



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 56 DU 4 JUIN 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 A-3-09

INSTRUCTION DU 2 JUIN 2009

PLAFONNEMENT DES IMPOSITIONS DIRECTES EN FONCTION DU REVENU.
AUTOLIQUIDATION DU PLAFONNEMENT PAR LE CONTRIBUABLE.
ARTICLE 38 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2009 (LOI N° 2008-1425 DU 27 DECEMBRE 2008)

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

NOR : ECE L 0920689 J

Bureau C2

PRESENTATION

Pour l'exercice du droit à restitution prévu à l'article 1649-0 A du code général des impôts, l'article 38 de la loi de finances pour 2009 met en place une nouvelle procédure, dite d'autoliquidation du plafonnement des impositions directes en fonction des revenus (« bouclier fiscal »).

Instauré par l'article 74 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) », le bouclier fiscal, codifié sous les articles 1 et 1649-0 A du code général des impôts (CGI), a été modifié par 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.

Cette nouvelle modalité d'exercice du droit à restitution, alternative à la procédure actuelle de réclamation, permet désormais aux bénéficiaires de procéder eux-mêmes à l'imputation, sur le paiement de certaines impositions, de la créance qu'ils détiennent sur l'Etat à raison du plafonnement d'impositions déjà payées. Cette créance peut être utilisée pour le paiement de l'impôt de solidarité sur la fortune, des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties et de la taxe d'habitation afférentes à l'habitation principale du contribuable, et des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine. Elle ne peut donc notamment pas être utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu.

L'imputation de la créance est assortie de l'obligation de déposer, auprès du service chargé du recouvrement de l'imposition qui fait l'objet de cette imputation, une déclaration faisant état du montant total des revenus et des impositions pris en compte, de celui de la créance acquise à raison du droit à restitution et, enfin, de l'imposition sur laquelle la créance est imputée.

Par son caractère déclaratif, cette procédure se distingue de la procédure actuelle, par ailleurs maintenue, qui constitue quant à elle une réclamation contentieuse au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF).

La présente instruction commente ces nouvelles modalités d'exercice du droit à restitution, qui s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2009 pour le plafonnement des impositions directes afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2007 (« bouclier 2009 »).



- 1 -

4 juin 2009

3 507056 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

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

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
Section 1 : Détermination du montant de la créance imputable	5
Section 2 : Modalités d'imputation de la créance	8
Section 3 : Caractère déclaratif de la nouvelle procédure	12
Section 4 : Sanction spécifique en cas d'imputation excessive	15
Section 5 : Maintien de la procédure actuelle de demande de restitution	19
Section 6 : Régime de la « créance bouclier » au regard de l'assiette de l'ISF et du droit au plafonnement des impositions directes au titre de l'année suivante	21
Section 7 : Entrée en vigueur	23

Annexe 1 : Article 38 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008, Journal officiel du 28 décembre 2008)

Annexe 2 : Evolution des procédures de plafonnement des impositions directes en fonction des revenus - Schémas

INTRODUCTION

1. L'article 74 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) a instauré, au profit de chaque contribuable, un droit à restitution des impositions directes pour leur fraction qui excède 60 % des revenus réalisés l'année précédant celle du paiement des impositions. Ce droit est codifié sous les articles 1 et 1649-0 A du code général des impôts (CGI).

2. 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 apporté plusieurs aménagements à ce dispositif :

- le seuil au-delà duquel le droit à restitution s'applique est désormais fixé à 50 % des revenus ;
- les contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, d'activité et de remplacement et sur les produits de placement, ont été ajoutés à la liste des impositions susceptibles de donner droit à restitution ;
- divers aménagements techniques ont permis de mieux faire correspondre les impositions et les revenus pris en compte.

Ces dernières dispositions s'appliquent depuis le 1^{er} janvier 2008 (« bouclier 2008 »), compte tenu des revenus réalisés en 2006 et des impositions payées en 2006 ou en 2007, soit au titre des revenus réalisés en 2006, soit au regard du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier 2007.

3. Dans le cadre de la procédure actuelle, le droit à restitution est exercé sur demande du contribuable, laquelle constitue une réclamation contentieuse au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF) qui dispose que relèvent de la juridiction contentieuse les réclamations tendant à obtenir le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

Ces demandes de restitution doivent être déposées entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement (1^{er} alinéa du 8 de l'article 1649-0 A du CGI). Les contribuables disposent donc d'un an pour demander le bénéfice du droit à restitution.

