

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-RCM-20-10-30-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 11/02/2014

RPPM - Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés - Prise en compte dans le revenu global - Détermination du revenu imposable - Modalités d'imposition des revenus distribués perçus par les personnes physiques résidentes - Détermination du revenu net imposable et liquidation de l'impôt

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés

Titre 2 : Prise en compte dans le revenu global

Chapitre 1 : Détermination du revenu imposable

Section 3 : Modalités d'imposition des revenus distribués perçus par les personnes physiques résidentes

Sous-section 2 : Détermination du revenu net imposable et liquidation de l'impôt

Sommaire :

I. Détermination du revenu net imposable

A. Montant déclaré des revenus distribués

B. Application de l'abattement de 40 %

C. Prise en compte des dépenses déductibles

1. Condition de déduction

2. Modalités d'imputation des dépenses déductibles

D. Application d'un abattement forfaitaire fixe

1. Champ d'application de l'abattement forfaitaire pour les revenus distribués perçus par les personnes physiques

2. Base de l'abattement

3. Montant de l'abattement

a. Principe

b. Modification dans la situation de famille du contribuable

1° Jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2010

2° À compter de l'imposition des revenus de l'année 2011

4. Modalités d'application de l'abattement

a. Contribuables fiscalement domiciliés en France

b. L'abattement est annuel et opéré par déclarant

II. Modalités de prise en compte des abattements pour la détermination du revenu fiscal de référence

III. Conséquences liées à une absence ou insuffisance de déclaration ou à une mauvaise qualification du revenu

IV. Rappel sur la détermination du revenu imposable des revenus non éligibles à l'abattement de 40 %

I. Détermination du revenu net imposable

A. Montant déclaré des revenus distribués

1

Les revenus distribués sont déclarés pour leur montant brut, déduction faite des seuls frais d'encaissement.

10

Précisions relatives aux revenus de source étrangère :

1 - Le contribuable qui perçoit un revenu distribué par une société étrangère établie dans un pays avec lequel la France a conclu une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions, déclare le revenu distribué pour son montant brut, impôt acquitté à l'étranger compris, lorsque la convention fiscale prévoit l'élimination de la double imposition par l'intermédiaire d'un crédit d'impôt représentatif de l'impôt étranger (pour plus de précisions, cf. [BOI-RPPM-RCM-20-10-20-60](#)).

2 - En l'absence de convention, le revenu distribué sera déclaré pour son montant net perçu, après déduction des seuls impôts établis dans le pays d'origine et dont le paiement incombe au bénéficiaire des revenus ([Code général des impôts \[CGI\], art. 122](#)).

B. Application de l'abattement de 40 %

20

Le [2° du 3 de l'article 158 du CGI](#) prévoit que les revenus distribués déclarés (cf. § 1) qui remplissent les conditions d'éligibilité prévues sont réduits, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, d'un abattement égal à 40 % de leur montant brut perçu.

Cet abattement de 40 % s'applique aux revenus distribués perçus depuis le 1er janvier 2006.

Remarque : Auparavant, pour les revenus distribués du 1er janvier au 31 décembre 2005, l'abattement était égal à 50 %.

Pour plus de précisions sur ces conditions d'éligibilité, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-RCM-20-10-30-10](#).

C. Prise en compte des dépenses déductibles

30

Du revenu net tel qu'il résulte de l'application de l'abattement en base de 40 %, il convient de retrancher les dépenses effectuées pour l'acquisition et la conservation des revenus. Par acquisition, il convient d'entendre « perception » du revenu.

1. Condition de déduction

40

Pour plus de précisions sur les conditions de déduction, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-RCM-20-10-20-70](#).

2. Modalités d'imputation des dépenses déductibles

50

Les frais et charges afférents aux revenus distribués doivent être déduits après l'application de l'abattement de 40 %, mais avant l'abattement de 1 525 € ou 3 050 € applicable selon la situation de famille.

60

A l'exception de ceux qui sont relatifs aux revenus de créances (qui ne sont pas déductibles), les frais et charges déclarés au titre de l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers sont déduits de chaque type de revenus déclarés dans cette catégorie de revenus au prorata du montant de celui-ci dans l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers déclarés, hors revenus de créances.

70

Exemple :

Soit un contribuable célibataire qui déclare en N (revenus N-1) les revenus de capitaux mobiliers suivants :

Revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % : 15 000 €.

Revenus distribués non éligibles à l'abattement de 40 % : 5 000 €.

Montant des frais et charges déductibles : 300 €.

Montant des frais afférents aux revenus éligibles : $300 \text{ €} \times 15\,000 \text{ €} / 20\,000 \text{ €} = 225 \text{ €}$.

Montant des frais afférents aux revenus non éligibles à l'abattement de 40 % :

$300 \text{ €} \times 5\,000 \text{ €} / 20\,000 \text{ €} = 75 \text{ €}$.

Revenus nets de frais ouvrant droit à l'abattement de 1 525 € :

$(15\,000 \text{ €} \times 60/100) - 225 \text{ €} = 8\,775 \text{ €}$.

