite d'un cambriolage par exemple),

remplacement d'appareils dont le dysfonctionnement ne permet plus la poursuite de la location dans les conditions prévues par le bail ou par la loi (panne d'une chaudière par exemple),

travaux que le contribuable a été contraint de réaliser à la suite d'une décision de justice ou d'une injonction administrative (travaux nécessaires pour mettre fin à un arrêté de péril).

aux provisions pour constitution d'un fonds de travaux ne sont pas concernées (elles ne sont pas mentionnées à l'article 31, I, 1°, a quater du CGI).

3.1.3. Mécanisme anti-abus

Les travaux réalisés en 2018

:

ont pu créer un déficit en 2018, reportable sur les revenus fonciers des 10 années suivantes (et donc imputable sur les revenus 2019),

sont déductibles en 2019, à hauteur de la moyenne des travaux réalisés en 2018 et 2019, (règle de la moyenne), des revenus fonciers de 2019.

Cette règle s'applique
bien par bien

et à condition que le bien sur lequel ont porté les travaux reste loué en 2019 en revenus fonciers. Cette dernière condition n'était pas prévue dans la loi et a été ajoutée par l'administration dans les commentaires BOFiP.

[BOI-IR-PAS-50-20-10 § 130 et 150](#)

Les travaux réalisés en 2019

sont déductibles, à hauteur de la moyenne des travaux payés en 2018 et en 2019, des revenus fonciers de 2019 (et le cas échéant sur le revenu global de 2019 et des revenus fonciers des 10 années suivantes).

Hypothèses	Travaux réalisés en 2018	Travaux réalisés en 2019	Montant déductible des revenus 2019
Travaux uniquement en 2018	20 000	0	10 000 (20 000 x 50 %) Dédution de 50 % des travaux réalisés en 2018
Travaux uniquement en 2019	0	30 000	15 000 (30 000 x 50 %) Dédution de 50 % des travaux réalisés en 2019
Travaux en 2018 et 2019	20 000	30 000	25 000 ((20 000 + 30 000) x 50 %)

3.1.4. Synthèse

Travaux réalisés en 2018

Synthèse des travaux réalisés en 2018 : impact sur les revenus 2019		
Travaux réalisés sur les immeubles ordinaires et monuments historiques	Montant déductible des revenus 2018	Montant déductible des revenus 2019
Travaux volontaires de réparation, d'entretien et d'amélioration	100 %	50 % des travaux réalisés en 2018 et 2019
Travaux d'urgence rendus nécessaires par l'effet de la force majeure Travaux décidés d'office par le syndic de copropriété	100 %	0 %
Provisions pour la constitution d'un fonds de travaux (*)		

(*) Les provisions pour constitution d'un fonds de travaux ne sont pas concernées (elles ne sont pas mentionnées à l'article 31, I, 1^{er}, a quater du CGI) : elles sont donc déductibles à 100 % l'année de leur paiement.

[BOI-IR-PAS-50-20-10](#)

§ 30

Travaux réalisés en 2019

Synthèse des travaux réalisés en 2019 en cas de travaux uniquement en 2019	
Travaux réalisés sur les immeubles ordinaires et monuments historiques	Montant déductible sur les revenus 2019
Travaux volontaires de réparation, d'entretien et d'amélioration	<p style="text-align: center;"><i>Principe</i> : 50 % des travaux réalisés en 2018 et 2019 -</p> <p style="text-align: center;"><i>Exception</i> : 100 % si travaux 2019 réalisés sur des immeubles ordinaires acquis en 2019 ou des monuments historiques acquis, classés, inscrits, ou ayant reçu le label en 2019</p>
Travaux d'urgence rendus nécessaires par l'effet de la force majeure Travaux décidés d'office par le syndic de copropriété	100 %
Provisions pour la constitution d'un fonds de travaux (*)	

(*) Les provisions pour constitution d'un fonds de travaux ne sont pas concernées (elles ne sont pas mentionnées à l'article 31, I, 1°, a quater du CGI) : elles sont donc déductibles à 100 % l'année de leur paiement.

