



Le BOFIP EXIT TAX du 31 octobre 2012

Version consolidée sans commentaire

L'[article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#), issu de l'[article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 \(n° 2011-900 du 29 juillet 2011\)](#), prévoit un dispositif visant à imposer à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux certaines plus-values latentes sur droits sociaux, valeurs, titres ou droits, sous condition tenant à l'importance des participations détenues (*exit tax*) et ce en cas de transfert du domicile fiscal à l'étranger

Le présent document reprend d'une manière consolidée la doctrine administrative diffusée le 31 octobre 2012 par le BOPIP IMPOT

chapitre 1 Imposition immédiate de certaines plus-values latentes en cas de transfert de domicile fiscal hors de France;6

Section 1, le champ d'application	6
sous-section 1 les personnes concernées	7
Sous-section 2 les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011	11
sous-section 3, les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu à compter du 30 décembre 2011	15
Section 2 la base d'imposition.....	17
section 3 les modalités d'imposition et d'application du sursis de paiement	20
- section 4, les cas de dégrèvement ou de restitution de l'impôt	33
Section 5 les obligations déclaratives et de paiement du contribuable	50

Chapitre 2 Imposition immédiate des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix en cas de transfert du domicile fiscal hors de France 56

I. Champ d'application.....	56
II. Base d'imposition.....	56
III. Modalités d'imposition et sursis de paiement	57
IV. Dégrèvement ou restitution.....	58
V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable	64

Chapitre 3 Imposition immédiate de certaines plus-values en report en cas de transfert de domicile fiscal hors de France 64

I. Champ d'application.....	64
II. Base d'imposition.....	65
III. Modalités d'imposition et sursis de paiement	66
IV. Dégrèvement ou restitution.....	69
V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable	71

LES TEXTES 71

La loi Article 167 bis.....	72
Le décret d'application	77

chapitre 1 Imposition immédiate de certaines plus-values latentes en cas de transfert de domicile fiscal hors de France;6

Section 1, le champ d'application.....	6
- sous-section 1 les personnes concernées	7
I. Cas général.....	7
II. Cas particuliers	8
A. Cas de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin	8
B. Cas de Saint-Pierre-et-Miquelon	9
III. Sur la notion de foyer fiscal.....	9
Sous-section 2 les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011	11
I. Titres dans le champ d'application du dispositif	11
II. Titres exclus du champ d'application du dispositif.....	11
III. Appréciation des seuils de détention directe et indirecte pour les titres entrant dans le champ d'application de l' <i>exit tax</i> (pour les transferts de domicile fiscal intervenus entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011)	13
IV. Détermination des plus-values latentes pour les titres entrant dans le champ d'application de l' <i>exit tax</i> (pour les transferts de domicile fiscal intervenus entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011)	13
- sous-section 3, les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu à compter du 30 décembre 2011	15
I. Titres dans le champ d'application du dispositif	15
II. Appréciation des seuils de détention directe et indirecte pour les titres entrant dans le champ d'application de l' <i>exit tax</i> (pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011).....	15
III. Détermination des plus-values latentes pour les titres entrant dans le champ d'application de l' <i>exit tax</i> (pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011)	15
A. En ce qui concerne la condition tenant à la participation d'au moins 1 %	15
B. En ce qui concerne la condition tenant aux participations dont la valeur globale excède 1,3 million d'euros.....	16
Section 2 la base d'imposition.....	17
I. Détermination du montant de la plus-value latente imposable.....	17
A. Valeur des titres lors du transfert du domicile fiscal hors de France	17
1. Titres cotés.....	17
2. Titres non cotés.....	17
B. Prix ou valeur d'acquisition des titres	17
C. Application de l'abattement pour durée de détention	18
II. Non-imputation des moins-values de cession sur les plus-values latentes.....	19
III. Non-prise en compte des moins-values latentes	19
IV. Détermination du revenu fiscal de référence	19

section 3 les modalités d'imposition et d'application du sursis de paiement	20
I. Fait générateur d'imposition	20
II. Taux d'imposition	20
III. Modalités d'application du sursis de paiement	21
A. Sursis de paiement de droit	21
B. Sursis de paiement sur option	22
1. Champ d'application	22
2. Conditions d'application	23
a. Demande expresse de sursis de paiement.....	23
b. Déclaration des plus-values concernées.....	23
c. Désignation d'un représentant fiscal	23
d. Constitution de garanties de recouvrement	24
1° <i>Sur la notion de transfert de domicile fiscal pour des raisons</i>	
<i>professionnelles</i>	25
2° <i>Sur la procédure de constitution de garanties</i>	26
C. Conséquences du sursis de paiement	27
1. Mise en recouvrement spécifique.....	27
2. Suspension de l'exigibilité de l'impôt.....	27
3. Absence de pénalités	28
D. Expiration du sursis de paiement	28
1. Expiration partielle du sursis de paiement	28
2. En cas de démembrement des titres	31
3. Conséquences de l'expiration du sursis de paiement.....	33
- section 4, les cas de dégrèvement ou de restitution de l'impôt	33
I. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû sur les plus-values latentes.....	33
A. Cas de dégrèvement ou de restitution de l'impôt	33
1. À l'expiration d'un délai de huit ans.....	33
2. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France.....	34
3. Lors du décès du contribuable	34
4. Lors de la donation des titres	35
5. Lors de l'exonération de la plus-value de cession	36
B. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties	36
C. Autre cas de restitution de l'impôt	37
II. Modulation de l'impôt exigible au titre des plus-values latentes	37
A. En cas de plus-value réelle inférieure à la plus-value latente	37
B. En cas de moins-value réelle	41
C. En cas d'application de l'abattement pour durée de détention	41
1. S'agissant de l'impôt sur le revenu.....	41
2. S'agissant des prélèvements sociaux.....	42
D. En cas de réalisation d'une plus-value imposée conformément à l'article 244	
bis B du CGI	44
E. Fraction de moins-value réelle imputable sur les plus-values de même nature	
.....	44
F. Imputation de l'impôt acquitté hors de France	47
Section 5 les obligations déclaratives et de paiement du contribuable	50
I. Lors du transfert du domicile fiscal hors de France.....	50
A. Lors du premier transfert.....	50
1. Préalablement au transfert de domicile fiscal hors de France.....	50
2. L'année suivant le transfert de domicile fiscal hors de France	51

B. Lors des transferts suivants	52
II. Suivi annuel en cas de bénéficiaire du sursis de paiement.....	53
A. Obligation de dépôt de la déclaration.....	53
B. Sanction en cas de non-respect de l'obligation	53
III. Expiration du sursis de paiement	54
IV. Cas de dégrèvement ou de restitution	54
V. Dispositions transitoires.....	55

Chapitre 2 Imposition immédiate des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix en cas de transfert du domicile fiscal hors de France 56

I. Champ d'application.....	56
A. Personnes concernées	56
B. Créances concernées	56
II. Base d'imposition	56
A. Détermination de la créance imposable	56
B. Non-imputation des moins-values de cession sur les créances.....	57
C. Détermination du revenu fiscal de référence	57
III. Modalités d'imposition et sursis de paiement	57
A. Fait générateur d'imposition	57
B. Taux d'imposition	57
C. Modalités d'application du sursis de paiement.....	57
1. Sursis de paiement de droit ou sur option et conséquences de ce sursis... 57	
2. Expiration du sursis de paiement	57
IV. Dégrèvement ou restitution.....	58
A. Cas de dégrèvement ou de restitution des impositions.....	58
1. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû.....	58
a. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France.....	58
b. Lors du décès du contribuable.....	58
c. Lors de la donation de la créance.....	59
d. Cas du versement échelonné de compléments de prix perçus en exécution d'une clause d'indexation.....	59
2. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties.....	60
3. Autre cas de restitution de l'impôt	60
B. Modulation de l'impôt exigible	60
1. En cas de complément de prix ou de créance calculé lors de la cession ou de l'apport inférieur à la créance constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France.....	61
2. En cas d'application de l'abattement pour durée de détention sur le complément de prix.....	61
a. Cas 1 : Le complément de prix net de l'abattement déterminé au jour de la cession des titres à l'origine de la clause de complément de prix est inférieur à la créance constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France.	62
b. Cas 2 : Le complément de prix net de l'abattement déterminé au jour de la cession des titres à l'origine de la clause de complément de prix est supérieur à la créance constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France.	62

3. Imputation de l'impôt acquitté hors de France.....	62
V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable.....	64

Chapitre 3 Imposition immédiate de certaines plus-values en report en cas de transfert de domicile fiscal hors de France 64

I. Champ d'application.....	64
A. Personnes concernées	64
B. Plus-values en report d'imposition concernées	64
II. Base d'imposition	65
A. Imputation des moins-values de cession sur les plus-values en report.....	65
B. Détermination du revenu fiscal de référence.....	65
III. Modalités d'imposition et sursis de paiement	66
A. Fait générateur d'imposition	66
B. Taux d'imposition	66
C. Modalités d'application du sursis de paiement.....	66
1. Sursis de paiement de droit ou sur option et conséquences de ce sursis... 66	
2. Expiration du sursis de paiement	66
a. Plus-values placées précédemment en report d'imposition, à l'exception des plus-values en report d'imposition en vertu de l'article 150-0 D bis du CGI dans sa version en vigueur au 1er janvier 2011.....	66
b. Plus-values placées précédemment en report d'imposition en vertu de l'article 150-0 D bis du CGI dans sa version en vigueur à compter du 1er janvier 2011	67
c. En cas d'imputation de moins-values sur des plus-values placées précédemment en report d'imposition imposées lors du transfert de domicile fiscal hors de France.....	68
3. Conséquences de l'expiration du sursis de paiement.....	69
IV. Dégrèvement ou restitution.....	69
A. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû	69
1. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France.....	69
2. Lors de la transmission des titres à titre gratuit.....	70
3. Lors de l'expiration du délai de cinq ans pour les plus-values placées précédemment en report d'imposition en vertu de l'article 150-0 D bis dans sa version en vigueur à compter du 1er janvier 2011	71
B. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties	71
C. Autre cas de restitution de l'impôt	71
V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable.....	71

LES TEXTES 71

La loi Article 167 bis	72
Le décret d'application	77

[L'article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#), issu de [l'article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 \(n° 2011-900 du 29 juillet 2011\)](#), prévoit un dispositif visant à imposer à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux certaines plus-values latentes

sur droits sociaux, valeurs, titres ou droits, sous condition tenant à l'importance des participations détenues (*exit tax*).

L'assiette de la plus-value latente est égale à la différence entre la valeur des titres à la date du transfert et leur prix ou valeur d'acquisition. La plus-value latente ainsi calculée est réduite, le cas échéant, de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#).

Le contribuable peut bénéficier d'un sursis de paiement de droit ou sur option selon l'État dans lequel il transfère son domicile fiscal.

Ce sursis de paiement expire lors de la cession, du rachat, du remboursement, de l'annulation et, dans certains cas, lors de la donation des titres concernés.

L'imposition afférente aux plus-values latentes établie lors du transfert du domicile fiscal est dégrevée ou restituée en cas de retour en France, de donation des titres, de décès du contribuable et, pour le seul impôt sur le revenu, à l'expiration d'un délai de huit ans suivant le transfert.

L'impôt afférent à la plus-value latente peut être diminué en fonction de la plus ou moins-value effectivement réalisée après le transfert de domicile fiscal hors de France.

Afin d'éviter les doubles impositions, l'impôt éventuellement acquitté hors de France est imputable sur l'impôt dû en France au titre de la plus-value latente dans la limite de ce dernier et à proportion de la part d'assiette taxée par la France.

Les plus-values latentes soumises à l'*exit tax* doivent être déclarées sur la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA 10330) et sur le formulaire spécial n° 2074 ET (CERFA 14554), disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaires](#)".

chapitre 1 Imposition immédiate de certaines plus-values latentes en cas de transfert de domicile fiscal hors de France

([BOI-RPPM-PVBMI-50-10](#)) ;

Les sections suivantes relatives à l'imposition immédiate des plus-values latentes en cas de transfert de domicile fiscal hors de France détaillent :

Section 1, le champ d'application

([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10](#)) ;

1

Les personnes concernées par l'imposition immédiate des plus-values latentes sur droits sociaux, valeurs, titres ou droits lors du transfert de leur domicile fiscal hors de France sont les contribuables qui ont été fiscalement domiciliés en France pendant au moins six des dix années précédant ce transfert (*exit tax*).

Les droits sociaux, valeurs, titres ou droits sont concernés par cette imposition sous condition tenant à l'importance des participations détenues.

Les points suivants sont commentés dans la présente section :

- sous-section 1 les personnes concernées

(, [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-10](#)) ;

I. Cas général

1

Les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France sont immédiatement imposables au titre des plus-values latentes mentionnées au [premier alinéa du 1 du I de l'article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#).

10

L'imposition de ces plus-values latentes ne concerne que les contribuables qui ont été fiscalement domiciliés en France pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal hors de France.

20

Les contribuables concernés par le dispositif d'*exit tax* sont ceux fiscalement domiciliés en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#), sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales, pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal hors de France ([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au I](#)).

Pour plus de précisions sur la notion de domiciliation fiscale en France, il convient de se reporter au [BOI-IR-CHAMP-10](#).

La période de dix ans au cours de laquelle s'apprécie la domiciliation fiscale en France est décomptée de date à date à partir de la date du transfert du domicile fiscal.

Exemple : en cas de transfert du domicile fiscal le 1^{er} mai 2012, on apprécie la condition de domiciliation fiscale sur la période du 30 avril 2002 au 30 avril 2012.

La condition de domiciliation fiscale en France de six années s'apprécie de manière continue ou discontinue sur les dix années précédant le transfert du domicile fiscal hors de France.

30

Conformément aux dispositions de l'[article 4 B du CGI](#), sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France, les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal, celles qui y exercent une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire, et celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques. Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

En application des [articles 166 du CGI](#) et [167 du CGI](#), en cas de transfert du domicile fiscal en France ou hors de France en cours d'année, le contribuable est, selon le cas, imposable en France à compter du jour de son établissement ou jusqu'à la date de son départ hors de France.

Il en résulte qu'en cas de transfert du domicile fiscal en France ou hors de France en cours d'année, il convient de retenir au titre de cette année le nombre de jours où le contribuable était imposable en France sur l'ensemble de ses revenus.

Exemple : un contribuable transfère son domicile fiscal hors de France le 1^{er} mai 2012. Il était fiscalement domicilié en France depuis le 1^{er} mars 2006.

Au titre de 2006, il est domicilié en France 305 jours. Il est ensuite domicilié durant cinq années, soit de 2007 à 2011. En 2012, il est domicilié en France 121 jours. Soit un total supérieur à six années.

Il sera donc assujéti à l'imposition de ses plus-values latentes.

Le transfert s'entend du transfert de domicile fiscal hors de France dans un État étranger ou dans une collectivité ou un territoire d'outre-mer (Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis et Futuna, Polynésie française, la Nouvelle-Calédonie et des Terres australes et antarctiques françaises) ou dans le département d'outre-mer de Mayotte.

Remarque : Malgré le changement de son statut de collectivité d'outre-mer en département d'outre-mer le 31 mars 2011, Mayotte demeure un territoire fiscal distinct jusqu'au 1^{er} janvier 2014. Ainsi, le contribuable transférant son domicile fiscal à Mayotte avant le 1^{er} janvier 2014 est assujéti au dispositif d' *exit tax* lorsque les conditions d'application de ce dispositif prévues à l'[article 167 bis du CGI](#) sont remplies.

II. Cas particuliers

A. Cas de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin

40

Le transfert du domicile fiscal hors de France dans les collectivités de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin n'intervient pas lors du transfert physique du foyer d'habitation vers ces collectivités mais au terme de la cinquième année de résidence dans ces mêmes collectivités. Ce délai est apprécié de date à date et cette condition de résidence de cinq ans s'applique à compter du 15 juillet 2007.

Remarque : Les dispositions de la [loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007](#), codifiées sous les [articles LO. 6214-4 du code général des collectivités territoriales \(CGCT\)](#) et [LO. 6314-4 du CGCT](#), prévoient le transfert de la compétence fiscale aux collectivités de Saint-Martin et Saint-Barthélemy à compter du 15 juillet 2007 et définissent la notion de résidence fiscale dans ces mêmes collectivités.

Ainsi, une personne physique transférant son foyer d'habitation de France à Saint-Martin le 30 juin 2011 sera considérée comme ayant transféré son domicile fiscal hors de France le 1^{er} juillet 2016.

Seules les personnes physiques ayant transféré leur domicile dans ces collectivités à compter du 3 mars 2011, date d'entrée en vigueur du dispositif d'*exit tax*, sont assujétiées à ce dispositif lorsqu'elles sont considérées comme fiscalement domiciliées à Saint-Barthélemy ou à Saint-Martin (c'est-à-dire lorsqu'elles respectent la condition de résidence de cinq ans dans ces collectivités). Pour l'application du dispositif d'*exit tax*, le transfert de domicile fiscal dans ces collectivités peut donc intervenir au plus tôt le 4 mars 2016.

Remarque : Les personnes physiques ayant transféré leur domicile dans les collectivités de Saint-Barthélemy ou de Saint-Martin entre le 15 juillet 2007 et le 3 mars 2011 ne sont pas assujétiées au dispositif d'*exit tax* alors même que le transfert de domicile fiscal intervient

après le délai de résidence de cinq ans, et donc postérieurement au 3 mars 2011, date d'entrée en vigueur du dispositif.

Toutefois, ces mêmes personnes ne sont assujetties au dispositif d'*exit tax* que pour l'impôt sur le revenu, dans la mesure où l'Etat reste compétent pour déterminer les règles applicables sur le territoire de ces collectivités en ce qui concerne les prélèvements sociaux. En conséquence, les personnes physiques résidant fiscalement à Saint-Martin ou à Saint-Barthélemy demeurent redevables des prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (BOI-RPPM-PSOC) et le dispositif d'*exit tax* n'a pas vocation à s'appliquer à ces prélèvements.

B. Cas de Saint-Pierre-et-Miquelon

50

Le transfert du domicile fiscal hors de France dans la collectivité de Saint-Pierre-et-Miquelon entraîne la mise en œuvre du dispositif d'*exit tax* pour l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux, hors la contribution de 1,1 % additionnelle au prélèvement social en vue du financement du revenu de solidarité active (BOI-RPPM-PSOC) pour laquelle l'État reste compétent.

En conséquence, les personnes physiques résidant fiscalement à Saint-Pierre-et-Miquelon demeurent redevables de la contribution de 1,1 % additionnelle au prélèvement social sur les revenus du patrimoine et le dispositif d'*exit tax* n'a pas vocation à s'appliquer à cette même contribution.

III. Sur la notion de foyer fiscal

60

Aux termes du [premier alinéa du 1 de l'article 6 du CGI](#), chaque contribuable est imposable à l'impôt sur le revenu, tant en raison de ses bénéficiaires et revenus personnels que de ceux de ses enfants et des personnes considérées comme étant à sa charge au sens des [articles 196 du CGI](#) et [196 A bis du CGI](#).

Ainsi, l'imposition par foyer porte, en principe, sur l'ensemble des bénéficiaires ou revenus imposables de toutes catégories réalisés par le contribuable lui-même ou, lorsqu'il s'agit de personnes mariées ou liées par un Pacs faisant l'objet d'une imposition commune, par les deux époux ou partenaires, par les enfants célibataires mineurs ou infirmes, par les enfants majeurs, les enfants mariés ou liés par un Pacs faisant l'objet d'une imposition commune et les enfants chargés de famille lorsque, remplissant les conditions requises à cet effet, ils sont rattachés au foyer fiscal du contribuable, ou enfin, par les autres personnes ayant fiscalement la qualité de personnes à charge.

70

Pour l'appréciation de la condition relative à la domiciliation fiscale pendant six des dix années précédant le transfert de domicile fiscal hors de France :

- il convient de tenir compte de l'ensemble des foyers fiscaux successifs auxquels ont appartenu les contribuables ;
- il convient de tenir compte du régime matrimonial du foyer fiscal concerné.

A cet effet, un tableau récapitulant les principales situations relatives à l'appréciation de la condition de domiciliation fiscale en France en fonction du régime matrimonial est disponible au [BOI-ANNX-000444](#).

fonction du régime matrimonial (Dispositif dit de l'Exit tax)

Propriétaire des titres	Régime matrimonial applicable lors du transfert du domicile fiscal		
	Communauté réduite aux acquêts (Régime légal)	Séparation de biens	Communauté universelle
M. X détient 50 000 titres acquis avant le mariage	M. X est concerné par le dispositif d' <i>exit tax</i> s'il respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	M. X est concerné par le dispositif d' <i>exit tax</i> s'il respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	
M. X détient 50 000 titres acquis pendant le mariage		M. X est concerné par le dispositif d' <i>exit tax</i> s'il respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	
Mme X détient 25 000 titres acquis avant le mariage	Mme X est concernée par le dispositif d' <i>exit tax</i> si elle respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	Mme X est concernée par le dispositif d' <i>exit tax</i> si elle respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	
Mme X détient 25 000 titres acquis pendant le mariage		Mme X est concernée par le dispositif d' <i>exit tax</i> si elle respecte à titre personnel la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert	
M. et Mme X ont acquis 50 000 titres avant le mariage			M. et Mme X sont concernés par le dispositif d' <i>exit tax</i> pour l'ensemble des 50 000 titres si au moins l'un des deux respecte la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert
M. et Mme X ont acquis 50 000 titres pendant le mariage	M. et Mme X sont concernés par le dispositif d' <i>exit tax</i> pour l'ensemble des 50 000 titres si au moins l'un des deux respecte la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert		M. et Mme X sont concernés par le dispositif d' <i>exit tax</i> pour l'ensemble des 50 000 titres si au moins l'un des deux respecte la condition de domiciliation fiscale en France d'au moins six des dix années précédant le transfert

Sous-section 2 les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011

[BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20](#) ;

I. Titres dans le champ d'application du dispositif

1

Les dispositions de l'[article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoient l'imposition des plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits.

