

NOTICE POUR REMPLIR LA DÉCLARATION 2074-DIR revenus 2014

Prise en compte de la durée de détention des titres ou droits cédés par les dirigeants de PME européennes partant à la retraite

Article 150-0 D ter dans sa rédaction en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2014 / Bofip référence BOI – RPPM – PVBMI – 20 – 30 – 30

- **VOUS ÊTES DIRIGEANT D'UNE PME EUROPEENNE**
 - **VOUS AVEZ CÉDÉ EN 2014 LES TITRES DE VOTRE SOCIÉTÉ EN VUE DE VOTRE DÉPART À LA RETRAITE OU VOUS AVEZ PERÇU UN COMPLÉMENT DE PRIX AFFÉRENT À CE TYPE DE CESSION**
- ⇒ **VOUS POUVEZ BÉNÉFICIER À L'IMPÔT SUR LE REVENU D'ABATTEMENTS POUR LE CALCUL DE LA PLUS OU MOINS-VALUE DE CESSION OU SUR LE COMPLÉMENT DE PRIX.**

Ce document n'a qu'une valeur indicative. Il ne se substitue pas à la documentation officielle de l'administration disponible sur le site impots.gouv.fr.

Remarques liminaires : dans ce document :

- le code général des impôts est désigné par le sigle CGI ;
- les liens vers la documentation fiscale en ligne Bofip sont donnés sous le format suivant BOI RPPM - PVBMI

La base imposable est arrondie à l'euro le plus proche, la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

Résumé du dispositif applicable aux cessions réalisées en 2014

L'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2005 a mis en place un dispositif d'abattement pour durée de détention applicable lors de la cession de titres réalisée par les dirigeants de petites et moyennes entreprises (PME) européennes en vue de leur départ à la retraite. Prévu à l'article 150-0 D ter du CGI, modifié par l'article 17 de la loi de finances pour 2014 (n° 2013-1278 du 29.12.2013) ce dispositif s'applique, sous certaines conditions, aux cessions de titres réalisées jusqu'au 31 décembre 2017. Les gains nets répondant à ces conditions sont réduits, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, d'un abattement fixe de 500 000 €, puis sur le reliquat éventuel, d'un abattement proportionnel de 50%, 65% ou 85% selon le nombre d'année de détention des titres cédés. La durée de détention est décomptée de la date d'acquisition des titres à leur date de cession.

Sont concernées les cessions à titre onéreux d'actions, de parts de sociétés ou de droits démembrés (usufruit ou nue-propriété) portant sur ces actions ou parts de certaines sociétés européennes passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt. Sont également concernés par ce dispositif les compléments de prix afférents à la cession de titres ou de droits ayant bénéficiés du dispositif de l'article 150-0 D ter du CGI lors de leur cession intervenue en 2014. Le complément de prix perçu est alors réduit de l'abattement fixe de 500 000€ à hauteur de sa fraction non utilisé lors de ladite cession, et, pour le surplus éventuel, du même type d'abattement que celui appliqué lors de la cession.

En cas de perception en 2014 d'un complément de prix afférent à une cession de titres intervenue avant le 1^{er} janvier 2014 et ayant bénéficié du dispositif prévu à l'article 150-0 D ter du CGI dans sa version en vigueur jusqu'à cette même date, le complément de prix bénéficie du même abattement pour durée de détention que celui appliqué lors de la cession, à savoir un abattement pour durée de détention égal à un tiers par année de détention des titres cédés applicable dès la fin de la sixième année.

L'ensemble de ces dispositions est commenté de façon plus complète dans la documentation fiscale disponible sur le site impots.gouv.fr sous la rubrique IR, RPPM, Plus-values sur biens meubles incorporels, Titre 2, Chapitre 3 (BOI-RPPM-PVBMI-20-30-30).

Remarque : la CSG déductible calculée sur la plus-value bénéficiant du dispositif de l'article 150-0 D ter du CGI à compter du 1^{er} janvier 2014 est limitée au montant imposable de cette plus-value.

1. Conditions d'application du dispositif

1.1. Concernant le cédant

- Pendant les cinq années précédant la cession :
 - vous avez, de manière continue, exercé personnellement, de façon effective et pour une rémunération normale, une fonction de direction au sens du 1° de l'article 885 O bis du CGI dans la société dont les titres ou droits sont cédés. L'exercice d'une profession libérale dans la société dont les titres ou droits sont cédés est assimilé à l'exercice d'une fonction de direction dans cette société si vous y avez exercé votre profession principale de manière continue pendant les cinq années précédant la cession ;
 - la rémunération de cette fonction doit représenter plus de la moitié de vos revenus professionnels ;
 - vous avez détenu, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, au moins 25 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de cette société, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'une personne interposée ou par l'intermédiaire de votre groupe familial (conjoint, partenaire lié par un PACS, vos ascendants, descendants, frères et sœurs ou ascendants, descendants, frères et sœurs de votre conjoint ou partenaire lié par un PACS).
- Dans les 24 mois précédant ou suivant la cession (délai apprécié de date à date), selon le cas, vous devez :
 - avoir cessé ou cesser toute fonction de direction ainsi que toute fonction salariée au sein de la société dont les titres ou droits sont cédés ;
 - et avoir fait ou faire valoir vos droits à la retraite.

La date à laquelle vous faites valoir vos droits à la retraite s'entend de la date d'entrée en jouissance des droits que vous avez acquis dans le régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel vous avez été affilié à raison de votre fonction de direction ou, si vous n'avez été affilié auprès d'aucun régime obligatoire de base pour cette activité, dans le régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel vous avez été affilié au titre de votre dernière activité (article 74-0 P de l'annexe II au CGI).

