RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-DOMIC-10-20-20-30-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 12/08/2014

IR – Situations particulières liées au domicile – Application du droit interne en l'absence de conventions fiscales internationales – Retenues à la source et prélèvements - Retenue applicable sur les gains de source française provenant de dispositifs d'actionnariat salarié - Champ d'application et modalités d'imposition

---

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Situations particulières liées au domicile
Titre 1 : Application du droit interne en l'absence de conventions fiscales internationales
Chapitre 2 : Modalités d'imposition
Section 2 : Retenues à la source et prélèvements
Sous-section 3 : Retenue applicable sur les gains de source française provenant de dispositifs d'actionnariat salarié (champ d'application et modalités d'imposition)

Sommaire :

I. Champ d'application
A. Gains et avantages salariaux résultant de l'attribution de titres à des conditions préférentielles
1. Dispositifs légaux d'actionnariat salarié
a. gains de levée d'options sur titres
b. Gains d'acquisition d'actions gratuites
c. Gains de cession de BSPCE
2. Dispositifs innommés d'actionnariat salarié et plans non qualifiés
B. de source française
C. réalisés par personnes physiques non fiscalement domiciliées en France
II. Modalités d'imposition
A. Dispositifs légaux d'actionnariat salarié
1. Fait générateur
a. Options sur titres
b. Actions gratuites
c. BSPCE
2. Base

a. Options sur titres
b. Actions gratuites
c. BSPCE
3. Taux
a. Taux proportionnels
1° Options sur titres
2° Actions gratuites
3° BSPCE
4° En cas de domiciliation dans un Etat ou territoire non coopératif
b. Tarif prévu pour les traitements et salaires
B. Dispositifs innommés et plans non qualifiés d'actionnariat salarié
1. Fait générateur
2. Base
3. Taux

I. Champ d'application

1

Sont soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du code général des impôts (CGI) les gains et avantages salariaux de source française résultant, pour les personnes physiques non fiscalement domiciliées en France, de l'attribution de titres à des conditions préférentielles.

A. Gains et avantages salariaux résultant de l'attribution de titres à des conditions préférentielles

10

Sont assujettis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI, les gains et avantages salariaux provenant de dispositifs légaux ou « innommés » d'actionnariat salarié :

- options sur titres, actions gratuites, bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) ;

- attribution de titres à des conditions préférentielles en dehors de tout dispositif légal d'actionnariat salarié.

1. Dispositifs légaux d'actionnariat salarié

a. gains de levée d'options sur titres

20

Sont soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI, les avantages résultant de la levée d'options sur titres (« stock-options ») définis à l'article 80 bis.

Il s'agit des gains provenant d'options sur titres attribuées dans les conditions prévues aux articles L. 225-177 à L. 225-186 du code de commerce ou, pour les attributions consenties par les sociétés dont le siège social est situé à l'étranger, dans les mêmes conditions que celles prévues aux articles précités (« plans qualifiés » ou « plans qualifiants »).

30

Il est admis que les gains provenant de la levée d'options sur titres attribuées avant le 20 juin 2007 n'entrent pas dans le champ de la retenue à la source. Cette mesure de simplification est sans incidence sur la nature des gains de levée d'option correspondants et, par suite, sur leur régime fiscal à l'impôt sur le revenu.

40

Le gain de levée d'options soumis à la retenue à la source correspond à la différence entre la valeur réelle des actions à la date de la levée de l'option et le prix d'acquisition ou de souscription de l'action (prix d'exercice ou de levée).