Revenus nets de frais n'ouvrant pas droit à l'abattement de 1 525 € : $5\,000 \text{ €} - 75 \text{ €} = 4\,925 \text{ €}$.

Revenu net imposable : $(8\,775 \text{ €} - 1\,525 \text{ €}) + 4\,925 \text{ €} = 12\,175 \text{ €}$.

Pour plus de précisions, cf.[BOI-RPPM-RCM-20-10-20-70](#).

D. Application d'un abattement forfaitaire fixe

80

Depuis l'année 2006, conformément au [5° du 3 de l'article 158 CGI](#), il est opéré un abattement annuel de 1 525 € pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et de 3 050 € pour les contribuables soumis à une imposition commune, sur les revenus distribués déclarés éligibles à l'abattement de 40 %.

1. Champ d'application de l'abattement forfaitaire pour les revenus distribués perçus par les personnes physiques

90

L'ensemble des revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 %, quel que soit le pourcentage de détention de la société distributrice par le contribuable, bénéficie de l'abattement forfaitaire de 1 525 € ou 3 050 €.

100

Ces abattements sur les revenus distribués ne s'appliquent pas aux revenus à raison desquels l'option pour le prélèvement forfaitaire libératoire, prévu à l'[article 117 quater du CGI](#), a été exercée, sous réserve de certaines exceptions, cf. [BOI-RPPM-RCM-30-20](#).

110

De même, les intérêts perçus au titre des sommes portées sur un compte bloqué individuel dans les conditions prévues au [I de l'article 125 C du CGI](#) n'ouvrent pas droit à cet abattement.

2. Base de l'abattement

120

L'abattement forfaitaire s'applique sur le montant net imposable, sur le montant des revenus perçus par le contribuable, après déduction de l'abattement de 40 % et des frais et charges déductibles (pour plus de précisions sur la prise en compte des dépenses déductibles, cf. [I-C](#)).

3. Montant de l'abattement

a. Principe

130

L'abattement est fixé à :

- 1 525 € pour les contribuables célibataires, veufs, divorcés ou mariés mais séparés de biens et ne vivant pas sous le même toit ;
- 3 050 € pour les contribuables soumis à imposition commune.

Ces montants sont applicables depuis l'imposition des revenus de l'année 2006 (soit les revenus perçus depuis le 1er janvier 2006).

b. Modification dans la situation de famille du contribuable

1° Jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2010

140

Jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2010, en cas de mariage, divorce, conclusion d'un pacte civil de solidarité (PACS), décès du conjoint ou du partenaire lié par un PACS ou dans l'un des cas d'imposition séparée sur une partie de l'année ([4 de l'article 6 du CGI](#)), chacune des impositions est établie en retenant le montant de l'abattement qui correspond à la situation du contribuable au cours de la période d'imposition. Ainsi, en cas de mariage ou de conclusion d'un PACS en cours d'année,

l'imposition de chacun des conjoints ou partenaires liés par un PACS pour la période antérieure au mariage ou à la conclusion du PACS est établie en retenant un abattement de 1 525 €. Pour la période postérieure au mariage ou à la conclusion du PACS, le couple bénéficie d'un abattement de 3 050 €.

2° À compter de l'imposition des revenus de l'année 2011

150

Pour une modification de la situation de famille depuis le 1er janvier 2011, l'abattement est égal à 1 525 € :

- pour les époux ou partenaires ayant opté, l'année du mariage ou de la conclusion du PACS, pour l'imposition distincte de leurs revenus ;
- pour les contribuables divorcés ou séparés, dès l'année de la séparation ou du divorce ;
- pour les partenaires "pacsés", dès l'année de la séparation ou de la dissolution du pacte.

Remarque : Il n'y a pas de changement en cas de décès d'un conjoint ou d'un partenaire. Ainsi, l'année de l'évènement, un abattement de 3 050 € est accordé pour l'imposition commune du 1er janvier jusqu'à la date du décès. Pour l'imposition du conjoint ou partenaire survivant, de la date du décès au 31 décembre, l'abattement est égal à 1 525 €.

4. Modalités d'application de l'abattement

a. Contribuables fiscalement domiciliés en France

160

L'abattement est réservé aux contribuables fiscalement domiciliés en France.

Seuls ces contribuables ont droit à l'abattement. En effet, les personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France ne peuvent jamais y prétendre. Ces personnes, certes, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs revenus de source française en vertu des [articles 4 A du CGI](#) et [164 B du CGI](#) mais le prélèvement fiscal est, en ce qui concerne les revenus distribués de source française mentionnés aux [articles 108 à 117 bis du CGI](#), limité à la retenue à la source (voir remarque ci-dessous) exigible en application des dispositions combinées du [2 de l'article 119 bis du CGI](#) et du [1 de l'article 187 du CGI](#). Cette retenue a, aux termes de l'[article 199 quater A du CGI](#), un caractère libératoire au regard de l'impôt sur le revenu.

Remarque : Le taux de la retenue à la source peut être réduit par les conventions fiscales internationales.

