

RÉGIME DES ABATTEMENTS POUR DURÉE DE DÉTENTION

L'article 28 de la loi de finances pour 2018, en instituant le prélèvement forfaitaire unique (PFU), a également réformé le régime des abattements applicables. Les abattements pour durée de détention proportionnels de droit commun et renforcé ne sont applicables qu'aux plus-values de cession de titres acquis ou souscrits avant le 1er janvier 2018 et à condition que l'option globale pour le barème progressif soit exercée lors du dépôt de la déclaration n° 2042. Les plus-values de cessions de titres acquis ou souscrits à compter du 1er janvier 2018 sont exclues du champ d'application des abattements.

MODALITÉS DE CALCUL DES ABATTEMENTS POUR DURÉE DE DÉTENTION

Les abattements pour durée de détention ne s'appliquent qu'aux plus-values réalisées, après imputation des moins-values (de l'année et antérieures).

Si au titre de l'année vous avez réalisé à la fois des plus-values (éligibles aux abattements pour durée de détention) et des moins-values, ou si vous avez réalisé des plus-values et disposez de moins-values antérieures reportables, vous devez d'abord imputer les moins-values pour le montant et sur les plus-values de votre choix, avant de calculer les abattements sur le solde ainsi obtenu. Si vous êtes dispensé du dépôt d'une déclaration n° 2074, la déclaration n° 2074-CMV disponible sur impots.gouv.fr ou dans votre centre des finances publiques permet de déterminer le montant des plus-values après compensation et de calculer, le cas échéant, l'abattement de droit commun lorsque vous optez pour l'imposition selon le barème progressif (si vous remplissez une déclaration n° 2074 de plus-values de cessions de valeurs mobilières, la compensation s'effectue directement sur la déclaration n° 2074).

Lorsque les moins-values de l'année sont supérieures aux plus-values réalisées au cours de la même année, l'excédent de moins-value de l'année non imputé est reporté sur les plus-values des années suivantes jusqu'à la dixième inclusivement.

Exemple :

Monsieur Z réalise au titre de l'année 2019 une plus-value de 80 000 € sur des titres A. Ces titres sont détenus depuis plus de 8 ans et sont éligibles à l'abattement de droit commun au taux de 65 %.

Par ailleurs, il dispose d'une moins-value de 10 000 €.

Étape 1 :

Compensation entre plus-value brute et moins-value, soit :
 $80\,000 - 10\,000 = 70\,000\text{ €}$

Étape 2 :

1. Calcul de l'abattement pour durée de détention sur la plus-value subsistante après compensation des moins-values
Plus-value brute subsistante : 70 000. Cette plus-value est issue de la cession des titres A, éligible selon leur durée de détention à un abattement de droit commun de 65 %.

Soit un abattement applicable : $(70\,000 \times 65\%) = 45\,500\text{ €}$

2. Calcul de la plus-value nette imposable après abattement
Soit une plus-value de : $70\,000 - 45\,500\text{ €} = 24\,500\text{ €}$

DESCRIPTION DU MÉCANISME DE L'ABATTEMENT POUR DURÉE DE DÉTENTION ET MODALITÉS DE CALCUL

L'article 150-0 D du code général des impôts (CGI) modifié par la loi de finances pour 2018 a prévu le maintien des abattements proportionnels (de droit commun et renforcé) pour durée de détention pour les plus-values de cession de titres acquis ou souscrits avant le 1er janvier 2018 en cas d'option pour l'imposition selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

