

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 70 DU 29 JUILLET 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 13 A-1-10

INSTRUCTION DU 20 JUILLET 2010

DROIT A RESTITUTION DES IMPOSITIONS DIRECTES EN FONCTION DU REVENU.  
AMENAGEMENTS RELATIFS A LA PRISE EN COMPTE DES REVENUS ET DES IMPOSITIONS.  
ARTICLE 101 DE LA LOI N° 2009-1673 DU 30 DECEMBRE 2009 DE FINANCES POUR 2010.  
ARTICLE 56 DE LA LOI N° 2009-1674 DU 30 DECEMBRE 2009 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2009.  
4° DU IV ET V DE L'ARTICLE 17 DE LA LOI N° 2009-1646 DU 24 DECEMBRE 2009 DE FINANCEMENT  
DE LA SECURITE SOCIALE POUR 2010.

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

NOR : ECE L 10 20367 J

Bureau C 2

### PRESENTATION

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

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

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

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

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

2/ Afin de mieux prendre en compte les revenus réalisés par le contribuable pour la détermination du calcul du droit à restitution des impositions directes, l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2010) et l'article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) :

- d'une part, réintègrent dans les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution les abattements applicables pour l'assiette de l'impôt sur le revenu en matière de revenus distribués (dividendes) ;

- d'autre part, excluent l'imputation sur les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution acquis au titre d'une année, des moins-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux ainsi que des déficits réalisés au cours des années antérieures à l'année de référence.

Par ailleurs, le 4° du IV de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 (n° 2009-1646 du 24 décembre 2009) tire les conséquences, pour la détermination du droit à restitution, de l'imposition aux prélèvements sociaux, dès le premier euro de cessions, des plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux : cette réforme permet en effet d'intégrer les revenus réalisés dans le calcul du droit à restitution.

3/ La présente instruction commente ces dispositions, qui s'appliquent à compter de la détermination du droit à restitution acquis :

- au 1<sup>er</sup> janvier 2011 (« bouclier 2011 » - revenus 2009) pour les aménagements relatifs aux revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution ;

- au 1<sup>er</sup> janvier 2012 (« bouclier 2012 » - revenus 2010) pour l'incidence, sur les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution, de l'imposition aux prélèvements sociaux, dès le premier euro de cessions, des plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux.



## SOMMAIRE

---

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES REVENUS DISTRIBUES POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION	5
<b>Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2010 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2008</b>	<b>5</b>
<b>Section 2 : Réintégration dans les revenus pris en compte pour le calcul du droit à restitution des abattements d'assiette applicables aux revenus distribués en matière d'impôt sur le revenu à compter du « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009</b>	<b>11</b>
<b>Section 3 : Entrée en vigueur progressive de la réintégration dans les revenus pris en compte pour le calcul du droit à restitution des abattements d'assiette applicables aux revenus distribués</b>	<b>18</b>
<b>Section 4 : Option <i>a posteriori</i> pour le prélèvement forfaitaire libératoire (PFL) au titre des revenus distribués perçus en 2009</b>	<b>23</b>
CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES DEFICITS ET DES MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX CONSTATES ANTERIEUREMENT A L'ANNEE DE REFERENCE POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION	25
<b>Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2010 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2008</b>	<b>25</b>
A. EN MATIERE DE DEFICITS	26
B. EN MATIERE DE MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX	31
<b>Section 2 : Majoration des revenus du montant des déficits et des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux constatés au titre d'années antérieures à l'année de référence à compter du « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009</b>	<b>35</b>
A. EN MATIERE DE DEFICITS	37
B. EN MATIERE DE MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX	44
CHAPITRE 3 : INCIDENCE DE L'IMPOSITION AUX PRELEVEMENTS SOCIAUX AU PREMIER EURO DE CESSION DES PLUS-VALUES MOBILIERES POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION	49
<b>Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009</b>	<b>49</b>
A. EN MATIERE D'IMPOT SUR LE REVENU ET DE PRELEVEMENTS SOCIAUX	50
B. EN MATIERE DE DROIT A RESTITUTION	53
<b>Section 2 : Imposition aux prélèvements sociaux au premier euro de cession des gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010</b>	<b>54</b>
<b>Section 3 : Incidence sur la détermination du droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 sur la base des revenus réalisés en 2010 (« bouclier 2012 »)</b>	<b>61</b>

---

A. IMPOSITIONS PRISES EN COMPTE POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION	62
B. REVENUS PRIS EN COMPTE POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION	64

**Liste des annexes**

**Annexe 1 : article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009, Journal officiel du 31 décembre 2009)**

**Annexe 2 : article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, Journal officiel du 31 décembre 2009)**

**Annexe 3 : extraits de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 (n° 2009-1646 du 24 décembre 2009, Journal officiel du 27 décembre 2009)**

---

## INTRODUCTION

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

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

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

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

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

**2.** Afin de mieux prendre en compte les revenus réalisés par le contribuable pour la détermination du calcul du droit à restitution des impositions directes, l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2010) et l'article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) :

- d'une part, réintègrent dans les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution les abattements applicables pour l'assiette de l'impôt sur le revenu en matière de revenus distribués (dividendes) ;

- d'autre part, excluent l'imputation sur les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution, des moins-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux ainsi que des déficits réalisés au cours des années antérieures à l'année de référence.

**3.** Par ailleurs, le 4° du IV de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 (n° 2009-1646 du 24 décembre 2009) tire les conséquences, pour la détermination du droit à restitution, de l'imposition aux prélèvements sociaux, dès le premier euro de cessions, des plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux : cette réforme permet en effet d'intégrer les revenus réalisés dans le calcul du droit à restitution.

**4.** La présente instruction commente ces dispositions, qui s'appliquent à compter de la détermination du droit à restitution acquis :

- au 1<sup>er</sup> janvier 2011 (« bouclier 2011 » - revenus 2009) pour les aménagements relatifs aux revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution ;

- au 1<sup>er</sup> janvier 2012 (« bouclier 2012 » - revenus 2010) pour l'incidence, sur les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution, de l'imposition aux prélèvements sociaux, dès le premier euro de cessions, des plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux.

CHAPITRE 1 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES REVENUS DISTRIBUES  
POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION

**Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2010 » calculé sur la base  
des revenus réalisés en 2008**

**5. Principe.** Le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution s'entend de celui réalisé par le contribuable au titre de l'année de référence.

Ainsi, doivent notamment être pris en compte pour la détermination du droit à restitution, les revenus soumis à l'impôt sur le revenu (au barème progressif ou à un taux forfaitaire) comme ceux qui en sont exonérés, sous réserve de certaines exceptions limitatives (pour plus de précisions, voir les BOI 13 A-1-06, n° 38 et suivants, et 13-A-1-08, n° 22 et suivants).

**6. Revenus nets catégoriels.** Le a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction issue de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (TEPA), définit les revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution comme des revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu.

Il s'agit donc des revenus nets catégoriels, c'est-à-dire après déduction :

- des frais engagés en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu, notamment des frais professionnels ;

- de certaines charges ou abattements, propres à chaque revenu catégoriel, qui bien que ne pouvant pas être considérés comme engagés en vue de l'acquisition et la conservation du revenu, sont admis en déduction pour la détermination du revenu net catégoriel.

Ainsi, s'agissant des revenus de capitaux mobiliers (RCM), le revenu à prendre en compte est diminué des abattements applicables et des frais déductibles propres à cette catégorie de revenus.