- En cas de cession des titres ou droits à une entreprise, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

1.2. Concernant la cession

Vous devez céder soit l'intégralité des actions, parts ou droits que vous détenez dans la société concernée, soit un nombre de titres ou de droits démembrés vous conférant plus de 50 % des droits de vote ou, en cas de la seule détention de l'usufruit, un nombre de titres ou de droits démembrés vous conférant plus de 50 % des droits dans les bénéfices sociaux.

Remarque :

- lorsque vous détenez les titres de la société concernée par l'intermédiaire d'une personne interposée, la condition tenant à la cession totale ou partielle s'apprécie en tenant compte des titres ou droits que vous détenez par l'intermédiaire de cette personne interposée, les conditions tenant au cédant s'appréciant au niveau de l'associé personne physique de la personne interposée et non au niveau de ladite personne interposée.
- en cas de cession à une entreprise, vous ne devez pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire. En cas de non-respect de cette condition de détention à un moment quelconque au cours des 36 mois suivant la cession des titres ou droits (délai apprécié de date à date), les abattements pour durée de détention qui ont été appliqués au gain net de cession initial sont remis en cause au titre de l'année au cours de laquelle la condition de non détention cesse d'être remplie.
- en cas de cessions (totales ou partielles) échelonnées dans le temps, reportez-vous au BOI-RPPM-PVBMI-20-30-30-30 pour déterminer quelles cessions sont éligibles au dispositif de l'article 150-0 D *ter* du CGI.

1.3. Concernant la société dont les titres ou droits sont cédés

- La société est établie dans Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et est passible de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumise, sur option, à cet impôt ;
- La société doit, de manière continue, au cours des cinq années précédant la cession :
 - avoir exercé une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exclusion de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier ;
 - ou avoir pour objet exclusif de détenir des participations dans des sociétés exerçant les activités opérationnelles énumérées au tiret ci-avant (société holding « non animatrice »).

Remarque : à titre de règle pratique, la condition relative à l'exclusivité de l'objet social de la société holding « non animatrice » est considérée comme satisfaite lorsque son actif brut comptable est représenté à plus de 90 % au moins en parts, titres de capital ou donnant accès au capital émis par des sociétés opérationnelles ou des sociétés holding « animatrices » et en avances en compte courant à ces mêmes sociétés ;
- La société doit, au 31 décembre de l'une des trois années précédant celle de la cession, avoir employé moins de 250 salariés
- La société doit avoir réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions € au cours du dernier exercice clos ou avoir un total de bilan inférieur à 43 millions € à la clôture du dernier exercice.

Remarque : Les conditions d'effectif, de chiffre d'affaires ou de total de bilan précitées sont déterminées sur la base des comptes de la société dont les titres ou droits sont cédés. Si cette société établit des comptes consolidés, les conditions précitées sont déterminées sur la base de ces comptes (article 74-0 Q de l'annexe II au CGI).

➤ Le capital ou les droits de vote de la société ne doivent pas être détenus directement, de manière continue au cours du dernier exercice clos précédant la cession, à hauteur de 25 % ou plus par une entreprise ou par plusieurs entreprises qui ne répondent pas aux conditions d'effectif et de chiffre d'affaires ou de total de bilan précitées.

Sont expressément exclus du dispositif prévu à l'article 150-0 D *ter* les cessions portant sur:

- les actions de SOFICA et SOFIPECHE ;
- les actions de sociétés d'investissement mentionnées aux 1° bis et 3° septies de l'article 208 et de sociétés unipersonnelles d'investissement à risque pendant la période au cours de laquelle elles bénéficient de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 208 D, ainsi que des sociétés de même nature établies hors de France et soumises à un régime fiscal équivalent;
- les actions de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable et sociétés de même nature établies hors de France et soumises à un régime fiscal équivalent.

2. Les abattements applicables

La plus ou moins-value réalisée en 2014 lors de la cession ou le complément de prix perçu en 2014 afférent à cette cession sont réduits, pour l'imposition à l'impôt sur le revenu, d'un abattement fixe, puis pour le surplus éventuel, d'un abattement pour durée de détention.

2.1. L'abattement fixe

➤ La plus ou moins-value réalisée lors de la cession des titres ou droits est réduite, dans un premier temps, d'un abattement fixe de 500 000€ (en cas de moins-value, cette dernière peut donc être, le cas échéant, annulée).

➤ En cas de perception d'un complément de prix afférent à la cession des titres ou droits ayant bénéficié de l'abattement fixe, le complément de prix perçu est réduit du reliquat d'abattement fixe non utilisé lors de la cession. En cas de perception multiples de compléments de prix, les compléments de prix perçus après le premier complément de prix sont réduits du reliquat d'abattement fixe non utilisé lors de la cession, diminué des fractions de reliquats imputées lors de la perception des compléments de prix antérieurs.

Exemple :

En N, plus-value de cession de 260 000€. Le contrat de cession prévoit la possibilité d'une perception de deux compléments de prix en N+1 et N+2.

En N : Plus-value imposable = 360 000 – 500 000 = 0

Reliquat d'abattement fixe disponible = 500 000 – 360 000 = 140 000€.

En N+1, perception d'un complément de prix de 100 000€.

Complément de prix imposable = 100 000 – 140 000 = 0

Reliquat d'abattement fixe disponible = 140 000 - 100 000 = 40 000€.