L'ABATTEMENT DE DROIT COMMUN

Les opérations éligibles

- 1) les cessions, rachats, annulations et remboursements d'actions, parts de sociétés ou de droits portant sur ces actions ou parts (usufruit ou nue-propriété);
- 2) les compléments de prix perçus en application d'une clause d'indexation de prix, quelle que soit la date à laquelle est intervenue la cession à laquelle ils se rapportent, dès lors que toutes les conditions sont remplies. L'abattement pour durée de détention s'applique également aux compléments de prix afférents à des cessions n'ayant dégagé aucune plus-value dès lors que la condition de durée de détention était remplie à la date de la cession
- 3) les distributions de plus-values de cession de titres par les sociétés de capital risque (SCR);
- 4) les distributions de plus-values de cession de titres par les fonds de placement immobilier (FPI);
- 5) les cessions ou rachats de parts de FCPR, de fonds d'investissement de proximité (FIP), de fonds commun de placement dans l'innovation (FCPI), de fonds professionnel de capital investissement (FPCI) ou d'entités étrangères de même nature, ainsi que les gains nets retirés de la dissolution de tels fonds ou entités;
- 6) les cessions ou rachats de parts ou d'actions d'OPCVM, de certains placements collectifs ou d'entités étrangères de même nature, ainsi que les gains nets retirés de la dissolution de tels organismes, placements ou entités, sous condition (cf. infra *Remarque*);
- 7) les distributions de plus-values nettes de cession d'éléments d'actifs effectués par les OPCVM, certains placements collectifs et entités étrangères de même nature, sous condition (cf. infra *Remarque*);
- 8) les cessions ou rachats de parts ou actions de "carried interest" émises par des FCPR, FIP et FCPI, des SCR ou des entités européennes;
- 9) les distributions d'une fraction des actifs d'un FCPR, FCPI et FIP ou FPCI ainsi que les distributions de plus-values nettes de cession d'éléments d'actifs effectuées par ces fonds;
- 10) les distributions de plus-values nettes de cession de titres effectuées par les SCR et les entités européennes, les distributions de plus-values nettes de cession d'éléments d'actifs par un FCPR et les distributions d'une fraction des actifs d'un FCPR, afférentes à des parts ou actions de "carried interest";
- 11) les dons de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé au profit de certains organismes d'intérêt général.

L'ensemble des gains nets et distributions concernées par l'abattement de droit commun figure au § III.A du BOI-RPPM-PVBM10-20-10.

Remarque

Pour les opérations mentionnées au 6 et 7, l'abattement de droit commun s'applique à condition que les OPCVM, placements collectifs, fonds ou entités, emploient plus de 75 % de leurs actifs en actions ou parts

de sociétés, ou, uniquement pour les distributions mentionnées au 7, également en droits portant sur ces actions ou parts. Ce quota doit être respecté au plus tard lors de la clôture de l'exercice suivant la constitution de l'OPCVM, du placement collectif ou entité, et de manière continue jusqu'à la date de la cession, rachat, distribution ou dissolution de l'organisme.

Cependant, pour les organismes constitués avant le 1.1.2014 le quota de 75 % doit être respecté au plus tard lors de la clôture du premier exercice ouvert à compter du 1.1.2014 et de manière continue jusqu'à la date de la cession, du rachat, de la dissolution ou de la distribution.

Montant de l'abattement de droit commun et calcul de la durée de détention

Le montant de l'abattement est égal à :

- 50 % du montant de la plus-value lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins 2 ans et moins de 8 ans à la date de la cession/rachat ou de la distribution;

- 65 % du montant de la plus-value lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins 8 ans à la date de la cession/rachat ou de la distribution.

Rappel : Dès lors que vous optez pour l'imposition selon le barème progressif, l'abattement s'applique à la plus-value restante à l'issue le cas échéant de la compensation entre plus-values et moins-values de l'année et/ou moins-values antérieures.

La durée de détention est calculée, de date à date, à partir de la date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres cédés ou rachetés, ou en cas de distribution d'actifs ou de distribution de plus-value, à partir de la date d'acquisition ou de souscription des parts que vous détenez dans l'organisme distributeur. En cas de cession de titres reçus suite à un échange entrant dans le champ d'application du sursis d'imposition de l'article 150-0 B du CGI, la durée de détention est calculée à partir de la date d'acquisition des titres remis à l'échange.

Pour les cessions à titre onéreux ou les rachats de parts ou d'actions d'OPCVM ou de placements collectifs constitués avant le 1er janvier 2014, ou pour les distributions de plus-values réalisées par ces mêmes organismes, la durée de détention des titres est toutefois calculée à partir de la date de respect par ces organismes du quota d'investissement de 75 % (cf. supra, *Remarque*) dès lors que les parts ou actions ont été acquises à une période où l'OPCVM ou le placement collectif ne respectait pas la condition d'investissement de 75 %.

