RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-160-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

IR - Réductions d'impôt accordée au titre de la prestation compensatoire en matière de divorce - Dispositions applicables aux prestations compensatoires servies suite aux instances en divorce introduites avant le 1er janvier 2005

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 16 : Réduction accordée au titre de la prestation compensatoire en matière de divorce
Chapitre 1 : Dispositions applicables aux prestations compensatoires servies suite aux instances en divorce introduites avant le 1er janvier 2005

Sommaire :

I. Régime civil de la prestation compensatoire
A. Prestation compensatoire versée sous forme de capital
B. Prestation compensatoire versée sous forme de rente viagère
C. Toutefois, les prestations compensatoires homologuées par le juge dans le cadre d'un divorce sur requête conjointe peuvent prendre des formes plus variées
II. Régime fiscal
A. Versement de la prestation compensatoire sous forme de capital
1. Décompte de la durée de douze mois
a. Point de départ du délai
1° Divorce par consentement mutuel
2° Divorce à la demande d'une partie
b. Point d'arrivée du délai
2. Incidence au regard de l'impôt sur le revenu de la durée d'étalement des versements en capital
a. Versements effectués sur une période au plus égale à douze mois
1° Conséquence pour le débiteur de la prestation compensatoire
2° Conséquence pour le créancier de la prestation compensatoire
b. Versements effectués sur une période supérieure à douze mois
1° Pour le débiteur de la prestation compensatoire
2° Pour le créancier de la prestation compensatoire
c. Cas particuliers
1° Versement en tout ou partie de la prestation compensatoire au-delà du délai de douze mois alors que le jugement ou la convention homologuée prévoyait que le versement devait intervenir intégralement dans le délai de douze mois
a° Dispositions applicables jusqu'au 4 avril 2012
b° Dispositions applicables à compter du 4 avril 2012
2° Compensation entre une prestation compensatoire et une soulte d'un même montant

3° Versements provisionnels à valoir sur la prestation compensatoire
B. Versement de la prestation compensatoire sous forme de rente viagère
C. Cas particuliers
1. Prestations compensatoires « mixtes » versées pour partie sous forme de capital en numéraire libéré dans les douze mois du jugement de divorce et pour partie sous forme de rente
2. Les modalités de versement de la prestation compensatoire ne sont pas précisées
3. Conséquence de la substitution d'un capital à une rente
D. Date d'entrée en vigueur

1

Les dispositions applicables aux prestations compensatoires relatives aux instances en divorce introduites avant le 1er janvier 2005 ont été aménagées par la loi n° 2000-596 du 30 juin 2000. Le régime civil de la prestation compensatoire issu de cette loi s'accompagne d'un aménagement des dispositions fiscales avec l'institution d'une réduction d'impôt en cas de versement de la prestation compensatoire en capital prévue par l'article 199 octodecies du CGI.

Le présent chapitre traite successivement :

- du régime civil de la prestation compensatoire (I) ;

- du régime fiscal applicable pour les instances en divorce introduites avant le 1er janvier 2005 (II).

I. Régime civil de la prestation compensatoire

A. Prestation compensatoire versée sous forme de capital

10

La loi n° 2000-596 du 30 juin 2000 réaffirme la prééminence du versement de la prestation compensatoire en capital en prévoyant de nouvelles modalités de versement et de garantie du capital.

Ainsi, l'abandon de biens en propriété est désormais admis et le juge peut imposer au débiteur de souscrire un contrat en garantie de paiement du capital.

En l'absence de disponibilités immédiates, le débiteur peut être autorisé à verser le capital par des versements mensuels ou annuels indexés dans la limite de huit années (code civil, art. 275-1). Il peut également se libérer du solde à tout moment. Le créancier peut saisir le juge d'une telle demande lors de la liquidation du régime matrimonial.

B. Prestation compensatoire versée sous forme de rente viagère

20

A titre exceptionnel, la possibilité de s'acquitter de la prestation compensatoire par le versement de rentes viagères est maintenue lorsque la situation particulière du créancier, due à son âge ou son état de santé, l'empêche de subvenir à ses besoins.

La transformation de la rente viagère en capital est autorisée à tout moment pour le débiteur ainsi que pour le créancier s'il justifie d'éléments la rendant possible.