[BOI-IR-PAS-50-20-10](#)

§ 30

Travaux réalisés sur les immeubles ordinaires et monuments historiques		Montant déductible sur les revenus 2019
Travaux réalisés en 2018	Travaux réalisés en 2019	
Synthèse des travaux réalisés 2019 en cas de travaux en 2018 et en 2019		
Travaux volontaires de réparation, d'entretien et d'amélioration	Travaux volontaires de réparation, d'entretien et d'amélioration	<p style="text-align: center;"><i>Principe</i> : 50 % des travaux réalisés en 2018 et 2019 <i>Exception</i> : 100 % si travaux 2019 réalisés sur des monuments historiques acquis, classés, inscrits, ou ayant reçu le label en 2019</p>
Pas de travaux ou travaux d'urgence ou travaux décidés d'office par le syndic	Travaux volontaires de réparation, d'entretien et d'amélioration	50 % des travaux 2019
Travaux volontaires d'amélioration et d'entretien	Pas de travaux	50 % des travaux 2018

Travaux réalisés sur les immeubles ordinaires et monuments historiques		Montant déductible sur les revenus 2019
Travaux réalisés en 2018	Travaux réalisés en 2019	
Travaux volontaires d'amélioration et d'entretien	Travaux d'urgence ou travaux décidés d'office par le syndic	<u>100 %</u> des travaux 2019 + <u>50 %</u> des travaux 2018
Pas de travaux ou travaux d'urgence ou travaux décidés d'office par le syndic	Travaux d'urgence ou travaux décidés d'office par le syndic	<u>100 %</u> des travaux 2019
-	Immeuble acquis en 2019 Travaux volontaires Travaux d'urgence	<u>100 %</u> des travaux 2019

(*) Les provisions pour constitution d'un fonds de travaux ne sont pas concernées (elles ne sont pas mentionnées à l'article 31, I, 1^o, a quater du CGI) : elles sont donc déductibles à 100 % l'année de leur paiement.

[BOI-IR-PAS-50-20-10](#)

§ 30

[BOI-IR-PAS-50-20-10](#)

§ 30

3.2. Versements sur l'épargne retraite

Le montant des versements sur les contrats d'épargne retraite admis en déduction en 2019 varie selon le montant versé en 2018.

3.2.1. Champ d'application

Sont concernées les versements déductibles du revenu global, à savoir :

Perp,

facultatifs sur des contrats retraite supplémentaire obligatoire mis en place par un employeur (article 83)

Prefon,

Corem (complémentaire de retraite mutualiste)

CHR (pour le personnel hospitalier)

les PERE (plan d'épargne retraite entreprise)

[BOI-IR-PAS-50-20-30](#)

§ 50 et 140

3.2.2. Exceptions

Les versements réalisés en 2019 sont déductibles à 100 % :

les versements réalisés sur les autres produits d'épargne retraite (Madelin, PER issu de la loi Pacte notamment).

lorsque les versements réalisés en 2018 sont supérieurs ou égaux à ceux réalisés en 2017,

lorsque les versements réalisés en 2018 sont supérieurs ou égaux à ceux réalisés en 2019,

pour les versements réalisés sur des contrats ouverts en 2019 (sous réserve que le contribuable ne détienne pas un autre contrat ouvert avant le 1er janvier 2019 : en effet, il convient de totaliser le montant de l'ensemble des cotisations versées sur un contrat ouvrant droit à une déduction du revenu global pour déterminer si la limitation s'applique).

Exemple :

Les versements sur un Perp ouvert en 2019 ne sont pas concernés par la limitation, sauf si le contribuable détient déjà un Perp au 1er janvier 2019 (et a ouvert un second contrat Perp).

3.2.3. Mécanisme anti-abus

Lorsque les cotisations versées en 2018 sont strictement inférieures aux cotisations versées en 2017 ET en 2019, le montant des cotisations déductibles en 2019 est limité à la moyenne des cotisations versées en 2018 et 2019.

Limite de déduction des cotisations versées en 2019 si $2017 > 2018 \leq 2019$

Les cotisations de 2018 s'entendent du montant des cotisations versées, avant application du plafond de déductions des cotisations retraite, sur l'ensemble des différents contrats éligibles au dispositif anti-abus

(il convient de totaliser le montant de l'ensemble des cotisations versées sur des contrats ouvrant droit à une déduction du revenu global).

Attention :

L

e dispositif s'applique au niveau de chaque membre du couple en cas d'imposition commune (ainsi l'un des époux ou partenaire de Pacs peut se voir appliquer le dispositif anti-abus et l'autre non). La limite de déduction des cotisations 2019 versées par l'un des conjoints ne fait pas obstacle à l'application de la mutualisation des plafonds en cas d'imposition commune.