En N+2, perception du dernier complément de prix pour 50 000€.

Complément de prix imposable = 50 000 - 40 000 = 10 000.

2.2. L'abattement pour durée de détention

Le surplus de plus ou moins-value résultant de l'application de l'abattement fixe sur la plus ou moins-value de cession, est réduit, pour l'imposition à l'impôt sur le revenu, d'un abattement dont le montant dépend de la durée de détention des titres cédés.

L'abattement est égal à :

- 85% du montant du surplus, lorsque les actions, parts ou droits cédés sont détenus depuis au moins huit ans à la date de la cession;
- à 65 % du montant du surplus lorsque les actions, parts ou droits sont détenus depuis au moins quatre ans et moins de huit ans à la date de la cession ;
- à 50 % du montant du surplus lorsque les actions, parts ou droits sont détenus depuis au moins un an et moins de quatre ans à la date de la cession ;

En cas de cession des titres ou droits avant la fin de la première année de détention, aucun abattement n'est applicable.

En cas de perception d'un complément de prix, l'abattement pour durée de détention est calculé en appliquant au complément de prix la même répartition de durée de détention que celle retenue lors de la cession des titres.

Sauf situations particulières, la durée de détention est décomptée à partir de la date de souscription ou d'acquisition des actions, parts, droits ou titres, jusqu'à la date du transfert de la propriété juridique des titres ou droits.

En cas de cession d'actions, parts, droits ou titres reçus à l'occasion d'une opération d'échange ayant bénéficié du sursis d'imposition, la durée de détention est décomptée à partir de la date de souscription ou d'acquisition des actions, parts, droits ou titres remis à l'échange.

En cas de cession par une personne interposée il s'agit alors de la date d'acquisition ou de souscription par la personne interposée

3. Précisions

Les abattements ne s'appliquent que pour le calcul de l'impôt sur le revenu. Les prélèvements sociaux restent dus sur la totalité du gain que vous avez réalisé.

Les abattements s'appliquent tant aux plus-values qu'aux moins-values.

Exemple :

Moins-value dégagée : - 21 000 euros.

Titres détenus depuis plus de huit ans: la moins value est donc réduite d'un abattement de 85%, soit 17 850 euros.

La moins-value prise en compte, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, sera de : - 21 000 – (-17 850) = - 3 150 euros.

C'est ce montant et lui seul qui sera imputable sur les plus-values de l'année ou reportable sur les 10 années suivantes.

Remarque : l'abattement pour durée de détention ne s'applique pas aux plus-values dont l'imposition a été reportée dans les conditions du II de l'article 92 B, au I ter de l'article 160 et à l'article 150 A bis du CGI, dans leur rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000 ainsi qu'à l'article 150-0 C du CGI.

4. Obligations déclaratives et production des justificatifs

4.1. Obligations déclaratives

Si vous remplissez toutes les conditions précédemment énoncées pour une cession de titres de sociétés, remplissez l'imprimé 2074-DIR (et ce même si une partie des titres cédés est détenue depuis moins d'un an révolu).

➤ Si en 2014 vous avez uniquement réalisé des cessions soumises aux dispositions de l'article 150-0 D ter du CGI.

Seul le dépôt de la 2074-DIR est alors exigé : vous êtes dispensé du dépôt de la 2074.

Dans ce cas, vous déposez une déclaration n° 2042, une déclaration n° 2042 C et une déclaration n° 2074-DIR.

➤ Si vous avez réalisé plusieurs types d'opérations en plus de celles déclarées sur la 2074-DIR.

Vous devez alors également déposer, avec la 2074-DIR, une déclaration 2074.

Dans ce cas, vous déposez une déclaration 2042, une déclaration 2042 C, une déclaration 2074 et une déclaration 2074-DIR.

➤ Si la cession de titres rend imposable une plus-value en report d'imposition à la suite d'une opération d'échange de titres mentionnés aux anciens articles 92 B II, 160 I ter ou 150 A bis du CGI ou à la suite d'un réinvestissement du prix de cession dans les conditions de l'article 150-0 C du CGI :

- calculez le gain net de cession des titres « PME » sur l'imprimé 2074-DIR ;
- déterminez la plus-value en report d'imposition devenue imposable du fait de la cession au cadre 5 de la déclaration 2074-I ;
- et remplissez les états de suivi des plus-values en report (cadre 8 de la déclaration n° 2074-I).

4.2. Production des justificatifs

Vous devrez produire, sur demande de l'administration :

- tout document justifiant la durée de détention des titres ou droits cédés ainsi que le caractère continu de cette détention ;
- tout document permettant de justifier du respect des conditions d'application du dispositif prévu à l'article 150-0 D ter du CGI. Vous devrez notamment produire à l'administration fiscale, sur sa demande, les pièces que vous a adressées votre régime obligatoire de base d'assurance vieillesse sur lesquelles figure la date d'entrée en jouissance des droits à la retraite que vous avez acquis (2^{ème} alinéa de l'article 74-0 P de l'annexe II au CGI).

5. La déclaration 2074-DIR ligne par ligne

Ligne 120

Indiquez si les titres cédés sont fongibles ou, au contraire, individualisables en entourant la case F pour fongibles ou I pour individualisables.

Remarque : Les titres individualisables (ou identifiables) sont ceux pour lesquels vous connaissez, à la date de leur cession et pour chacun d'eux, leur date et prix d'acquisition. Il s'agit par exemple des titres numérotés ou inscrits sur un registre tenu par la société.

