

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-BASE-20-20-21/01/2013

Date de publication : 21/01/2013

Date de fin de publication : 11/02/2014

IR - Base d'imposition - Charges déductibles du revenu brut global - Déductibilité partielle de la contribution sociale généralisée (CSG)

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Base d'imposition

Titre 2 : Charges déductibles du revenu brut global

Chapitre 2 : Déductibilité partielle de la CSG

Sommaire :

I. Déductibilité partielle de la CSG sur les revenus du patrimoine

A. Champ d'application de la déductibilité

1. Revenus assujettis à la CSG déductible

2. Revenus assujettis à la CSG n'ouvrant pas droit à déduction de l'impôt sur le revenu

B. Modalités de déduction

1. Règle générale

2. Situation particulière : cas du décès

a. En cas de survivance de l'un des époux ou partenaires

1° CSG portant sur des revenus du patrimoine réalisés l'année précédant le décès et déductible du revenu imposable de l'année du décès

2° CSG portant sur des revenus du patrimoine réalisés l'année du décès et déductible du revenu imposable de l'année suivante

b. En cas de décès du dernier conjoint survivant

1° Décès survenant l'année de perception des revenus

2° Décès survenant l'année suivant celle de la perception des revenus assujettis à la CSG

II. Déductibilité partielle de la CSG sur les revenus de placement

1

Seules les modalités de la déductibilité partielle de la contribution sociale généralisée (CSG) sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement sont commentées dans le présent chapitre.

Remarque : L'ensemble des développements relatifs à la CSG est exposé au BOI-RPPM-PSOC et au BOI-RSA.

I. Déductibilité partielle de la CSG sur les revenus du patrimoine

10

En application du [II de l'article 154 quinquies du code général des impôts \(CGI\)](#), la CSG au taux de 8,2 % assise sur certains revenus du patrimoine est admise en déduction du revenu imposable de l'année de son paiement, à hauteur de 5,8 points.

20

La fraction restante de la CSG, soit 2,4 points, demeure non déductible comme la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) et les prélèvements sociaux additionnels.

A. Champ d'application de la déductibilité

1. Revenus assujettis à la CSG déductible

30

Conformément aux dispositions du [II de l'article 154 quinquies du CGI](#), sont visés les revenus du patrimoine imposés à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif, mentionnés aux [a, b, c, et f du I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale](#).

Est ainsi déductible la CSG afférente :

- aux revenus fonciers ;
- aux rentes viagères constituées à titre onéreux ;
- aux revenus de capitaux mobiliers autres que ceux soumis au prélèvement libératoire, à l'exception des produits de placement à revenu fixe, des bons ou contrats de capitalisation ou d'assurance-vie et des dividendes et assimilés, qui sont assujettis à la CSG au titre des produits de placement (cf. [II](#)) ;
- aux revenus qui entrent dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), des bénéfices non commerciaux (BNC) ou des bénéfices agricoles (BA) au sens du CGI, à l'exception de ceux qui sont assujettis à la contribution sur les revenus d'activité et de remplacement.

40

Sont également visés les revenus assujettis à la CSG comme des revenus du patrimoine mentionnés au [II de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale](#), c'est-à-dire :

- les sommes soumises à l'impôt sur le revenu en application de [l'article L. 69 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) ;
- les revenus dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions et qui n'ont pas supporté la contribution sur les revenus d'activité ou de remplacement ;
- les revenus taxés forfaitairement, en cas de disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et ses revenus, d'après certains éléments de train de vie (régime de taxation défini à [l'article 168 du CGI](#)) ;
- les revenus taxés forfaitairement, en fonction de certains éléments du train de vie liés à des activités occultes ou illégales du contribuable ([CGI, art 1649 quater-0 B bis](#) et [CGI, article 1649 quater-0 B ter](#)) ;
- les sommes, titres ou valeurs transférés à l'étranger ou en provenance de l'étranger, par l'intermédiaire

de comptes non déclarés (transferts de capitaux par l'intermédiaire de comptes non déclarés dans les conditions mentionnées au [deuxième alinéa de l'article 1649 A du CGI](#)).

Remarque : A compter de l'imposition des revenus de l'année 2012, seront également visés les versements faits à l'étranger ou en provenance de l'étranger par l'intermédiaire de contrats d'assurance-vie non déclarés dans les conditions mentionnées au [premier alinéa de l'article 1649 AA du CGI](#) ;

- les sommes, titres ou valeurs transférés à l'étranger ou en provenance de l'étranger, sans l'intermédiaire d'un établissement de crédit, ou d'un organisme ou service mentionné à [l'article L. 518-1 du code monétaire et financier \(Comofi\)](#), et en l'absence de déclarations en douane dans les conditions mentionnées aux [articles R. 152-6 du Comofi](#), [R. 152-7 du Comofi](#), [R. 152-8 du Comofi](#) et [R. 152-9 du Comofi](#) et à [l'article 344 I bis de l'annexe III au CGI](#) (transferts physiques de capitaux pour des montants supérieurs ou égaux à 10 000 euros visés à [l'article L. 152-1 du Comofi](#) et à [l'article 1649 quater A du CGI](#)). Dans cette dernière hypothèse, les prélèvements ne seront bien évidemment exigibles qu'à la condition que l'auteur de l'infraction soit domicilié en France ;

- les sommes soumises à l'impôt sur le revenu en application du [1° de l'article L. 66 du LPF](#), sous réserve qu'elles n'y soient pas assujetties sur un autre fondement légal. Cette disposition vise tous les revenus imposés dans le cadre d'une taxation d'office pour défaut de production de la déclaration d'ensemble, lorsque le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure d'avoir à déposer cette déclaration.

