

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 21 DU 27 FEVRIER 2012

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 A-1-12

INSTRUCTION DU 17 FEVRIER 2012

DROIT A RESTITUTION DES IMPOSITIONS DIRECTES EN FONCTION DU REVENU (« BOUCLIER FISCAL »).
ABROGATION DU DROIT A RESTITUTION. I DE L'ARTICLE 30 DE LA LOI N° 2011-900 DU 29 JUILLET 2011 DE FINANCES
RECTIFICATIVE POUR 2011. AMENAGEMENTS RELATIFS À LA PRISE EN COMPTE DES REVENUS ET DES
IMPOSITIONS. IV ET V DE L'ARTICLE 6 ET III DE L'ARTICLE 22 DE LA LOI N° 2010-1657 DU 29 DECEMBRE 2010 DE
FINANCES POUR 2011. AMENAGEMENTS RELATIFS AUX MODALITES D'EXERCICE DU DROIT A RESTITUTION.
ARTICLE 5 ET II DE L'ARTICLE 30 DE LA LOI N° 2011-900 DU 29 JUILLET 2011 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR
2011.

(C.G.I., art. 1 et 1649-0 A)

NOR : ECE L 12 20455 J

Bureau C 2

PRESENTATION

1/ L'article 1 du code général des impôts (CGI) instaure le principe du plafonnement des impôts directs en fonction des revenus (« bouclier fiscal »). Les conditions d'application de ce droit sont définies à l'article 1649-0 A du même code.

En application de ces dispositions, chaque contribuable peut exercer un droit à restitution de la fraction des impositions directes qui excède le seuil de 50 % de ses revenus. Ce droit est acquis au 1^{er} janvier de la deuxième année qui suit celle de la réalisation des revenus pris en compte.

L'année de la réalisation des revenus constitue l'année de référence (année N) pour la détermination du droit à restitution (sur ce point, voir le BOI 13 A-1-08, n° 16 et suivants).

Les impositions retenues pour la détermination du droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de l'année N+2 sont celles qui sont versées, soit au titre des revenus pris en compte et réalisés en année N (impôt sur le revenu, prélèvements sociaux), soit établies en fonction du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier de l'année N+1 (impôt de solidarité sur la fortune, taxe d'habitation et taxes foncières afférentes à l'habitation principale).

Les revenus pris en compte sont les revenus soumis à l'impôt sur le revenu ou, sous réserve d'exceptions limitativement énumérées, qui sont exonérés de cet impôt, auxquels sont appliquées certaines corrections.

2/ Le I de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) supprime le dispositif du droit à restitution des impositions directes en fonction du revenu à compter du 1^{er} janvier 2013 (« bouclier fiscal 2013 ») portant sur les revenus réalisés en 2011 et comparés aux impositions payées en 2011 ou 2012 au titre des dits revenus).

3/ La loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) aménage les modalités de prise en compte des impositions et des revenus pour la détermination du droit à restitution :

- d'une part, l'article 6 exclut des impositions à retenir les contributions supplémentaires sur les hauts revenus et sur les revenus du capital destinées au financement de la réforme des retraites ;

- d'autre part, l'article 22 précise les modalités de prise en compte de certains revenus réalisés en retenant le montant correspondant à celui qui sert de base d'imposition aux contributions et prélèvements sociaux pour certains produits d'épargne (produits des plans, bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie).

De fait, compte tenu de l'abrogation du « bouclier fiscal » à compter du 1^{er} janvier 2013 (cf. 2 ci-dessus), ces aménagements concernent les deux dernières années d'application du droit à restitution (« bouclier fiscal » acquis en 2011 et 2012)

4/ Enfin, l'article 5 et le II de l'article 30 de la loi première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) aménagent les modalités d'exercice du droit à restitution pour les seuls redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2011 et 2012.

La présente instruction commente ces dispositions.



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : ABROGATION DU DROIT A RESTITUTION DES IMPOSITIONS DIRECTES EN FONCTION DU REVENU (« BOUCLIER FISCAL »)	5
CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES IMPOSITIONS ET DES REVENUS POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION	6
Section 1 : Impositions retenues pour la détermination du droit à restitution	7
A. RAPPEL DES DISPOSITIONS APPLICABLES JUSQU’AU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2011 CALCULE SUR LA BASE DES REVENUS REALISES EN 2009	8
B. EXCLUSION D’UNE FRACTION DE CERTAINES IMPOSITIONS DU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2012 CALCULE SUR LA BASE DES REVENUS REALISES EN 2010	10
Section 2 : Revenus réalisés pris en compte pour la détermination du droit à restitution	15
A. RAPPEL DES DISPOSITIONS APPLICABLES JUSQU’AU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2010 CALCULE SUR LA BASE DES REVENUS REALISES EN 2008	16
B. AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DE CERTAINS REVENUS REALISES POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2011 ET 2012	20
CHAPITRE 3 : AMENAGEMENT DES MODALITES D’EXERCICE DU DROIT A RESTITUTION	24
Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu’au droit à restitution acquis en 2010	24
A. PROCEDURE CONTENTIEUSE	25
B. PROCEDURE D’AUTOLIQUIDATION	27
Section 2 : Aménagement des modalités d’exercice du droit à restitution acquis en 2011 et 2012	33
A. GENERALISATION DE LA PROCEDURE D’AUTOLIQUIDATION DU DROIT A RESTITUTION POUR LES REDEVABLES DE L’IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE	35
B. MODALITES SPECIFIQUES D’EXERCICE DE LA PROCEDURE D’AUTOLIQUIDATION DU DROIT A RESTITUTION POUR LES REDEVABLES DE L’IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE	39

Liste des annexes

Annexe 1 : article 6 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, *Journal officiel* du 30 décembre 2010)

Annexe 2 : article 22 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, *Journal officiel* du 30 décembre 2010)

Annexe 3 : article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011, *Journal officiel* du 30 juillet 2011)

Annexe 4 : article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011, *Journal officiel* du 30 juillet 2011)

INTRODUCTION

1. L'article 1 du code général des impôts (CGI) instaure le principe du plafonnement des impôts directs en fonction des revenus (« bouclier fiscal »). Les conditions d'application de ce droit sont définies à l'article 1649-0 A du même code.

En application de ces dispositions, chaque contribuable peut exercer un droit à restitution de la fraction des impositions directes qui excède le seuil de 50 % de ses revenus. Ce droit est acquis au 1^{er} janvier de la deuxième année qui suit celle de la réalisation des revenus pris en compte.

L'année de la réalisation des revenus constitue l'année de référence (année N) pour la détermination du droit à restitution (sur ce point, voir le BOI 13 A-1-08, n° 16 et suivants).

Les impositions retenues pour la détermination du droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de l'année N+2 sont celles qui sont versées, soit au titre des revenus pris en compte et réalisés en année N (impôt sur le revenu, prélèvements sociaux), soit établies en fonction du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier de l'année N+1 (impôt de solidarité sur la fortune, taxe d'habitation et taxes foncières afférentes à l'habitation principale).