En définitive, les personnes non domiciliées en France ne peuvent utilement se prévaloir de l'abattement. Elles n'ont pas, d'ailleurs, à faire figurer dans les déclarations qu'elles sont éventuellement tenues de souscrire les revenus de capitaux mobiliers encaissés par elles.

b. L'abattement est annuel et opéré par déclarant

170

Il n'est accordé chaque année qu'une seule fois aux personnes tenues de déposer une déclaration d'ensemble de leurs revenus à raison de leur domicile fiscal en France. S'il n'a pas été entièrement utilisé, il ne peut être reporté sur l'année suivante.

Le contribuable (les conjoints pour les mariés ou les partenaires pour les pacsés) bénéficie par suite d'un seul abattement tant pour ses revenus personnels que pour ceux des enfants considérés comme

à charge par application de l'[article 196 du CGI](#). Mais si les enfants sont imposés distinctement, ils ont alors la qualité de déclarants et peuvent en conséquence se prévaloir de l'abattement.

180

Le bénéfice de l'abattement est conditionné par le dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus et s'intègre dans les règles d'assiette de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

II. Modalités de prise en compte des abattements pour la détermination du revenu fiscal de référence

190

Pour la détermination du revenu fiscal de référence mentionné à l'[article 1417 du CGI](#), il doit être ajouté aux revenus nets (déduction faite des dépenses engagées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu, cf. § 30 et 70) le composant, le montant de l'abattement en base de 40 % mentionné au [2° du 3 de l'article 158 du CGI](#), pour sa fraction qui excède l'abattement forfaitaire non utilisé prévu au [5° du 3 de ce même article](#).

Exemple 1 :

Soit un contribuable célibataire qui perçoit des revenus distribués de source française pour un montant de 5 000 €. Les frais de garde attachés à ses revenus sont de 100 €.

Impôt sur le revenu :

Dividendes bruts déclarés : 5 000 €.

Abattement proportionnel (soit 40 % depuis 2006) : - 2 000 €.

Dividendes imposables après abattement proportionnel : 3 000 €.

Frais de garde : 100 €.

Dividendes imposables après déduction des frais de garde : 2 900 €.

Abattement forfaitaire fixe - 1 525 €.

Dividendes nets imposables au barème de l'impôt sur le revenu : 1 375 €.

Impôt sur le revenu dû correspondant (avec un taux marginal de 30 %) : 412 €.

Revenu fiscal de référence :

Dividendes nets : 1 375 €.

Abattement proportionnel qui excède l'abattement forfaitaire non utilisé (remarque) : + 2 000 €.

Montant des dividendes retenus pour le revenu fiscal de référence : 3 375 €.

Remarque : Pour le calcul du revenu fiscal de référence, l'abattement forfaitaire fixe ayant été totalement utilisé, le revenu net est majoré du montant total de l'abattement de 40 %, soit au particulier 2 000 €.

Exemple 2 :

Impôt sur le revenu :

Soit un contribuable célibataire qui perçoit des dividendes pour un montant de 2 000 € auxquels sont attachés 100 € de frais de garde.

Dividendes bruts déclarés : 2 000 €.

Abattement proportionnel de 40 % : - 800 €.

Dividendes imposables après abattement proportionnel : 1 200 €.

Frais de garde : - 100 €.

Abattement forfaitaire fixe utilisé : 1 100 €.

L'abattement de 1 525 € n'est pas utilisé à hauteur de 425 €.

Revenu fiscal de référence :

Dividendes retenus : 375 €.

Remarque : Pour le calcul du revenu fiscal de référence, l'abattement forfaitaire fixe n'ayant pas été totalement utilisé, le revenu net est majoré de la fraction de l'abattement de 40 % qui excède l'abattement forfaitaire fixe non utilisé (800 € - 425 €), soit 375 €.

III. Conséquences liées à une absence ou insuffisance de déclaration ou à une mauvaise qualification du revenu

200

En cas d'insuffisance ou d'absence de déclaration des revenus distribués sur la [déclaration des revenus 2042](#) (CERFA n°10330), les modalités d'imposition des revenus distribués s'appliquent aux montants éventuellement rectifiés (abattement de 40 %, abattement forfaitaire), sous réserve que les revenus distribués remplissent les conditions mentionnées au [2° du 3 de l'article 158 du CGI](#).

IV. Rappel sur la détermination du revenu imposable des revenus non éligibles à l'abattement de 40 %

210

Les distributions en cause sont imposables au barème progressif de l'impôt sur le revenu pour leur montant brut, c'est-à-dire sans application des abattements d'assiette. Ainsi, ni l'abattement de 40 % ni les abattements forfaitaires, de 1 525 € ou 3 050 € selon la situation de famille, ne sont applicables.

En revanche, du revenu brut, peuvent être déduites les dépenses effectuées pour l'acquisition et la conservation des revenus, dans les conditions rappelées au [BOI-RPPM-RCM-20-10-20-70](#).

Remarque : il est rappelé que les distributions sont déclarées pour leur montant brut, les frais déductibles étant reportés sur une ligne distincte de la déclaration de revenus.