50

Ainsi, entrent dans le champ de la retenue à la source :

- le rabais excédentaire éventuellement offert au moment où l'option est attribuée. Lorsque le prix d'acquisition ou de souscription de l'action est inférieur à 95 % de la moyenne des cours ou du cours moyen d'achat respectivement mentionnés aux articles L. 225-177 et L. 225-179 du code de commerce, la différence (ou « rabais excédentaire ») constitue un complément de salaire qui, en application du II de l'article 80 bis du CGI, est imposé au titre de l'année de la levée de l'option selon les règles applicables aux traitements et salaires ;

- l'avantage qui résulte de la levée de l'option : il correspond à la différence entre la valeur réelle des actions à la date de la levée de l'option et le prix de souscription ou d'achat (prix d'exercice), diminuée le cas échéant du rabais excédentaire. Cet avantage a, en application du I de l'article 80 bis précité, la nature d'un complément de salaire imposé au titre de l'année au cours de laquelle intervient la cession des actions dans les conditions prévues au I de l'article 163 bis C et au 6 de l'article 200 A du CGI ou, en cas de cession, de conversion au porteur ou de location avant la fin du délai d'indisponibilité de quatre ans qui court à compter de l'attribution de l'option, selon les règles des traitements et salaires dans les conditions prévues au II de l'article 163 bis C précité.

60

Pour plus de précisions sur le dispositif des options sur titres : cf. **BOI-RSA-ES-20-30**.

b. Gains d'acquisition d'actions gratuites

70

Sont également soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGIles avantages résultant de l'acquisition définitive d'actions gratuites définis à l'article 80 quaterdecies et au 6 bis de l'article 200 A du même code.

80

Il s'agit des gains d'acquisition d'actions gratuites attribuées dans les conditions prévues aux articles L. 225-197-1 à L. 225-197-6 du code de commerce ou, pour les attributions consenties par les sociétés dont le siège social est situé à l'étranger, dans les mêmes conditions que celles prévues aux articles précités (« plans qualifiés »), sous réserve du respect, sauf exceptions, d'une période minimale de deux ans avant l'acquisition définitive et d'une période de conservation de deux ans après cette date.

90

L'avantage provenant de l'acquisition d'actions gratuites correspond à la valeur des actions au jour de leur attribution définitive (« gain d'acquisition »).

100

Pour plus de précisions sur le dispositif des actions gratuites : cf. **BOI-RSA-ES-20-20**.

c. Gains de cession de BSPCE

110

Entrent également dans le champ de la retenue à la source les gains provenant de la cession de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) attribués dans les conditions définies à l' article 163 bis G du CGI.

Le gain net de cession est égal à la différence entre le prix de cession des titres net de frais et taxes acquittés par le cédant et leur prix d'acquisition.

Pour plus de précisions sur le dispositif des BSPCE : cf. **BOI-RSA-ES-20-40**.

2. Dispositifs innommés d'actionnariat salarié et plans non qualifiés

120

La retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI est également applicable aux avantages salariaux de source française résultant de l'attribution de titres à des conditions préférentielles à des personnes non domiciliées en France.

Il s'agit des gains résultant de l'attribution de titres à des salariés ou des dirigeants ès qualités à des conditions préférentielles en dehors de tout dispositif légal d'actionnariat salarié au regard de la législation française.

Sont notamment concernés les avantages résultant des attributions d'options sur titres ou d'actions gratuites lorsque ces attributions ne respectent pas les conditions prévues par le code de commerce (« plans non qualifiés »).

130

D'une manière générale, il s'agit des avantages résultant de dispositifs qui consistent, pour une société ou un groupe de sociétés, à offrir à un salarié ou à un dirigeant dont la rémunération est imposable dans la catégorie des traitements et salaires ou dans celle de l'article 62 du CGI la

possibilité d'acheter ou de revendre des titres d'une société à des conditions préférentielles en contrepartie de l'exécution d'un contrat de travail ou de l'exercice de fonctions dirigeantes et qui sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles des traitements et salaires. Pour plus de précisions sur ces opérations sur titres hors dispositifs légaux d'actionnariat salarié, cf. **BOI-RSA-ES-20-50**.

140

Les avantages provenant de l'attribution gratuite d'actions consenties aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise en application des articles L. 3332-18 à L. 3332-24 du code du travail bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue à l'article 163 bis B du CGI et n'entrent donc pas dans le champ d'application de la retenue à la source.