Les revenus pris en compte sont les revenus soumis à l'impôt sur le revenu ou, sous réserve d'exceptions limitativement énumérées, qui sont exonérés de cet impôt, auxquels sont appliquées certaines corrections.

2. Le I de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) supprime le dispositif du droit à restitution des impositions directes en fonction du revenu à compter du 1^{er} janvier 2013 (« bouclier fiscal 2013 » portant sur les revenus réalisés en 2011 et comparés aux impositions payées en 2011 ou 2012 au titre de ces revenus).

3. La loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) aménage les modalités de prise en compte des impositions et des revenus pour la détermination du droit à restitution :

- d'une part, l'article 6 exclut des impositions à retenir les contributions supplémentaires sur les hauts revenus et sur les revenus du capital destinées au financement de la réforme des retraites ;

- d'autre part, l'article 22 précise les modalités de prise en compte de certains revenus réalisés en retenant le montant correspondant à celui qui sert de base d'imposition aux contributions et prélèvements sociaux pour certains produits d'épargne (produits des plans, bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie).

De fait, compte tenu de l'abrogation du « bouclier fiscal » à compter du 1^{er} janvier 2013 (cf. n° 2 ci-dessus), ces aménagements concernent les deux dernières années d'application du droit à restitution (« bouclier fiscal » acquis en 2011 et 2012).

4. Enfin, l'article 5 et le II de l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) aménagent les modalités d'exercice du droit à restitution pour les seuls redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2011 et 2012.

La présente instruction commente ces dispositions.

CHAPITRE 1 : ABROGATION DU DROIT A RESTITUTION DES IMPOSITIONS DIRECTES EN FONCTION DU REVENU (« BOUCLIER FISCAL »)

5. Conformément au I de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011), les articles 1^{er} et 1649-0 A du code général des impôts (CGI) s'appliquent pour la dernière fois pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2010.

Par conséquent, la dernière année d'application du dispositif concerne le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier 2012 (« bouclier fiscal 2012 ») portant sur les revenus réalisés en 2010 et les impositions payées en 2010 ou 2011 au titre des revenus de l'année 2010 ou établies au regard du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier 2011, s'agissant de l'impôt de solidarité sur la fortune et de la taxe d'habitation et des taxes foncières afférentes à l'habitation principale.

Ce dispositif ne sera donc plus applicable à compter du 1^{er} janvier 2013.

CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES IMPOSITIONS ET DES REVENUS POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION

6. Les articles 6 et 22 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) aménagent les modalités de prise en compte des impositions et des revenus pour la détermination du droit à restitution.

De fait, compte tenu de l'abrogation du « bouclier fiscal » à compter du 1^{er} janvier 2013 (cf. n° 5 ci-dessus), ces aménagements concernent les deux dernières années d'application du droit à restitution (« bouclier fiscal » acquis en 2011 et 2012).

Section 1 : Impositions retenues pour la détermination du droit à restitution

7. Les IV et V de l'article 6 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) modifient les modalités de prise en compte des impositions pour la détermination du droit à restitution.

A. RAPPEL DES DISPOSITIONS APPLICABLES JUSQU'AU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2011 CALCULÉ SUR LA BASE DES REVENUS RÉALISÉS EN 2009

8. Principe. Le 2 de l'article 1649-0 A du code général des impôts (CGI) énumère les impositions à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution. Il s'agit :

- de l'impôt sur le revenu (au barème progressif ou à un taux forfaitaire) ;
- de l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- des taxes foncières et d'habitation afférentes à l'habitation principale du contribuable ;
- des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, d'activité et de remplacement ou sur les produits de placements (contribution sociale généralisée, contribution pour le remboursement de la dette sociale, prélèvement social de 2 %, contributions additionnelles à ce prélèvement de 0,3 % et de 1,1 %).

Les autres impositions ne sont pas retenues.

9. Conditions de prise en compte. Ces impositions sont retenues sous réserve :

- qu'elles aient été payées en France par le bénéficiaire du droit ;
- qu'elles ne soient pas déductibles d'un revenu catégoriel de l'impôt sur le revenu ; cette condition ne s'applique pas aux contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, d'activité et de remplacement ou les produits de placements ;
- qu'elles correspondent à des montants régulièrement déclarés, s'agissant de l'impôt sur le revenu, de l'impôt de solidarité sur la fortune et des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine.

Pour plus de précisions sur les impositions retenues et leurs modalités de prise en compte, il convient de se reporter aux développements figurant dans les instructions administratives des 15 décembre 2006, 26 août 2008 et 20 juillet 2010, publiées au *Bulletin officiel des impôts* (BOI) respectivement sous les références 13 A-1-06, 13 A-1-08 et 13 A-1-10.

B. EXCLUSION D'UNE FRACTION DE CERTAINES IMPOSITIONS DU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2012 CALCULÉ SUR LA BASE DES REVENUS RÉALISÉS EN 2010

10. Afin de financer la réforme des retraites, l'article 6 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) institue une contribution supplémentaire sur les hauts revenus et les revenus du capital prenant la forme d'un relèvement de la tranche d'imposition la plus élevée du barème progressif de l'impôt sur le revenu, des taux proportionnels applicables aux revenus du capital (prélèvement forfaitaire libératoire sur les revenus de capitaux mobiliers, plus-values de cession de valeurs mobilières, plus-values immobilières, etc.) et du prélèvement social applicable aux revenus du patrimoine et produits de placements.

Conformément aux IV et V de l'article 6 précité de la loi de finances pour 2011, les suppléments d'imposition résultant de ces augmentations de taux sont exclus des impositions retenues pour la détermination du droit à restitution.

11. Incidence sur la détermination du droit à restitution. Du fait de la suppression du droit à restitution à compter du 1^{er} janvier 2013 (cf. chapitre 1 de la présente instruction) et des modalités d'entrée en vigueur de l'augmentation des taux d'imposition qui diffèrent selon la nature des revenus (VII de l'article 6 précité de la loi de finances pour 2011), l'incidence de la mesure sur la détermination du droit à restitution ne concerne en pratique que les suppléments d'imposition afférents aux revenus réalisés en 2010 (« bouclier fiscal » acquis en 2012).

Il s'agit exclusivement :

- de la majoration de 1 point de la tranche d'imposition la plus élevée du barème progressif de l'impôt sur le revenu mentionné au 1 du I de l'article 197 du CGI applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2010 (taux marginal supérieur d'imposition porté de 40 % à 41 %) ;

- de la majoration de 0,2 point du taux du prélèvement social mentionné à l'article L. 245-14 du code de la sécurité sociale applicable aux revenus du patrimoine perçus à compter du 1^{er} janvier 2010 (taux fixé à l'article L. 245-16 du code précité, porté de 2 % à 2,2 %).

