



L'imposition des plus values latentes en cas de transfert de domicile

L'exit tax

Décembre 2011

L'article 48 de la loi de finances rectificative pour 2011 publiée le 29 juillet 2011 a rétabli – **de manière rétroactive** - une taxation des plus values latentes en cas de transfert de domicile fiscal hors de France

[CGI art. 167 bis, III nouveau](#)

Bien qu'à ce jour aucun décret et aucun formulaire administratif n'ait été établi, je vous rappelle succinctement les principes de la loi.

Principes d'imposition des plus-values latentes en cas de transfert de domicile	2
Champ d'application.....	2
Contribuables concernés.....	2
Plus-values concernées	3
Détermination de la plus-value imposable.....	3
Modalités d'imposition	4
Sursis de paiement	4
Sursis automatique.....	5
Sursis sur demande	5
Effets du sursis de paiement.....	5
Expiration du sursis de paiement.....	6
Evénements mettant fin au sursis	6
Détermination de l'impôt exigible	7
Articulation avec l'imposition prévue en cas de cession substantielle.....	7
Imputation de l'impôt acquitté à l'étranger.	7
Etablissement de l'imposition.....	8
Dégrèvements d'office	8
Retour en France	8
Expiration d'un délai de huit ans	9
Obligations des contribuables	9
Le texte de l'article 167 bis	11

Attention les règles du sursis de paiement sont soumises à des conditions administratives qui doivent être impérativement respectées dans le fond et dans la forme, notamment au niveau des délais.

Principes d'imposition des plus-values latentes en cas de transfert de domicile

L'article 48 de la loi prévoit que le transfert du domicile fiscal hors de France entraîne l'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux :

- des plus-values latentes afférentes à des participations d'au-moins 1 % ou d'une valeur supérieure à 1,3 million d'euros dans une société,
- des plus-values de cession ou d'échange de titres placées sous un régime de report d'imposition,
- de la valeur des créances représentatives d'un complément de prix de cession de titres à recevoir en application d'une clause d'indexation (clause d'« earn out »).

Le principe de l'imposition et son champ d'application sont définis au moment du transfert du domicile hors de France.

Il peut toutefois être sursis au paiement de l'impôt et des prélèvements sociaux jusqu'à la réalisation de certains événements. Par ailleurs, les impositions sont susceptibles d'être réduites, voire dégrévées totalement, dans certaines situations.

Champ d'application

Contribuables concernés

Le dispositif d'« exit tax » institué à l'article 167 bis nouveau du CGI s'applique aux contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France. Ce transfert hors de France est réputé intervenir le jour précédant celui à compter duquel le contribuable cesse d'être soumis en France à une obligation fiscale sur l'ensemble de ses revenus (*CGI art. 167 bis, III nouveau*).

L'imposition immédiate de certaines plus-values latentes vise les contribuables dont les membres du foyer fiscal détiennent, lors du transfert hors de France de leur domicile fiscal,

- Une participation, directe ou indirecte, d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société, à l'exception des SICAV ou OPCVM ou
- Une participation directe ou indirecte dans ces mêmes sociétés dont la valeur excède 1,3 million d'euros lors de ce transfert.

Sont visées les participations dans toute forme de société (**hors Sicav**), quel que soit son régime d'imposition : société de personnes, société de capitaux, soumise à l'IS ou exonérée, relevant du régime des sociétés de personnes...

J'attire votre attention sur le fait que la loi ne fait pas de distinction formelle entre les sociétés à prépondérance mobilière et celles qui sont à prépondérance immobilière. J'estime que l'esprit de la loi ne vise que la première catégorie de société.

L'imposition des créances représentatives d'un complément de prix de cession nées d'une clause d' « earn out » ou des plus-values placées en report d'imposition n'est en revanche pas liée à un quelconque seuil de participation dans une société.

L'imposition des plus-values latentes afférentes à des participations et des créances nées d'une clause d' « earn out » s'applique aux contribuables qui ont été fiscalement domiciliés en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années précédant la date du transfert du domicile hors de France.

Plus-values concernées

- **Plus-values latentes**

L'imposition immédiate prévue par l'article 167 bis nouveau du CGI concerne les plus-values latentes constatées à la date du transfert du domicile à l'étranger sur les « droits sociaux, valeurs, titres ou droits » détenus par le contribuable.