[BOI-IR-PAS-50-20-30](#)

§ 50 et 140

3.2.4. Synthèse

Hypothèse de versements	2017	2018	2019	Application de la moyenne de 2018 et 2019	Versements déductibles en 2019
Traitement des versements Perp en 2019					
Versements égaux sur les 3 années	8 000 €	8 000 €	8 000 €	Non	8 000 €

Hypothèse de versements	2017	2018	2019	Application de la moyenne de 2018 et 2019	Versements déductibles en 2019
Baisse des versements en 2018 uniquement	10 000 €	0 €	10 000 €	Oui	10 000 / 2 = 5 000 €
Baisse des versements en 2018 et 2019	10 000 €	5 200 €	5 000 €	Non	5 000 €
Hausse des versements en 2019	5 000 €	5 000 €	10 000 €	Non	10 000 €
Contrat ouvert en 2018 - Premier versement en 2018	0 €	10 000 €	10 000 €	Non	10 000 €
Contrat ouvert en 2019 - Premier versement en 2019	0 €	0 €	10 000 €	Non	10 000 €
Contrat ouvert avant 2017 et absence de versements en 2017 et 2018	0 €	0 €	10 000 €	Non	10 000 €

3.3. BIC, BNC, BA et location meublée

3.3.1. Principe

Les BIC, BNC, BA et revenus de locations meublées perçus en 2019 sont pris en compte (et comparés avec ces mêmes revenus perçus en 2018) afin d'accorder le cas échéant un CIMR complémentaire.

Bénéfice 2019 > Bénéfice 2018 > Bénéfice le plus élevé entre 2015, 2016 ou 2017	Un CIMR complémentaire sera <u>automatique</u> accordé afin d'exonérer la totalité du bénéfice 2018.
Bénéfice 2018 > Bénéfice 2019 > Bénéfice le plus élevé entre 2015, 2016 ou 2017	Un CIMR complémentaire sera <u>automatique</u> accordé du montant de la différence entre le bénéfice 2019 et le plus haut des bénéfices de 2015, 2016 ou 2017. Cependant, il est possible d'obtenir, <u>sur réclamation et justificatifs (*)</u> un CIMR complémentaire plus important (afin d'exonérer la totalité du bénéfice 2018), en cas d'augmentation du bénéfice 2018 résultant d'un <u>surcroît d'activité</u> par rapport à 2015, 2016 et 2017 et 2019

<p>Bénéfice 2018 > Bénéfice le plus élevé entre 2015, 2016 ou 2017 > Bénéfice 2019</p>	<p>En principe, il n'y a aucun CIMR complémentaire.</p> <p>Cependant, il est possible d'obtenir, <u>sur réclamation et justificatifs (*)</u>, un CIMR complémentaire plus important (afin d'exonérer la totalité du bénéfice 2018), en cas d'augmentation du bénéfice 2018 résultant d'un <u>surcroît d'activité</u> par rapport à 2015, 2016 et 2017 et 2019</p>
--	---

(*) Le contribuable doit apporter la preuve du surcroît d'activité par tout moyen (commande spécifiquement négociée en 2018, etc.).
Concernant la procédure de réclamation :
[BOI-CTX-PREA-10](#)

Sont concernés les revenus BIC, BNC ou BA perçus à titre professionnel ou non.

Ne sont pas concernés :

les bénéficiaires soumis l'IS,

les micro-entrepreneurs ayant opté pour le versement forfaitaire libératoire

3.3.2. Pour cette comparaison :

les bénéfices sont appréciés
distinctement pour chaque membre du foyer fiscal,

les bénéfices sont appréciés
distinctement pour chaque catégorie de revenus
(BIC, BNC ou BA), il semble devoir globaliser l'ensemble des bénéfices relevant d'une même catégorie, qu'ils soient professionnels ou non-professionnels (notamment les revenus LMNP et les BIC professionnels),

les revenus exceptionnels par nature doivent être exclus des bénéfices 2018 et 2019 à comparer,

les bénéfices de 2018 et 2019 ne sont
pas
proratisés s'ils sont réalisés sur moins de 12 mois,

les bénéfices 2018 et 2019 sont retenus
avant
abattement pour régimes zonés, BER, ZRR, BUR, ZFU etc. (CGI art. 44 sexies ; 44 sexies A 44 septies ; 44 octies 44 octies A ; 44 undecies ; 44 duodecies ; 44 terdecies ; 44 quaterdecies ; 44 quindecies; 44 sexdecies) et avant abattement pour jeunes agriculteurs (CGI. art. 73 B)

Remarque : passage à l'IS en 2019

En cas de passage à l'IS en 2019, le contribuable ne perçoit plus de bénéfices en 2019 :

il ne pourra pas obtenir un CIMR complémentaire

si son activité (désormais imposée à l'IS) se développe en 2019 et dépasse le montant des bénéfices perçus en 2018.