12. Impositions exclues du droit à restitution. Les conditions de prise en compte des impositions, pour la détermination du droit à restitution acquis en 2012, afférentes aux revenus réalisés en 2010, sont donc ainsi modifiées :

- la fraction supplémentaire d'impôt sur le revenu résultant de l'augmentation de 40 % à 41 % du taux marginal supérieur d'imposition à l'impôt sur le revenu est exclue des impositions retenues pour le calcul du « bouclier fiscal » (a du 2 de l'article 1649-0 A du CGI dans sa rédaction issue du IV de l'article 6 de la loi de finances pour 2011) ;

- le prélèvement social de 2,2 % applicable aux revenus du patrimoine perçus en 2010 est retenu dans la limite du taux de 2 % pour le calcul du « bouclier fiscal » (e du 2 de l'article 1649-0 A du CGI dans sa rédaction issue du V de l'article 6 de la loi de finances pour 2011).

13. Contribuables concernés. La modification des modalités de prise en compte des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2010 ne concerne que les bénéficiaires du droit à restitution imposés dans la tranche d'imposition la plus élevée du barème progressif de l'impôt sur le revenu ou percevant des revenus du patrimoine.

14. Retraitements à opérer. Les impositions payées en 2011 afférentes aux revenus réalisés en 2010, à porter sur les demandes de restitution déposées au titre du « bouclier fiscal 2012 », devront être limitées :

- pour les contribuables imposés dans la tranche d'imposition la plus élevée du barème progressif de l'impôt sur le revenu, au montant de l'impôt sur le revenu résultant de l'application du taux marginal de 40 % ; la fraction de 1 % d'impôt sur le revenu correspondant aux revenus imposés dans la dernière tranche d'imposition n'ouvre pas droit à restitution ;

- pour les contribuables percevant des revenus du patrimoine, au montant des prélèvements sociaux résultant de l'application du taux du prélèvement social de 2 % ; la fraction de 0,2 % du prélèvement social calculée sur revenus du patrimoine n'ouvre pas droit à restitution.

Section 2 : Revenus réalisés pris en compte pour la détermination du droit à restitution

15. Le III de l'article 22 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) précise les modalités de prise en compte de certains revenus réalisés pour la détermination du droit à restitution.

A. RAPPEL DES DISPOSITIONS APPLICABLES JUSQU'AU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2010 CALCULE SUR LA BASE DES REVENUS REALISES EN 2008

16. Principe. Le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution s'entend de celui réalisé par le contribuable au titre de l'année de référence (4 de l'article 1649-0 A du CGI).

Ainsi, doivent notamment être pris en compte pour la détermination du droit à restitution, les revenus soumis à l'impôt sur le revenu (au barème progressif ou à un taux forfaitaire), comme ceux qui en sont exonérés, sous réserve de certaines exceptions limitatives.

17. Montant à retenir. Lorsque les revenus réalisés pris en compte sont soumis à l'impôt sur le revenu, c'est en principe le montant des revenus nets catégoriels qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Lorsque ces revenus sont exonérés d'impôt sur le revenu et soumis aux contributions et prélèvements sociaux, c'est le montant de ces revenus, avant imposition aux contributions et prélèvements sociaux, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Lorsque ces revenus sont exonérés d'impôt sur le revenu et non soumis aux contributions et prélèvements sociaux, c'est le montant de ces revenus, tel que perçu par le contribuable, qu'il convient de retenir.

Pour plus de précisions sur la nature et les conditions de prise en compte des impositions, il convient de se reporter aux développements figurant dans les instructions administratives des 15 décembre 2006, 26 août 2008 et 20 juillet 2010, publiées au *Bulletin officiel des impôts* (BOI) respectivement sous les références 13 A-1-06, 13 A-1-08 et 13 A-1-10.

18. Revenus des plans d'épargne populaire et des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance vie, en unités de compte. Lorsque les revenus réalisés à la suite de retraits ou de rachats sur des plans d'épargne populaire (PEP), des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance vie en unités de compte sont soumis à l'impôt sur le revenu, c'est le montant du revenu net catégoriel correspondant qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Lorsque ces revenus sont exonérés d'impôt sur le revenu, c'est en principe le montant de ces revenus, avant imposition le cas échéant aux contributions et prélèvements sociaux, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Pour l'application de ces dispositions et conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat du 13 janvier 2010 (req. n° 321416), les plans d'épargne populaire, les bons ou contrats de capitalisation et d'assurance vie, dits « multi-supports », qui sont investis à la fois en euros et en unités de compte, sont assimilés, pour le plafonnement des impôts directs, à des contrats en unités de compte, et cela y compris lorsqu'ils sont investis exclusivement ou quasi-exclusivement en euros.

19. Règles particulières de prise en compte des revenus tirés de certains produits d'épargne. Pour la détermination du droit à restitution, une règle particulière est prévue pour les produits des comptes d'épargne logement, des comptes d'épargne d'assurance pour la forêt, des plans d'épargne populaire et des contrats d'assurance-vie en euros.

En effet, conformément au 6 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction antérieure à l'article 22 de la loi finances pour 2011, les revenus des comptes d'épargne logement mentionnés aux articles L. 315-1 à L. 315-6 du code de la construction et de l'habitation (comptes et plans d'épargne logement), des comptes épargne d'assurance pour la forêt mentionnés au 23° de l'article 157 du CGI, des plans d'épargne populaire mentionnés au 22° de l'article 157 du CGI ainsi que des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie, exprimés en euros, sont considérés, pour la détermination du droit à restitution, comme réalisés à la date de leur inscription en compte.

A ce titre, sans qu'il soit tenu compte des retraits ou rachats éventuels, c'est le montant de ces revenus, tel qu'inscrit en compte, mais avant imposition aux contributions et prélèvements sociaux, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution. Il est précisé que ce montant correspond en principe à celui qui sert de base d'imposition aux contributions et prélèvements sociaux.

B. AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DE CERTAINS REVENUS REALISES POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION ACQUIS EN 2011 ET 2012

20. Le III de l'article 22 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) réécrit le 6 de l'article 1649-0 A du CGI et précise, à cet effet, les modalités de prise en compte des produits des plans, bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie en retenant au titre des revenus réalisés le montant des produits soumis aux contributions et prélèvements sociaux pour la détermination du droit à restitution.

21. Revenus réputés réalisés à leur inscription en compte. Pour la détermination du droit à restitution et conformément au a du 6 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction issue du III de l'article 22 de la loi de finances pour 2011, les revenus des comptes d'épargne-logement mentionnés aux articles L. 315-1 à L. 315-6 du code de la construction et de l'habitation, des comptes d'épargne d'assurance pour la forêt mentionnés au 23° de l'article 157 du CGI ainsi que les revenus des plans d'épargne populaire mentionnés au 22° de l'article 157 du CGI, autres que ceux exprimés en unités de compte, sont réalisés à la date de leur inscription en compte.

