



Liberté • Égalité • Fraternité  
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 I-11-06**

**N°193 du 27 NOVEMBRE 2006**

REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS. CONSÉQUENCES DE L'INTÉGRATION DE L'ABATTEMENT DE 20 % DANS LE BAREME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU. COMMENTAIRES DES 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> ET 4<sup>o</sup> DU I DE L'ARTICLE 76 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2006 (LOI N°2005-1719 DU 30 DÉCEMBRE 2005).

(C.G.I., art. 158-3 et 158-7)

NOR : BUD F 06 20470J

**Bureau C 2**

## P R E S E N T A T I O N

L'article 76 de la loi de finances pour 2006 (loi n°2005-1719 du 30 décembre 2005) intègre dans les taux du barème de l'impôt sur le revenu les effets de l'abattement de 20 % qui était jusqu'à présent applicable à certains revenus, et prévoit, corrélativement, des mesures de correction pour certains revenus qui n'entraient pas dans le champ d'application de cet abattement.

S'agissant des revenus de capitaux mobiliers, des mécanismes de correction ont été prévus pour certains d'entre eux. Ainsi :

- pour les revenus distribués mentionnés au 2<sup>o</sup> du 3 de l'article 158 du code général des impôts, l'abattement de 50 % est ramené à 40 % et l'abattement annuel de 1 220 € ou 2 440 €, selon la situation familiale du contribuable, est porté respectivement à 1 525 € ou 3 050 € ;

- pour certains revenus de capitaux mobiliers (rémunérations ou avantages occultes, revenus réputés distribués à la suite d'une rectification des résultats de l'entreprise,...), leur montant retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu est majoré d'un coefficient de 1,25.

La présente instruction commente les nouvelles modalités d'imposition des revenus de capitaux mobiliers, qui sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2006.

•

- 1 -

27 novembre 2006

3 507193 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Brice Cantin

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE  
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

## SOMMAIRE

---

INTRODUCTION	1
<b>TITRE 1 : NOUVELLES MODALITES D'IMPOSITION DES REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS FAISANT L'OBJET DE MESURES DE CORRECTION</b>	<b>4</b>
Section 1 : Modification des abattements applicables aux revenus distribués	4
<b>I. Rappel du régime applicable aux revenus distribués perçus par des personnes physiques résidentes</b>	<b>4</b>
<b>II. Nouvelles modalités d'imposition des revenus distribués perçus par des personnes physiques résidentes</b>	<b>9</b>
Section 2 : Majoration du montant de certains revenus de capitaux mobiliers d'un coefficient de 1,25	17
<b>TITRE 2 : ENTREE EN VIGUEUR</b>	<b>21</b>
<b>Annexe 1 : Exemple d'application</b>	
<b>Annexe 2 : Extrait de l'article 76 de la loi de finances pour 2006 (loi n°2005-1719 du 30 décembre 2005)</b>	

---

## INTRODUCTION

1. Remarque liminaire : dans la présente instruction, le code général des impôts est désigné par le sigle CGI.
2. L'article 76 de la loi de finances pour 2006 (loi n°2005-1719 du 30 décembre 2005) intègre, dans les taux du barème de l'impôt sur le revenu, les effets de l'abattement de 20 % qui était jusqu'à présent applicable à certains revenus, et prévoit, corrélativement, des mesures de correction pour certains revenus qui n'entraient pas dans le champ d'application de cet abattement.
3. S'agissant des revenus de capitaux mobiliers, des mécanismes de correction ont été prévus pour certains d'entre eux. Ainsi :
  - pour les revenus distribués mentionnés au 2° du 3 de l'article 158 du CGI, l'abattement de 50 % est ramené à 40 % et l'abattement annuel de 1 220 € ou 2 440 €, selon la situation familiale du contribuable, est porté respectivement à 1 525 € ou 3 050 € ;
  - pour certains revenus de capitaux mobiliers (rémunérations ou avantages occultes, revenus réputés distribués à la suite d'une rectification des résultats de l'entreprise,...), leur montant retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu est majoré d'un coefficient de 1,25.
 Les règles d'assiette applicables aux revenus de capitaux mobiliers autres que ceux mentionnés ci-dessous demeurent inchangées.

