RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-BASE-20-10-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 15/07/2013

RSA - Détermination du revenu imposable - Revenu brut - Éléments constitutifs et période d'imposition

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Base d'imposition des traitements,salaires et revenus assimiles
Titre 2 : Détermination du revenu brut
Chapitre 1 : Éléments constitutifs et période d'imposition

Sommaire :

I. Éléments constitutifs
II. Période d'imposition
A. Principe
B. Exceptions
1. Conséquences de la mensualisation du paiement des pensions
a. Champ d'application du dispositif
b. Mécanisme du report d'imposition des arrérages excédentaires
c. Obligations déclaratives des débiteurs des pensions
2. Indemnité compensatrice de délai-congé
3. Sommes dues au décès du contribuable
4. Année de l'acquisition d'un domicile en France
5. Année du transfert du domicile hors de France
6. Artistes du spectacle et sportifs
C. Cas particulier : Reversement de revenus antérieurement perçus et imposés
D. Modalités particulières d'imposition : revenus exceptionnels ou différés.
1. Revenus exceptionnels rattachables à la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères
a. Principes généraux
b. Modalités d'imposition
c. Exceptions
2. Revenus différés rattachables à la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères
E. Modalités d'imposition selon le système de l'étalement prévu à l'article 163 A du CGI
1. Champ d'application : définition des revenus concernés

a. Droits transférés d'un compte épargne temps vers un plan d'épargne d'entreprise ou un plan d'épargne pour la retraite collective
b. Départ en retraite ou préretraite
2. Conditions et modalités de l'étalement sur les années à venir
a. Demande de l'étalement
1° Demande expresse
2° Demande irrévocable
3° Demande incompatible avec celle prévue à l'article 163-0 A du CGI
b. Modalités d'imposition en cas d'étalement
1° Cas général
2° Cas particuliers

I. Éléments constitutifs

1

Le revenu brut se compose des traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères, augmentés des avantages en argent ou en nature. Ce principe comporte certaines dérogations examinées infra.

II. Période d'imposition

A. Principe

10

Conformément à la règle posée par l'article 12 code général des impôts (CGI), l'impôt porte, pour une année donnée, sur les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères dont le contribuable a disposé au cours de la même année.

Sont donc imposables, sous réserve des exceptions visées ci-dessous au II-B, les sommes mises à la disposition du contribuable au cours de l'année d'imposition, soit par voie de paiement (versement en numéraire, paiement par chèques, virement en banque, etc.), soit par voie d'inscription au crédit d'un compte courant sur lequel l'intéressé a fait ou aurait pu faire un prélèvement au plus tard le 31 décembre de l'année considérée.

20

Les revenus payés au cours de l'année d'imposition doivent être pris en compte pour l'établissement de l'impôt, sans qu'il y ait lieu de distinguer suivant la période à laquelle ils se rapportent ou la date à laquelle se place leur échéance.

30

Il convient donc de retenir dans le revenu brut de l'année où ils ont été effectivement versés :

- les arrérages de pensions ou de rentes viagères payés pendant une année déterminée, alors même que leur échéance se placerait avant le 1er janvier de l'année considérée ;

- les rappels de pension ou de salaire, même s'ils concernent des années différentes (voir toutefois ci-dessous).

40

En revanche, les arrérages de pension qui sont simplement échus, mais qui n'ont pas été payés au sens indiqué ci-dessus, ne sont pas retenus pour l'établissement de l'impôt.

Toutes précisions utiles sont données en ce qui concerne la disponibilité du revenu dans le BOI-IR-BASE-10-10-10-40. Il convient donc de s'y référer en cas de difficultés, notamment pour :

- la définition du revenu disponible ;

- la distinction entre le revenu disponible et le revenu acquis ;

- la distinction entre le revenu disponible et le revenu perçu et ses divers cas d'application (paiement par chèque, inscription d'un revenu au crédit d'un compte courant, paiement par l'intermédiaire d'un mandataire).

B. Exceptions

1. Conséquences de la mensualisation du paiement des pensions

50

Du fait de la généralisation du paiement mensuel des pensions qui est intervenue en 1987, de nombreux contribuables auraient dû déclarer au titre de cette année des arrérages correspondant à plus de douze mois. Ce surcroît de ressources aurait eu des effets fiscaux pénalisants pour les intéressés et aurait provoqué, le cas échéant, la perte d'avantages sociaux dont ils bénéficient.

