RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-PVBMC-30-30-20240423
Date de publication : 23/04/2024

RPPM - Plus-values sur biens meubles et taxe forfaitaire sur les objets précieux - Cession d'actifs numériques à titre occasionnel - Modalités d'imposition et obligations déclaratives

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier
Plus-values sur biens meubles et taxe forfaitaire sur les objets précieux
Titre 3 : Cession d'actifs numériques à titre occasionnel
Chapitre 3 : Modalités d'imposition et obligations déclaratives

Sommaire :

I. Fait générateur
II. Calcul de l'impôt
III. Obligations déclaratives et de paiement
A. Mentions à indiquer dans l'annexe à la déclaration d'ensemble
1. Opérations réalisées directement par le redevable
2. Opérations réalisées par l'intermédiaire d'une personne interposée
B. Report de la plus-value imposable sur la déclaration d'ensemble des revenus
C. Déclarations des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos à l'étranger
D. Obligations de paiement

Actualité liée : 23/04/2024 : RPPM - Établissement d'un droit d'option pour l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu aux plus-values de cession d'actifs numériques réalisées à titre occasionnel, directement ou par personnes interposées, par les particuliers (loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, art. 79)

I. Fait générateur

1

En application du I de l'article 150 VH bis du code général des impôts (CGI), constitue un fait générateur d'imposition la cession à titre onéreux d'actifs numériques ou de droits s'y rapportant, à l'exclusion des opérations d'échange sans soulte entre actifs numériques (CGI, art. 150 VH bis, II-A).

Pour plus de précisions sur les opérations imposables, il convient de se reporter au III § 70 et 80 du BOI-RPPM-PVBMC-30-10.

II. Calcul de l'impôt

10

Les plus-values des particuliers entrant dans le champ d'application de l'article 150 VH bis du CGI sont soumises à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 12,8 % (CGI, art. 200 C) ainsi qu'aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine au taux global de 17,2 %.

Les plus-values concernées sont donc imposées à un taux global de 30 %.

15

Toutefois, pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2023, le contribuable peut opter pour l'imposition suivant le barème progressif de l'impôt sur le revenu (loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, art. 79).

Cette option est exercée dans les conditions prévues au second alinéa de l'article 200 C du CGI :

- elle est formulée expressément sur la déclaration d'ensemble de revenus prévue à l'article 170 du CGI (déclaration n° 2042-C [CERFA n° 11222], disponible en ligne sur www.impots.gouv.fr), et au plus tard avant l'expiration de la date limite de déclaration. Par suite, si elle n'est pas exercée dans ce délai, les revenus concernés seront obligatoirement imposés au taux forfaitaire de 12,8 % ;
- elle est exercée de manière globale pour l'ensemble des plus-values dans le champ de l'imposition forfaitaire prévue au premier alinéa de l'article 200 C du CGI, imposables au titre de la même année ;
- elle est irrévocable.

> **Remarque :** Il est précisé que cette option est toutefois susceptible d'être modifiée tant que la date limite de dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus n'a pas expiré.

17

Lorsque l'option prévue au second alinéa de l'article 200 C du CGI est exercée, les plus-values visées au premier alinéa de l'article 200 C du CGI sont retenues dans l'assiette du revenu net global soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu (CGI, art. 13, CGI, art. 158 et CGI, art. 197).

Il est précisé que l'option pour le barème emporte plusieurs conséquences au regard de l'article 197 du CGI.

En particulier, en application du 3 du I de l'article 197 du CGI, le montant de l'impôt résultant de l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu est réduit, dans les limites prévues par ces mêmes dispositions, de 30 % pour les contribuables domiciliés dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de La Réunion et de 40 % pour les contribuables domiciliés dans les départements de la Guyane et de Mayotte (I § 40 et 50 du BOI-IR-LIQ-20-30-10).

Par ailleurs, en application du 5 du I de l'article 197 du CGI, les réductions d'impôt mentionnées de l'article 199 quater B du CGI à l'article 200 du CGI s'imputent sur l'impôt résultant de l'application du barème (avant imputation des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires).