Pour l'ensemble de ces produits, c'est le montant des revenus, tel qu'inscrit en compte mais avant imposition aux contributions et prélèvements sociaux, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Les plans d'épargne populaire (PEP) mentionnés au 22° de l'article 157 du CGI, autres que ceux exprimés en unités de compte, recouvrent les PEP bancaires et les PEP investis sur des contrats d'assurance-vie mono-support en euros.

22. Revenus des plans d'épargne populaire exprimés en unités de compte. Pour la détermination du droit à restitution et conformément au b du 6 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction issue du III de l'article 22 de la loi de finances pour 2011, les revenus des plans d'épargne populaire mentionnés au 22° de l'article 157 du CGI exprimés en unités de compte s'entendent de ceux soumis à la contribution sociale généralisée (CSG) dans les conditions prévues au 4° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale.

Pour l'ensemble de ces produits, c'est le montant des revenus soumis aux contributions et prélèvements sociaux, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

Il s'agit des plans d'épargne populaire (PEP) mentionnés au 22° de l'article 157 du CGI, investis sur des contrats d'assurance-vie dont les garanties sont exprimées en unités de compte, y compris ceux, dits « multi-supports », qui sont investis à la fois en euros et en unités de compte.

23. Revenus des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature mentionnés à l'article 125-0 A du CGI. Pour la détermination du droit à restitution et conformément au c du 6 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction issue du III de l'article 22 de la loi de finances pour 2011, les revenus des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature mentionnés à l'article 125-0 A du CGI s'entendent de ceux soumis à la contribution sociale généralisée dans les conditions prévues au 3° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale.

Il s'agit des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature mentionnés à l'article 125-0 A du CGI, quel que soit le support d'investissement : contrats mono-support en euros ou en devises, contrats en unités de compte, y compris les contrats multi-supports comportant des droits exprimés en euros.

Conformément au 3° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale, les produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation ainsi qu'aux placements de même nature supportent l'ensemble des prélèvements sociaux, selon des modalités qui diffèrent en fonction de la nature du contrat :

- pour les contrats mono-support en euros : les prélèvements sociaux sont directement prélevés par l'assureur lors de l'inscription en compte des produits et, depuis le 1^{er} janvier 2010, lors du décès de l'assuré pour la part des produits n'ayant pas déjà supporté de son vivant les prélèvements sociaux ;

- pour les contrats en unités de compte, y compris les contrats multi-supports comportant des droits exprimés en euros (ou en devises) : les prélèvements sociaux sont dus lors du dénouement du contrat en cas de vie (rachat partiel ou total) et, depuis le 1^{er} janvier 2010, lors du décès de l'assuré.

Pour l'ensemble des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature mentionnés à l'article 125-0 A du CGI, c'est le montant des revenus, soumis aux contributions et prélèvements sociaux en application du 3° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale, qu'il convient de retenir pour la détermination du droit à restitution.

L'abattement annuel de 4 600 euros pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et de 9 200 euros pour les contribuables mariés soumis à imposition commune, mentionné au quatrième alinéa de l'article 125-0 A du CGI, applicable uniquement pour la détermination de l'assiette de l'impôt sur le revenu des produits des contrats d'assurance-vie, ne vient pas en diminution des revenus réalisés pour la détermination du droit à restitution.

Enfin, il est précisé que, compte tenu de leur entrée en vigueur au 1^{er} juillet 2011, les dispositions de l'article 22 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010), qui prévoient l'imposition aux prélèvements sociaux « au fil de l'eau » de la part des produits attachés aux droits exprimés en euros ou en devises des contrats multi-supports, sont de fait sans incidence sur les deux dernières années d'application du droit à restitution (« bouclier fiscal » acquis en 2011 et 2012).

CHAPITRE 3 : AMENAGEMENT DES MODALITES D'EXERCICE DU DROIT A RESTITUTION

Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au droit à restitution acquis en 2010

24. Le droit à restitution de la fraction des impositions qui excède le seuil de 50 % des revenus est acquis par le contribuable au 1^{er} janvier de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus de l'année de référence.

Les contribuables peuvent exercer leur droit à restitution selon deux modalités :

- soit en déposant une demande de restitution de la fraction des impositions déjà acquittées qui excède la moitié de leurs revenus (procédure contentieuse) ;

- soit en imputant la créance fiscale qu'ils détiennent sur l'Etat à raison du droit à restitution sur le paiement de certaines impositions exigibles au cours de l'année d'acquisition de ce droit : il s'agit de l'impôt de solidarité sur la fortune, des taxes foncières et de la taxe d'habitation afférentes à l'habitation principale et des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (procédure d'autoliquidation).

A. PROCEDURE CONTENTIEUSE

25. Demande du contribuable. Conformément au 8 de l'article 1649-0 A du CGI, le droit à restitution est exercé sur demande du contribuable. Cette demande doit parvenir au centre des finances publiques avant le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le droit à restitution a été acquis. Les contribuables disposent donc d'un an pour demander le bénéfice du droit à restitution au moyen de l'imprimé n° 2041 DRID.

Cette demande constitue une réclamation contentieuse au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF) qui dispose que relèvent de la juridiction contentieuse les réclamations tendant à obtenir le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

Le reversement des sommes indûment restituées est demandé selon les mêmes règles de procédure et sous les mêmes sanctions qu'en matière d'impôt sur le revenu (second alinéa du 8 de l'article 1649-0 A du CGI).

26. Procédure exclusive de la procédure d'autoliquidation. Lorsque le contribuable dépose une demande de restitution au moyen de l'imprimé n° 2041 DRID (préalablement à toute imputation), il ne peut procéder par la suite à aucune autoliquidation au titre de l'année considérée.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter aux paragraphes n° 58. et suivants de l'instruction administrative du 15 décembre 2006 publiée au *Bulletin officiel des impôts* sous la référence 13 A-1-06.

B. PROCEDURE D'AUTOLIQUIDATION

27. Le 9 de l'article 1649-0 A du CGI permet aux contribuables de procéder directement, sous leur responsabilité, dans le cadre d'une procédure déclarative dite d'autoliquidation, à l'imputation de la créance qu'ils détiennent au titre du droit à restitution des impositions en fonction des revenus sur le paiement de certaines impositions.

Cette procédure d'autoliquidation est alternative à la procédure contentieuse.

28. Impositions susceptibles de donner lieu à imputation de la créance. Aux termes du premier alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, la créance ne peut être utilisée que pour le paiement :

- de l'impôt de solidarité sur la fortune (b du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;

- des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties afférentes à l'habitation principale du contribuable ainsi que des taxes additionnelles à ces taxes, à l'exception de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (c du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;

- de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale du contribuable ainsi que des taxes additionnelles à cette taxe (d du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;

- des contributions et prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvement social et contributions additionnelles à ce prélèvement) sur les revenus du patrimoine (e du 2 de l'article 1649-0 A du CGI).