Il s'agit des valeurs mobilières, des droits sociaux et des titres mentionnés au [1° de l'article 118 du CGI](#) et aux [6° et 7° de l'article 120 du CGI](#) et des droits portant sur ces valeurs, droits ou titres (usufruit ou nue-propriété) ainsi que des titres représentatifs des mêmes valeurs, droits ou titres, mentionnés au [1 du I de l'article 150-0 A du CGI](#).

Pour plus de précisions sur la nature de ces droits sociaux, valeurs, titres ou droits, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-30](#).

Sont également dans le champ d'application du dispositif d'*exit tax* les titres visés au II § 30.

10

Les titres définis précédemment peuvent être détenus soit directement par le contribuable transférant son domicile fiscal hors de France soit indirectement par une ou plusieurs personnes interposées.

Pour plus de précisions sur la notion de personnes interposées, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-40-10 au I-B-1 § 40](#).

II. Titres exclus du champ d'application du dispositif

20

En revanche, sont notamment exclus du dispositif d'*exit tax* les actions des sociétés d'investissement à capital variable (SICAV), exclues par disposition expresse de l'[article 167 bis du CGI](#), ainsi que les parts de fonds communs de placement et les actions de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV).

Il est admis que sont également exclus, soit du fait de l'exonération des gains réalisés lors de la cession de ces titres en application des règles de droit interne, soit dans le but d'éviter une double imposition, soit en raison de la nature des titres concernés ou de leur catégorie d'imposition :

- les titres mentionnés aux [II et III de l'article 150-0 A du CGI](#), soit les titres détenus dans un plan d'épargne en actions (PEA), les titres de sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie (SICOMI) cotées ou non cotées, les parts de fonds communs de créances dont la durée à l'émission est supérieure à cinq ans, les parts ou actions dites de *carried interest*, les titres détenus dans le cadre de la législation sur l'épargne salariale (participation, plans

11

d'épargne salariale, notamment plans d'épargne d'entreprise, etc.) lorsque ces titres revêtent la forme nominative et comportent la mention d'origine ;

- les titres souscrits en exercice de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) mentionnés à l'[article 163 bis G du CGI](#), pour la part correspondant au gain d'exercice ;

Remarque : Le gain d'exercice correspond à la différence entre la valeur du titre au jour de l'exercice du bon et le prix de souscription du titre fixé lors de l'attribution du bon.

- les titres issus de la levée d'options sur titres (*stock-options*), à hauteur du gain de levée d'option. Ce gain, défini à l'[article 80 bis du CGI](#), est égal à la différence entre la valeur de l'action à la date de la levée d'option et le prix d'exercice de l'option ;

- les titres attribués gratuitement, à hauteur du « gain d'acquisition » constaté lors de l'attribution d'actions gratuites ([article 80 quaterdecies du CGI](#)). Ce gain d'acquisition est égal à la valeur des actions à la date de leur attribution définitive.

- les parts de sociétés ou groupements qui relèvent des [articles 8 du CGI](#) à [8 ter du CGI](#) à prépondérance immobilière au sens du [I de l'article 150 UB du CGI](#). Est considérée comme à prépondérance immobilière la société dont l'actif, à la clôture des trois exercices qui précèdent le transfert du domicile fiscal hors de France, est constitué principalement, c'est-à-dire pour plus de 50 % de sa valeur de biens immobiliers qu'ils soient situés en France ou à l'étranger ou de droits portant sur des immeubles, non affectés à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale. Sont également pris en compte les titres de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière inscrits à l'actif de la société dont le contribuable détient les parts.

Si la société dont les titres sont détenus par le contribuable n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de transfert du domicile fiscal hors de France.

- les parts de fonds de placement immobilier mentionnées au [a du II de l'article 150 UC du CGI](#) ;

- les parts ou actions visées au 3 du I de l'article [244 bis A du CGI](#).

Sont ainsi notamment exclus les parts ou actions ou autres droits de sociétés à prépondérance immobilière non cotées, que ces sociétés soient soumises à l'impôt sur les sociétés ou non, et les parts ou actions de sociétés cotées à prépondérance immobilière lorsque la personne physique détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société.

Les modalités de détermination de la prépondérance immobilière des sociétés non cotées, autres que celles qui relèvent des [articles 8 du CGI](#) à [8 ter du CGI](#) (cf. tiret précédent), ou cotées sur un marché réglementé (français ou étranger) sont les suivantes.

Sont considérées comme à prépondérance immobilière, les sociétés ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont l'actif, à la clôture des trois exercices qui précèdent le transfert du domicile fiscal hors de France, est constitué principalement, soit pour plus de 50 % de sa valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers ou droits portant sur ces biens, parts, actions ou autres droits de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière, non affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale.

Si la société dont les titres sont détenus par le contribuable n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de transfert du domicile fiscal hors de France.

Cependant, la prépondérance immobilière des SIIC s'apprécie à la date de transfert du domicile fiscal hors de France.

Il est toutefois précisé que seuls les actifs immobiliers de ces sociétés situés en France, à l'exclusion des immeubles affectés à leur propre exploitation ou à l'exercice d'une activité commerciale, industrielle, agricole ou non commerciale, doivent être retenus au numérateur pour le calcul du pourcentage de 50 %.

30

En revanche, lorsque la personne physique détient directement ou indirectement moins de 10 % du capital d'une société à prépondérance immobilière soumise de droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés et cotée sur un marché réglementé (français et étranger), à l'exception des SPICAV, les parts ou actions de cette société sont dans le champ d'application du dispositif d'*exit tax*.

III. Appréciation des seuils de détention directe et indirecte pour les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* (pour les transferts de domicile fiscal intervenus entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011)

40

Les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* (cf. § 1 à 30) sont imposables lorsque, à la date du transfert du domicile fiscal hors de France, le contribuable détient, avec les membres de son foyer fiscal :

- une participation directe ou indirecte d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société. Dans l'hypothèse d'une détention indirecte, il convient d'effectuer le produit des participations pour apprécier si le minimum de 1 % est atteint.

Exemple : si Mme X détient 0,8 % des droits dans les bénéfices sociaux d'une société A et M. X détient 0,9 % des droits dans les bénéfices sociaux d'une société B qui détient 80 % du capital de la société A, alors ils détiennent ensemble 1,52 % (0,8 % + 0,9 % x 80 %) des droits dans les bénéfices sociaux de la société A, donc seuls les titres de la société A sont dans le champ d'application de l'*exit tax* ;

- une participation directe ou indirecte dans une société, participation dont la valeur excède 1,3 M€ lors du transfert de domicile fiscal, lorsque ce transfert est intervenu jusqu'au 29 décembre 2011.

Exemple : soient les sociétés A et B valorisées respectivement à 150 M€ et 55 M€.

Si Mme X détient 0,2 % du capital d'une société A et M. X détient 0,9 % du capital d'une société B qui détient 80 % du capital de la société A, alors ils détiennent ensemble 0,92 % (0,2 % + 0,9 % x 80 %) du capital de la société A, soit une participation de 1 380 000 € dans la société A. Seuls les titres de la société A sont alors dans le champ d'application de l'*exit tax*.

IV. Détermination des plus-values latentes pour les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* (pour les transferts de domicile fiscal intervenus entre le 3 mars 2011 et le 29 décembre 2011)

D'une manière générale, la participation indirecte n'est prise en compte pour le calcul de la plus-value latente que si la participation dans la société interposée n'est pas prise en compte pour ce même calcul.

60

Cas n° 1 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe respectant l'une des deux conditions citées au III (1 % ou 1,3 million) dans une société B ;

- une participation directe respectant l'une des deux conditions précitées dans une société A interposée passible de l'impôt sur les sociétés, et que cette société A détient une participation dans la société B ;

alors une plus-value latente est calculée sur des titres des sociétés A et B à hauteur de l'ensemble des participations directes du foyer fiscal dans ces sociétés.

70

Cas n° 2 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe respectant l'une des deux conditions citées au III (1 % ou 1,3 million) dans une société B ;

- une participation directe ne respectant pas l'une des deux conditions précitées dans une société A interposée passible de l'impôt sur le revenu, et que cette société A détient une participation dans la société B ;

alors une plus-value latente est calculée sur les seuls titres de la société B à hauteur de l'ensemble des participations directes et indirectes du foyer fiscal dans cette société.

80

Cas n° 3 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe respectant l'une des deux conditions citées au III (1 % ou 1,3 million) dans une société B ;

- une participation directe respectant l'une des deux conditions précitées dans une société A interposée passible de l'impôt sur le revenu, et que cette société A détient une participation dans la société B ;

alors, par tolérance doctrinale, une plus-value latente est calculée sur les titres des sociétés A et B à hauteur de l'ensemble des participations directes du foyer fiscal dans ces sociétés.

- sous-section 3, les droits sociaux, valeurs, titres ou droits concernés en cas de transfert de domicile fiscal intervenu à compter du 30 décembre 2011

(BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-30).

I. Titres dans le champ d'application du dispositif

1

Les titres entrant dans le champ d'application du dispositif d'*exit tax* pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011 sont les mêmes que ceux définis au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 aux §1 à 30](#).

II. Appréciation des seuils de détention directe et indirecte pour les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* (pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011)

10

Les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* ([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 aux §1 à 30](#)) sont imposables lorsque, à la date du transfert du domicile fiscal hors de France, le contribuable détient, avec les membres de son foyer fiscal :

- une participation directe ou indirecte d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société. Dans l'hypothèse d'une détention indirecte, il convient d'effectuer le produit des participations pour apprécier si le minimum de 1 % est atteint (exemple au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 au III § 40](#)).

- une ou plusieurs participations directes ou indirectes dans des sociétés, dont la valeur globale excède 1,3 M€ lors du transfert de domicile fiscal.

Il est admis que seules les participations directes dans les sociétés sont prises en compte pour apprécier si leur valeur globale excède 1,3 M€ lors dudit transfert.

Exemple : soit les sociétés A et B valorisées respectivement à 120 M€ et 55 M€.

Si Mme X détient 0,8 % du capital d'une société A (soit une participation directe de 960 000 € dans la société A) et M. X détient 0,9 % du capital d'une société B (soit une participation directe de 495 000 € dans la société B), qui détient 80 % du capital d'une société A, alors les titres des sociétés A et B sont dans le champ d'application de l'*exit tax* car la valeur globale de l'ensemble des participations directes, égale à 1 455 000 €, est supérieure à 1,3 M€.

III. Détermination des plus-values latentes pour les titres entrant dans le champ d'application de l'*exit tax* (pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011)

20

D'une manière générale, la participation indirecte n'est prise en compte pour le calcul de la plus-value latente que si la participation dans la société interposée n'est pas prise en compte pour ce même calcul.

A. En ce qui concerne la condition tenant à la participation d'au moins 1 %

30

Pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011, et dans les cas exposés dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 au IV](#), les plus-values latentes sont calculées de la même manière au regard de l'appréciation de la condition de participation d'au moins 1 %.

B. En ce qui concerne la condition tenant aux participations dont la valeur globale excède 1,3 million d'euros

40

Pour les transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 30 décembre 2011 :

50

Cas 1 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe dans une société B ;
- une participation directe dans une société A interposée passible de l'impôt sur les sociétés, et que cette société A détient une participation dans la société B ;
- et que la valeur globale des participations dans les sociétés A et B est supérieure à 1,3 million d'euros ;

alors une plus-value latente est calculée sur les titres des sociétés A et B à hauteur de l'ensemble des seules participations directes du foyer fiscal dans ces sociétés.

60

Cas 2 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe dans une société B ;
- une participation directe dans une société A interposée passible de l'impôt sur le revenu, et que cette société A détient une participation dans la société B ;
- et que la valeur globale des participations dans les sociétés A et B est supérieure à 1,3 M€ ;

alors, par tolérance doctrinale, une plus-value latente est calculée sur les titres des sociétés A et B à hauteur de l'ensemble des seules participations directes du foyer fiscal dans ces sociétés.

70

Cas 3 :

Lors du transfert de domicile fiscal, si le foyer fiscal détient simultanément :

- une participation directe dans une société B ;

- une participation directe dans une société A interposée passible de l'impôt sur le revenu, et que cette société A détient une participation dans la société B ;

- et que la valeur globale des participations dans les sociétés A et B est inférieure ou égale à 1,3 M€ ;

alors aucune plus-value latente n'est constatée.

Section 2 la base d'imposition

[BOI-RPPM-PVBMI-50-10-20](#)) ;

I. Détermination du montant de la plus-value latente imposable

1

La plus-value latente constatée sur les titres définis aux [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20](#) et [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-30](#) est déterminée par différence entre la valeur des titres à la date du transfert du domicile fiscal hors de France (premier terme de la différence) et leur prix ou valeur d'acquisition par le contribuable (deuxième terme de la différence).

A. Valeur des titres lors du transfert du domicile fiscal hors de France

1. Titres cotés

10

Pour les titres cotés, la valeur des titres à la date du transfert du domicile fiscal hors de France est déterminée selon les règles d'évaluation prévues à l'[article 885 T bis du code général des impôts \(CGI\)](#) pour l'établissement de l'impôt de solidarité sur la fortune : la valeur des titres est égale au dernier cours connu à la date du transfert du domicile fiscal hors de France ou à la moyenne des trente derniers cours qui précèdent cette même date ([BOI-PAT-ISF-30-50-20 au II-A](#)).

2. Titres non cotés

20

Pour les titres non cotés, la valeur des titres à la date du transfert du domicile fiscal hors de France est déterminée selon les règles prévues à l'[article 758 du CGI](#) en matière de droits de mutation à titre gratuit : il appartient au contribuable d'estimer la valeur vénale des titres à cette date ([BOI-ENR-DMTG-10-40-10-10 au II-F-2](#)).

B. Prix ou valeur d'acquisition des titres

30

Le prix d'acquisition ou la valeur d'acquisition des titres s'entend, quelle que soit la date d'acquisition des titres concernés, de leur prix effectif d'acquisition ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, de leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation. Pour plus de précisions, notamment en ce qui concerne la prise en compte des frais d'acquisition et l'application du prix moyen d'acquisition des titres, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-20-10-20](#).

17

Lorsque les titres concernés ont été reçus, à compter du 1^{er} janvier 2000 dans le cadre d'une opération d'échange dans les conditions prévues à l'[article 150-0 B du CGI](#), le prix d'acquisition à retenir pour la détermination des plus-values latentes constatées est celui des titres remis à l'échange diminué de la soulte reçue ou majoré de la soulte versée lors de l'échange. De fait, il est mis fin au sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI pour les titres entrant dans le champ d'application du [I de l'article 167 bis du CGI](#).

50

Lorsque les actions sont issues de la levée d'options sur titres (*stock-options*), le prix d'acquisition à retenir pour la détermination des plus-values latentes est égal au prix de souscription ou d'achat des actions augmenté de l'avantage défini à l'[article 80 bis du CGI](#) qui est égal à la différence entre la valeur d'action à la date de la levée d'option et le prix d'exercice de l'option.

Lorsque les actions ont été attribuées gratuitement (actions gratuites visées à l'[article 80 quaterdecies du CGI](#) et au [6 bis de l'article 200 A du CGI](#)), le prix d'acquisition à retenir pour la détermination des plus-values latentes est égal à la valeur des actions à la date de leur attribution définitive.

Lorsque les titres ont été souscrits en exercice de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE visés à l'[article 163 bis G du CGI](#)), le prix d'acquisition à retenir pour la détermination des plus-values latentes est égal à la valeur du titre souscrit au moyen du bon au jour de son exercice.

C. Application de l'abattement pour durée de détention

60

La plus-value latente calculée dans les conditions précisées au [I § 1](#) est réduite, pour l'imposition à l'impôt sur le revenu, d'un abattement pour durée de détention lorsque les conditions mentionnées à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies.

Il est rappelé que l'article 150-0 D ter du CGI prévoit un dispositif spécifique applicable aux dirigeants de petites et moyennes entreprises européennes qui cèdent les titres de leur société à l'occasion de leur départ à la retraite. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-20-20](#).

70

Cet abattement s'applique en principe aux cessions à titre onéreux réalisées par le contribuable. Pour l'application du dispositif d'*exit tax*, le transfert de domicile fiscal hors de France est assimilé à une cession à titre onéreux ([3 du I de l'article 167 bis du CGI](#)) lorsque l'ensemble des conditions mentionnées à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies, y compris la condition tenant au départ à la retraite, avant la date de ce transfert.

Pour l'application de l'abattement susmentionné à la plus-value latente, la durée de détention est décomptée à partir du 1^{er} janvier de l'année d'acquisition ou de souscription des titres ou droits cédés ([BOI-RPPM-PVBMI-20-20-30-20](#)). La date qui constitue le terme de la durée de détention est celle du fait générateur d'imposition, c'est-à-dire la date de transfert du domicile fiscal hors de France.

80

S'agissant de la cession effective des titres, il est admis qu'elle soit réalisée après le transfert du domicile fiscal hors de France mais avant le terme du délai de deux ans prévu au [c du 2° du I de l'article 150-0 D ter du CGI](#). Le point de départ de ce délai de deux ans s'entend de la date à laquelle le cédant fait valoir ses droits à la retraite (délai apprécié de date à date).

II. Non-imputation des moins-values de cession sur les plus-values latentes

90

Les moins-values de cession de droits sociaux, valeurs mobilières, titres ou droits mentionnés au [I de l'article 150-0 A du CGI](#) réalisées entre le 1^{er} janvier de l'année du transfert de domicile fiscal hors de France et la date de ce transfert et les moins-values de cession réalisées les années antérieures et encore en report ne sont pas imputables sur les plus-values latentes constatées dans les conditions prévues au [I de l'article 167 bis du CGI](#).

III. Non-prise en compte des moins-values latentes

100

Les moins-values latentes calculées sur les titres répondant aux conditions mentionnées dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 aux I et II](#) ne sont pas constatées lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

Dès lors, ces moins-values ne sont pas imputables sur :

- les plus-values latentes constatées sur les autres titres détenus par le contribuable lors de son transfert de domicile fiscal hors de France ;
- les plus-values de cession de droits sociaux, valeurs mobilières, titres ou droits, réalisées entre le 1^{er} janvier de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France et la date de ce transfert et imposables dans les conditions prévues à l'[article 150-0 A du CGI](#) ;
- les compléments de prix et les gains retirés de la cession ou de l'apport d'une créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix mentionnés au 2 du I de l'article 150-0 A du CGI perçus ou réalisés entre le 1^{er} janvier de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France et la date de ce transfert ;
- les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix constatées lors transfert du domicile fiscal hors de France ;
- les plus-values placées en report d'imposition dont le report prend fin lors du transfert de domicile fiscal hors de France ou à raison d'un autre événement entraînant l'expiration du report entre le 1^{er} janvier de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France et la date de ce transfert.

Les moins-values latentes ne sont pas non plus reportables dans les conditions prévues au [11 de l'article 150-0 D du CGI](#).

IV. Détermination du revenu fiscal de référence

110

Les plus-values latentes calculées dans les conditions prévues aux [I à I-B](#) ne sont pas prises en compte pour la détermination du revenu fiscal de référence mentionné au [IV de l'article 1417 du CGI](#) au titre de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France, que ces plus-values bénéficient ou non du sursis de paiement.

section 3 les modalités d'imposition et d'application du sursis de paiement

[BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) ;

I. Fait générateur d'imposition

1

Le fait générateur de l'imposition prévue par l'[article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#) est constitué par le transfert du domicile fiscal hors de France.

Le transfert du domicile fiscal hors de France d'un contribuable est réputé intervenir le jour précédant celui à compter duquel ce contribuable cesse d'être soumis en France à une obligation fiscale sur l'ensemble de ses revenus.

Ainsi, un contribuable n'a plus son domicile fiscal en France lorsqu'il n'est plus soumis à une obligation fiscale illimitée en France et qu'il n'y est donc plus imposé sur ses revenus de source française et étrangère ([article 4 A du CGI](#)).

Le transfert de domicile fiscal hors de France intervient :

- lorsque le contribuable n'a plus son domicile fiscal en France en vertu de l'[article 4 B du CGI](#)

ou lorsque le contribuable a, au sens de la convention fiscale internationale qui lie la France à l'État dans lequel le contribuable a transféré son domicile fiscal, sa résidence dans un autre État.

Remarque : En effet, lorsque le contribuable est réputé avoir son domicile fiscal en France mais également dans un autre État au regard du droit interne de celui-ci, il existe alors un conflit de domiciliation. Il convient dans ce cas de se référer à la convention fiscale internationale conclue entre la France et cet autre État afin d'apprécier la résidence du contribuable concerné.

II. Taux d'imposition

10

Les plus-values latentes sont imposables au taux forfaitaire prévu au [2 de l'article 200 A du CGI](#) en vigueur lors du transfert de domicile fiscal hors de France. Ce taux s'établit à 19 % (hors prélèvements sociaux) depuis le 1^{er} janvier 2011 ([article 6 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011](#)).

En application du 7 de l'article 200 A du CGI, ce taux est réduit de 30 % pour les transferts de domicile fiscal hors des départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion et de 40 % pour les transferts de domicile fiscal hors du département de la Guyane, soit des taux d'imposition respectifs de 13 % et 11 %.

20

20

Les plus-values latentes sont également imposables aux prélèvements sociaux au taux global en vigueur lors du transfert de domicile fiscal hors de France. Ce taux s'établit à 15,5 % à compter du 1^{er} janvier 2012 (taux en vigueur à la suite de l'augmentation de deux points du prélèvement social applicable à compter du 1^{er} janvier 2012 ([article 2 de la loi de finances rectificative pour 2012, n° 2012-354 du 14 mars 2012](#))). Pour plus de précisions, voir le BOI-RPPM-PSOC.

III. Modalités d'application du sursis de paiement

30

En principe, lors du transfert du domicile fiscal hors de France, l'impôt est immédiatement exigible. Toutefois, le contribuable peut bénéficier d'un sursis de paiement, soit de droit, soit sur option.