**TITRE 1 : NOUVELLES MODALITES D'IMPOSITION DES REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS FAISANT L'OBJET DE MESURES DE CORRECTION**

Section 1 : Modification des abattements applicables aux revenus distribués

**I. Rappel du régime applicable aux revenus distribués perçus par des personnes physiques résidentes**

4. L'article 93 de la loi de finances pour 2004 a supprimé l'avoir fiscal et mis en place un nouveau dispositif d'imposition pour les revenus distribués perçus, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005, par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France.
5. Ainsi, les revenus distribués perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005 et qui remplissent les conditions prévues au 2° du 3 de l'article 158 du CGI<sup>1</sup> sont retenus, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, pour 50 % de leur montant (« demi-base »), c'est-à-dire après application d'un abattement (ou réfaction) de 50 %.  
Le montant net déterminé après application de cet abattement de 50 % et, le cas échéant, des dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation desdits revenus, est ensuite réduit d'un abattement annuel de 1 220 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et de 2 440 € pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Les revenus distribués éligibles à l'abattement de 50 %, y compris ceux perçus dans le cadre d'un plan d'épargne en actions (PEA), ouvrent droit par ailleurs à un crédit d'impôt sur le revenu égal à 50 % du montant des revenus perçus et plafonné annuellement à 115 € ou 230 €, selon la situation de famille du contribuable. Ce crédit d'impôt est imputable sur l'impôt sur le revenu dû ou, le cas échéant, restituable (article 200 septies du CGI).

---

<sup>1</sup> Pour plus de précisions sur ces conditions d'éligibilité, il convient de se reporter à l'instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts (BOI) 5 I-2-05 du 11 août 2005.

6. Les revenus distribués éligibles à l'abattement de 50 % sont soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus du patrimoine<sup>2</sup> sur leur montant déclaré, c'est-à-dire avant application de l'abattement de 50 % et de l'abattement annuel de 1 220 € ou 2 440 €, après déduction des dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation desdits revenus.

7. Pour la détermination du revenu fiscal de référence mentionné au IV de l'article 1417 du CGI, les revenus distribués sont retenus pour leur montant net, c'est-à-dire après abattement de 50 %, déduction des dépenses engagées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu et abattement forfaitaire. A ce montant net imposable à l'impôt sur le revenu est toutefois ajouté le montant de l'abattement de 50 %, pour sa fraction qui excède le montant de l'abattement annuel non utilisé de 1 220 € ou 2 440 €.

En d'autres termes, le revenu fiscal de référence comprend l'ensemble des revenus distribués imposables perçus par le contribuable, avant application de l'abattement de 50 %, mais diminué des frais de garde et de l'abattement de 1 220 € ou 2 440 €.

8. Exemple : cf. annexe 1.

## **II. Nouvelles modalités d'imposition des revenus distribués perçus par des personnes physiques résidentes**

### ➤ A l'impôt sur le revenu

9. Conformément au 2° du 3 de l'article 158 du CGI, issu de l'article 76 de la loi de finances pour 2006, les revenus distribués qui remplissent les conditions prévues au même 2° sont retenus, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, pour 60 % de leur montant.

Ainsi, l'abattement de 50 % qui était applicable aux revenus distribués perçus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2006 est à compter de cette date de 40 %.

10. Corrélativement, l'abattement forfaitaire annuel de 1 220 € ou 2 440 €, selon la situation de famille du contribuable, est porté respectivement à 1 525 € ou 3 050 €.

11. Le crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 septies du CGI et auxquels ouvrent droit les revenus distribués éligibles aux abattements précités est maintenu. Ses modalités de calcul et plafonds demeurent inchangés (cf. 3<sup>ème</sup> alinéa du n°5 ci-avant).

12. Remarque : les conditions d'éligibilité des revenus distribués à l'abattement de 40 %, à l'abattement forfaitaire annuel de 1 525 € ou 3 050 € et au crédit d'impôt susvisé sont les mêmes que celles qui étaient prévues auparavant avec l'abattement de 50 %. Pour plus de précisions sur ces conditions d'éligibilité, ainsi que sur les autres modalités d'imposition des revenus distribués et sur les obligations et sanctions applicables, il convient de se reporter au BOI 5 I-2-05 du 11 août 2005.

### ➤ Pour le calcul des prélèvements sociaux et du revenu fiscal de référence

13. Les modalités de détermination de l'assiette des prélèvements sociaux et du revenu fiscal de référence demeurent les mêmes que celles précédemment applicables avec l'abattement de 50 %.

