

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-PVBMI-10-30-20-14/10/2014

Date de publication : 14/10/2014

Date de fin de publication : 20/03/2015

RPPM - Plus-values sur biens meubles incorporels - Règles de territorialité

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Plus-values sur biens meubles incorporels

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 3 : Personnes imposables

Section 2 : Règles de territorialité

Sommaire :

- I. Personnes physiques fiscalement domiciliées en France
- II. Personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France
 - A. Principe : non imposition des plus-values et distributions
 - B. Exceptions
 - 1. Cession et distribution de participation substantielle
 - a. Cession de participation substantielle
 - b. Distribution de participation substantielle
 - c. Remboursement de l'excédent du prélèvement de 45 % sur l'impôt résultant du barème de l'impôt sur le revenu
 - 2. Distribution de certaines plus-values par une société de capital-risque (SCR)
- III. Transfert du domicile fiscal hors de France

AVERTISSEMENT

Les commentaires contenus dans le présent document font l'objet d'une consultation publique du 14 octobre 2014 au 14 novembre 2014 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie bureau.c2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Ce document est donc susceptible d'être révisé à l'issue de la consultation. Il est néanmoins opposable dès sa publication.

Il convient de distinguer selon que le contribuable a son domicile fiscal en France ou hors de France.

I. Personnes physiques fiscalement domiciliées en France

10

Sous réserve, le cas échéant, des conventions fiscales internationales, les personnes, fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du code général des impôts \(CGI\)](#), sont imposables à raison de l'ensemble de leurs revenus. Les gains retirés de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux ainsi que les distributions entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 A du CGI](#) sont donc imposables en France, y compris lorsque ces opérations affectent des titres déposés hors de France.

II. Personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France

A. Principe : non imposition des plus-values et distributions

20

Aux termes de l'[article 244 bis C du CGI](#), les dispositions de l'article 150-0 A du CGI ne s'appliquent pas aux gains réalisés à l'occasion de cessions à titre onéreux de valeurs mobilières ou de droits sociaux effectuées par les personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#) ainsi qu'aux gains réalisés par ces mêmes personnes lors du rachat par une société émettrice de ses propres titres.

23

De même, ne sont pas en principe imposables à l'impôt sur le revenu les gains réalisés par une personne physique non résidente de France à l'occasion de la cession ou du rachat de parts d'un fonds commun de placement à risques (FCPR), d'un fonds professionnel spécialisé relevant de l'[article L. 214-37 du code monétaire et financier \(CoMoFi\)](#), dans sa rédaction antérieure à l'[ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs](#) ou d'un fonds professionnel de capital investissement (FPCI) ainsi que les gains retirés de la dissolution de tels fonds.

27

En outre et sauf exception, ne sont pas imposables à l'impôt les sommes perçues par les personnes physiques non résidentes au titre de distributions d'actifs de FCPR, de fonds professionnels spécialisés relevant de l'[article L. 214-37 du CoMoFi](#), dans sa rédaction antérieure à l'[ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs](#), de FPCI et les distributions de plus-values de cession d'actifs des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) et des placements collectifs relevant de l'[article L. 214-24-24 du CoMoFi](#) à l'[article L. 214-32-1 du CoMoFi](#), de l'[article L. 214-139 du CoMoFi](#) à l'[article L. 214-147 du CoMoFi](#) et de l'[article L. 214-152 du CoMoFi](#) à l'[article L. 214-166 du CoMoFi](#).

B. Exceptions

1. Cession et distribution de participation substantielle

a. Cession de participation substantielle

30

Conformément aux dispositions combinées du f de l'[article 164 B du CGI](#) et de l'[article 244 bis B du CGI](#) et

sous réserve, le cas échéant, des conventions fiscales internationales, les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#) et qui ont détenu, à un moment quelconque au cours des cinq années précédant la cession ou le rachat de leurs titres, directement ou indirectement, avec leur groupe familial (conjoint, ascendants et descendants), plus de 25 % des droits aux bénéficiaires sociaux d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et ayant son siège en France sont imposables en France lors de la cession à titre onéreux des droits sociaux concernés ou lors du rachat par la société de ses propres titres.

Ces plus-values (réalisées lors de la cession ou lors du rachat par la société de ses propres titres) sont déterminées suivant les mêmes modalités que celles prévues pour les actionnaires ou porteurs de parts personnes physiques résidents de France ([CGI, art. 150-0 A](#) à [CGI, art. 150-0 E](#)) et imposées à un prélèvement au taux de 45 %.

