

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

Paris, le 04 JAN. 2012

DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE

Sous-Direction B - Bureau B1-2

139, RUE DE BERCY
TELEDOC 573
75572 PARIS CEDEX 12

Téléphone :

Télécopie :

Monsieur,

Par courrier du 28 octobre 2011, vous avez appelé l'attention de la Direction de la législation fiscale sur les modalités d'application de l'article 13 de la loi de finances rectificative (LFR) pour 2010 (n° 2010-1658 du 29 décembre 2010) et en particulier sur la modification apportée à l'article 155 du code général des impôts (CGI) qui permet aux titulaires des bénéfices non commerciaux (BNC) de tenir compte, dans leur résultat BNC, des opérations réalisées au titre d'opérations entrant normalement dans la catégorie des bénéfices agricoles et des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

Vous précisez, que s'agissant des vétérinaires, la doctrine administrative référencée 5 G 116 au point 168 admet l'imposition des activités commerciales accessoires (vente d'aliments et médicaments hors prescription, toilettage, pensions,...) dans la catégorie des BNC si les recettes commerciales n'excèdent pas 20 % des recettes totales.

Vous souhaitez que vous soit précisé s'il y a lieu de considérer que la documentation de base précitée se trouve rapportée compte tenu de l'article 13 de la LFR pour 2010 modifiant l'article 155 du CGI.

Votre demande appelle de ma part les observations suivantes.

Le I de l'article 13 de la LFR pour 2010 a modifié les dispositions de l'article 155 du CGI. Ainsi, lorsqu'un titulaire de BNC étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou dans celle des BIC, il peut être tenu compte de ces résultats pour la détermination des BNC à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu. Ces dispositions s'appliquent aux exercices et périodes d'imposition ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.

Président de l'Association de gestion
des professions libérales agréées (AGPLA)
8, place du Colombier
BP 40415
35004 RENNES CEDEX

L'adoption de ces dispositions ont permis de légaliser la doctrine administrative n° 5 G 1112, n° 10 et suivants, qui précise qu'en cas d'exercice d'activités commerciales et non commerciales exercées concurremment et lorsque l'activité non commerciale est prépondérante, il est admis, pour des raisons de simplification, que l'ensemble des profits ou bénéfices réalisés peut être soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus non commerciaux sous réserve « *que les opérations accessoires à caractère commercial ainsi réalisées soient directement liées à l'exercice de l'activité libérale et constituent strictement le prolongement de cette dernière* » (n° 10).

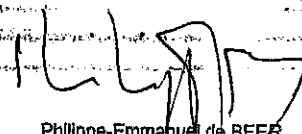
Les travaux parlementaires sont, à cet égard, sans ambiguïté. Ainsi, notamment le rapport de l'Assemblée Nationale (n° 2998) sur le projet de loi de finances rectificative pour 2010 précise que la modification de l'article 155 du CGI vise notamment à « *légaliser la règle doctrinale relative aux revenus accessoires des titulaires des BNC* » (page 162), le rapport précisant que « *la doctrine applique, pour les BNC, une règle identique aux BIC* », cette dernière concernant « *des produits accessoires qui doivent présenter un lien étroit avec l'activité BIC* ».

Par ailleurs, il est précisé dans la documentation de base 5 G 1112, aux n° 1 et 2, qu'il s'agit d'une présentation des principes généraux et que les cas particuliers sont examinés par la suite et en fonction de la profession, ce qui est le cas pour les vétérinaires dont les modalités particulières d'application sont apportées par la documentation de base 5 G 116 (n° 166 et suivants).

Ainsi, concernant les vétérinaires, il est admis que les profits réalisés dans le secteur hors prestation médicale (ventes de médicaments, toilettage,...) soient taxés en BNC lorsque le montant des recettes réalisé dans le cadre de ce secteur n'excède pas 25 % du montant des recettes du secteur prestations médicales et ventes annexes, c'est-à-dire 20 % de l'ensemble des recettes réalisées dans les deux secteurs.

La modification législative apportée à l'article 155 du CGI qui a permis la légalisation de la doctrine relative aux BNC, à l'instar de ce qui est prévu pour les BIC, ne modifie en rien les précisions doctrinales relatives aux modalités d'application de ces dispositions qui sont fonction de la nature de l'activité exercée. La documentation de base 5 G 116 (n° 166 et suivants), qui apporte des précisions pour les vétérinaires, n'est donc pas rapportée et demeure applicable.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

Le Sous-Directeur

Philippe-Emmanuel de BEER