**7. Rappel des modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des revenus distribués.** Jusqu'au 31 décembre 2007, les revenus distribués perçus par des actionnaires ou associés personnes physiques fiscalement domiciliés en France étaient imposables à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, l'article 10 de la loi de finances pour 2008 permet aux contribuables, personnes physiques fiscalement domiciliés en France, qui perçoivent des revenus distribués de source française ou étrangère répondant aux conditions d'éligibilité à l'abattement de 40 %, d'opter pour l'imposition de ces revenus à un prélèvement forfaitaire libératoire (PFL) au taux de 18 %. Ce prélèvement, codifié sous l'article 117 quater du CGI, est opéré, en règle générale, par l'établissement payeur ou, dans certains cas, par le contribuable lui-même sur le montant brut perçu (pour plus de précisions, voir le BOI 5 I-5-08).

**8. Conséquences des modalités d'imposition des revenus distribués pour la détermination du droit à restitution.** Les revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 %, selon qu'ils sont imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu ou soumis au PFL sur option du contribuable, ne sont pas retenus dans le calcul du droit à restitution pour les mêmes montants.

**9. Montant retenu pour la détermination du droit à restitution en cas d'imposition des dividendes au barème progressif.** En l'absence d'option du contribuable pour le PFL, l'impôt sur le revenu soumis au barème progressif est calculé sur le montant des revenus distribués, diminué :

- d'un abattement proportionnel de 40 %, prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI ;

- le cas échéant, des frais et dépenses engagés en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu (essentiellement frais de garde des titres) ;

- enfin, d'un abattement forfaitaire, prévu au 5° du 3 de l'article 158 du CGI, de 1 525 € pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs ou de 3 050 € pour les contribuables mariés ou pacsés soumis à une imposition commune.

Ainsi, les revenus distribués soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu sont retenus au titre du droit à restitution pour leur montant net imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, c'est-à-dire après imputation des abattements applicables (abattement de 40 % et abattement forfaitaire) et des frais et dépenses admis en déduction.

**10. Montant retenu pour la détermination du droit à restitution en cas d'imposition des dividendes au PFL.** Le prélèvement forfaitaire libératoire est calculé sur le montant brut des revenus distribués, c'est-à-dire sans abattements ni déduction des frais et dépenses exposés en vue de l'acquisition et la conservation du revenu.

Dans ce cas, le montant de revenus distribués à retenir au titre du droit à restitution est le montant brut soumis au PFL.

**Section 2 : Réintégration dans les revenus pris en compte pour le calcul du droit à restitution des abattements d'assiette applicables aux revenus distribués en matière d'impôt sur le revenu à compter du « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009**

**11.** L'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) modifie les modalités de prise en compte des revenus de capitaux mobiliers pour la détermination du droit à restitution, afin de supprimer les différences d'assiette, en matière de revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 %, selon que le contribuable est soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif ou au prélèvement forfaitaire libératoire.

**1.** Principe. Ainsi, en application du a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, les revenus distribués nets soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif sont majorés du montant des abattements prévus aux 2° et 5° du 3 de l'article 158 du CGI pour la détermination du droit à restitution, c'est-à-dire de l'abattement proportionnel de 40 % et de l'abattement forfaitaire fixé, selon la composition du foyer fiscal, à 1 525 € ou 3 050 €.

**13. Revenus concernés.** Il s'agit des revenus :

- distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt, ayant leur siège dans un Etat de la Communauté européenne ou dans un autre Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009, les revenus distribués par les sociétés étrangères n'ayant pas leur siège dans un Etat de la Communauté européenne ne sont éligibles à l'abattement de 40 % et, par suite, au prélèvement forfaitaire libératoire, que si la société distributrice est établie dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale ;

- et résultant d'une décision régulière des organes sociaux compétents.

Pour plus de précisions sur les revenus distribués répondant ou non aux conditions d'éligibilité à l'abattement de 40 %, voir le BOI 5 I-2-05.

**14. Abattements concernés.** Il s'agit de :

- l'abattement proportionnel de 40 %, prévu par le 2° du 3 de l'article 158 du CGI et qui, non plafonné, est pratiqué sur le montant des revenus bruts perçus ;

- l'abattement forfaitaire annuel, prévu par le 5° du 3 de l'article 158 du CGI, dont le montant est fixé à 1 525 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et pour les époux soumis à une imposition séparée et à 3 050 € pour les contribuables mariés ou liés par un PACS soumis à imposition commune. L'abattement forfaitaire s'applique chaque année après imputation des frais et dépenses déductibles.

**15. Neutralité au regard de l'impôt sur le revenu.** La réintégration des abattements prévus aux 2° et 5° du 3 de l'article 158 du CGI pour la détermination du droit à restitution vise à mieux appréhender les revenus réalisés, pour assurer une prise en compte plus complète, dans le calcul du droit à restitution, des revenus de capitaux mobiliers effectivement perçus par les contribuables.

Cette modification, spécifique au plafonnement des impositions directes en fonction du revenu, ne modifie pas les règles de calcul de l'impôt sur le revenu.

**16. Entrée en vigueur.** Conformément au II de l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009), ces nouvelles modalités de prise en compte des revenus distribués pour la détermination des revenus réalisés au sens du « bouclier fiscal » s'appliquent en principe au droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, soit celui relatif aux revenus réalisés en 2009. Ces dispositions s'appliquent toutefois sous réserve du régime transitoire, institué par l'article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009, pour les revenus distribués perçus de 2009 à 2011 (voir n° 18. et suivants).

1. Exemple : un contribuable marié, soumis à une imposition commune, a perçu en N des revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI, pour un montant brut de 100 000 €. Ce contribuable n'opte pas pour le PFL. Au titre des frais de garde afférents à ces revenus distribués, le contribuable a payé 900 € à son intermédiaire financier.

Pour les besoins de l'exemple, qui ne vise qu'à illustrer la réintégration au dénominateur du droit à restitution des abattements d'assiette applicables aux revenus distribués, les autres revenus perçus par ce contribuable ne seront pas examinés, de même que le calcul complet de l'impôt sur le revenu et du droit à restitution dont il peut bénéficier.

Détermination des revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu :

Les modalités de détermination du revenu net soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif en matière de revenus distribués sont rappelées au n° 9.

Revenus distribués bruts	100 000 €
Abattement 40 % (2° du 3 de l'article 158 du CGI)	- 40 000 €
Frais de garde	- 900 €
Abattement forfaitaire (5° du 3 de l'article 158 du CGI)	- 3 050 €
Fraction de CSG déductible (100 000 € x 5,8 %) du revenu global	- 5 800 €
<b>Revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu afférents aux revenus distribués</b>	<b>50 250 €</b>

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution acquis au titre de N + 2 (par référence aux revenus de N) pour cette catégorie de revenus :

Revenus à prendre en compte pour l'impôt sur le revenu (1)	50 250 €
Majoration abattement 40 % (2° du 3 de l'article 158 du CGI)	+ 40 000 €
Majoration abattement forfaitaire (5° du 3 de l'article 158 du CGI)	+ 3 050 €
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution</b>	<b>93 300 €</b>

(1) Il est rappelé qu'il est admis (voir BOI 13 A-1-08 n° 24) que pour la détermination du droit à restitution, la fraction de CSG déductible afférente à certains revenus du patrimoine ou produits de placement soit déduite des revenus sur lesquels elle porte, sous réserve de son paiement effectif par le contribuable.



### Section 3 : Entrée en vigueur progressive de la réintégration dans les revenus pris en compte pour le calcul du droit à restitution des abattements d'assiette applicables aux revenus distribués

**18.** L'article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) prévoit une entrée en vigueur progressive, pour les revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI perçus au cours des années 2009 à 2011, de la réintégration des abattements d'assiette pour la détermination du droit à restitution.

**1.** Revenus concernés. Seuls les revenus distribués éligibles à l'abattement proportionnel de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI et soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu sont concernés par cette entrée en vigueur progressive, c'est-à-dire ceux pour lesquels les contribuables ont bénéficié de l'abattement de 40 % et de l'abattement forfaitaire de 1 525 € ou 3 050 €, selon la composition du foyer fiscal.

