

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 B-12-06

N° 48 du 15 MARS 2006

IMPOT SUR LE REVENU. CREDIT D'IMPOT. AIDE A LA MOBILITE DES CHOMEURS DE LONGUE DUREE OU DES SALARIES PERDANT LEUR EMPLOI A LA SUITE D'UN PLAN DE SAUVEGARDE POUR L'EMPLOI OU D'UN LICENCIEMENT ECONOMIQUE (ARTICLE 11 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2006 N°2005-1719 DU 30 DECEMBRE 2005).

(C.G.I., art. 200 duodecies)

NOR : BUD F 06 20388 J

Bureau C 1

PRESENTATION

Afin de favoriser la mobilité professionnelle des personnes inscrites comme demandeurs d'emploi ou titulaires de minima sociaux ou contraintes de changer d'emploi à la suite d'un plan de sauvegarde pour l'emploi (« plan social ») ou d'un licenciement économique, l'article 11 de la loi de finances pour 2006 instaure un crédit d'impôt sur le revenu en faveur des personnes qui justifient :

- avoir débuté une activité salariée entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2007 et exercé cette activité pendant une durée au moins égale à six mois ;

- avoir été inscrites comme demandeurs d'emploi ou titulaires de l'allocation d'insertion, de l'allocation veuvage, de l'allocation supplémentaire d'invalidité, de l'allocation de parent isolé, de l'allocation aux adultes handicapés, de l'allocation supplémentaire du Fonds de solidarité vieillesse, du revenu minimum d'insertion ou de l'allocation de solidarité spécifique pendant les douze mois précédant le début de l'activité ou avoir pris cette activité consécutivement à un licenciement pour motif économique ou un plan de sauvegarde pour l'emploi ;

- avoir changé d'habitation principale à plus de 200 kilomètres de celle précédemment occupée avant le début de l'activité.

Le crédit d'impôt est fixé forfaitairement à 1 500 € sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle le délai de six mois d'activité s'achève. Il n'est versé qu'une seule fois à un même bénéficiaire au titre de la période qui a débuté entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2007.

La présente instruction commente ce nouveau dispositif qui s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2005.



INTRODUCTION

1. L'article 11 de la loi de finances pour 2006, codifié à l'article 200 duodécies du code général des impôts (CGI), institue un crédit d'impôt sur le revenu destiné à inciter les personnes sans emploi à prendre une activité salariée lorsque cet emploi nécessite de leur part un changement d'habitation principale.
2. Le bénéfice de cet avantage fiscal est soumis au respect de différentes conditions (section 1) et son attribution s'effectue selon des modalités particulières (section 2).

Section 1 : Conditions d'attribution du crédit d'impôt

3. Le crédit d'impôt vise à faciliter la mobilité professionnelle des personnes qui cherchent un emploi ou le perdent à la suite d'un plan de licenciement économique ou d'un plan de sauvegarde pour l'emploi (« plan social »). Il est donc réservé aux personnes qui, suite à une période d'inactivité ou victimes d'un licenciement pour motif économique ou d'un plan de sauvegarde pour l'emploi (« plan social »), prennent durablement un emploi nécessitant une mobilité géographique. Il concerne donc les personnes :

- domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI ;
- qui justifient avoir débuté une activité professionnelle entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2007 et l'avoir exercée pendant une durée au moins égale à six mois consécutifs ;
- inscrites comme demandeurs d'emploi ou titulaires de minima sociaux pendant les douze mois précédant le début de l'activité ou ayant pris cette activité consécutivement à la mise en œuvre effective d'un plan de sauvegarde pour l'emploi ou à un licenciement pour motif économique ;
- et pour lesquelles cette activité a nécessité le changement de l'habitation principale à plus de 200 kilomètres de celle précédemment occupée avant le début de celle-ci.

A. LA PERSONNE DOIT ETRE DOMICILIEE EN FRANCE AU SENS DE L'ARTICLE 4 B DU CGI

4. Pour bénéficier du crédit d'impôt, la personne doit être domiciliée en France au sens de l'article 4 B du CGI, sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales (cf. documentation de base 5 B 1121 n°5 à 22).