A. Sursis de paiement de droit

40

Il est automatiquement sursis au paiement de l'impôt lorsque :

- le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France dans un État membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la [directive 2010/24/ UE du Conseil, du 16 mars 2010](#), concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures ;

Remarques :

Les États membres de l'UE (à l'exclusion de la France) sont les suivants : Allemagne, Autriche, Belgique, Bulgarie, Chypre, (partie grecque), Danemark, Espagne, Estonie, Finlande, Grèce, Hongrie, Irlande, Italie, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Malte, Pays-Bas, Pologne, Portugal, République tchèque, Roumanie, Royaume-Uni, Slovaquie, Slovénie, Suède, ainsi que la collectivité d'outre-mer de Saint-Martin (Cf. http://europa.eu/about-eu/countries/index_fr.htm).

Les autres pays concernés par cet alinéa sont l'Islande ou Norvège. Le Liechtenstein qui n'a pas conclu avec la France une telle convention en matière de recouvrement ne fait pas partie des États pour lesquels le contribuable peut bénéficier automatiquement du sursis de paiement lorsqu'il y transfère son domicile fiscal.

- le contribuable, après avoir transféré son domicile fiscal dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret, le transfère à nouveau dans l'un des États mentionnés à ce même tiret. Dans ce cas, l'octroi d'un sursis de paiement automatique résulte d'une tolérance doctrinale.

Le sursis de paiement est alors de droit.

50

Dans le cas prévu au premier tiret du III-A § 40, les plus-values pour lesquelles le sursis de paiement de droit s'applique doivent être déclarées dans les conditions prévues dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au I-A-2.

Dans le cas prévu au second tiret du III-A § 40, le sursis de paiement de droit se substitue au sursis de paiement sur option prévu au III-B. Le contribuable continue à être soumis aux obligations déclaratives prévues dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au II-A. Suite au second transfert de domicile fiscal, il est mis fin à l'obligation d'avoir un représentant fiscal prévue au [III-B-2-c](#) et, sur demande du contribuable effectuée dans les conditions prévues dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au II-A, les garanties mentionnées au [III-B-2-d-2° § 250](#) sont levées. Dans cette situation, le contribuable peut prétendre au remboursement des frais de constitution de garantie qu'il a supportés, dans les conditions prévues aux [articles R* 208-3 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) à [R* 208-6 du LPF](#).

Remarque : Les dispositions du III-A § 60 ne concernent que les contribuables ayant bénéficié du sursis de paiement sur option à la suite du transfert de leur domicile fiscal hors de France. Lorsque les contribuables n'ont pas bénéficié d'un tel sursis de paiement, il convient de se référer aux dispositions du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40](#) au I-C.

70

Cependant, si après les transferts de domicile fiscal effectués conformément aux dispositions du second tiret du III-A § 40, le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du III-A § 40, il est mis fin au sursis de paiement de droit lors de ce nouveau transfert. Cependant, le contribuable peut, le cas échéant, bénéficier du sursis de paiement sur option s'il respecte les conditions mentionnées au III-B-2.

B. Sursis de paiement sur option

1. Champ d'application

80

Un sursis de paiement peut être accordé sur option lorsque les conditions prévues au III-B-2 sont remplies, dès lors que le contribuable transfère son domicile fiscal :

- hors de France, dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [III-A § 40](#) ;

Remarque : L'expression « État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du III-A § 40 » comprend également les collectivités d'outre-mer de Saint-Barthélemy, Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis et Futuna, Polynésie française, Nouvelle-Calédonie, Terres australes et antarctiques françaises et le département d'outre-mer de Mayotte.

- de l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du III-A § 40 vers un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés à ce même paragraphe.

Exemple :

En 2012, M. X transfère son domicile fiscal hors de France en Belgique, puis transfère à nouveau son domicile fiscal en 2016 au Canada.

En 2012, il bénéficie du sursis de paiement de droit.

En 2016, le sursis de paiement de droit prend fin à la suite du transfert de son domicile fiscal au Canada, soit dans un État autre que ceux mentionnés au premier tiret du III-A § 40. Toutefois, M. X pourra demander à bénéficier du sursis de paiement sur option si les conditions exposées au III-B-2 sont remplies.

2. Conditions d'application

90

L'octroi du sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du CGI](#) est subordonné à la condition que le contribuable déclare les plus-values imposables à raison du transfert de son domicile hors de France, demande expressément à bénéficier du sursis de paiement, désigne un représentant fiscal établi en France et constitue des garanties auprès du service des impôts des particuliers non résidents.

a. Demande expresse de sursis de paiement

100

Le sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du CGI](#) est une faculté offerte au contribuable. Il n'est donc applicable que sur demande expresse de sa part.

110

En pratique, la demande de sursis de paiement est formulée sur la déclaration spécifique n° 2074 ET (CERFA 14554) déposée au service des impôts des particuliers non résidents dans les trente jours précédant le transfert du domicile fiscal hors de France ou de l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE (cf. premier tiret du [III-A § 40](#)). La déclaration n°2074 ET (CERFA 14554) est disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)".

120

Le sursis de paiement peut être demandé distinctement pour l'impôt afférent à l'ensemble des plus-values latentes, pour l'impôt afférent à l'ensemble des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix ([BOI-RPPM-PVBMI-50-20](#)) et pour l'impôt afférent à l'ensemble des plus-values placées précédemment en report d'imposition ([BOI-RPPM-PVBMI-50-30](#)).

b. Déclaration des plus-values concernées

130

Le contribuable doit déclarer ses plus-values, le montant d'impôt correspondant ainsi que les éléments nécessaires au calcul de cet impôt dans les conditions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50 au I-A-1](#).

Pour le calcul des plus-values latentes, il est admis de retenir la valeur des titres à la date du dépôt de la déclaration spécifique n° 2074 ET (cf. III-B-2-a § 110) et non leur valeur à la date du transfert de domicile fiscal hors de France.

c. Désignation d'un représentant fiscal

Pour bénéficier du sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du CGI](#), le contribuable doit désigner un représentant fiscal établi en France.

Remarque : Cependant, le contribuable transférant son domicile fiscal au Liechtenstein est dispensé de cette obligation de désignation d'un représentant fiscal. Il doit en revanche constituer des garanties dans les conditions prévues au III-B-2-d.

150

Le contribuable mentionne sur la déclaration spécifique n° 2074 ET déposée dans les conditions prévues au III-B-2-a § 110 le nom ou la dénomination sociale et l'adresse du représentant fiscal qu'il désigne comme étant autorisé à recevoir, en son lieu et place, les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt. Ce dernier indique sur cette même déclaration qu'il accepte cette fonction.

160

Le représentant est un simple intermédiaire entre l'administration et le contribuable. Il ne peut donc, en cette seule qualité, être mis en cause pour le paiement des impôts dus par ce dernier.

170

Cette désignation produit ses effets tant que le sursis de paiement n'a pas expiré et qu'aucun nouveau représentant n'est désigné par le contribuable. Cette désignation d'un nouveau représentant fiscal doit être effectuée sur papier libre et transmise au service des impôts des particuliers non résidents.

d. Constitution de garanties de recouvrement

180

S'il souhaite bénéficier du sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du CGI](#), le contribuable fait parvenir une proposition de garanties au service des impôts des particuliers non résidents, au moment du dépôt du formulaire spécial n° 2074 ET (cf. [III-B-2-a § 110](#)), soit dans les trente jours précédant le transfert de domicile fiscal hors de France ou de l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE (cf. premier tiret du [III-A § 40](#)).

190

Lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal pour des raisons professionnelles dans un État ou territoire qui n'est pas partie à l'accord sur l'EEE mais qui a conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la [directive 2010/24/ UE du Conseil du 16 mars 2010](#) concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, aucune garantie n'est exigée pour l'application du sursis de paiement.

La liste des États ou territoires qui remplissent les conditions du III-B-2-d § 190 figure au [BOI-ANNX-000445](#).

Albanie	Congo	Madagascar	Polynésie-Française
Algérie	Corée du Sud (1)	Mali	République Centrafricaine
Arménie	Côte d'Ivoire	Maroc	Saint-Barthélemy (4)
Australie	États-Unis	Mauritanie	Sénégal
Azerbaïdjan	Gabon	Mayotte	Taiwan
Bénin	Géorgie (2)	Moldavie (3)	Togo
Burkina-Faso	Guinée	Niger	Ukraine
Cameroun	Liban	Ouzbékistan	

(1) à compter du 1er juillet 2012.

(2) à compter du 1er juin 2011.

(3) à compter du 1er mars 2012.

(4) à compter du 1er mai 2011.

Remarque : Cette liste à jour au 1er juillet 2012 ne vaut que pour l'application du dispositif d'*exit tax*.

1° Sur la notion de transfert de domicile fiscal pour des raisons professionnelles

Les raisons professionnelles entraînant le transfert de domicile fiscal peuvent concerner le contribuable, son conjoint ou son partenaire lié par un pacte civil de solidarité.

Il peut s'agir de toute activité professionnelle qu'elle soit salariée ou non salariée (industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale ou agricole), exercée dans l'un des États mentionnés précédemment. Il peut s'agir de la même activité que celle qui était exercée en France avant le transfert de domicile fiscal dans un autre État.

Exemples : un contribuable qui crée son entreprise ; un salarié qui change de poste, quand bien même l'employeur demeurerait inchangé ; un fonctionnaire ayant obtenu une mutation éloignée ; etc.

Le contribuable devra fournir à l'appui de sa demande de sursis de paiement les documents attestant du changement d'activité professionnelle et de sa localisation (avis de mutation, nouveau contrat de travail faisant apparaître la date de début d'exercice de l'activité, document de création de l'activité professionnelle ou d'une entreprise, statuts de l'entreprise créée par le contribuable, attestation de résidence dans l'état du lieu d'exercice de la profession, lettre de détachement, etc.) et de la date du début de cette activité (qui doit intervenir dans un délai raisonnable à compter du transfert de domicile fiscal hors de France).

230

Cette procédure de constitution de garanties est organisée selon les règles prévues au [troisième alinéa de l'article R* 277-1 du LPF](#) et aux [articles R* 277-2 du LPF](#), [R. 277-4 du LPF](#) et [R. 277-6 du LPF](#).

240

Le contribuable, lorsqu'il demande à bénéficier du sursis de paiement (dans les trente jours précédant le transfert de domicile fiscal), doit présenter spontanément, sur papier libre, des garanties au service des impôts des particuliers non résidents.

250

Ainsi, ces garanties peuvent être constituées par un versement en espèces effectué à un compte d'attente au Trésor, par des créances sur le Trésor, par la présentation d'une caution, par des valeurs mobilières, des marchandises déposées dans les magasins agréés par l'État et faisant l'objet de *warrant* endossé à l'ordre du Trésor, par des affectations hypothécaires ou par des nantissements de fonds de commerce.

260

Cette énumération n'est pas exhaustive.

270

En outre, en cas de défaut de garanties ou de garanties insuffisantes, le comptable chargé du recouvrement peut refuser le sursis de paiement.

280

Le comptable doit notifier sa décision par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal dans un délai qui est fixé à 45 jours à compter du dépôt de l'offre.

À défaut de réponse par le comptable dans ce délai, les garanties offertes sont réputées acceptées ([troisième alinéa de l'article R*277-1 du LPF](#)).

Lorsque les garanties offertes par le contribuable ont été refusées, celui ci peut, dans les quinze jours de la réception de la lettre recommandée qui lui a été adressée par le comptable, porter la contestation, par simple demande écrite, devant le juge du référé administratif, qui est un membre du tribunal administratif désigné par le président de ce tribunal, dans les conditions prévues à l'[article L. 279 du LPF](#).

290

Que les garanties aient été acceptées expressément ou tacitement, le comptable peut à tout moment, en cas de dépréciation ou d'insuffisance des garanties constituées, demander au représentant fiscal du contribuable, par lettre recommandée avec avis de réception, un complément de garantie en vue d'assurer le recouvrement de la somme contestée.

Ainsi, à défaut de réponse, le comptable peut prendre des mesures conservatoires si le redevable ne satisfait pas à cette obligation dans un délai de 45 jours ([article R* 277-2 du LPF](#)).

300

L'[article R. 277-4 du LPF](#) prévoit que le contribuable peut être admis à remplacer la garantie initiale par toute autre garantie dès lors qu'elle est d'une valeur au moins égale.

310

Enfin, les [articles A. 277-1 du LPF](#) à [A. 277-10 du LPF](#) déterminent les conditions dans lesquelles les valeurs mobilières peuvent être constituées en garantie. Ces valeurs peuvent être apportées en garantie, qu'elles soient ou non dans le champ d'application de l'*exit tax*. Si le contribuable entend disposer des titres apportés en garantie, il devra remplacer la garantie initiale par une autre équivalente à hauteur de l'impôt restant en sursis de paiement.

320

Par ailleurs, aux termes de l'[article A. 277-9 du LPF](#), les valeurs mobilières qui ne sont pas cotées à une bourse française et les actions de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) autres que celles visées par l'[article A. 277-8 du LPF](#) ne peuvent être admises que si elles sont accompagnées d'une caution bancaire souscrite pour la seule différence entre le montant de l'évaluation des titres et le montant de l'impôt en sursis de paiement.

C. Conséquences du sursis de paiement

1. Mise en recouvrement spécifique

330

Le montant de l'impôt afférent aux plus-values latentes imposables à raison du transfert du domicile fiscal hors de France pour lequel le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement de droit ou sur option conformément aux [IV et V de l'article 167 bis du CGI](#) fait l'objet d'une mise en recouvrement spécifique, distincte de celle de l'impôt afférent aux autres revenus dont le contribuable a disposé du 1^{er} janvier de l'année de ce transfert jusqu'à la date de celui-ci.

340

Cette mise en recouvrement spécifique concerne aussi bien l'impôt sur le revenu que les prélèvements sociaux exigibles au titre des revenus du patrimoine (BOI-RPPM-PSOC). Elle fait l'objet d'une prise en charge des rôles correspondants (un rôle pour l'impôt sur le revenu et un rôle pour les prélèvements sociaux) par le service des impôts des particuliers non résidents.

2. Suspension de l'exigibilité de l'impôt

350

Le sursis de paiement a pour effet de suspendre l'exigibilité de l'impôt afférent aux plus-values latentes imposables à raison du transfert du domicile fiscal du contribuable hors de France ainsi que la prescription de l'action en recouvrement jusqu'à la date de l'événement entraînant son expiration.

360

La majoration de 10 % prévue à l'[article 1730 du CGI](#) appliquée lorsque l'impôt est placé en sursis de paiement de droit ou sur option est remise automatiquement par le comptable public lorsque l'impôt dû suite à l'expiration du sursis de paiement est acquitté dans les conditions prévues dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au III.

D. Expiration du sursis de paiement

370

Pour les plus-values latentes, le sursis de paiement expire lors de la survenance de l'un des événements suivants :

- la cession de titres, c'est-à-dire la transmission à titre onéreux (vente, apport, échange), à l'exception des opérations d'échange entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI](#). Lorsque les titres pour lesquels une plus-value est placée en sursis de paiement font l'objet d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B du CGI après le transfert de domicile fiscal hors de France, le sursis de paiement n'expire pas lorsque les titres reçus font l'objet de l'un des événements mettant fin au sursis de paiement mentionnés au [1 du VII de l'article 167 bis du CGI](#). Pour plus de précisions sur ces opérations entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B du CGI, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-30-10-20 aux I à II-A](#) ;

- le rachat par une société de ses propres titres ;

- le remboursement d'obligations et titres assimilés ([article 118 du CGI](#) et [6° et 7° de l'article 120 du CGI](#)) ;

- l'annulation des titres ;

- la donation de titres, sauf si le donateur démontre que cette donation n'est pas faite à seule fin d'éluider l'impôt calculé sur la plus-value latente.

En cas de donation, la plus-value est en principe imposable. Il y a donc expiration du sursis de paiement afférent à la plus-value latente calculée sur les titres faisant l'objet de cette donation, sauf si le contribuable démontre que cette donation n'a pas pour seul but d'éluider l'impôt sur la plus-value latente ([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40](#) au I-A-4 § 120 et 130).

1. Expiration partielle du sursis de paiement

380

Lorsque l'évènement mettant fin au sursis de paiement porte sur une partie seulement des titres concernés, seule la fraction correspondante de l'impôt afférent à la plus-value latente en sursis de paiement est exigible, le surplus continuant de bénéficier du sursis.

Afin de déterminer la fraction de l'impôt afférent à la plus-value latente pour laquelle le sursis expire et celle restant en sursis de paiement, il convient de distinguer deux situations pour le calcul du prix ou de la valeur d'acquisition des titres ou droits concernés :

- les titres ou droits cédés sont identifiables ou individualisables (le gain net de cession des titres ou droits est déterminé, pour chaque titre ou droit cédé, à partir de son prix effectif d'acquisition ou de souscription) ;

- les titres ou droits cédés sont fongibles ou non individualisables (le prix d'acquisition à retenir est la valeur moyenne pondérée d'acquisition des titres).

Pour plus de précisions sur ces notions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-20-20-30-40 aux I § 20 et II-A § 50](#).

390

Exemple 1 : Cession partielle de titres individualisables.

M. X acquiert en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € et, en N+1, 2 000 titres de la même société pour une valeur unitaire de 12 €.

En N+3, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax*. La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 15 €. Il est donc imposé sur une plus-value latente de: $(15 \times 7\,000) - [(10 \times 5\,000) + (12 \times 2\,000)] = 31\,000$. L'impôt correspondant à cette plus-value est de :

$31\,000 \times 34,5\% = 10\,695\text{ €}$.

Remarque : Le taux de « 34,5 % » correspond au taux d'imposition à l'impôt sur le revenu de 19 % majoré du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux de 15,5 % (BOI-RPPM-PSOC) .

- Cas 1 :

En N+5, M. X cède 3 000 titres au prix unitaire de 14 €, dont 2 000 acquis au prix unitaire de 10 € et 1 000 au prix unitaire de 12 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$(14 \times 3\,000) - [(10 \times 2\,000) + (12 \times 1\,000)] = 10\,000\text{ €}$.

La plus-value de cession de ces 3 000 titres réalisée en N+5 étant inférieure à la plus-value latente constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt pour lequel le sursis de paiement prend fin est :

$10\,000 \times 34,5\% = 3\,450\text{ €}$.

Remarque : La plus-value de cession de 10 000 € est inférieure à la plus-value latente rapportée aux 3 000 titres cédés: $13\,000 = (15 \times 3\,000) - [(10 \times 2\,000) + (12 \times 1\,000)]$.

La différence entre le montant d'impôt calculé sur les titres de la société A détenus par M. X lors du transfert de son domicile fiscal hors de France et le montant d'impôt dont le sursis de paiement expire à la suite de la cession partielle reste en sursis de paiement jusqu'à la réalisation de l'un des évènements mentionnés au III-D § 370 affectant les autres titres de la société A détenus par M. X (soit les 4 000 titres restants et un impôt restant en sursis de 10 695 - 3 450 = 7 245 €).

- Cas 2 :

En N+5, M. X cède 3 000 titres au prix unitaire de 18 €, dont 2 000 acquis au prix unitaire de 10 € et 1 000 au prix unitaire de 12 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

29

$$(18 \times 3\,000) - [(10 \times 2\,000) + (12 \times 1\,000)] = 22\,000 \text{ €}.$$

La plus-value de cession de ces 3 000 titres réalisée en N+5 étant supérieure à la plus-value latente constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt pour lequel le sursis de paiement prend fin est :

$$13\,000 \times 34,5 \% = 4\,485 \text{ € soit } 10\,695 \times (13\,000/31\,000).$$

Remarque : La plus-value de cession de 22 000 € est supérieure à la plus-value latente rapportée aux 3 000 titres cédés :

$$13\,000 = (15 \times 3\,000) - [(10 \times 2\,000) + (12 \times 1\,000)].$$

La différence entre le montant d'impôt calculé sur les titres de la société A détenus par M. X lors du transfert de son domicile fiscal hors de France et le montant d'impôt dont le sursis de paiement expire suite à la cession partielle reste en sursis de paiement jusqu'à la réalisation de l'un des événements mentionnés au III-D affectant les autres titres de la société A détenus par M. X (soit les 4 000 titres restants et un impôt restant en sursis de $10\,695 - 4\,485 = 6\,210$ €).

400

Exemple 2 : Cession partielle de titres fongibles.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € et, en N+1, 2 000 titres de la même société pour une valeur unitaire de 12 €.

En N+3, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax*. La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 15 €. Il est donc imposé sur une plus-value latente de: $(15 \times 7\,000) - [(10 \times 5\,000) + (12 \times 2\,000)] = 31\,000$. L'impôt correspondant à cette plus-value est de :

$$31\,000 \times 34,5 \% = 10\,695 \text{ €}.$$

Remarque : Le taux de « 34,5 % » correspond au taux d'imposition à l'impôt sur le revenu de 19 % majoré du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux de 15,5 % (BOI-RPPM-PSOC) .

- Cas 1 :

En N+5, M. X cède 3 000 titres au prix unitaire de 14 €. Le prix moyen d'acquisition (PMP) des titres cédés est de :

$$[(10 \times 5\,000) + (12 \times 2\,000)] / 7\,000 = 10,57 \text{ €}.$$

Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(14 \times 3\,000) - (10,57 \times 3\,000) = 10\,290 \text{ €}.$$

La plus-value de cession de ces 3 000 titres réalisée en N+5 étant inférieure à la plus-value latente constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt pour lequel le sursis de paiement prend fin est de :

$$10\,290 \times 34,5 \% = 3\,550 \text{ €}.$$

Remarque : La plus-value de cession de 10 290 € est inférieure à la plus-value latente rapportée aux 3 000 titres cédés :
 $13\,290 = (15 \times 3\,000) - (10,57 \times 3\,000)$.

La différence entre le montant d'impôt calculé sur les titres de la société A détenus par M. X lors du transfert de son domicile fiscal hors de France et le montant d'impôt dont le sursis de paiement expire à la suite de la cession partielle reste en sursis de paiement jusqu'à la réalisation de l'un des évènements mentionnés au [III-D § 370](#) affectant les autres titres de la société A détenus par M. X (soit les 4 000 titres restants et un impôt restant en sursis de $10\,695 - 3\,550 = 7\,145$ €).