**20.** Modalités. Ainsi, par dérogation au a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, les revenus de capitaux mobiliers imposés à l'impôt sur le revenu au barème progressif après application de l'abattement prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI sont retenus pour le calcul du droit à restitution à concurrence d'une fraction de :

- 70 % de leur montant brut pour les revenus perçus en 2009 ;
- 80 % de leur montant brut pour les revenus perçus en 2010 ;
- 90 % de leur montant brut pour les revenus perçus en 2011.

A compter des revenus réalisés en 2012, les revenus distribués à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution sont déterminés conformément au a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction résultant de l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (voir n° 11. et suivants).

**21.** Caractère dérogatoire du dispositif transitoire. L'article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 déroge aux dispositions du a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI pour la détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution en matière de revenus distribués. Ainsi, au cours de la période transitoire concernée (revenus perçus de 2009 à 2011), les revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI sont retenus pour le calcul du droit à restitution à concurrence d'une fraction de leur montant brut et non pas pour leur montant net imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, c'est-à-dire après imputation des abattements applicables (abattement de 40 % et abattement forfaitaire) et des frais et charges admis en déduction.

Cela étant, par analogie avec les modalités de prise en compte des revenus distribués pour la détermination du droit à restitution prévues par l'article 101 de la loi de finances pour 2010, il est admis que le revenu à prendre en compte dans le cadre du dispositif transitoire s'entend après déduction des frais de garde afférents à ces revenus.

Il est rappelé que, pour la détermination du droit à restitution, la fraction de CSG déductible afférente à certains revenus du patrimoine ou produits de placement est admise en déduction des revenus sur lesquels elle est assise, sous réserve de son paiement effectif par le contribuable. Cette mesure de tempérament, prévue au n° 24 du BOI 13 A-1-08, reste donc applicable.

**1.** Exemple : un contribuable marié, soumis à une imposition commune, perçoit chaque année de 2009 à 2012 des revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI, pour un montant brut de 100 000 €. Ce contribuable n'opte pas pour le PFL. Au titre des frais de garde afférents à ces revenus distribués, le contribuable a payé 900 € annuels à son intermédiaire financier.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution acquis au titre des années 2011 à 2013 pour cette catégorie de revenus :

	Droit à restitution 2011	Droit à restitution 2012	Droit à restitution 2013
	Revenus 2009	Revenus 2010	Revenus 2011
Fraction du montant brut des revenus distribués ouvrant droit à l'abattement de 40 % et à l'abattement forfaitaire de 3 050 €	70 000 € (100 000 € x 70 %)	80 000 € (100 000 € x 80 %)	90 000 € (100 000 € x 90 %)
Fraction de CSG déductible (100 000 € x 5,8 %)	- 5 800 €	- 5 800 €	- 5 800 €
Frais de garde	- 900 €	- 900 €	- 900 €
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution</b>	<b>63 300 €</b>	<b>73 300 €</b>	<b>83 300 €</b>

A compter des revenus perçus en 2012 (droit à restitution acquis en 2014), les revenus distribués à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution sont déterminés conformément au a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, dans sa rédaction résultant de l'article 101 de la loi de finances pour 2010. Il convient donc, pour la détermination des revenus distribués perçus en 2012 pris en compte pour le calcul du droit à restitution, de se reporter à l'exemple figurant au n° 17..

#### **Section 4 : Option *a posteriori* pour le prélèvement forfaitaire libératoire (PFL) au titre des revenus distribués perçus en 2009**

**23.** Le III de l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) a prévu, à titre exceptionnel et pour les seuls revenus distribués perçus en 2009 répondant aux conditions d'éligibilité à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158 du CGI, la possibilité d'opter *a posteriori* et jusqu'au 15 juin 2010 pour le prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu (PFL) de 18 % prévu à l'article 117 quater du code précité.

Cette mesure, dérogatoire aux dispositions des II et III de l'article 117 quater et de l'article 1671 C du CGI, a pour objet de permettre aux contribuables, compte tenu des nouvelles dispositions applicables aux revenus distribués en matière de droit à restitution, de revenir sur leur choix de ne pas opter pour le PFL lors de l'encaissement des revenus concernés.

**24.** Sur les conditions, modalités et conséquences de l'option *a posteriori* pour le PFL au titre des revenus distribués perçus en 2009, il convient de se reporter à l'instruction administrative du 20 mai 2010 publiée au Bulletin officiel des impôts le 25 mai 2010 sous la référence 5 I-1-10.

CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DES MODALITES DE PRISE EN COMPTE DES DEFICITS ET DES MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX CONSTATES ANTERIEUREMENT A L'ANNEE DE REFERENCE POUR LA DETERMINATION DU DROIT A RESTITUTION

**Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2010 »  
calculé sur la base des revenus réalisés en 2008**

**25.** Conformément au premier alinéa du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution s'entend de celui réalisé par le contribuable (pour plus de précisions, voir les BOI 13 A-1-06, n° 38 et suivants, et 13-A-1-08, n° 22 et suivants).

Les règles d'assiette applicables à l'impôt sur le revenu sont donc transposables pour la détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution, tant en matière de déficits (A) que de moins-values de cessions de valeurs mobilières (B).

A. EN MATIERE DE DEFICITS

**26.** Rappel des modalités de détermination du revenu net imposable soumis à l'impôt sur le revenu. Le revenu net global imposable est déterminé par référence aux produits des propriétés et des capitaux que possèdent les membres du foyer fiscal, aux professions qu'ils exercent, aux pensions et rentes viagères qu'ils perçoivent ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles ils se livrent, sous déduction des déficits subis dans ces professions ou activités et des charges limitativement énumérées par la loi. La détermination du revenu net global obéit aux modalités suivantes :

- le montant net de chacune de ces catégories de revenus est déterminé suivant les règles qui lui sont propres ;

- les revenus nets catégoriels sont additionnés, selon certaines modalités, pour la détermination du revenu global ;

- sur le revenu global est imputé, le cas échéant, le report déficitaire afférent aux années antérieures.

**27.** Détermination du revenu catégoriel. Les bénéfices ou revenus de chaque membre du foyer fiscal sont calculés distinctement selon les règles propres à chaque catégorie de bénéfices ou revenus. Après avoir été ainsi déterminés ou évalués séparément, les revenus catégoriels sont cumulés en vue de leur imposition globale au nom du contribuable.

**28.** Détermination du revenu ou déficit global. Si l'un des membres du foyer fiscal a subi un déficit dans son exploitation ou dans l'exercice de sa profession, ce déficit est imputé sur les bénéfices ou revenus de la même catégorie réalisés la même année par les autres membres du foyer fiscal.

Si cette imputation ne permet pas de résorber la totalité du déficit, le reliquat peut être compensé, sous réserve de certaines exceptions, avec les résultats positifs des autres catégories de revenus. Ainsi, conformément aux dispositions du I de l'article 156 du CGI, le déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenu est imputé, à due concurrence, sur le revenu global de la même année, sous réserve de certaines exceptions.

Lorsque le montant du revenu global de l'année considérée ne permet pas d'opérer l'imputation totale du déficit, l'excédent de déficit est reporté successivement sur le revenu global, jusqu'à la sixième année inclusivement (premier alinéa du I de l'article 156).

