

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

4 F-2-09

N° 45 DU 21 AVRIL 2009

BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX – DISPOSITIONS PARTICULIÈRES - EXONÉRATION DES SOMMES PERÇUES LORS DE LA VENTE D'ÉLECTRICITÉ PAR UN PARTICULIER – ARTICLE 83 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2008

(C.G.I., art. 35 ter)

NOR : ECE L 09 10021 J

Bureau B 1

ECONOMIE GÉNÉRALE DE LA MESURE

L'article 83 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) instaure, sous certaines conditions, un régime d'exonération des revenus tirés de la vente d'électricité d'origine photovoltaïque par les personnes physiques.

Pour que cette exonération trouve à s'appliquer, les installations produisant l'électricité doivent être d'une puissance n'excédant pas 3 kilowatts crête, être raccordées en deux points au plus au réseau public et ne pas être affectées à l'exercice d'une activité professionnelle.

Cette mesure s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2008.

La présente instruction a pour objet de commenter ces dispositions.

•

1. Conformément à l'article L. 110-1 du code de commerce, la vente d'énergie par des personnes physiques est un acte de commerce dont l'imposition à l'impôt sur le revenu relève de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Ces activités relèvent le plus souvent du régime des micro-entreprises et ne présentent généralement pas un caractère professionnel (bénéfices industriels et commerciaux non professionnels).
2. Afin d'encourager le développement des énergies renouvelables, l'article 35 ter du code général des impôts, issu de l'article 83 de la loi de finances rectificative pour 2008, instaure, sous certaines conditions, un régime d'exonération des revenus tirés de la vente d'électricité d'origine photovoltaïque par les personnes physiques.
3. Cette exonération est subordonnée au respect des conditions suivantes :
 - les installations doivent utiliser l'énergie radiative du soleil ;
 - leur puissance ne doit pas excéder 3 kilowatts crête (kWc) ;
 - elles doivent être raccordées au réseau public en deux points au plus ;
 - elles ne doivent pas être affectées à l'exercice d'une activité professionnelle.
4. Cette mesure s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2008.
5. Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

Section 1 : Champ d'application

6. L'exonération des produits provenant de la vente d'électricité d'origine photovoltaïque concerne uniquement les personnes physiques exerçant directement cette activité. Les produits tirés de cette activité par l'intermédiaire d'une personne morale ou d'un organisme dépourvu de personnalité morale (société, groupement, syndicat de copropriété) ne peuvent bénéficier des dispositions de l'article 35 ter.
7. Sont visés par cette exonération, les produits issus de la vente d'électricité produite à partir d'installations utilisant l'énergie radiative du soleil, quelles que soient les modalités de vente de l'électricité (vente du seul excédent d'électricité non consommé par l'habitation ou vente de l'intégralité de l'électricité produite).

Section 2 : Conditions d'application

A. LA PUISSANCE DES INSTALLATIONS NE DOIT PAS EXCÉDER 3 KILOWATTS CRETE

8. Les installations de production d'électricité doivent être d'une puissance inférieure ou égale à 3 kilowatts crête (kWc), ce seuil s'appréciant par installation, entendue comme l'ensemble des modules photovoltaïques raccordés au réseau public en un même point.
9. En cas de pluralité d'installations, il n'est pas fait masse des puissances des différentes installations.
10. Lorsque le foyer fiscal possède plusieurs installations, seuls les revenus issus de celles d'une puissance inférieure ou égale à 3 kWc sont susceptibles d'être exonérés en application des dispositions de l'article 35 ter, sous réserve du respect des autres conditions légales.
11. Le contribuable doit être en mesure de justifier, sur demande de l'administration, de la puissance des équipements au moyen, par exemple, de la facture, d'une attestation du fabricant de l'équipement ou du contrat d'achat établi dans les conditions prévues par l'arrêté du 10 juillet 2006.

B. LES INSTALLATIONS DOIVENT ETRE RACCORDEES AU RESEAU PUBLIC EN DEUX POINTS AU PLUS

12. Les installations qui utilisent l'énergie radiative du soleil pour produire de l'électricité doivent être raccordées au réseau public en deux points au plus, de sorte que l'exonération s'applique dans la limite des revenus issus de deux installations.
13. Pourront ainsi être exonérés les revenus issus de la vente d'électricité produite à partir de deux installations au plus, chacune de puissance crête inférieure ou égale à 3 kWc et notamment à partir :
 - d'une installation de puissance crête inférieure ou égale à 3 kWc sur la résidence principale et d'une installation de puissance crête inférieure ou égale à 3 kWc sur la résidence secondaire ;

- d'une installation sur la résidence secondaire d'un contribuable, d'une puissance inférieure ou égale à 3 kWc, quand bien même celle installée sur la résidence principale serait d'une puissance supérieure à 3 kWc (les revenus issus de la vente d'électricité produite à partir de cette dernière ne pouvant bénéficier de l'exonération) ;

- d'une installation sur la résidence principale d'un contribuable, d'une puissance inférieure ou égale à 3 kWc, quand bien même celle installée sur la résidence secondaire serait d'une puissance supérieure à 3 kWc (les revenus issus de la vente d'électricité produite à partir de cette dernière ne pouvant bénéficier de l'exonération).

14. Lorsqu'un même foyer fiscal possède plus de deux installations de production d'électricité d'origine photovoltaïque, il sera admis que les revenus issus de deux d'entre elles, pour autant qu'elles soient d'une puissance inférieure ou égale à 3 kWc, puissent bénéficier des dispositions de l'article 35 ter.

C. LES INSTALLATIONS NE DOIVENT PAS ETRE AFFECTEES A UNE ACTIVITE PROFESSIONNELLE

15. Les installations de production d'électricité ne doivent pas être affectées à l'exercice d'une activité professionnelle.

16. Les produits provenant des installations inscrites à l'actif d'un bilan (ou d'un registre des immobilisations) ou dont les dépenses y afférentes sont déduites du résultat imposable du contribuable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (hors activité de production d'électricité elle-même), des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, ne bénéficient pas de l'exonération prévue à l'article 35 ter.

17. Il en est de même pour les produits provenant des équipements de production d'énergie installés physiquement sur un immeuble utilisé pour les besoins d'une activité imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles. Toutefois, lorsque l'immeuble est à usage mixte (habitation / professionnel) l'exonération prévue à l'article 35 ter s'applique à la fraction des produits pouvant être rattachée à la partie de l'immeuble affectée à l'habitation. Cette fraction est déterminée forfaitairement au regard des superficies affectées à chacun de ces usages. La même proportion s'applique pour affecter les puissances à chacun de ces usages.

18. En cas de pluralité d'installations de production d'électricité, dont l'une est affectée à l'exercice d'une activité professionnelle, il est précisé que l'installation entièrement affectée à l'exercice d'une activité professionnelle n'est pas prise en compte pour l'appréciation de la condition relative au nombre de points de raccordement.

Section 3 : Régime fiscal des produits

19. Lorsque les conditions prévues à l'article 35 ter sont remplies, les produits issus de la vente d'électricité par les personnes physiques sont exonérés d'impôt sur le revenu. Dans le cas contraire, ces produits relèvent du régime des bénéfices industriels et commerciaux et sont imposables dans les conditions de droit commun.

Section 4 : Entrée en vigueur

20. Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2008.

DB liée : 4 F 111

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT