

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-PVBMI-30-10-30-10-20160304

Date de publication : 04/03/2016

DGFIP

RPPM - Plus-values sur biens meubles incorporels - Modalités d'imposition - Fait générateur - Régime du report d'imposition applicable aux échanges de titres réalisés avant le 01/01/2000 - Report d'imposition prévu au II de l'ancien article 92 B du CGI

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Plus-values sur biens meubles incorporels

Titre 3 : Modalités d'imposition

Chapitre 1 : Fait générateur

Section 3 : Régime du report d'imposition applicable aux échanges de titres réalisés avant le 01/01/2000

Sous-section 1 : Report d'imposition prévu au II de l'article 92 B du CGI

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Opérations concernées

1. Opérations d'apport à une société soumise à l'impôt sur les sociétés
2. Opérations d'offre publique, de fusion, de scission ou d'absorption d'un FCP par une SICAV
3. Opérations d'échange réalisées dans le cadre des opérations de privatisation régies par la loi n° 93-923 du 19 juillet 1993

B. Contribuables concernés

1. Plus-values d'échange ou d'apport réalisées directement par des personnes physiques
2. Plus-values d'échange ou d'apport réalisées par une société ou un groupement dont les associés ou membres sont personnellement passibles de l'impôt sur le revenu

II. Conditions d'application du report d'imposition

A. Caractère optionnel du report d'imposition

B. Condition tenant au respect de la réglementation en vigueur

C. Condition tenant à l'importance de la soulte

III. Événements entraînant l'expiration du report d'imposition

A. Cession ou rachat des titres reçus en échange

B. Remboursement des titres reçus en échange

1. Obligations

- 2. Actions ou droits sociaux
- C. Annulation des titres reçus en échange
- D. Transfert du domicile fiscal hors de France.
- E. Cas particulier des plus-values réalisées par personne interposée
- IV. Prorogation du report d'imposition
 - A. Conditions d'application de la prorogation des reports
 - 1. Échanges réalisés avant le 1^{er} janvier 1997
 - a. La nouvelle plus-value d'échange devait relever du même régime de report
 - b. La prorogation des reports antérieurs devait être demandée
 - 2. Échanges réalisés à compter du 1^{er} janvier 1997
 - a. Règles générales
 - b. Précisions complémentaires
 - B. Effet de la demande de prorogation
- V. Imposition de la plus-value
 - A. Rappel des principes
 - B. Modalités d'application du report
 - 1. Lors de la réalisation de la plus-value
 - 2. Imposition des plus-values en report
 - C. Sort de la plus-value à l'expiration de la période de report
- VI. Obligations déclaratives des contribuables

1

Aux termes du II de l'[ancien article 92 B du code général des impôts \(CGI\)](#), le mécanisme du report d'imposition s'appliquait aux plus-values réalisées :

- à compter du 1^{er} janvier 1991, en cas d'échange résultant d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés ;

- à compter du 1^{er} janvier 1992, en cas d'échange de titres résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, d'absorption d'un FCP par une SICAV réalisée conformément à la réglementation en vigueur.

Étaient également concernés, les échanges de titres réalisés à compter du 21 juillet 1993 dans le cadre des opérations de privatisation régies par la [loi n° 93-923 du 19 juillet 1993 de privatisation \(CGI, art. 248 G\)](#).

Enfin, le report était applicable aux échanges avec soulte à condition que celle-ci n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus. Toutefois, la partie de la plus-value correspondant à la soulte reçue était imposable immédiatement.

Ce régime de report d'imposition a été supprimé à compter du 1^{er} janvier 2000 et remplacé par le sursis d'imposition prévu à l'[article 150-0 B du CGI](#) applicable à compter de cette même date ([BOI-RPPM-PVBMI-30-10-20](#)).

Remarque : L'article 92 B du CGI cité dans ce document est l'article en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000.

I. Champ d'application

A. Opérations concernées

1. Opérations d'apport à une société soumise à l'impôt sur les sociétés

Aux termes du II de l'[article 92 B du CGI](#), le report d'imposition s'appliquait à compter du 1^{er} janvier 1991 aux échanges de titres résultant d'apports à une société soumise à l'impôt sur les sociétés.

Les apports rémunérés par la remise de droits sociaux d'une entreprise exploitée hors de France ou qui réalisait des bénéfices dont l'imposition était attribuée à un autre État par une convention internationale relative aux doubles impositions ne pouvaient, en droit, bénéficier du report d'imposition.

Il était toutefois admis que le report s'applique lorsque l'apport était consenti à une société ayant son siège dans certains États membres de l'Union Européenne et dont l'exploitation était située hors de France, à condition qu'il s'agisse de sociétés de capitaux ou assimilées soumises à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent.

2. Opérations d'offre publique, de fusion, de scission ou d'absorption d'un FCP par une SICAV

20

Le régime de report d'imposition concernait les gains nets réalisés en cas d'échange résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission ou d'absorption d'un FCP par une SICAV réalisée conformément à la réglementation en vigueur.

Remarque : Les gains réalisés à l'occasion d'échanges de titres résultant d'opérations de conversion, de division ou de regroupement réalisées conformément à la réglementation en vigueur bénéficiaient du régime de sursis d'imposition prévu au I de l'[article 92 B du CGI](#) et au 5 de l'[article 94 A du CGI](#).

3. Opérations d'échange réalisées dans le cadre des opérations de privatisation régies par la loi n° 93-923 du 19 juillet 1993

30

L'[article 248 G du CGI](#) dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 prévoyait que les dispositions du II de l'[article 92 B du CGI](#) étaient applicables aux plus-values réalisées à compter du 21 juillet 1993, lors des échanges de titres effectués dans le cadre des opérations de privatisation régies par la [loi n° 93-923 du 19 juillet 1993 de privatisation](#).

B. Contribuables concernés

40

Conformément aux dispositions du 1 du II de l'[article 92 B du CGI](#), le report d'imposition concernait les opérations d'échange ou d'apport visées au **I-A § 10 à 30** réalisées directement par des personnes physiques et, depuis le 1^{er} janvier 1997, celles réalisées par les sociétés ou groupements soumis au régime des sociétés de personnes visées à l'[article 8 du CGI](#).

1. Plus-values d'échange ou d'apport réalisées directement par des personnes physiques

50

Le report d'imposition prévu au II de l'[article 92 B du CGI](#) concernait les personnes qui avaient réalisé des plus-values d'échange imposables en application de l'article 92 B du CGI et de l'[article 92 J du CGI](#).

L'imposition, et donc l'utilité de demander le report d'imposition, étaient subordonnées à la condition que le montant total des cessions de ces titres (échanges susceptibles d'ouvrir droit au report et autres opérations) effectuées au cours de l'année, excède les seuils d'imposition prévus à l'article 92 B du CGI.

60

Cas particulier : opération d'échange entraînant la constatation d'une moins-value.

Ce dispositif s'appliquait également, dans les mêmes conditions, lorsque la réalisation d'un échange de titres entraînait la constatation d'une moins-value, sous réserve que le dépassement du seuil d'imposition prévu à l'[article 92 B du CGI](#) résulte de la prise en compte de cette opération.

Dans ce cas, et sous réserve que le seuil d'imposition soit dépassé, la moins-value reportée n'est imputable qu'au titre de l'année au cours de laquelle s'opère l'événement mettant fin au report ou des dix années suivantes.

2. Plus-values d'échange ou d'apport réalisées par une société ou un groupement dont les associés ou membres sont personnellement passibles de l'impôt sur le revenu

70

Depuis le 1^{er} janvier 1997, lorsque l'échange de titres était réalisé par une société ou un groupement dont les associés ou membres étaient personnellement passibles de l'impôt sur le revenu pour la quote-part des bénéfices correspondant à leurs droits dans la société ou le groupement, ces associés ou membres pouvaient, toutes autres conditions étant par ailleurs réunies, bénéficier du report d'imposition pour la fraction de la plus-value qui correspondait à leurs droits.

En pratique, il s'agissait des sociétés ou groupements exerçant une activité civile telle que la gestion de portefeuille et soumis au régime d'imposition des sociétés de personnes visées à l'[article 8 du CGI](#).

Dans ce cas, l'associé de la société ou le membre du groupement qui souhaitait bénéficier du report d'imposition de la fraction de plus-value imposable à son nom devait en faire la demande pour son propre compte dans les conditions de droit commun. Il importait peu, à cet égard, que certains associés seulement demandent le bénéfice du report d'imposition.

II. Conditions d'application du report d'imposition

80

L'application du report d'imposition était subordonnée au respect de certaines conditions :

- le contribuable devait demander expressément à bénéficier de la mesure ;
- certaines opérations d'échange devaient être réalisées conformément à la réglementation en vigueur ;
- le montant de la soulte éventuelle ne devait pas excéder 10 % de la valeur nominale des titres reçus.

A. Caractère optionnel du report d'imposition

90

Le report d'imposition prévu au II de l'[article 92 B du CGI](#) constituait une faculté offerte au contribuable ; il était donc applicable sur demande expresse de sa part.

À défaut, le contribuable était réputé avoir renoncé à cette faculté et choisi d'être imposé au titre de l'année de réalisation de la plus-value dans les conditions de droit commun.

En pratique, la demande de report d'imposition était indiquée sur le formulaire prévu à cet effet et annexé à la déclaration spéciale des gains de cession de valeurs mobilières n° **2074** (CERFA n° 11905), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires », souscrite au titre de l'année au cours de laquelle l'échange était intervenu.

B. Condition tenant au respect de la réglementation en vigueur

100

Aux termes des dispositions du II de l'article 92 B du CGI, l'application du report d'imposition aux plus-values d'échange de titres résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission ou d'absorption d'un FCP par une SICAV était subordonnée à la condition que ces opérations soient réalisées conformément à la réglementation en vigueur.

C. Condition tenant à l'importance de la soulte

110

En cas d'échange avec soulte, le II de l'article 92 B du CGI limitait l'application du report d'imposition aux opérations dans lesquelles la soulte versée n'excédait pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus. Sous réserve du cas particulier des rompus, cette condition s'appréciait au niveau de chaque contribuable concerné en comparant globalement, pour l'ensemble des titres qu'il avait échangés, la soulte reçue avec la somme de la valeur nominale des titres reçus.

En tout état de cause, la partie de la plus-value correspondant à la soulte reçue était imposée immédiatement.

120

Cas particuliers :

- fusion ou scission d'OPCVM : compte tenu des caractéristiques particulières des parts ou actions d'OPCVM, il était admis que l'importance de la soulte reçue à l'occasion d'une opération de fusion, de scission ou d'absorption d'un FCP par une SICAV s'apprécie par rapport à la valeur d'échange des titres reçus déterminée en tenant compte de leur valeur liquidative telle qu'elle avait été fixée pour la réalisation de l'opération ;

- valeur nominale et pair comptable : en l'absence de valeur nominale des titres reçus, la soulte était appréciée par rapport au pair comptable de ces mêmes titres. La notion de pair comptable, qui se substitue dans certains États membres de l'Union Européenne à celle de valeur nominale, s'entend de la valeur qui résulte de la division du montant du capital libéré d'une société par le nombre de titres émis.

130

Pour l'application du régime du report d'imposition, seule la date de l'échange devait être prise en compte à l'exclusion, par conséquent, de la date à laquelle avait été autorisée ou décidée l'opération génératrice de l'échange.

Sous réserve de la réalisation à une date ultérieure d'une condition suspensive, la date de réalisation de l'échange était réputée correspondre :

- en cas d'offre publique d'échange (OPE), à la date de publication de l'avis par lequel le Conseil des marchés financiers faisait connaître le résultat de l'offre publique ;

- en cas de fusion ou de scission de sociétés autres que les SICAV, à la date de la dernière assemblée générale ayant approuvé le traité de fusion ou, si la fusion se réalisait par création d'une société nouvelle, à la date d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés de la nouvelle société ;

- en cas de fusion ou de scission d'OPCVM de même nature ainsi qu'en cas d'absorption d'un FCP par une SICAV, à la date de fusion arrêtée par les assemblées générales extraordinaires des SICAV ou la société de gestion des FCP, sans qu'elle puisse être antérieure à la date de réunion de la plus tardive de ces instances.

III. Événements entraînant l'expiration du report d'imposition

140

Le 1 du II de l'article 92 B du CGI dresse la liste des opérations susceptibles d'entraîner l'expiration du report d'imposition d'une plus-value d'échange.

En outre, l'[article 167 bis du CGI](#) prévoit que le transfert du domicile fiscal hors de France entraîne l'imposition immédiate des plus-values en report d'imposition ([BOI-RPPM-PVBMI-50-30](#)).

A. Cession ou rachat des titres reçus en échange

150

La cession ou le rachat des titres reçus en échange sont susceptibles d'entraîner l'expiration du report d'imposition d'une plus-value d'échange et, par conséquent, l'imposition immédiate de cette plus-value.

B. Remboursement des titres reçus en échange

160

Le remboursement des titres reçus en échange entraîne également l'expiration du report d'imposition. Sont notamment visées deux situations.

1. Obligations

163

Lorsque les titres reçus en échange dans le cadre d'une offre publique d'échange étaient des obligations, le remboursement des obligations à l'échéance ou par anticipation entraîne l'expiration du report d'imposition.

Cas particulier : obligations convertibles en actions, obligations échangeables en actions, et obligations remboursables en actions reçues dans le cadre d'une offre publique d'échange.

Lorsque les titres reçus en échange dans le cadre d'une offre publique réalisée conformément à la réglementation en vigueur étaient des obligations échangeables en actions, lors de l'échange ultérieur en actions, il était admis, si le contribuable le demandait, de reporter la plus-value résultant de cette opération et, le cas échéant, de proroger le report d'imposition obtenu initialement au titre de l'offre publique.

Lorsque les titres reçus dans les mêmes conditions étaient des obligations convertibles en actions, lors de la conversion ultérieure en actions, la plus-value de conversion étant placée sous le régime du sursis d'imposition prévu au I de l'[article 92 B du CGI](#), le report d'imposition obtenu initialement au titre de l'offre publique est maintenu de plein droit jusqu'à la cession, le rachat, le remboursement ou l'annulation des actions issues de la conversion.

Le remboursement d'une obligation remboursable en actions entraîne l'expiration du report d'imposition, l'année au titre de laquelle le remboursement intervient, sans préjudice de l'imposition de la prime de remboursement éventuellement payée à cette occasion.

2. Actions ou droits sociaux

167

Lorsque les titres reçus en échange étaient des actions ou des droits sociaux d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et que cette société procède à un remboursement d'apports ou de primes d'émission, ce remboursement entraîne l'expiration du report d'imposition quelles que soient ses conséquences au regard du régime des revenus distribués.

C. Annulation des titres reçus en échange

170

À compter du 1^{er} janvier 1997, l'annulation des titres reçus en échange, à la suite notamment d'une réduction du capital ou de la dissolution de la société émettrice de ces titres, entraîne l'expiration

du report d'imposition l'année au titre de laquelle l'annulation intervient, quelles que soient ses conséquences au regard du régime des revenus distribués.

Lorsque le remboursement ou l'annulation ne porte que sur une partie des titres reçus en échange, seule la fraction correspondante de la plus-value reportée est imposée ; le surplus continue à bénéficier du report.

D. Transfert du domicile fiscal hors de France.

180

Le transfert du domicile fiscal hors de France depuis le 3 mars 2011 constitue, conformément aux dispositions de l'article 167 bis du CGI, un événement mettant fin au report d'imposition des plus-values prévu au II de l'article 92 B du CGI.

E. Cas particulier des plus-values réalisées par personne interposée

190

La cession, le rachat ou l'annulation des droits du contribuable dans la société ou le groupement qui a réalisé l'opération d'échange ou d'apport dont la plus-value a été reportée met fin au report d'imposition.

IV. Prorogation du report d'imposition

200

La plus-value qui a bénéficié du report d'imposition est normalement imposable au titre de l'année au cours de laquelle les titres reçus lors de l'échange sont cédés, rachetés, remboursés ou échangés. La cession s'entend de toute transmission à titre onéreux, y compris donc les échanges de titres. La circonstance que la plus-value retirée de la cession des titres reçus en échange bénéficiait elle-même d'un report d'imposition ne faisait pas obstacle à l'imposition de la plus-value d'échange reportée.

Toutefois, par dérogation, le III de l'article 92 B du CGI prévoyait que l'imposition des plus-values antérieurement reportée pouvait être reportée à nouveau sur demande du contribuable à condition que la nouvelle plus-value d'échange soit elle-même reportée.

Avant le 1^{er} janvier 1997, pour pouvoir bénéficier de cette prorogation de report d'imposition, la nouvelle plus-value d'échange devait relever du même régime de report, à savoir en l'espèce, des dispositions du II de l'article 92 B du CGI.

Pour les opérations d'échange réalisées à compter du 1^{er} janvier 1997, le III de l'article 92 B du CGI autorisait la prorogation de reports d'imposition relevant de régimes différents.

A. Conditions d'application de la prorogation des reports

1. Échanges réalisés avant le 1^{er} janvier 1997

a. La nouvelle plus-value d'échange devait relever du même régime de report

210

Comme les précédents échanges, le nouvel échange devait dégager un gain net imposable en application de l'article 92 B du CGI ou de l'article 92 J du CGI et susceptible de bénéficier du report prévu au II de l'article 92 B du CGI. Le nouvel échange devait donc résulter de l'une des opérations

suivantes : OPE, fusion, scission, absorption d'un FCP par une SICAV, apport à une société soumise à l'impôt sur les sociétés.

Lorsque le nouvel échange entraînait la constatation d'une moins-value, les contribuables placés dans cette situation pouvaient demander à bénéficier de ces dispositions.

220

A contrario, les plus-values d'échange en report devenaient imposables lors de la réalisation d'un nouvel échange dans les cas suivants :

- le nouvel échange entrant dans les prévisions de l'[article 150 A bis du CGI](#) ou du 4 du I ter de l'[article 160 du CGI](#) ;
- le report d'imposition de la plus-value réalisée lors du nouvel échange n'était pas demandé.

230

Cas particulier : sort des reports d'imposition antérieurs attachés aux titres d'OPCVM monétaires de capitalisation transférés sur un plan d'épargne en actions (PEA).

En cas de transfert de titres d'OPCVM monétaires de capitalisation sur un PEA dans les conditions prévues au 3 de l'[article 92 B quater du CGI](#), il était admis que le contribuable pouvait demander la prorogation des reports d'imposition dont avaient bénéficié les plus-values réalisées à compter du 1^{er} janvier 1992 dans le cadre d'un échange ayant concerné les titres transférés ([CGI, art. 92 B, II](#)). Les plus-values dont le report a été ainsi prorogé suivent le régime fiscal de la plus-value de transfert.

b. La prorogation des reports antérieurs devait être demandée

240

La prorogation du report d'imposition antérieur et, le cas échéant, des reports déjà prorogés, constituait une faculté offerte au contribuable ; elle n'était donc applicable que sur demande expresse de sa part. À défaut, le contribuable était réputé avoir renoncé à cette faculté et choisi l'application normale des règles de droit commun (déchéance du report d'imposition).

En pratique, la demande de prorogation des reports antérieurs était formulée en annexe à la déclaration des gains de cession de valeurs mobilières n° **2074** (CERFA n° 11905), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[Recherche de formulaires](#)", souscrite au titre de l'année au cours de laquelle le nouvel échange était intervenu.

2. Échanges réalisés à compter du 1^{er} janvier 1997

250

L'[article 24 de la loi n° 97-1239 du 29 décembre 1997 de finances rectificative pour 1997](#), codifié notamment au III de l'[article 92 B du CGI](#), a autorisé, à compter du 1^{er} janvier 1997, la prorogation de reports d'imposition relevant de régimes différents.

a. Règles générales

260

Les dispositions citées au **IV-A-2 § 250** ont prévu qu'une plus-value reportée en application des dispositions du II de l'[article 92 B du CGI](#), du troisième alinéa de l'[article 150 A bis du CGI](#) ou des 1, 2 et 4 du I ter de l'[article 160 du CGI](#) pouvait, sur demande du contribuable, être reportée de nouveau à l'occasion d'un nouvel échange à condition que la nouvelle plus-value d'échange soit elle-même reportée dans les conditions prévues par les dispositions précitées, quel que soit le fondement sur lequel le report d'imposition de la nouvelle plus-value était demandé.

Ainsi, il était par exemple possible de demander la prorogation d'un report d'imposition obtenu sur le fondement du I ter de l'article 160 du CGI à l'occasion d'un nouvel échange entrant dans les prévisions du II de l'article 92 B du CGI, ou inversement, à condition que la nouvelle plus-value d'échange soit elle-

même reportée, ce qui impliquait d'une part que les conditions du report d'imposition soient remplies, et d'autre part que le contribuable demande effectivement ce dernier report d'imposition.

b. Précisions complémentaires

270

Les plus-values qui ont bénéficié de reports d'imposition successifs sont imposables au titre de l'année au cours de laquelle les titres reçus lors de la dernière opération ayant bénéficié du report sont cédés, rachetés, remboursés ou annulés. En d'autres termes, l'expiration du dernier report d'imposition entraîne l'expiration de l'ensemble des reports d'imposition successifs.

B. Effet de la demande de prorogation

280

En cas de réalisation d'opérations d'échange successives, la demande de prorogation des reports d'imposition antérieurs portait obligatoirement, sous réserve du cas particulier ci-dessous, sur l'ensemble des plus-values qui avaient successivement bénéficié du report d'imposition.

290

Cas particulier : lorsque les titres précédemment reçus en échange étaient pour partie cédés et pour partie échangés, la demande de prorogation des reports d'imposition antérieurs ne portait, toutes autres conditions étant par ailleurs réunies, que sur la fraction des reports correspondant au nouvel échange. Les plus-values en report correspondant à la fraction des titres qui étaient cédés devenaient immédiatement imposables.

V. Imposition de la plus-value

A. Rappel des principes

300

Lors de l'échange, la plus-value a été déterminée dans les conditions de droit commun par différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition.

310

En cas de rompus, le porteur pouvait choisir de verser un complément de prix en espèces afin d'obtenir un nombre de titres supérieur à celui auquel il avait droit compte tenu de la parité d'échange fixée. En pareille hypothèse, il y avait lieu, pour la détermination et l'imposition des plus-values, de distinguer :

- l'opération d'échange réalisée dans les limites de la parité d'échange : la plus-value réalisée sur ces titres était alors susceptible, toutes autres conditions étant par ailleurs réunies, de bénéficier du report ;
- l'opération de vente pour le surplus : la plus-value réalisée sur ces titres était imposable immédiatement dans les conditions de droit commun.

B. Modalités d'application du report

1. Lors de la réalisation de la plus-value

320

Conformément aux dispositions du deuxième alinéa du II de l'article 92 B du CGI, la fraction de la plus-value correspondant à la soulte reçue était imposée immédiatement.

Deux situations pouvaient être envisagées :

- la plus-value réalisée était supérieure à la soulte reçue : dans ce cas, la base de l'impôt était égale au montant de la soulte ; le report d'imposition ne s'appliquait qu'à la différence entre le montant de la plus-value et celui de la soulte ;
- la plus-value réalisée était inférieure ou égale à la soulte reçue : la totalité de la plus-value faisait l'objet d'une imposition immédiate ; en pratique, le report d'imposition ne trouvait pas à s'appliquer.

2. Imposition des plus-values en report

330

Les plus-values qui ont bénéficié du report d'imposition sont imposables au titre de l'année au cours de laquelle les titres reçus lors de la dernière opération ayant bénéficié du report sont cédés, rachetés, remboursés ou annulés.

340

En cas de nouvel échange réalisé dans les conditions prévues à l'[article 150-0 B du CGI](#) et portant sur des titres grevés d'un report d'imposition obtenu précédemment sur le fondement du II de l'[article 92 B du CGI](#) ou du I ter de l'[article 160 du CGI](#), les plus-values en report sont reportées de plein droit au moment où s'opérera la cession, le rachat, le remboursement ou l'annulation des nouveaux titres reçus.

350

Lorsque les titres, reçus dans le cadre d'une opération d'échange ayant bénéficié du report d'imposition prévu au II de l'[article 92 B du CGI](#), faisaient l'objet d'une cession, la plus-value en report d'imposition était imposable immédiatement même si le produit de la cession était réinvesti dans les conditions prévues à l'[article 150-0 C du CGI](#), dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006.

De même, le report d'imposition d'une telle plus-value, établi sur le fondement du II de l'article 92 B du CGI, expire même si le produit de la cession est réinvesti dans les conditions prévues à l'[article 150-0 D bis du CGI](#), dans sa rédaction en vigueur du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2013.

Enfin, il est précisé que le report d'imposition considéré, établi sur le fondement du II de l'article 92 B du CGI, expire également lorsque les titres grevés dudit report font l'objet d'une opération d'apport entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B ter du CGI](#) ([BOI-RPPM-PVBMI-30-10-60](#)).

C. Sort de la plus-value à l'expiration de la période de report

360

D'une manière générale, les plus-values qui ont bénéficié du report d'imposition sont imposables au titre de l'année au cours de laquelle les titres reçus lors de l'échange sont cédés, rachetés, remboursés ou annulés.

La moins-value subie au titre de l'année en cours ou d'une année antérieure (dans les limites du délai de dix ans) peut être imputée sur une plus-value dont l'imposition est établie à l'expiration du report d'imposition. Cette imputation est possible quelle que soit la date de la réalisation de l'opération pour laquelle le report d'imposition a été demandé.

Inversement, à l'expiration du report d'imposition, il est également possible d'imputer une moins-value en report d'imposition sur une plus-value réalisée au titre de l'année en cours.

370

Il est précisé que l'assiette de la plus-value (ou moins-value) placée en report d'imposition est déterminée à la date de l'opération concernée par ce mécanisme de report, suivant les règles en vigueur à cette date.

En revanche, le report a pour effet de décaler l'imposition effective à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de la plus-value, ce qui conduit à appliquer les règles de taxation en vigueur au moment de l'expiration du report.

Les plus-values dont le report d'imposition expire sont imposables suivant les règles de taxation en vigueur au titre de l'année d'expiration du report.

Les plus-values placées en report d'imposition pour lesquelles le report expire à compter du 1^{er} janvier 2013 sont donc imposables au barème progressif de l'impôt sur le revenu. S'agissant d'une règle d'assiette, les abattements prévus au 1 de l'article 150-0 D du CGI et à l'article 150-0 D ter du CGI ne s'appliquent pas à ces plus-values.

Considérant (...) qu'aux termes du III de l'article 17 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, les dispositions [citées plus haut] du 1 de l'article 150-0 D du CGI "s'appliquent aux gains réalisés et aux distributions perçues à compter du 1^{er} janvier 2013" ; qu'elles ne peuvent dès lors s'appliquer aux plus-values réalisées antérieurement au 1^{er} janvier 2013 et placées en report d'imposition, la circonstance que la cession mettant fin à ce report intervient après le 1^{er} janvier 2013 étant sans incidence à cet égard (CE, arrêt du 12 novembre 2015, 8^{ème} et 3^{ème} SSR, n° 390265, ECLI:FR:CESSR:2015:390265.20151112).

380

La cession s'entend de toute transmission à titre onéreux. Dès lors, la transmission à titre gratuit des titres reçus en échange a pour conséquence l'exonération définitive de la plus-value dont l'imposition a été reportée.

En cas de démembrement du droit de propriété des titres reçus en échange résultant d'une donation-partage avec réserve d'usufruit, le sort de la plus-value en report doit être réglée ainsi :

- la fraction de la plus-value en report correspondant à l'usufruit que s'est réservé le donateur continue à bénéficier du report d'imposition dans les conditions de droit commun ;
- la fraction de la plus-value en report correspondant à la nue-propriété transmise gratuitement est définitivement exonérée.

390

Lorsque la cession ou le rachat ne porte que sur une partie des titres reçus en échange, seule la fraction correspondante de la plus-value initialement reportée est imposée ; le surplus continue à bénéficier du report.

(400)

VI. Obligations déclaratives des contribuables

410

Les contribuables qui disposent de plus-values d'échange en report d'imposition conformément au II de l'article 92 B du CGI sont soumis à l'obligation de déposer l'état de suivi de ces plus-values figurant sur la déclaration des plus-values en report d'imposition n° 2074-I (CERFA n° 11705) annexée à la déclaration de gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux n° 2074 (CERFA n° 11905) au titre de l'année au cours de laquelle intervient un événement entraînant l'expiration totale ou partielle d'un report d'imposition.

Lors de l'expiration du report d'imposition, ils mentionnent le montant des plus-values qui deviennent imposables sur la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA n° 10330) et sur la déclaration des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux n° 2074 et son annexe relative aux plus-values en report d'imposition n° 2074-I qui sont souscrites au titre de l'année au cours de laquelle le report expire.

Les déclarations n° 2074-I, n° 2074 et n° 2042 sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

420

Par ailleurs, en cas de nouvel échange réalisé dans les conditions prévues à l'[article 150-0 B du CGI](#) et portant sur des titres grevés d'un report d'imposition obtenu précédemment sur le fondement du II de l'[article 92 B du CGI](#), les contribuables concernés doivent mentionner, d'une part, le nouvel échange dans l'état de suivi des plus-values en report d'imposition et, d'autre part, le montant des plus-values restant en report suite au nouvel échange dans l'état de suivi relatif à l'enchaînement d'un report d'imposition avec un sursis.