- Cas 2 :

En N+5, M. X cède 3 000 titres au prix unitaire de 18 €. Le prix moyen d'acquisition (PMP) des titres cédés est de :

$$[(10 \times 5\,000) + (12 \times 2\,000)] / 7\,000 = 10,57 \text{ €}.$$

Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(18 \times 3\,000) - (10,57 \times 3\,000) = 22\,290 \text{ €}.$$

La plus-value de cession de ces 3 000 titres réalisée en N+5 étant supérieure à la plus-value latente constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt pour lequel le sursis de paiement prend fin est :

$$13\,290 \times 34,5 \% = 4\,585 \text{ € soit } 10\,695 \times (13\,290/31\,000).$$

Remarque : La plus-value de cession de 22 290 est supérieure à la plus-value latente rapportée aux 3 000 titres cédés :
 $13\,290 = (15 \times 3\,000) - (10,57 \times 3\,000)$.

La différence entre le montant d'impôt calculé sur l'ensemble des titres de la société A détenus par M. X lors du transfert de son domicile fiscal hors de France et le montant d'impôt dont le sursis de paiement expire à la suite de la cession partielle reste en sursis de paiement jusqu'à la réalisation de l'un des évènements mentionnés [III-D § 370](#) affectant les autres titres de la société A détenus par M. X (soit les 4 000 titres restants et un impôt restant en sursis de $10\,695 - 4\,585 = 6\,110$ €).

2. En cas de démembrement des titres

410

En cas de cession ou de donation des droits d'usufruit ou de nue-propriété des titres, le sursis de paiement expire pour la seule fraction de l'impôt afférent aux plus-values latentes se rapportant à l'usufruit ou à la nue-propriété des titres qui fait l'objet de la cession ou de la donation.

Cette fraction d'impôt est calculée de la manière suivante :

$$\text{Montant d'impôt afférent X à la plus-value latente calculée sur les titres} \times \frac{\text{Plus-value afférente à l'usufruit ou la nue-propriété des titres concernés}}{\text{Plus-value latente calculée sur les titres}}$$

Plus-value globale calculée sur les titres concernés

La plus-value relative, selon le cas, à l'usufruit ou à la nue-propriété, est déterminée par la différence entre, d'une part, la valeur de l'usufruit ou de la nue-propriété lors du transfert de domicile fiscal hors de France, ou si la plus-value latente globale calculée sur les titres concernés est supérieure à la plus-value réalisée lors de la cession ou de la donation, la valeur de l'usufruit ou de la nue-propriété lors de cette cession ou donation et, d'autre part, la valeur d'acquisition de ces droits.

Pour déterminer la valeur de l'usufruit ou de la nue-propriété en cas de cession, le contribuable évalue économiquement leur valeur respective ou utilise le barème prévu à l'[article 669 du CGI](#). En cas de donation, il utilise obligatoirement le barème précité. Pour l'utilisation de ce barème, il convient de retenir l'âge de l'usufruitier au jour de la cession ou de la donation.

S'agissant de la plus-value globale calculée sur les titres concernés, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-20 aux I à III](#) pour les plus-values latentes ou au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40](#) au II-A pour les plus-values réelles selon le cas.

420

Exemple :

En 2008, M. X acquiert 100 titres de la société A pour une valeur unitaire de 15 €.

Il transfère son domicile fiscal hors de France le 1er juillet 2012. Les titres de la société A sont évalués au moment du transfert de domicile à 22 €. Il opte pour le sursis de paiement.

Il déclare alors une plus-value latente de :

$$100 \times (22 - 15) = 700 \text{ €}.$$

et l'impôt mis en sursis de paiement est de :

$$700 \times 34,5 \% = 241,50 \text{ €}.$$

Le 1er juin 2013, il donne la nue-propriété de ces titres de la société A sans démontrer que cette donation n'est pas de nature exclusivement fiscale. M. X a 58 ans lors de cette donation. En application du barème prévu à l'article 669, la valeur de la nue-propriété des titres est égale à 50 % de la valeur de la pleine propriété des titres.

La valeur unitaire des titres de la société A au jour de la donation est de 50 €, soit une valeur unitaire de 25 € pour la nue-propriété des titres.

La valeur unitaire des titres de la société A au jour de l'acquisition est de 15 €, soit une valeur unitaire de 7,5 € pour la nue-propriété des titres.

La valeur unitaire des titres de la société A au jour du transfert domicile fiscal hors de France est de 22 €, soit une valeur unitaire de 11 € pour la nue-propriété des titres.

Soit une plus-value latente sur la nue-propriété des titres de :

$$100 \times (11 - 7,5) = 350 \text{ €}.$$

Et une plus-value réalisée lors de la donation de la nue-propiété des titres de :

$$100 \times (25-7,5) = 1\ 750 \text{ €}.$$

Remarque : Par le terme « plus-value réalisée lors de la donation », il convient d'entendre l'accroissement de valeur des titres entre la date de leur entrée dans le patrimoine du contribuable et celle de leur donation.

Étant donné que cette plus-value (1 750 €) est supérieure au montant de la plus-value latente sur la nue-propiété (350 €), il convient de retenir, pour le calcul de la fraction d'impôt exigible selon la formule susmentionnée, les montants de plus-values latentes calculées sur la nue-propiété (350 €) et sur la pleine propriété (700 €).

Soit un montant d'impôt exigible lors de la donation de :

$$241,50 \times (350/700) = 120,75 \text{ €}.$$

3. Conséquences de l'expiration du sursis de paiement

430

La levée des garanties correspondant aux impositions pour lesquelles le sursis de paiement a expiré est prononcée consécutivement au paiement effectif de ces mêmes impositions.

- section 4, les cas de dégrèvement ou de restitution de l'impôt

(BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40) ;

I. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû sur les plus-values latentes

1

Dans les cas suivants, l'impôt est dégrévé lorsqu'il a fait l'objet d'un sursis de paiement ; lorsqu'il a déjà été acquitté, il est restitué.

A. Cas de dégrèvement ou de restitution de l'impôt

1.   l'expiration d'un délai de huit ans

10

L'impôt sur le revenu afférent à l'ensemble des plus-values latentes constatées lors du transfert du domicile fiscal hors de France est d gr v  d'office ou restitué à l'expiration d'un délai de huit ans suivant ce transfert, lorsque les titres demeurent dans le patrimoine du contribuable au terme de ce délai (c'est-à-dire qu'aucun des  v nements prévus dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-D   370 n'est intervenu).

20

Ces titres s'entendent de ceux définis dans les [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 aux I et II](#) et [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-30 au I](#) ou de ceux reçus lors d'une opération d'échange dans

les conditions de l'[article 150-0 B du code général des impôts \(CGI\)](#) intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France.

30

En pratique, ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant l'expiration du délai de huit ans sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554), disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

40

En revanche, les prélèvements sociaux restent dus. Dans le cas où le contribuable a bénéficié du sursis de paiement lors du transfert de son domicile fiscal hors de France, il continue à bénéficier de ce sursis pour les seuls prélèvements sociaux jusqu'à la réalisation d'un des événements mentionnés au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-D § 370. Dans ce cas, le contribuable est soumis aux obligations déclaratives mentionnées dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au II-A § 180.

2. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France

50

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France avant le délai de huit ans mentionné au I-A-1 § 10, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) afférents à l'ensemble des plus-values latentes constatées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque les titres demeurent dans le patrimoine du contribuable lors du transfert du domicile fiscal en France.

60

Ce dégrèvement ou cette restitution sera opéré l'année suivant le transfert en France du domicile fiscal sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

70

En outre, lorsqu'au moment du transfert du domicile fiscal hors de France, il a été mis fin au sursis d'imposition prévu à l'[article 150-0 B du CGI](#), ce même sursis est rétabli de plein droit lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France.

3. Lors du décès du contribuable

80

En cas de décès du contribuable, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) afférents à l'ensemble des plus-values constatées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque les titres demeurent dans le patrimoine du contribuable à la date du décès.

90

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant le décès du contribuable sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire" déposées par les héritiers ou ayants droit.

Remarque : Ces dispositions s'appliquent également pour les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix ([BOI-RPPM-PVBMI-50-20](#)).

4. Lors de la donation des titres

100

En cas de donation des titres, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) afférents aux plus-values latentes constatées sur ces titres lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque le contribuable démontre que cette donation n'est pas faite à seule fin d'éluider l'impôt sur la plus-value latente.

110

Les titres faisant l'objet de la donation s'entendent de ceux définis dans les [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 aux I et II](#) et [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-30 au I](#) ou de ceux reçus lors d'une opération d'échange dans les conditions de [l'article 150-0 B du CGI](#) intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France.

120

La charge de la preuve incombe au donateur qui doit alors justifier par tout moyen, lors du dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)", l'année suivant celle de la donation, que cette donation a été faite dans un but autre qu'éluider l'impôt sur la plus-value latente.

130

La preuve peut donc être apportée par le contribuable au moyen d'un acte écrit ou non écrit : il s'agit en pratique de tout document ou fait (il s'agit bien évidemment d'un fait juridique matérialisant une volonté) qui manifeste l'intention de son auteur et produit des effets de droit. Il peut s'agir des documents suivants : acte de la donation, justificatifs du transfert de propriété des titres ou droits cédés (par exemple, une copie du relevé du compte-titres du donateur), justificatifs de l'acceptation du don par le donataire, copie du relevé du compte-titres du donataire, justificatifs de la répartition des droits patrimoniaux et extra-patrimoniaux, notamment les droits de vote, en cas de donation de droits démembés, etc.

Remarque : Pour que le contribuable puisse bénéficier du dégrèvement ou de la restitution prévu au I-A-4, l'acte de donation ne doit pas contenir de clauses restrictives à la donation qui auraient pour conséquence de permettre au donateur de jouir, dans les faits, des titres ou droits objet de la donation ou du produit de la cession des titres ou droits intervenue postérieurement à la donation.

140

En cas de donation partielle des titres ou de donation de l'usufruit ou de la nue-propriété des titres, le dégrèvement ou la restitution est réalisé pour la seule fraction de l'impôt se rapportant aux titres ou droits transmis.

150

Pour calculer le montant de l'impôt à dégrever ou restituer, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 aux III-D-1 et 2 § 380 et suivants](#).

160

Lorsqu'une personne physique transfère son domicile fiscal et cède ses titres alors qu'il est fiscalement domicilié dans l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#), l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente est dégrévée lorsque la plus-value de cession des titres répond aux conditions d'application des dispositifs d'exonération mentionnés :

- au [3 du I de l'article 150-0 A du CGI](#) qui prévoit, sous certaines conditions, l'exonération d'impôt sur le revenu de la plus-value de cession de droits sociaux en cas de cession à un membre du groupe familial . Pour plus de précisions sur cette exonération, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-20-30](#) ;

- au 1 bis du III de l'article 150-0 A du CGI qui prévoit l'exonération d'impôt sur le revenu de la plus-value de cession d'actions de sociétés de capital risque (SCR) lorsque la cession intervient après la période de conservation de cinq ans et que les conditions prévues au [2 du II de l'article 163 quinquies C du CGI](#) sont respectées. Pour plus d'information sur cette exonération, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-20-10 au II](#) ;

- au 5 du III de l'article 150-0 A du CGI qui prévoit l'exonération d'impôt sur le revenu de la plus-value de cession de titres en cas de cession de titres effectuée dans le cadre d'un engagement d'épargne à long terme. Pour plus d'information sur cette exonération, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-20-10 au VI](#) ;

- au 6 du III de l'article 150-0 A du CGI qui prévoit que les profits réalisés dans le cadre de placements en report ne sont pas pris en compte pour l'application du I de l'article 150-0 A du CGI mais constituent des revenus de créances soumis à l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux [articles 125 du CGI](#) et [125 A du CGI](#) ;

- au 7 du III de l'article 150-0 A du CGI qui prévoit que les plus-values de cession de parts ou actions de « jeune entreprise innovante réalisant des projets de recherche et de développement » (JEI) réalisées par les personnes physiques, simples apporteurs de capitaux, sont, sur option du contribuable, exonérées d'impôt sur le revenu lorsque les parts ou actions cédées ont été souscrites à compter du 1^{er} janvier 2004 et conservées, depuis leur libération, pendant une période d'au moins trois ans au cours de laquelle la société a effectivement été qualifiée de JEI. Pour plus de précisions sur cette exonération, il convient de se référer au [BOI-RPPM-PVBMI-10-20-20](#).

Ce dégrèvement sera opéré l'année suivant la cession des titres sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

Pour bénéficier du dégrèvement de l'impôt sur la plus-value latente, le contribuable doit justifier que la cession respecte toutes les conditions d'application du dispositif d'exonération concerné en joignant à la déclaration n°2074 ET l'ensemble des documents nécessaires.

En revanche, les prélèvements sociaux restent dus et la cession des titres entraîne le cas échéant l'expiration du sursis de paiement et l'exigibilité des prélèvements sociaux.

B. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties

170

La levée des garanties correspondant aux impositions dégrévées est prononcée consécutivement au dégrèvement de ces mêmes impositions.

180

Dans cette situation, le contribuable peut prétendre au remboursement des frais de constitution de garantie qu'il a supportés, dans les conditions prévues aux [articles R* 208-3 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) à [R* 208-6 du LPF](#).

C. Autre cas de restitution de l'impôt

190

Dans le cas où le contribuable n'a pas bénéficié du sursis de paiement sur option lors du transfert de son domicile fiscal hors de France dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) (le paiement a été effectué l'année suivant le transfert initial du domicile fiscal), il peut demander la restitution de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) lorsque les titres demeurent dans son patrimoine à la date du transfert d'un Etat autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40 vers l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au même tiret. Cependant, le contribuable reste redevable de l'impôt afférent à l'ensemble des plus-values latentes et bénéficie du sursis de paiement de droit pour cet impôt. Celui-ci est alors exigible lors de l'expiration du sursis de paiement ou dégrévée dans les conditions prévues aux [VII et VIII de l'article 167 bis du CGI](#).

II. Modulation de l'impôt exigible au titre des plus-values latentes

200

Dans les cas suivants, l'impôt est dégrévée, partiellement ou totalement selon les cas, lorsqu'il a fait l'objet d'un sursis de paiement. Il est restitué, partiellement ou totalement selon les cas, lorsqu'il a été payé l'année suivant le transfert de domicile fiscal hors de France.

A. En cas de plus-value réelle inférieure à la plus-value latente

210

Il convient, afin de déterminer le montant d'impôt exigible, de comparer :

- d'une part, la plus-value de cession, de rachat, de remboursement, d'annulation ou, en cas de transmission à titre gratuit, l'accroissement de valeur des titres depuis leur entrée dans le patrimoine du contribuable ;
- et, d'autre part, la plus-value latente calculée sur ces mêmes titres lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

Si le premier terme est inférieur au second, l'impôt exigible est limité au montant d'impôt calculé sur la plus-value réelle de cession ou l'accroissement de valeur des titres. Il est calculé en appliquant le taux d'imposition en vigueur au jour du transfert du domicile fiscal hors de France ([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au II](#)).

En effet, à la survenance de l'un des événements mentionnés dans le BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-D, l'impôt établi au titre des plus-values latentes n'est exigible que dans la

limite de son montant assis sur la différence entre le prix ou la valeur des titres concernés à la date de l'événement, et leur prix ou valeur d'acquisition tel qu'il a été retenu pour la détermination de la plus-value latente constatée lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

Pour plus de précisions en ce qui concerne le prix ou la valeur d'acquisition et le prix de cession, il convient de se reporter respectivement au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-20 aux I à I-B](#) et au [BOI-RPPM-PVBMI-20-10-10-10](#). En cas de donation, l'accroissement de valeur des titres depuis leur entrée dans le patrimoine du contribuable est déterminée en retenant la valeur qui serait retenue pour la détermination des droits de mutation pour un résident français.

En cas d'événement affectant seulement une partie des titres détenus dans une société (donation ou cession partielle de titres), il n'est pas opéré de dégrèvement ou de restitution d'impôt lorsque la plus-value réelle est inférieure à la plus-value latente retenue au prorata des titres concernés par l'événement. En revanche, lorsque l'ensemble des titres détenus par le contribuable dans une société ont été affectés par un ou plusieurs événements, le surplus d'impôt calculé sur la plus-value latente est dégrévé ou restitué lorsque la somme des plus-values réelles est inférieure à la plus-value latente.

En pareille situation, le contribuable fournit, à l'appui des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)", déposées l'année suivant l'événement en cause, les éléments de calcul retenus.

En cas de cession partielle de titres ou de donation ou de cession de l'usufruit ou de la nue-propriété, il convient, pour établir la comparaison entre la plus-value de cession et la plus-value latente, de recalculer la plus-value latente sur les seuls titres ou droits transmis ou cédés de la manière décrite dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-D-1 (pour la cession partielle) et dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-D-2 (pour la donation ou cession d'usufruit ou de nue-propriété).

220

Lorsque les titres pour lesquels une plus-value latente a été calculée lors du transfert de domicile fiscal hors de France font l'objet d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI](#) après ce transfert, le prix d'acquisition à retenir pour la détermination de la plus-value effectivement réalisée (lors de la cession ou de la donation) est celui des titres remis à l'échange diminué de la soulte reçue ou majoré de la soulte versée lors de l'échange.

230

Au contraire, si le premier terme est supérieur au second, l'impôt exigible est limité à celui calculé lors du transfert du domicile fiscal hors de France sur la plus-value latente.

240

Ainsi, l'impôt exigible est assis sur la plus-value (latente ou réelle) dont le montant est le plus faible.

250

Exemples :

1/ Plus-value réelle supérieure à la plus-value latente.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+3, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax*. La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 15 €. Il est donc imposé sur une plus-value latente de: $(15 - 10) \times 5000 = 25\,000$ €. L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

$$25\,000 \times 34,5 \% = 8\,625 \text{ €}.$$

Remarque : Le taux de « 34,5 % » correspond au taux d'imposition à l'impôt sur le revenu de 19 % majoré du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux de 15,5 % (BOI-RPPM-PSOC) .

En N+5, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 25 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(25 - 10) \times 5\,000 = 75\,000 \text{ €}.$$

La plus-value de cession réalisée en N+5 (75 000 €) étant supérieure à la plus-value latente (25 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt exigible en France est limité au montant de l'impôt calculé sur la plus-value latente lors du transfert de domicile fiscal hors de France, soit 8 625 €.

2/ Plus-value réelle inférieure à la plus-value latente.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+3, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax*. La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 15 €. Il est donc imposé sur une plus-value latente de : $(15 - 10) \times 5000 = 25\,000$ €. L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

$$25\,000 \times 34,5 \% = 8\,625 \text{ €}.$$

En N+5, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 12 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(12 - 10) \times 5\,000 = 10\,000 \text{ €}.$$

La plus-value de cession réalisée en N+5 (10 000 €) étant inférieure à la plus-value latente (25 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt exigible au titre de la plus-value latente est limité au montant de l'impôt relatif à la plus-value de cession. Soit un impôt exigible recalculé de la manière suivante :

$$10\,000 \times 34,5 \% = 3\,450 \text{ €} \text{ ou } 8\,625 \times (10\,000/25\,000) = 3\,450 \text{ €}.$$

Le reliquat ($8\,625 - 3\,450 = 5\,175$ €) fait l'objet d'un dégrèvement ou d'une restitution.

3/ Plus-value réelle inférieure à la plus-value latente et opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI](#) réalisée après le transfert de domicile fiscal hors de France.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+3, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax*. La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 15 €. Il est donc imposé sur une plus-value latente de : $(15 - 10) \times 5000 = 25\,000$ €. L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

$$25\,000 \times 34,5\% = 8\,625 \text{ €}.$$

En N+4, M. X échange (apport à une société soumise à l'impôt sur les sociétés) ses 5 000 titres de la société A d'une valeur unitaire de 15 € contre 1 500 titres de la société B d'une valeur unitaire de 48 € et une soulte de 2 € par titre de la société B. Soit une soulte globale de : $1\,500 \times 2 = 3\,000$ €.

Remarque : Cette opération d'échange ne met pas fin au sursis de paiement si M. X en bénéficiait.

En N+5, M. X cède ses 1 500 titres de la société B au prix unitaire de 35 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(35 \times 1\,500) - [(10 \times 5\,000) - 3\,000] = 5\,500 \text{ €}.$$

Remarque : « $[(10 \times 5\,000) - 3\,000]$ » correspond au prix d'acquisition diminué de la soulte reçue lors de l'échange.

La plus-value de cession réalisée en N+5 (5 500 €) étant inférieure à la plus-value latente (25 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+3, le montant d'impôt exigible au titre de la plus-value latente est limité au montant de l'impôt relatif à la plus-value de cession. Soit un impôt exigible recalculé de la manière suivante :

$$5\,500 \times 34,5\% = 1\,897,50 \text{ €} \text{ ou } 8\,625 \times (5\,500/25\,000) = 1\,897,50 \text{ €}.$$

Le reliquat ($8\,625 - 1\,897,50 = 6\,727,50$ €) fait l'objet d'un dégrèvement ou d'une restitution.

260

Cas particuliers :

- en cas de rachat par une société française de ses propres titres en vue d'une réduction de capital non motivée par des pertes, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France est dégrévée ou restituée selon qu'il a fait l'objet ou non d'un sursis de paiement à hauteur du montant du boni de rachat déterminé dans les conditions prévues aux [articles 109 du CGI](#) et [112 du CGI](#) et imposé à la retenue à la source prévue au [2 de l'article 119 bis du CGI](#) et du montant de remboursement d'apport déterminé dans les conditions prévues à l'article 112 du CGI. L'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France est également dégrévée ou restituée à hauteur de la plus-value réalisée au titre d'un tel rachat imposée dans les conditions prévues à l'[article 244 bis B du CGI](#) ;

Remarque : Lorsque le boni de rachat et la plus-value réalisée au titre du rachat ne sont pas imposés dans les conditions prévues au 2 de l'article 119 bis du CGI et à l'article 244 bis B du CGI, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente reste dû.