[BOI-IR-PA](#)

[S-50-10-20-20](#)

§ 120

Le contribuable peut cependant, sur réclamation et justificatifs (commande spécifiquement négociée en 2018, etc.), démontrer un surcroît d'activité en 2018 pour exonérer la totalité des bénéfices perçus en 2018.

[BOI-IR-PA](#)

[S-50-10-20-20](#)

§ 170

3.4. Rémunération de gérance

3.4.1. Principe

Les rémunérations de gérance perçues en 2019 sont prises en compte (et comparés avec ces mêmes rémunérations perçues en 2018) afin d'accorder le cas échéant un CIMR complémentaire :

Rémunération 2019 > Rémunération 2018 > Rémunération la plus élevée entre 2015, 2016 ou 2017	Un CIMR complémentaire est accordé, <u>sur simple réclamation</u> , afin d'exonérer la totalité de la rémunération 2018.
Rémunération 2018 > Rémunération 2019 > Rémunération la plus élevée entre 2015, 2016 ou 2017	Un CIMR complémentaire est accordé, <u>sur simple réclamation</u> , du montant de la différence entre la rémunération 2019 et le plus haut de la rémunération de 2015, 2016 ou 2017. Cependant, il est possible d'obtenir, <u>sur réclamation et justificatifs (*)</u> , un CIMR complémentaire plus important (afin d'exonérer la totalité du bénéfice 2018) si : d'une part, la hausse de 2018 par rapport aux 3 années précédentes correspond à une évolution objective des responsabilités qu'il a exercées ou une rémunération normale de ses performances au sein de cette société en 2018, <u>ET</u> d'autre part, et la baisse en 2019 est justifiée (changement de fonctions, variation du résultat du fait de circonstances économiques particulières, etc.).
Rémunération 2018 > Rémunération la plus élevée entre 2015, 2016 ou 2017 > Rémunération 2019	Un CIMR complémentaire est accordé, <u>sur simple réclamation</u> , du montant de la différence entre la rémunération 2018 et le plus haut de la rémunération de 2015, 2016 ou 2017. Cependant, il est possible d'obtenir, <u>sur réclamation et justificatifs (*)</u> , un CIMR complémentaire plus important (afin d'exonérer la totalité du bénéfice 2018) si : d'une part, la hausse de 2018 par rapport aux 3 années précédentes correspond à une évolution objective des responsabilités qu'il a exercées ou une rémunération normale de ses performances au sein de cette société en 2018, <u>ET</u> d'autre part, et la baisse en 2019 est justifiée (changement de fonctions, variation du résultat du fait de circonstances économiques particulières, etc.).

(*) Le contribuable doit formuler une réclamation et apporter la preuve par tout moyen justifiant la variation de la rémunération (avenant au contrat, PV d'assemblée générale, documents comptables, etc.).

3.4.2. Pour cette comparaison :

les rémunérations sont appréciées distinctement pour chaque membre du foyer fiscal (lorsque plusieurs membres du foyer fiscal perçoivent des rémunérations provenant d'une même société),

les rémunérations sont appréciées distinctement par société (lorsque le contribuable perçoit des rémunérations de plusieurs sociétés),

les revenus exceptionnels par nature doivent être exclus des rémunérations 2018 et 2019,

les dividendes complétant la rémunération ne sont pas pris en compte,

les rémunérations comparées sont les rémunérations nettes imposables (après déduction pour frais professionnels),

les rémunérations 2018 et 2019 ne semblent pas devoir être proratisées.

Remarque : passage à l'IS en 2015, 2016 ou 2017

En principe, seuls sont pris en compte dans la comparaison les rémunérations de gérance perçues au titre d'une même société :

il n'est pas tenu compte, par exemple, des bénéfices et des autres revenus d'activité perçus en 2015, 2016 et 2017.