Afin de neutraliser ces incidences, l'article 5 de la loi 87-1060 du 30 décembre 1987 (loi de finances pour 1988), a prévu que le montant annuel de la pension imposable des contribuables concernés correspond à douze mensualités.

Sont issus de cet article 5 de la loi précitée le e du 5 de l'article 158 du CGI et le troisième alinéa du 1 de l'article 204 du CGI.

A la suite de la mensualisation à compter du 1er janvier 2004 des pensions de retraite du régime d'assurance vieillesse des personnes non salariées des professions agricoles prévue par l'article 105 de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 la même mesure leur a été appliquée, par modification du e du 5 de l'article 158 du CGI (loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004, art. 6).

a. Champ d'application du dispositif

60

Les dispositions du e du 5 de l'article 158 du CGI sont applicables à toutes les pensions, quel qu'en soit l'organisme débiteur, dont la mise en paiement mensuel aurait conduit les bénéficiaires à déclarer au titre de 1987 des arrérages correspondant, selon la date d'échéance trimestrielle antérieure de la pension, à treize ou quatorze mois, au lieu de douze mois si le système du paiement trimestriel avait été maintenu. Tel aurait été le cas, par exemple :

- pour certains pensionnés de l'État, titulaires de pensions militaires personnelles (treize mois), ou de pensions civiles personnelles ou de réversion autres que les pensions des PTT (quatorze mois) ;

- pour les pensionnés du régime général de la sécurité sociale, nés en janvier, avril, juillet et octobre (quatorze mois) ou nés en février, mai, août et novembre (treize mois) ;

- pour les pensionnés du régime des assurances sociales agricoles, nés en février, mai, août et novembre (treize mois).

Remarque : Les dispositions du e du 5 de l'article 158 du CGI s'appliquent également aux pensions dont la mise en paiement mensuel aurait conduit les bénéficiaires à déclarer au titre de 2004 des arrérages correspondant à quatorze mois, du fait de la mensualisation au cours de ladite année des pensions de retraite des non-salariés agricoles.

b. Mécanisme du report d'imposition des arrérages excédentaires

70

Le dispositif prévu au e du 5 de l'article 158 du CGI permet de limiter chaque année la pension imposable aux arrérages qui correspondent à une période de douze mois. Le surplus est reporté sur l'année suivante, et ce jusqu'à l'extinction du versement de la pension.

80

Le report des arrérages supplémentaires sur l'année suivante prend fin lors du décès du pensionné ou de l'extinction de la pension.

Conformément au troisième alinéa du 1 de l'article 204 du CGI, les arrérages courus depuis la dernière mensualité soumise à l'impôt au titre de l'année précédente sont imposables au titre de l'année du décès.

Cette règle est également applicable en cas d'extinction de la pension pour une cause autre que le décès (par exemple, pension d'orphelin qui cesse d'être due lorsque le bénéficiaire atteint l'âge limite pour la percevoir, perte du droit à pension de veuve, etc.).

c. Obligations déclaratives des débiteurs des pensions

90

Le d du 2° de l'article 39 A de l'annexe III au CGI dispose que la déclaration annuelle des pensions et rentes viagères prévue à l'article 88 du CGI doit mentionner, pour les contribuables pensionnés au 31 décembre 1986 dont la pension a fait l'objet d'un premier versement mensuel en 1987, le montant des arrérages correspondant à la période de douze mois qui suit la période à laquelle se rapportent les arrérages imposables au titre de l'année précédente, sous réserve des dispositions du 1 de l'article 204 du CGI (cf. ci-dessus II-B-1-b § 80).

2. Indemnité compensatrice de délai-congé

100

L'article L1234-5 du code du travail prévoit que l'inobservation par l'employeur du délai-congé (ou préavis), auquel a droit le salarié licencié dans la mesure où il n'a pas commis de faute grave, ouvre droit, au bénéfice de ce dernier, à une indemnité compensatrice.