- en cas d'annulation de titres par une société française consécutive à une opération autre que le rachat mentionné ci-dessus (par exemple, la liquidation d'une société), l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente calculé lors du transfert de domicile fiscal hors de France est dégrévée ou restituée à hauteur du montant de l'excédent du remboursement des titres annulés sur le montant des apports imposable à la retenue à la source prévue au 2 de

l'article 119 bis du CGI dans les conditions prévues aux articles 109 du CGI et 112 du CGI et du montant de remboursement d'apport déterminé dans les conditions prévues à l'article 112 du CGI.

En revanche, dans les deux situations évoquées ci-dessus, les prélèvements sociaux relatifs à la plus-value latente restent dus à hauteur du montant de plus-value latente imposée à la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis du CGI et, le cas échéant, dans les conditions prévues à l'article 244 bis B du CGI.

Les prélèvements sociaux afférents à la plus-value latente sont dégrévés ou restitués à hauteur du montant de remboursement d'apport déterminé dans les conditions prévues à l'article 112 du CGI.

B. En cas de moins-value réelle

270

Lorsque le contribuable réalise une moins-value de cession, de rachat, de remboursement, d'annulation des titres ou, en cas de transmission à titre gratuit, constate une diminution de la valeur des titres depuis leur entrée dans son patrimoine, l'impôt afférent à la plus-value latente est dégrévée ou restituée.

La moins-value réelle est égale à la différence entre, d'une part, le prix de cession ou la valeur des titres lors de la donation et, d'autre part, leur prix ou leur valeur d'acquisition ([BOI-RPPM-PVBMI-50-10-20 aux I à I-B](#)).

C. En cas d'application de l'abattement pour durée de détention

1. S'agissant de l'impôt sur le revenu

280

Lors de la cession à titre onéreux des titres (ou du rachat par une société de ses propres titres mentionnés dans le [BOI-RPPM-PVBMI-20-20-10 au III § 80](#)), la plus-value de cession réalisée est réduite de l'abattement pour durée de détention prévue à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) pour le calcul de l'impôt sur le revenu, lorsque l'ensemble des conditions prévues à cet article sont remplies.

290

Cet abattement s'applique à la plus-value de cession indépendamment du fait que le contribuable ait bénéficié de l'abattement pour durée de détention sur la plus-value latente imposable lors de son transfert de domicile fiscal hors de France.

300

Ainsi, lorsque l'abattement appliqué sur la plus-value de cession est supérieur à celui appliqué à la plus-value latente, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente est recalculé en tenant compte de ce nouvel abattement.

310

Deux cas peuvent alors se présenter :

Cas 1 : la plus-value de cession nette de l'abattement déterminé au jour de la cession est inférieure à la plus-value latente nette de l'abattement déterminé au jour du transfert de domicile fiscal. La base imposable à l'impôt sur le revenu est alors égale à la plus-value de cession réduite de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la cession.

Cas 2 : la plus-value de cession nette de l'abattement déterminé au jour de la cession est supérieure à la plus-value latente nette de l'abattement déterminé au jour du transfert de domicile fiscal. La base imposable à l'impôt sur le revenu est alors égale à la plus-value latente réduite de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la cession.

Le surplus d'impôt sur le revenu est, le cas échéant, dégrevé ou restitué.

2. S'agissant des prélèvements sociaux

320

L'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) ne s'applique pas pour le calcul des prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC).

Deux cas peuvent alors se présenter :

Cas 1 : la plus-value de cession avant application de l'abattement est inférieure à la plus-value latente avant application de l'abattement. La base imposable aux prélèvements sociaux est alors égale à la plus-value de cession.

Cas 2 : la plus-value de cession avant application de l'abattement est supérieure à la plus-value latente avant application de l'abattement. La base imposable aux prélèvements sociaux est alors égale à la plus-value latente.

330

Le surplus de prélèvements sociaux est, le cas échéant, dégrevé ou restitué.

340

Exemples :

1/ Plus-value réelle de cession nette de l'abattement inférieure à la plus-value latente nette de l'abattement.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+6, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l'*exit tax* et les conditions permettant de bénéficier de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies. Il bénéficie d'un abattement d'un tiers sur la plus-value latente.

La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 14,80 €. La plus-value latente avant abattement est donc de $(14,80 - 10) \times 5000 = 24\,000$ €.

Après application d'un abattement d'un tiers à l'impôt sur le revenu (8 000€), la plus-value latente imposable à l'impôt sur le revenu est de 16 000€.

L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

- $16\,000 \times 19\% = 3\,040$ € à l'impôt sur le revenu ;

- $24\,000 \times 15,5\% = 3\,720$ € au titre des prélèvements sociaux.

Soit un total d'impôt de 6 760 €.

En N+7, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 16 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$(16 - 10) \times 5\,000 = 30\,000$ €.

Après application d'un abattement de deux tiers à l'impôt sur le revenu (20 000€), la plus-value de cession imposable à l'impôt sur le revenu est égale à 10 000 €.

La plus-value de cession réalisée en N+7 nette de l'abattement (10 000 €) étant inférieure à la plus-value latente nette de l'abattement (16 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+6, le montant d'impôt sur le revenu exigible est limité au montant de l'impôt sur le revenu calculé sur la plus-value de cession (nette de l'abattement de deux tiers déterminé au jour de la cession), soit :

$[30\,000 - (30\,000 \times 2/3)] \times 19\% = 1\,900$ € (impôt sur le revenu exigible).

En ce qui concerne les prélèvements sociaux, le montant exigible est limité au montant de l'impôt calculé sur la plus-value latente, étant donné que la plus-value de cession (30 000 €) est supérieure au montant de la plus-value latente (24 000€), soit un montant de prélèvements sociaux exigible de 3 720 €.

La différence ($6\,760 - (1\,900 + 3\,720)$) = 1 140 € est dégrévée ou restituée.

350

2/ Plus-value réelle de cession nette de l'abattement calculé le jour de la cession supérieure à la plus-value latente nette de l'abattement calculé le jour du transfert.

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+6, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l' « *exit tax* » et les conditions permettant de bénéficier de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies. Il bénéficie d'un abattement d'un tiers sur la plus-value latente.

La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 14,80 €. La plus-value latente avant abattement est de :

$(14,80 - 10) \times 5\,000 = 24\,000$ €.

Après application d'un abattement d'un tiers à l'impôt sur le revenu (8 000€), la plus-value latente imposable à l'impôt sur le revenu est de 16 000€.

L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

- $16\,000 \times 19\% = 3\,040$ € à l'impôt sur le revenu ;

- $24\,000 \times 15,5\% = 3\,720$ € au titre des prélèvements sociaux.

Soit un total d'impôt de 6 760 €.

En N+7, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 28 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(28 - 10) \times 5\,000 = 90\,000 \text{ €}.$$

Après application d'un abattement de deux tiers à l'impôt sur le revenu (60 000€), la plus-value de cession à l'impôt sur le revenu est égale à 30 000€.

La plus-value de cession réalisée en N+7 nette de l'abattement (30 000 €) étant supérieure à la plus-value latente nette de l'abattement (16 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+6, le montant d'impôt sur le revenu exigible est limité au montant de l'impôt sur le revenu calculé sur la plus-value latente lors du transfert de domicile fiscal hors de France (nette de l'abattement déterminé au jour de la cession, soit deux tiers), soit :

$$[24\,000 - (24\,000 \times 2/3)] \times 19\% = 1\,520 \text{ €}.$$

En ce qui concerne les prélèvements sociaux, le montant exigible est limité au montant de l'impôt calculé sur la plus-value latente, étant donné que la plus-value de cession (90 000 €) est supérieure au montant de la plus-value latente (24 000€), soit un montant de prélèvements sociaux exigible de 3 720 €.

La différence (6 760 – (1 520 + 3 720)) = 1 520 € est dégrévée ou restituée.

D. En cas de réalisation d'une plus-value imposée conformément à l'article 244 bis B du CGI

360

Sous réserve des conventions internationales, les gains de cession mentionnés à l'[article 150-0 A du CGI](#) réalisés par des personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France sont imposables en France en application des dispositions de l'[article 244 bis B du CGI](#) lorsqu'ils portent sur une participation substantielle dans une société soumise à l'impôt sur les sociétés et ayant son siège en France ([BOI-RPPM-PVBMI-10-40-20 au II-B](#)).

370

Dans l'hypothèse où la plus-value de cession, effectivement imposée conformément à l'[article 244 bis B du CGI](#) et aux conventions internationales, porte sur des titres pour lesquels le contribuable a constaté une plus-value latente lors du transfert de son domicile fiscal hors de France, l'impôt sur le revenu afférent à cette plus-value latente est dégrévée ou restitué selon qu'il a fait l'objet ou non d'un sursis de paiement.

380

Dans cette situation, les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) ne sont pas dégrévés ou restitués. Si la plus-value latente bénéficiait d'un sursis de paiement, il expire lors de cette cession. Les prélèvements sociaux doivent alors être acquittés dans les conditions prévues dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#) au III § 220.

E. Fraction de moins-value réelle imputable sur les plus-values de même nature

390

Lorsque le contribuable avait constaté une plus-value latente sur des titres lors de son transfert de domicile fiscal hors de France, et qu'il constate une moins-value réelle sur ces mêmes titres (cf. [II-B §270](#)), l'impôt afférent à la plus-value latente est dégrévé ou restitué.

400

Lorsque les conditions d'application de l'abattement pour durée de détention prévu par l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies, la moins-value réalisée lors de la cession ou du rachat est réduite de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la réalisation de la moins-value.

410

Dès lors que le contribuable a transféré son domicile fiscal dans un État mentionné au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#), une fraction de cette moins-value nette de l'abattement pour durée de détention éventuellement applicable est imputable sur les plus-values imposables conformément à l'[article 244 bis B du CGI](#) réalisées au titre de la même année.

420

La fraction de moins-value est reportable, pour son montant non encore imputé, pendant les dix années suivant celle de sa réalisation. Elle est ainsi imputable sur les plus-values de même nature réalisées durant cette période. Il s'agit des plus-values imposables conformément à l'[article 244 bis B du CGI](#) ou, lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France, sur les plus-values imposables conformément à l'[article 150-0 A du CGI](#).

430

La fraction de moins-value imputable ou reportable est calculée de la manière suivante :

(Taux d'imposition applicable en France lors du transfert de domicile fiscal hors de France – Taux d'imposition applicable dans l'État de résidence lors de la réalisation de la moins-value)

Montant de la X _____
moins-value réelle
nette de
l'abattement pour
durée de détention
calculé au jour de la
cession

Taux d'imposition applicable en France lors du transfert de domicile fiscal hors de France

440

Le taux d'imposition applicable en France s'entend de la somme du taux d'imposition à l'impôt sur le revenu des plus-values mobilières et du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux mentionnés dans le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au II](#).

450

Lorsque l'État de résidence n'impose pas les plus-values mobilières, la moins-value réelle nette de l'abattement pour durée de détention est imputable en totalité.

Lorsque l'État de résidence impose les plus-values mobilières à un taux supérieur au taux d'imposition applicable en France, la moins-value réelle nette de l'abattement pour durée de détention n'est pas imputable.

460

Exemple :

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+6, M. X transfère son domicile fiscal hors de France dans un État de l'Union européenne. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l' *exit tax* et les conditions permettant de bénéficier de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies. Il bénéficie d'un abattement d'un tiers sur la plus-value latente.

La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 14,80 €. La plus-value latente avant abattement est de :

$$(14,80 - 10) \times 5000 = 24\,000 \text{ €}.$$

Après application d'un abattement d'un tiers à l'impôt sur le revenu (8 000€), la plus-value latente imposable à l'impôt sur le revenu est de 16 000€.

L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

$$- 16\,000 \times 19\% = 3\,040 \text{ € à l'impôt sur le revenu ;}$$

$$- 24\,000 \times 15,5\% = 3\,720 \text{ € aux prélèvements sociaux.}$$

Soit un total d'impôt de 6 760 €.

En N+7, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 9 €. Il réalise donc une moins-value de cession de :

$$(9 - 10) \times 5\,000 = - 5\,000 \text{ €}.$$

Après application d'un abattement de deux tiers à l'impôt sur le revenu (3 333 €), la moins-value de cession à l'impôt sur le revenu est égale à 1 667 €. L'impôt (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux) calculé sur la plus-value latente (soit 6 760 €) est dégrevé ou restitué.

Il réalise en N+11 une plus-value imposable conformément à l'[article 244 bis B du CGI](#) d'un montant de 10 000 €.

La fraction de moins-value imputable sur cette plus-value de 10 000 € est de :

$$1\,667 \times [(34,5\% - 15\%)/34,5\%] = 942 \text{ €}.$$

Remarque : Le taux de « 15 % » correspond à un taux fictif d'imposition des plus-values dans l'État de résidence du contribuable.

Soit une plus-value nette imposable au titre de l'année N + 11 de $10\,000 - 942 = 9\,058$ €, et un impôt correspondant de $9\,058 \times 19\% = 1\,721$ €.

Remarque : Les prélèvements sociaux ne s'appliquent pas aux plus-values de cession de droits sociaux réalisées par les non-résidents.

F. Imputation de l'impôt acquitté hors de France

470

Une fraction de l'impôt acquitté hors de France lors de la réalisation par le contribuable de l'une des opérations mentionnées au [a du 1 du VII de l'article 167 bis du CGI](#) (cession, rachat, annulation et remboursement) est imputable sur l'impôt (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux) afférent à la plus-value latente lorsque les conditions suivantes sont remplies :

480

- l'impôt acquitté hors de France constitue un impôt personnel sur le revenu assis sur les plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux ;

- et les plus-values sont calculées à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres concernés retenu pour la détermination de la plus-value constatée lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

490

En particulier, aucune imputation ne peut être effectuée dans l'hypothèse où l'impôt acquitté hors de France est établi sur une plus-value déterminée par différence entre le prix de cession et la valeur des titres à la date du transfert du domicile fiscal hors de France. De la même manière, aucune imputation n'est possible si l'impôt acquitté hors de France correspond à des droits de mutation à titre gratuit acquittés par le bénéficiaire d'une transmission des titres concernés.

Aucun impôt acquitté dans l'État de résidence lors de la donation ne peut être imputé sur l'impôt dû en France.

500

Afin de permettre son imputation, l'impôt acquitté hors de France (dans l'État de résidence du contribuable) est converti en euros sur la base du taux de change en vigueur à la date de son paiement.

La fraction de l'impôt étranger est, dans un premier temps, imputable sur les prélèvements sociaux dus sur la plus-value latente (plafonnée au montant de la plus-value réelle) puis, dans un second temps, sur l'impôt sur le revenu dû sur cette même plus-value latente (déterminée en fonction du montant de la plus-value réelle et de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la cession ou du rachat).

La fraction de l'impôt étranger imputable sur les prélèvements sociaux dus sur la plus-value latente est déterminée de la manière suivante :

$$\text{Impôt acquitté hors de France} \quad \times \quad \frac{\text{Montant de la plus-value latente, plafonné au montant de la plus-value réelle, calculé avant application de l'abattement pour durée de détention}}{\text{de}} \quad \text{_____}$$

Plus-value imposée par l'État de résidence

Le reliquat de l'impôt étranger (égal à la différence entre le montant de l'impôt étranger et la fraction imputée sur les prélèvements sociaux dans les conditions décrites ci-dessus) est imputé sur l'impôt sur le revenu dû sur la plus-value latente de la manière suivante :

Montant de la plus-value latente, plafonné au montant de la plus-value réelle, calculé après application de l'abattement pour durée de détention au jour de la cession

Reliquat de X _____
l'impôt
acquitté
hors de
France

Plus-value imposée par l'État de résidence

L'imputation de l'impôt étranger est limitée au montant de l'impôt sur le revenu (calculé sur la plus-value latente déterminée en fonction du montant de la plus-value réelle et de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la cession ou du rachat) et des prélèvements sociaux (calculés sur la plus-value latente déterminée en fonction du montant de la plus-value réelle) exigibles en France au titre de la plus-value latente concernée.

Remarque : lorsque l'impôt sur le revenu a été dégrèvé ou restitué à l'expiration du délai de huit ans prévu au [I-A-1 §10](#), l'imputation de l'impôt étranger est effectuée sur les seuls prélèvements sociaux afférents à la plus-value latente, dont le montant est plafonné au montant de la plus-value réelle.

510

Lorsqu'elle est applicable, cette imputation est effectuée soit :

- par voie de dégrèvement lorsque le contribuable a bénéficié du sursis de paiement au titre de la plus-value latente concernée et que le montant d'impôt dû dans l'État de résidence du contribuable a été acquitté par ce dernier antérieurement à l'exigibilité de l'impôt afférent à la créance en France ;

- par voie de restitution lorsque le contribuable n'a pas bénéficié du sursis de paiement au titre de la plus-value latente concernée et/ou que le montant d'impôt dû dans l'État de résidence du contribuable a été acquitté par ce dernier postérieurement à l'exigibilité de l'impôt afférent à la créance en France.

520

Cette imputation est effectuée sur justification par le contribuable du paiement de l'impôt acquitté hors de France et des éléments relatifs à sa liquidation. Ainsi, il appartient au contribuable de présenter un document officiel de l'administration fiscale de son État de résidence au moment de la réalisation de l'événement concerné. Ce document doit permettre de justifier de la nature de l'impôt acquitté hors de France, de sa base, de son montant et de son rattachement à l'événement affectant la plus-value latente.

530

Exemple :

M. X acquiert, en N, 5 000 titres de la société A pour une valeur unitaire de 10 € (titres identifiables).

En N+6, M. X transfère son domicile fiscal hors de France. Les titres de M. X entrent dans le champ d'application du dispositif de l' *exit tax* et les conditions permettant de bénéficier de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#) sont remplies. Il bénéficie d'un abattement d'un tiers sur la plus-value latente.

La valeur unitaire de ses titres est évaluée à cette date à 14,80 €. La plus-value latente est donc de :

$$(14,80 - 10) \times 5000 = 24\,000 \text{ €}.$$

Après application d'un abattement d'un tiers à l'impôt sur le revenu (8 000€), la plus-value latente imposable à l'impôt sur le revenu est de 16 000€.

L'impôt correspondant à cette plus-value latente est de :

$$- 16\,000 \times 19\% = 3\,040 \text{ € à l'impôt sur le revenu ;}$$

$$- 24\,000 \times 15,5\% = 3\,720 \text{ € au titre des prélèvements sociaux.}$$

Soit un total d'impôt de 6 760 €.

En N+7, M. X cède ses 5 000 titres au prix unitaire de 25 €. Il réalise donc une plus-value de cession de :

$$(25 - 10) \times 5\,000 = 75\,000 \text{ €}.$$

Après application d'un abattement de deux tiers à l'impôt sur le revenu (50 000 €), la plus-value de cession imposable à l'impôt sur le revenu est égale à 25 000 €.

La plus-value de cession réalisée en N+7 nette de l'abattement (25 000 €) étant supérieure à la plus-value latente nette de l'abattement (16 000 €) constatée sur ces mêmes titres en N+6, le montant d'impôt sur le revenu exigible est limité au montant de l'impôt sur le revenu calculé sur la plus-value latente lors du transfert de domicile fiscal hors de France (nette de l'abattement déterminé au jour de la cession soit deux tiers), soit :

$$[24\,000 - (24\,000 \times 2/3)] \times 19\% = 1\,520 \text{ €}.$$

En ce qui concerne les prélèvements sociaux, le montant exigible est limité au montant de l'impôt calculé sur la plus-value latente, étant donné que la plus-value de cession (75 000 €) est supérieure au montant de la plus-value latente (24 000€), soit un montant de prélèvements sociaux exigible de 3 720 €.

Par ailleurs, le contribuable est imposé dans son État de résidence au titre de la plus-value de cession à un taux global de 18 %, soit un impôt acquitté de : $75\,000 \times 18\% = 13\,500 \text{ €}$.

Remarque : Le taux de «18 %» correspond à un taux fictif d'imposition des plus-values dans l'État de résidence du contribuable.

Le montant d'impôt étranger imputable sur les prélèvements sociaux est de :

$$13\,500 \times (24\,000 / 75\,000) = 4\,320 \text{ €, limité au montant des prélèvements sociaux soit } 3\,720 \text{ €}.$$

Le montant de reliquat d'impôt étranger imputable sur l'impôt sur le revenu est de :

$$9\,780 \times (8\,000 / 75\,000) = 1\,043 \text{ €}.$$

Au final, le contribuable acquitte la somme de : $(1\,520 + 3\,720) - (3\,720 + 1\,043) = 477 \text{ €}$.

Section 5 les obligations déclaratives et de paiement du contribuable

BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50

I. Lors du transfert du domicile fiscal hors de France

A. Lors du premier transfert

1

Remarque : Le droit de reprise de l'administration s'exerce dans les conditions de droit commun.

1. Préalablement au transfert de domicile fiscal hors de France

10

En application de l'[article 91 duodecimes de l'annexe II au code général des impôts \(CGI\)](#), le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement sur option prévu au [V de l'article 167 bis du CGI](#) doit déposer dans les trente jours précédant le transfert de son domicile fiscal hors de France le formulaire spécial n° 2074 ET (CERFA 14554) disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

20

Il mentionne distinctement dans le formulaire n° 2074 ET précité le montant des plus-values latentes. Il y déclare également le montant de l'impôt correspondant à ces plus-values latentes ainsi que les éléments de calcul de cet impôt.

30

Il effectue également sur ce même formulaire la demande de sursis de paiement.

40

A cette fin, le contribuable y mentionne le nom, la dénomination sociale ainsi que l'adresse de son représentant fiscal. Ce dernier s'engage, sur le même formulaire, à remplir les formalités et obligations qui lui incombent.

50

Le formulaire n° 2074 ET est déposé au service des impôts des particuliers non résidents dans les trente jours précédant le transfert par le contribuable de son domicile fiscal hors de France.

Par ailleurs, le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement sur option doit faire parvenir au service des impôts des particuliers non résidents une proposition de garantie simultanément au dépôt du formulaire n°2074 ET soit dans les trente jours précédant le transfert par le contribuable de son domicile fiscal hors de France.

Lorsque le contribuable ne demande pas l'application du sursis de paiement ou que celui-ci est refusé (par exemple, en cas de défaut de garanties ou de garanties insuffisantes), l'impôt est recouvré dans les conditions de droit commun.