14. Ainsi, les revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % sont soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus du patrimoine sur leur montant déclaré, c'est-à-dire avant application de l'abattement de 40 % et de l'abattement annuel de 1 525 € ou 3 050 €, après déduction des dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation desdits revenus.

15. Pour la détermination du revenu fiscal de référence, le montant de l'abattement de 40 % est ajouté au montant net des revenus distribués imposable à l'impôt sur le revenu, pour sa fraction qui excède le montant de l'abattement forfaitaire non utilisé.

### ➤ Exemple d'application

16. Cf. annexe 1.

---

<sup>2</sup> Contribution sociale généralisée au taux de 8,2 %, contribution pour le remboursement de la dette sociale au taux de 0,5 %, prélèvement social de 2 % et contribution de 0,3 % additionnelle à ce prélèvement (taux en vigueur à la date de publication de la présente instruction).

## Section 2 : Majoration du montant de certains revenus de capitaux mobiliers d'un coefficient de 1,25

**17.** Conformément au 2° du 7 de l'article 158 du CGI, dans sa rédaction issue de l'article 76 de la loi de finances pour 2006, le montant de certains revenus de capitaux mobiliers limitativement énumérés par la loi est multiplié par un coefficient de 1,25 pour le calcul de l'impôt sur le revenu.

Remarque : ces revenus ne peuvent pas bénéficier de l'abattement de 40 %.

**18.** Sont concernés, les revenus de capitaux mobiliers suivants :

- les rémunérations et avantages occultes (111-c du CGI) ;
- la fraction des rémunérations qui n'est pas admise en déduction du résultat de la société versante en vertu du 1° du 1 de l'article 39 du CGI (article 11 1-d du CGI). Il s'agit des rémunérations, directes ou indirectes (y compris indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais), qui ne correspondent pas à un travail effectif ou qui sont excessives eu égard à l'importance du service rendu ;
- des dépenses et charges qui ne sont pas admises en déduction du résultat de la société en vertu des dispositions du 1<sup>er</sup> alinéa et du c du 4 de l'article 39 du CGI (article 111-e du CGI). Il s'agit des dépenses afférentes à la chasse, à la pêche, aux résidences de plaisance et d'agrément, à la navigation de plaisance ;
- les revenus ou bénéfices imposés dans les conditions prévues à l'article 123 bis du CGI et provenant de participations directes ou indirectes dans des structures étrangères soumises à un régime fiscal privilégié. Pour plus de précisions sur le champ d'application de ce dispositif et les conditions d'imposition de ces revenus et bénéfices, il convient de se reporter à l'instruction administrative publiée au BOI 5 I-1-00 du 1<sup>er</sup> mars 2000 ;
- les revenus distribués mentionnés à l'article 109 du CGI<sup>3</sup> et qui sont réputés distribués à la suite d'une rectification des résultats de la société distributrice.

**19.** Pour la détermination des prélèvements sociaux et du revenu fiscal de référence, les revenus de capitaux mobiliers mentionnés au n°18 sont également retenus pour leur montant majoré d'un coefficient de 1,25.

**20.** Ces revenus doivent être déclarés pour leur montant avant majoration de 1,25. Ils sont à reporter sur la ligne 2 GO de la déclaration des revenus n°2042.

## TITRE 2 : ENTREE EN VIGUEUR

**21.** Les dispositions de la présente instruction administrative sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2006, soit :

- aux revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006 ;
- aux revenus de capitaux mobiliers majorés d'un coefficient de 1,25 imposables au titre des années 2006 et suivantes.

BOI lié : 5 I-2-05.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT




---

<sup>3</sup> Il s'agit :

- de bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital (1° du 1 de l'article 109 du CGI) ;  
 - et de toutes sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices (2° du 1 de l'article 109 du CGI).

**Annexe 1**  
**Exemple d'application**

Soit un contribuable célibataire qui perçoit des revenus distribués de source française pour un montant de 5 000 €. Les frais de garde attachés à ses revenus sont de 100 €.