B. LA PERSONNE DOIT JUSTIFIER D'UNE ACTIVITE SALARIEE DEBUTEE ENTRE LE 1^{ER} JUILLET 2005 ET LE 31 DECEMBRE 2007 ET EXERCEE PENDANT UNE DUREE EGALE AU MOINS A SIX MOINS CONSECUTIFS

a) Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné à la prise d'une activité salariée

5. Cette condition implique l'existence d'un lien de subordination juridique entre la personne qui demande à bénéficier du crédit d'impôt et l'entreprise qui l'emploie. Ce lien est attesté par l'existence d'un contrat de travail, dont la preuve peut être apportée par tout moyen (lettre d'engagement ou à défaut bulletin de salaire). Sont en revanche exclues du champ d'application toutes les activités non salariées (activités artisanales, commerciales, agricoles ou libérales).

De la même façon, les personnes qui prennent une activité en tant que travailleur indépendant, gérant d'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée ou gérant majoritaire de SARL (article 62 du CGI) ne sont pas éligibles au crédit d'impôt.

b) L'activité salariée doit avoir débuté entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2007...

6. L'activité salariée doit avoir débuté au plus tôt le 1^{er} juillet 2005 et au plus tard le 31 décembre 2007. La date de début de l'activité s'entend de celle mentionnée sur le contrat de travail. A défaut de tout document écrit matérialisant l'existence de ce contrat, le salarié pourra produire une attestation de son employeur justifiant du début de l'activité.

c) ...et être exercée pendant une durée au moins égale à six mois consécutifs

7. L'instauration d'une durée minimale d'exercice répond au souci de traduire une insertion durable dans l'emploi. Ainsi, la personne qui demande à bénéficier du crédit d'impôt doit être en mesure de justifier de l'exercice d'une activité salariée, sans interruption, pendant au moins six mois consécutifs.

Les six mois d'activité doivent être exercés de manière ininterrompue et le crédit d'impôt n'est pas accordé si des périodes d'inactivité s'intercalent au cours de ces six mois en raison de la rupture du contrat de travail.

C. LA PERSONNE DOIT JUSTIFIER AVOIR ETE INSCRITE COMME DEMANDEUR D'EMPLOI OU TITULAIRE DE MINIMA SOCIAUX PENDANT LES DOUZE MOIS PRECEDANT LE DEBUT DE L'ACTIVITE MENTIONNEE AUX N° 5 ET 6 DE LA PRESENTE INSTRUCTION OU AVOIR PRIS CETTE ACTIVITE A LA SUITE DE LA MISE EN ŒUVRE D'UN PLAN DE SAUVEGARDE POUR L'EMPLOI OU D'UN LICENCIEMENT POUR MOTIF ECONOMIQUE

a) Le crédit d'impôt est réservé aux personnes qui ont été demandeurs d'emploi ou titulaires de minima sociaux pendant les douze mois précédant le début de l'activité...

8. La condition relative à la qualité de demandeur d'emploi s'apprécie à travers l'inscription de la personne en tant que telle à l'Agence nationale pour l'emploi (A.N.P.E.).

9. Les minima sociaux s'entendent :

- de l'allocation d'insertion ;
- de l'allocation veuvage ;
- de l'allocation supplémentaire d'invalidité ;
- de l'allocation de parent isolé (A.P.I.) ;
- de l'allocation aux adultes handicapés (A.A.H.) ;
- de l'allocation supplémentaire du Fonds de solidarité vieillesse ;
- du revenu minimum d'insertion (R.M.I.) ;
- de l'allocation de solidarité spécifique (A.S.S.).

L'annexe III détaille l'objet qui s'attache à chacun de ces minima sociaux.

b) ...ou à celles qui ont pris l'activité mentionnée aux n°5 et 6 de la présente instruction suite à un licenciement pour motif économique ou la mise en œuvre effective d'un plan de sauvegarde pour l'emploi

10. Les salariés ayant fait l'objet d'un licenciement économique ou d'un plan de sauvegarde pour l'emploi qui reprennent un emploi sont aussi éligibles au crédit d'impôt.