L'ABATTEMENT "RENFORCÉ"

Les opérations éligibles

Bénéficient de l'abattement "renforcé" uniquement :

- 1) les cessions, rachats, annulations et remboursements d'actions, de parts de sociétés, ou de droits portant sur ces actions ou parts (usufruit ou nue-propriété) lorsque certaines conditions tenant à la société dont les titres ou droits sont cédés sont remplies;
- 2) les compléments de prix perçus en application d'une clause d'indexation de prix, quelle que soit la date à laquelle est intervenue la cession à laquelle ils se rapportent, dès lors que toutes les conditions sont remplies. L'abattement pour durée de détention s'applique également aux compléments de prix afférents à des cessions n'ayant dégagé aucune plus-value dès lors que la condition de durée de détention était remplie à la date de la cession.

Information : pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2018, l'abattement renforcé cesse de s'appliquer :

- aux plus-values de cession de participations à l'intérieur du groupe familial ;
- aux plus-values de cession de titres réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite bénéficiant de l'abattement fixe.

Conditions à respecter

Pour les opérations mentionnées au 1) et 2) ci-dessus, le bénéfice de l'abattement renforcé est soumis au respect par les sociétés dont les titres sont cédés des conditions suivantes :

- être créée, à la date de la souscription ou d'acquisition des titres, depuis moins de 10 ans et ne pas être issue d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes ;
- être une petite ou moyenne entreprise qui emploie moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros. Cette condition s'apprécie à la date du dernier exercice précédant la souscription ou l'acquisition des titres cédés ;
- n'accorder aucune garantie en capital à ses associés ou actionnaires en contrepartie de leurs souscriptions ;
- être passible de l'impôt sur les bénéfices ou d'un impôt équivalent ;
- avoir son siège social dans un État 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 ;
- exercer une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Les 4 dernières conditions doivent être remplies de manière continue depuis la date de la création de la société. Lorsque la société émettrice des droits cédés est une société holding qui, outre la gestion d'un portefeuille de participations, participe activement à la conduite de la politique de son groupe et au contrôle de ses filiales et rend, le cas échéant et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers, le respect des conditions mentionnées ci-dessus s'apprécie au niveau de la société émettrice et de chacune des sociétés dans laquelle elle détient des participations.

Lorsque les titres ou droits cédés ont été reçus lors d'une opération d'échange qui a bénéficié du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI les conditions d'application s'apprécient au niveau de la société dont les titres ou droits ont été reçus lors de l'échange. Remarque : au titre d'une cession, les deux types d'abattement peuvent trouver à s'appliquer lorsque les titres cédés d'une même PME ont été acquis pour partie dans les 10 ans suivant la création de la société et, pour une autre partie, au-delà de ce délai de 10 ans.

Montant de l'abattement "renforcé" et calcul de la durée de détention

Le montant de l'abattement "renforcé" dépend de la durée de détention des titres. Il est égal à :

- 50 % du montant de la plus-value lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins un an et moins de 4 ans à la date de la cession/rachat ;

- 65 % du montant de la plus-value lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins 4 ans et moins de 8 ans à la date de la cession/rachat ;

- 85 % du montant de la plus-value lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins 8 ans à la date de la cession/rachat.

La durée de détention est calculée de date à date, à partir de la date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres.

Rappel : lorsque l'option pour le barème progressif est exercée, l'abattement s'applique à la plus-value restante à l'issue, le cas échéant de la compensation entre plus-values et moins-values de l'année et moins-values antérieures.

COMMENT S'UTILISE LA FICHE DE CALCUL ?

(La fiche de calcul s'utilise lorsque vous avez exercé l'option globale pour le barème progressif sur votre déclaration de revenus n° 2042)

La fiche de calcul sert à calculer l'abattement pour durée de détention applicable à une distribution ou à une plus-value de cession de titres acquis ou souscrits avant le 1er janvier 2018 (le cas échéant, restante après compensation avec les moins-values de même nature de l'année et les moins-values antérieures reportables).

Remarque : si vous êtes dispensé du dépôt d'une déclaration n° 2074, la déclaration n° 2074-CMV disponible sur impots.gouv.fr ou dans votre centre des finances publiques permet de déterminer le montant des plus-values après compensation et après abattement de droit commun (rappel : si vos plus-values bénéficient de l'abattement renforcé, vous devez en effet déposer une déclaration n° 2074).