4. L'article 38 de la loi de finances pour 2009 (reproduit en annexe 1), dont le I complète à cet effet d'un 9 l'article 1649-0 A du CGI, met en place une nouvelle modalité d'exercice du droit à restitution. Ainsi, les bénéficiaires du bouclier fiscal peuvent désormais procéder eux-mêmes à l'imputation sur le paiement des impositions à venir de la créance qu'ils détiennent sur l'Etat à raison du plafonnement d'impositions déjà versées, c'est-à-dire de la créance dite « bouclier » égale au montant du droit à restitution auquel les bénéficiaires du plafonnement pourraient prétendre.

Cette procédure d'imputation, dite d'autoliquidation du plafonnement, est assortie de l'obligation de déposer, auprès du service chargé du recouvrement de l'imposition qui fait l'objet de cette imputation, une déclaration faisant état du montant total des revenus et des impositions pris en compte, de celui de la créance et, enfin, de l'imposition sur laquelle la créance est imputée. L'imputation ne peut notamment pas être effectuée sur l'impôt sur le revenu, dont le montant ne peut en principe, à lui seul, être supérieur à la moitié des revenus, le taux marginal supérieur étant de 40 %.

Par son caractère déclaratif, cette nouvelle procédure se distingue de la procédure actuelle, qui est par ailleurs maintenue.

La présente instruction commente ces nouvelles modalités d'exercice du droit à restitution, qui s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2009.

Section 1 : Détermination du montant de la créance imputable

5. La créance imputable est égale au montant du droit à restitution. Les modalités de détermination du droit à restitution, et donc de la créance dite « créance bouclier » égale au montant de ce droit, restent inchangées (cf. BOI 13 A-1-06 et 13 A-1-08).

La créance, acquise au 1^{er} janvier N, correspond donc à la fraction du montant total de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux versés en N-2 et N-1 au titre des revenus de l'année N-2, des impôts locaux afférents à l'habitation principale et de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) établis en N-1, qui excède la moitié des revenus de l'année N-2.

6. Exemple :

Revenus 2007 :	400 000 €
Impôt sur le revenu et prélèvements sociaux dus au titre des revenus de l'année 2007	100 000 €
Impôts locaux 2008 afférents à l'habitation principale	5 000 €
ISF 2008	170 000 €
Somme des impositions prises en compte	275 000 €
Seuil de plafonnement (50 % des revenus de l'année 2007)	200 000 €
« Créance bouclier » = droit à restitution	75 000 €

7. Date à laquelle le contribuable peut demander le bénéfice de la « créance bouclier ». Le deuxième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI précise que la créance, dont le montant est égal à celui du droit à restitution mentionné au 1 de l'article 1649-0 A précité, est acquise à la même date que ce droit.

En application des dispositions du 1 de l'article 1649-0 A, le droit à restitution, et donc la créance correspondante, sont acquis par le contribuable au 1^{er} janvier de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement.

Ainsi, pour le plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2007, la créance est acquise au 1^{er} janvier 2009.

Section 2 : Modalités d'imputation de la créance

8. Impositions susceptibles de donner lieu à imputation de la créance. Aux termes du premier alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, la créance peut être utilisée pour le paiement des impositions mentionnées aux b à e du 2 du même article exigibles au cours de cette même année.

Il s'agit donc :

- de l'impôt de solidarité sur la fortune (b du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;
- des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties afférentes à l'habitation principale du contribuable ainsi que des taxes additionnelles à ces taxes, à l'exception de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (c du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;
- de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale du contribuable ainsi que des taxes additionnelles à cette taxe (d du 2 de l'article 1649-0 A du CGI) ;
- des contributions et prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvement social et contributions additionnelles à ce prélèvement) sur les revenus du patrimoine (e du 2 de l'article 1649-0 A du CGI).

Seules les impositions mentionnées ci-dessus (ISF, contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et impôts locaux afférents à l'habitation principale) peuvent donner lieu à imputation de la créance.

Par suite, l'imputation ne peut être effectuée ni sur l'impôt sur le revenu, qu'il soit calculé selon le barème progressif ou à taux proportionnel (prélèvement forfaitaire libératoire sur certains revenus de capitaux mobiliers, impôt à 16% sur les plus-values immobilières ...), ni sur les autres impositions susceptibles d'être plafonnées, c'est-à-dire sur les contributions et prélèvements sociaux sur les revenus d'activité et de remplacement et sur les produits de placement.