La durée du délai-congé est d'un mois si le salarié justifie d'une ancienneté de services continus, chez le même employeur, comprise entre six mois et deux ans; elle est portée à deux mois si cette ancienneté de services est d'au moins deux ans. D'autre part, les conventions collectives, les règlements d'entreprises, les contrats individuels de travail ou les usages de la profession prévoient souvent une durée supérieure, notamment en ce qui concerne les cadres.

Le salarié congédié continue normalement à exercer son activité dans l'entreprise jusqu'à l'expiration du délai-congé. Mais l'employeur peut s'y opposer et devient alors débiteur d'une indemnité compensatrice égale, en principe, à la rémunération que le salarié aurait touchée s'il avait travaillé durant le délai-congé.

110

L'indemnité compensatrice de délai-congé est imposable à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires, dans les conditions de droit commun.

Toutefois, par dérogation à l'article 12 du CGI, l'article 163 quinquies du CGI autorise les contribuables congédiés et percevant une indemnité compensatrice de délai-congé se rapportant à la fois à l'année de congédiement et à l'année suivante à déclarer ladite indemnité en plusieurs fractions correspondant respectivement à chacune des années considérées.

> **Exemple** : Licencié le 1er décembre N et ayant perçu une indemnité compensatrice de délai-congé de six mois, le contribuable, s'il a opté pour cette possibilité, a pu rattacher :
>
> - à ses revenus de N la fraction de l'indemnité afférente au mois de décembre N (soit un mois) ;
>
> - à ses revenus de N+1 la fraction de l'indemnité afférente aux mois de janvier à mai N+1 (soit cinq mois) ;

120

Cette modalité de taxation n'est pas obligatoire pour le contribuable qui peut ne pas y trouver intérêt (réduction du nombre de parts, accroissement de ses revenus, ..., au cours de la seconde année). Il peut exercer son option :

- soit au moment de la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle il a perçu l'indemnité compensatrice de délai-congé ;

- soit, par voie de réclamation, dans le délai normal applicable en matière d'impôt sur le revenu, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle.

> **Exemple :** En reprenant les termes de l'exemple ci-dessus, l'option a pu être exercée :

- dans la déclaration déposée au plus tard le 31 mai N+1 ;

- ou, par réclamation, jusqu'au 31 décembre N+3 (mise en recouvrement du rôle en N+1) si la totalité de l'indemnité a été déclarée avec les revenus de N.

.

3. Sommes dues au décès du contribuable

130

En cas de décès du contribuable ou de l'un ou l'autre des époux soumis à une imposition commune, l'article 204 du CGI prévoit que l'impôt est établi à raison des revenus dont le défunt a disposé pendant l'année de son décès ainsi que sur les revenus dont la distribution ou le versement résulte du décès, s'ils n'ont pas été précédemment imposés, et sur ceux qu'il a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès.

Ces dispositions qui concernent, le cas échéant, des traitements et salaires dus au moment du décès et les arrérages de pensions ou de rentes viagères dont l'échéance est postérieure au décès sont commentées dans le BOI-IR-CESS-10.

4. Année de l'acquisition d'un domicile en France

140

Les salaires perçus par un contribuable avant la date de l'établissement de son domicile en France ne sont pas imposables dès lors qu'ils rémunèrent une activité exercée hors de France.

Les règles d'imposition applicables à l'année d'acquisition d'un domicile en France sont exposées dans le BOI-IR-DOMIC-20.

5. Année du transfert du domicile hors de France

150

Voir BOI-IR-DOMIC-20.

6. Artistes du spectacle et sportifs

160

Les salaires imposables reçus par les artistes du spectacle dans le cadre d'un contrat de travail entrant dans les prévisions des articles L7121-3 du code du travail à L7121-7 du code du travail et les salaires imposables des sportifs perçus au titre de la pratique d'un sport peuvent, sous certaines conditions et sur option des contribuables, être déterminés d'après la moyenne des salaires imposables de l'année d'imposition et des deux ou quatre années précédentes (CGI, art. 84 A et CGI, 100 bis) cf. BOI-RSA-BASE-10.

C. Cas particulier : Reversement de revenus antérieurement perçus et imposés

170

Conformément au principe général posé par l'article 12 du CGI, l'impôt porte chaque année sur les revenus dont le redevable a disposé au cours de la même année.