**29. Exceptions.** L'imputation de certains déficits catégoriels sur le revenu global n'est pas autorisée. Les déficits concernés sont donc reportables uniquement sur les revenus de même nature des années suivantes. Il s'agit des déficits suivants :

- déficits provenant d'exploitations agricoles (CGI, art. 156-I-1°) : les déficits provenant d'exploitations agricoles ne peuvent pas donner lieu à imputation sur le revenu global lorsque le total des revenus nets d'autres sources dont dispose le contribuable excède une limite indexée annuellement (104 655 € pour l'imposition des revenus de l'année 2009) ; ils sont reportables sur les bénéfices de même nature des années suivantes jusqu'à la sixième inclusivement ;

- déficits provenant des activités industrielles et commerciales exercées à titre non professionnel (CGI, art. 156-I-1° bis) : les déficits provenant d'activités relevant des bénéfices industriels et commerciaux exercées à titre non professionnel ne peuvent s'imputer que sur les bénéfices provenant des activités de même nature, durant la même année ou les six années suivantes ;

- déficits provenant de l'activité de location meublée exercée à titre non professionnel (CGI, art. 156-I-1° ter) : ils s'imputent exclusivement sur les revenus provenant d'une telle activité au cours de celles des dix années suivantes pendant lesquelles l'activité n'est pas exercée à titre professionnel ;

- déficits provenant d'opérations non commerciales (CGI, art. 156-I-2°) : les déficits d'activités non commerciales au sens de l'article 92 du CGI, autres que ceux provenant de l'exercice d'une profession libérale ou des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et que ceux provenant d'une autre activité non commerciale exercée à titre habituel et constant, c'est-à-dire à titre professionnel, ne peuvent donner lieu à imputation sur le revenu global. Ces déficits sont seulement imputables sur les bénéfices tirés d'activités semblables durant la même année ou les six années suivantes ;

- déficits fonciers (CGI, art. 156-I-3°) : les déficits fonciers afférents aux immeubles urbains ainsi qu'aux immeubles ruraux et résultant de dépenses autres que des intérêts d'emprunt sont déductibles du revenu global, sous certaines conditions liées à la location, dans la limite annuelle de 10 700 € ou, par exception, de 15 300 €. La fraction du déficit qui excède ces limites ou qui résulte des intérêts d'emprunt s'impute exclusivement sur les revenus fonciers des dix années suivantes ;

- pertes résultant d'opérations réalisées en France à titre habituel ou professionnel sur les marchés à terme d'instruments financiers et de marchandises, sur les marchés d'options négociables ou sur les bons d'option (CGI, art. 156-I-5°) : dans le cadre d'opérations mentionnées au 5° du 2 de l'article 92 du CGI, lorsque l'option prévue au 8° du I de l'article 35 du même code pour le régime des bénéfices industriels et commerciaux n'a pas été exercée, les pertes sont imputables exclusivement sur les profits de même nature réalisés au cours de la même année ou des six années suivantes ;

- pertes résultant d'opérations réalisées à l'étranger sur un marché à terme d'instruments financiers ou de marchandises, sur un marché d'options négociables ou sur les bons d'option (CGI, art. 156-I-6°) : les pertes sont imputables exclusivement sur les profits de même nature réalisés dans les mêmes conditions au cours de la même année ou des six années suivantes ;

- déficits constatés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (CGI, art. 156-I-8°) : ces déficits peuvent seulement être imputés sur les revenus de même nature des six années suivantes.

**30. Prise en compte pour le calcul du droit à restitution des déficits.** En application du a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, le revenu à prendre en compte est constitué, notamment, des revenus nets catégoriels soumis à l'impôt sur le revenu, c'est-à-dire après prise en compte des déficits imputables exclusivement sur les revenus de même nature. De plus, les déficits catégoriels dont l'imputation est autorisée sur le revenu global par le I de l'article 156 du CGI sont admis en diminution des revenus à retenir, conformément au a du 5 de l'article 1649-0 A du CGI.

Les déficits imputables exclusivement sur les revenus de même nature et les déficits en report mentionnés au premier alinéa du I de l'article 156 du CGI sont pris en compte l'année de leur imputation effective, c'est-à-dire l'année au titre de laquelle ils ont une incidence sur le montant de l'impôt.

Cette imputation sur les revenus mentionnés au 4 de l'article 1649-0 A du CGI s'effectue dans les conditions prévues au 5 du même article, c'est-à-dire dans la limite d'imputation prévue au I de l'article 156 du CGI, soit sur les seuls revenus soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun (voir sur ce point le BOI 13 A-1-06, n° 43).

## B. EN MATIERE DE MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX

**1.** Rappel des modalités de prise en compte des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux à l'impôt sur le revenu. Conformément aux dispositions du 1 du I de l'article 150-0 A du CGI, les gains nets réalisés à l'occasion de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux sont soumis à l'impôt sur le revenu lorsque le montant de ces cessions excède, par foyer fiscal, un seuil annuel de cession (« seuil de cession ») fixé à 25 730 € pour l'année 2009 et à 25 830 € pour l'année 2010. Le franchissement de cette limite entraîne l'imposition des gains nets dès le premier euro.

**32.** Prise en compte des moins-values. Conformément aux dispositions du 11 de l'article 150-0 D du CGI, les moins-values subies à l'occasion de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux au cours d'une année sont imputables exclusivement sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année ou des dix années suivantes. Aucune imputation sur le revenu global des moins-values subies n'est possible.

Sont de même nature, les plus ou moins-values afférentes à l'ensemble des titres mentionnés à l'article 150-0 A du CGI et cela, quel que soit le taux d'imposition des gains nets réalisés.

Sont également considérés comme étant de même nature pour l'imputation des pertes, les profits et les pertes résultant des opérations suivantes :

- profits réalisés sur le marché à terme d'instruments financiers (art. 150 quinquies et 150 sexies du CGI) ;
- profits réalisés sur les parts de fonds commun d'intervention sur les marchés à terme (art. 150 undecies du CGI) ;
- profits réalisés dans le cadre d'opérations à terme sur marchandises (art. 150 octies du CGI) ;
- profits réalisés sur les marchés d'options négociables (art. 150 nonies du CGI) ;
- profits réalisés sur bons d'option (art. 150 decies du CGI).

**33.** Conditions du report. Les pertes ne peuvent être prises en compte que pour autant qu'elles résultent d'opérations imposables. Ainsi, lorsque les conditions d'application de l'article 150-0 A du CGI ne sont pas remplies (montant des cessions de l'année inférieur au seuil de cession, notamment) ou lorsque l'opération ouvre droit à une exonération, même provisoire ou conditionnelle, aucune perte ne peut être constatée en vue d'un report sur les années suivantes.

**34.** Prise en compte des moins-values pour le calcul du droit à restitution. Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières ou de droits sociaux (CGI, art. 150-0 A et suivants) sont retenues pour leur montant net, c'est-à-dire après imputation éventuelle des moins-values de l'année et des moins-values des dix années précédentes.

En application du a du 4 de l'article 1649-0 A, le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution est majoré (ou minoré) du montant de l'abattement pour durée de détention mentionné à l'article 150-0 D bis du CGI, applicable à certaines plus ou moins-values mobilières.

Cette majoration (ou minoration) est effectuée de la même façon que pour la détermination du revenu fiscal de référence ou de l'assiette des prélèvements sociaux.

Ainsi, en cas de réalisation d'une plus-value sur cession d'actions ou de parts qui fait l'objet d'un tel abattement, c'est le montant du gain net réalisé, avant imposition aux prélèvements sociaux applicables et avant prise en compte de l'abattement pour durée de détention, qu'il convient de prendre en compte pour la détermination du droit à restitution (voir sur ce point le BOI 13 A-1-08, n° 40).

**Section 2 : Majoration des revenus du montant des déficits et des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux constatés au titre d'années antérieures à l'année référence à compter du « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009**

**35.** L'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) modifie les modalités de prise en compte des déficits et des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux constatés antérieurement à l'année de réalisation des revenus, afin de prendre en compte, pour le calcul du droit à restitution, les seuls revenus et déficits ou moins-values de l'année de référence.