35

Par dérogation, et en application du deuxième alinéa de l'article 244 bis B du CGI, pour les cessions réalisées par des personnes physiques fiscalement domiciliées dans un État ou territoire non coopératif (ETNC) au sens de l'[article 238-0 A du CGI](#), les plus-values sont soumises à l'impôt au taux majoré de 75 %, et cela quel que soit le pourcentage de droits détenus par le cédant dans les bénéfices de la société concernée.

40

Cet impôt est acquitté dans les conditions fixées au IV de l'[article 244 bis A du CGI](#), lors de l'enregistrement de l'acte ou, à défaut d'enregistrement, dans le mois suivant la cession, sous la responsabilité d'un représentant désigné comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires.

(50 à 60)

b. Distribution de participation substantielle

70

Conformément aux dispositions combinées des f bis et f ter de l'[article 164 B du CGI](#) et de l'[article 244 bis B du CGI](#) et sous réserve, le cas échéant, des conventions fiscales internationales, les distributions mentionnées au **II-A § 27** perçues par des personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#) sont imposables en France lorsque ces bénéficiaires ont détenu, à un moment quelconque au cours des cinq années précédant la distribution, directement ou indirectement, avec leur groupe familial (conjoint, ascendants et descendants), plus de 25 % des parts ou actions du fonds, de l'organisme ou du placement collectif qui a effectué la distribution.

Ces distributions sont déterminées suivant les mêmes modalités que celles prévues pour les actionnaires ou porteurs de parts, personnes physiques, résidents de France ([CGI, art. 150-0 A](#) à [CGI, art.150-0 E](#)) et imposées au prélèvement prévu à l'article 244 bis B du CGI au taux forfaitaire de 45 %. Cet impôt est acquitté dans le mois qui suit la distribution.

80

Par dérogation, les distributions bénéficiant à des personnes physiques fiscalement domiciliées dans un ETNC au sens de l'[article 238-0 A du CGI](#) sont soumises à l'impôt au taux majoré de 75 %, et cela quel que soit le pourcentage des parts ou actions qu'elles détiennent dans le fonds, l'organisme ou le placement collectif concerné qui opère la distribution.

90

Remarque : Sous certaines conditions, les personnes morales dont le siège social est situé hors de France peuvent également être assujetties au prélèvement de l'article 244 bis B du CGI au titre des plus-values et distributions mentionnées au II-B § 30 à 80. A cet égard, il convient de se reporter au VII § 440 à 450 du BOI-IS-CHAMP-60-10-30.

c. Remboursement de l'excédent du prélèvement de 45 % sur l'impôt résultant du barème de l'impôt sur le revenu

100

Les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France peuvent demander le remboursement de l'excédent du prélèvement de 45 % lorsque ce prélèvement excède la différence entre, d'une part, le montant de l'impôt qui résulterait de l'application de l'article 197 A du CGI à la somme des plus-values et distributions mentionnées aux II-B-1-a et b § 30 et suivants et des autres revenus de source française imposés dans les conditions de l'article 197 A du CGI au titre de la même année et, d'autre part, le montant de l'impôt établi dans les conditions prévues à l'article 197 A du CGI sur ces autres revenus.

110

Ainsi, pour déterminer cet excédent, il convient, dans un premier temps, d'effectuer la différence entre :

- d'une part, le montant de l'impôt sur le revenu résultant de l'application du barème prévu à l'article 197 A du CGI à l'ensemble des revenus de source française imposables dans les conditions de l'article précité auquel on ajoute les plus-values et les distributions mentionnées aux II-B-1-a et b § 30 et suiv. ;
- et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu résultant de l'application du barème prévu à l'article 197 A du CGI à l'ensemble des revenus de source française imposables dans les conditions de l'article précité.

Remarque : En application de l'article 197 A du CGI, l'impôt sur le revenu dû par les contribuables domiciliés hors de France est calculé en appliquant le barème progressif de l'impôt sur le revenu de droit commun prévu au 1 du I de l'article 197 du CGI avec un taux minimum de 20 % (14,4 % dans les DOM).

Toutefois, ce taux minimum n'est pas applicable si le contribuable démontre que l'impôt français sur son revenu global serait inférieur à celui résultant de l'application de ce taux minimum de 20 %.

Lorsque le contribuable justifie que le taux de l'impôt français sur l'ensemble de ses revenus de source française et étrangère serait inférieur à ce minima, ce taux est applicable à ses revenus de source française.

Dans un second temps, il convient de comparer :

- d'une part, le montant total du prélèvement de 45 % prévu à l'article 244 bis B du CGI appliqué à l'ensemble des plus-values et distributions mentionnées aux II-B-1-a et b § 30 et suivants réalisées ou perçues au titre d'une même année (premier terme) ;
- et, d'autre part, le résultat de la différence susmentionnée. Ce dernier correspond au montant de l'impôt qui aurait résulté de l'imposition de ces mêmes plus-values et distributions au barème progressif de l'impôt sur le revenu (second terme).