Les titres non individualisables sont des titres fongibles.

Ligne 130

Indiquez le nombre total de titres que vous déteniez avant la cession pour laquelle vous souscrivez la déclaration n° 2074-DIR.

Ligne 240

Les frais et taxes acquittés lors de la cession viennent en déduction du prix de cession.

Pour les cessions de titres de sociétés cotées, il s'agit des commissions de négociation, des commissions versées en rémunération du service de règlement différé et des frais de courtages.

Pour les cessions de titres de sociétés non cotées, il s'agit des commissions des intermédiaires, des honoraires versés aux experts chargés de l'évaluation des titres lorsque ces frais sont à la charge du vendeur.

Lignes 310/320

Indiquez la modalités de détermination du prix d'acquisition des titres : prix moyen pondéré (PMP) ou prix unitaire d'acquisition. La modalité applicable dépend de la nature des titres (fongibles ou identifiables).

Le prix d'acquisition des titres est constitué par le prix pour lequel le bien a été acquis à titre onéreux ou, si le bien est entré dans le patrimoine du cédant par mutation à titre gratuit (succession, donation), par la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation.

Reportez directement ligne 320 le montant global du prix d'acquisition (produit du nombre de titres cédés par le prix d'acquisition unitaire), déterminé en fonction de la nature des titres.

Attention : Si vous avez bénéficié de la réduction d'impôt «Madelin» pour investissement au capital des PME (art 199 terdecies-0 A du CGI) lors de l'acquisition ou de la souscription des titres cédés, vous devez diminuer le prix d'acquisition global du montant de la réduction d'impôt obtenue relative aux titres cédés ou rachetés.

➤ Détermination du prix d'acquisition des titres fongibles (titres non identifiables)

En cas de cession d'un ou plusieurs titres appartenant à une série de titres de même nature acquis pour des prix différents (et à des dates différentes), le prix d'acquisition à retenir est la valeur moyenne pondérée d'acquisition de ces titres (PMP).

En cas de cessions partielles antérieures de titres ou droits fongibles de la société concernée, le nombre de titres ou droits cédés antérieurement est réputé avoir été prélevé en priorité sur les titres ou droits acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes (méthode dite du « premier entré - premier sorti »).

Pour l'abattement pour durée de détention, les titres ou droits cédés sont ceux acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes.

Exemple :

Un actionnaire PDG de la SA D (PME française), qui a détenu plus de 25 % des droits de vote de cette société au cours des 5 années précédant la cession, a réalisé les opérations d'acquisition et de cession suivantes, étant précisé que les actions de la société D sont fongibles :

- en 1994 : acquisition de 15 000 actions D au prix unitaire de 100 € ;
- en 1996 : souscription de 500 actions D au prix unitaire de 150 € ;
- en 2008 : cession de 3 000 actions D au prix unitaire de 300 €.

En 2008, le prix moyen pondéré (PMP) d'acquisition unitaire est de $[(15\ 000\ actions \times 100\ €) + (500\ actions \times 150\ €)] / 15\ 500\ actions = 101,61\ €$.

Le gain net de cession en 2008 est de 595 170 € $[3\ 000\ actions \times (300\ € - 101,61\ €)]$. Il a été imposé à l'impôt sur le revenu au taux de 16 % (hors prélèvements sociaux) ;

Le 10/04/2011 : acquisition de 2 000 actions D au prix unitaire de 350€. Le PMP d'acquisition unitaire est alors de 135,87 € (Soit $[(12\ 500\ actions\ restantes \times 101,61\ €) + (2\ 000\ actions \times 350\ €)] / 14\ 500\ actions = 135,87\ €$).

Le 25/08/2014, le contribuable cède la totalité des actions qu'il détient à cette date dans la SA D, soit 14 500 actions, au prix unitaire de 400 €. Dans les deux années qui suivent la cession, il cesse toute fonction dans la SA D et fait valoir ses droits à la retraite.

Son gain net de cession imposable à l'impôt sur le revenu, après abattement, est déterminé comme suit :

- *Calcul du gain net total de cession*
Gain net total de cession : $14\ 500\ actions \times (400\ € - 135,87\ €) = 3\ 829\ 885\ €$.

- *Gain net de cession après abattement fixe :*
Gain = $3\ 829\ 885 - 500\ 000 = 3\ 329\ 885\ €$

- *Calcul de l'abattement pour durée de détention*

Répartition des quantités cédées en fonction de leur année d'acquisition

Les 14 500 actions cédées par l'actionnaire se répartissent comme suit :

- *12 000 actions (15 000 – 3 000) acquises en 1994 et 500 actions acquises en 1996, soit 12 500 actions détenues depuis plus de 8 ans (Les 3 000 actions D cédées en 2008 sont réputées avoir été prélevées sur les actions acquises ou souscrites aux dates les plus anciennes, soit en 1994) ;*
- *2 000 actions acquises en 2011, détenues depuis plus de un an mais moins de 4 ans.*

Répartition du gain net total de cession par taux d'abattement applicable et calcul de l'abattement pour durée de détention.

Le gain net total de cession de 3 329 885 € se répartit comme suit :

- *fraction du gain net afférent aux actions cédées détenues depuis plus de 8 ans : $3\ 329\ 885\ € \times (12\ 500\ actions / 14\ 500\ actions) = 2\ 870\ 590\ €$*
➔ Application d'un abattement de 85 %. Soit un abattement de 2 440 002€ ;
- *fraction du gain net afférent aux actions cédées détenues depuis plus d'un an mais moins de 4 ans : $3\ 329\ 885\ € \times (2\ 000\ actions / 14\ 500\ actions) = 459\ 294\ €$*
➔ Application d'un abattement de 50%, soit 229 647€.