Des dispositions dérogatoires à ces obligations sont prévues au [V](#) pour les transferts de domicile fiscal intervenus entre le 3 mars 2011 et le 1^{er} juin 2012.

En cas de transfert de domicile fiscal dans l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) (sursis de paiement de droit) ou en cas de transfert de domicile fiscal dans un État autre que ceux ci sans demande de sursis de paiement, le contribuable n'est pas soumis à l'obligation déclarative prévue dans le I-A-1 § 10.

2. L'année suivant le transfert de domicile fiscal hors de France

En application de l'[article 91 undecies de l'annexe II au CGI](#), le contribuable doit déposer l'année suivant le transfert de son domicile fiscal hors de France la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA 10330), la déclaration annexe n° 2042 C (CERFA 11222) et le formulaire spécial n° 2074 ET (CERFA 14554) dans le délai de droit commun prévu à l'[article 175 du CGI](#). Ces déclarations sont disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)".

Cette obligation déclarative concerne l'ensemble des contribuables assujettis au dispositif d'*exit tax*, y compris ceux ayant demandé à bénéficier du sursis de paiement sur option dans les conditions prévues au [I-A-1 §10](#). Dans ce cas, la déclaration n° 2074 ET déposée dans les conditions prévues au I-A-2 § 90 est identique à celle déposée préalablement au transfert de domicile fiscal hors de France.

Le contribuable doit mentionner distinctement sur le formulaire spécial n° 2074 ET le montant des plus-values latentes.

Ce formulaire spécial mentionne en outre la date du transfert du domicile fiscal hors de France, l'adresse du nouveau domicile fiscal, le montant de l'impôt correspondant aux plus-values et créances ainsi que les éléments nécessaires au calcul de cet impôt.

Le contribuable reporte sur la déclaration de revenus n° 2042 C la somme des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des

plus-values précédemment placées en report d'imposition et, le cas échéant, le montant de l'impôt en sursis de paiement.

130

Les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" sont déposées au service des impôts des particuliers dont dépendait le contribuable avant le transfert de son domicile fiscal hors de France.

B. Lors des transferts suivants

140

Le contribuable doit informer, sur papier libre, le service des impôts des particuliers non résidents de tout transfert de domicile fiscal postérieur à son transfert de domicile fiscal hors de France initial, et ce dans les deux mois suivant le transfert concerné.

150

Lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement de droit et transfère son domicile fiscal de l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) vers un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés à ce même paragraphe, il est mis fin au sursis de paiement de droit.

Le contribuable doit alors acquitter l'impôt calculé lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

Il peut toutefois demander à bénéficier du sursis de paiement dans les conditions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-B-2-d. A cette fin, il doit faire la demande de sursis de manière expresse sur la déclaration n°2074 ET. Celle ci doit être déposée, accompagnée des garanties constituées dans les conditions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-B-2-d, dans les trente jours précédant le transfert de son domicile fiscal hors de l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#).

160

Lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement sur option et transfère son domicile fiscal d'un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) vers l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés à ce même tiret, le sursis de paiement de droit se substitue, le cas échéant, au sursis de paiement sur option.

Dans ce cas, le contribuable peut demander la levée des garanties au service des impôts des particuliers non résidents lors du dépôt des déclarations 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" l'année suivant le transfert de domicile fiscal dans l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#).

L'obligation de représentation fiscale cesse à cette même date.

Cependant, si après les transferts de domicile fiscal effectués conformément aux dispositions du second tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#), le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-](#)

52

[30 au III-A § 40](#), il est mis fin au sursis de paiement de droit lors de ce nouveau transfert. Le contribuable peut demander à bénéficier du sursis de paiement sur option sur l'imprimé n° 2074 ET déposé dans les trente jours précédant ce nouveau transfert de domicile fiscal accompagné des garanties constituées dans les conditions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30](#) au III-B-2-d.

170

De même, dans le cas où le contribuable n'a pas bénéficié du sursis de paiement sur option lors du transfert de son domicile fiscal hors de France dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) (le paiement a été effectué l'année suivant le transfert initial du domicile fiscal), il est admis que le contribuable peut demander la restitution de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) dans les conditions prévues au [IV](#) sur l'imprimé n° 2074 ET déposé l'année suivant le transfert de domicile fiscal dans l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#). Dans ce cas, le contribuable joint à sa demande de restitution la copie des avis d'imposition établis au titre de l'année du transfert de son domicile fiscal hors de France.

II. Suivi annuel en cas de bénéfice du sursis de paiement

A. Obligation de dépôt de la déclaration

180

Dès lors qu'il bénéficie du sursis de paiement, de droit ou sur option, le contribuable est soumis au dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 et 2042 C et du formulaire spécial n°2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)". Il est donc tenu de déposer chaque année, à compter de l'année qui suit celle du transfert de son domicile fiscal hors de France, les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET au service des impôts des particuliers non résidents dans le délai prévu à [l'article 175 du CGI](#).

190

Le contribuable indique donc chaque année sur la déclaration n° 2042 C le montant total de l'impôt pour lequel il bénéficie du sursis de paiement.

200

En outre, il joint à cette déclaration le formulaire annexe n° 2074 ET faisant apparaître le montant de l'impôt pour lequel le sursis de paiement n'est pas expiré et le montant des plus-values et créances correspondantes en distinguant les plus-values latentes, les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et les plus-values placées précédemment en report d'imposition.

B. Sanction en cas de non-respect de l'obligation

210

Le défaut de production des déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET ou l'omission de tout ou partie des renseignements qui doivent y figurer entraîne l'exigibilité de l'impôt en sursis si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours suivant la notification d'une mise en demeure adressée au contribuable ou, le cas échéant, à son représentant.

53

III. Expiration du sursis de paiement

220

Le contribuable est tenu de déposer les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" l'année suivant l'expiration du sursis de paiement au service des impôts des particuliers non résidents dans le délai prévu à l'[article 175 du CGI](#).

Il déclare sur la déclaration n° 2074 ET la nature et la date de l'événement, intervenu au cours de l'année considérée, qui a entraîné l'expiration du sursis de paiement, le montant des plus-values latentes concernées par l'événement, les éléments de calcul et les justificatifs correspondants en cas de modification des montants de plus-values latentes constatées initialement lors du transfert de domicile fiscal hors de France, le montant de l'impôt exigible.

Le contribuable diminue en conséquence le montant de l'impôt porté sur la déclaration n° 2042 C déposée au titre de l'année d'expiration du sursis de paiement.

Le contribuable acquitte l'impôt pour lequel le sursis de paiement a expiré auprès du service des impôts des particuliers non résidents au moment du dépôt des déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)", soit dans le délai prévu à l'article 175 du CGI. Il joint à l'appui de son paiement une copie des avis d'imposition établis au titre de l'année du transfert de domicile fiscal hors de France.

230

Si le contribuable n'acquitte pas l'impôt dont le sursis a expiré dans ce délai, la majoration de 10 % prévue à l'[article 1730 du CGI](#) correspondant au montant d'impôt concerné est exigible.

240

En cas de décès du contribuable ayant transféré son domicile fiscal hors de France, les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET doivent être déposées, avec le paiement correspondant, par les héritiers ou ayants droit dudit contribuable l'année suivant le décès.

IV. Cas de dégrèvement ou de restitution

250

En cas de survenance de l'un des événements entraînant le dégrèvement ou la restitution de l'impôt dans les conditions prévues aux [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40](#), [BOI-RPPM-PVBMI-50-20 au IV](#) et [BOI-RPPM-PVBMI-50-30 au IV](#), le contribuable ou, en cas de décès, ses héritiers ou ayants droit doivent déposer les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" l'année suivant la réalisation de cet événement dans le délai prévu à l'[article 175 du CGI](#).

260

Il mentionne sur la déclaration n°2074 ET la nature et la date de cet événement et demande, selon le cas, le dégrèvement ou la restitution de l'impôt concerné par cet événement. Il déclare également sur cette déclaration le montant des plus-values latentes concernées par l'événement, les éléments de calcul et les justificatifs correspondants, le montant de l'impôt à dégrever ou restituer.

Le contribuable diminue en conséquence le montant de l'impôt porté sur la déclaration n° 2042 C déposée au titre de l'année d'expiration du sursis de paiement.

En cas de décès du contribuable ayant transféré son domicile fiscal hors de France, les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET doivent être déposées par les héritiers ou ayants droit dudit contribuable l'année suivant le décès.

Lors de la demande de dégrèvement ou de restitution de l'impôt effectuée sur l'imprimé n° 2074 ET dans les cas prévus au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 aux I-A-1, 2, 3 et I-C](#) et au [BOI-RPPM-PVBMI-50-30](#) aux IV-A-1 et 2 § 160, le contribuable ou, le cas échéant, ses héritiers ou ayants droit, doivent justifier que les titres figurent dans les comptes-titres du contribuable à la date de l'événement à l'origine de la demande de dégrèvement ou de restitution, notamment par la production d'un état établi par le teneur de compte mentionnant les titres concernés et leur nombre.

La restitution de l'impôt n'ouvre pas droit au versement d'intérêts moratoires au contribuable.

V. Dispositions transitoires

270

En cas de transfert de domicile fiscal hors de France dans un État autre que l'un des États membres de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE mentionnés au premier tiret du [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au III-A § 40](#) entre le 3 mars 2011 et le 1^{er} juin 2012, le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement sur option doit déposer l'année suivant le transfert de son domicile fiscal la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042, la déclaration annexe n° 2042 C et le formulaire spécial n°2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" dans le délai de droit commun prévu à l'[article 175 du CGI](#).

Il n'est pas soumis aux obligations déclaratives et de constitution de garanties prévues au [I-A-1](#) préalablement à son transfert de domicile fiscal hors de France.

280

Le contribuable doit mentionner distinctement sur le formulaire spécial n° 2074 ET le montant des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values placées précédemment en report d'imposition .

Ce formulaire spécial mentionne en outre la date du transfert du domicile fiscal hors de France, l'adresse du nouveau domicile fiscal, le montant de l'impôt correspondant aux plus-values et créances ainsi que les éléments nécessaires au calcul de cet impôt.

Le contribuable fait la demande du sursis de paiement sur option sur ce même formulaire.

Dans ce cas, le contribuable mentionne sur le formulaire n° 2074 ET le nom, la dénomination sociale ainsi que l'adresse de son représentant fiscal. Ce dernier s'engage, sur le même formulaire, à remplir les formalités et obligations qui lui incombent.

290

Le contribuable reporte sur la déclaration de revenus n° 2042 C la somme des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values placées précédemment en report d'imposition et, le cas échéant, le montant de l'impôt en sursis de paiement.

Les déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la [rubrique "recherche de formulaire"](#) sont déposées au service des impôts des particuliers dont dépendait le contribuable avant le transfert de son domicile fiscal hors de France.

Par ailleurs, le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement sur option doit faire parvenir au service des impôts des particuliers non résidents une proposition de garantie simultanément au dépôt des déclarations n° 2042, 2042 C et 2074 ET, soit dans le délai prévu à l'[article 175 du CGI](#).

Chapitre 2 Imposition immédiate des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix en cas de transfert du domicile fiscal hors de France

[BOI-RPPM-PVBMI-50-20](#);

I. Champ d'application

A. Personnes concernées

1

Les contribuables imposables sur les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix sont les contribuables visés au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-10](#) qui ont vocation à percevoir, en exécution d'une clause du contrat de cession, un complément de prix exclusivement déterminé en fonction d'une indexation en relation directe avec l'activité de la société dont les titres sont l'objet du contrat.

B. Créances concernées

10

Il s'agit des créances qui trouvent leur origine dans une clause contractuelle de complément de prix à recevoir en exécution d'une clause d'indexation (clause d'*earn-out*).

Une telle clause s'entend de toute convention entre le cédant (le vendeur) et le cessionnaire (l'acheteur) par laquelle le cessionnaire s'engage à verser au cédant un complément de prix exclusivement déterminé en fonction d'une indexation en relation directe avec l'activité de la société dont les titres sont l'objet du contrat.

II. Base d'imposition

A. Détermination de la créance imposable

20

La créance représentative d'un complément de prix à recevoir en exécution d'une clause d'indexation est constituée par la différence entre la valeur de ladite créance à la date du transfert du domicile fiscal hors de France et son prix ou valeur d'acquisition.

Le prix d'acquisition de la créance étant égal à zéro, la valeur de la créance est donc égale à sa valeur réelle au jour du transfert, qu'il appartient au contribuable d'estimer.

La créance ainsi déterminée ne peut être réduite de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du code général des impôts \(CGI\)](#).

B. Non-imputation des moins-values de cession sur les créances

30

Les moins-values de cession de droits sociaux, valeurs mobilières, titres ou droits mentionnés au [I de l'article 150-0 A du CGI](#) réalisées entre le 1er janvier de l'année du transfert de domicile fiscal hors de France et la date de ce transfert et les moins-values de cession réalisées les années antérieures et encore en report ne sont pas imputables sur les créances trouvant leur origine dans une clause contractuelle de complément de prix constatées dans les conditions prévues au [I de l'article 167 bis du CGI](#).

C. Détermination du revenu fiscal de référence

40

Les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix ne sont pas prises en compte pour la détermination du revenu fiscal de référence mentionné au [IV de l'article 1417 du CGI](#) au titre de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France, que ces créances bénéficient ou non du sursis de paiement.

III. Modalités d'imposition et sursis de paiement

A. Fait générateur d'imposition

50

Voir le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au I](#).

B. Taux d'imposition

60

Les créances sont imposables dans les mêmes conditions que celles prévues pour les plus-values latentes au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au II](#).

C. Modalités d'application du sursis de paiement

1. Sursis de paiement de droit ou sur option et conséquences de ce sursis

70

Le contribuable peut, le cas échéant, bénéficier du sursis de paiement de droit ou sur option dans les mêmes conditions que celles prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 aux III à III-C-3](#).

2. Expiration du sursis de paiement

80

Pour les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix, le sursis de paiement expire lors de la survenance de l'un des événements suivants :

57

- la perception d'un complément de prix. Lorsque le contrat de cession prévoit un versement échelonné de compléments de prix, seule la fraction de l'impôt en sursis se rapportant au complément de prix perçu est exigible, le surplus continuant à bénéficier du sursis de paiement ([BOI-RPPM-PVBMI-20-10-10-20 au I-A § 10 à 30](#)) ;

- l'apport ou la cession de la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix (BOI-RPPM-PVBMI-20-10-10-20 au II-A-1) ;

- la donation de la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix, sauf si le donateur démontre que la donation n'est pas faite à seule fin d'éluider l'impôt calculé sur ladite créance.

En cas de donation, la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix est en principe imposable. Il y a donc expiration du sursis de paiement afférent à la créance calculée sur les titres faisant l'objet de cette donation, sauf si le contribuable démontre que cette donation n'a pas pour seul but d'éluider l'impôt sur la créance (Cf. IV-A-1-c §140).

90

La levée des garanties correspondant aux impositions pour lesquelles le sursis de paiement a expiré est prononcée consécutivement au paiement effectif de ces mêmes impositions.

IV. Dégrèvement ou restitution

A. Cas de dégrèvement ou de restitution des impositions

100

Dans les cas suivants, l'impôt est dégrévée lorsqu'il a fait l'objet d'un sursis de paiement ; lorsqu'il a déjà été acquitté, il est restitué.

1. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû

a. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France

110

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) afférents à l'ensemble des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix constatées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque les créances demeurent dans le patrimoine du contribuable lors du transfert du domicile fiscal en France.

120

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant le transfert en France du domicile fiscal sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554), disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

b. Lors du décès du contribuable

130

En cas de décès du contribuable, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux afférents à l'ensemble des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix

58

constatées lors du transfert du domicile fiscal hors de France demeurant dans le patrimoine du contribuable à la date du décès sont dégrévés d'office ou restitués.

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant le décès du contribuable sur la base des déclarations n° 2042 et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" déposées par les héritiers ou ayants droit.

c. Lors de la donation de la créance

140

En cas de donation de la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux afférents à cette créance constatée lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque le contribuable démontre que cette donation n'est pas faite à seule fin d'éluider l'impôt sur la créance.

150

La charge de la preuve incombe au donateur qui doit alors justifier par tout moyen, lors du dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 et du formulaire spécial n° 2074 ET l'année suivant celle de la donation, que cette donation a été faite dans un but autre qu'éluider l'impôt sur la créance.

160

La preuve peut donc être apportée par le contribuable au moyen d'un acte écrit ou non écrit : il s'agit en pratique de tout document ou fait (il s'agit d'un fait juridique matérialisant une volonté) qui manifeste l'intention de son auteur et produit des effets de droit (cf. [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 au I-A-4 § 130](#)).

d. Cas du versement échelonné de compléments de prix perçus en exécution d'une clause d'indexation

170

Lorsque le contrat de cession de titres prévoit un versement échelonné de compléments de prix, et que l'un ou plusieurs de ces compléments de prix ont été perçus avant la réalisation de l'un des événements mentionnés aux IV-A-1-a à c, le dégrèvement ou la restitution est opéré l'année suivant la réalisation dudit événement à hauteur de la créance calculée lors du transfert du domicile fiscal hors de France déduction faite du ou des compléments de prix perçus entre la date de ce transfert et la date de l'événement concerné (donation, décès ou transfert à nouveau du domicile fiscal en France).

Exemple :

M. X cède des titres de la société A le 1^{er} juillet 2010. Le contrat de cession de ces titres prévoit le versement de trois compléments de prix de manière échelonnée.

Le 1^{er} avril 2011, M. X transfère son domicile fiscal hors de France et opte pour le sursis de paiement.

Il déclare une créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix d'une valeur de 45 000 €.

L'impôt afférent à cette créance placé en sursis de paiement est égal à :

$$45\,000 \times 34,5\% = 15\,525 \text{ €}.$$

Le 1^{er} juillet 2011, M. X perçoit un premier complément de prix de 10 000 €. Le sursis de paiement expire pour la seule fraction de l'impôt en sursis se rapportant au complément de prix perçu, soit :

$$10\,000 \times 34,5\% = 3\,450 \text{ € soit } 15\,525 \times (10\,000/45\,000).$$

L'imposition restant en sursis de paiement est donc de :

$$15\,525 - 3\,450 = 12\,075 \text{ €}.$$

Le 1^{er} juillet 2012, M. X perçoit un deuxième complément de prix de 15 000 €. Le sursis de paiement expire pour la seule fraction de l'impôt en sursis se rapportant au complément de prix perçu, soit :

$$15\,000 \times 34,5\% = 5\,175 \text{ € soit } 15\,525 \times (15\,000/45\,000).$$

L'imposition restant en sursis de paiement est donc de :

$$12\,075 - 5\,175 = 6\,900 \text{ €}.$$

Le 1^{er} mars 2013, M. X transfère de nouveau son domicile fiscal en France. Le dernier complément de prix n'a pas été versé à la date de ce transfert.

M. X demande alors le dégrèvement de l'impôt restant en sursis sur la déclaration n° 2074 ET pour un montant de 6 900 €.

2. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties

180

Voir le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 au I-B](#)

3. Autre cas de restitution de l'impôt

190

Les dispositions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 au I-C](#) s'appliquent également aux créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix.

B. Modulation de l'impôt exigible

200

Dans les cas suivants, l'impôt est dégrévé, partiellement ou totalement selon les cas, lorsqu'il a fait l'objet d'un sursis de paiement. Il est restitué, partiellement ou totalement selon les cas, lorsqu'il a été payé l'année suivant le transfert de domicile fiscal hors de France.

210

Il convient, afin de déterminer le montant exigible, de comparer :

- d'une part, le complément de prix ou la valeur de la créance au jour de l'apport ou de la cession ;

- et, d'autre part, la créance trouvant son origine dans une clause contractuelle de complément de prix calculée lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

Si le premier terme est inférieur au second, il est admis que l'impôt exigible est limité au montant d'impôt calculé sur le complément de prix ou la valeur de la créance au jour de l'apport ou de la cession.

En effet, à la survenance de l'un des événements mentionnés au [III-B-2 § 80](#), l'impôt établi au titre des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix n'est exigible que dans la limite du montant du complément de prix ou de la valeur de la créance concernée à la date de l'événement.

Le surplus est dégrévée d'office ou restitué lorsque l'ensemble des compléments de prix relatifs à une même cession de titres ont été perçus.

En pareille situation, le contribuable fournit, à l'appui des déclarations n° 2042 et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" déposées l'année suivant l'événement en cause, les éléments de calcul retenus.

220

Au contraire, si le premier terme est supérieur au second, l'impôt exigible est limité à celui calculé lors du transfert du domicile fiscal hors de France sur la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix.

230

En cas d'absence de perception du ou des compléments de prix initialement prévus par la clause contractuelle, l'impôt afférent à la créance concernée est dégrévée ou restitué pour sa totalité.

240

Lorsque le contrat de cession de titres prévoit un versement échelonné de compléments de prix, le dégrèvement ou la restitution éventuel peut être demandé l'année suivant celle de la perception du dernier complément de prix prévu par le contrat de cession des titres concernés.

250

L'abattement pour durée de détention prévu par l'[article 150-0 D ter du CGI](#) s'applique, pour l'imposition à l'impôt sur le revenu, au montant du complément de prix reçu par le cédant de

titres ou droits en exécution d'une clause de complément de prix dès lors que le gain net afférent à la cession concernée par ce complément de prix, réalisée antérieurement au transfert du domicile fiscal hors de France, est lui-même dans le champ d'application dudit abattement ([BOI-RPPM-PVBMI-20-20-10 au IV-B](#)).

260

Deux cas peuvent alors se présenter :

a. Cas 1 : Le complément de prix net de l'abattement déterminé au jour de la cession des titres à l'origine de la clause de complément de prix est inférieur à la créance constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

270

Dans ce cas, la base imposable à l'impôt sur le revenu est alors égale au complément de prix réduit de l'abattement pour durée de détention déterminé au jour de la cession.