11. Aux termes de l'article L. 321-1 du code du travail (cf. annexe II), le **licenciement économique** s'entend de la rupture du contrat de travail par l'employeur pour un ou plusieurs motifs indépendants du salarié, consécutifs à la suppression ou la transformation d'emploi ou à une modification, refusée par le salarié, d'un élément essentiel du contrat, justifiées notamment par des difficultés économiques, ou à des mutations technologiques.

12. Aux termes de l'article L. 321-4-1 du code du travail (cf. annexe II) un **plan de sauvegarde pour l'emploi** (« plan social ») s'analyse pour sa part comme un licenciement collectif concernant au moins 10 personnes sur une période de 30 jours dans une entreprise d'au moins 50 salariés. Les conditions de mise en œuvre du plan de sauvegarde sont précisées par l'article L. 321-4 du code du travail (cf. annexe II).

13. En tout état de cause, la prise d'activité mentionnée aux n°5 et 6 doit être consécutive à un licenciement pour motif économique ou à la mise en œuvre effective du plan de sauvegarde pour l'emploi tels que définis supra, ce qui implique l'existence d'un lien direct de causalité entre ces licenciements et la reprise de l'emploi.

D. LA PRISE D'ACTIVITE DANS LES CONDITIONS MENTIONNEES SUPRA DOIT S'ACCOMPAGNER D'UN CHANGEMENT D'HABITATION PRINCIPALE A PLUS DE 200 KILOMETRES DE CELLE PRECEDEMMENT OCCUPEE AVANT LE DEBUT DE L'ACTIVITE

14. L'objet du crédit d'impôt ne vise pas uniquement à favoriser la reprise d'emploi mais aussi à alléger les frais occasionnés par un déménagement pour retrouver une activité salariée. C'est pourquoi, il est exigé que la reprise d'activité s'accompagne d'un changement d'habitation principale à plus de 200 kilomètres de celle précédemment occupée avant la reprise. En pratique, il sera admis de ne pas refuser l'attribution du crédit d'impôt lorsque le déménagement intervient dans les trois mois du début d'exercice de la nouvelle activité.

15. L'habitation principale s'entend, d'une manière générale, du logement où résident habituellement et effectivement les membres du foyer fiscal et où se situe le centre de leurs intérêts professionnels et matériels (cf. BOI 5 B-15-01 n°11).

16. La distance kilométrique s'entend de celle existant entre les deux habitations successives du contribuable et non entre l'ancienne habitation principale et le lieu d'exercice de la nouvelle activité professionnelle.

17. La distance est mesurée d'après l'itinéraire le plus court par la route qui sépare la nouvelle habitation principale de celle occupée avant la reprise. Elle devra être supérieure dans tous les cas à 200 kilomètres.

18. Ces conditions excluent donc du champ d'application du crédit d'impôt toute personne qui n'effectuerait que de simples allers et retours entre son habitation principale et son lieu de travail, et ce, même si la distance parcourue est supérieure à 200 kilomètres.

19. Cas particulier des salariés qui déplacent leur habitation principale à l'étranger :

Un contribuable qui retrouve un emploi et change d'habitation principale à plus de 200 kilomètres de celle occupée précédemment pour exercer un travail à l'étranger peut bénéficier du crédit d'impôt sous réserve que sa domiciliation fiscale demeure établie en France l'année où la période d'activité des six mois s'achève et sous réserve que les autres conditions d'éligibilité soient réunies.

Section 2 : Calcul et modalités d'attribution du crédit d'impôt

A. CALCUL DU CREDIT D'IMPOT

20. Le montant du crédit d'impôt est fixé forfaitairement à 1 500 €.

B. MODALITES D'ATTRIBUTION DU CREDIT D'IMPOT

21. Le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année au cours de laquelle s'achève la période de six mois de la reprise d'activité (cf. n°5 et 6).