Dès lors, la plus-value réalisée à l'occasion de la cession en 2014 sera imposée à l'impôt sur le revenu à hauteur de 720 236€ $(3\ 829\ 885 - 500\ 000 - 2\ 440\ 002 - 229\ 647)$

➤ Détermination du prix d'acquisition des titres identifiables (non fongibles)

En cas de cession de titres ou droits identifiables ou individualisables (par exemple : titres numérotés, titres inscrits sur un registre tenu par la société, ...), le gain net de cession des titres ou droits est déterminé, pour chaque titre ou droit cédé, à partir de son prix effectif d'acquisition ou de souscription.

Exemple :

Monsieur A est actionnaire et dirigeant de la société Z depuis le 1^{er} janvier 2000.

Le capital de cette société est composé de 1500 titres numérotés de 1 à 1500.

• **Acquisitions réalisées par Monsieur A :**

- le 22 février 1996 : 100 titres numérotés de 1 à 100 au prix unitaire de 100 €, soit 10 000 € ;
- le 14 novembre 2006 : 300 titres numérotés de 301 à 600 au prix unitaire de 400 € soit 120 000 € ;
- le 6 septembre 2008 : 200 titres numérotés de 101 à 300 au prix unitaire de 500 € soit 100 000 € ;
- le 22 octobre 2012 : 400 titres numérotés de 601 à 1000 au prix unitaire de 600 € soit 240 000 €.

Total des acquisitions : 470 000 €.

• **Cessions réalisées par Monsieur A :**

Le 1^{er} décembre 2014, Monsieur A cède la totalité des 1000 actions qu'il détient à cette date dans la société Z, au prix unitaire de 1100 €. Le 15 décembre 2014, il cesse toute fonction dans la société Z et fait valoir ses droits à la retraite.

Total des cessions : 1 000 actions x 1100 € = 1 100 000 €

• **Calcul du gain net total de cession**

Gain net total de cession : 1 100 000 € – 470 000 € = + 630 000 €

• **Détermination des abattements et calcul des gains réalisés selon la durée de détention**

1/ Abattement fixe = 500 000€

Plus-value après abattement fixe = 130 000€.

2/ Abattement pour durée de détention (délai calculé de date à date)

➤ Titres détenus depuis plus de 8 ans

Titres numérotés de 1 à 100 :

Plus value de (100 actions x 1 100 €) – (100 actions x 100 €) – 500 000 x (100 / 1 000) = 50 000€

Titres numérotés de 301 à 600 :

Plus value de (300 actions x 1 100 €) – (300 actions x 400 €) – 500 000 x (300 / 1000) = 60 000 €

↳ Résultat net de 110 000 € (50 000 + 60 000) bénéficiant d'un abattement de 85%, soit 93 500 €

➤ Titres détenus depuis au moins 4 ans mais moins de 8 ans

Titres numérotés de 101 à 300 :

Plus value de (200 actions x 1 100 €) – (200 actions x 500 €) – 500 000 x (200 / 1000) = 20 000 €

↳ Résultat net de 20 000 € bénéficiant d'un abattement de 65%, soit 13 000 €.

➤ Titres détenus depuis plus de 1 ans mais moins de 4 ans

Titres numérotés de 601 à 1000 :

Plus value de (400 actions x 1 100 €) – (400 actions x 600 €) – 500 000 x (400 / 1000) = 0 euros

Soit un abattement global pour durée de détention de : 93 500 + 13 000 = 106 500€

Le résultat net imposable à l'impôt sur le revenu s'élève donc à 630 000 € - 500 000 - 106 500 € = 23 500 € (résultat net après abattements)

Remarque : Si vous cédez la totalité des titres individualisables que vous détenez dans la société concernée, il est admis que vous puissiez calculer le gain net de cession de ces titres de la même manière que pour les titres fongibles, c'est-à-dire, d'une part, en retenant comme prix d'acquisition des titres la valeur moyenne pondérée d'acquisition et, d'autre part, en répartissant les quantités cédées selon la méthode dite du « premier entré - premier sorti ».

Ligne 330

Frais d'acquisition des titres : vous avez le choix, selon la date d'acquisition des titres, entre les frais réels et l'évaluation forfaitaire de 2 % du prix d'acquisition.

L'évaluation forfaitaire n'est possible que pour les titres acquis avant le 1^{er} janvier 1987 : en cas d'acquisitions à titre onéreux, reprenez comme base le cours de négociation ; en cas d'acquisitions à titre gratuit, prenez la valeur retenue pour l'assiette des droits de mutation.

Pour les frais réels, tenez compte des frais de courtage, commissions de négociation, de souscription, d'attribution ou de service de règlement différé, des honoraires d'experts, des droits d'enregistrement et des frais d'acte.

Ligne 420

La plus ou moins-value obtenue à la ligne 410 est réduite pour l'imposition à l'impôt sur le revenu d'un abattement fixe de 500 000€.

Si la plus ou moins-value de la ligne 410 est inférieure à 500 000€, reportez à la ligne 420 le montant de la ligne 410.

Remarque : le reliquat de l'abattement fixe non utilisé (différence entre 500 000€ et la plus ou moins-value de la ligne 410) pourra être utilisé pour diminuer les éventuels compléments de prix prévus par le contrat de cession.