2. Revenus assujettis à la CSG n'ouvrant pas droit à déduction de l'impôt sur le revenu

50

La CSG afférente aux revenus du patrimoine soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel est exclue du champ d'application de la déductibilité partielle.

Sont notamment visés les plus-values, gains en capital et profits réalisés sur les marchés à terme d'instruments financiers et de marchandises, sur les marchés d'options négociables et sur les opérations de bons d'option soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel, ainsi que les revenus d'activités non commerciales non professionnelles assujettis à la CSG sur les revenus du patrimoine et soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel.

60

De même, la CSG sur certains revenus de l'épargne salariale imposés à un taux proportionnel n'est pas déductible. Il en est ainsi de la CSG sur les revenus du patrimoine due sur le gain retiré de la cession d'actions acquises dans le cadre des options de souscription ou d'achat d'actions, ainsi que la CSG afférente aux plus-values réalisées dans le cadre d'un accord de participation des salariés aux résultats de l'entreprise ou d'un plan d'épargne d'entreprise, ou encore de dispositifs d'actionnariat réservés aux salariés.

B. Modalités de déduction

1. Règle générale

70

La déduction de la CSG afférente aux revenus du patrimoine s'opère l'année de son paiement.

80

La déduction s'effectue sur le revenu imposable correspondant à la somme algébrique des revenus catégoriels, majorée des sommes à ajouter au revenu global, diminuée des déficits reportables des années antérieures, et avant déduction des charges déductibles du revenu global et des abattements

spéciaux (abattement accordé aux personnes âgées ou invalides, abattement pour enfants mariés ou pacsés ou chargés de famille rattachés).

90

Le montant admis en déduction figure sur l'avis d'imposition commun à la CSG, à la CRDS et aux prélèvements sociaux. Il est pré-imprimé sur la déclaration de revenus n° 2042 (CERFA n° 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires".

100

La fraction de CSG déductible qui ne pourrait s'imputer soit en totalité, soit partiellement sur le revenu imposable défini au I-B-1 § 80 ne peut en aucun cas créer un déficit reportable sur le revenu imposable des années ultérieures ou donner lieu à un remboursement.

110

Enfin, lorsque le montant total du rôle afférent à la CSG, à la CRDS et aux prélèvements sociaux est, inférieur à 61 €, il n'est pas mis en recouvrement ([code de la sécurité sociale, art. L. 136-6, III](#)). Aucune déduction ne peut dès lors être pratiquée.

120

La déduction s'effectue sur le revenu imposable du foyer fiscal qui a acquitté la contribution. La notion de foyer fiscal s'entend du contribuable, ce qui inclut le conjoint dans le cas des couples soumis à imposition commune, et éventuellement des enfants et personnes à charge en application des [articles 196 du CGI, 196 A bis du CGI et 196 B du CGI](#).

Par suite, si, l'année du paiement de la CSG, la personne à charge titulaire des revenus du patrimoine constitue un foyer distinct de celui au nom duquel est émis le rôle afférent à la contribution, la fraction déductible de celle-ci s'impute sur le revenu imposable du foyer fiscal qui constitue le redevable légal de la CSG.

Exemple : Au titre de l'année 2010, un contribuable déclare à l'impôt sur le revenu 5 000 € de revenus nets fonciers au nom d'un enfant majeur rattaché au foyer fiscal de ses parents.

Pour l'imposition des revenus de l'année 2011, cet enfant ne demande pas son rattachement.

Le rôle afférent à la CSG ($5\,000\text{ €} \times 8,2\% = 410\text{ €}$) est émis en 2011 au nom du foyer fiscal des parents. C'est donc ce foyer qui bénéficiera de l'imputation relative à la fraction de CSG déductible ($5\,000\text{ €} \times 5,8\% = 290\text{ €}$).

2. Situation particulière : cas du décès

130

En cas de décès du contribuable, la déduction de la CSG s'opère sur le revenu net global du contribuable au nom duquel a été établi le rôle de CSG, c'est-à-dire le couple ou l'un ou l'autre des époux ou partenaires.

