

**CONCOURS INTERNE POUR L'ACCÈS AU GRADE
DE CONTRÔLEUR DES FINANCES PUBLIQUES 2ÈME CLASSE**

ANNÉE 2018

ÉPREUVE ÉCRITE D'ADMISSIBILITÉ N° 2

Durée : 2 heures - Coefficient : 3

Fiscalité personnelle

Toute note inférieure à 5/20 est éliminatoire.

Recommandations importantes

Le candidat trouvera au verso la manière de servir la copie dédiée.

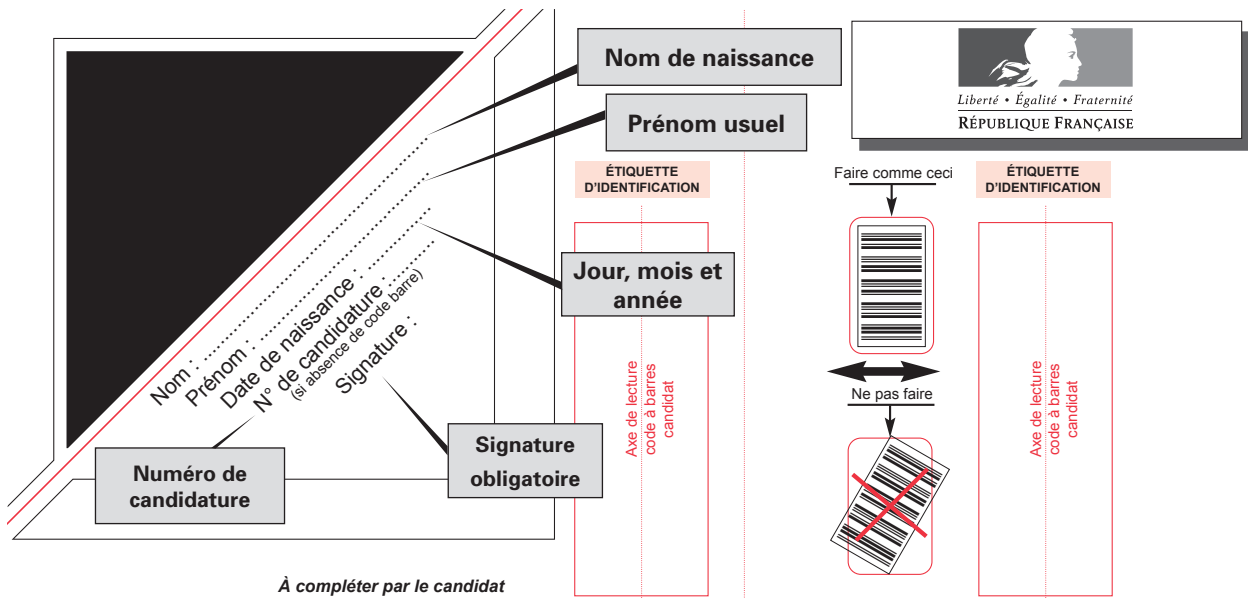
Sous peine d'annulation de sa copie, le candidat ne doit porter aucun signe distinctif (nom, prénom, signature, numéro de candidature, etc.) en dehors du volet rabattable d'en-tête.

Il devra obligatoirement se conformer aux directives données.



Tournez la page S.V.P.

Le candidat devra compléter l'intérieur du volet rabattable des informations demandées et se conformer aux instructions données



Ne rabattre le cache qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance

Concours externe - interne - professionnel - ou examen professionnel ⁽¹⁾

⁽¹⁾ Rayer les mentions inutiles

Interne

Pour l'emploi de : **Contrôleur des Finances publiques de 2ème classe**

Épreuve n° : **2**

Matière : **071 – Fiscalité personnelle**

Date : **2 | 4 | 1 | 0 | 2 | 0 | 1 | 7**

Nombre d'intercalaires supplémentaires :

Préciser éventuellement le nombre d'intercalaires supplémentaires

À L'ATTENTION DU CANDIDAT

En dehors de la zone d'identification rabattable, les copies doivent être totalement anonymes et ne comporter aucun élément d'identification tel que nom, prénom, signature, paraphe, localisation, initiale, numéro, ou toute autre indication même fictive étrangère au traitement du sujet.

Il est demandé aux candidats d'écrire et de souligner si nécessaire au stylo bille, plume ou feutre, de couleur noire ou bleue uniquement. Une autre couleur pourrait être considérée comme un signe distinctif par le jury, auquel cas la note de zéro serait attribuée. De même, l'utilisation de crayon surligneur est interdite.

Les étiquettes d'identification codes à barres, destinées à permettre à l'administration d'identifier votre copie, ne doivent être détachées et collées dans les deux cadres prévus à cet effet qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance.

Suivre les instructions données pour les étiquettes d'identification

NOTE / 20
 ,

RÉSERVÉ À L'ADMINISTRATION

À L'ATTENTION DU CORRECTEUR

Pour remplir ce document :
 Utilisez un stylo ou une pointe feutre de couleur NOIRE ou BLEUE.

EXEMPLE DE MARQUAGE :
 Faire comme ceci :
 Ne pas faire :

Pour porter votre note, cochez les gélules correspondantes.

Reportez la note dans les zones **NOTE / 20** et dans le cadre **A**

En cas d'erreur de codification dans le report des notes cochez la case **erreur** et reportez la note dans le cadre **B**.

Cadre A réservé à la notation				Cadre B réservé à la notation rectificative			
20	19	18		20	19	18	
17	16	15		17	16	15	
14	13	12		14	13	12	
11	10	09		11	10	09	
08	07	06		08	07	06	
05	04	03		05	04	03	
02	01	00		02	01	00	
Décimales				Décimales			
,00	,25	,50	,75	,00	,25	,50	,75
				Erreur			

NOTE / 20
 ,

EN AUCUN CAS, LE CANDIDAT NE FERMERA LE VOLET RABATTABLE AVANT D'Y AVOIR ÉTÉ AUTORISÉ PAR LA COMMISSION DE SURVEILLANCE

SUJET

FISCALITÉ PERSONNELLE

Code matière : 071

Les candidats sont autorisés à utiliser les matériels suivants :

- les calculatrices non programmables sans mémoire alphanumérique ;*
- les calculatrices avec mémoire alphanumérique et/ou avec écran graphique qui disposent d'une fonctionnalité « mode examen ».*

Sont interdits :

- les téléphones portables ainsi que les montres et/ou tout autres objets et accessoires connectés.*
- l'utilisation de tout autre document ou matériel autre que le matériel nécessaire pour composer.*

Première partie

Présentez en une quinzaine de lignes le dispositif et les mécanismes du régime de l'auto-entrepreneur en ce qui concerne l'option pour le prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu.

Seconde partie

Vous êtes Monsieur ou Madame MARTIN, contrôleur(se) des Finances publiques au sein d'un Service des Impôts des Particuliers (SIP) de la direction départementale des Finances publiques de LOIRE-SUR-MER.

Le 17 mai 2017, vous recevez Monsieur Jean DELFOND qui a quelques difficultés pour remplir sa déclaration sur les revenus 2016. Il a besoin que le service lui confirme certains éléments.

Monsieur DELFOND est marié et a 3 enfants qu'il a rattachés à son foyer fiscal :

- Pierre né le 28-01-1989 ;
- Marion née le 27-04-1992 ;
- Sylvia née le 28-02-1994.

Pour ses 3 enfants, il a fourni les certificats de scolarité ainsi que leur demande de rattachement au foyer fiscal des parents.

Monsieur DELFOND exerce une activité de prospection commerciale internationale une partie de l'année. Il précise que pour le reste du temps, même s'il est en France, l'activité exercée en France se rapporte aussi à de la prospection commerciale pour l'étranger. Ainsi, aucune de ses activités ne concerne la France. Pour 2016, 133 jours de travail à l'étranger ont été justifiés (incluant repos

hebdomadaires et congés acquis à l'étranger).

Au titre de l'année 2016, Monsieur DELFOND a perçu, en France et à l'étranger, un total de 210 000 euros de salaires qu'il a déclaré sur la 2042C sur la ligne 1AC « total de vos salaires exonérés ».

Madame DELFOND, son épouse, est enseignante dans un établissement privé en région parisienne et a perçu à titre de salaires 52 000 euros, Monsieur DELFOND a établi la déclaration conjointe au titre des deux revenus.

Madame DELFOND donne aussi à titre complémentaire quelques cours privés d'anglais à domicile. Elle a perçu 6 700 euros, pour cette activité. Soumise au micro BNC, elle relève du régime de l'auto-entrepreneur et a aussi opté pour le versement libératoire de l'impôt sur le revenu.

Monsieur DELFOND estime qu'il n'a pas à déclarer ces derniers puisqu'ils seraient alors imposés deux fois.

Le fils aîné, Pierre, qui n'a perçu aucun revenu est étudiant et poursuit des études de pharmacie.

Marion poursuit des études de communication. Elle a perçu, au titre de l'année 2016, 23 000 euros. Monsieur DELFOND ne les a pas déclarés car il précise que sa fille est étudiante stagiaire dans la communication. Ce stage de 6 mois faisait partie intégrante du programme de l'école. Il rappelle que Marion a reçu aussi, au titre de l'année 2015, 23 000 euros pour un stage d'une durée identique de 6 mois. Par contre au titre de l'année 2014, elle a perçu 16 000 euros, cette fois pour un stage d'une durée de 4 mois effectué du 5 février au 5 juin 2014, montant qu'il n'avait, non plus, pas déclaré.

Monsieur DELFOND a par ailleurs déclaré les revenus de Sylvia qui est en troisième année de sciences. Cette dernière a travaillé durant l'été en juillet et août comme hôtesse d'accueil dans une grande surface, pour un montant total de 1 150 euros.

Par ailleurs, Monsieur et Madame DELFOND sont propriétaires d'un appartement de 4 pièces dans le sud de la France qu'ils mettent en location.

Ils ont perçu 9 050 euros de revenus fonciers en 2016.

Monsieur DELFOND précise qu'il a déduit les charges suivantes :

- changement chauffe-eau en octobre 2015 pour un montant de 1 055 euros ;
- aménagement des combles en février 2016 (électricité, isolation, peintures, radiateurs, sanitaires) pour un montant de 5 522 euros ;
- déduction de la taxe foncière : 789 euros dont 154 euros de Taxe d'Enlèvement des Ordures Ménagères (TEOM).

Monsieur DELFOND précise que la déclaration des revenus fonciers est trop complexe. Il souhaiterait un système plus simple, il a choisi sans trop bien comprendre ce dispositif en 2015 (pour les revenus de 2014).

Travail à faire :

1) Pour le même foyer fiscal, le nombre de parts calculé au titre des revenus de l'année précédente était de 4 parts. Ce coefficient familial est-il correct ? Si tel n'était pas le cas, n'y aurait-il que des incidences sur l'impôt sur le revenu ?

2) Monsieur DELFOND a-t-il correctement déclaré ses revenus et ceux de sa femme ?

3) Monsieur DELFOND a-t-il correctement déclaré les revenus de ses 3 enfants au titre de l'année 2016 ?

Qu'en est-il en ce qui concerne Marion pour les revenus 2015 et 2014 ?

4) D'après les éléments fournis, sous quel régime sont imposés les revenus fonciers de Monsieur DELFOND ? Existe-t-il un autre régime ? Que pouvez-vous proposer à Monsieur DELFOND pour lui simplifier ses formalités ? Quelles sont alors les règles principales ?

5) En l'espèce, Monsieur DELFOND a-t-il déclaré correctement ses revenus fonciers ?

6) Monsieur DELFOND profite aussi de sa visite pour contester l'avis de taxe annuelle sur les logements vacants 2016 pour un appartement situé dans le nord de la France. Il précise que non seulement ce local est vide de tout meuble mais, qu'en outre, cet appartement a une installation électrique qui n'est pas du tout aux normes. Certes, cet appartement n'est pas insalubre mais pour que cet appartement soit loué, il voudrait effectuer au préalable certains travaux.

Monsieur DELFOND demande alors un dégrèvement de cette taxe. Peut-il l'obtenir ?

Liste des documents

- Document n° 1 Extraits du BOI-RSA-GEO-10-20-20140507 – RSA – Exonération et régimes territoriaux – Salariés détachés à l'étranger par leur employeur – date de publication : 07/05/2014 (3 pages)
- Document n° 2 Extrait du BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-10-20170217 – RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposables – Revenus accessoires – date de publication : 17/02/2017 (1 page)
- Document n° 3 Extraits du BOI-RSA-CHAMP-20-50-50-20170217 – RSA – Champ d'application- Éléments du revenu imposables – Exonérations diverses – date de publication : 17/02/2017 (3 pages)

Le fonds documentaire comporte 7 pages.

Extraits du BOI-RSA-GEO-10-20-20140507 – RSA – Exonération et régimes territoriaux – Salariés détachés à l'étranger par leur employeur – date de publication : 07/05/2014

[...]

10

Lorsque les conditions d'application communes à l'ensemble des exonérations (BOI-RSAGEO-10-10) sont réunies, les rémunérations perçues à l'étranger sont totalement exonérées d'impôt sur le revenu dans deux cas :

- soit lorsqu'elles ont été effectivement soumises dans l'État d'exercice de l'activité à un impôt général sur le revenu au moins égal aux deux tiers de celui qu'elles auraient supporté en France sur la même base d'imposition (code général des impôts (CGI), art. 81 A, I-1°) ;
- soit lorsqu'elles se rapportent à une des activités limitativement énumérées par la loi exercée à l'étranger pendant une durée minimale (CGI, art. 81 A, I-2°).

20

Les contribuables qui n'entrent dans aucun de ces cas peuvent, sous certaines conditions, bénéficier d'une exonération partielle des suppléments de rémunération susceptibles de leur être versés pour leur détachement à l'étranger (CGI, art. 81 A, II) [BOI-RSA-GEO-10-30].

I. La rémunération est effectivement soumise à l'étranger à un impôt sur le revenu au moins égal aux deux tiers de celui qui serait dû en France sur la même base d'imposition

30

Lorsque les conditions communes à l'ensemble des exonérations sont remplies (BOI-RSA-GEO-10-10), le 1° du I de l'article 81 A du CGI prévoit que les rémunérations perçues à l'étranger sont totalement exonérées d'impôt sur le revenu dans le cas où le contribuable peut justifier que les rémunérations en cause ont été effectivement soumises dans l'État étranger à un impôt sur le revenu au moins égal aux deux tiers de celui qu'il aurait à supporter en France sur la même base d'imposition.

40

Cette disposition tient lieu de clause d'élimination des doubles impositions, en cas d'exercice de l'activité dans un État qui n'est pas lié à la France par une convention internationale.

50

Pour calculer la charge fiscale qui serait supportée en France, il convient de retenir les modalités de détermination de la base imposable et le quotient familial normalement applicables en cas d'imposition en France et de faire abstraction des autres revenus perçus par le contribuable ou les membres de sa famille. Le second terme de la comparaison est constitué par le montant de l'impôt acquitté à l'étranger.

55

Cette justification ne peut être apportée, en principe, que par voie de réclamation produite dans les délais de droit commun. Elle suppose la production de toutes les pièces justificatives nécessaires à l'examen de la situation et plus spécialement :

- d'une attestation de l'employeur mentionnant d'une manière distincte le montant de la rémunération proprement dite, des indemnités complémentaires et des allocations pour frais professionnels ;
- d'un document fiscal faisant apparaître le montant des revenus imposés à l'étranger et le montant de l'impôt correspondant : avis d'imposition, extrait de rôle, quittance, etc., délivré par les autorités fiscales étrangères.

60

En fait, cette procédure contentieuse n'est à retenir que pour l'année d'installation à l'étranger. Lorsque le contribuable exerce son activité dans le même pays pendant plusieurs années consécutives, il y a lieu de surseoir à l'imposition de la rémunération correspondant à cette activité dans la mesure où l'intéressé a apporté la preuve que la condition tenant au montant de l'impôt acquitté à l'étranger était remplie pour l'année antérieure.

[...]

b. Précisions sur la durée de l'activité de navigation à bord de navires immatriculés au RIF

260

Pour les marins embarqués à bord de navires immatriculés au RIF la computation du délai de 183 jours s'effectue compte tenu du temps effectivement passé à bord du navire.

270

Lorsqu'un navire demande son immatriculation au RIF, le point de départ de ce délai est constitué par la date de dépôt de la demande d'enregistrement du navire au RIF ou de la demande de son transfert à ce registre, formulée auprès du guichet unique institué à cet effet par le décret n° 2006-142 du 10 février 2006 (JO du 11 février 2006, p. 2189), lorsque la demande est acceptée.

280

Le guichet unique est géré par la direction des affaires maritimes du ministère chargé des transports auprès de laquelle toute indication sur le navire et son immatriculation peut être obtenue.

Toute information concernant la liste des navires immatriculés au RIF pourra être obtenue auprès de ce guichet. En revanche, les précisions concernant l'activité des marins, notamment leurs périodes d'activité sur les navires, devront être recherchées auprès de l'employeur.

B. Activité de prospection de « marchés internationaux »

290

Afin de rendre plus attractive l'activité de prospection de marchés étrangers, l'article 81 A du CGI étend le bénéfice de l'exonération accordée en raison de l'exercice de certaines activités, aux personnes justifiant d'une activité de prospection commerciale à l'étranger d'une durée au moins égale à 120 jours sur une période de 12 mois consécutifs.

300

Les personnes doivent remplir les conditions communes à l'ensemble des exonérations visées à l'article 81 A du CGI (BOI-RSA-GEO-10-10).

1. Conditions d'éligibilité de l'activité

310

Le contribuable doit avoir au sein de l'entreprise une fonction le rattachant à la prospection commerciale et l'exercer sur les marchés étrangers.

a. Activité commerciale de prospection de marchés étrangers

320

L'activité de prospection doit être dédiée au développement de l'activité d'exportation de l'entreprise ou en relation directe avec l'essor de l'entreprise à l'étranger.

330

Elle doit à ce titre se traduire par des actions concrètes dans les États de séjour où elle est exercée (visites, réunions, salons, etc.).

b. Fonction commerciale de vente ou d'exportation exercée au sein de l'entreprise**340**

A titre pratique, il convient de considérer comme tel tout salarié qui participe par son action au développement des exportations de son entreprise ou à son essor à l'étranger.

Si, dans le cadre d'un contrôle, l'intéressé produit une attestation de son employeur précisant qu'il exerce bien une activité de prospection, il sera admis de ne pas remettre en cause le bénéfice de l'exonération, sauf si l'exercice du droit de communication ou une vérification de comptabilité de l'entreprise permettait d'établir que le contribuable n'a en fait pas exercé l'activité précitée.

2. Durée de l'activité**350**

La durée d'exercice de l'activité de prospection commerciale exercée à l'étranger dans un ou plusieurs États différents doit être supérieure à 120 jours au cours d'une période de 12 mois consécutifs.

360

Le décompte de cette durée s'opère de manière analogue à celle retenue pour le calcul des 183 jours exigés dans le cas des autres activités (cf. II-A-2-a § 210 à 250).

Le décompte de cette période s'effectue donc par rapport à la durée de la mission à l'étranger, y compris le temps de transport, c'est-à-dire la période écoulée entre le premier départ et le retour définitif, en défalquant seulement les périodes pendant lesquelles le salarié est revenu en France ou dans l'État du lieu d'établissement de l'employeur pour y exercer une activité.