Les modalités d'utilisation de la fiche de calcul dépendent de votre situation :

1. Vous déposez une déclaration n° 2074, 2074-I, 2074-DIR, 2074-IMP ou 2074-NR

La fiche de calcul est une "étape" dans la détermination de la plus-value imposable ou de la distribution déclarée sur ces déclarations. Reportez donc uniquement le montant de l'abattement calculé via la fiche dans le tableau de compensation (col. F et/ou col. G selon le type d'abattement) situé cadre 11 de la déclaration n° 2074.

2. Vous ne déposez pas de déclaration n° 2074, 2074-I, 2074-DIR, 2074-IMP ou 2074-NR

Étape 1 : Calculez et reportez le montant des plus-values après compensation, le cas échéant, des moins-values de l'année et/ou des moins-values antérieures à la ligne N02.

Étape 2 : Calculez le montant de l'abattement de droit commun applicable à la plus-value/distribution de la ligne N02 et reportez le montant de l'abattement sur la déclaration 2042 C et le montant de la plus-value sur la déclaration 2042 selon les indications figurant au bas de la fiche de calcul de l'abattement de droit commun "report à effectuer".

COMMENT REMPLIR LA FICHE DE CALCUL ?

Utilisez la partie de la fiche de calcul afférente au type d'abattement (de droit commun ou renforcé) applicable.

N01/R01

Désignation de la société dont les titres sont cédés ou des intermédiaires financiers/personnes interposées ou de l'organisme distributeur

En cas de distributions d'actifs ou de plus-values, indiquez le nom et l'adresse de l'organisme distributeur.

N02/R02

Plus-value réalisée ou montant de la distribution après compensation, le cas échéant, des moins-values

- Si vous déposez une déclaration n° 2074, 2074-I, 2074-DIR ou 2074-NR, reportez le montant de la plus-value telle que mentionnée sur cette déclaration, après compensation le cas échéant des moins-values de l'année et des moins-values antérieures.

N03/R03

Nombre de titres cédés/rachetés ou nombre de titres détenus en cas de distribution

- En cas de plus-value de cession, indiquez le nombre de titres cédés ou rachetés afférent à cette plus-value.
- En cas de distribution de plus-value par un OPCVM, un placement collectif, un FPI ou une SCR, indiquez le nombre de parts ou actions que vous détenez dans l'entité distributrice.

N04/R04

Répartition du nombre de titres en fonction de leur durée de détention

- En cas de plus-value : répartissez le nombre de titres cédés ou rachetés en fonction de leur durée de détention à la date de la cession. En cas de cession de titres fongibles acquis à des dates différentes, afin de pouvoir procéder à la répartition, il convient de considérer que les titres que vous avez cédés ou rachetés sont ceux qui avaient les dates d'acquisition les plus anciennes dans votre portefeuille.

Exemple :

Acquisition de titres A : 100 titres en N, 150 titres en N+3 et 80 titres en N+5. En N+10, cession de 160 titres. Pour la répartition du nombre de titres en fonction de la durée de détention il convient de considérer que les titres cédés sont les 100 titres acquis en N + 60 titres parmi les 150 acquis en N+3.

- En cas de distribution (valable uniquement pour la partie "abattement de droit commun") : répartissez le nombre de titres que vous possédez dans l'organisme distributeur à la date de la distribution de la plus-value.

Dans les deux situations, pour le décompte de la durée de détention reportez-vous au descriptif de l'abattement que vous calculez.

N05/R05

Répartition de la plus-value par taux d'abattement applicable

Vous devez répartir ici la plus-value nette de la ligne N02 ou R02 (c'est-à-dire après compensation avec les moins-values) en fonction de la durée de détention des titres cédés constituant la plus-value. Lorsque tous les titres n'ont pas la même durée de détention, pour répartir la plus-value nette vous devez d'abord calculer pour chaque durée de détention la plus-value avant abattement puis répartir sur ces plus-values le total de moins-values imputé vous ayant permis d'obtenir la plus-value de la ligne N02 ou R02.