

LES REVENUS EXCEPTIONNELS ET LES REVENUS DIFFÉRÉS

(CGI, art. 163 OA, 163 A, 163 OA bis ; DB 5 B-26 ; BO 5 B 12-93 ; PF 169)

PRINCIPE

Vous êtes redevable de l'impôt sur le revenu, chaque année, à raison des revenus que vous percevez ou qui sont mis à votre disposition au cours de la même année.

DÉROGATION

Si vous bénéficiez de revenus exceptionnels ou de revenus différés, vous pouvez demander à bénéficier d'une imposition atténuée.

REVENUS EXCEPTIONNELS

- Il s'agit de revenus qui ne sont pas susceptibles d'être recueillis chaque année.

Par exemple :

- gratifications supplémentaires payées à un salarié pour services exceptionnels ;
- indemnité dite de « pas-de-porte » perçue pour la cession d'un droit au bail ;
- distribution de réserves d'une société ;
- avances sur fermages perçues en cas de bail conclu avec de jeunes agriculteurs bénéficiaires d'aides à l'installation.

- à l'exclusion :

- des revenus taxés à un taux proportionnel (plus-values) ;
- des revenus qui, en raison de leur nature, sont déjà susceptibles de bénéficier de régimes spécifiques de quotient ou d'étalement.

Exemples : plus-values immobilières à long terme réalisées par les particuliers ou plus-values professionnelles à court terme réalisées en cours d'exploitation.

- Vous pouvez demander le bénéfice du système du quotient, **à condition** que ces revenus exceptionnels **dépassent la moyenne des revenus imposables des trois années précédant leur réalisation**.

Ainsi, pour un revenu exceptionnel perçu en 2002, vous devez faire la moyenne de vos revenus de 2001, 2000 et 1999.

- Toutefois, aucune condition de montant n'est exigée pour la **fraction imposable des indemnités de rupture de contrat de travail** (départ volontaire, retraite ou licenciement) (1), **la prime de mobilité versée lors d'un changement de lieu de travail entraînant un transfert de domicile, le versement forfaitaire unique au titre d'une pension de vieillesse d'un faible montant, les allocations pour congé de conversion capitalisées et versées en une seule fois et les avances sur fermages citées ci-dessus**.
- La fraction imposable des indemnités de départ à la retraite ou de mise à la retraite peut également faire l'objet d'un étalement (voir modalités page suivante).

REVENUS DIFFÉRÉS

- Ce sont des revenus se rapportant à plusieurs années, que vous avez perçus au cours d'une même année, en raison de circonstances indépendantes de votre volonté.

Par exemple :

- rappels de traitements, salaires ou pensions (toutefois les primes ou gratifications dites « de fin d'année » ou de « solde au titre de l'année précédente », perçues en début d'année suivante, ne constituent pas un revenu dont l'échéance a été différée) ;
- loyers arriérés perçus en une seule fois ;
- participation aux bénéfices accordée aux employés et calculée sur l'ensemble de plusieurs exercices...

- Vous pouvez demander à bénéficier du système du quotient, **quel que soit le montant de ces revenus différés**.

(1) Voir page 74 et suiv.

■ MODALITÉS D'APPLICATION

► Si vous avez perçu de tels revenus en 2002, vous pouvez demander l'imposition de ces revenus selon le système du quotient dont l'effet est d'atténuer la progressivité de l'impôt.

- inscrivez le total de ces revenus, page 3 de la déclaration n° 2042, ligne 0XX sans les intégrer dans les autres revenus déclarés,
- détaillez dans le cadre prévu ou sur papier libre, pour chaque membre du foyer qui a perçu de tels revenus, leur montant et nature.
 - Pour les revenus différés, précisez pour chaque montant l'année de son échéance normale ;
 - S'il s'agit de revenus de valeurs et capitaux mobiliers exceptionnels ou différés, portez l'avoir fiscal ou le crédit d'impôt ligne AB du paragraphe • 2,
 - S'il s'agit de revenus fonciers, précisez le montant brut des revenus exceptionnels ou différés, l'adresse et la nature de l'immeuble concerné, le taux de la déduction forfaitaire applicable pour ces revenus et leur année normale de perception.

Déclaration n° 2042, p. 3

• 5 REVENUS EXCEPTIONNELS OU DIFFÉRÉS À IMPOSER SELON LE SYSTÈME DU QUOTIENT

Montant total des revenus à imposer selon le système du quotient.

(N'incluez pas ces revenus dans les § 1, 2 et 4) 0 XX

Indiquez ci-dessous ou sur papier libre, pour chaque membre du foyer ayant perçu des revenus exceptionnels ou différés, leur nature, leur montant et l'année de leur perception normale

| |
|--|
| |
| |
| |
| |

► L'impôt correspondant au revenu exceptionnel ou différé net (1) sera calculé en ajoutant, le plus souvent, le **quart** de ce revenu net à votre revenu net global ordinaire (2) et en multipliant par quatre le supplément de cotisation correspondant au quart du revenu exceptionnel ou différé.

EXEMPLE

Vous êtes marié sans enfant.