Les congés de récupération, les congés payés et les congés pour accident du travail ou maladie pris en France, auxquels donne droit l'activité exercée hors de France sont par conséquent retenus pour la computation de la durée d'activité.

370

De même, les règles applicables en cas de période à cheval sur deux années civiles pour l'application de l'exonération sont identiques à celles qui s'appliquent aux autres activités (cf. II-A-2-a § 240).

Extrait du BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-10-20170217 – RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposables – Revenus accessoires – date de publication : 17/02/2017

[...]

J. Indemnités perçues par les étudiants et les élèves des écoles

195

Les indemnités perçues par les étudiants et les élèves des écoles qui effectuent des stages ont le caractère d'une rémunération imposable sous réserve des exonérations suivantes.

1. Indemnités et gratifications versées avant le 12 juillet 2014

200

Il est admis que les indemnités et gratifications de stage versées jusqu'au 12 juillet 2014 ne soient pas comprises dans la base de l'impôt sur le revenu dû par le bénéficiaire lui-même ou par ses parents, lorsque les trois conditions ci-après sont simultanément remplies :

- les stages doivent faire partie intégrante du programme de l'école ;
- ils doivent présenter pour l'élève ou l'étudiant un caractère obligatoire, c'est-à-dire être prévus comme tels par le règlement de l'école ou être nécessaires à la participation à un examen ou encore à l'obtention d'un diplôme ;
- leur durée ne doit pas excéder trois mois.

Remarque : En cas de pluralité d'activités, un contribuable peut, au titre d'une même année d'imposition, bénéficier à la fois de cette exonération et de celle prévue au 36° de l'article 81 du CGI. Il en est ainsi, par exemple, d'un jeune âgé de vingt-cinq ans au plus au 1^{er} janvier de l'année d'imposition qui, la même année, effectue en cours de sa scolarité un stage obligatoire d'une durée inférieure à trois mois, puis occupe un emploi salarié.

2. Indemnités et gratifications versées à compter du 12 juillet 2014

205

L'article 1^{er} de la loi n° 2014-788 du 10 juillet 2014 tendant au développement, à l'encadrement des stages et à l'amélioration du statut des stagiaires crée l'article L. 124-6 du code de l'éducation qui précise les conditions de versement des gratifications dues aux stagiaires.

Par ailleurs, l'article 7 de cette même loi modifie l'article 81 bis du CGI pour exonérer les gratifications des stagiaires mentionnées à l'article L. 124-6 du code de l'éducation dans la limite, par an et par contribuable, du montant annuel du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC). *[à titre d'information, ce montant est de 17 599 euros en 2016 et de 17 490 en 2015]*

Remarque : En cas de pluralité d'activités, un contribuable peut, au titre d'une même année d'imposition, bénéficier à la fois de cette exonération et celle prévue au 36° de l'article 81 du CGI. Il en est ainsi, par exemple, d'un jeune âgé de vingt-cinq ans au plus au 1^{er} janvier de l'année d'imposition qui, la même année, effectue en cours de sa scolarité un stage puis occupe un emploi salarié.

K. Indemnité versée aux équipages de la marine marchande

210

L'indemnité versée aux membres des équipages de la Marine marchande pendant les périodes de leur embarquement où ils ne peuvent pas être nourris à bord est imposable à concurrence de 40 % de son montant. Pour le surplus, elle est considérée comme représentative de frais et donc exonérée.

[...]

Extraits du BOI-RSA-CHAMP-20-50-50-20170217 – RSA – Champ d'application - Éléments du revenu imposables – Exonérations diverses – date de publication : 17/02/2017

[...]

IX. Rémunérations perçues par les personnes âgées de 25 ans au plus à raison d'une activité exercée pendant leurs études secondaires ou supérieures ou durant leurs congés scolaires ou universitaires (CGI, article 81, 36°)

[...]

A. Champ d'application et conditions d'application de l'exonération

1. Bénéficiaires

180

L'exonération d'impôt sur le revenu est applicable aux jeunes gens âgés de vingt-cinq ans au plus au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

L'exonération s'applique y compris au titre de l'imposition des revenus de l'année au cours de laquelle les intéressés atteignent l'âge de vingt-six ans et ce, dans un souci d'équité, même s'ils atteignent cet âge au 1^{er} janvier de l'année considérée.