En cas de moins-value ligne 410, l'abattement doit être précédé du signe - (l'abattement réduit le montant de la moins-value)

Cas particulier des cessions de titres issus d'une scission

En cas de cession de titres ou droits émis par une société issue d'une scission intervenue au cours des deux années précédant la cession, l'abattement fixe de 500 000 € s'applique globalement à l'ensemble des gains nets de cessions des titres ou droits émis par cette société et les autres sociétés issues de cette scission.

Lorsque les titres ou droits émis par ces sociétés issues d'une scission sont cédés à des dates différentes, le délai de deux ans est apprécié au regard de la première des cessions. Ainsi, dès lors que la première cession est réalisée moins de deux ans après la scission, seul le reliquat d'abattement non utilisé au titre de cette première cession s'applique aux gains nets de cessions des titres ou droits des autres sociétés issues de cette même scission. Le délai de deux ans est décompté de date à date et à partir de la date de la scission.

Lignes 440 à 480

Complément de prix reçu par le cédant en exécution d'une clause d'indexation (« clause d'earn-out ») afférant à une cession intervenue en 2014.

Lorsqu'un complément de prix se rapporte à une cession ayant bénéficié des dispositions de l'article 150-0 D ter dans sa version en vigueur au 1^{er} janvier 2014 (cession intervenue en 2014), ce complément de prix bénéficie également des dispositions dudit article. Le complément de prix est ainsi réduit, le cas échéant, du reliquat de l'abattement fixe de 500 000€ non utilisé lors de la cession des titres, puis, pour le surplus, d'un abattement pour durée de détention.

Quelle que soit la date du versement du complément de prix, le taux de l'abattement pour durée de détention applicable est le même que celui retenu lors de la cession des titres à laquelle le complément de prix se rapporte.

Lorsque, lors de la cession des titres ou droits, plusieurs taux d'abattement pour durée de détention ont été appliqués au gain net de cession (situation dans laquelle les titres cédés ont été acquis à des dates différentes), le montant du complément de prix réduit le cas échéant de l'abattement fixe non utilisé lors de la cession initiale, doit être réparti par durée de détention des titres ou droits initialement cédés, au prorata des quantités cédées. Les montants de complément de prix résultant de cette répartition sont donc réduits des abattements pour durée de détention aux mêmes taux que ceux appliqués au gain net de cession. Pour un exemple d'application de l'abattement pour durée de détention, reportez-vous au § 520.

Indiquez, ligne 450, la date de la cession à l'origine du complément de prix, ligne 460 la date à laquelle vous l'avez perçu, ligne 470 le montant du complément de prix perçu en 2014 et ligne 480, la fraction de l'abattement fixe de 500 000€ qui n'a pas été utilisé lors de la cession des titres à l'origine de la clause de complément de prix. Cette fraction est égale à la différence entre 500 000€ et le montant de l'abattement qui s'est appliqué lors de la cession. Si le complément de prix dont vous déclarez la perception n'est pas le premier complément prévu par la clause, la fraction disponible d'abattement fixe non utilisée lors de la cession initiale doit tenir compte de la fraction utilisée lors de la perception du complément de prix précédent.

Ligne 510

Répartissez le nombre de titres cédés en fonction de leur durée de détention respective.

En cas de versement d'un complément de prix, ne remplissez pas cette ligne

Ligne 520

Si les titres sont fongibles, répartissez le résultat net de cession après application de l'abattement fixe par taux d'abattement applicable en fonction de la durée de détention des titres cédés, de la manière suivante : (ligne 410 – ligne 420) x (ligne 510 / ligne 210).

Si les titres sont individualisables, reportez, par durée de détention, les résultats nets réels de cession que vous aurez vous-même déterminés à partir du prix effectif d'acquisition ou de souscription de chaque titre cédé. Pour le calcul des résultats nets réels de cession, l'abattement fixe s'applique au prorata des titres cédés.

Si vous avez perçu un complément de prix, répartissez le montant de ce complément de prix par taux d'abattement applicable, en retenant la même répartition (en proportion) que celle opérée pour le gain net réalisé lors de la cession d'origine.

Exemple

En janvier N, Monsieur Z cède 1 000 titres (fongibles) acquis pour 600 d'entre eux en N-6 et en N-3 pour les 400 autres. Lors de la cession il réalise une plus-value de 450 000€. L'abattement pour durée de détention applicable au jour de la cession est de : * pour les titres acquis en N-7 (durée de détention comprise entre 4 et 8 ans) : $450\,000 \times (600/1000) \times (65\%) = 175\,500\text{€}$
* pour les titres acquis en N-3 (durée de détention comprise entre 1 et 4 ans) : $450\,000 \times (400/1000) \times (50\%) = 90\,000\text{€}$
soit un total de 265 500€

La cession prévoit, via une clause de complément de prix, le versement d'un complément de prix en N+1. En N+1, le complément de prix perçu est de 60 000 €.

Ce complément de prix devra alors être réparti de la façon suivante :

* pour la durée « entre 4 et 8 ans » : $60\,000 \times (600/1000) = 36\,000\text{€}$

* pour la durée « entre 1 et 4 ans » : $60\,000 \times (400/1000) = 24\,000\text{€}$

Ligne 540

Montant de l'abattement par titre et par période de détention : ligne 520 x ligne 530. Les calculs s'effectuent « en colonne ». En cas d'application à une moins-value, les abattements doivent être précédés du signe « - ».