Par suite, l'imputation ne peut être effectuée ni sur l'impôt sur le revenu, qu'il soit calculé selon le barème progressif ou à taux proportionnel (prélèvement forfaitaire libératoire sur certains revenus de capitaux mobiliers, imposition proportionnelle sur les plus-values immobilières ...), ni sur les autres impositions susceptibles d'être plafonnées, c'est-à-dire sur les contributions et prélèvements sociaux sur les revenus d'activité et de remplacement et sur les produits de placements.

29. Impositions exigibles au cours de l'année au titre de laquelle le droit à restitution est acquis. En application du premier alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, seules les impositions exigibles au cours de l'année au titre de laquelle le droit à restitution est acquis peuvent donner lieu à l'imputation de la « créance bouclier » se rapportant à ce droit.

Ainsi, le contribuable peut imputer la créance acquise au 1^{er} janvier N sur les impositions mentionnées au n° 28. exigibles au cours de l'année N, y compris sur les impositions correspondantes exigibles en N se rapportant à une année antérieure, par exemple faisant suite à une rectification opérée par l'administration fiscale. L'imputation peut également porter sur les pénalités d'assiette ou de recouvrement dont sont, le cas échéant, assorties les impositions en principal concernées.

En revanche, l'imputation ne peut intervenir sur les impositions exigibles au cours des années antérieures ou ultérieures.

30. Modalités d'exercice. La déclaration d'autoliquidation doit être déposée par le contribuable au service de recouvrement dont il dépend au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF à partir de la date d'exigibilité de l'impôt d'imputation et jusqu'à la date limite de paiement. Les règlements tardifs (après la date limite de paiement) au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF sont retenus, à la condition qu'ils interviennent avant le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le droit à restitution a été acquis.

Conformément aux dispositions du cinquième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, lorsque le contribuable procède à l'imputation de la « créance bouclier » sur des impositions distinctes, la déclaration n° 2041 DRBF doit également comporter le montant des imputations déjà pratiquées au cours de l'année ainsi que les références aux impositions qui ont déjà donné lieu à une imputation.

L'utilisation de l'imprimé n° 2041 DRBF ne fait pas obstacle à l'application, le cas échéant, des pénalités d'assiette ou de recouvrement relatives aux dépôts ou paiements tardifs.

31. Articulation avec la procédure contentieuse. Le septième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI dispose que lorsque le contribuable pratique une ou plusieurs imputations en application de la procédure d'autoliquidation, il conserve la possibilité de déposer une demande de restitution, dans les conditions mentionnées au 8 (selon la procédure contentieuse), pour la part non imputée de la « créance bouclier ». Cette demande de restitution est également effectuée au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF.

32. Sanction en cas d'imputation excessive. En application de l'article 1783 sexies du CGI, le contribuable est redevable d'une majoration égale à 10 % de l'insuffisance de versement constatée, lorsque le montant total des imputations pratiquées en application du 9 de l'article 1649-0 A excède de plus d'un vingtième le montant du droit à restitution auquel elles se rapportent, c'est-à-dire du montant du droit à restitution auquel le contribuable peut effectivement prétendre.

Par ailleurs, la reprise des sommes indûment imputées est demandée selon les mêmes règles de procédures et sous les mêmes sanctions qu'en matière d'impôt sur le revenu (sixième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter à l'instruction administrative du 2 juin 2009 publiée au *Bulletin officiel des impôts* le 4 juin 2009 sous la référence 13 A-3-09.

Section 2 : Aménagement des modalités d'exercice du droit à restitution acquis en 2011 et 2012

33. L'article 5 et le II de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) aménagent les modalités d'exercice du droit à restitution acquis en 2011 et 2012 **pour les seuls redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF)** au titre de ces mêmes années :

- d'une part, en généralisant pour 2011 et 2012 le recours à la procédure d'autoliquidation du droit à restitution prévue au 9 de l'article 1649-0 A du CGI ;

- d'autre part, en prévoyant des modalités spécifiques d'exercice de cette procédure d'autoliquidation.

34. Les contribuables titulaires d'un droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de l'année 2011 ou 2012 et non redevables de l'ISF au titre de ces mêmes années ne sont donc pas concernés par ces aménagements. Les modalités d'exercice alternatives du droit à restitution présentées à la section 1 du présent chapitre leur demeurent donc applicables pour les deux dernières années d'application du dispositif.

A. GENERALISATION DE LA PROCEDURE D'AUTOLIQUIDATION DU DROIT A RESTITUTION POUR LES REDEVABLES DE L'IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

35. En application de l'article 5 et du II de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 précitée, les contribuables qui sont redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 ou 2012 exercent le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de la même année en application de l'article 1649-0 A du CGI, selon la procédure d'autoliquidation prévue au 9 de l'article 1649-0 A.

Toutefois, cette généralisation de la procédure d'autoliquidation pour les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 ou 2012 diffère selon l'année d'exercice du droit à restitution.

36. Dispositions applicables pour le droit à restitution acquis en 2011. En application de l'article 5 précité de la première loi de finances rectificative pour 2011, les contribuables redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 et qui n'avaient pas exercé le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de la même année en déposant une demande de restitution selon les modalités de la procédure contentieuse prévue au 8 de l'article 1649-0 A du CGI avant le 30 septembre 2011, devaient exercer ce droit à restitution selon les modalités de la procédure d'autoliquidation prévue au 9 du même article.

Ainsi, les redevables de l'ISF pouvaient exercer leur droit à restitution jusqu'au 29 septembre 2011 selon la procédure contentieuse prévue au 8 de l'article 1649-0 A du CGI :

- soit directement, en déposant une demande contentieuse au plus tard à cette date (voir sur ce point n° 25.) ;

- soit, après avoir utilisé leur créance en septembre 2011, par imputation sur les taxes foncières afférentes à l'habitation principale ou sur l'impôt de solidarité sur la fortune, en application de la procédure d'autoliquidation, en demandant au plus tard le 29 septembre 2011 la restitution, dans les conditions mentionnées au 8 de l'article 1649-0 A du CGI (selon la procédure contentieuse), pour la part non imputée de la « créance bouclier » (voir sur ce point n° 31.).

A défaut d'avoir déposé une telle demande au plus tard le 29 septembre 2011, l'exercice du droit à restitution ne pouvait être effectué que selon la procédure d'autoliquidation.

Du fait du report au 30 septembre 2011 de la date limite de dépôt des déclarations d'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 et des nouvelles modalités d'exercice du droit à restitution issues de l'article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2011 précitée, les redevables de l'impôt de solidarité au titre de l'année 2011, n'ayant pas déposé une demande contentieuse avant le 30 septembre 2011, devaient autoliquider leur « bouclier fiscal » acquis en 2011 au plus tard à cette même date (date limite de paiement de l'ISF 2011) par imputation sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due (voir n° 40. sur ce point).