L'imputation ne peut pas non plus être effectuée sur la redevance audiovisuelle, devenue la « contribution à l'audiovisuel public »¹, bien qu'elle figure sur le même avis d'imposition que la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale du contribuable.

9. Impositions exigibles au cours de l'année au titre de laquelle le droit à restitution est acquis. En application du premier alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, seules les impositions exigibles au cours de l'année au titre de laquelle le droit à restitution est acquis peuvent donner lieu à l'imputation de la « créance bouclier » se rapportant à ce droit.

Ainsi, le contribuable pourra imputer la créance acquise au 1^{er} janvier N sur les impositions mentionnées au n° 8. exigibles au cours de l'année N, y compris sur les impositions correspondantes exigibles en N se rapportant à une année antérieure, par exemple faisant suite à une rectification opérée par l'administration fiscale. L'imputation peut également porter sur les pénalités d'assiette ou de recouvrement dont sont, le cas échéant, assorties les impositions en principal concernées.

En revanche, l'imputation ne pourra intervenir sur les impositions exigibles au cours des années antérieures ou ultérieures.

10. Exemple :

« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009, telle que calculée par le bénéficiaire	60 000 €
Montant dû au titre de l'ISF 2009	75 000 €
Imputation de cette créance en 2009 sur l'ISF 2009	60 000 €
Montant versé au titre du solde de l'ISF 2009	15 000 €
Solde de la créance 2009 restant à imputer	0

11. Dépôt d'une déclaration lors de chaque imputation de la créance. Les troisième et quatrième alinéas du 9 de l'article 1649-0 A du CGI précisent que l'imputation est assortie de l'obligation de déposer, auprès du service chargé du recouvrement de l'imposition qui fait l'objet de cette imputation, une déclaration faisant état :

- du montant total des revenus et des impositions pris en compte ;
- de celui de la créance correspondant au droit à restitution (« créance bouclier ») ;
- et, enfin, de l'imposition sur laquelle la créance est imputée.

La déclaration doit être déposée par le contribuable au service de recouvrement dont il dépend au moyen de l'imprimé n° 2041-DRBF. Cette déclaration, disponible sur le portail fiscal : www.impots.gouv.fr, doit parvenir au service de recouvrement à partir de la date d'exigibilité de l'impôt et jusqu'à la date limite de paiement.

Les règlements tardifs (après la date limite de paiement) au moyen de l'imprimé n° 2041-DRBF seront retenus, à la condition qu'ils interviennent avant le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le droit à restitution a été acquis. Pour le droit à restitution acquis en 2009 (« bouclier 2009 »), les possibilités d'imputation sont ouvertes jusqu'au 31 décembre 2009, date limite d'exercice du droit à restitution acquis en 2009.

L'utilisation de l'imprimé n° 2041-DRBF ne fait pas obstacle à l'application, le cas échéant, des pénalités d'assiette ou de recouvrement relatives aux dépôts ou paiements tardifs.

¹ Article 29 de la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision.

Le cinquième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI précise que lorsque le contribuable procède à l'imputation de la « créance bouclier » sur des impositions distinctes, la déclaration doit également comporter :

- le montant des imputations déjà pratiquées au cours de l'année ;
- ainsi que les références aux impositions qui ont déjà donné lieu à une imputation.

Dans une telle situation, la déclaration n° 2041-DRBF devra donc récapituler les imputations déjà effectuées.

Section 3 : Caractère déclaratif de la nouvelle procédure

12. En application des dispositions du sixième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI, les documents déposés à l'appui des imputations pratiquées constituent des déclarations qui sont soumises aux mêmes règles de contrôle et de prescription que celles prévues en matière d'impôt sur le revenu, même lorsque les revenus pris en compte pour la détermination du plafonnement sont issus d'une période prescrite.

Par son caractère déclaratif, cette procédure se distingue de la procédure actuelle, par ailleurs maintenue, qui constitue quant à elle une réclamation contentieuse au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF).

Le délai de reprise s'exerce jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle le droit a été acquis.