Ligne 560

Total des résultats de la ligne 550, précédé du signe + ou - selon le cas.

Ligne 610

Reportez le montant total des abattements dont vous avez bénéficié sur la déclaration 2042C, ligne 3VA s'il est positif, ligne 3VB s'il est négatif.

Le report sur la déclaration 2042 C permet de déterminer le revenu fiscal de référence ainsi que le montant imposable aux prélèvements sociaux. En effet, en matière de plus-value mobilière, le montant des contributions et prélèvements sociaux est calculé sur l'ensemble des gains nets de cession (l'abattement ne s'applique pas pour l'imposition aux prélèvements sociaux).

Ligne 620

Rappel : L'abattement pour durée de détention (ligne 610) réduit le montant de la plus-value (résultat positif de la ligne 410 ou de la ligne 470) ou réduit le montant de la moins-value (résultat négatif de la ligne 410).

Report du résultat

Situation A : vous n'avez pas transféré votre domicile fiscal hors de France durant l'année 2014 (ou si c'est le cas, vous n'êtes pas dans le champ d'application de l'exit tax).

Deux possibilités :

- ❶ Vous avez réalisé, en plus de vos opérations sur droits sociaux, d'autres types d'opérations concernant des valeurs mobilières ou titres.

Vous devez alors également déposer, avec la déclaration 2074-DIR, une déclaration 2074.

Dans ce cas, reportez le résultat total :

- sur la déclaration 2074, cadre 8, ligne 808,
- **et** sur la déclaration 2042C ligne 3UA

Ces deux reports sont obligatoires.

- ❷ Vous avez uniquement réalisé des cessions soumises aux dispositions de l'article 150-0 D ter du CGI.

Seul le dépôt de la déclaration 2074-DIR est exigé, vous êtes dispensé du dépôt de la déclaration 2074.

Dès lors, reportez le résultat :

- en cas de perte ligne 3VH de la déclaration 2042,
- en cas de gain : ligne 3UA de la 2042C **et** ligne 3VG de la 2042

En cas de gain, n'oubliez pas de retrancher uniquement du montant à reporter case 3VG le montant éventuel de vos pertes antérieures reportables, dans la limite de ce gain. Joignez sur papier libre le détail des pertes subies de 2004 à 2013 que vous avez imputé ou utilisez l'imprimé 2041-SP, destiné à faciliter le suivi de vos pertes. Vous pouvez vous procurer le 2041-SP auprès de votre centre des finances publiques ou sur le site impots.gouv.fr.

Situation B. Vous avez transféré votre domicile fiscal hors de France durant l'année 2014 et êtes dans le champ d'application de « l'exit tax »¹.

Deux cas de figure :

- ❶ Vous bénéficiez au titre de votre transfert du sursis de paiement automatique ou, si vous n'en bénéficiez pas, vous n'avez pas demandé le bénéfice du sursis sur option.

Dans ce cas, et **uniquement si** :

- vous ne souscrivez pas de déclaration n° 2074 ;
- **et** remplissez le cadre 4 (plus-value en report d'imposition devenues imposables du fait du transfert du domicile fiscal hors de France) de la déclaration n° 2074-ETD « transfert 2014 » que vous devez déposer au titre de l' « exit tax »;

alors vous devez reporter le résultat de la ligne 620 :

- ligne 3UA de la 2042C en cas de gain,
- et sur la déclaration n° 2074-ETD, cadre 5, colonne gain ou perte selon le cas. Cochez alors la case A au bas de la 2074-DIR.

Si vous ne remplissez pas chacune des conditions énumérées ci-avant, reportez-vous selon votre situation avant votre départ de France aux cas ❶ ou ❷ de la situation A. Cochez la case B au bas de la 2074-DIR.

- ❷ Vous avez demandé à bénéficier du sursis de paiement sur option au titre du transfert de votre domicile fiscal.

Dans ce cas, vous avez déposé auprès du SIP non-résidents dans les 30 jours qui ont précédé votre transfert de domicile fiscal hors de France une déclaration différente de la déclaration n°2074-ETD « transfert 2014 ». Vous devez donc désormais déposer au titre de l'exit tax une déclaration n° 2074-ETD « transfert 2014 ». Par conséquent, pour le report du résultat de la ligne 620, procédez de la même manière qu'au cas n° 1 ci-dessus.

Ligne 700

Perception d'un complément de prix afférent à une cession réalisée avant le 1^{er} janvier 2014

Le cadre 700 est à remplir lorsque vous avez perçu en 2014 un complément de prix afférent à une cession de titres ayant bénéficié du dispositif de l'article 150-0 D ter du CGI dans sa version en vigueur avant le 1^{er} janvier 2014 (cession réalisée avant le 1^{er} janvier 2014).

Conformément à cet article, lorsque le complément de prix se rapporte à une cession ayant bénéficié de l'abattement pour durée de détention d'un tiers par année pleine au-delà de la 5^{ème} année, le complément de prix est lui-même réduit de l'abattement pour durée de détention.

Quelle que soit la date du versement, le taux de l'abattement applicable est le même que celui retenu lors de la cession des titres à laquelle le complément de prix se rapporte.

Lorsque, lors de la cession des titres ou droits, plusieurs taux d'abattement pour durée de détention ont été appliqués au gain net de cession (situation dans laquelle les titres cédés ont été acquis à des dates différentes), le complément de prix doit être réparti par durée de détention des titres ou droits cédés initialement, au prorata des quantités cédées. Les montants de complément de prix résultant de cette répartition sont donc réduits des abattements pour durée de détention aux mêmes taux que ceux appliqués au gain net de cession.