Lorsque le premier terme est supérieur au second terme, le contribuable peut demander la restitution du prélèvement de 45 % pour la part de ce prélèvement qui excède le montant d'impôt qui aurait résulté de l'imposition des plus-values et distributions au barème de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 197 A du CGI.

120

Cette demande peut être effectuée soit sur la déclaration de revenus complémentaire n° 2042 C (CERFA n° 11222), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", déposée l'année suivant la réalisation des plus-values et la perception des distributions soit par voie contentieuse dans le délai général de réclamation prévu à l'article R*. 196-1 du livre des procédures fiscales (LPF)

2. Distribution de certaines plus-values par une société de capital-risque (SCR)

130

Conformément aux dispositions du 1 du II de l'[article 163 quinquies C du CGI](#), les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#) et qui ne respectent pas les conditions permettant de bénéficier du régime d'exonération prévu au 2 du même article, sont imposées, à raison des sommes qu'elles perçoivent au titre des distributions prélevées sur des plus-values nettes réalisées par la société de capital risque (SCR) et provenant de titres, cotés ou non cotés, de la nature de ceux retenus dans le quota d'investissement de 50 % de la SCR, à la retenue à la source prévue au 2 de l'[article 119 bis du CGI](#) au taux de 30 %.

Remarque : Taux de 30 % applicable à compter du 1^{er} janvier 2014. Le taux de la retenue à la source est de 45 % pour les distributions perçues en 2013.

140

Ces mêmes personnes peuvent demander le remboursement de l'excédent de la retenue à la source de 30 % lorsque celle-ci excède la différence entre, d'une part, le montant de l'impôt qui résulterait de l'application de l'[article 197 A du CGI](#) à la somme des distributions mentionnées au **II-B-2 § 130**, réduites, le cas échéant, de l'abattement de droit commun mentionné au 1 ter de l'[article 150-0 D du CGI](#), et des autres revenus de source française imposés dans les conditions de l'article 197 A du CGI au titre de la même année et, d'autre part, le montant de l'impôt établi dans les conditions prévues à l'article 197 A du CGI sur ces autres revenus.

150

Ainsi, pour déterminer cet excédent, il convient, dans un premier temps, d'effectuer la différence entre :

- d'une part, le montant de l'impôt sur le revenu résultant de l'application du barème prévu à l'article 197 A du CGI à l'ensemble des revenus de source française imposables dans les conditions de l'article précité auquel on ajoute les distributions, réduites le cas échéant de l'abattement pour durée de détention prévu au 1 ter de l'[article 150-0 D du CGI](#) lorsque les conditions d'application de cet abattement sont remplies ;
- et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu résultant de l'application du barème prévu à l'article 197 A du CGI à l'ensemble des revenus de source française imposables dans les conditions de l'article précité.

Dans un second temps, il convient de comparer :

- d'une part, le montant total de la retenue à la source de 30 % prévue au 1 du II de l'[article 163 quinquies C du CGI](#) appliquée à l'ensemble des distributions citées au **II-B-2 § 130** perçues au titre d'une même année (premier terme) ;
- et, d'autre part, le résultat de la différence susmentionnée. Ce résultat correspond au montant de l'impôt qui aurait résulté de l'imposition des distributions considérées au barème progressif de l'impôt sur le revenu (second terme).

Lorsque le premier terme est supérieur au second terme, le contribuable peut demander la restitution de la retenue à la source de 30 % pour la fraction de cette retenue qui excède le montant d'impôt qui aurait résulté de l'imposition des distributions au barème progressif de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 197 A du CGI.

160

Cette demande peut être effectuée soit sur la déclaration de revenus n° **2042 C** (CERFA n° 11222),

disponible en ligne sur le site www.impôts.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", déposée l'année suivant la perception des distributions soit par voie contentieuse dans le délai général de réclamation prévu à l'article R*. 196-1 du LPF.

170

Les distributions considérées payées dans un ETNC au sens de l'article 238-0 A du CGI, sont soumises à la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis du CGI au taux de 75 %, que l'actionnaire, personne physique, soit fiscalement domicilié ou non en France.

III. Transfert du domicile fiscal hors de France

180

L'article 167 bis du CGI prévoit que le transfert de domicile fiscal hors de France entraîne l'imposition immédiate à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des plus-values latentes sur droits sociaux, valeurs, titres ou droits, sous condition tenant à l'importance des participations détenues, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et de certaines plus-values en report d'imposition (*exit tax*).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-50](#).