Par exception, un

rescrit du 19 juin 2019

précise qu'en cas de

changement du mode d'exercice d'une activité au cours de l'une des 3 années précédentes (passage d'un exercice libéral BNC à une SELARL avec une rémunération article 62 par exemple) et à condition que la même activité soit poursuivie dans la société à l'IS.

il est possible de prendre en compte les BIC / BNC ou BA de 2015, 2016 et 2017 pour déterminer le caractère exceptionnel ou non de la rémunération de gérance de 2018.

Les contribuables concernés peuvent réaliser des déclarations rectificatives (sur les revenus 2018) afin de mentionner dans les cases IAY, IUA et IUB leurs BIC / BNC ou BA des années 2015, 2016 et 2017.

En revanche, le rescrit ne semble pas forcément applicable lorsque le passage en société à l'IS a été réalisé courant 2018 (c'est-à-dire lorsque la rémunération de gérance est perçue pour la première fois en 2018).

3.5. Cas particulier : Début d'activité BIC, BNC, BA en 2018

3.5.1. Mécanisme de comparaison

Lorsque les bénéficiaires sont perçus pour la première fois en 2018, la comparaison est effectuée en retenant l'ensemble des revenus professionnels de 2019 (traitements et salaires, BIC, BNC, BA rémunérations de gérance article 62)

:

<p>Ensemble des revenus d'activité 2019 > Ensemble des revenus d'activité 2018</p>	<p>Le CIMR accordé en 2019 est définitivement acquis.</p>
<p>Ensemble des revenus d'activité 2018 > Ensemble des revenus d'activité 2019 :</p>	<p><u>Principe</u> : le CIMR accordé en 2019 est remis en cause automatiquement :</p> <p><u>si bénéfice 2019 ≥ bénéfice 2018</u> : le CIMR est remis en cause à hauteur de la différence entre les revenus d'activité 2019 et les revenus d'activité 2018 : cela peut engendrer une double taxation si certains autres revenus d'activité 2018 sont déjà qualifiés d'exceptionnels en application des règles relatives à leur propre catégorie de revenu.</p> <p><u>si bénéfice 2018 > bénéfice 2019</u> : le CIMR est remis en cause à hauteur du plus faible des deux montants entre :</p> <p>la différence entre les revenus d'activité 2019 et les revenus d'activité 2018 (hypothèse d'une très forte différence entre le bénéfice 2018 et le bénéfice 2019)</p> <p>et la différence entre le bénéfice 2019 et le bénéfice 2018.</p> <p><u>Exception</u> : <u>sur réclamation et sur justificatif (*)</u>) le CIMR accordé en 2019 n'est pas remis en cause et la totalité du bénéfice 2018 reste exonéré SI la baisse du bénéfice 2019 résulte uniquement d'une variation d'activité par rapport à 2018.</p>

(*) Le contribuable doit apporter la preuve de la baisse d'activité par tout moyen (commande spécifiquement négociée en 2018, etc.)

Concernant la procédure de réclamation :

BOI-CTX-PREA-10

3.5.2. Notion de première perception en 2018

En l'absence de précision dans la loi et le BOFiP, la perception d'un nouveau bénéficiaire doit être appréciée au niveau de chaque catégorie de bénéficiaire (peu important qu'il soit professionnel ou non) :

une création d'entreprise (en revanche, le fait de percevoir pour la première fois en 2018 un bénéfice positif n'est donc pas une création d'activité),

passage d'une activité BIC à une activité BNC,

un contribuable qui perçoit un BNC professionnel et qui commence en 2018 une activité de LMNP (BIC non professionnel). Le BNC 2018 doit être comparé avec ceux des années 2015, 2016 et 2017. Le BIC 2018 devra être comparé avec le BIC 2019.

En revanche, un contribuable qui perçoit un BIC professionnel et qui commence une activité de LMNP en 2018 (BIC non professionnel) : il ne s'agit pas d'un début d'activité (le BIC 2018 doit être comparé avec ceux des années 2015, 2016 et 2017).