B. de source française

150

La retenue à la source s'applique aux gains (ou avantages) provenant des dispositifs d'actionnariat salarié et dispositifs innommés assimilés de source française au sens du d du I de l'article 164 B du CGI, c'est-à-dire aux gains ou avantages salariaux provenant de l'attribution de titres à des conditions préférentielles accordés à des salariés ou dirigeants en contrepartie de l'exercice de leur activité en France.

160

Elle ne s'applique donc que sur la part du gain qui rémunère une activité exercée en France.

170

Pour déterminer la part du gain de source française au sens du d du I de l'article 164 B du CGI, il convient d'une manière générale de se référer aux commentaires de l'article 15 du modèle de convention de l'OCDE.

180

Il résulte notamment de ces règles que, lorsqu'une entreprise attribue des titres à des conditions préférentielles à l'un de ses salariés ou dirigeants ou à ceux d'une société qui lui est liée en contrepartie de l'activité ou des fonctions exercées au sein de la société ou de sa filiale, l'attribution peut récompenser des services passés, des services futurs ou les deux. Les services auxquels l'attribution des titres se rapporte (« période de référence ») doivent être déterminés en fonction des circonstances de l'espèce, notamment des documents contractuels.

190

La fraction du gain de source française est déterminée à partir du nombre de jours ouvrables pendant lesquels l'activité rémunérée par l'attribution des titres à des conditions préférentielles a été exercée en France par rapport au nombre total de jours ouvrables pendant lesquels l'activité rémunérée par cette attribution a été exercée, c'est-à-dire au prorata du nombre de jours d'activité exercée en France pendant la période de référence.

200

Les modalités précises de détermination, pour l'impôt sur le revenu, de cette période de référence et de la fraction du gain de source française par application des commentaires de l'OCDE sont précisées dans une ***instruction distincte à paraître***.

Elles sont applicables pour la détermination des gains provenant des différents dispositifs, légaux ou non, d'actionnariat salarié, de source française qui sont soumis à la retenue à la source prévue à l' article 182 A ter du CGI.

210

Cas particulier des BSPCE.

Pour les BSPCE, l'application des commentaires de l'OCDE précités conduit à considérer que seul constitue un gain de source française, susceptible d'être soumis à la retenue à la source, la fraction du gain net correspondant à la différence entre la valeur du titre au jour de l'exercice du bon et le prix d'acquisition du titre fixé lors de l'attribution du bon au prorata de l'activité exercée en France. Ce gain de nature salariale est dénommé « gain d'exercice ».

La part du gain net de cession des BSPCE qui correspond à la différence entre la valeur du titre souscrit au moyen du bon au jour de son exercice et le prix de cession du bon constitue un gain en capital au regard des commentaires de l'OCDE et, par conséquent, n'est pas soumis à la retenue à la source.

C. réalisés par personnes physiques non fiscalement domiciliées en France

220

La retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI est due lorsqu'au titre de l'année au cours de laquelle intervient le fait générateur de la retenue, le bénéficiaire des avantages et gains définis aux **§ 10 à 140** n'a pas son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B du même code.

Pour plus de précisions sur l'appréciation de la domiciliation fiscale : cf. **BOI-IR-CHAMP-10**.

230

En cas de transfert du domicile fiscal entre la France et l'étranger l'année au cours de laquelle intervient le fait générateur de la retenue à la source, il convient de se placer à la date de ce fait générateur pour savoir si la condition d'absence de domiciliation fiscale en France est respectée.

240

Ainsi, lorsqu'au cours de la même année :

- le bénéficiaire s'installe en France, il est soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI à raison des gains pour lesquels le fait générateur est intervenu avant le transfert de son domicile en France ;

- le bénéficiaire transfère son domicile fiscal hors de France, il est soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter à raison des gains pour lesquels le fait générateur est intervenu après le transfert de son domicile fiscal.

Bien entendu, le bénéficiaire est soumis à l'impôt sur le revenu dans les conditions définies à l'article 167 à raison des gains pour lesquels le fait générateur est intervenu pendant la période au cours de laquelle son domicile fiscal est situé en France.

II. Modalités d'imposition

250

La retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI constitue une modalité particulière de paiement de l'impôt sur le revenu dû, à raison des gains et avantages définis au I de l'article 182 A ter, par les personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France lors du fait générateur de l'imposition de ces gains et avantages.