22. Le contribuable répondant aux conditions permettant de bénéficier du crédit d'impôt doit cocher, selon sa situation, les cases ad hoc (AR, BR, CR, DR ou ER) figurant sur sa déclaration de revenus à la rubrique « traitements, salaires, prime pour l'emploi ». Il doit conserver toutes les pièces qui pourront lui être demandées par l'administration dans le cadre de l'exercice de son droit de reprise, attestant que les conditions d'obtention du crédit d'impôt sont réunies.

23. En tout état de cause, une même personne ne peut bénéficier qu'une fois de cet avantage fiscal au titre de l'activité ayant débuté entre le 1er juillet 2005 et le 31 décembre 2007.

24. Le crédit d'impôt s'impute sur le montant de la cotisation d'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle la période d'activité de six mois s'achève.

Cette imputation s'opère après:

- les réductions mentionnées aux articles 199 quater B à 200 bis et à l'article 200 octies du CGI ;
- les crédits d'impôt et les prélèvements ou retenues non libératoires.

S'il excède le montant de l'impôt, l'excédent est restitué.

EXEMPLE : Une personne demandeur d'emploi depuis plus d'un an reprend le 1^{er} septembre 2005 une activité salariée ayant nécessité un déménagement à 400 kilomètres de sa précédente habitation principale.

Cette personne pourra demander à percevoir le crédit d'impôt au titre de l'année au cours de laquelle s'achève la période de six mois d'activité, c'est-à-dire au titre de 2006 (la période de six mois étant vérifiée à compter du 1^{er} mars 2006).

Elle devra donc mentionner sur sa déclaration d'impôt relative aux revenus 2006 qu'elle remplit bien les conditions permettant de bénéficier du crédit d'impôt.

25. Celui-ci est cumulable, le cas échéant, avec le crédit d'impôt sur le revenu prévu en faveur des jeunes de moins de 26 ans qui prennent un emploi dans un secteur en pénurie de main-d'œuvre et les autres dispositifs destinés à inciter au retour à l'emploi et notamment la prime pour l'emploi (P.P.E.).

Section 3 : Entrée en vigueur

26. Les dispositions qui précèdent s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2005 en cas de reprise d'activité le 1^{er} juillet 2005 s'accompagnant d'un changement d'habitation principale à plus de 200 kilomètres du précédent domicile.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

ANNEXE I

Article 11 de la loi de finances pour 2006 n°2005- 1719 du 30 décembre 2005

Après l'article 200 undecies du code général des impôts, il est inséré un article 200 duodecies ainsi rédigé :

« Art. 200 duodecies. - I. - Les personnes domiciliées en France au sens de l'article 4 B qui changent d'habitation principale pour exercer une activité salariée bénéficient d'un crédit d'impôt sur le revenu, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

« 1° L'activité doit avoir débuté entre le 1er juillet 2005 et le 31 décembre 2007 et être exercée pendant une durée au moins égale à six mois consécutifs ;

« 2° Le bénéficiaire doit avoir été inscrit comme demandeur d'emploi ou titulaire de l'allocation d'insertion, de l'allocation veuvage, de l'allocation supplémentaire d'invalidité, de l'allocation de parent isolé, de l'allocation aux adultes handicapés, de l'allocation supplémentaire du Fonds de solidarité vieillesse, du revenu minimum d'insertion ou de l'allocation de solidarité spécifique, pendant les douze mois précédant le début de l'activité mentionnée au 1° ou avoir pris cette activité consécutivement à un licenciement pour motif économique au sens de l'article L. 321-1 du code du travail ou la mise en œuvre effective d'un plan de sauvegarde de l'emploi au sens des articles L. 321-4 et L. 321-4-1 du même code ;

« 3° La nouvelle habitation principale doit se situer à plus de 200 kilomètres de celle précédemment occupée avant le début de l'activité mentionnée au 1°.

« II. - Le crédit d'impôt sur le revenu est égal à 1 500 €. Il est accordé au titre de l'année au cours de laquelle s'achève la période de six mois mentionnée au 1° du I et s'impute sur l'impôt afférent aux revenus de l'année considérée, après prise en compte des réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 quater B à 200 bis et à l'article 200 octies, des autres crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. Si le montant du crédit d'impôt sur le revenu est supérieur à celui de l'impôt dû, l'excédent est restitué.