- **Créances représentatives d'un complément de prix**

L'imposition immédiate porte également sur la valeur des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix visée à l'article 150-0 A, I-2 du CGI. Il s'agit des compléments de prix de cession de titres exclusivement déterminés en fonction d'une indexation en relation directe avec l'activité de la société dont les titres sont l'objet du contrat (clause d' « earn out »).

- **Plus-values en report**

Sont également imposables immédiatement certaines plus-values en report d'imposition, report auquel le transfert du domicile à l'étranger met fin (CGI art. 167 bis, II nouveau). Sont visées les :

- plus-values d'apport en société d'une créance née d'une clause d' « earn out » dont le report d'imposition est visé à l'article 150-0 B bis du CGI. Ce texte est d'ailleurs modifié pour inclure le transfert du domicile hors de France dans la liste des événements mettant fin au report d'imposition (II du présent article) ;
- plus-values de cession réalisées avant le 1er janvier 2006 par certains salariés ou dirigeants de sociétés lorsque le produit de la cession de titres était réinvesti dans le capital d'une société nouvelle non cotée (*CGI anciens art. 150-0 C et 92 B decies*) ;

Détermination de la plus-value imposable

- **Plus-values latentes**

La plus-value latente constatée sur les droits et valeurs mentionnés ci-dessus est déterminée par différence entre leur valeur réelle à la date du transfert du domicile hors de France et leur prix ou valeur d'acquisition par le contribuable.

i) Pour les titres cotés, la valeur réelle à la date du transfert du domicile hors de France est déterminée selon les règles d'évaluation prévues à l'article 885 T bis du CGI

pour l'établissement de l'ISF (dernier cours connu à la date du départ hors de France ou moyenne des trente derniers cours qui précédaient cette même date).

ii) Pour les titres non cotés, la valeur réelle est déterminée selon les règles prévues à l'article 758 du CGI en matière de droits de mutation à titre gratuit (valeur réelle estimée par le contribuable).

Le second terme de la différence est constitué :

- du prix d'acquisition des droits ou valeurs cédés, en cas d'acquisition à titre onéreux,
- ou de leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit.

La plus-value latente nette est réduite, sous réserve que les conditions d'application en soient remplies, de l'abattement pour durée de détention visé aux articles 150-0 D bis (dispositif général) ou 150-0 D ter du CGI (dispositif spécifique aux dirigeants de PME).

- **Créances de complément de prix**

Les créances de complément de prix visées sont imposables pour leur valeur réelle à la date du transfert du domicile à l'étranger.

- **Plus-values en report**

S'agissant des plus-values précédemment placées sous un des régimes de report d'imposition, c'est le montant de plus-value, tel que déterminé lors de la cession ou l'échange bénéficiant du report, qui devient imposable du fait du transfert du domicile à l'étranger.

Modalités d'imposition

- **Calcul**

Les plus-values latentes, les plus-values en report devenues imposables et les créances de complément de prix sont soumises à l'impôt sur le revenu au taux proportionnel en vigueur à la date du transfert du domicile hors de France (19 % en 2011). Les prélèvements sociaux sont également dus (13.5%).

- **Imputation des moins-values**

Aucune compensation n'est possible entre les moins-values latentes afférentes à une participation et les plus-values latentes constatées sur une autre participation ou d'autres plus-values quelles que soient leurs modalités d'imposition (plus-values en report devenues imposables, plus-values effectivement réalisées lors de la cession de titres, telles, par exemple, celles réalisées entre le 1er janvier de l'année du transfert du domicile hors de France et la date de celui-ci...).

Sursis de paiement

Il peut être sursis au paiement de l'impôt et des prélèvements sociaux dus à raison du transfert du domicile à l'étranger. Selon l'Etat dans lequel le contribuable transfère son domicile fiscal, ce sursis est automatique ou accordé sous conditions.

Sursis automatique

Le sursis de paiement est automatiquement accordé aux contribuables qui transfèrent leur domicile dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat partie à 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.

J'ai vérifié que la convention fiscale entre la France et Israël ne comporte pas de clause d'assistance au recouvrement.

Sursis sur demande

En cas de transfert dans un autre Etat que ceux visés ci-dessus par exemple en Israël, le sursis est accordé sur demande expresse du contribuable et sous réserve que les trois conditions soient remplies.