260

Lorsque ces gains et avantages, définis aux **§ 1 à 240**, bénéficient des régimes spécifiques d'imposition prévus, pour les options sur titres, au I de l'article 163 bis C et au 6 de l'article 200 A du CGI, pour les actions gratuites, au 6 bis de l'article 200 A du même code et, pour les BSPCE, au I de l'article 163 bis G, le fait générateur, la base et les taux d'imposition de la retenue à la source correspondent à ceux prévus par ces régimes.

En cas d'option pour l'imposition selon les règles des traitements et salaires ou lorsque les régimes spécifiques d'imposition ne sont pas applicables, la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI est calculée par application du tarif prévu au III de l'article 182 A du même code pour les traitements, salaires et pensions de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France.

270

Ainsi, les modalités d'imposition des gains salariaux résultant de l'acquisition de titres à des conditions préférentielles diffèrent selon que les titres ont été acquis :

- dans le cadre de dispositifs répondant aux conditions posées par le code de commerce ou le code général des impôts (plans d'options sur titres, d'actions gratuites ou BSPCE « qualifiés ») (cf. **§ 10 à 140**) ;

- ou dans le cadre de dispositifs ne répondant pas à ces conditions (« dispositifs innommés » d'actionnariat salarié et plans non qualifiés, cf. **§ 150 à 210**).

A. Dispositifs légaux d'actionnariat salarié

1. Fait générateur

280

D'une manière générale, le fait générateur de la retenue à la source est identique à celui applicable pour l'impôt sur le revenu.

a. Options sur titres

290

Pour les options sur titres, le fait générateur de la retenue à la source est constitué par la cession des titres provenant de la levée des options, qu'elle soit à titre onéreux ou à titre gratuit.

Toutefois, pour le rabais excédentaire, la retenue à la source est due lors de la levée des options.

En outre, pour les titres issus d'options sur titres cédés, convertis au porteur ou donnés en location avant la fin de la période d'indisponibilité de quatre ans prévue au I de l'article 163 bis C du CGI, la retenue à la source est due lors de la cession, de la conversion ou de la mise en location.

300

Les opérations qui revêtent un caractère intercalaire au regard de l'impôt sur le revenu sont également considérées comme intercalaires pour l'application de la retenue à la source.

Ainsi, en cas d'échange sans soulte d'actions résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, de division ou de regroupement réalisée conformément à la réglementation en vigueur, ou de l'apport à une société créée dans les conditions prévues à l'article 220 nonies du CGI, la retenue à la source est due au jour de la cession des actions reçues en échange, si le bénéficiaire est domicilié fiscalement hors de France à cette date.

b. Actions gratuites

310

Pour les gains d'acquisition d'actions gratuites qui respectent les conditions prévues au I de l'article 80 quaterdecies du CGI, le fait générateur de la retenue à la source est constitué par la cession à titre onéreux ou à titre gratuit des actions gratuites.

Pour les actions gratuites cédées ou mises en location avant la fin du délai d'indisponibilité de deux ans prévu à l'article 80 quaterdecies, la retenue est due lors de la cession ou de la mise en location.

320

Les opérations d'échange sans soulte d'actions qui, en application du I de l'article 80 quaterdecies du CGI, présentent un caractère intercalaire au regard de l'impôt sur le revenu présentent également ce caractère pour l'application de la retenue à la source.

c. BSPCE

330

Pour les bons consentis dans les conditions définies à l'article 163 bis G du CGI, le fait générateur de la retenue à la source est constitué par la cession à titre onéreux des titres au sens de l'article 150-0

A du même code.

2. Base

En application du 1 du II de l'article 182 A ter du CGI, lorsque les avantages ou gains de source française provenant d'options sur titres, d'actions gratuites ou de BSPCE bénéficient des régimes prévus aux I de l'article 163 bis C, 6 bis de l'article 200 A ou I de l'article 163 bis G du même code, la base de la retenue à la source correspond au montant de ces avantages ou gains.