C. Toutefois, les prestations compensatoires homologuées par le juge dans le cadre d'un divorce sur requête conjointe peuvent prendre des formes plus variées

30

L'article 278 du code civil permet aux époux, dans le cadre d'un divorce sur requête conjointe, de fixer la prestation compensatoire selon des modalités variées (par exemple : capital versé pendant une durée supérieure à huit ans, rente attribuée pour une durée limitée ou dont le versement cesse à compter de la réalisation d'un événement déterminé, prestation compensatoire mixte, versée à la fois sous forme de capital et de rente attribuée pour une durée limitée ou viagère).

Ce régime civil de la prestation compensatoire issu de la loi n° 2000-596 du 30 juin 2000 s'accompagne d'un aménagement des dispositions fiscales.

II. Régime fiscal

A. Versement de la prestation compensatoire sous forme de capital

40

Afin d'inciter au règlement rapide des effets pécuniaires du divorce, la loi n° 2000-596 du 30 juin 2000 relative à la prestation compensatoire en matière de divorce accorde, quelle que soit la forme du divorce (contentieux ou sur requête conjointe), une réduction d'impôt codifiée à l'article 199 octodecies du CGI lorsque la convention de divorce homologuée par le juge ou le jugement de divorce prévoit l'attribution d'un capital versé en numéraire.

Les modalités de cette incitation diffèrent selon que le montant du capital est ou non versé dans les douze mois du jugement de divorce passé en force de chose jugée.

1. Décompte de la durée de douze mois

a. Point de départ du délai

50

Le délai de douze mois court à compter de la date à laquelle la décision judiciaire est passée en force de chose jugée.

Cette date est déterminée de manière différente selon qu'il s'agit d'un divorce par consentement mutuel ou d'un divorce à la demande d'une partie (divorce pour faute, divorce pour rupture de la vie commune ou divorce demandé par une partie et accepté par l'autre).

60

1° Divorce par consentement mutuel

Les époux ont la faculté de former un pourvoi en cassation contre les décisions du juge aux affaires familiales qui homologuent les conventions définitives entre époux ou qui prononcent le divorce dans

un délai de quinze jours à compter de leur prononcé. Ce pourvoi est suspensif, de sorte que la décision ne passe en force de chose jugée qu'à compter :

- soit de l'expiration du délai de quinze jours à compter du jour de la décision, en l'absence de pourvoi ;

- soit, en cas de pourvoi, à la date de signification à partie de l'arrêt de rejet de la cour de cassation ou, en cas de cassation, à la date de signification à partie de l'arrêt de renvoi.

70

2° Divorce à la demande d'une partie

La date à laquelle la décision judiciaire prononçant le divorce prend force de chose jugée est :

Lorsque la décision a été prononcée par un jugement du tribunal de grande instance :

- à la date d'acquiescement au jugement ;

- à la date d'expiration du délai d'appel (1 mois à compter de la signification du jugement à partie) à défaut d'acquiescement et en l'absence d'appel ;

- à la date du désistement, en cas d'appel puis de désistement.

Lorsque la décision résulte d'un arrêt d'appel :

- à la date d'acquiescement à l'arrêt d'appel ;

- à la date d'expiration du délai de pourvoi (2 mois à compter de la signification de l'arrêt à partie) à défaut d'acquiescement et de pourvoi en cassation.

Lorsqu'un pourvoi en cassation est formé :

- à la date de signification à partie de l'arrêt de rejet ou, en cas de cassation, à la date de la signification à partie de l'arrêt de renvoi.

b. Point d'arrivée du délai

80

Le décompte du délai de douze mois s'effectue de date à date. Il expire par suite la veille du jour du mois de l'année suivant celle au cours de laquelle la décision est passée en force de chose jugée.

> **Exemple** : Dans le cadre d'une procédure de divorce par consentement mutuel, le juge aux affaires familiales prononce la décision qui homologue la convention des époux le 10 juillet 2000. Le délai de pourvoi en cassation est de quinze jours à compter de cette date. En l'absence de recours devant cette juridiction, la convention entre époux est passée en force de chose jugée à compter du 26 juillet 2000.
>
> Le délai de douze mois débute le 26 juillet 2000 et s'achève le 25 juillet 2001.