	<b>Situation actuelle (revenus 2005)</b>	<b>Situation nouvelle (à/c des revenus 2006)</b>
<b>→ <u>Impôt sur le revenu</u> :</b>		
Dividendes bruts déclarés :	5 000 €	5 000 €
- Abattement proportionnel (1) :	<u>- 2 500 €</u>	<u>- 2 000 €</u>
Dividendes imposables après abattement proportionnel :	2 500 €	3 000 €
- Frais de garde	<u>- 100 €</u>	<u>- 100 €</u>
Dividendes imposables après déduction des frais de garde :	2 400 €	2 900 €
- Abattement forfaitaire fixe (2) :	<u>- 1 220 €</u>	<u>- 1 525 €</u>
<b>Dividendes nets imposables au barème de l'impôt sur le revenu :</b>	<b>1 180 €</b>	<b>1 375 €</b>
Impôt sur le revenu correspondant (3)	441 €	412 €
- Imputation du crédit d'impôt (4)	<u>- 115 €</u>	<u>- 115 €</u>
<b>Impôt sur le revenu dû :</b>	<b>326 €</b>	<b>297 €</b>

(1) soit 50 % (pour la situation actuelle) et 40 % (pour la situation nouvelle).

(2) soit 1 220 € (pour la situation actuelle) et 1 525 € (pour la situation nouvelle).

(3) avec un taux marginal de 37,38 % (pour la situation actuelle) et 30 % (pour la situation nouvelle).

(4) soit  $5\,000 \times 50\% = 2\,500$  € plafonné à 115 €.

**→ Prélèvements sociaux :**

Dividendes bruts déclarés :	5 000 €	5 000 €
- Frais de garde :	<u>- 100 €</u>	<u>- 100 €</u>
Assiette imposable aux prélèvements sociaux :	<b>4 900 €</b>	<b>4 900 €</b>
Prélèvements sociaux dus (11 %) :	<b>539 €</b>	<b>539 €</b>

**→ Revenu fiscal de référence :**

Dividendes nets :	1 180 €	1 375 €
+ Abattement proportionnel qui excède l'abattement forfaitaire non utilisé (5) :	<u>+ 2 500 €</u>	<u>+ 2 000 €</u>
Montant des dividendes retenus pour le revenu fiscal de référence :	<b>3 680 €</b>	<b>3 375 €</b>

(5) l'abattement forfaitaire ayant été totalement utilisé, les revenus nets sont, pour le calcul du revenu fiscal de référence, majorés du montant total de l'abattement de 50 % (pour la situation actuelle) et de 40 % (pour la situation nouvelle).

●

## Annexe 2

### Extrait de l'article 76 de la loi de finances pour 2006 (loi n°2005-1719 du 30 décembre 2005)

I. - L'article 158 du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Dans le 2° du 3, le taux : « 50 % » est remplacé par le taux : « 60 % » ;

2° Dans le 5° du 3, les montants : « 1 220 EUR » et « 2 440 EUR » sont remplacés respectivement par les montants : « 1 525 EUR » et « 3 050 EUR » ;

3° Les dispositions mentionnées au 4 bis et aux quatre, cinquième et sixième alinéas du a du 5 sont abrogées ;

4° Il est ajouté un 7 ainsi rédigé :

« 7. Le montant des revenus et charges énumérés ci-après, retenu pour le calcul de l'impôt selon les modalités prévues à l'article 197, est multiplié par 1,25. Ces dispositions s'appliquent :

« 1° Aux titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ou des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles, réalisés par des contribuables soumis à un régime réel d'imposition qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou association agréé défini aux articles 1649 quater C à 1649 quater H, à l'exclusion des membres d'un groupement ou d'une société mentionnés aux articles 8 à 8 quinquies et des conjoints exploitants agricoles de fonds séparés ou associés d'une même société ou groupement adhérent à l'un de ces organismes ;

« 2° Aux revenus distribués mentionnés aux c à e de l'article 111, aux bénéficiaires ou revenus mentionnés à l'article 123 bis et aux revenus distribués mentionnés à l'article 109 résultant d'une rectification des résultats de la société distributrice ;

« 3° Aux sommes mentionnées au 2° du II de l'article 156 versées en vertu d'une décision de justice devenue définitive avant le 1er janvier 2006 ;

« 4° Aux revenus soumis à l'évaluation forfaitaire définie aux articles 64 et suivants. »

(...)

V. - Dans les articles 242 ter, 243 bis, 243 ter, dans le 2 du I de l'article 1736 et dans l'article 1767 du même code, le taux : « 50 % » est remplacé par le taux : « 40 % ».

(...)

XV. - 1. Les dispositions des I à X, des A à J et M du XI, et du XII au XIV s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2006. Toutefois, pour l'imposition des revenus de l'année 2006, les montants prévus au X sont indexés comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu afférent à ces revenus.

(...)