**36.** Principe. Ainsi, en application du a ainsi modifié du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, les revenus réalisés au titre de l'année de référence sont majorés :

- du montant des moins-values constatées les années antérieures à celle de la réalisation des revenus dont l'imputation sur les plus-values est autorisée en application du 11 de l'article 150-0 D du CGI ;

- du montant des déficits constatés les années antérieures à celle de la réalisation des revenus dont l'imputation sur le revenu global n'est pas autorisée en application du I de l'article 156 du même code.

Quant aux déficits catégoriels dont l'imputation est autorisée par le I de l'article 156 du CGI, en application du a du 5 de l'article 1649-0 A du CGI, seuls ceux constatés sur l'année de référence viennent en diminution des revenus réalisés à prendre en compte pour le droit à restitution. Par conséquent, les déficits catégoriels des années antérieures qui contribuent à créer un déficit global reportable et imputable sur les revenus des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement, ne peuvent venir en diminution du revenu à prendre en compte sur l'année de référence pour la détermination du droit à restitution.

La détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution nécessite donc de corriger l'assiette déterminée selon les règles applicables à l'impôt sur le revenu, tant en matière de déficits (A) que de moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux (B).

**A. EN MATIERE DE DEFICITS**

**37.** Déficits concernés. Il s'agit :

- des déficits reportables sur le revenu global et ceux dont le report s'opère exclusivement sur des revenus de même nature ;

- constatés antérieurement à l'année de référence des revenus retenus pour le calcul du droit à restitution concerné.

Pour plus de précisions, voir n° **26.** et suivants.

**38.** Modalités de prise en compte des déficits catégoriels des années antérieures pour le calcul du droit à restitution. Les déficits catégoriels antérieurs, qui ne s'imputent pour la détermination de l'assiette de l'impôt sur le revenu que sur les revenus de même nature, conformément au I de l'article 156 du CGI, viennent en majoration des revenus à prendre en compte au titre de l'année de référence.

Néanmoins, au titre de l'année de réalisation des revenus, un déficit catégoriel constaté par un membre du foyer fiscal, qui ne peut venir en diminution des revenus des autres catégories pour la détermination du revenu global (en application du I de l'article 156 du CGI), peut s'imputer sur les revenus de la même catégorie réalisés par un autre membre du foyer fiscal. Tel est le cas, par exemple, de déficits industriels et commerciaux non professionnels réalisés par un membre du foyer fiscal qui peuvent s'imputer sur les bénéfices industriels et commerciaux non professionnels réalisés la même année par un autre membre du foyer fiscal.

Ce principe, applicable pour la détermination de la base imposable à l'impôt sur le revenu, continue de s'appliquer pour la détermination du droit à restitution, et cela uniquement pour les déficits catégoriels non imputables sur le revenu global constatés au titre de l'année de référence.

**39. Modalités de prise en compte des déficits globaux des années antérieures pour le calcul du droit à restitution.** Les déficits catégoriels, dont l'imputation sur le revenu global de la même année est autorisée par le I de l'article 156 du CGI, peuvent conduire, lorsque le montant du revenu global de l'année considérée ne permet pas d'opérer l'imputation totale des déficits catégoriels concernés, à la constatation d'un déficit global à hauteur de l'excédent de déficit. Ce déficit global est reportable sur le revenu global des six années suivantes.

Pour la détermination du droit à restitution acquis au titre d'une année, le déficit global ainsi généré au titre d'une année antérieure à l'année de référence des revenus retenus pour le calcul dudit droit ne peut venir en diminution des revenus de ladite année.

**40. Neutralité au regard de l'impôt sur le revenu.** Ces nouvelles modalités de prise en compte des déficits catégoriels ou globaux antérieurs sont propres à la détermination du droit à restitution. Elles sont sans incidence pour la détermination de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

**41. Entrée en vigueur.** Conformément au II de l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009), ces nouvelles modalités de prise en compte des déficits antérieurs s'appliquent au droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 (« bouclier fiscal 2011 » - revenus réalisés en 2009).

**42. Exemple 1** : en 2010, un contribuable marié, soumis à une imposition commune, a disposé des revenus suivants :

- Monsieur a constaté un bénéfice de 50 000 € pour son activité non commerciale exercée à titre professionnel pour laquelle il est adhérent d'une association de gestion agréée ;

- Madame a perçu des traitements et salaires pour un montant net déclaré de 40 000 €.

Par ailleurs, un déficit global de 9 000 € a été constaté au titre de l'année 2009, reportable sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2012 (revenus de 2010) :

Bénéfice non commercial professionnel net imposable	+ 50 000 €
Traitements et salaires nets imposables (40 000 € – 10 %)	+ 36 000 €
Exclusion du déficit global de 2009 (pour mémoire 9 000 €)	0
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution 2012</b>	<b>86 000 €</b>

**43. Exemple 2 :**

\* En 2009, un contribuable marié, soumis à une imposition commune, a disposé des revenus suivants :

- Monsieur a constaté un déficit de 50 000 € pour son activité industrielle et commerciale exercée à titre non professionnel pour laquelle il est adhérent d'un centre de gestion agréé ;

- Madame a constaté un bénéfice de 30 000 € pour son activité industrielle et commerciale exercée à titre non professionnel pour laquelle elle est adhérente d'un centre de gestion agréé.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2011 (revenus de 2009) :

Déficit non professionnel de Monsieur (catégorie BIC)	- 50 000 €
Bénéfice non professionnel de Madame (catégorie BIC)	+ 30 000 €
Déficit BIC non professionnel, imputable exclusivement sur les revenus de même nature des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement (- 50 000 + 30 000)	- 20 000 €
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution 2011</b>	<b>0</b>

\*\* En 2010, ce même couple a disposé des revenus suivants :

- Monsieur a constaté un bénéfice de 35 000 € pour son activité industrielle et commerciale exercée à titre non professionnel pour laquelle il est adhérent d'un centre de gestion agréé ;

- Madame a constaté un bénéfice de 30 000 € pour son activité industrielle et commerciale exercée à titre non professionnel pour laquelle elle est adhérente d'un centre de gestion agréé ;

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2012 (revenus de 2010) :

Bénéfice non professionnel de Monsieur (catégorie BIC)	+ 35 000 €
Bénéfice non professionnel de Madame (catégorie BIC)	+ 30 000 €
Déficits non professionnels antérieurs reportables (catégorie BIC)	- 20 000 €
<b>Revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu (année 2010)</b>	<b>45 000 €</b>
Majoration des déficits non professionnels antérieurs reportables (catégorie BIC) Pour mémoire : - 20 000 €	+ 20 000 €
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution 2012</b>	<b>65 000 €</b>



## B. EN MATIERE DE MOINS-VALUES DE CESSION DE VALEURS MOBILIERES ET DE DROITS SOCIAUX

**44. Moins-values concernées.** Il s'agit des moins-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux constatées au cours d'une année antérieure à l'année de référence de revenus retenu pour le droit à restitution concerné, dont le report sur les plus-values de même nature est autorisé pour la détermination de l'impôt sur le revenu sur les dix années suivantes en application du 11 de l'article 150-0 D du CGI.

Pour plus de précisions, voir n° 31. et suivants.

**45. Modalités de prise en compte des moins-values des années antérieures pour le calcul du droit à restitution.** Les moins-values subies au cours d'années antérieures, qui ne s'imputent à l'impôt sur le revenu que sur les plus-values de même nature, conformément au 11 de l'article 150-0 D du CGI, viennent en majoration des revenus de l'année de référence lorsqu'elles sont prises en compte à l'impôt sur le revenu.

Les aménagements apportés par l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) aux revenus pris en compte pour le calcul du droit à restitution, ne concernent que les moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux constatées antérieurement à l'année de réalisation des revenus.