2. Incidence au regard de l'impôt sur le revenu de la durée d'étalement des versements en capital

a. Versements effectués sur une période au plus égale à douze mois

1° Conséquence pour le débiteur de la prestation compensatoire

90

Aux termes du I de l'article 199 octodecies du CGI, lorsque la prestation compensatoire est versée dans un délai n'excédant pas douze mois, les sommes attribuées au créancier de la prestation ouvrent droit pour le débiteur, dans la limite d'un plafond égal à 30 500 euros à une réduction d'impôt de 25 % lorsque les conditions suivantes sont réunies.

Contribuables bénéficiaires de la réduction d'impôt.

La réduction d'impôt est accordée aux personnes physiques qui sont fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts.

Les non-résidents qui, en application de l'article 4 A du CGI, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt.

> *Toutefois, les "non-résidents Schumacker" au sens de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne (affaire C-279-93) peuvent, toutes conditions étant par ailleurs remplies, bénéficier de la présente réduction d'impôt.*

Pour plus de précisions, voir BOI-IR-DOMIC-40.

Nature des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt.

Seuls les versements visés au 1 de l'article 275 et à l'article 275-1 du code civil, c'est-à-dire ceux effectués sous forme de sommes d'argent, ouvrent droit à la réduction d'impôt. En sont par suite exclus les versements en capital réalisés selon d'autres modalités telles que l'abandon de biens en nature, meubles ou immeubles, en propriété, en usufruit, pour l'usage ou l'habitation ou encore le dépôt de valeurs productives de revenus entre les mains d'un tiers chargé de verser les revenus à l'époux créancier de la prestation.

En outre, pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les sommes d'argent considérées doivent avoir été versées dans leur intégralité dans le délai de douze mois (cf. n° 50 à 80).

Par suite, sont exclues du champ d'application de la réduction d'impôt les prestations compensatoires dont seulement une fraction des versements de sommes d'argent prévus par le jugement de divorce a été servie au cours de la période de douze mois déjà cité.

> **Exemple** : Un jugement de divorce prévoit une prestation compensatoire sous la forme d'un capital de 30 500 euros payable en deux versements de sommes d'argent de 15 250 euros, l'un dans les douze mois du jugement de divorce et l'autre un an plus tard.
>
> Aucun de ces versements n'ouvre droit à la réduction d'impôt puisque l'intégralité de la prestation compensatoire n'a pas été versée au cours de la période de douze mois suivant le jugement définitif.

Assiette et calcul de la réduction d'impôt.

L'assiette de la réduction d'impôt est égale au montant du capital fixé, en application de l'article 274 du code civil, dans le jugement de divorce passé en force de chose jugée (convention entre époux homologuée par le juge ou jugement de divorce), dans la limite de 30 500 euros pour l'ensemble de la période de versement de douze mois (cf. exemple 1 ci-dessous).

En cas d'échelonnement des versements sur deux années civiles consécutives, l'assiette de la réduction d'impôt, au titre de chacune des années, est par conséquent normalement constituée par le montant des versements effectués conformément à ce jugement.

Toutefois, il est admis, en cas de décalage de versement au sein de la période de douze mois telle que celle-ci est définie n° 50 à 80, de calculer la réduction d'impôt en fonction des versements tels qu'ils ont été effectivement pratiqués (cf. exemple 2 ci-dessous).

Lorsque le montant de la prestation compensatoire excède 30 500 euros et fait l'objet de versements échelonnés sur deux années civiles, le plafond de versement de 30 500 euros est réparti à proportion de ceux effectués au titre de chacune des deux années.

La base de la réduction d'impôt appliquée la première année correspond au montant du plafond de 30 500 euros multiplié par le rapport existant entre le montant des versements effectués au titre de cette même année et celui de l'engagement global du débiteur sur l'ensemble de la période de douze mois.

L'année suivante, la base de calcul de la réduction d'impôt est égale au plafond global 30 500 euros diminué des versements de l'année précédente retenus pour le calcul de la réduction d'impôt déjà accordée (cf. exemple 3 ci-dessous).

La réduction d'impôt est égale à 25 % du montant de l'assiette ainsi définie. Compte tenu du plafond de versements ouvrant droit à avantage fiscal, son montant maximum s'élève à 7 650 euros (30 500 € x 25 %).

Précision : L'article 199 octodecies du CGI dispose que sont éligibles à la réduction d'impôt les versements de sommes d'argent effectués sur une période au plus égale à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée.

Par suite, si les termes de la loi fixent le délai au-delà duquel le versement ne permet plus de bénéficier de la réduction d'impôt, ils n'interdisent pas que celui-ci intervienne par anticipation.