III. Obligations déclaratives et de paiement

20

Les obligations déclaratives et de paiement prévues au V de l'article 150 VH bis du CGI sont précisées à l'article 41 duovicies J de l'annexe III au CGI et à l'article 41 duovicies K de l'annexe III au

CGI dans leur rédaction issue du décret n° 2019-656 du 27 juin 2019 relatif aux obligations déclaratives incombant aux redevables personnes physiques réalisant, directement ou par personnes interposées, à titre occasionnel, des cessions d'actifs numériques en application du B du V de l'article 150 VH bis du code général des impôts ainsi qu'aux détenteurs de comptes d'actifs numériques ouverts dans des établissements situés à l'étranger en application du dernier alinéa de l'article 1649 bis C du code général des impôts.

L'impôt dû est versé par la personne physique (redevable) qui réalise les opérations imposables, directement ou par personne interposée.

Les redevables portent sur la déclaration annuelle prévue à l'article 170 du CGI le montant global de la plus ou moins-value réalisée au titre des cessions imposables de l'année. Ils joignent à cette déclaration une annexe conforme à un modèle établi par l'administration, sur laquelle ils mentionnent et évaluent l'ensemble des plus ou moins-values réalisées à l'occasion de chacune des cessions imposables effectuées au cours de l'année ou les prix de chacune des cessions exonérées en application du B du II de l'article 150 VH bis du CGI.

Les échanges sans soulte entre actifs numériques, bénéficiant du sursis d'imposition prévu au A du II de l'article 150 VH bis du CGI, ne donnent pas lieu à déclaration.

Pour plus de précisions sur les obligations déclaratives de la déclaration d'ensemble, il convient de se reporter au BOI-IR-DECLA-20-10.

A. Mentions à indiquer dans l'annexe à la déclaration d'ensemble

1. Opérations réalisées directement par le redevable

30

Conformément au I de l'article 41 duovicies J de l'annexe III au CGI, le redevable indique sur l'annexe à la déclaration d'ensemble, pour chaque cession à titre onéreux d'actifs numériques imposable réalisée par le foyer fiscal, les informations suivantes :

- le prix de cession en détaillant, le cas échéant, les frais qu'il a supportés à l'occasion de cette cession ainsi que la soulte qu'il a reçue ou qu'il a versée lors de cette cession (pour plus de précisions sur le prix de cession, il convient de se reporter au I-A § 20 à 60 du BOI-RPPM-PVBMC-30-20) ;
- le prix total d'acquisition du portefeuille d'actifs numériques (pour plus de précisions sur le prix total d'acquisition, il convient de se reporter au I-B-1 § 70 à 90 du BOI-RPPM-PVBMC-30-20) en détaillant :
    - la somme des prix ou valeurs d'acquisition à retenir ;
    - le cas échéant, la somme des fractions de capital initial contenues dans la valeur ou le prix de chacune des différentes cessions d'actifs numériques ou droits s'y rapportant (pour plus de précisions sur la notion de capital initial, il convient de se reporter au I-B-2 § 100 et 110 du BOI-RPPM-PVBMC-30-20), à titre gratuit ou onéreux hors échanges qui n'ont pas été imposés en application du sursis d'imposition (CGI, 150 VH bis, II-A), antérieurement réalisées (pour plus de précisions sur le sursis d'imposition, il convient de se reporter au III-B § 80 du BOI-RPPM-PVBMC-30-10) ;
    - le cas échéant, le montant de chaque soulte reçue par le cédant à l'occasion d'échanges réalisés antérieurement à la cession imposable ;
- la valeur globale du portefeuille d'actifs numériques (CGI, 150 VH bis, III-C) évaluée au moment de la cession (pour plus de précisions sur la valeur globale du portefeuille, il convient de se reporter au I-C § 140 et 150 du BOI-RPPM-PVBMC-30-20) ;
- le montant de la plus ou moins-value réalisée au titre de cette cession.

En outre, il indique la somme de l'ensemble des plus et moins-values réalisées au cours de l'année d'imposition au titre des cessions imposables (CGI, ann. III, art. 41 duovicies J, II).