Par suite, lorsqu'un redevable est appelé ultérieurement à reverser des sommes sur lesquelles il a été régulièrement imposé, ce reversement est sans incidence sur l'imposition se rapportant à l'année au cours de laquelle le contribuable a disposé des revenus (pas de dégrèvement) CE, arrêt du 7 novembre 1975, req. n ° 85284.

180

Le reversement s'impute sur le revenu de l'année au cours de laquelle il est intervenu (CE, arrêt du 3 décembre 1975, req. n ° 98888).

> **Remarque :** Si le reversement intervient au cours de l'année même de la perception du revenu, il convient de n'imposer que le montant réel des revenus disponibles.

190

Les principes exposés dans le cadre de l'impôt sur le revenu (cf. BOI-IR-BASE-10-10-10-40) sont applicables en matière de traitements, salaires, pensions et rentes viagères. Par suite, les reversements s'analysent en une réduction du revenu brut disponible et non comme des dépenses professionnelles.

Il en est ainsi notamment des sommes qu'un fonctionnaire reverse à l'administration à la suite de la rupture de son engagement. Les sommes correspondantes s'imputent donc sur le montant brut (c'est-à-dire avant application de la déduction des frais professionnels, déduction forfaitaire ou déduction des frais réels) des salaires perçus l'année du reversement par l'intéressé ou, à défaut, par son conjoint ou ses enfants à charge. En l'absence de revenus de cette catégorie, le reversement est traité comme un déficit ; il peut alors être retranché du revenu global imposable de la même année ou, en cas d'insuffisance de ce dernier, de celui des années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement.

D. Modalités particulières d'imposition : revenus exceptionnels ou différés.

200

Le système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI trouve à s'appliquer à l'égard des revenus exceptionnels ou différés rattachables à la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

1. Revenus exceptionnels rattachables à la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères

a. Principes généraux

210

Constitue un revenu exceptionnel, au sens de l'article 163-0 A du CGI, un revenu qui, par sa nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement.

Il en est ainsi, par exemple, des allocations versées lors de la cessation du contrat de travail, des primes versées à titre exceptionnel aux salariés lors d'un changement de lieu de travail.

Les revenus réalisés dans le cadre normal de l'activité professionnelle ne sont pas susceptibles d'être qualifiés d'exceptionnels, même si cette activité produit des revenus dont le montant varie fortement d'une année sur l'autre.

220

Pour bénéficier des dispositions de l'article 163-0 A du CGI, le revenu doit également être exceptionnel par son montant. Tel est le cas lorsqu'il dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels le contribuable a été soumis à l'impôt au titre des trois dernières années.

b. Modalités d'imposition

230

Le contribuable peut demander que l'impôt correspondant soit calculé selon le système du quotient (article 163-0 A du CGI).

Ce système du quotient a pour effet de ralentir la progressivité du barème de l'impôt tout en évitant la remise en cause des impositions des années antérieures. Il consiste, pour l'année de réalisation d'un revenu exceptionnel, à calculer les droits simples afférents à ce revenu en ajoutant le quart du montant net de ce revenu au revenu net imposable « ordinaire » du contribuable et à multiplier par quatre) la cotisation supplémentaire ainsi obtenue.

Le nombre de quatre s'applique même si le nombre d'années civiles écoulées depuis l'événement concerné est inférieur à quatre.

Toute année civile commencée est comptée pour une année entière.

c. Exceptions

240

Certains revenus exceptionnels par leur nature peuvent bénéficier du système du quotient quel que soit leur montant. Il s'agit notamment :

- des primes de départ volontaire :Les primes de départ volontaire doivent s'entendre des primes, indemnités ou allocations versées par l'employeur au salarié lorsque ce dernier quitte l'entreprise

sans faire l'objet d'une mesure de licenciement, de mise à la retraite ou en préretraite.

Ne sont pas concernées les sommes perçues par les intéressés lors du départ et qui n'ont pas de lien avec la cessation de l'activité dans l'entreprise. Ces sommes, telles, par exemple, les indemnités de congés payés, restent imposables selon les conditions de droit commun ;

Remarque : Il est rappelé que les primes de départ volontaire peuvent bénéficier d'une exonération totale lorsque le départ est intervenu dans le cadre d'un plan de sauvegarde pour l'emploi (cf. BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30).