Aussi, lorsqu'un versement en numéraire effectué dans le cadre des mesures provisoires est rétroactivement qualifié de prestation compensatoire par le jugement définitif de divorce, cette somme est susceptible d'ouvrir droit à la réduction d'impôt précitée.

Cela étant, celle-ci ne s'applique que pour autant qu'elle corresponde à des versements effectués au cours de l'année d'imposition. Dès lors, les versements réalisés antérieurement au jugement de divorce ne peuvent ouvrir droit à réduction d'impôt au titre de l'année où celui-ci devient définitif. Le contribuable peut en revanche en revendiquer l'application au titre de l'année de son versement par voie de réclamation contentieuse si le délai de prescription n'est pas expiré ou éventuellement obtenir réparation par voie de dégrèvement d'office.

En tout état de cause, si la prestation compensatoire est versée pour partie antérieurement au jugement et pour partie dans les douze mois de celui-ci, le montant ouvrant droit à réduction d'impôt au titre du versement effectué préalablement au jugement ne peut excéder conformément au 3ème alinéa du I de l'article 199 octodecies du CGI, le montant du plafond égal à 30 500 € multiplié par le rapport existant entre le montant des versements effectués au cours de l'année considérée et l'ensemble des versements que le débiteur de la prestation compensatoire s'est engagé à réaliser.

Exemple 1 : Un jugement de divorce passé en force de chose jugée le 10 août 2003 prévoit le versement d'une prestation compensatoire sous la forme d'une somme d'argent d'un montant de 27 000 euros à régler au débiteur en une seule fois, le 1er septembre 2003.

Pour l'imposition des revenus de 2003, l'assiette de l'avantage fiscal est égale à 27 000 euros.

La réduction d'impôt au titre de cette même année d'imposition s'élève à :

27 000 € x 25 % = 6 750 €.

Exemple 2 : Un contribuable est astreint en vertu d'un jugement de divorce devenu définitif le 1er août 2003, au versement d'une prestation compensatoire sous la forme d'une somme d'argent de 18 000 euros qu'il s'engage à verser par mensualités de 1500 euros à compter du 1er août.

Le versement de décembre 2003 a été reporté sur janvier 2004.

Au titre de 2003, le montant de la réduction d'impôt aurait dû s'élever, aux termes du jugement de divorce, à (1 500 € x 5) x 25 % =1 875 €.

En fait, la réduction d'impôt s'élève à (1 500 € x 4) x 25 % = 1 500 €.

Au titre de 2004, il est admis d'autoriser le contribuable à bénéficier d'une réduction d'impôt égale à 25 % du montant des versements prévus par le jugement de divorce au titre de cette même année (1 500 € x 7) majoré du versement de 1 500 euros correspondant au mois de décembre 2003 et reporté en janvier 2004.

La réduction d'impôt s'élève ainsi à : (1 500 € x 8) x 25 % = 3 000 €.

Au total, le contribuable conserve le bénéfice intégral du droit à réduction d'impôt sur la période bi-annuelle soit :

18 000 x 25 % = .4 500 €.

Exemple 3 : Un jugement de divorce passé en force de chose jugée le 20 août 2003 prévoit le versement d'une prestation compensatoire sous forme de sommes d'argent d'un montant de 38 000 euros à régler au débiteur en dix mensualités de 3 800 euros le 1er de chaque mois. L'époux débiteur effectue 4 versements de 3 800 euros au titre de l'année 2003, soit 15 200 euros.

Pour l'imposition des revenus de 2003, l'assiette de l'avantage fiscal est égale à :

30 500 € x 15 200€/ 38 000 €) = 12 200 €.

La réduction d'impôt accordée au titre de l'année 2003 s'élève à :

12 200 € x 25 % = 3 050 €.

Pour l'imposition des revenus de 2004, l'assiette de la réduction d'impôt ne peut excéder le montant du plafond global de 30 500 euros diminué du montant des versements retenus au titre de l'année précédente, soit : 30 500 € - 12 200 € = 18 300 €.

Au titre de l'imposition des revenus de 2004, l'avantage fiscal est donc égal à :

18 300 € x 25 % = 4 575 €.

Sur l'ensemble des années 2003 et 2004, le contribuable a bénéficié d'un montant total de réduction d'impôt égal à 7 625 euros (3 050 € + 4 575 €) au titre de la prestation compensatoire versée sur la période considérée.