40

Conformément au A du V de l'article 150 VH bis du CGI, lorsque les cessions réalisées au cours de l'année sont exonérées en application du B du II de l'article 150 VH bis du CGI (cessions dont la somme des prix n'excède pas 305 €), le contribuable n'indique sur l'annexe que le prix de cession de chacune des cessions en détaillant, le cas échéant, les frais qu'il a supportés à l'occasion de chaque cession ainsi que la soulte qu'il a reçue ou qu'il a versée lors des cessions (CGI, ann. III, art. 41 duovicies J, III).

Remarque : Pour plus de précisions sur les opérations exonérées, il convient de se reporter au IV § 90 à 110 du BOI-RPPM-PVBMC-30-10.

2. Opérations réalisées par l'intermédiaire d'une personne interposée

50

Conformément à l'article 41 duovicies K de l'annexe III au CGI, les sociétés ou groupements qui, en tant que personnes interposées, réalisent des opérations mentionnées à l'article 150 VH bis du CGI sont tenus de mentionner, sur une annexe spécifique, les informations prévues au **III-A-1 § 30 et 40**, ainsi que la répartition de l'assiette imposable entre chacun de leurs associés ou membres.

Ainsi, il appartient à la personne interposée de déterminer la plus ou moins-value globale réalisée au cours de l'année d'imposition puis de répartir entre chacun des associés la quote-part de plus ou moins-value déterminée à hauteur de leur participation dans les bénéfices sociaux.

Pour plus de précisions sur la notion de personne interposée, il convient de se reporter au I-B § 20 à 40 du BOI-RPPM-PVBMC-30-10.

De son côté, le redevable ne devra mentionner dans sa propre annexe que la quote-part de plus ou moins-value correspondant à ses droits, telle que préalablement déterminée par la personne interposée, ainsi que l'identité de cette dernière (CGI, ann. III, art. 41 duovicies J, IV).

Dès lors, le contribuable personne physique devra, dans sa déclaration annexe, additionner, le cas échéant, les plus ou moins-values réalisées directement et celles réalisées par personne interposée.

B. Report de la plus-value imposable sur la déclaration d'ensemble des revenus

60

Le montant net imposable de plus-value ou, le cas échéant, le montant de moins-value résultant des cessions de l'année d'actifs numériques ou de droits s'y rapportant mentionnées à l'article 150 VH bis du CGI doit être porté sur la déclaration des revenus n° 2042-C.

C. Déclarations des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos à l'étranger

70

En application de l'article 1649 bis C du CGI, les personnes ou entités juridiques, domiciliées ou établies en France, sont tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes d'actifs numériques mentionnés à l'article L. 54-10-1 du code monétaire et financier ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger.

> L'extension de cette obligation déclarative aux personnes ou entités juridiques, autres que les personnes physiques, les associations et les sociétés n'ayant pas la forme commerciale, s'applique aux déclarations devant être déposées à compter du 1er janvier 2024.

Les modalités d'application de l'obligation déclarative sont précisées à l'article 344 G decies de l'annexe III au CGI et à l'article 344 G undecies de l'annexe III au CGI.

80

Conformément aux dispositions du X de l'article 1736 du CGI, le non-respect des obligations posées par l'article 1649 bis C du CGI est passible d'une amende de 750 € par compte non déclaré ou de 125 € par omission ou inexactitude, dans la limite de 10 000 € par déclaration.

Toutefois, lorsque la valeur vénale des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger est supérieure à 50 000 € à un moment quelconque de l'année concernée par l'obligation déclarative prévue à l'article 1649 bis C du CGI, les montants d'amendes sont portés à :

- 1 500 € par compte non déclaré (au lieu de 750 €) ;
- 250 € par omission ou inexactitude (au lieu de 125 €).

D. Obligations de paiement

90

En application du A du V de l'article 150 VH bis du CGI, l'impôt sur le revenu correspondant à la plus-value mentionnée à l'article 150 VH bis du CGI est versé par la personne physique qui réalise, directement ou par personne interposée, la cession.

L'impôt est recouvré selon les modalités prévues à l'article 1658 du CGI.