La création d'une activité accessoire à une activité préexistante n'est pas traitée par le BOFiP, selon le lien entre les deux activités, on considère dans ce cas qu'il s'agit de l'extension d'une activité préexistante (comparaison avec les années 2015, 2016 et 2017) ou d'une nouvelle activité

3.6. Cas particulier : Rémunération de gérance perçue pour la première fois en 2018

3.6.1. Mécanisme de comparaison

Lorsque la rémunération de gérance a été perçue pour la première fois en 2018, la comparaison est effectuée en

retenant l'ensemble des revenus professionnels de 2019 (traitements et salaires, BIC, BNC, BA rémunérations de gérance article 62)

:

<p>Ensemble des revenus d'activité 2019 ≥ Ensemble des revenus d'activité 2018 :</p>	<p>Le CIMR accordé en 2019 définitivement acquis.</p>
<p>Ensemble des revenus d'activité 2018 > Ensemble des revenus d'activité 2019</p>	<p><u>Principe</u> : le CIMR accordé en 2019</p> <p>est remis en cause automatiquement :</p> <p><u>si rémunération de gérance 2019 ≥ rémunération de gérance 2018</u> (ce sera souvent le cas puisque la rémunération 2018 n'est pas proratisée pour la comparaison et que les dividendes perçus en complément de la rémunération ne sont pas pris en compte) : le CIMR remis en cause à hauteur de la différence entre les revenus d'activité 2019 et les revenus d'activité 2018 : cela peut engendrer une double taxation si certains autres revenus d'activité 2018 sont déjà qualifiés d'exceptionnels en application des règles relatives à leur propre catégorie de revenu.</p> <p><u>si rémunération de gérance 2018 > rémunération de gérance 2019</u> : CIMR remis en cause à hauteur du plus faible des deux montants entre :</p> <p>la différence entre les revenus d'activité 2019 et les revenus d'activité 2018 (hypothèse d'une très forte différence entre la rémunération 2019 et la rémunération 2018)</p> <p>et la différence entre la rémunération 2019 et la rémunération 2018.</p> <p><u>Exception</u> : <u>sur réclamation et sur justificatif (*)</u>) le CIMR accordé en 2019 n'est pas remis en cause et la totalité de la rémunération 2018 reste exonérée si :</p> <p>d'une part, la baisse résulte d'une évolution objective des responsabilités ou correspond à une rémunération normale de ses performances en 2018,</p> <p><u>ET</u> d'autre part qu'elle est justifiée (changement de fonctions, variation du résultat du fait de circonstances économiques particulières, etc.)</p>

(*) Le contribuable doit apporter la preuve de la baisse d'activité par tout moyen (avenant au contrat, PV d'assemblée générale, documents comptables, etc.)

Concernant la procédure de réclamation :

[BOI-CTX-PREA-10](#)

3.6.2. Notion de début d'activité en 2018

La perception d'une nouvelle rémunération est caractérisée lorsque :

un contribuable perçoit pour la première fois une rémunération de gérance en 2018 (début d'un mandat de gérance ou passage d'une entreprise individuelle à une société à l'IS : mise en société),

un contribuable était gérant avec le 1er janvier 2018 mais perçoit une rémunération pour la première fois seulement en 2018,

un contribuable perçoit déjà une rémunération d'une société A et perçoit nouvellement une rémunération d'une société B en 2018 : la rémunération de la société A n'est pas un début d'activité (la rémunération 2018 doit être comparée avec celle de 2015, 2016 et 2017), en revanche, la rémunération de la société B est une nouvelle rémunération,

un contribuable perçoit une rémunération de gérance d'une société qu'il contrôle en 2018 mais qu'il n'a pas contrôlé au cours des 3 années antérieures. En revanche, si le contribuable contrôlait la société l'une des 3 années précédentes (en 2015 par exemple mais sans en avoir eu le contrôle en 2016 et 2017) et qu'il la contrôle en 2018, il ne s'agit pas d'une nouvelle rémunération : la rémunération 2018 doit être comparée avec les années précédentes au cours desquelles il a eu le contrôle de la société.

En cas de passage d'une société soumise à l'IR à une société soumise à l'IS (contrôlée par le contribuable), il ne s'agit pas d'une nouvelle rémunération : la rémunération 2018 doit être comparée avec celles de 2015, 2016 et 2017.

ONB SAS, SAS au capital de 367 506 € dont le siège social est situé 242 avenue du Golf - CS 40014 à BAILLARGUES (34670) - Tel : 0467876615, représentée par Marc PARADIS en qualité de Président, immatriculée au RCS de 342353257 sous le numéro 342353257, code APE (ou NAF) : 6910Z.
ONB SAS.

© Fidroit