Ainsi, pour la détermination des revenus à prendre en compte, les moins-values subies au cours d'une année restent imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année.

**46. Neutralité au regard de l'impôt sur le revenu.** Ces nouvelles modalités de prise en compte des moins-values de cession de valeurs mobilières antérieures, qui conduisent à les réintégrer dans les revenus de l'année de référence pour leur montant qui a été imputé sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année, sont spécifiques à la détermination du droit à restitution. Elles sont sans incidence pour le calcul de l'impôt sur le revenu.

**47. Entrée en vigueur.** Conformément au II de l'article 101 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009), ces nouvelles modalités de prise en compte des moins-values antérieures s'appliquent au droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, c'est-à-dire celui relatif aux revenus réalisés en 2009.

**48. Exemple :** au cours de l'année 2009, un contribuable marié, soumis à une imposition commune, a réalisé une plus-value de 43 000 € sur un compte de titres joint et constaté une moins-value de 20 000 € sur un autre compte de titres ouvert au nom de Monsieur, soit pour le foyer fiscal une plus-value nette totale de 23 000 €.

Ce contribuable a également déclaré une moins-value reportable de 58 000 € provenant de l'année 2008 et imputable exclusivement sur les plus-values de même nature réalisées au cours des dix années suivantes, conformément aux dispositions du 11 de l'article 150-0 D du CGI.

Après imputation de la moins-value antérieure de 58 000 € provenant de l'année 2008 :

- les plus-values réalisées au titre de l'année 2009 (23 000 €), compensées en totalité par les moins-values antérieures de 2008 (58 000 €), ne sont donc pas soumises à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2009 ;

- le reliquat de la moins-value provenant de 2008 ( $58\ 000 - 23\ 000 = 35\ 000$  €) est reportable sur les plus-values de même nature des neuf années suivantes.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2011 (revenus de 2009) :

Plus-values nettes imposables de l'année 2009	0
Majoration à concurrence des moins-values reportables au titre des années antérieures, imputées sur les plus-values de l'année de référence	23 000
<b>Revenus à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution 2011</b>	<b>23 000 €</b>

### CHAPITRE 3 : INCIDENCE DE L'IMPOSITION AUX PRELEVEMENTS SOCIAUX AU PREMIER EURO DE CESSION DES PLUS-VALUES MOBILIERES POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION

#### **Section 1 : Rappel des dispositions applicables jusqu'au « bouclier 2011 » calculé sur la base des revenus réalisés en 2009**

**49.** Les gains retirés de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux qui n'excèdent pas le seuil (« seuil de cession ») fixé au 1 du I de l'article 150-0 A du CGI ne sont pas dans le champ de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux (A) et ne sont pas à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution (B).

#### A. EN MATIERE D'IMPOT SUR LE REVENU ET DE PRELEVEMENTS SOCIAUX

**1.** Les gains nets réalisés à l'occasion de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux ne sont soumis à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux que si le montant cumulé des cessions et des opérations assimilées excède, par foyer fiscal, le seuil (« seuil de cession ») fixé au 1 du I de l'article 150-0 A du CGI, soit 25 730 € pour les opérations réalisées en 2009.

**51.** Champ d'application. Le seuil de cession s'applique à l'ensemble des valeurs, droits ou titres mentionnés à l'article 150-0 A du CGI. Le franchissement de ce seuil entraîne l'imposition des gains nets dès le premier euro. Inversement, le non-franchissement du seuil entraîne l'exonération des gains réalisés. Corrélativement, les moins-values constatées au titre d'une année ne peuvent être prises en compte que si le montant cumulé des cessions excède le seuil de cession.

**52.** Appréciation du seuil de cession. Pour l'appréciation du seuil de cession, il convient de retenir l'ensemble des cessions et opérations assimilées imposables sur le fondement de l'article 150-0 A du CGI réalisées au cours de l'année d'imposition par l'ensemble des membres du foyer fiscal, y compris celles réalisées par l'intermédiaire d'une personne interposée à concurrence des droits détenus par les intéressés dans la société ou le groupement concerné.

Pour plus de précisions, voir les n° 20 à 22 du BOI 5 C-2-08.

#### B. EN MATIERE DE DROIT A RESTITUTION

**53.** Le c du 4 de l'article 1649-0 A du CGI prévoit que l'ensemble des revenus exonérés d'impôt sur le revenu est pris en compte pour la détermination du droit à restitution, sous réserve d'exceptions limitativement énumérées (voir sur ce point le BOI 13 A-1-06, n° 45).

Toutefois, en application du 7 de l'article 1649-0 A précité du CGI, la liste des revenus exonérés non pris en compte pour la détermination du droit à restitution comprenait notamment les gains de cessions à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés sous le seuil de cession (voir sur ce point, BOI 13 A-1-06, n° 47).

#### **Section 2 : Imposition aux prélèvements sociaux au premier euro de cession des gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010**

**54.** Principe. Le I de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 (n° 2009-1646 du 24 décembre 2009), modifiant à cet effet l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, soumet aux prélèvements sociaux les gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés par des particuliers dès le premier euro de cession, et cela pour les gains nets réalisés à compter des plus-values réalisées en 2010.

**55. Plus-values concernées.** Il s'agit de l'ensemble des gains nets de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux réalisés sous le seuil annuel de cession prévu au 1<sup>er</sup> du I de l'article 150-0 A du CGI (25 830 € en 2010).

**56. Prélèvements sociaux concernés.** Il s'agit de la contribution sociale généralisée (CSG) au taux de 8,2 %, de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5 %, du prélèvement social de 2 % et de ses contributions additionnelles solidarité-autonomie de 0,3 % et de financement du revenu de solidarité active (RSA) de 1,1 %, soit un taux global de 12,1 % pour les gains nets réalisés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

**57. Articulation avec l'impôt sur le revenu.** L'exonération d'impôt sur le revenu des gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux est maintenue.

Par conséquent, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, les plus-values réalisées sont imposées :

- à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux, lorsque le montant des cessions réalisées excède le seuil annuel prévu au 1<sup>er</sup> du I de l'article 150-0 A du CGI ;

- aux seuls prélèvements sociaux, lorsque le montant des cessions réalisées n'excède pas ce seuil.

**58. Prise en compte des pertes.** Alors que pour le calcul de l'assiette de l'impôt sur le revenu, les moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux ne peuvent être prises en compte que lorsque le seuil de cession a été dépassé, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, ces moins-values sont désormais constatées dès le premier euro pour le calcul du gain net imposable aux prélèvements sociaux.

En effet, conformément au dernier alinéa du I de l'article L.136-6 du code de la sécurité sociale dans sa rédaction issue du I de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, les moins-values subies à l'occasion de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux au cours d'une année sont imputables exclusivement sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année ou des dix années suivantes, quel que soit le montant des cessions réalisées par le foyer fiscal au titre des années concernées.

Ainsi, ces nouvelles dispositions permettent de constater des moins-values qui pourront être imputées ultérieurement sur des plus-values de même nature imposables aux prélèvements sociaux, lorsque le montant des cessions réalisées au cours d'une année n'excède pas le seuil d'imposition à l'impôt sur le revenu.

**59. Report des pertes.** A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, pour le calcul de l'assiette des prélèvements sociaux, les moins-values nettes subies sur une année sont imputables sur les plus-values nettes réalisées au cours des dix années suivantes.

Il en résulte donc une déconnexion des assiettes fiscale et sociale et un suivi distinct des moins-values reportables sur les dix années suivantes, selon que le seuil de cession de valeurs mobilières a été dépassé ou non au titre de l'année de réalisation de la moins-value :

- lorsque le seuil de cession est dépassé, l'éventuelle moins-value réalisée sera imputable aussi bien sur l'assiette de l'impôt sur le revenu que sur celle des prélèvements sociaux des dix années suivantes ;

- lorsque le seuil de cession n'est pas dépassé, l'éventuelle moins-value réalisée ne sera imputable que sur l'assiette des prélèvements sociaux des dix années suivantes.