Le montant du gain déterminé selon les règles de l'impôt sur le revenu doit être corrigé pour n'imposer que la fraction du gain de source française (cf. **§ 10 à 140**).

a. Options sur titres

340

L'assiette de la retenue à la source correspond à la fraction de source française de l'avantage défini au I de l'article 80 bis du CGI, ou gain de levée d'option, c'est-à-dire la différence entre la valeur réelle de l'action à la date de la levée de l'option et le prix de souscription ou d'achat de l'action (prix d'exercice), diminuée, le cas échéant, du rabais excédentaire, qui est imposé lors de la levée des options selon les règles des traitements et salaires.

350

En cas de cession, de conversion au porteur ou de location avant la fin du délai d'indisponibilité de quatre ans prévu au I de l'article 163 bis C du CGI ou si le bénéficiaire opte pour l'imposition à la retenue à la source selon les traitements et salaires, l'assiette définie au **§ 390** est diminuée de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 %. Aucune déduction au titre des frais réels et justifiés ne peut être pratiquée (CGI, art .182 A ter. – II. 2).

b. Actions gratuites

360

L'assiette de la retenue à la source est constituée par la fraction de source française de l'avantage défini au 6 bis de l'article 200 A du CGI, c'est-à-dire par la valeur des actions à leur date d'acquisition définitive, nette le cas échéant de la participation symbolique exigée des bénéficiaires.

370

En cas de cession ou de mise en location avant la fin de la durée d'indisponibilité de deux ans prévue à l'article 80 quaterdecies du CGI ou en cas d'option pour l'imposition selon les règles des traitements et salaires, l'assiette définie au **§ 410** est diminuée de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 %. Aucune déduction au titre des frais réels et justifiés ne peut être pratiquée (CGI, art. 182 A ter. – II. 2).

c. BSPCE

380

L'assiette de la retenue à la source est constituée par la fraction de source française du gain provenant de la cession de BSPCE défini à l'article 163 bis G du CGI, ou gain d'exercice des bons, c'est-à-dire la différence entre la valeur des titres au jour de l'exercice du bon et le prix d'acquisition du titre fixé lors de l'attribution du bon.

3. Taux

390

En application du 1 du III de l'article 182 A ter du CGI, lorsque les avantages ou gains de source française provenant d'options sur titres, d'actions gratuites ou de BSPCE bénéficient des régimes prévus aux I de l'article 163 bis C, 6 bis de l'article 200 A ou I de l'article 163 bis G du même code, les taux de la retenue à la source correspondent à ceux prévus par ces régimes, sauf option pour le régime d'imposition des traitements et salaires.

400

Toutefois, conformément au V de l'article 182 A ter du CGI, un taux spécifique de 50 % est applicable lorsque le bénéficiaire est domicilié dans un Etat non coopératif.

a. Taux proportionnels

1° Options sur titres

410

En application du I de l'article 163 bis C et du 6 de l'article 200 A du CGI, lorsque les actions issues d'options sur titres revêtent la forme nominative et demeurent indisponibles sans être données en location jusqu'à l'achèvement d'une période de quatre années à compter de la date d'attribution de l'option, le gain de levée d'options sur titres est imposé au taux proportionnel de 30 % pour la fraction annuelle du gain au plus égale à 152 500 € et au taux de 41 % au-delà.

Les taux précités de 30 % et 41 % sont respectivement réduits à 18 % et 30 % lorsque les titres sont conservés sous la forme nominative, sans être donnés en location, pendant une période supplémentaire minimale de deux ans suivant le délai d'indisponibilité de quatre ans.

420

Par suite, le taux de la retenue à la source est, selon le cas, de 18 %, 30 % ou 41 %.

2° Actions gratuites

430

En application du 6 bis de l'article 200 A du CGI, lorsque le délai de conservation prévu au I de l'article 80 quaterdecies du même code a été respecté, le gain provenant de l'acquisition d'actions gratuites est imposé au taux forfaitaire de 30 %.

440

Par suite, le taux de la retenue à la source est de 30 %.

