

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-BASE-20-20-11/02/2014

Date de publication : 11/02/2014

Date de fin de publication : 14/10/2014

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 donnant lieu à CSG déductible
 - 2. Revenus soumis 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 partiellement admise en déduction du revenu imposable de l'année de son paiement, à hauteur de 5,1 points (5,8 points pour les revenus de l'espèce versés jusqu'au 31 décembre 2011).

20

La fraction restante de la CSG, soit 3,1 points, demeure non déductible comme la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) et les autres prélèvements sociaux.

A. Champ d'application de la déductibilité

1. Revenus donnant lieu à CSG déductible

30

Conformément aux dispositions du II de l'[article 154 quinquies du CGI](#), sont visés les revenus du patrimoine réalisés à compter du 1er janvier 2013 imposés à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif, mentionnés aux a, b, c, e et f du I de l'[article L. 136-6 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#) à l'exception des gains et avantages imposés dans les conditions prévues au 5 de l'[article 200 A du CGI](#) et aux 6 et 6 bis du même article dans leur rédaction applicable aux options sur titres et actions gratuites attribuées avant le 28 septembre 2012.

Est ainsi déductible la CSG afférente :

- aux revenus fonciers ;
- aux rentes viagères constituées à titre onéreux ;
- aux revenus de capitaux mobiliers n'ayant pas fait l'objet des prélèvements prévus au II de l'[article 125-0 A du CGI](#) (pour les produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie) et aux I bis, II, III, second alinéa du 4° et deuxième alinéa du 9° du III bis de l'[article 125 A du CGI](#) (pour, respectivement, les produits de placements à revenu fixe pour lesquels, sous condition de ne pas excéder un plafond annuel de 2 000 €, l'option pour une imposition à taux forfaitaire a été exercée, les produits d'épargne solidaire, les produits de placement à revenu fixe payés dans un État ou territoire non coopératif et les produits placés sous le régime fiscal de l'anonymat) ;
- 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 soumis à la CSG sur les revenus d'activité et de remplacement.

40

Sont également visés les revenus soumis à la CSG comme des revenus du patrimoine mentionnés au II de l'[article L. 136-6 du CSS](#), 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 soumis 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 revenus d'activités non commerciales non professionnelles soumis à la CSG sur les revenus du patrimoine et à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel.

60

De même, la CSG sur les revenus du patrimoine due sur le gain de levée des options sur titre attribuées jusqu'au 27 septembre 2012 ([BOI-RSA-ES-20-10-20-20 au III-C-1 § 300](#)) et sur le gain d'acquisition d'actions gratuites attribuées jusqu'à la même date ([BOI-RSA-ES-20-20-20 au I-A § 45](#)) n'est pas déductible, quand bien même le bénéficiaire aurait opté pour l'imposition du gain correspondant selon les règles des traitements et salaires.

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 de CSG admis en déduction figure sur l'avis d'imposition. Il est pré-imprimé sur la déclaration d'ensemble des revenus **n° 2042** (n° CERFA 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

100

La fraction de CSG déductible qui, le cas échéant, ne peut 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 remboursement.

110

Enfin, lorsque le montant total du rôle est inférieur à 61 €, il n'est pas mis en recouvrement. 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 de l'[article 196 du CGI](#), de l'[article 196 A bis du CGI](#) et de l'[article 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 2012, 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 2013, cet enfant ne demande pas son rattachement.

Le rôle afférent à la CSG ($5\,000\text{ €} \times 8,2\% = 410\text{ €}$) est émis en 2013 au nom du foyer fiscal des parents. C'est donc ce foyer qui bénéficiera de l'imputation de la fraction de CSG déductible ($5\,000\text{ €} \times 5,1\% = 255\text{ €}$).

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 5,1 % déductible du revenu imposable de l'année du paiement de la CSG, soit 510 €.

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 (n° CERFA 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires" : $510\text{ €} \times 4/12 = 170\text{ €}$;

- déclaration souscrite pour la période postérieure au décès : CSG déductible à reporter sur la déclaration de revenus n° 2042 : $510\text{ €} - 170\text{ €} = 340\text{ €}$.

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.

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 5,1 points, du revenu imposable de l'année de son paiement, c'est à dire de l'année de déclaration des produits concernés.

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 d'ensemble des revenus **n° 2042** (n° CERFA 10330), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la 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 au II de l'[article 125-0 A du CGI](#) (pour les produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie) et aux I bis, II, III, second alinéa du 4° et deuxième alinéa du 9° du III bis de l'[article 125 A du CGI](#) (pour, respectivement, les produits placements à revenu fixe, sous condition de ne pas excéder un plafond annuel de 2 000 €, pour lesquels l'option pour une imposition à taux forfaitaire a été exercée, les produits d'épargne solidaire, les produits de placement à revenu fixe payés dans un État ou territoire non coopératif et les produits placés sous le régime fiscal de l'anonymat) ([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.

Il en est notamment ainsi de 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 salariale, notamment d'un plan d'épargne d'entreprise (PEE), ou encore de dispositifs d'actionnariat réservés aux salariés.