Modalités d'imputation de la réduction d'impôt.

La réduction d'impôt s'applique sur l'impôt calculé dans les conditions fixées à l'article 197 du code général des impôts. Elle s'impute donc sur la cotisation d'impôt résultant du barème progressif, après plafonnement éventuel des effets du quotient familial, après le cas échéant application de la décote, mais avant imputation des crédits d'impôt, de l'avoir fiscal et des prélèvements ou retenues non libératoires.

Elle ne peut donner lieu à remboursement.

Justifications des versements.

Les contribuables qui demandent à bénéficier de la réduction d'impôt doivent pouvoir justifier par tout moyen du montant de la prestation compensatoire en capital. A cet effet, ils peuvent produire au

service des impôts une copie du jugement de divorce devenu définitif.

En outre, le contribuable doit établir la réalité des versements pour lesquels il demande la réduction d'impôt et justifier qu'il s'est effectivement acquitté de ces versements au cours de l'année au titre de laquelle l'impôt est établi.

A défaut, la réduction d'impôt accordée est remise en cause selon la procédure de rectification contradictoire. Le complément de droits exigibles est assorti de l'intérêt de retard et, en cas de manquement délibéré, d'abus de droit ou de manoeuvres frauduleuses, des majorations de droits prévus à l'article 1729 du code général des impôts.

2° Conséquence pour le créancier de la prestation compensatoire

100

Les versements en capital ainsi effectués sur une période au plus égale à douze mois ne revêtent pas le caractère d'un revenu pour leur bénéficiaire. Par suite, ils ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu.

En revanche, les droits d'enregistrement sont exigibles sur ces versements en capital.

b. Versements effectués sur une période supérieure à douze mois

110

Aux termes de l'article 275-1 nouveau du code civil, le débiteur de la prestation compensatoire peut être autorisé par le juge à verser le capital dans un délai de huit ans lorsqu'il ne dispose pas de liquidités immédiates. Ce délai peut être prorogé à titre exceptionnel sur décision spéciale et motivée du juge.

Fiscalement, le versement du capital sur une période supérieure à douze mois emporte les conséquences suivantes.

1° Pour le débiteur de la prestation compensatoire

120

Les sommes représentatives du capital versé sous forme de sommes d'argent sont déductibles du revenu imposable de la personne concernée à hauteur du montant versé au cours de l'année d'imposition, sans toutefois pouvoir excéder celui fixé par le juge.

Les sommes admises en déduction ne peuvent pas constituer de déficit reportable sur les années ultérieures.

Comme pour toute charge déductible du revenu imposable, les contribuables doivent mentionner sur la déclaration de leur revenu l'identité du bénéficiaire des sommes et le montant de celles-ci.

En outre, la déduction est subordonnée à la condition que le contribuable soit en mesure de justifier par tous moyens (par exemple en produisant la décision judiciaire) et sur demande de l'administration, de la réalité des sommes exposées en déduction.

2° Pour le créancier de la prestation compensatoire

130

Corrélativement à leur déduction pour le débiteur, les sommes représentatives du capital versé sous forme de sommes d'argent sur une période supérieure à douze mois constituent pour le créancier un revenu imposable selon le régime des pensions (après application de l'abattement de 10 %) conformément aux dispositions de l'article 80 quater du code général des impôts.

Toutefois, afin d'éviter que cette imposition ne s'avère trop pénalisante pour le créancier lorsque la prestation compensatoire en capital est acquittée en un seul versement de somme d'argent au delà de la période de douze mois suivant la date de la décision judiciaire, il est admis que ce versement soit assimilé à un revenu exceptionnel et bénéficie du système du quotient prévu par l'article 163-0 A du code général des impôts, sous réserve que la condition afférente à son montant soit remplie.

Le quotient applicable est égal au nombre d'années écoulées, dans la limite de quatre, entre la date où le jugement de divorce ou la convention entre époux homologuée par le juge est passée en force de chose jugée et celle du versement de la somme d'argent. Pour ce calcul, toute année civile commencée est comptée pour une année entière.