3° BSPCE

450

En application combinée du I de l'article 163 bis G et du 2 de l'article 200 A du CGI, les gains provenant de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE sont assujettis au taux de 19 %. Ce taux est porté à 30 % si, au moment de la cession des titres, le bénéficiaire exerce ou a exercé son activité dans la société émettrice pendant moins de trois ans.

460

Le taux de la retenue à la source applicable pour les BSPCE est donc, selon le cas, de 19 % ou 30 %.

4° En cas de domiciliation dans un Etat ou territoire non coopératif

470

Le taux de la retenue à la source de l'article 182 A ter du CGI est porté à 50 % lorsque les avantages et gains définis au I de l'article 182 A ter sont réalisés par une personne domiciliée dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du même code.

480

Sont considérés comme non coopératifs, les Etats et territoires non membres de l'Union européenne, dont la situation au regard de la transparence et de l'échange d'informations en matière fiscale a fait l'objet d'un examen par l'OCDE et qui, n'ont pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative permettant l'échange de renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties, ni signé avec au moins douze Etats ou territoires une telle convention. La liste de ces Etats et territoires est fixée et mise à jour par arrêté.

b. Tarif prévu pour les traitements et salaires

490

Pour les dispositifs légaux d'actionnariat salarié, la retenue à la source est calculée en appliquant le tarif prévu au III de l'article 182 A du CGI (cf. **BOI-IR-DOMIC-10-20-20-10**) dans les situations suivantes :

- en matière d'options sur titres, pour le rabais excédentaire éventuellement constaté et pour le gain de levée d'option lorsque le délai d'indisponibilité de quatre ans n'a pas été respecté ou, lorsque ce délai a été respecté, en cas d'option pour l'imposition à la retenue à la source selon les traitements et salaires ;

- en matière d'actions gratuites, pour le gain d'acquisition lorsque la période d'indisponibilité de deux ans n'a pas été respectée ou, lorsque ce délai a été respecté, en cas d'option pour l'imposition à la retenue à la source selon les traitements et salaires.

L'option pour le régime d'imposition des traitements et salaires, c'est-à-dire pour le tarif prévu au III de l'article 182 A du CGI, est effectuée par le contribuable auprès du redevable de la retenue avant le fait

générateur de l'imposition à la retenue à la source (option « ex ante »).

Une option « ex post » lors du dépôt l'année suivante de la déclaration d'impôt sur le revenu est également possible (cf. **BOI-IR-DOMIC-10-20-20-40**).

500

Le tarif prévu au III de l'article 182 A du CGI comporte trois tranches d'imposition à 0 %, 12 % ou 20 % qui s'appliquent au montant net de l'avantage imposable selon les règles des traitements et salaires. Les taux de 12 % et 20 % sont réduits à 8 et 14,4 % si l'activité a été exercée dans les départements d'Outre-mer.

Les limites des tranches de ce tarif sont fixées proportionnellement à la durée de l'activité exercée en France ou de la période à laquelle les paiements se rapportent dans les conditions prévues à l'article 91 A de l'annexe II au même code.

Elles varient chaque année dans la même proportion que la limite la plus proche des tranches du barème de l'impôt sur le revenu (cf. **BOI-IR-LIQ-20-10**).

510

Pour l'application du tarif prévu au III de l'article 182 A du CGI aux gains provenant des dispositifs d'actionnariat salarié :

- il y a lieu d'appliquer le tarif annuel au montant du gain de source française, quelle que soit la durée d'activité en France pendant la période de référence ;

- le cas échéant, le taux applicable est déterminé par le débiteur en tenant compte de l'ensemble des gains déjà réalisés et soumis à la retenue à la source au cours de la même année ;

- pour les gains réalisés entre le 1er avril 2011 et le 31 décembre 2011, le tarif prévu au III de l'article 182 A sus-mentionné est le suivant :

- 0 % pour les gains inférieurs à 14 245 € ;

- 12 % pour les gains compris entre 14 245 € et 41 327 € ;
- 20 % pour les gains supérieurs à 41 327 €.