- de la fraction imposable des indemnités de licenciement ;

- de la fraction imposable des indemnités de mise à la retraite, de départ en retraite ou en préretraite, lorsque le contribuable n'a pas demandé le bénéfice des dispositions de l'article 163 A du CGI ;

- des primes ou indemnités de mobilité versées à titre exceptionnel aux salariés lors d'un changement de lieu de travail même si ce changement ne s'accompagne pas d'un transfert du domicile ou de la résidence ;

- du versement forfaitaire unique au titre d'une pension de vieillesse d'un faible montant ;

- des allocations pour congé de conversion capitalisées et versées en une seule fois ;

- de l'indemnité d'installation prévue par le décret n° 50-1258 du 6 octobre 1950 modifié, versée aux fonctionnaires civils de l'État et aux militaires affectés dans les départements d'outre-mer ;

- les aides conventionnelles au retour des travailleurs immigrés (cf. BOI-RSA-CHAMP-20-20) ;

- les avances sur fermages perçues par les bailleurs de biens ruraux en cas de bail conclu avec de jeunes agriculteurs bénéficiaires d'aides à l'installation.

2. Revenus différés rattachables à la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères

250

Les revenus différés sont ceux dont le contribuable, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, a eu la disposition au cours d'une année, mais qui, par leur date normale d'échéance, se rapportent à une ou plusieurs années antérieures. Tel est notamment le cas des rappels de salaires, de traitements ou de pensions.

Remarque : Il est rappelé qu'en ce qui concerne les traitements et salaires, une prime ou gratification dite de « fin d'année » ou de « solde au titre de l'année précédente », perçue en début d'année suivante ne constitue pas un revenu dont l'échéance a été différée. Ces compléments de revenus sont imposables au titre de l'année où ils sont effectivement mis à la disposition de leurs bénéficiaires (quelle que soit la date de l'ordonnancement en ce qui concerne les traitements publics).

Les revenus différés peuvent bénéficier du système de quotient quel que soit leur montant.

Lorsqu'au cours d'une année un contribuable a eu, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, la disposition d'un revenu correspondant, par la date normale de son échéance, à une ou plusieurs années antérieures, l'intéressé peut demander que l'impôt correspondant à ce revenu soit

calculé en divisant son montant par un coefficient égal au nombre d'années civiles correspondant aux échéances normales de versement augmenté de un, en ajoutant à son revenu net global imposable le quotient ainsi déterminé, puis en multipliant par ce même coefficient la cotisation supplémentaire ainsi obtenue.

E. Modalités d'imposition selon le système de l'étalement prévu à l'article 163 A du CGI

260

Le système de l'étalement prévu à l'article 163 A du CGI permet au contribuable de répartir par parts égales sur l'année de perception et les trois années suivantes la fraction imposable de certains revenus.

1. Champ d'application : définition des revenus concernés

a. Droits transférés d'un compte épargne temps vers un plan d'épargne d'entreprise ou un plan d'épargne pour la retraite collective

270

Les droits inscrits sur un compte épargne temps (CET) pour alimenter un plan d'épargne d'entreprise (PEE) dans les conditions prévues au troisième alinéa de l'article L3332-10 du code du travail ou transférés vers un plan d'épargne pour la retraite collective (PERCO) peuvent bénéficier du régime d'imposition de l'étalement vers l'avant.

280

Pour plus de précisions sur les droits transférés d'un CET vers un PERCO ou un PEE, il convient de se reporter au BOI-RSA-CHAMP-20-30-40.

b. Départ en retraite ou préretraite

290

Le dispositif prévu à l'article 163 A du CGI s'applique à la fraction imposable des indemnités de départ volontaire en retraite (départ à l'initiative du salarié) ou de mise à la retraite (départ à l'initiative de l'employeur).

300

Toutefois, compte tenu de la similitude des situations de départ en retraite et en préretraite, la fraction imposable des indemnités versées à l'occasion de départs en préretraite, quel que soit le cadre dans lequel ces départs s'effectuent (préretraite-licenciement du FNE ou autres formes de départ en préretraite) peuvent bénéficier, sous les mêmes conditions, des modalités particulières d'imposition prévues par l'article 163 A du CGI.