37. Dispositions applicables pour le droit à restitution acquis en 2012. En application du II de l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 précitée, les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2012 exercent le droit à restitution selon les modalités de la procédure d'autoliquidation prévue au 9 de l'article 1649-0 A du CGI.

A la différence de l'année 2011, il n'existe pour les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune en 2012 aucune possibilité d'exercer le droit à restitution acquis au titre de cette même année selon la procédure contentieuse.

38. Mesure de tempérament. Il résulte de la combinaison des modalités d'exercice de la procédure d'autoliquidation (utilisation de la créance en moyen de paiement de certaines impositions) et des modifications législatives issues de la première loi de finances rectificative pour 2011 apportées à l'exercice de cette procédure pour les redevables de l'ISF (imputation exclusive sur l'ISF dû au titre de l'année d'acquisition du droit à restitution), qu'un contribuable n'ayant pas utilisé, au 30 septembre 2011 ou à la date limite de paiement de l'ISF en 2012 son droit à restitution en paiement de l'impôt de solidarité sur la fortune exigible à cette date se verrait privé de ce droit (sous réserve des précisions figurant au n° 40.).

Afin, d'une part, de respecter l'intention du législateur, d'autre part, de ne pas priver les contribuables n'ayant pas utilisé la procédure d'autoliquidation du « bouclier fiscal » lors du paiement de l'impôt de solidarité sur la fortune en 2011 ou 2012, il est admis qu'ils puissent déposer leur demande de restitution au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF auprès de leur centre des finances publiques.

Cette demande ne donnera lieu à aucune restitution, selon le cas en 2011 ou 2012, mais elle permettra de constater la créance acquise au titre de cette même année qui, faute d'avoir été utilisée en paiement de l'impôt de solidarité sur la fortune dû, constituera dans son intégralité une créance sur l'Etat imputable exclusivement sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes (voir n° 41. pour le report de la fraction non imputée).

Cela étant, cette mesure de tempérament est réservée aux demandes de restitution déposées dans le délai d'un an d'exercice du droit à restitution, soit au plus tard le 31 décembre de l'année au titre de laquelle le droit à restitution est né. Cette mesure de tempérament n'a ainsi pas pour effet de proroger la durée d'exercice de ce droit.

Cette mesure de tempérament a fait l'objet d'un rescrit (RES n° 2011/36(RC)), publié le 27 décembre 2011 sur le portail fiscal (impots.gouv.fr), pour les bénéficiaires du droit à restitution acquis en 2011 n'ayant pas utilisé la procédure d'autoliquidation lors du paiement de leur cotisation d'ISF due au titre de l'année 2011.

B. MODALITES SPECIFIQUES D'EXERCICE DE LA PROCEDURE D'AUTOLIQUIDATION DU DROIT A RESTITUTION POUR LES REDEVABLES DE L'IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

39. Autoliquidation par imputation exclusive sur la cotisation d'ISF due. Les contribuables redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2011 (voir n° 36. sur la possibilité d'exercer le droit à restitution selon la procédure contentieuse avant le 30 septembre 2011) ou 2012 exercent le droit à restitution, acquis au titre de la même année, selon la procédure d'autoliquidation selon des modalités spécifiques, en imputant le montant correspondant à ce droit exclusivement sur celui de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due au titre de la même année.

Ainsi, l'exercice du droit à restitution selon la procédure d'autoliquidation est désormais limité, pour les redevables de l'ISF, à une imputation exclusive sur l'impôt de solidarité sur la fortune.

Par conséquent, la créance acquise à raison du droit à restitution ne peut :

- ni être utilisée pour le paiement de la taxe d'habitation ou des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties afférentes à l'habitation principale ou sur celui des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine ;

- ni faire l'objet d'une demande de restitution selon la procédure contentieuse pour la part non imputée sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due au titre de cette même année (voir n° 41. pour le report de la fraction non imputée).

40. Imputation exclusive sur la cotisation d'ISF due au titre de l'année d'acquisition du droit à restitution. Seul l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2011 (pour le droit à restitution acquis en 2011) ou 2012 (pour celui acquis en 2012) peut donner lieu à l'imputation de la créance née du droit à restitution. Cette imputation ne peut donc être exercée sur des cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune se rapportant à des années antérieures exigibles en 2011 ou 2012, par exemple faisant suite à une rectification opérée par l'administration fiscale.

En revanche, dès lors qu'il s'agit de l'impôt de solidarité sur la fortune dû, selon le cas, au titre de l'année 2011 ou 2012 et à la condition que l'imputation intervienne avant la date limite d'exercice du « bouclier fiscal » (31 décembre 2011 pour le droit acquis en 2011 et 31 décembre 2012 pour celui acquis en 2012), la créance née du droit à restitution peut être utilisée en paiement de l'ISF dû au titre :

- d'une déclaration déposée dans les délais légaux ou non ;
- d'une déclaration initiale, comme d'une déclaration rectificative, déposée spontanément par le contribuable ;
- l'imputation peut également porter sur les pénalités d'assiette ou de recouvrement dont est, le cas échéant, assortie l'imposition en principal concernée ;
- d'une rectification opérée par l'administration fiscale, dont la date d'exigibilité serait intervenue avant la date limite d'exercice du « bouclier fiscal ».

Les règlements tardifs (après la date limite de paiement) au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF seront retenus, à la condition qu'ils interviennent avant le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le droit à restitution a été acquis.

Par ailleurs, quand bien même la cotisation d'ISF due au titre de l'année 2011 ou 2012 est nulle du fait, par exemple, de la prise en compte de réductions d'impôt de solidarité sur la fortune, le contribuable doit, pour exercer son droit à restitution, déposer au service de recouvrement dont il dépend l'imprimé n° 2041 DRBF d'autoliquidation de son droit à restitution, concomitamment à sa déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune. Dans cette situation, la totalité de la créance née du droit à restitution constitue un reliquat à reporter sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes.

41. Report de la fraction du droit à restitution non imputée sur les cotisations d'ISF dues au titre des années suivantes. La part du droit à restitution acquis en 2011 ou 2012 non imputée sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune de la même année constitue une créance sur l'Etat imputable exclusivement sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes.

Cette imputation ne pourra donc s'effectuer sur des cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune se rapportant à des années antérieures, par exemple faisant suite à une rectification opérée par l'administration fiscale, dont l'exigibilité interviendrait sur l'année de report de la créance née en 2011 ou 2012.

42. Restitution du reliquat de la créance née du droit à restitution acquis en 2011 ou 2012. Par exception au principe de report exclusif sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes, la restitution du reliquat de la créance née du droit à restitution acquis en 2011 ou 2012 peut être demandée par le contribuable ou ses ayants droit avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle :

- le contribuable titulaire de la créance n'est plus redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune ;

Il s'agit des contribuables qui sont passés, au titre de l'année de report de la créance, sous le seuil d'imposition de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Cette condition s'apprécie au 1^{er} janvier de l'année de report de la créance.