A compter de l'imposition des revenus de 2009, le quotient est toujours égal à quatre pour l'imposition des revenus exceptionnels (BOI-IR-LIQ-20-30-20).

c. Cas particuliers

1° Versement en tout ou partie de la prestation compensatoire au-delà du délai de douze mois alors que le jugement ou la convention homologuée prévoyait que le versement devait intervenir intégralement dans le délai de douze mois

a° Dispositions applicables jusqu'au 4 avril 2012

140

Dans une telle situation, les sommes versées sont normalement déductibles du revenu imposable du débirentier et imposables selon le régime des pensions au nom du crédirentier, avec application éventuelle du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI.

Toutefois, si les services établissent que les parties, et notamment celle tenue d'acquitter la prestation compensatoire, n'exécutent pas la décision du juge ou la convention homologuée dans les termes prévus aux seules fins d'en retirer le bénéfice d'un régime fiscal favorable, les dispositions précédentes ne leur sont pas applicables. Dans ce cas, les versements ne sont donc ni déductibles, ni imposables.

Il appartient toutefois aux services d'établir la preuve de l'intention du contribuable. Celle-ci sera réputée apportée lorsque, par exemple, le débiteur n'a pas libéré le capital dans les douze mois du jugement ayant acquis force de chose jugée, conformément au jugement ou à la convention homologuée, alors qu'il est titulaire d'un important patrimoine liquide (portefeuille de valeurs mobilières, contrats d'assurance vie…) susceptible d'être mobilisé rapidement.

Ces dispositions sont rapportées à compter du 4 avril 2012.

b° Dispositions applicables à compter du 4 avril 2012

150

Le tribunal administratif de Rennes a jugé (jugement du 10 mars 2011, n° 0804637), que, lorsque le jugement ou la convention homologuée par le juge prévoyait, sur le fondement de l'article 274 du code civil, que le versement devait intervenir intégralement dans un délai de douze mois, la circonstance que le débiteur ait libéré le capital, en tout ou partie, au-delà de ce délai n'avait pas eu pour effet de faire entrer les versements dans le champ de l'article 275 de ce même code. Dès lors, le régime des pensions alimentaires mentionné à l'article 80 quater du CGI applicable aux versements effectués en application de l'article 275 du code civil, ne leur était pas applicable.

Ainsi, lorsque le débiteur libère le capital, en tout ou partie, au-delà du délai de douze mois alors que le jugement ou la convention homologuée par le juge prévoyait, sur le fondement de l'article 274 du code civil, que le versement devait intervenir intégralement dans un délai de douze mois, les versements ne peuvent, pour autant, être considérés comme effectués conformément aux dispositions de l'article 275 du même code. Les modalités de versement mentionnées à l'article 275 doivent en effet être prévues dans un jugement et tel n'est pas le cas lorsque les versements tardifs procèdent de la seule initiative d'une ou des parties.

En conséquence, le régime des pensions alimentaires prévu à l'article 80 quater du CGI auquel sont soumis les versements mentionnés à l'article 275 du code civil, n'est pas applicable aux versements relevant du champ de l'article 274 mais effectués dans un délai supérieur à douze mois. Ces versements ne sont dès lors pas déductibles du revenu imposable du débiteur (y compris pour les versements partiels intervenus dans le délai de douze mois), et ne sont pas imposables au nom du créancier.

En outre, le débiteur ne peut, en application de l'article 199 octodecies du CGI bénéficier de la réduction d'impôt prévue à cet article.

Ces dispositions s'appliquent aux versements effectués à compter du 4 avril 2012 quelle que soit la date du jugement ou de l'homologation de la convention.

Ainsi, un contribuable qui devait, en application d'un jugement de juin 2010, verser une prestation compensatoire de 30 000 euros dans un délai de 12 mois, et qui, en fait, verse 1 000 euros par mois depuis le mois de janvier 2011 ne pourra plus déduire les versements opérés à compter du 4 avril 2012. Parallèlement, les versements perçus par le créancier à compter de cette même date ne sont pas imposables.

2° Compensation entre une prestation compensatoire et une soulte d'un même montant

160

Aux termes de la jurisprudence de la Cour de cassation, la soulte s'analyse comme le paiement d'une somme d'argent (Cass. Civ. 1ère, 2 février 1971).

Par suite, les époux peuvent prévoir que celui d'entre eux tenu de verser à l'autre une soulte dans le cadre des opérations de liquidation du régime matrimonial reçoive de ce dernier une prestation compensatoire, de telle sorte que les deux dettes se compensent dans les conditions prévues aux articles 1289 et suivants du code civil.