Le surplus d'impôt sur le revenu est alors dégrevé d'office ou restitué. Cependant, lorsque le contrat de cession prévoit un versement échelonné de compléments de prix, le surplus est dégrevé d'office ou restitué lorsque l'ensemble des compléments de prix relatifs à une même cession de titres ont été perçus.

b. Cas 2 : Le complément de prix net de l'abattement déterminé au jour de la cession des titres à l'origine de la clause de complément de prix est supérieur à la créance constatée lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

280

Dans ce cas, la base imposable à l'impôt sur le revenu est alors égale à cette créance.

290

Remarque : En ce qui concerne les prélèvements sociaux, il convient de comparer le complément de prix avant application de l'abattement avec la créance constatée lors du transfert du domicile fiscal hors de France. C'est le plus petit montant des deux qui sert de base imposable aux prélèvements sociaux et le surplus de prélèvements sociaux est dégrevé d'office ou restitué.

300

En revanche, le gain résultant de la cession ou de l'apport de la créance de complément de prix ne peut être réduit de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150-0 D ter du CGI](#).

3. Imputation de l'impôt acquitté hors de France

310

Il est admis qu'une fraction de l'impôt acquitté hors de France lors de la réalisation par le contribuable d'une des opérations mentionnées au [d du 1 du VII de l'article 167 bis du CGI](#) (perception d'un complément de prix, apport ou cession de la créance) est imputable sur l'impôt (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux) afférent à la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix lorsque l'impôt acquitté hors de France constitue un impôt personnel sur le revenu assis sur les plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux.

62

En particulier, aucune imputation n'est possible si l'impôt acquitté hors de France correspond à des droits de mutation à titre gratuit acquittés par le bénéficiaire d'une transmission de la créance concernée.

320

Afin de permettre son imputation, l'impôt acquitté hors de France (dans l'État de résidence du contribuable) est converti en euros sur la base du taux de change en vigueur à la date de son paiement.

La fraction de l'impôt étranger est, dans un premier temps, imputable sur les prélèvements sociaux dus sur la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix (plafonnée au montant du complément de prix ou de la valeur de la créance au jour de l'apport ou de la cession) puis, dans un second temps, sur l'impôt sur le revenu dû sur cette même créance (plafonnée au montant du complément de prix net de l'abattement pour durée de détention ou au montant de la créance au jour de l'apport ou de la cession).

La fraction de l'impôt étranger imputable sur les prélèvements sociaux dus sur la créance est déterminée de la manière suivante :

Le reliquat de l'impôt étranger (égal à la différence entre le montant de l'impôt étranger et la fraction imputée sur les prélèvements sociaux dans les conditions décrites ci-dessus) est imputé sur l'impôt sur le revenu dû sur la créance de la manière suivante :

L'imputation de l'impôt étranger est limitée au montant de l'impôt sur le revenu (calculé sur la créance déterminée en fonction du montant du complément de prix net de l'abattement pour durée de détention ou de la valeur de la créance au jour de l'apport ou de la cession) et des prélèvements sociaux (calculés sur la créance déterminée en fonction du montant du complément de prix ou de la valeur de la créance au jour de l'apport ou de la cession) exigibles en France au titre de la créance concernée.

330

Lorsqu'elle est applicable, cette imputation est effectuée soit :

- par voie de dégrèvement lorsque le contribuable a bénéficié du sursis de paiement au titre de la créance concernée et que le montant d'impôt dû dans l'État de résidence du contribuable a été acquitté par ce dernier antérieurement à l'exigibilité de l'impôt afférent à la créance en France ;

- par voie de restitution lorsque le contribuable n'a pas bénéficié du sursis de paiement au titre de la créance concernée et/ou que le montant d'impôt dû dans l'État de résidence du contribuable a été acquitté par ce dernier postérieurement à l'exigibilité de l'impôt afférent à la créance en France.

340

Cette imputation est effectuée sur justification par le contribuable du paiement de l'impôt acquitté hors de France et des éléments relatifs à sa liquidation. Ainsi, il appartient au contribuable de présenter un document officiel de l'administration fiscale de son État de résidence au moment de la réalisation de l'événement concerné. Ce document doit

permettre de justifier de la nature de l'impôt acquitté hors de France, de sa base, de son montant et de son rattachement à l'événement affectant la créance.

V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable

350

Les obligations déclaratives et de paiement incombant au contribuable pour l'imposition des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix sont les mêmes que celles prévues pour les plus-values latentes au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#).

Chapitre 3 Imposition immédiate de certaines plus-values en report en cas de transfert de domicile fiscal hors de France

[BOI-RPPM-PVBMI-50-30](#)

I. Champ d'application

A. Personnes concernées

1

Les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France sont immédiatement imposables au titre de certaines plus-values placées précédemment en report d'imposition mentionnées au [II de l'article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#).

La condition de domiciliation fiscale en France pendant au moins six des dix dernières années précédant le transfert du domicile fiscal hors de France ne s'applique pas pour l'imposition des plus-values en report d'imposition.

Pour l'appréciation de la notion de domiciliation fiscale, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-10 aux I à III § 20 à 70](#).

B. Plus-values en report d'imposition concernées

10

Le transfert du domicile fiscal hors de France constitue un événement mettant fin au report d'imposition des plus-values d'échange ou de cession relevant des dispositifs mentionnés :

- au [II de l'article 92 B du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 qui prévoit, sous certaines conditions, le report d'imposition de la plus-value d'échange de titres relevant des dispositions des articles 92 B du CGI ou [92 J du CGI](#) dans leur rédaction en vigueur avant cette même date lorsque cet échange résulte d'une opération d'offre publique d'échange, de fusion, de scission, d'absorption d'un fonds commun de placement par une société d'investissement à capital variable réalisée conformément à la réglementation en vigueur ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-30-10-30-10](#) ;

- au [I^{er} ter de l'article 160 du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 qui prévoit, sous certaines conditions, le report d'imposition de la plus-value d'échange de droits sociaux relevant des dispositions du même article 160 du CGI lorsque cet échange résulte

64

d'une fusion, d'une scission ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-30-10-30-20](#) ;

- à l'[article 92 B decies du CGI](#) et au II de l'article 160 du CGI dans leur rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000, et à l'[article 150-0 C du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006 qui permettent à certains salariés ou dirigeants de sociétés de bénéficier, sous certaines conditions, d'un report d'imposition des plus-values de cession des droits sociaux qu'ils détiennent dans ces sociétés, lorsque le produit de cette cession est réinvesti dans le capital d'une société nouvelle non cotée. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-30-10-40](#) ;

- à l'[article 150-0 B bis du CGI](#) qui permet, sous certaines conditions, de reporter l'imposition du gain retiré de l'apport à une société d'une créance trouvant son origine dans une clause contractuelle de complément de prix. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-RPPM-PVBMI-20-10-10-20 au III](#) ;

- à l'[article 150-0 D bis du CGI](#), dans sa rédaction en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2011 (date d'entrée en vigueur de l'[article 80 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012](#)), qui prévoit, sous certaines conditions, le report d'imposition des plus-values de cession titres ou droits détenus dans des sociétés européennes passibles de l'impôt sur les sociétés, lorsque le produit de cette cession est réinvesti dans le capital d'une société. Ce report d'imposition concernant uniquement l'impôt sur le revenu (les prélèvements sociaux restant dus lors de la cession), seul l'impôt sur le revenu est calculé sur ces plus-values placées précédemment en report d'imposition lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

20

Ces plus-values en report d'imposition sont imposables sans aucune restriction tenant à la quotité ou à la valeur de la participation détenue par le contribuable transférant son domicile fiscal hors de France, avec les membres de son foyer fiscal, dans les bénéfices sociaux de la société concernée.

II. Base d'imposition

A. Imputation des moins-values de cession sur les plus-values en report

30

Les moins-values de cession de droits sociaux, valeurs mobilières, titres ou droits mentionnés au [I de l'article 150-0 A du CGI](#) réalisées du 1^{er} janvier de l'année du transfert de domicile fiscal hors de France jusqu'à la date de ce transfert et les moins-values de cession éventuellement réalisées au titre des années antérieures et encore en report (les moins-values subies à compter du 1^{er} janvier 2002 et non encore imputées sont reportables dans la limite d'un délai de dix ans) peuvent être imputées dans les conditions de droit commun sur les plus-values dont l'imposition est établie à l'expiration des reports d'imposition mentionnés au I-B intervenant lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

B. Détermination du revenu fiscal de référence

40

Les plus-values placées précédemment en report ne sont pas prises en compte pour la détermination du revenu fiscal de référence mentionné au [IV de l'article 1417 du CGI](#) au titre

65

de l'année du transfert du domicile fiscal hors de France, que ces plus-values bénéficient ou non du sursis de paiement.

III. Modalités d'imposition et sursis de paiement

A. Fait générateur d'imposition

50

Voir le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au I.](#)

B. Taux d'imposition

60

Les plus-values placées précédemment en report d'imposition sont imposables dans les mêmes conditions que celles prévues pour les plus-values latentes au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 au II.](#)

C. Modalités d'application du sursis de paiement

1. Sursis de paiement de droit ou sur option et conséquences de ce sursis

70

Le contribuable peut, le cas échéant, bénéficier du sursis de paiement de droit ou sur option dans les mêmes conditions que celles prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 aux III à III-C-3.](#)

2. Expiration du sursis de paiement

a. Plus-values placées précédemment en report d'imposition, à l'exception des plus-values en report d'imposition en vertu de l'article 150-0 D bis du CGI dans sa version en vigueur au 1er janvier 2011

80

Pour l'impôt afférent aux plus-values placées précédemment en report d'imposition, le sursis de paiement expire lors de la survenance de l'un des événements suivants :

- la cession des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition.

On entend par cession toute transmission à titre onéreux (vente, apport, échange), à l'exception des opérations d'échange entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI.](#)

Lorsque l'impôt afférent à une plus-value précédemment placée en report d'imposition bénéficie du sursis de paiement, et que les titres concernés font l'objet d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI](#) après le transfert de domicile fiscal hors de France, le sursis de paiement n'expire pas lors de cet échange, mais lors de la survenance de l'un des événements mettant fin au sursis de paiement mentionnés au [1 du VII de l'article 167 bis du CGI.](#)

Pour plus de précisions sur les opérations entrant dans le champ d'application de l'[article 150-0 B du CGI](#), il convient de se reporter [BOI-RPPM-PVBMI-30-10-20 aux I à II-A](#) ;

66

- le rachat par une société de ses propres titres. Il s'agit des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- le remboursement d'obligations et titres assimilés ([article 118 du CGI](#) et [6° et 7° de l'article 120 du CGI](#)) ;
- l'annulation des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- la donation des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition ;

Lors de la donation des titres, le sursis de paiement expire lorsque l'impôt est afférent aux plus-values placées précédemment en report d'imposition conformément aux dispositifs prévus à l'[article 92 B decies du CGI](#), au [dernier alinéa du 1 du I ter et au II de l'article 160 du CGI](#) dans leur version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000, à l'[article 150-0 C du CGI](#) dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006 ou à l'[article 150-0 B bis du CGI](#).

Le dispositif de report d'imposition prévu au dernier alinéa du 1 du I ter de l'article 160 dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 s'appliquait aux plus-values d'échange de droits sociaux effectuées du 1^{er} janvier 1980 au 31 décembre 1987 et résultant d'une fusion ou d'une scission préalablement agréée par le ministre chargé du budget.

- le décès du contribuable pour les plus-values placées précédemment en report d'imposition en application des dispositifs décrits ci-dessus.

Lorsque l'évènement mettant fin au sursis de paiement porte sur une partie seulement des titres concernés, seule la fraction correspondante de l'impôt afférent à la plus-value placée précédemment en report d'imposition en sursis de paiement est exigible, le surplus continuant de bénéficier du sursis.

b. Plus-values placées précédemment en report d'imposition en vertu de l'[article 150-0 D bis du CGI](#) dans sa version en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2011

90

Pour l'impôt sur le revenu afférent aux plus-values de cession placées précédemment en report d'imposition en vertu de l'[article 150-0 D bis du CGI](#), le sursis de paiement expire lors de la survenance de l'un des événements suivants avant l'expiration du délai de cinq ans calculé à compter de la date du réinvestissement dans la société :

- la cession, comme définie ci-dessus, des titres reçus lors de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- le rachat par une société de ses propres titres. Il s'agit des titres reçus lors de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- l'annulation des titres reçus lors de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- la donation des titres reçus lors de l'apport à l'origine du report d'imposition ;
- le décès du contribuable.

100

Pour l'impôt afférent aux plus-values de cession placées précédemment en report d'imposition, le montant d'impôt en sursis arrivant à expiration est calculé de la manière suivante :

Dans un premier temps, il convient de déterminer la fraction des pertes imputées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sur le montant total des plus-values placées précédemment en report d'imposition imposables lors dudit transfert se rapportant à la plus-value placée précédemment en report d'imposition concernée par l'événement mettant fin au sursis de paiement de la manière suivante :

$$\begin{array}{l} \text{Montant total} \\ \text{des pertes} \\ \text{imputées sur} \\ \text{les plus-values} \\ \text{placées} \\ \text{précédemment} \\ \text{en report} \\ \text{d'imposition} \\ \text{imposables} \\ \text{lors du} \\ \text{transfert du} \\ \text{domicile fiscal} \\ \text{hors de} \\ \text{France} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Plus-value placée précédemment en report} \\ \text{d'imposition concernée par l'événement mettant fin} \\ \text{au sursis de paiement} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Montant total des plus-values placées} \\ \text{précédemment en report d'imposition imposables} \\ \text{lors du transfert du domicile fiscal hors de France,} \\ \text{avant imputation des pertes} \end{array}}$$

La plus-value placée précédemment en report d'imposition concernée par l'événement mettant fin au sursis de paiement doit alors être diminuée de la fraction de pertes calculées dans les conditions décrites ci-dessus.

En cas d'événement affectant l'ensemble de la ligne de titres, l'impôt dont le sursis de paiement arrive à expiration est déterminé en fonction de ce montant de plus-value net de cette fraction de pertes en lui appliquant le taux d'imposition applicable en France lors du transfert de domicile fiscal hors de France (somme du taux d'imposition à l'impôt sur le revenu des plus-values mobilières et du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC)).

Dans le cas d'un événement affectant seulement une partie de la ligne de titres (exemple: cession partielle de titres), il convient de déterminer la plus-value placée précédemment en report d'imposition concernée par l'événement mettant fin au sursis de paiement après imputation de la fraction de pertes (déterminée dans les conditions décrites ci-dessus) de la manière suivante :

$$\begin{array}{l} \text{Plus-value} \\ \text{placée} \\ \text{précédemment} \\ \text{en report} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Nombre de titres concernés par l'évènement} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Nombre de titres détenus au jour du transfert de} \end{array}}$$

d'imposition concernée par l'événement mettant fin au sursis de paiement nette de la fraction de pertes calculée dans les conditions décrites ci-dessus

domicile fiscal hors de France relatifs à la plus-value placée précédemment en report d'imposition concernée par l'événement mettant fin au sursis de paiement

Pour déterminer le montant d'impôt dont le sursis de paiement arrive à expiration, il convient d'appliquer au résultat de cette dernière formule le taux d'imposition applicable en France lors du transfert de domicile fiscal hors de France (somme du taux d'imposition à l'impôt sur le revenu des plus-values mobilières et du taux global d'imposition aux prélèvements sociaux).

3. Conséquences de l'expiration du sursis de paiement

110

La levée des garanties correspondant aux impositions pour lesquelles le sursis de paiement a expiré est prononcée consécutivement au **paiement effectif de ces mêmes impositions**.

IV. Dégrèvement ou restitution

120

Dans les cas suivants, l'impôt est dégrévée lorsqu'il a fait l'objet d'un sursis de paiement ; lorsqu'il a déjà été acquitté, il est restitué.

A. Dégrèvement ou restitution de l'impôt dû

1. Lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France

130

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux (BOI-RPPM-PSOC) afférents aux plus-values placées précédemment en report d'imposition et imposées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués lorsque les titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition demeurent dans le patrimoine du contribuable lors du transfert du domicile fiscal en France.

140

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant le transfert en France du domicile fiscal sur la base des déclarations n° 2042 (CERFA 10330) et 2074 ET (CERFA 14554) disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)".

150

Les reports d'imposition mentionnés au [I-B §10](#), auxquels il a été mis fin lors du transfert du domicile fiscal hors de France, sont rétablis de plein droit lors du transfert du domicile fiscal de nouveau en France.

2. Lors de la transmission des titres à titre gratuit

160

Par transmission à titre gratuit, il convient d'entendre succession ou donation entre vifs.

En cas de décès, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux afférents à certaines plus-values en report d'imposition mentionnées au [I-B §10](#) sont dégrévés d'office ou restitués lorsque les titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition demeurent dans le patrimoine du contribuable à la date du décès.

En cas de donation des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report d'imposition, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux afférents à certaines plus-values placées précédemment en report d'imposition mentionnées au [I-B §10](#) et imposées lors du transfert du domicile fiscal hors de France sont dégrévés d'office ou restitués.

170

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant la donation ou le décès sur la base des déclarations n° 2042 et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la [rubrique "recherche de formulaire"](#) déposées par le contribuable ou ses héritiers ou ayants droit.

180

Les plus-values placées précédemment en report d'imposition concernées par le dégrèvement ou la restitution en cas de décès ou de donation sont celles relevant des dispositifs mentionnés :

- au [II de l'article 92 B du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 ;
- au [premier alinéa du 1 et du 4 du I ter de l'article 160 du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000.

Remarques :

Le dispositif de report d'imposition prévu au premier alinéa du 1 du I ter de l'article 160 du CGI dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 s'appliquait aux plus-values d'échange de droits sociaux résultant d'une fusion, d'une scission ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés réalisées entre le 1^{er} janvier 1988 et le 31 décembre 1990.

Le dispositif de report d'imposition prévu au 4 du I ter de l'article 160 du CGI dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 s'appliquait aux plus-values d'échange de droits sociaux réalisées du 1^{er} janvier 1991 au 31 décembre 1999 dans le cadre d'une opération de fusion, de scission ou d'apport à une société soumise à l'impôt sur les sociétés.

190

S'agissant de la donation des titres :

Le dégrèvement ou la restitution concerne les seuls titres objet de la donation. En cas de donation partielle des titres ou de donation de l'usufruit ou de la nue-propriété des titres, le dégrèvement ou la restitution est réalisé pour la seule fraction de l'impôt se rapportant aux titres ou droits transmis.

En cas d'imputation de moins-values sur les plus-values placées précédemment en report d'imposition imposées lors du transfert de domicile fiscal hors de France et de donation partielle des titres (cas où une ligne de titres fait l'objet d'une donation partielle) concernés par cette imposition, il convient de se reporter au [III-C-2-c § 100](#) pour la détermination du montant d'impôt à dégrever ou à restituer.

Ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant la donation ou le décès sur la base des déclarations n° 2042 et 2074 ET disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)" déposées par le contribuable ou ses héritiers ou ayants droit.

3. Lors de l'expiration du délai de cinq ans pour les plus-values placées précédemment en report d'imposition en vertu de l'article 150-0 D bis dans sa version en vigueur à compter du 1er janvier 2011

200

L'impôt sur le revenu afférent aux plus-values de cession reportées en application de l'[article 150-0 D bis du CGI](#) est dégrèvement, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert du domicile fiscal hors de France, à l'expiration du délai de cinq ans calculé à compter de la date du réinvestissement dans la société.

En pratique, ce dégrèvement ou cette restitution est opéré l'année suivant l'expiration du délai de cinq ans sur la base des déclarations n° 2042 et 2074 ET.

B. Conséquence du dégrèvement : levée des garanties

210

Voir le [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 au I-B §170](#).

C. Autre cas de restitution de l'impôt

220

Les dispositions prévues au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-40 au I-C §190](#) s'appliquent également aux plus-values placées précédemment en report d'imposition.

V. Obligations déclaratives et de paiement du contribuable

230

Les obligations déclaratives et de paiement du contribuable pour l'imposition des plus-values placées précédemment en report d'imposition sont les mêmes que celles prévues pour les plus-values latentes au [BOI-RPPM-PVBMI-50-10-50](#).

LES TEXTES

I.-1. Les contribuables fiscalement domiciliés en France pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal hors de France sont imposables lors de ce transfert au titre des plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits mentionnés au présent 1 qu'ils détiennent, directement ou indirectement, à la date du transfert hors de France de leur domicile fiscal lorsque les membres de leur foyer fiscal détiennent une ou plusieurs participations, directes ou indirectes, d'au moins 1 % dans les bénéfiques sociaux d'une société, à l'exception des sociétés visées au 1° bis A de [l'article 208](#), ou une ou plusieurs participations, directes ou indirectes, dans ces mêmes sociétés dont la valeur, définie selon les conditions prévues au 2 du présent I, excède 1,3 million d'euros lors de ce transfert.

Les contribuables fiscalement domiciliés en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années sont imposables lors du transfert de leur domicile fiscal hors de France sur la valeur des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix mentionnée au 2 du I de [l'article 150-0 A](#).

2. La plus-value constatée dans les conditions du 1 du présent I est déterminée par différence entre la valeur des droits sociaux ou valeurs mobilières lors du transfert du domicile fiscal hors de France, déterminée selon les règles prévues aux [articles 758](#) et [885 T bis](#), et leur prix d'acquisition par le contribuable ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation.

Lorsque les titres mentionnés au 1 du présent I ont été reçus lors d'une opération d'échange bénéficiant du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B avant le transfert de domicile fiscal du contribuable, la plus-value constatée est calculée à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres remis à l'échange diminué de la soulte reçue ou majoré de la soulte versée lors de l'échange.

Les créances mentionnées au second alinéa du 1 du présent I sont évaluées à leur valeur réelle au moment du transfert du domicile fiscal hors de France de leur titulaire.

3. La plus-value calculée dans les conditions prévues au 2 est réduite de l'abattement pour durée de détention prévu à l'article 150-0 D ter, lorsque les conditions mentionnées au même article sont remplies.