190

Le 36° de l'article 81 du CGI exclut expressément du champ d'application de l'exonération les agents publics percevant une rémunération dans le cadre de leur formation. Cette exclusion s'applique à toutes les rémunérations perçues par les agents, quelle que soit l'activité rémunérée, y compris si elle n'est pas directement liée à leur statut d'agent public en formation initiale.

Sont ainsi concernés tous les agents publics, quelle que soit leur fonction publique de rattachement, rémunérés dans le cadre de leur formation. Tel est le cas par exemple des agents en formation dans une école d'application (école nationale de la magistrature, école nationale des finances publiques, etc.).

Il en va de même s'agissant des allocataires de recherche, des doctorants contractuels, des étudiants hospitaliers (« externes en médecine ») et des internes en médecine ou en pharmacie. Dès lors que ces contribuables sont des agents publics rémunérés dans le cadre de leur formation initiale, ils ne peuvent pas bénéficier de l'exonération du 36° de l'article 81 du CGI.

L'exclusion concerne notamment les allocations publiques de recherche, les rémunérations des heures de monitorat, les rémunérations du contrat doctoral, la rémunération des heures de garde ou de stage mais également les rémunérations ou salaires éventuellement perçus au titre d'autres activités exercées par l'agent public (vacations, expertises et tous autres salaires perçus quelle que soit l'activité exercée).

RES N° 2012/16 (FP) du 13 mars 2012 : Régime fiscal des sommes perçues par les étudiants en doctorat et les internes en médecine.

Question :

Les allocataires de recherche, les doctorants contractuels et les internes en médecine ou pharmacie dans le cadre de leur formation peuvent-ils bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue au 36° de l'article 81 du CGI pour les étudiants qui travaillent pour financer leurs études ?

Réponse :

Afin d'améliorer la situation des étudiants qui travaillent pour financer leurs études, le 36° de l'article 81 du CGI exonère d'impôt sur le revenu, dans la limite de trois fois le montant mensuel du salaire minimum de croissance, les rémunérations perçues par les personnes âgées de vingt-cinq ans au plus l'année d'imposition dans le cadre d'une activité exercée pendant leurs études. Il résulte des termes de la loi que les agents publics rémunérés dans le cadre de leur formation sont exclus du champ d'application de cette exonération.

1. Situation des allocataires de recherche, doctorants contractuels et internes en médecine ou pharmacie :

1.1. Ils ont le statut d'agents publics rémunérés :

a) Allocataires de recherche :

Les allocataires de recherche régis par le décret n° 85-402 du 3 avril 1985 relatif aux allocations de recherche sont des agents contractuels de l'État, en vertu du contrat qu'ils signent avec leur école doctorale de rattachement. Ils doivent, à ce titre, être considérés comme des agents publics non titulaires qui perçoivent une rémunération dans le cadre de leur formation. Il en va de même pour la rémunération des heures de monitorat que ces allocataires de recherche effectuent pendant le doctorat, puisque cette activité est directement liée à la poursuite de la thèse et au statut d'allocataire de recherche.

b) Doctorants contractuels :

La rémunération versée aux doctorants contractuels dans le cadre du contrat doctoral issu du décret n° 2009-464 du 23 avril 2009 relatifs aux doctorants contractuels des établissements publics d'enseignement supérieur ou de recherche constitue également une rémunération versée à des agents publics non titulaires dans le cadre de leur formation.

c) Internes en médecine ou en pharmacie :

Enfin, les internes en médecine ou en pharmacie sont dans une situation similaire à celle des allocataires de recherche. En effet, ils sont soumis à des obligations de service dans le cadre d'une formation spécialisée et sont rémunérés par un établissement public hospitalier.

Ils doivent donc également être considérés comme des agents publics rémunérés dans le cadre de leur formation.