- déclaration par le contribuable du montant des plus-values devenant immédiatement imposables,
- désignation d'un représentant établi en France autorisé par le contribuable à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt,
- constitution, avant le départ de France, de garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

Cette dernière condition n'est toutefois pas exigée si le contribuable justifie que le transfert de son domicile obéit à des raisons professionnelles et que ce transfert a lieu dans un Etat non partie à l'accord sur l'EEE mais ayant conclu avec la France des accords de coopération fiscale tant au niveau de la lutte contre la fraude fiscale que pour l'assistance mutuelle au recouvrement.

J'ai vérifié ce dernier point et il n'existe pas de traité avec Israël sur l'assistance mutuelle au recouvrement.

Effets du sursis de paiement

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

Il est assimilé au sursis de paiement mentionné à l'article L 277 du LPF pour l'application des articles L 208 et L 279 du même Livre. Il en résulte que :

- le contribuable peut contester devant le juge des référés tout refus par le comptable public des garanties qu'il aura offertes,

- en cas de dégrèvement d'office des impositions, le contribuable pourra prétendre au remboursement des frais de constitution de garantie qu'il aura supportés.

Expiration du sursis de paiement

Sous réserve des manquements aux obligations déclaratives mises à la charge du contribuable (et des situations dans lesquelles il est susceptible de bénéficier d'un dégrèvement d'office, le paiement de l'impôt est différé jusqu'au moment de la transmission des droits et titres à titre gratuit ou à titre onéreux.

Les règles applicables diffèrent selon la nature de la transmission intervenant après le transfert du domicile fiscal à l'étranger et la nature du gain imposé.

Plus-values latentes

Evénements mettant fin au sursis

Mettent fin au sursis de paiement de l'imposition afférente aux plus-values latentes :

- la transmission à titre onéreux,
- le rachat,
- le remboursement ou l'annulation des droits ou valeurs concernés.

Les opérations d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B du CGI gardent cependant leur caractère intercalaire et ne sont pas considérées comme des cessions. Le sursis de paiement est donc maintenu lorsque l'échange de titres intervient alors que le contribuable est domicilié hors de France. Mais ce sursis expire lors de la transmission ultérieure des titres reçus en échange.

Le sursis de paiement prend également fin en cas de donation des droits ou valeurs concernés (ou de ceux reçus en échange à l'occasion d'une opération intercalaire intervenue alors que le contribuable est domicilié hors de France), sauf si le donateur démontre que cette donation n'a pas pour seul but d'éviter l'impôt y afférent.

Lorsque cette preuve est apportée, l'imposition, prélèvements sociaux inclus, est dégrévée (ou restituée si elle a fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert hors de France) pour sa fraction se rapportant aux droits ou valeurs ayant fait l'objet de la donation.

L'imposition initialement établie est également dégrévée ou restituée en cas de décès du contribuable.

Il ressort des travaux parlementaires que la démonstration que la donation n'est pas faite dans le seul but d'éviter l'impôt « *ne devrait pas être très difficile, toute donation produisant des effets autres que fiscaux... de sorte qu'il faudrait une donation véritablement fictive (organisant par exemple un retour de propriété total ou partiel) et sans conséquence en matière de droits de mutation* » pour que la donation soit considérée comme mettant fin au sursis de paiement (*rapport AN n° 3503*).

Lorsque l'opération mettant fin au sursis de paiement porte sur une partie seulement des titres concernés, seule la fraction correspondante de l'imposition en sursis de paiement est exigible, le surplus continuant de bénéficier du sursis.

Détermination de l'impôt exigible

Lors de la survenance d'un événement mettant fin au sursis de paiement et rendant l'imposition définitivement due, l'assiette de l'imposition afférente aux plus-values latentes constatées sur les droits ou valeurs est recalculée. Le taux d'imposition reste cependant celui en vigueur à la date du transfert du domicile hors de France.

En premier lieu, en cas de cession à titre onéreux, la durée de détention à l'étranger est prise en compte pour le calcul des abattements prévus pour durée de détention.