Le règlement d'une prestation compensatoire en compensation d'une soulte peut ouvrir droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 octodecies du CGI, s'il intervient dans les douze mois qui suivent le jugement de divorce ayant acquis force de chose jugée.

Exemple : Des époux mariés sous le régime de la communauté réduite aux acquêts sont propriétaires d'un immeuble évalué à 100 000 euros. Le jugement de divorce condamne l'un des

époux au versement immédiat d'une prestation compensatoire en capital pour un montant de 50 000 euros. Le divorce entraîne la liquidation du régime matrimonial, chacun des époux bénéficie donc de la moitié de la masse commune, soit 50 000 euros chacun.

Par convention, l'époux bénéficiaire de la prestation compensatoire est attributaire de l'immeuble en contrepartie du versement, au profit de son ex époux, d'une soulte de 50 000 euros. Chacun des époux étant débiteur et créancier l'un envers l'autre, il s'opère une compensation qui a pour conséquence d'éteindre les deux dettes.

Le débiteur de la prestation compensatoire n'a donc pas à verser la somme de 50 000 euros et bénéficie de la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 octodecies du code général des impôts. L'assiette de la réduction d'impôt est de 50 000 euros plafonnée à 30 500 euros.

3° Versements provisionnels à valoir sur la prestation compensatoire

170

Il arrive que, par convention entre les parties, l'un des époux reçoive de la part de l'autre des versements provisionnels à valoir sur la prestation compensatoire. De même, le juge peut prévoir, dans le cadre du jugement de divorce, et après avoir constaté l'existence d'une disparité dans les conditions de vie respectives des époux, le versement d'une prestation compensatoire provisionnelle dans l'attente d'une décision définitive sur le montant de celle-ci, après une mesure d'expertise.

Ces versements étant effectués avant l'intervention du jugement passé en force de chose jugée, ils sont susceptibles de bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 octodecies du CGI puisque intervenus avant l'expiration du délai de douze mois décompté à partir de celui-ci.

Toutefois, lorsque les sommes qualifiées rétroactivement de « prestation compensatoire » n'ont pas été versées la même année que celle au cours de laquelle est intervenue l'homologation de la convention de divorce ou le jugement de divorce, la réduction d'impôt sur le revenu ne peut être obtenue que par voie de réclamation contentieuse ou de dégrèvement d'office si le délai de réclamation est expiré.

Par ailleurs, le plafond de versement éligible à la réduction d'impôt (30 500 euros) est global. Par suite, si la convention homologuée ou le jugement de divorce prévoit le versement d'une prestation compensatoire d'un montant supérieur aux sommes versées par anticipation, il convient d'attribuer la réduction d'impôt chaque année au prorata des versements effectués.

Exemple : Une somme de 20 000 euros a été versée le 20 janvier 2005 dans le cadre d'un accord entre les parties. La convention définitive de divorce homologuée par un jugement passé en force de chose jugée le 5 mai 2006 prévoit pour sa part le versement d'une prestation compensatoire de 50 000 euros correspondant à hauteur de 20 000 euros au versement réalisé le 20 janvier 2005 et pour le solde (30 000 euros) à un versement effectué à la date de prononcé du jugement.

Le jugement confère rétroactivement le caractère de prestation compensatoire au versement de 20 000 euros réalisé en janvier 2005. Par suite, les sommes de 20 000 euros et de 30 000 euros sont réputées avoir été versées sur une période au plus égale à douze mois à la date du jugement.

L'attribution de la réduction d'impôt sur le revenu s'effectue comme suit :

- au titre des revenus de 2005, sur réclamation contentieuse du contribuable :

30 500 x 20 000 / 50 000 = 12 200 €.

12 200 x 25 % = 3 050 €.

- au titre des revenus de 2006, dans le cadre de la liquidation normale de l'impôt sur le revenu :

30 500 x 30 000 / 50 000 = 18 300 €.

18 300 x 25 % = 4 575 €.

B. Versement de la prestation compensatoire sous forme de rente viagère

180

L'article 2 de la loi de finances rectificative pour 2001 aligne le régime des prestations compensatoires versées sous forme de rente en application de l'article 278 du code civil (divorce sur requête conjointe) sur celui des rentes versées en application de l'article 276 du même code (divorce contentieux).

Ainsi, quelle que soit la forme du divorce, les rentes versées au titre de la prestation compensatoire sont déductibles du revenu imposable du débirentier aux termes du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts et imposables au nom du crédirentier selon le régime des pensions conformément aux dispositions de l'article 80 quater du même code.