1.2. Ils sont en formation initiale :

La formation initiale vise, par opposition à la formation continue réservée aux salariés, l'acquisition des connaissances nécessaires à l'exercice d'une profession et est sanctionnée par un diplôme.

Les étudiants titulaires d'une allocation publique de recherche ou d'un contrat doctoral pour la préparation d'une thèse ainsi que les internes en médecine ou pharmacie doivent donc être considérés comme étant en formation initiale.

2. Régime fiscal :

Dès lors que ces contribuables sont des agents publics rémunérés dans le cadre de leur formation initiale, ils ne peuvent pas bénéficier de l'exonération prévue au 36° de l'article 81 du CGI.

Cette exclusion s'applique à toutes les rémunérations perçues par les agents, quelle que soit l'activité rémunérée, y compris si elle n'est pas directement liée à leur statut d'agent public en formation initiale.

Elle concerne notamment les allocations publiques de recherche, les rémunérations des heures de monitorat, les rémunérations du contrat doctoral, la rémunération des heures de garde ou de stage mais également les rémunérations ou salaires éventuellement perçus au titre d'autres activités exercées par l'agent public (vacations, expertises et tous autres salaires perçus quelle que soit l'activité exercée).

Ces rémunérations sont donc imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

[...]

3. Plafond d'exonération

240

Le plafond d'exonération est de trois fois le montant mensuel du SMIC. Il s'agit d'une limite annuelle, qui s'applique globalement à l'ensemble des rémunérations perçues par un jeune au titre des emplois occupés pendant l'année scolaire ou universitaire et, le cas échéant, durant les congés scolaires ou universitaires.

Remarque 1 : Le plafond d'exonération est égal au produit du montant du SMIC mensuel brut par 3, arrondi à l'euro le plus proche. Le montant du SMIC mensuel brut est consultable sur le site www.insee.fr.

Remarque 2 : Lorsque le montant du SMIC mensuel brut varie en cours d'année, le plafond d'exonération est égal au produit du montant du SMIC moyen mensuel brut par 3, arrondi à l'euro le plus proche. Exemple : Montant du SMIC mensuel brut au 1^{er} janvier N = (A) et au 1^{er} juillet N = (B), le SMIC moyen mensuel brut (C) est égal à $[(A \times 6) + (B \times 6)] / 12$; le plafond d'exonération pour l'année N est égal à C x 3 arrondi à l'euro le plus proche.

250

Le plafond d'exonération s'apprécie sur le montant des rémunérations net de cotisations sociales et de la part déductible de la CSG, mais avant application de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 % ou, le cas échéant, des frais réels.

En cas d'option pour la déduction des frais réels et justifiés, les frais liés à l'activité exercée, qui se rapportent indistinctement à l'ensemble de la rémunération perçue à ce titre, ne sont déductibles que dans la proportion du salaire imposable, c'est-à-dire net de la fraction exonérée en application du 36° de l'article 81 du CGI.

B. Modalités d'application

260

Le dispositif est applicable sur option des bénéficiaires et qu'ils soient imposés en leur nom propre ou rattachés fiscalement au foyer fiscal de leurs parents.

1. Exonération applicable sur option

270

L'exonération s'applique sur option des bénéficiaires.

L'option n'est soumise à aucun formalisme particulier. Elle résulte de la non-déclaration par les intéressés des salaires concernés à due concurrence du plafond d'exonération.

2. Portée de l'exonération

280

L'exonération d'impôt sur le revenu s'applique aussi bien au jeune imposable en son nom propre qu'au foyer fiscal qui le compte à charge pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

290

En outre, lorsque l'enfant est compté à la charge du foyer fiscal de ses parents, l'exonération n'est pas exclusive de la réduction d'impôt au titre des frais de scolarité des enfants à charge prévue par l'article 199 quater F du CGI.

300

Enfin, l'exonération s'applique uniquement en matière d'impôt sur le revenu. Elle n'est pas applicable aux taxes et participations assises sur les salaires (taxe sur les salaires, taxe d'apprentissage, participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction) dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

[...]