Pour l'application du premier alinéa du présent 3 à l'abattement prévu à l'article 150-0 D ter, le transfert du domicile fiscal est assimilé à une cession à titre onéreux si les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- a) Le contribuable a fait valoir ses droits à la retraite avant le transfert de son domicile fiscal ;
- b) Le contribuable domicilié fiscalement hors de France cède les titres mentionnés au 1 dans les deux ans suivant son départ à la retraite.

4. La plus-value ainsi déterminée est imposée au taux prévu au 2 de [l'article 200 A](#) en vigueur lors du changement de domicile fiscal.

5. Les moins-values calculées selon les modalités prévues au 2 du présent I ne sont pas imputables sur les plus-values calculées selon les mêmes modalités ni sur d'autres plus-values, quelles que soient leurs modalités d'imposition.

II.-Lorsqu'un contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, les plus-values de cession ou d'échange de droits sociaux, valeurs, titres ou droits mentionnés au 1 du I du présent article dont l'imposition a été reportée en application du [II de l'article 92 B](#), de l'article 92 B decies et des I ter et II de [l'article 160](#), dans leur rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2000, de l'article 150-0 C, dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2006, des articles 150-0 B bis et 150-0 D bis sont imposables lors de ce transfert au taux d'imposition mentionné au 4 du I du présent article.

III.-Pour l'application du présent article, le transfert hors de France du domicile fiscal d'un contribuable est réputé intervenir le jour précédant celui à compter duquel ce contribuable cesse d'être soumis en France à une obligation fiscale sur l'ensemble de ses revenus.

IV.-Lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil, du 16 mars 2010, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, il est sursis au paiement de l'impôt afférent aux plus-values constatées dans les conditions prévues au I du présent article ou aux plus-values imposables en application du II.

V.-1. Sur demande expresse du contribuable, il peut également être sursis au paiement de l'impôt afférent aux plus-values constatées dans les conditions prévues au I ou aux plus-values imposables en application du II lorsque le contribuable :

a) Transfère son domicile fiscal hors de France dans un Etat autre que ceux visés au IV ;

b) Après avoir transféré son domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil, du 16 mars 2010, précitée, le transfère à nouveau dans un Etat autre que ceux mentionnés précédemment.

Dans les cas mentionnés aux a et b du présent V, le sursis de paiement est subordonné à la condition que le contribuable déclare le montant des plus-values constatées dans les conditions du I ou imposables en application du II, désigne un représentant établi en France autorisé à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt et constitue auprès du comptable public compétent, préalablement à son départ, des garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

2. Lorsque le contribuable justifie que son transfert de domicile fiscal dans un Etat ou territoire qui n'est pas partie à l'accord sur l'Espace économique européen, mais qui a conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil, du 16 mars 2010, précitée, obéit à des raisons professionnelles, aucune garantie n'est exigée pour l'application du sursis de paiement prévu au 1 du présent V.

VI.-Les sursis de paiement prévus aux IV et V ont pour effet de suspendre la prescription de l'action en recouvrement jusqu'à la date de l'événement entraînant leur expiration. Ils sont assimilés au sursis de paiement mentionné à l'[article L. 277 du livre des procédures fiscales](#) pour l'application des articles [L. 208](#) et L. 279 du même livre.

VII.-1. Les sursis de paiement prévus aux IV et V expirent au moment où intervient l'un des événements suivants :

a) La cession, le rachat, le remboursement ou l'annulation des droits sociaux, valeurs, titres ou droits pour lesquels des plus-values ont été constatées dans les conditions du I ou dont l'acquisition a ouvert droit au bénéfice des dispositions mentionnées au II, à l'exception des cessions auxquelles l'article 150-0 D bis s'applique. La cession s'entend des transmissions à titre onéreux, à l'exception des opérations d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B ;

b) La donation de droits sociaux, valeurs, titres ou droits pour lesquels des plus-values ont été constatées dans les conditions du I du présent article, sauf si le donateur démontre que la donation n'est pas faite à seule fin d'éviter l'impôt calculé en application du même I, ou celle de titres pour lesquels des plus-values de cession ou d'échange ont été reportées en application de l'article 92 B decies, du dernier alinéa du 1 du I ter et du II de l'article 160, dans leur rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2000, de l'article 150-0 C, dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2006, ou de l'article 150-0 B bis.

Les droits, valeurs ou titres mentionnés aux a et b du présent 1 s'entendent de ceux mentionnés au 1 du I du présent article ou reçus lors d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France ;

c) Le décès du contribuable, pour l'impôt calculé en application du II au titre de plus-values mentionnées à l'article 92 B decies, au dernier alinéa du 1 du I ter et au II de l'article 160, dans leur rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2000, à l'article 150-0 C, dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2006, ou à l'article 150-0 B bis ;

d) La perception d'un complément de prix, l'apport ou la cession de la créance pour les créances mentionnées au second alinéa du 1 du I du présent article ;

e) La transmission, le rachat ou l'annulation, avant l'expiration du délai de cinq ans mentionné au III bis de l'article 150-0 D bis, des titres et droits reçus en contrepartie de l'apport en numéraire conformément au II du même article 150-0 D bis, pour l'impôt afférent aux plus-values de cession reportées en application dudit article.

2. A l'expiration d'un délai de huit ans suivant le transfert de domicile fiscal hors de France ou lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France si cet événement est antérieur, l'impôt établi dans les conditions du I, à l'exception de l'impôt afférent aux créances mentionnées au second alinéa du 1 du même I, est dégrevé d'office, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert de domicile fiscal hors de France, lorsque les titres mentionnés au même 1 ou les titres reçus lors d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France demeurent, à cette date, dans le patrimoine du contribuable.

L'impôt établi dans les conditions du I du présent article est également dégrevé, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert de domicile fiscal hors de France, en

cas de décès du contribuable ou, pour sa fraction se rapportant aux droits sociaux, valeurs, titres ou droits donnés, en cas de donation des titres mentionnés au 1 du même I ou des titres reçus lors d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France, si le donateur démontre que cette opération n'est pas faite à seule fin d'éviter l'impôt.

3. Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France et que les titres auxquels se rapporte la plus-value imposable dans les conditions prévues au II figurent dans son patrimoine, il est, pour l'impôt afférent à ces titres, replacé dans la même situation fiscale que s'il n'avait jamais quitté le territoire français.

Lorsque le contribuable transmet à titre gratuit, alors qu'il est domicilié hors de France, des titres dont l'acquisition a ouvert droit au bénéfice des dispositions du II de l'article 92 B ou de celles du premier alinéa du 1 ou du 4 du I ter de l'article 160, dans leur rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2000, la fraction de l'impôt établi dans les conditions du II du présent article se rapportant aux titres ainsi transmis est dégrèvée ou, si elle avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert du domicile fiscal hors de France, restituée.

L'impôt établi dans les conditions du II du présent article et afférent aux plus-values de cession reportées en application de l'article 150-0 D bis est dégrèvé, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert du domicile fiscal hors de France, à l'expiration du délai de cinq ans mentionné au premier alinéa du III bis du même article 150-0 D bis.

4. L'impôt se rapportant aux créances mentionnées au second alinéa du 1 du I est dégrèvé, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert du domicile fiscal hors de France, en cas de retour en France ou, lorsque le contribuable est encore fiscalement domicilié à l'étranger, lors de son décès ou de la donation des créances, si le donateur démontre que cette dernière opération n'est pas faite à seule fin d'éviter l'impôt établi dans les conditions du même I. L'impôt est dégrèvé ou restitué pour la fraction se rapportant à la créance encore dans le patrimoine du contribuable au jour du décès ou de la donation, déduction faite des éventuels compléments de prix perçus entre la date du transfert du domicile fiscal hors de France et celle du décès ou de la donation.

VIII.-1. Si, à la survenance de l'un des événements mentionnés aux a et b du 1 du VII, le montant de la plus-value de cession ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, l'accroissement de valeur des titres depuis leur entrée dans le patrimoine du contribuable est inférieur au montant de plus-value déterminé dans les conditions du I, l'impôt calculé en application du même I est retenu dans la limite de son montant recalculé sur la base de la différence entre le prix, en cas de cession ou de rachat, ou la valeur, dans les autres cas, des titres concernés à la date de l'événement mentionné aux a ou b du 1 du VII, d'une part, et leur prix ou valeur d'acquisition retenu pour l'application du 2 du I, diminué, le cas échéant, de la soulte reçue ou majoré de la soulte versée lors de l'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France, d'autre part.

Le surplus d'impôt est dégrèvé d'office ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert de domicile fiscal hors de France. Dans ce cas, le contribuable fournit, à l'appui de la déclaration mentionnée au IX, les éléments de calcul retenus.

2. Si, à la survenance de l'un des événements mentionnés aux a et b du 1 du VII, le contribuable réalise une perte ou constate que les titres ont une valeur moindre que leur valeur d'entrée dans son patrimoine, l'impôt calculé en application du I est dégrèvé, ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

3. Si, lors de la survenance de la cession à titre onéreux des titres, l'abattement prévu à l'article 150-0 D ter est supérieur à l'abattement appliqué conformément au 3 du I du présent article, l'impôt calculé en application du même I est retenu dans la limite de son montant assis sur l'assiette réduite de ce nouvel abattement.

La moins-value réalisée lors de l'un des événements mentionnés aux a et b du 1 du VII et relative à des titres pour lesquels une plus-value avait été constatée conformément au I lors du transfert de domicile fiscal du contribuable hors de France est également réduite, le cas échéant, du montant de l'abattement prévu à l'article 150-0 D ter.

4. Si, lors de la survenance de l'un des événements prévus au a du 1 du VII, du présent article le contribuable réalise une plus-value imposée en France conformément aux dispositions de [l'article 244 bis B](#), l'impôt sur la plus-value latente établi dans les conditions du I du présent article est dégrevé.

La moins-value mentionnée au second alinéa du 3 du présent VIII réalisée dans un Etat mentionné au IV est, à proportion du rapport, retenu dans la limite de 1, entre, d'une part, la différence entre le taux d'imposition mentionné au 4 du I et le taux de l'impôt applicable aux plus-values dans l'Etat où elles ont été réalisées et, d'autre part, le taux d'imposition mentionné au même 4, imputable, dans les conditions du 11 de l'article 150-0 D, sur les plus-values imposables en application de l'article 244 bis B ou, lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France, sur les plus-values imposables conformément à l'article 150-0 A.

5. L'impôt éventuellement acquitté par le contribuable dans son Etat de résidence dans les cas prévus au a du 1 du VII est imputable sur l'impôt définitif dû en application du I et des 1 et 3 du présent VIII, à proportion du rapport entre l'assiette définitive de l'impôt calculée en application des mêmes I et 1 et 3 du présent VIII, d'une part, et l'assiette de l'impôt acquitté hors de France, d'autre part, et dans la limite de l'impôt définitif dû en France.

IX.-1. Le contribuable qui transfère son domicile fiscal hors de France est tenu de déclarer les plus-values imposables en application des I et II sur la déclaration mentionnée au 1 de [l'article 170](#) l'année suivant celle du transfert dans le délai prévu à [l'article 175](#).

2. Lorsqu'il bénéficie du sursis de paiement, il déclare chaque année sur la déclaration mentionnée au 1 du présent IX le montant cumulé des impôts en sursis de paiement et indique sur un formulaire établi par l'administration, joint en annexe, le montant des plus-values constatées conformément aux I et II et l'impôt afférent aux titres pour lesquels le sursis de paiement n'est pas expiré.

3. Dans le délai prévu à l'article 175, il déclare, l'année suivant celle de l'expiration du sursis de paiement, sur le même formulaire joint à la déclaration prévue au 1 de l'article 170, la nature et la date de l'événement entraînant l'expiration du sursis de paiement ainsi que le montant de l'impôt exigible afférent aux plus-values constatées dans les conditions du I du présent article et modifiées, le cas échéant, dans les conditions du VIII, ou déterminé en application du II. Il fournit, à l'appui de cette déclaration, les éléments de calcul retenus. L'impôt définitif est acquitté au moment du dépôt de ce formulaire.

Lorsque le contribuable n'a pas bénéficié d'un sursis de paiement en application des IV et V, il demande, lors de la survenance de l'un des événements prévus aux a et b du 1 du VII et lorsqu'il se trouve dans l'un des cas prévus aux 1 et 2 du VIII, la restitution de l'impôt payé en application du I lors de son transfert de domicile fiscal hors de France.

Lors de la survenance de l'un des événements prévus aux 2 et 3 du VII, il déclare la nature et la date de ces événements et demande le dégrèvement ou la restitution de l'impôt établi dans les conditions des I et II.

4. Le défaut de production de la déclaration et du formulaire mentionnés au 2 ou l'omission de tout ou partie des renseignements qui doivent y figurer entraîne l'exigibilité immédiate de l'impôt en sursis de paiement.

5. Dans les deux mois suivant chaque transfert de domicile fiscal, les contribuables sont tenus d'informer l'administration fiscale de l'adresse du nouveau domicile fiscal.

X.-Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives des contribuables.

Le décret d'application

Décret n° 2012-457 du 6 avril 2012 relatif à l'imposition des plus-values et créances en cas de transfert du domicile hors de France

Publics concernés : particuliers transférant leur domicile fiscal hors de France.
Objet : obligations déclaratives relatives à l'imposition des plus-values latentes, des créances de complément de prix et des plus-values en report lors du transfert par les contribuables de leur domicile fiscal hors de France.

Entrée en vigueur : le texte entre en vigueur le lendemain de sa publication. Il s'applique aux transferts de domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 3 mars 2011.
Notice : les personnes physiques transférant leur domicile fiscal hors de France déclarent les plus-values et créances imposables en vertu de [l'article 167 bis du code général des impôts \(CGI\)](#) sur la déclaration d'ensemble des revenus prévue au 1 de l'article 170 du même code. Le décret met en place une déclaration annexe à la déclaration d'ensemble des revenus précitée, précise les éléments à porter sur cette déclaration ainsi que les obligations déclaratives en cas d'expiration du sursis, de dégrèvement, de restitution de l'impôt ou d'imputation de l'impôt éventuellement acquitté à l'étranger sur l'impôt afférent aux plus-values latentes.

Le Conseil d'Etat (section des finances) entendu, Décrète :

Article 1 [En savoir plus sur cet article...](#)

I. — Les articles 91 undecies à 91 septdecies de l'annexe II au code général des impôts sont remplacés par les dispositions suivantes :

« Art. 91 undecies.-Le contribuable renseigne sur la déclaration prévue au [1 de l'article 170 du code général des impôts](#) établie l'année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France le montant total des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values en report, mentionnées respectivement aux premier et deuxième alinéas du 1 du I et au II de l'article 167 bis du code précité.

« Sont précisés, sur un formulaire distinct, la date du transfert du domicile fiscal hors de France, l'adresse du nouveau domicile fiscal, le montant des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values en report, le montant de l'impôt correspondant à ces plus-values et créances ainsi que les éléments nécessaires au calcul de cet impôt. « Le formulaire mentionné au deuxième alinéa est déposé au service des impôts des particuliers ou au centre des impôts dont dépendait le domicile fiscal du contribuable en France avant son transfert, à l'appui de la déclaration mentionnée au premier alinéa. « Art. 91 duodecies.-Le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du code général des impôts](#) en fait la demande sur le formulaire mentionné au deuxième alinéa de l'article 91 undecies. « Il déclare sur ce formulaire le montant des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values en report, le montant de l'impôt correspondant à ces plus-values et créances ainsi que les éléments nécessaires au calcul de cet impôt.

« Il indique le nom ou la dénomination sociale ainsi que l'adresse de son représentant fiscal. Celui-ci s'engage, sur ce même document, à représenter le contribuable dans les conditions prévues au deuxième alinéa du b du 1 du V de l'article 167 bis précité. « Ce formulaire est déposé, dans les trente jours précédant le transfert du domicile fiscal hors de France, au service des impôts des particuliers non résidents. « Art. 91 terdecies.-Lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement prévu au IV ou au [V de l'article 167 bis du code général des impôts](#), l'impôt afférent aux plus-values latentes, aux créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et aux plus-values en report fait l'objet d'une mise en recouvrement spécifique et d'une prise en charge des rôles correspondants par le service des impôts des particuliers non résidents. « Art. 91 quaterdecies.-Dans les cas prévus aux [2 et 3 du IX de l'article 167 bis du code général des impôts](#), le formulaire mentionné au deuxième alinéa de l'article 91 undecies dûment renseigné est déposé au service des impôts des particuliers non résidents, à l'appui de la déclaration prévue au 1 de l'article 170 du même code, dans le délai prévu à l'article 175 de ce code.

« Les transferts de domicile fiscal intervenant postérieurement au transfert de domicile fiscal hors de France sont portés à la connaissance du service des impôts des particuliers non résidents dans les conditions prévues au 5 du IX de l'article 167 bis précité. « Pour l'application du 4 du IX de l'article 167 bis précité, l'exigibilité de l'impôt en sursis de paiement est rétablie lorsque le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations déclaratives dans les trente jours suivant la notification d'une mise en demeure, adressée, le cas échéant, à son représentant fiscal.

« Art. 91 quindecies.-Pour l'application du [5 du VIII de l'article 167 bis du code général des impôts](#), l'impôt acquitté hors de France est imputable sur l'impôt définitif dû en application du I et des 1 et 3 du VIII de cet article sous réserve que :

- « a) L'impôt acquitté hors de France soit un impôt personnel sur le revenu assis sur les plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux ;
- « b) Soit calculé à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres concernés retenu pour l'application du premier alinéa du 2 du I de l'article 167 bis précité.

« Cet impôt, dont il incombe au contribuable de justifier du paiement effectif, est converti en euros sur la base du taux de change en vigueur à la date dudit paiement. « Art. 91 sexdecies.-Lors du paiement de l'impôt définitif, le contribuable joint aux documents mentionnés au [premier alinéa du 3 du IX de l'article 167 bis du code général des impôts](#) une copie des avis d'imposition établis en application des dispositions de l'article 91 terdecies. « Art. 91 septdecies.-Pour l'application du [deuxième alinéa du 3 du IX de l'article 167 bis du code général des impôts](#), le contribuable demande la restitution de l'impôt déjà acquitté sur le

formulaire prévu au deuxième alinéa de l'article 91 undecies et déposé, l'année suivant la réalisation de l'événement entraînant la restitution, selon les modalités prévues au premier alinéa de l'article 91 quaterdecies.

« Il indique la nature et la date de l'événement à l'origine de sa demande et joint, à l'appui du formulaire, les éléments de calcul et les justificatifs correspondant au montant de la restitution demandée. »

II. — Après l'article 91 septdecies de cette annexe, sont insérés les articles 91 octodecies, 91 novodecies et 91 vicies ainsi rédigés :

« Art. 91 octodecies.-Pour l'application du [dernier alinéa du 3 du IX de l'article 167 bis du code général des impôts](#), le contribuable demande le dégrèvement de l'impôt bénéficiant du sursis de paiement ou la restitution de l'impôt acquitté sur le formulaire prévu au deuxième alinéa de l'article 91 undecies et déposé l'année suivant la réalisation de l'événement entraînant le dégrèvement ou la restitution, selon les modalités prévues au premier alinéa de l'article 91 quaterdecies.

« Il indique la nature et la date de l'événement à l'origine de sa demande et joint, à l'appui du formulaire, les éléments de calcul et les justificatifs correspondant au montant du dégrèvement ou de la restitution demandé.

« Art. 91 novodecies.-Dans les cas prévus au [VIII de l'article 167 bis du code général des impôts](#), le contribuable demande le dégrèvement de l'impôt bénéficiant du sursis de paiement sur le formulaire prévu au deuxième alinéa de l'article 91 undecies et déposé, l'année suivant la réalisation de l'événement entraînant le dégrèvement, selon les modalités prévues au premier alinéa de l'article 91 quaterdecies.

« Il indique la nature et la date de l'événement à l'origine de sa demande et joint, à l'appui du formulaire, les éléments de calcul et les justificatifs correspondant au montant du dégrèvement demandé.

« Art. 91 vicies.-Dans les cas prévus au [3 du IX de l'article 167 bis du code général des impôts](#), les garanties prises en vertu du deuxième alinéa du b du 1 du V de cet article sont levées à hauteur de l'impôt acquitté ou du montant d'impôt dégrév.

« Dans les cas de dégrèvement prévus au VIII et au dernier alinéa du 3 du IX de l'article 167 bis précité, il est procédé au remboursement des frais de constitution de garanties supportés par le contribuable, dans les conditions prévues aux [articles R. * 208-3 à R. * 208-6 du livre des procédures fiscales](#), à hauteur du montant d'impôt dégrév. »

Article 2 [En savoir plus sur cet article...](#)

I. — Après l'article R. 277-7 du livre des procédures fiscales, il est inséré un article R. * 277-8 ainsi rédigé :

« Art. R. * 277-8.-Le contribuable qui demande à bénéficier du sursis de paiement prévu au [V de l'article 167 bis du code général des impôts](#) fait parvenir au service des impôts des particuliers non résidents dans les trente jours précédant le transfert de son domicile fiscal hors de France, une proposition de garanties.

« Les dispositions des deuxième et troisième alinéas de l'article R. * 277-1, des articles R. * 277-2, R. 277-4 et R. 277-6 sont applicables. »

II. — L'article R. * 280-1 du même livre est abrogé.

Article 3 [En savoir plus sur cet article...](#)

Pour les transferts de domicile fiscal mentionnés aux a et b du [1 du V de l'article 167 bis du code général des impôts](#) intervenus du 3 mars 2011 au 1er juin 2012, le formulaire rempli conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 91 undecies et de l'article 91

duodecimes de l'annexe II à ce code dans leur rédaction issue du présent décret est déposé, à l'appui de la déclaration prévue au 1 de l'article 170 de ce code, selon les modalités prévues au dernier alinéa de l'article 91 undecies mentionné ci-dessus.

Le contribuable qui demande à bénéficier du sursis de paiement prévu au V de l'article 167 bis précité fait parvenir au service des impôts des particuliers non résidents, dans le délai prévu à l'article 175 de ce code, une proposition de garanties.

Cette proposition est accompagnée d'une copie des documents mentionnés au premier alinéa.

Article 4 [En savoir plus sur cet article...](#)

Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et la ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement, sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.