**60. Entrée en vigueur.** Conformément au V de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, l'imposition aux prélèvements sociaux des gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux, quel que soit le montant des cessions réalisées dans l'année, s'applique aux gains de l'espèce réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Le nouveau régime d'imposition des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux aux prélèvements sociaux dès le premier euro de cession fera l'objet d'une instruction administrative distincte, à paraître dans la division I de la série 5 FP du Bulletin officiel des impôts.

**Section 3 : Incidence sur la détermination du droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 sur la base des revenus réalisés en 2010 (« bouclier 2012 »)**

**61.** Le 4° du IV de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, qui modifie à cet effet le 7 de l'article 1649-0 A du CGI, tire les conséquences, pour la détermination du droit à restitution, de la neutralisation du seuil de cession pour l'imposition aux prélèvements sociaux des gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux.

L'imposition au premier euro des gains de l'espèce a des incidences sur la détermination du droit à restitution, tant au niveau des impositions (A) que des revenus pris en compte (B).

**A. IMPOSITIONS PRISES EN COMPTE POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION**

**62.** Prise en compte des prélèvements sociaux. L'article 11 de la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (n° 2007-1223 du 21 août 2007), dite loi TEPA, a ajouté les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, d'activité et de remplacement ou sur les produits de placement aux impositions susceptibles d'être restituées dans le cadre du « bouclier fiscal » (pour plus de précisions, voir les paragraphes n° 6 et suivants du BOI 13 A-1-08).

Par suite, les prélèvements sociaux portant sur les gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux sont au nombre des impositions à retenir pour la détermination du droit à restitution, au même titre, et pour le même montant, que les prélèvements sociaux calculés sur les gains de l'espèce réalisés au-dessus du seuil de cession.

**63.** Conditions de prise en compte. Le montant des prélèvements sociaux à retenir, pour les gains nets de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés sous le seuil de cession, est le montant total versé par le contribuable. Pour la détermination du droit à restitution, les prélèvements sociaux :

- doivent avoir été payés par le redevable ;
- doivent correspondre à des gains nets régulièrement déclarés par le contribuable.

Pour plus de précisions sur les conditions de prise en compte pour le calcul du droit à restitution des prélèvements sociaux, voir les paragraphes n° 12 à 15 du BOI 13 A-1-08.

**B. REVENUS PRIS EN COMPTE POUR LE CALCUL DU DROIT A RESTITUTION**

**1.** Principe. A compter des revenus de l'année 2010, et en application du 7 de l'article 1649-0 A dans sa rédaction issue de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, les gains retirés de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés sous le seuil de cession (25 830 € en 2010) sont pris en compte pour leur montant net soumis aux prélèvements sociaux.

Ainsi, dès lors que les prélèvements sociaux payés sur les gains réalisés sous le seuil de cession sont des impositions prises en compte pour la détermination du droit à restitution, le revenu correspondant est également pris en compte pour le calcul du droit à restitution.

L'imposition aux prélèvements sociaux des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux dès le premier euro de cession, ainsi que l'exclusion de l'imputation des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux reportables à l'impôt sur le revenu, conduit en outre à distinguer une assiette sociale et une assiette fiscale pour déterminer les revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution.

**65. Assiette sociale.** L'assiette imposable aux prélèvements sociaux des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés sous le seuil de cession est dissociée de l'assiette imposable à l'impôt sur le revenu. Ainsi, quel que soit le montant annuel des cessions, les moins-values subies au cours d'une année sont, pour le calcul des prélèvements sociaux, imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année et des dix années suivantes.

Le suivi des plus et moins-values conduit à distinguer, pour la détermination du droit à restitution, les plus et moins-values « fiscales » imposables ou prises en compte à l'impôt sur le revenu de celles, « sociales », imposables ou prises en compte uniquement aux prélèvements sociaux.

Il est précisé que les moins-values « sociales » des années antérieures continuent à s'imputer sur les plus-values de même nature réalisées sur l'année de référence, contrairement aux moins-values « fiscales » des années antérieures, non imputables sur les plus-values de même nature réalisées sur l'année de référence.

**66. Assiette fiscale.** En matière de détermination du droit à restitution, l'assiette fiscale diffère de l'assiette sociale sur les points suivants :

- d'une part, le seuil de cession doit être dépassé pour que la moins-value soit constatée et reportable sur les dix années suivantes, en application de l'article 150-0 A du CGI ;

- d'autre part, l'article 101 de la loi de finances pour 2010, modifiant sur ce point le a du 4 de l'article 1649-0 A du CGI, majore les revenus à prendre en compte au titre du droit à restitution du montant des moins-values constatées les années antérieures à celle de la réalisation des revenus et imputées sur les plus-values de ladite année de réalisation des revenus en application du 11 de l'article 150-0 D du CGI (voir n° 44. et suivants).

**67. Revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution.** Le revenu à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution est soit l'assiette sociale, soit l'assiette fiscale, selon que le seuil de cession est ou non dépassé au titre de l'année de réalisation du revenu (l'année N pour le « bouclier fiscal » acquis au titre de l'année N+2) :

- lorsque le seuil de cession n'est pas franchi, le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution est celui qui a servi à l'assiette des prélèvements sociaux ;

- lorsque le seuil de cession est dépassé, le revenu à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution est celui ayant servi à l'assiette de l'impôt sur le revenu (le cas échéant, majoré des moins-values des années antérieures, voir sur ce point n° 44. et suivants).

**68. Entrée en vigueur.** Conformément au V de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010, la prise en compte des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés sous le seuil de cession s'applique pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2010, soit pour le droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (« bouclier fiscal 2012 »).

**69. Exemple 1 :**

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2012 (revenus 2010) :

Un contribuable célibataire a réalisé en 2010 une plus-value de 10 000 €, résultant de cessions de valeurs mobilières d'un montant total inférieur au seuil de cession (25 830 € en 2010).

A ce titre, il a payé 1 210 € de prélèvements sociaux (10 000 x 12,1 %).

Il devra donc prendre en compte pour la détermination du « bouclier fiscal » : 10 000 € au titre des revenus réalisés (correspondant à l'assiette sociale des prélèvements sociaux) et 1 210 € au titre des impositions.

**70. Exemple 2 :**

Un contribuable célibataire a réalisé :

- en 2010, une moins-value de 8 000 € au résultat de cessions de valeurs mobilières d'un montant inférieur au seuil de cession ;

- en 2011, une plus-value de 3 000 € au résultat de cessions de valeurs mobilières d'un montant inférieur au seuil de cession ;

- en 2012, une plus-value de 25 000 € au résultat de cessions de valeurs mobilières d'un montant supérieur au seuil de cession.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2012 (revenus 2010) :

Au titre des revenus de l'année 2010, le seuil de cession n'ayant pas été dépassé, la moins-value constatée est reportable en matière de prélèvements sociaux sur les plus-values de même nature des dix années suivantes (dernier alinéa du I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale).

Par conséquent, le contribuable dispose au 31 décembre 2010 d'une moins-value « sociale » reportable pour l'assiette des prélèvements sociaux de 8 000 €.

En l'absence d'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux, aucune somme n'est à prendre en compte au titre des revenus et des impositions pour le calcul du droit à restitution acquis en 2012.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2013 (revenus 2011) :

Au titre des revenus de l'année 2011, le seuil de cession n'ayant pas été dépassé, la plus-value constatée de 3 000 € ne serait, par principe, imposable qu'aux prélèvements sociaux ; toutefois, l'imputation d'une fraction de la moins-value antérieure reportable permet de ne pas soumettre cette plus-value à l'imposition.