- les membres du foyer fiscal titulaire de la créance font l'objet d'une imposition distincte à l'impôt de solidarité sur la fortune.

Cette exception trouve à s'appliquer dans les situations de divorce, de rupture du Pacs ou de concubinage. Pour plus de précisions sur les modalités d'appréciation du foyer fiscal à l'impôt de solidarité sur la fortune, il convient de se reporter à la Documentation de base 7 S 31, ainsi qu'à l'instruction administrative du 3 septembre 2001 publiée au *Bulletin officiel des impôts* (BOI) sous la référence 7 S-3-01.

La sortie du foyer fiscal de l'impôt de solidarité sur la fortune des enfants devenus majeurs n'est pas un événement susceptible d'ouvrir droit à la restitution immédiate de la créance.

Cette condition s'apprécie au 1^{er} janvier de l'année de report de la créance.

- l'un des membres du foyer fiscal titulaire de la créance décède.

La demande de restitution est effectuée au moyen de l'imprimé n° 2041 DRID constatant le reliquat de la créance née du droit à restitution acquis en 2011 ou 2012 et précisant l'événement ouvrant droit à la restitution du reliquat.

43. Modalités d'exercice de l'autoliquidation du droit à restitution acquis en 2011 ou 2012. Les modalités d'exercice du droit à restitution présentées au n° 27. sont applicables aux redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 ou 2012 mais limitées à une imputation exclusive sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due au titre la même année.

Ainsi, la déclaration d'autoliquidation doit être déposée par le contribuable au service de recouvrement dont il dépend au moyen de l'imprimé n° 2041 DRBF, à partir de la date d'exigibilité de l'impôt d'imputation et jusqu'à la date limite de paiement.

Par ailleurs, les dispositions de l'article 1783 sexies du CGI sont applicables (voir n° 32. pour les sanctions en cas d'imputation excessive).

BOI liés : 13 A-1-06, 13 A-1-08, 13 A-1-09, 13 A-2-09, 13 A-3-09, 13 A-1-10 et 13 A-1-11

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe 1

Article 6 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, *Journal officiel* du 30 décembre 2010)

I. – Au dernier alinéa du 1 du I de l'article 197 du code général des impôts, le taux : « 40 % » est remplacé par le taux : « 41 % ».

II. – Au premier alinéa du 1 du I de l'article 117 quater, au premier alinéa du 1o, au 1o bis, au premier alinéa du 6o, au 7o, aux premier et second alinéas du 8o et au premier alinéa du 9o du III bis de l'article 125 A, au premier alinéa du I de l'article 125 C, au quatrième alinéa du 1 de l'article 187 et au 2 de l'article 200 A du même code, le taux : « 18 % » est remplacé par le taux : « 19 % » et, à la première phrase du premier alinéa du 6 de l'article 200 A du même code, le taux : « 40 % » est remplacé par le taux : « 41 % ».

III. – A la fin de la première phrase du premier alinéa de l'article 200 B du même code, le taux : « 16 % » est remplacé par le taux : « 19 % ».

IV. – Le a du 2 de l'article 1649-0 A du même code est complété par les mots : « , à l'exception de la fraction supplémentaire d'impôt résultant de l'augmentation de 40 % à 41 % du taux prévu au dernier alinéa du 1 du I de l'article 197 et du taux prévu à la première phrase du premier alinéa du 6 de l'article 200 A, de l'augmentation de 18 % à 19 % du taux prévu au premier alinéa du 1 du I de l'article 117 quater, au premier alinéa du 1°, au 1° bis, au premier alinéa du 6°, au 7°, aux premier et second alinéas du 8° et au premier alinéa du 9° du III bis de l'article 125 A, au premier alinéa du I de l'article 125 C, au quatrième alinéa du 1 de l'article 187 et au 2 de l'article 200 A, ainsi que de l'augmentation de 16 % à 19 % du taux prévu à la fin de la première phrase du premier alinéa de l'article 200 B ».

V. – L'article 1649-0 A du même code est ainsi modifié :

a) Le e du 2 est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Le prélèvement prévu à l'article L. 245-14 du code de la sécurité sociale est retenu dans la limite du taux de 2 %. » ;

b) Le f est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Le prélèvement prévu à l'article L. 245-15 du code de la sécurité sociale est retenu dans la limite du taux de 2 %. »

VI. – A la fin du I de l'article L. 245-16 du code de la sécurité sociale, le taux : « 2 % » est remplacé par le taux : « 2,2 % ».

VII. – Le présent article est applicable :

a) A compter de l'imposition des revenus de l'année 2010 pour la majoration de taux mentionnée au I ;

b) Aux revenus perçus ainsi qu'aux gains et profits réalisés à compter du 1^{er} janvier 2011 et aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2011 pour la majoration du taux de 18 % prévue au II ;

c) Aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011 pour la majoration du taux prévu à la première phrase du premier alinéa du 6 de l'article 200 A prévue au II ;

d) Aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2011 pour la majoration de taux prévue au III ;

e) Aux revenus du patrimoine mentionnés à l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale perçus à compter du 1^{er} janvier 2010 pour la majoration de taux prévue au VI ;

f) Aux produits de placements mentionnés au I de l'article L. 136-7 du même code et à ceux mentionnés au II du même article pour la part de ces produits acquise et, le cas échéant, constatée à compter du 1^{er} janvier 2011, pour la majoration de taux prévue au VI.



Annexe 2

**Article 22 de la loi de finances pour 2011
(n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, *Journal officiel* du 30 décembre 2010)**

I. - L'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale est ainsi modifié :

1° Les a et b du 3° du II sont ainsi rédigés :

« a) Lors de leur inscription au bon ou contrat pour :

« - les bons ou contrats dont les droits sont exprimés en euros ou en devises ;

« - la part des produits attachés aux droits exprimés en euros ou en devises dans les bons ou contrats en unités de compte mentionnées au second alinéa de l'article L. 131-1 du code des assurances ;

« b) Lors du dénouement des bons ou contrats ou lors du décès de l'assuré. L'assiette de la contribution est calculée déduction faite des produits ayant déjà supporté la contribution au titre du a nets de cette contribution.

« En cas de rachat partiel d'un bon ou contrat en unités de compte qui a été soumis à la contribution au titre du a, l'assiette de la contribution due au titre du rachat est égale au produit de l'assiette définie au premier alinéa du présent b par le rapport existant entre les primes comprises dans ledit rachat partiel et le montant total des primes versées net des primes comprises, le cas échéant, dans un rachat partiel antérieur. » ;

2° Après le III, il est inséré un III bis ainsi rédigé :

« III bis. - 1. Lorsque, au dénouement d'un bon ou contrat mentionné au 3° du II ou lors du décès de l'assuré, le montant de la contribution acquittée dans les conditions du a du même 3° est supérieur au montant de celle calculée sur l'ensemble des produits attachés au bon ou contrat, l'excédent est reversé au contrat.