Vous avez bénéficié en 2002 d'un revenu net global imposable ordinaire de 35 000 € et d'une prime nette de mobilité de 16 000 €.

- revenu net global ordinaire imposable : 35 000 € ;
droits simples correspondants : 4 789 € ;
- revenu net global ordinaire imposable + quotient (1/4 de 16 000 €) :
35 000 € + 4 000 € = 39 000 € ;
droits simples correspondants : 5 955 € ;
- droits simples correspondant au revenu relevant du quotient :
(5 955 € – 4 789 €) x 4 = 4 664 € ;
- droits simples totaux pour 2002 : 4 789 € + 4 664 € = 9 453 € (3).
(Sans le quotient, l'impôt se serait élevé à 9 830 €.)

► Dans le cas des **revenus différés**, la division par quatre est, le cas échéant, **réduite au nombre d'années civiles** écoulées depuis, soit la date d'échéance normale du revenu considéré, soit la date à laquelle le contribuable a acquis les biens ou exploitations ou a entrepris l'exercice de l'activité professionnelle générateurs dudit revenu. Toute année civile commencée est comptée pour une année entière.

EXEMPLE

Un rappel perçu en 2002 au titre de l'année 2001 fera l'objet d'un quotient par 2.

(1) Après imputation éventuelle des charges et abattements non absorbés par le revenu brut global.

(2) Après imputation éventuelle des abattements spéciaux (accordés aux personnes âgées ou invalides et enfants rattachés).

(3) Cet impôt peut être ensuite diminué par des réductions d'impôt.

CAS PARTICULIERS :

- **Indemnité de départ volontaire en retraite ou de mise à la retraite.**

Vous avez le choix entre le système du quotient et celui de l'étalement vers l'avenir (art. 163 A du CGI). En cas d'étalement, l'indemnité est répartie par parts égales sur l'année d'encaissement et les trois années suivantes. (Exemple : pour une indemnité perçue en 2002, vous devrez ajouter à vos revenus de 2003, 2004 et 2005 les fractions non imposées au titre de 2002).

L'option est irrévocable et incompatible avec l'application du système du quotient.

- **Prestations, et notamment « pécule », servies par le régime de prévoyance aux joueurs professionnels de football en fin de carrière** (voir p. 104).

L'imposition est effectuée en appliquant d'office un système de quotient (art. 163-0 A bis).

Le montant du pécule (après déduction des abattements de 10 % et de 20 % applicables aux pensions) est divisé par le nombre d'années pendant lesquelles des cotisations ont été déduites. Le résultat est ajouté au revenu net global de l'année de paiement. L'impôt correspondant est égal au produit de la cotisation supplémentaire ainsi obtenue par le nombre d'années utilisé pour déterminer le quotient.

- **Rappels de traitements et de pensions de retraite versés à compter du 1^{er} janvier 2001 aux anciens fonctionnaires d'Afrique du Nord** ayant servi dans l'armée lors des différents conflits entre 1940 et 1962, au titre de la reconstitution de carrière, en application de la loi n° 82-1021 du 3 décembre 1982.

L'imposition est effectuée en appliquant au montant net de ces rappels de traitements ou de pensions un système de quotient déterminé en fonction du nombre d'années ayant donné lieu à reclassement (*BOI 5 F-15-02*).

- **Sommes perçues par les sociétaires du CREF (complément de retraite institué par l'UNMRIFEN-FP) en exercice de leur droit de retrait.**

Ces sommes, imposables dans la catégorie des pensions, bénéficient d'un système spécifique de quotient déterminé en fonction du nombre d'années ayant donné lieu à déduction des cotisations, dans la limite de 10 années ou fractions d'années (LFR 2002, art. 46).

- **Indemnité compensatrice de délai-congé (préavis en cas de licenciement. Art.163 quinquies CGI).**

Si vous avez perçu une indemnité de cette nature se rapportant à la fois à l'année de votre congédiement et à l'année suivante, vous pouvez la déclarer, dans la catégorie des traitements et salaires, en deux fractions correspondant respectivement à chacune des années considérées.

EXEMPLE

Licencié le 1^{er} novembre 2002, vous avez perçu une indemnité compensatrice de délai-congé de six mois d'un montant de 6 000 €. Elle se rapporte à l'année 2002 (2 mois) et à l'année 2003 (4 mois).

Vous pouvez déclarer cette indemnité en rattachant :

- à vos revenus de l'année 2002, sa fraction correspondant à la période de 2 mois (soit 2 000 €) ;
- à vos revenus de l'année 2003, sa fraction correspondant à la période de 4 mois (soit 4 000 €).

► Cette modalité d'imposition est facultative. Pour en bénéficier, vous devez en faire la demande dans une note jointe à votre déclaration.

PRÉCISION : La règle du quotient est une protection contre des effets de la progressivité qui pourraient être jugés excessifs. Dans certains cas (par exemple dans l'hypothèse où le revenu exceptionnel sans division serait taxé dans une seule tranche du barème), cette règle n'apporte aucun avantage supplémentaire. Cette situation est normale. En tout état de cause, la règle du quotient n'est jamais défavorable.