« Le crédit d'impôt sur le revenu est accordé une seule fois par bénéficiaire au titre de la période d'activité qui a débuté entre le 1er juillet 2005 et le 31 décembre 2007.

« III. - Un décret précise les modalités d'application du présent article. »



ANNEXE II**Articles L. 321-1, L. 321-4 et L. 321-4-1 du code du travail****Article L. 321-1**

Constitue un licenciement pour motif économique le licenciement effectué par un employeur pour un ou plusieurs motifs non inhérents à la personne du salarié résultant d'une suppression ou transformation d'emploi ou d'une modification, refusée par le salarié, d'un élément essentiel du contrat de travail, consécutives notamment à des difficultés économiques ou à des mutations technologiques.

Les dispositions du présent chapitre sont applicables à toute rupture du contrat de travail résultant de l'une des causes énoncées à l'alinéa précédent.

Le licenciement pour motif économique d'un salarié ne peut intervenir que lorsque tous les efforts de formation et d'adaptation ont été réalisés et que le reclassement de l'intéressé sur un emploi relevant de la même catégorie que celui qu'il occupe ou sur un emploi équivalent ou, à défaut, et sous réserve de l'accord exprès du salarié, sur un emploi d'une catégorie inférieure ne peut être réalisé dans le cadre de l'entreprise ou, le cas échéant, dans les entreprises du groupe auquel l'entreprise appartient. Les offres de reclassement proposées au salarié doivent être écrites et précises.

Article L. 321-4

L'employeur est tenu d'adresser aux représentants du personnel, avec la convocation aux réunions prévues à l'article L. 321-2, tous renseignements utiles sur le projet de licenciement collectif.

Il doit, en tous cas, indiquer :

La ou les raisons économiques, financières ou techniques du projet de licenciement ;

Le nombre de travailleurs dont le licenciement est envisagé ;

Les catégories professionnelles concernées et les critères proposés pour l'ordre des licenciements visé à l'article L. 321-1-1 ;

Le nombre de travailleurs, permanents ou non, employés dans l'établissement et le calendrier prévisionnel des licenciements.

Lorsque le nombre des licenciements envisagés est au moins égal à dix dans une même période de trente jours, l'employeur doit également adresser aux représentants du personnel les mesures ou le plan de sauvegarde de l'emploi défini à l'article L. 321-4-1 qu'il envisage de mettre en oeuvre pour éviter les licenciements ou en limiter le nombre et pour faciliter le reclassement du personnel dont le licenciement ne pourrait être évité.

De même, l'employeur doit simultanément faire connaître aux représentants du personnel les mesures de nature économique qu'il envisage de prendre.

L'employeur met à l'étude, dans les délais prévus à l'article L. 321-6, les suggestions formulées par le comité d'entreprise relatives aux mesures sociales proposées et leur donne une réponse motivée.

Lorsque le projet de licenciement concerne au moins dix salariés sur une même période de trente jours, l'ensemble des informations prévues au présent article sera simultanément porté à la connaissance de l'autorité administrative compétente, à laquelle seront également adressés les procès-verbaux des réunions prévues à l'article L. 321-3. Ces procès-verbaux devront comporter les avis, suggestions et propositions des représentants du personnel.

Le plan de sauvegarde de l'emploi doit déterminer les modalités de suivi de la mise en oeuvre effective des mesures contenues dans le plan de reclassement prévu à l'article L. 321-4-1. Ce suivi fait l'objet d'une consultation régulière et approfondie du comité d'entreprise ou des délégués du personnel. L'autorité administrative compétente est associée au suivi de ces mesures.

Article L. 321-4-1

Dans les entreprises employant au moins cinquante salariés, lorsque le nombre de licenciements est au moins égal à dix dans une même période de trente jours, l'employeur doit établir et mettre en oeuvre un plan de sauvegarde de l'emploi pour éviter les licenciements ou en limiter le nombre et pour faciliter le reclassement du personnel dont le licenciement ne pourrait être évité, notamment des salariés âgés ou qui présentent des caractéristiques sociales ou de qualification rendant leur réinsertion professionnelle particulièrement difficile.