Par conséquent, le contribuable dispose au 31 décembre 2011 d'une moins-value « sociale » reportable pour l'assiette des prélèvements sociaux de 5 000 € (8 000 € - 3 000 €).

En l'absence d'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux, aucune somme n'est à prendre en compte au titre des revenus et des impositions pour le calcul du droit à restitution acquis en 2013.

Détermination des revenus à prendre en compte pour le calcul du droit à restitution 2014 (revenus de 2012) :

Au titre des revenus de l'année 2012, le seuil de cession ayant été dépassé, la plus-value constatée de 25 000 € est, par principe, imposable à l'impôt sur le revenu ainsi qu'aux prélèvements sociaux.

Toutefois, le contribuable dispose d'une moins-value « sociale » antérieure reportable sur l'assiette des prélèvements sociaux. L'imposition sera donc effectuée sur une assiette de :

- 25 000 € pour l'impôt sur le revenu calculé au taux proportionnel de 18 %, soit 4 500 € ;

- 20 000 € (25 000 - 5 000 de moins-values nettes « sociales » antérieures) pour les prélèvements sociaux calculés au taux de 12,1 %, soit 2 420 €.

Pour le calcul du droit à restitution acquis en 2014, le contribuable devra donc inclure l'assiette de l'impôt sur le revenu, soit 25 000 €, dans les revenus à prendre en compte et la somme des impositions acquittées au titre de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux, soit au total 6 920 €, dans les impositions à prendre en compte.

## Récapitulatif de l'exemple :

	Revenus année 2010	Assiette IR/PS		Impôts	Droit à restitution 2012	
Dépassement du seuil de cession	Non	Assiette IR	0	0	Dénominateur	0
PV	0	Assiette PS	0	0	Numérateur	0
MV	-8 000	MV IR à reporter	0			
MV antérieures	0	MV PS à reporter	-8 000			

	Revenus année 2011	Assiette IR/PS		Impôts	Droit à restitution 2013	
Dépassement du seuil de cession	Non	Assiette IR	0	0	Dénominateur	0
PV	3 000	Assiette PS	0	0	Numérateur	0
MV	0	MV IR à reporter	0			
MV antérieures IR	0	MV PS à reporter	-5 000			
MV antérieures PS	-8 000					

	Revenus année 2012	Assiette IR/PS		Impôts	Droit à restitution 2014	
Dépassement du seuil de cession	Oui	Assiette IR	25 000	4 500 (1)	Dénominateur	25 000
PV	25 000	Assiette PS	20 000	2 420 (2)	Numérateur	6 920
MV	0	MV IR à reporter	0			
MV antérieures IR	0	MV PS à reporter	0			
MV antérieures PS	-5 000					

(1) 25 000 € x 18 %

(2) 20 000 € x 12,1 %

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

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

**Annexe 1**

**Article 101 de la loi de finances pour 2010  
(n° 2009-1673 du 30 décembre 2009, Journal officiel du 31 décembre 2009)**

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

1° Après le mot : « montant », la fin de la première phrase du a du 4 est ainsi rédigée : « des abattements mentionnés à l'article 150-0 D bis et aux 2° et 5° du 3 de l'article 158, du montant des moins-values constatées les années antérieures à celle de la réalisation des revenus imputées en application du 11 de l'article 150-0 D et du montant des déficits constatés les années antérieures à celle de la réalisation des revenus dont l'imputation sur le revenu global n'est pas autorisée en application du I de l'article 156. » ;

2° Au a du 5, après le mot : « catégoriels », sont insérés les mots : « constatés l'année de réalisation des revenus mentionnés au 4, ».

II. – Le I s'applique au droit à restitution acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

III. – Pour les revenus perçus en 2009, par dérogation aux II et III de l'article 117 quater du code général des impôts, l'option pour le prélèvement prévu au I du même article peut être exercée jusqu'au 15 juin 2010. Lorsque cette option est exercée postérieurement à l'encaissement des revenus, par dérogation à l'article 1671 C du même code, la déclaration de ces revenus et le versement du prélèvement au Trésor interviennent dans les quinze premiers jours du mois qui suit l'exercice de l'option.





**Annexe 2****Article 56 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009  
(n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, Journal officiel du 31 décembre 2009)**

Par dérogation au a du 4 de l'article 1649-0 A du code général des impôts, les revenus de capitaux mobiliers imposés après application de l'abattement prévu au 2° du 3 de l'article 158 sont retenus à concurrence d'une fraction de leur montant brut fixée à 70 % pour ceux perçus en 2009, 80 % pour ceux perçus en 2010 et 90 % pour ceux perçus en 2011.

•

### Annexe 3

#### Extraits de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 (n° 2009-1646 du 24 décembre 2009, Journal officiel du 27 décembre 2009)

I. — L'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale est ainsi modifié :

1° Le I est complété par six alinéas ainsi rédigés :

« Sont également soumis à cette contribution :

« 1° Les gains nets exonérés en application du 1 du I de l'article 150-0 A du code général des impôts ;

« 2° Les gains nets exonérés en application du I bis de l'article 150-0 A du même code ainsi que les plus-values exonérées en application du 7 du III du même article ;

« 3° Les plus-values à long terme exonérées en application de l'article 151 septies A du même code ;

« 4° Les revenus, produits et gains exonérés en application du II de l'article 155 B du même code.

« Pour la détermination des revenus mentionnés aux e et 1° du présent I, à l'exception des plus-values professionnelles à long terme et des avantages définis aux 6 et 6 bis de l'article 200 A du code général des impôts, les moins-values subies au cours d'une année sont imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année ou des dix années suivantes quel que soit le montant des cessions réalisées par le foyer fiscal au titre des années concernées. » ;

2° Le II bis est abrogé et la dernière phrase du premier alinéa du III est supprimée ;

3° Au dernier alinéa du III, les mots : « du même code » sont remplacés par les mots : « du code général des impôts ».

II. — ( ... )

III. ( ... )

IV. — Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au dernier alinéa du 1 de l'article 170, après les mots : « nets exonérés en application du », sont insérés les mots : « 1 du I et du » et les mots : « dont l'assiette est calculée conformément aux dispositions de l'article 150-0 D » sont supprimés ;

2° Les articles 1600-0 G à 1600-0 J sont ainsi rédigés :

« Art. 1600-0 G. - La contribution pour le remboursement de la dette sociale assise sur les revenus du patrimoine est établie, contrôlée et recouvrée conformément à l'article 15 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale.

« Art. 1600-0 H. - La contribution pour le remboursement de la dette sociale prélevée sur les produits de placement est établie, contrôlée et recouvrée conformément à l'article 16 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 précitée.

« Art. 1600-0 I. - La contribution pour le remboursement de la dette sociale à laquelle sont assujetties les ventes de métaux précieux, bijoux, objets d'art, de collection et d'antiquité est établie, contrôlée et recouvrée conformément à l'article 17 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 précitée.

« Art. 1600-0 J. - Le taux des contributions pour le remboursement de la dette sociale mentionnées aux articles 1600-0 G à 1600-0 I est fixé par l'article 19 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 précitée. » ;

3° Les articles 1600-0 K à 1600-0 M sont abrogés ;

4° Le 7 de l'article 1649-0 A est ainsi rédigé :

**« 7. Les gains retirés des cessions de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés qui n'excèdent pas le seuil fixé par le 1 du I de l'article 150-0 A sont pris en compte pour leur montant net soumis à la contribution sociale généralisée en application du I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale. »**

V. — Les I et 1° du IV s'appliquent aux gains nets réalisés à compter du 1er janvier 2010. **Le 4° du IV s'applique pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2010.**