« En cas de rachat partiel, cet excédent n'est reversé qu'à proportion du rapport existant entre les primes comprises dans ce rachat et le montant total des primes versées net des primes comprises, le cas échéant, dans un rachat partiel antérieur.

« 2. L'établissement payeur reverse au contrat l'excédent de la contribution déterminé dans les conditions du 1 lors du dénouement du bon ou du contrat ou du décès de l'assuré, à charge pour cet établissement d'en demander la restitution.

« La restitution s'effectue par voie d'imputation sur la contribution due par l'établissement payeur à raison des autres produits de placements. A défaut d'une base d'imputation suffisante, l'excédent de contribution non imputé est reporté ou remboursé. »

II. - Au second alinéa du II de l'article 16 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale, la référence : « au premier alinéa du V » est remplacée par les références : « aux III bis et V ».

III. - L'article 1649-0 A du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa du 3 est remplacé par trois alinéas ainsi rédigés :

« 3. Les impositions mentionnées au 2 sont diminuées :

« a) De la restitution prévue au III bis de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale perçue au cours de l'année de la réalisation des revenus mentionnés au 4 ;

« b) Des restitutions de l'impôt sur le revenu perçues ou des dégrèvements obtenus au cours de l'année suivant celle de la réalisation des revenus mentionnés au 4. » ;

2° Le 6 est ainsi rédigé :

« 6. Pour l'application du 4 :

« a) Les revenus des comptes d'épargne-logement mentionnés aux articles L. 315-1 à L. 315-6 du code de la construction et de l'habitation, des comptes d'épargne d'assurance pour la forêt mentionnés au 23° de l'article 157 du présent code ainsi que les revenus des plans d'épargne populaire mentionnés au 22° du même article, autres que ceux exprimés en unités de compte, sont réalisés à la date de leur inscription en compte ;

« b) Les revenus des plans d'épargne populaire mentionnés au 22° de l'article 157 du présent code exprimés en unités de compte s'entendent de ceux soumis à la contribution sociale généralisée dans les conditions prévues au 4° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale;

« c) Les revenus des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature mentionnés à l'article 125-0 A du présent code s'entendent de ceux soumis à la contribution sociale généralisée dans les conditions prévues au 3° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale. »

IV - Pour l'application du IV de l'article L. 136-7 de code de la sécurité sociale, l'assiette de référence retenue pour le calcul du versement de l'acompte mentionné au même IV et dû en septembre et en novembre 2011 est majorée du montant des produits attachés aux droits exprimés en euros ou en devises et inscrits en décembre 2010 ou janvier 2011 aux bons ou contrats en unités de compte mentionnées au second alinéa de l'article L. 131-1 du code des assurances.

V - Le I s'applique aux produits inscrits aux bons ou contrats à compter du 1er juillet 2011, à l'exception de ceux inscrits en compte au titre des intérêts techniques et des participations aux bénéfices de l'exercice 2010.

VI - Il est opéré chaque année jusqu'en 2019 au profit de la Caisse nationale des allocations familiales, pour les montants fixés par le présent VI, un prélèvement sur les contributions et prélèvements mentionnés dans le tableau suivant :

(En millions d'euros)

	Part supplémentaire de la contribution sociale prévue à l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale affectée à la Caisse nationale des allocations familiales (CNAF)	Part supplémentaire du prélèvement social prévu à l'article L. 245-15 du code de la sécurité sociale affectée à la CNAF	Part supplémentaire de la contribution additionnelle au prélèvement mentionné à l'article L. 245-15 du code de la sécurité sociale, prévue à l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles, affectée à la CNAF	Part supplémentaire de la contribution additionnelle au prélèvement mentionné à l'article L. 245-15 du code de la sécurité sociale, prévue à l'article L. 262-24 du code de l'action sociale et des familles, affectée à la CNAF	Part supplémentaire de la contribution prévue à l'article 16 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale affectée à la CNAF
2011	1 084	291	40	145	66
2012	964	259	35	129	59
2013	843	226	31	113	51
2014	723	194	26	97	44
2015	602	162	22	81	37
2016	482	129	18	65	29
2017	361	97	13	48	22
2018	241	65	9	32	15
2019	120	32	4	16	7

Le prélèvement mentionné au premier alinéa du présent VI est versé par l'Etat. Les modalités de versement sont fixées par convention entre l'Etat et les organismes affectataires des contributions et prélèvements concernés.

•

Annexe 3

**Article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2011
(n° 2011-900 du 29 juillet 2011, *Journal officiel* du 30 juillet 2011)**

Les contribuables qui sont redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2011 et qui n'exercent pas le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de la même année en déposant une demande de restitution selon les modalités prévues au 8 de l'article 1649-0 A du code général des impôts avant le 30 septembre 2011 exercent ce droit à restitution, selon les modalités prévues au 9 du même article, en imputant le montant correspondant à ce droit exclusivement sur celui de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due au titre de 2011.

La part du droit à restitution non imputée sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due par les contribuables, en application du premier alinéa du présent article, constitue une créance sur l'Etat imputable exclusivement sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes.

Par exception au deuxième alinéa, la restitution du reliquat de la créance née du droit à restitution acquis en 2011 peut être demandée par le contribuable ou ses ayants droit avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle :

- le contribuable titulaire de la créance n'est plus redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- les membres du foyer fiscal titulaire de la créance font l'objet d'une imposition distincte à l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- l'un des membres du foyer fiscal titulaire de la créance décède.



Annexe 4**Article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011
(n° 2011-900 du 29 juillet 2011, *Journal officiel* du 30 juillet 2011)**

I. – Les articles 1^{er} et 1649-0 A du code général des impôts s'appliquent pour la dernière fois pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2010.

II. – Les contribuables qui sont redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année 2012 exercent le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier de la même année en application de l'article 1649-0 A du code général des impôts, selon les modalités prévues au 9 du même article, en imputant le montant correspondant à ce droit exclusivement sur celui de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due au titre de la même année.

La part du droit à restitution non imputée sur la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune due par les contribuables, en application du premier alinéa du présent II, constitue une créance sur l'Etat imputable exclusivement sur les cotisations d'impôt de solidarité sur la fortune dues au titre des années suivantes.

Par exception au deuxième alinéa du présent II, la restitution du reliquat de la créance née du droit à restitution acquis en 2012 peut être demandée par le contribuable ou ses ayants droit avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle :

- 1° Le contribuable titulaire de la créance n'est plus redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- 2° Les membres du foyer fiscal titulaire de la créance font l'objet d'une imposition distincte à l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- 3° L'un des membres du foyer fiscal titulaire de la créance décède.

III. – L'article 1783 sexies du code général des impôts est abrogé à compter du 1^{er} janvier 2016.