140

Cependant, compte tenu des modalités de paiement de la CSG sur les revenus du patrimoine, l'application de cette règle peut conduire à des solutions inéquitables. Aussi sera admise de manière alternative, à titre de règle pratique, la répartition prorata temporis de la CSG déductible. Cette répartition est effectuée sur demande expresse et conjointe des contribuables concernés par note rédigée sur papier libre, jointe à leur déclaration de revenu. Cette déclaration doit faire apparaître le calcul détaillé de la ventilation de la CSG déductible sur chacune des déclarations établies au titre de l'année du décès. La répartition prorata temporis s'effectue par mois entiers, le mois du décès étant rattaché à la

période d'imposition commune. Le résultat de la répartition prorata temporis est arrondi à l'euro le plus voisin.

a. En cas de survivance de l'un des époux ou partenaires

1° CSG portant sur des revenus du patrimoine réalisés l'année précédant le décès et déductible du revenu imposable de l'année du décès

150

Conformément aux dispositions des **1 et 8 de l'article 6 du CGI**, deux impositions distinctes sont à établir l'année du décès de l'un des époux ou partenaires.

Dans cette situation, la CSG déductible du revenu imposable de l'année du décès, afférente à des revenus du patrimoine réalisés au cours de l'année précédente, doit être répartie prorata temporis sur chacune des deux déclarations.

Exemple : Un couple marié a déclaré au titre de l'imposition des revenus de l'année N un revenu net foncier de 10 000 €. Le mari décède le 18 avril N+1.

1- Imposition à la CSG des revenus du patrimoine réalisés en N : En N+1, le conjoint survivant a acquitté la CSG sur le revenu net foncier de N pour un montant de $10\,000\text{ €} \times 8,2\% = 820\text{ €}$ dont 5,8 % déductible du revenu imposable de l'année du paiement de la CSG, soit 580 €.

2- Imposition des revenus de N+1 :

Le conjoint survivant doit établir deux déclarations distinctes d'impôt sur le revenu pour N+1.

La CSG déductible acquittée en N+1 doit être répartie prorata temporis sur chacune des deux déclarations de la manière suivante :

- déclaration souscrite pour la période antérieure au décès : CSG déductible à reporter sur la déclaration de revenus **n° 2042** (CERFA n° 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires" : $580\text{ €} \times 4/12 = 193,33\text{ €}$ arrondis à 193 € ;

- déclaration souscrite pour la période postérieure au décès : CSG déductible à reporter sur la déclaration de revenus **n° 2042** : $580\text{ €} - 193\text{ €} = 387\text{ €}$.

2° CSG portant sur des revenus du patrimoine réalisés l'année du décès et déductible du revenu imposable de l'année suivante

160

La CSG déductible portant sur les revenus du patrimoine réalisés l'année du décès est mentionnée sur chacun des avis d'imposition établis au titre de la CSG.

La CSG déductible doit être globalisée et le montant total porté par le conjoint survivant sur sa déclaration de revenus pour venir en déduction de son revenu imposable de l'année suivant celle du décès.

b. En cas de décès du dernier conjoint survivant

1° Décès survenant l'année de perception des revenus

170

Dans cette hypothèse, les ayants droit du contribuable sont tenus d'acquitter la CSG pour le compte du défunt sur les revenus du patrimoine acquis jusqu'à la date du décès. En revanche, la partie de la CSG déductible afférente à ces revenus ne peut être imputée en l'absence de revenu imposable du défunt l'année du paiement de la CSG par les ayants droit. Cette CSG non déduite n'est ni imputable sur les revenus des ayants droit, ni restituable.

2° Décès survenant l'année suivant celle de la perception des revenus assujettis à la CSG

180

La CSG afférente à ces revenus est déductible du revenu imposable de l'année du décès. Elle s'impute à hauteur de ce revenu.

En cas d'insuffisance du revenu imposable, la CSG déductible non imputée n'est ni remboursable, ni déductible des revenus des ayants droit.

II. Déductibilité partielle de la CSG sur les revenus de placement

190

Les développements relatifs à la CSG sur les revenus de placement sont exposés dans la série [BOI-RPPM](#).

200

En application du [II de l'article 154 quinquies du CGI](#), la CSG au taux de 8,2 % assise sur certains revenus de placement est admise en déduction du revenu imposable de l'année de son paiement.

Acquittée à la source, la CSG sur les produits de placement à revenu fixe ou sur les bons ou contrats de capitalisation ou d'assurance-vie imposables à l'impôt sur le revenu au barème progressif est admise en déduction (lorsque l'établissement payeur est établi en France), à hauteur de 5,8 points, du revenu imposable de l'année de son paiement, c'est à dire de l'année de déclaration desdits produits.

La CSG due sur les revenus distribués imposables à l'impôt sur le revenu au barème progressif ouvre droit à la même déduction.

Le montant de cette CSG déductible n'a pas à être reporté sur la déclaration de revenus **n° 2042** (CERFA n° 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "[Recherche de formulaires](#)", de l'année de la déclaration des revenus concernés. Il sera calculé et déduit automatiquement du revenu brut global de l'année considérée en fonction des éléments mentionnés sur la déclaration de revenus.

210

En revanche, n'est pas déductible :

- la CSG acquittée sur des produits qui ont fait l'objet des prélèvements libératoires prévus aux [articles 117 quater du CGI](#) et [125 A du CGI](#) ([CGI art. 154 quinquies, II](#)) ;
- la CSG acquittée sur des produits exonérés totalement ou partiellement d'impôt sur le revenu ou soumis à cet impôt à un taux proportionnel.