310

Les sommes perçues lors du départ et qui n'ont pas de lien avec la retraite ou la préretraite, telles par exemple, les indemnités de congés payés, sont imposables dans les conditions de droit commun. Elles ne peuvent bien entendu, ni entrer dans le champ d'application de l'article 163-0 A du CGI, ni dans celui de l'article 163 A du CGI.

2. Conditions et modalités de l'étalement sur les années à venir

a. Demande de l'étalement

320

L'étalement sur les années à venir constitue une simple faculté pour les titulaires des revenus mentionnés précédemment. Si ces contribuables souhaitent bénéficier de ce régime, ils doivent en faire la demande expresse et celle-ci est irrévocable.

Il n'est pas possible pour un même revenu de bénéficier à la fois du système du quotient prévu à l' article 163-0 A du CGI et de l'étalement. Ces deux mécanismes d'imposition sont exclusifs l'un de l'autre.

1° Demande expresse

330

La demande d'étalement doit être présentée par le contribuable au moyen d'une note jointe à la déclaration d'ensemble des revenus. Cette note indique la nature des indemnités, leur montant imposable et leur répartition sur la période d'étalement.

L'intéressé peut également présenter cette demande ultérieurement par voie de réclamation produite dans les délais légaux.

2° Demande irrévocable

340

La demande d'étalement sur les années à venir est irrévocable. Le contribuable ne peut pas revenir sur l'option ainsi exercée.

3° Demande incompatible avec celle prévue à l'article 163-0 A du CGI

350

Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, les indemnités de départ en retraite peuvent sur demande du contribuable être soit étalées sur les années à venir, soit imposées selon le système du quotient. Ces deux modes d'imposition sont exclusifs l'un de l'autre. Il appartient donc à l'intéressé de choisir l'un ou l'autre.

S'il choisit de demander l'étalement sur les années à venir, il ne peut plus bénéficier, pour les mêmes indemnités, des dispositions de l'article 163-0 A du CGI.

b. Modalités d'imposition en cas d'étalement

1° Cas général

360

Les revenus définis précédemment peuvent être étalés sur l'année au cours de laquelle leur bénéficiaire en a disposé et sur les trois années suivantes. L'étalement s'effectue donc sur une période de quatre ans.

Les revenus concernés sont répartis par parts égales sur cette période d'étalement, soit par quarts.

Exemple : soit un salarié qui a perçu en N une indemnité de départ à la retraite imposable de 12 000 €. Il peut demander que la partie imposable de cette indemnité soit soumise à l'impôt sur le revenu pour un montant de 3 000 € (12 000 / 4) au titre de chacune des années N (année de la mise à la disposition), N+1, N+2 et N+3.

370

Le bénéficiaire des revenus précédemment définis qui a demandé leur étalement sur les années à venir, est tenu de déclarer chaque année la fraction des indemnités qui doit être ajoutée à ses revenus de l'année d'imposition.

Lorsque cette demande d'étalement est faite lors du dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus, l'intéressé doit mentionner le quart de la partie imposable des indemnités sur cette déclaration. Il portera les trois autres quarts respectivement sur chacune des déclarations qu'il souscrira au titre des trois années suivantes dans la catégorie des traitements et salaires.

Lorsque la demande d'étalement est faite par voie de réclamation, cette obligation de déclaration s'applique aux déclarations d'ensemble des revenus comprises dans la période d'étalement et non encore déposées à la date de la réclamation. Quant aux impositions correspondantes aux déclarations déposées antérieurement à cette date, elles sont révisées par le service des impôts en tenant compte des termes de la réclamation.

380

Les impositions sont établies en tenant compte du barème et des règles en vigueur pour chacune des années de la période d'étalement ainsi que des charges de famille du bénéficiaire des revenus au titre de chacune de ces années.

2° Cas particuliers

390

En cas de décès, la fraction des revenus dont l'imposition a été différée doit figurer sur la déclaration prévue à l'article 204 du CGI pour être soumise à l'impôt sur le revenu. Cette déclaration est produite par les ayants droit du défunt, à son nom si celui-ci était célibataire, divorcé ou veuf, ou au nom du ménage si l'intéressé était marié.

400

En cas de transfert du domicile à l'étranger, la fraction des revenus dont l'imposition a été différée est soumise à l'impôt sur le revenu au titre de l'année de ce transfert.