En second lieu, il est tenu compte de la valeur des biens lors de leur transmission réelle par le contribuable. Deux situations sont ainsi susceptibles de se présenter :

- ou bien la valeur des droits ou valeurs telle qu'elle a été estimée à la date du départ est inférieure à leur prix ou valeur à la date d'expiration du sursis de paiement et la plus-value constatée à la date du départ est inférieure à la plus-value effectivement réalisée : dans ce cas, l'impôt dont le paiement a été différé est exigible en totalité ;
- ou bien la valeur des droits ou valeurs estimée à la date du départ est supérieure à leur prix ou valeur à la date d'expiration du sursis de paiement et la plus-value constatée à la date du départ est supérieure à la plus-value effectivement réalisée : dans ce cas l'impôt (et les prélèvements sociaux) dont le paiement a été différé n'est exigible que dans la limite de son montant assis sur cette dernière plus-value, le surplus étant dégrevé d'office (ou restitué s'il a fait l'objet d'un paiement immédiat). En cas de réalisation d'une perte, l'impôt (et les prélèvements sociaux) est dégrevé ou restitué en totalité.

Articulation avec l'imposition prévue en cas de cession substantielle.

En vue d'éviter une double imposition, il est prévu un dégrèvement de l'impôt dû au titre de l'« exit tax » lorsque la transmission à titre onéreux de titres relève également de l'article 244 bis B du CGI qui soumet à l'impôt en France la cession par un non-résident d'une participation substantielle dans une société soumise à l'IS. Le dégrèvement ne s'applique toutefois que lorsque l'opération est effectivement imposée au titre de l'article 244 bis B précité, c'est-à-dire lorsque les conventions internationales ne s'y opposent pas. Il est par ailleurs expressément prévu que les prélèvements sociaux restent dus.

Imputation de l'impôt acquitté à l'étranger.

L'impôt acquitté dans l'Etat de résidence du contribuable lors de la cession, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des droits ou valeurs est imputable sur l'impôt définitif exigible en France, prélèvements sociaux inclus, à proportion du rapport entre l'assiette définitive de l'impôt en France, compte tenu de la durée de détention à l'étranger et du prix de cession réel, et l'assiette de l'impôt acquitté à l'étranger. L'imputation est autorisée dans la limite de l'impôt français.

Selon les travaux parlementaires, *« l'intention est d'autoriser l'imputation de l'impôt étranger sur l'impôt français au sens le plus large, c'est-à-dire incluant les prélèvements sociaux » (rapport AN n° 3503).*

- **Imputation des moins-values réelles**

Sous certaines conditions, les moins-values réalisées à l'étranger peuvent être imputables sur certaines plus-values imposables en France.

Etablissement de l'imposition

A l'expiration du sursis de paiement, l'impôt (et les prélèvements sociaux) est exigible pour son montant déterminé lors du transfert du domicile hors de France.

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

Dégrèvements d'office

Que le contribuable ait ou non bénéficié d'un sursis de paiement, les impositions établies à l'occasion du transfert du domicile fiscal hors de France peuvent être dégrévées d'office :

- à la date à laquelle le contribuable transfère de nouveau son domicile en France,
- ou à l'expiration d'un délai de huit ans suivant la date du transfert du domicile hors de France, pour les seules impositions afférentes aux plus-values latentes sur certains droits ou valeurs visés.

Retour en France

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France avant l'expiration du délai de huit ans, l'impôt afférent aux plus-values latentes est dégrévé d'office (ou restitué s'il a fait l'objet d'un paiement immédiat) à condition que, à la date de ce transfert, le contribuable détienne toujours les titres en cause. Si une opération d'échange intercalaire au sens de l'article 150-0 B du CGI a eu lieu pendant que le contribuable était domicilié à l'étranger, l'obligation de détention porte sur les titres reçus en échange.

Le contribuable devrait pouvoir rapporter la preuve de la détention par tout moyen (attestation de l'établissement gestionnaire des titres, par exemple).

Le retour en France entraîne également le dégrèvement ou la restitution des prélèvements sociaux.

Le retour en France entraîne également le dégrèvement (ou la restitution si elle a fait l'objet d'un paiement immédiat) de l'imposition, prélèvements sociaux inclus, afférente aux créances représentatives d'un complément de prix (*CGI art. 167 bis, VII-4 nouveau*).

Expiration d'un délai de huit ans

En tout état de cause, l'impôt afférent aux plus-values latentes établi lors du transfert du domicile hors de France est dégrèvé (ou restitué s'il a fait l'objet d'un paiement immédiat) à l'expiration d'un délai de huit ans suivant ce transfert.