La procédure de licenciement est nulle et de nul effet tant qu'un plan visant au reclassement de salariés s'intégrant au plan de sauvegarde de l'emploi n'est pas présenté par l'employeur aux représentants du personnel, qui doivent être réunis, informés et consultés.

Ce plan doit prévoir des mesures telles que par exemple :

- des actions en vue du reclassement interne des salariés sur des emplois relevant de la même catégorie d'emplois ou équivalents à ceux qu'ils occupent ou, sous réserve de l'accord exprès des salariés concernés, sur des emplois de catégorie inférieure ;
- des créations d'activités nouvelles par l'entreprise ;
- des actions favorisant le reclassement externe à l'entreprise, notamment par le soutien à la réactivation du bassin d'emploi ;
- des actions de soutien à la création d'activités nouvelles ou à la reprise d'activités existantes par les salariés
- des actions de formation, de validation des acquis de l'expérience ou de reconversion de nature à faciliter le reclassement interne ou externe des salariés sur des emplois équivalents ;
- des mesures de réduction ou d'aménagement du temps de travail ainsi que des mesures de réduction du volume des heures supplémentaires effectuées de manière régulière lorsque ce volume montre que l'organisation du travail de l'entreprise est établie sur la base d'une durée collective manifestement supérieure à trente-cinq heures hebdomadaires ou 1 600 heures par an et que sa réduction pourrait préserver tout ou partie des emplois dont la suppression est envisagée.

En l'absence de comité d'entreprise ou de délégués du personnel, ce plan ainsi que les informations visées à l'article L. 321-4 doivent être communiqués à l'autorité administrative compétente lors de la notification du projet de licenciement prévue au premier alinéa de l'article L. 321-7. En outre, ce plan est porté à la connaissance des salariés par voie d'affichage sur les lieux de travail.

La validité du plan de sauvegarde de l'emploi est appréciée au regard des moyens dont dispose l'entreprise ou, le cas échéant, l'unité économique et sociale ou le groupe.



ANNEXE III

Description dans leur objet des différents minima sociaux mentionnés à l'article 11 de la loi de finances pour 2006

	Objet
Allocation d'insertion (AI)	Assurer un revenu minimum aux détenus libérés, aux rapatriés, aux réfugiés et demandeurs d'asile... (allocation différentielle)
Allocation veuvage	Assurer aux conjoints survivants d'assurés sociaux un revenu minimum dans l'attente de la pension de réversion (extinction progressive compte tenu de la suppression à terme de la condition d'âge pour la réversion)
Minimum invalidité (allocation de base + allocation supplémentaire d'invalidité)	Assurer un revenu minimum aux personnes âgées de moins de 60 ans, titulaires d'une pension d'invalidité de très faible montant de la sécurité sociale au titre d'une incapacité permanente
Allocation de parent isolé (API)	Assurer un revenu minimum aux personnes isolées assumant seules la charge d'un ou plusieurs enfants (allocation différentielle)
Allocation aux adultes handicapés (AAH)	Garantir un minimum de ressources aux personnes handicapées qui ne peuvent prétendre ni à un avantage invalidité, ni à une rente d'accident du travail
Minimum vieillesse (allocation de base - AVTS + allocation supplémentaire du fonds de solidarité vieillesse)	Assurer un minimum de retraite aux personnes âgées de plus de 65 ans ne disposant pas de droits contributifs à l'assurance vieillesse ou dont les droits sont faibles (allocation différentielle)
Revenu minimum d'insertion (RMI)	Garantir un minimum de ressources aux personnes de vingt-cinq ans et plus (allocation différentielle)
Allocation de solidarité spécifique (ASS)	Allocation sous condition de ressources versée aux chômeurs ayant épuisé leurs droits à l'assurance chômage et justifiant d'au moins cinq années d'activité salariée au cours des dix années précédant la rupture de leur contrat de travail