¹ Pour plus de renseignements concernant l'«exit tax » reportez-vous à la documentation fiscale disponible sur le site impots.gouv.fr sous la référence BOI-RPPM-PVBMI-50 ou bien à la notice 2074-ETDNOT.

Indiquez à la ligne 701, la date de la cession intervenue avant le 1^{er} janvier 2014 à l'origine du complément de prix, ligne 702 la date à laquelle vous avez perçu le complément et ligne 703 le montant perçu.

Procédez au calcul de l'abattement applicable au complément de prix lignes 706 à 709.

Ligne 706

Répartissez le montant du complément de prix par taux d'abattement applicable, en retenant la même répartition (en proportion) que celle opérée pour le gain net réalisé lors de la cession d'origine.

Exemple

En janvier 2013, Monsieur Z a cédé 1000 titres (fongibles) acquis pour 600 d'entre eux en 2007 et en 2006 pour les 400 autres. Lors de la cession il réalise une plus-value de 450 000€. L'abattement pour durée de détention applicable au jour de la cession est donc de :

- pour les titres acquis en 2006 (durée de détention comprise entre 7 et 8 ans) : $450\,000 \times (600/1000) \times (2/3) = 180\,000\text{€}$
 - pour les titres acquis en 2007 (durée de détention comprise entre 6 et 7 ans) : $450\,000 \times (400/1000) \times (1/3) = 60\,000\text{€}$
- soit un total de 240 000 €

La cession prévoyait, via une clause de complément de prix, le versement d'un complément de prix en 2014.

En 2014, Monsieur Z perçoit un complément de prix de 60 000 €.

Ce complément de prix devra alors être réparti de la façon suivante :

* pour la durée « entre 7 et 8 ans » : $60\,000 \times (600/1000) = 36\,000\text{€}$

* pour la durée « entre 6 et 7 ans » : $60\,000 \times (400/1000) = 24\,000\text{€}$

Ligne 710

Montant du complément de prix net de l'abattement

Plusieurs situations pour le report du résultat sont possibles :

Situation A. vous n'avez pas transféré votre domicile fiscal hors de France durant l'année 2014 (ou si c'est le cas, vous n'êtes pas dans le champ d'application de l'exit tax)

Deux possibilités:

- ❶ Vous avez réalisé, en plus de vos opérations déclarées sur la 2074-DIR, d'autres types d'opérations concernant des valeurs mobilières ou titres.

Vous devez alors également déposer, avec la déclaration 2074-DIR, une déclaration 2074.

Dans ce cas, reportez le résultat total de la ligne 710 sur la déclaration 2074, cadre 8, ligne 808.

Le report sur la 2074 est obligatoire.

- ❷ Vous avez uniquement réalisé des cessions soumises aux dispositions de l'article 150-0 D ter du CGI.

Seul le dépôt de la déclaration 2074-DIR est exigé, vous êtes dispensé du dépôt de la déclaration 2074.

Dès lors, reportez le résultat de la ligne 710 directement sur la déclaration 2042, case 3VG. Si vous disposez de pertes antérieures reportables, vous pouvez les imputer sur le complément dans sa limite. Dans ce cas, joignez sur papier libre le détail des pertes subies de 2004 à 2013 et non encore imputées ou utilisez l'imprimé 2041-SP, destiné à faciliter le suivi de vos pertes, que vous pouvez vous procurer auprès de votre centre des finances publiques ou sur le site impots.gouv.fr.

Situation B. Vous avez transféré votre domicile fiscal hors de France durant l'année 2014 et êtes dans le champ d'application de « l'exit tax »².

Deux possibilités :

- ❶ Vous bénéficiez au titre de votre transfert du sursis de paiement automatique ou, si vous n'en bénéficiez pas, vous n'avez pas demandé le bénéfice du sursis sur option.

Dans ce cas, **et uniquement si** :

- vous ne souscrivez pas de déclaration n° 2074 ;

- **et** que vous remplissez le cadre 4 (plus-value en report d'imposition devenues imposables du fait du transfert du domicile fiscal hors de France) de la déclaration n° 2074-ETD « transfert 2014 » que vous devez déposer au titre de l' « exit tax »;

alors vous devez reporter le résultat de la ligne 710 sur la déclaration n° 2074-ETD, cadre 5, colonne gain ou perte selon le cas. Cochez alors la case C au bas de la 2074-DIR.

Si vous ne remplissez pas chacune des conditions énumérées ci-avant, reportez-vous selon votre situation avant votre départ de France aux cas ❶ ou ❷ de la situation A. Cochez la case D au bas de la 2074-DIR.

- ❷ Vous avez demandé à bénéficier du sursis de paiement sur option au titre du transfert de votre domicile fiscal.

Dans ce cas, vous avez déposé auprès du SIP non-résidents dans les 30 jours qui ont précédé votre transfert de domicile fiscal hors de France une déclaration différente de la déclaration n°2074-ETD « transfert 2014 ». Vous devez donc désormais déposer au titre de l'exit tax une déclaration n° 2074-ETD « transfert 2014 ». Par conséquent, pour le report du résultat de la ligne 710, procédez de la même manière qu'au cas n° 1 ci-dessus.

² Pour plus de renseignements concernant l'«exit tax » reportez-vous à la documentation fiscale disponible sur le site impots.gouv.fr sous la référence BOI-RPPM-PVBMI-50 ou bien à la notice 2074-ETDNOT.