Toutefois, le dégrèvement ou la restitution ne porte que sur l'impôt lui-même. Il est expressément prévu que les prélèvements sociaux restent dus.

Obligations des contribuables

• Lors du départ de France

Le contribuable qui transfère son domicile fiscal hors de France doit souscrire la déclaration des revenus dont il a disposé pendant l'année de son départ jusqu'à la date de celui-ci (CGI art. 170). Cette déclaration, à souscrire l'année suivant celle du transfert, doit également mentionner les plus-values latentes, les créances et les plus-values en report devenues imposables en application du présent article.

Toutefois, les contribuables qui ne bénéficient pas du sursis de paiement automatique et doivent constituer des garanties doivent déclarer ces éléments avant leur départ de France. Les modalités de cette déclaration seront précisées par décret.

• Au cours de la période de résidence à l'étranger

- Contribuables qui bénéficient du sursis de paiement

Les contribuables qui bénéficient du sursis de paiement (automatique ou sur demande) doivent souscrire chaque année la déclaration de leurs revenus, sur laquelle ils indiquent le montant cumulé des impôts en sursis. Ils doivent également joindre en annexe un formulaire mentionnant le montant des plus-values initiales et le montant de l'impôt encore en sursis de paiement.

Le défaut de production de la déclaration et du formulaire ou l'omission de tout ou partie des éléments met fin au sursis de paiement.

Sur ce même formulaire à joindre à la déclaration d'ensemble des revenus, les contribuables doivent déclarer, l'année suivant celle de l'expiration du sursis de paiement et dans le délai prévu pour la souscription de la déclaration d'ensemble, la date et la nature de l'événement mettant fin au sursis. Ils doivent également y mentionner le montant de l'impôt devenu exigible ainsi que les éléments de son calcul.

La déclaration d'ensemble et le formulaire doivent être accompagnés du paiement de l'impôt définitivement dû.

• A l'expiration du délai de huit ans ou au retour en France

Les contribuables doivent déclarer la nature et la date de l'événement qui motivent une demande de dégrèvement d'office des impositions en sursis de paiement ou la restitution

de l'impôt acquitté lors du départ de France (Les modalités de cette déclaration et de cette demande devront être précisées).

- **Changement de domicile fiscal**

Chaque transfert de domicile fiscal doit être signalé à l'administration fiscale dans les deux mois qui suivent avec l'indication de l'adresse du nouveau domicile.

IV : Modalités d'imposition des revenus et plus-values en cas de transfert du domicile hors de France

Le texte de l'article 167 bis

Modifié par [LOI n°2011-900 du 29 juillet 2011 - art. 48 \(V\)](#)

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 participation, directe ou indirecte, d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société, à l'exception des sociétés visées au 1° bis A de l'article 208, ou une participation directe ou indirecte 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 du présent I est réduite de l'abattement pour durée de détention prévu, selon le cas, aux articles 150-0 D bis et 150-0 D ter lorsque les conditions mentionnées aux mêmes articles sont remplies. Pour l'application du présent alinéa à l'abattement prévu à l'article 150-0 D bis, le transfert du domicile fiscal est assimilé à une cession à titre onéreux.

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 du présent I 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, et de l'article 150-0 B 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 du présent article. 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 du présent article 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.

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 du présent article, 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 dégrév, 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'éluider 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 dégrévée ou, si elle avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert du domicile fiscal hors de France, restituée.

4. L'impôt se rapportant aux créances mentionnées au second alinéa du 1 du I du présent article est dégrév, 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'éluider l'impôt établi dans les conditions du même I. L'impôt est dégrév 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 du présent article, 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 intervenu après le transfert de domicile fiscal hors de France, d'autre part.

Le surplus d'impôt est dégrév 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 dégrevé, 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 aux articles 150-0 D bis et 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 du présent article lors du transfert de domicile fiscal du contribuable hors de France est également réduite, le cas échéant, du montant de l'abattement prévu aux articles 150-0 D bis et 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 du présent article 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 du présent article 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 du présent article 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 du présent article 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 du présent article, 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 du présent IX 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.

NOTA:

LOI n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 48 IV : les présentes dispositions sont applicables aux transferts du domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 3 mars 2011.