520

Exemple :

Soit un contribuable qui a bénéficié d'une attribution de 10 000 options sur titres en août de l'année N. En août N+4, il procède à la levée des 10 000 options et cède immédiatement 5 000 actions issues de ces options (« levée-vendu ») lorsqu'il est domicilié hors de France. Il procède en décembre N+4 à la cession du solde des actions sans constater de moins-value.

Le gain de levée d'option est de 4 € par titre. Il peut bénéficier du régime d'imposition prévue au I de l'article 163 bis C du CGI.

La période de référence à laquelle se rattache le gain réalisé est de 360 jours ouvrables, dont 180 jours correspondent à l'exercice en France de l'activité.

Le contribuable souhaite opter pour l'application du tarif prévu pour les traitements et salaires.

Calcul de la retenue :

- retenue due au titre du mois d'août N+4.

Le gain de levée d'option provenant de la levée-cession des 5 000 options est de 20 000 € (4 x 5 000).

Le montant du gain de source française soumis à la retenue prévue à l'article 182 A ter du CGI est de 10 000 € (20 000 x 180/360). Le montant, après déduction forfaitaire de 10 %, soumis à la retenue au tarif prévu au III de l'article 182 A du même code est de 10 000 – 10 % = 9 000 €.

Le tarif annuel est appliqué à ce gain total.

Aucune retenue n'est due, le montant du gain (9 000 €) étant inférieur à la limite de la 1ère tranche du barème ;

- retenue due au titre du mois de décembre N+4.

Le gain de levée d'option provenant de la cession des 5 000 options est de 20 000 € (4 x 5 000).

Le montant du gain de source française soumis à la retenue prévue à l'article 182 A ter du CGI est de 10 000 € (20 000 x 180/360). Le montant, après déduction forfaitaire de 10 %, soumis à la retenue au tarif prévu au III de l'article 182 A est de 10 000 – 10 % = 9 000 €.

Pour l'application du tarif annuel prévu au III de l'article 182 A du CGI, le montant du gain net déjà soumis à la retenue en août N+4 est pris en compte pour déterminer la tranche d'imposition du nouveau gain.

La retenue est donc égale à 9 000 - (14 245 – 9 000) = 3 755 x 12 % = 450,6 arrondi à 451 €.

B. Dispositifs innommés et plans non qualifiés d'actionnariat salarié

1. Fait générateur

530

Le fait générateur de la retenue à la source sur les gains de source française provenant de dispositifs innommés et de plans non qualifiés d'actionnariat salarié est constitué par la remise des titres, c'est-à-dire par l'acquisition définitive des titres par le bénéficiaire de l'attribution.

Il s'agit donc en règle générale de la date du transfert de la propriété des titres au profit du bénéficiaire.

2. Base

540

L'assiette de la retenue pour les gains de source française provenant de dispositifs innommés et de plans non qualifiés correspond au montant net de l'avantage résultant de l'attribution préférentielle des titres.

Il s'agit donc, sous réserve des situations particulières qui pourraient être prévues par chaque dispositif, de la différence entre la valeur réelle des titres au jour de leur acquisition définitive et le prix payé par le bénéficiaire. La moins-value éventuelle constatée lors de la cession des titres n'est pas imputable sur cet avantage.

Ce montant est diminué de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 %. Aucune déduction au titre des frais réels et justifiés ne peut être pratiquée (CGI,art. 182 A ter. – III. 2).

3. Taux

550

Pour ces dispositifs, la retenue à la source est en principe calculée en appliquant le tarif prévu au III de l'article 182 A du CGI en application du 2 du III de l'article 182 A ter du même code.

Les taux et les modalités de calcul de la retenue à la source sont ainsi ceux applicables aux salaires de source française versés à des personnes domiciliées hors de France.

Enfin, lorsque les avantages ou gains soumis à la retenue à la source sont réalisés par des personnes domiciliées dans un Etat ou un territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI, le taux de la retenue à la source est porté à 50 %.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 26/04/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3979-PGP.html/identifiant=BOI-IR-DOMIC-10-20-20-30-20120912