Les précisions apportées au n° 140 en cas de non-respect du jugement de divorce ou de la convention de divorce homologuée à des fins d'optimisation fiscale s'appliquent mutatis mutandis.

C. Cas particuliers

1. Prestations compensatoires « mixtes » versées pour partie sous forme de capital en numéraire libéré dans les douze mois du jugement de divorce et pour partie sous forme de rente

190

Aux termes du II de l'article 199 octodecies du CGI, le débiteur de la prestation compensatoire ne peut pas bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu visée à cet article lorsque la prestation compensatoire est pour partie servie sous forme de rente dont le montant est déductible de son revenu imposable. En effet, le bénéfice de la réduction d'impôt n'est accordé qu'aux contribuables qui se libèrent du paiement intégral de la prestation compensatoire sous forme de capital dans les douze mois du jugement de divorce passé en force de chose jugée ou de la convention de divorce homologuée, dès lors que l'attribution de cet avantage fiscal a pour objet d'inciter au règlement rapide et définitif des effets pécuniaires du divorce.

200

Ainsi, dans le cas d'une prestation compensatoire versée, pour partie sous la forme d'un capital payé dans les douze mois du jugement devenu définitif et, pour l'autre partie, sous la forme d'une rente :
- le paiement en capital n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt prévue par l'article 199 octodecies du CGI et n'est pas non plus déductible du revenu global du débiteur. Corrélativement, il n'est pas imposable chez le bénéficiaire.
- le paiement de la rente est déductible et, corrélativement, la personne qui la perçoit est imposable à raison de son montant.

Les sommes versées à titre de rente temporaire ou viagère, ainsi que les versements en capital sur une durée supérieure à douze mois sont pour leur part déductibles du revenu imposable du débiteur et imposables à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire (cf. n° 110 à 130 et n° 180).

2. Les modalités de versement de la prestation compensatoire ne sont pas précisées

210

Dans le cas où le jugement ou la convention homologuée ne prévoit pas les modalités de versement de la prestation compensatoire, le régime fiscal est déduit par l'administration fiscale des conditions dans lesquelles le débiteur s'acquitte de son obligation. Dès lors, si l'intégralité de la prestation compensatoire est versée dans les douze mois du jugement passé en force de chose jugée, la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 octodecies du CGI s'applique (cf. n° 90 et 100). Si les versements s'échelonnent sur une durée supérieure à douze mois à compter du jugement, le régime des rentes leur est applicable (cf. n° 110 à 130), sous les réserves mentionnées aux numéros 190 et 200 en cas de prestations versées pour partie sous forme de capital et pour partie sous forme de rente.

3. Conséquence de la substitution d'un capital à une rente

220

Les articles 20 et 21 de la loi n° 2000-596 du 30 juin 2000 prévoient que le juge peut substituer un capital aux versements de rentes viagères ou temporaires accordées avant l'entrée en vigueur de ladite loi.

Dans ce cas, les prestations compensatoires s'analysent fiscalement comme des prestations « mixtes », puisque les sommes versées avant le jugement de conversion sont venues en déduction du revenu imposable du débirentier.

Lorsque ce capital est versé sur une période n'excédant pas douze mois, le débiteur ne peut pas se prévaloir du bénéfice de la réduction d'impôt visée au n° 90 dés lors qu'il a déjà obtenu par le passé une déduction de son revenu imposable à raison des versements effectués sous forme de rente.

Lorsque le capital se substituant aux rentes est versé sur une période supérieure à douze mois, les sommes sont déductibles du revenu du débiteur sous les mêmes conditions que celles décrites au n° 120. Corrélativement, les sommes déduites sont imposables entre les mains du créancier selon le régime des pensions.

D. Date d'entrée en vigueur

230

Ces dispositions s'appliquent aux jugements de divorce prononcés à compter de l'entrée en vigueur de la loi du 30 juin 2000, c'est à dire à compter du 1er juillet 2000, jusqu'aux instances en divorce introduites au plus tard le 31 décembre 2004.

Elles s'appliquent également aux instances en cours qui n'ont pas donné lieu à une décision passée en force de chose jugée à la date d'entrée en vigueur de la dite loi.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5140-PGP.html/identifiant=BOI-IR-RICI-160-10-20120912