13. Exemple :

Revenus 2008 (y compris revenus exonérés)	400 000 €
Impôt sur le revenu et prélèvements sociaux dus au titre des revenus de l'année 2008	100 000 €
Impôts locaux 2009 afférents à l'habitation principale	5 000 €
ISF 2009	170 000 €
Somme des impositions prises en compte	275 000 €
Seuil de plafonnement (50 % des revenus 2008)	200 000 €
« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2010, telle que calculée par le bénéficiaire	75 000 €
Montant total des imputations pratiquées en 2010 au titre de cette créance	75 000 €
« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2010, telle que rectifiée en 2013 par l'administration fiscale par suite de la rectification du montant des revenus 2008 (420 000 €, au lieu de 400 000 €)	65 000 €
Demande de reversement en 2013 de l'insuffisance de versement constatée en 2010	10 000 €

Dans cette situation, l'imputation pratiquée en 2010 peut être remise en cause jusqu'au 31 décembre 2013. Cette remise en cause pourra notamment porter sur les revenus perçus en 2008, même si le droit de reprise de l'administration ne peut alors plus être exercé sur l'impôt correspondant.

Ainsi, cette prescription ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de rectifier, en 2013, le montant des revenus 2008, s'agissant des conséquences du montant de ces revenus sur le calcul du « bouclier 2010 », et donc sur les imputations de la « créance bouclier » pratiquées en 2010 par le contribuable.

14. Contrôle et reprise de la créance. Le III de l'article 38 de la loi de finances pour 2009 complète les dispositions de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales (LPF) en intégrant les déclarations déposées par le contribuable dans le cadre de la procédure d'imputation parmi les déclarations, actes ou documents sur lesquels s'exerce le pouvoir de contrôle de l'administration.

La reprise des sommes indûment imputées est demandée selon les mêmes règles de procédures et sous les mêmes sanctions qu'en matière d'impôt sur le revenu (sixième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI – voir BOI 13 A-1-06, n° 64. à 67.).

Section 4 : Sanction spécifique en cas d'imputation excessive

15. Majoration égale à 10 % de l'insuffisance de versement constatée en cas d'imputation excessive. Le II de l'article 38 de la loi de finances pour 2009 insère dans le CGI un nouvel article 1783 sexies qui prévoit l'application d'une sanction spécifique en cas d'imputation excessive par le contribuable au regard de son droit à restitution.

En application de ce nouvel article, le contribuable est redevable d'une majoration égale à 10 % de l'insuffisance de versement constatée, lorsque le montant total des imputations pratiquées en application du 9 de l'article 1649-0 A excède de plus d'un vingtième le montant du droit à restitution auquel elles se rapportent, c'est-à-dire du montant du droit à restitution auquel le contribuable peut effectivement prétendre.

Ainsi, le contribuable dispose d'une marge d'erreur dans le calcul de sa créance et des imputations correspondantes, sur le modèle de la tolérance légale prévue au 4 du II de l'article 1727 du CGI.

16. Articulation avec les sanctions de droit commun. L'application de la majoration spécifique prévue à l'article 1783 sexies du CGI ne fait pas obstacle, à l'application, le cas échéant, des sanctions de droit commun.

L'intérêt de retard fait l'objet d'une liquidation distincte pour chacune des cotisations acquittées par voie d'imputation, à hauteur des imputations effectivement effectuées et à partir de la date limite de paiement des impositions en cause.

17. Exemple 1 :

« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009, telle que calculée par le bénéficiaire	62 000 €
Montant total des imputations pratiquées en 2009 au titre de cette créance	62 000 €
« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009, telle que rectifiée par l'administration fiscale	60 000 €
Demande de reversement de l'insuffisance de versement	2 000 €
Pénalité spécifique (article 1783 sexies du CGI)	Néant

Dans cet exemple, le reversement ne donne pas lieu à l'application de la majoration prévue à l'article 1783 sexies dès lors que l'insuffisance de versement n'excède pas le vingtième du montant du droit à restitution au titre duquel les imputations ont été pratiquées (ici 1/20^{ème} de 60 000 €, soit 3 000 €).

18. Exemple 2 :

« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009, telle que calculée par le bénéficiaire	60 000 €
Montant total des imputations pratiquées en 2009 au titre de cette créance	60 000 €
« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009, telle que rectifiée par l'administration fiscale	50 000 €
Demande de reversement de l'insuffisance de versement	10 000 €
Pénalité spécifique (article 1783 sexies du CGI)	1 000 €

Dans cet exemple, le reversement donne lieu à l'application de la majoration prévue à l'article 1783 sexies dès lors que l'insuffisance de versement excède le vingtième du montant du droit à restitution au titre duquel les imputations ont été pratiquées (ici 1/20^{ème} de 50 000 euros, soit 2 500 euros).

Section 5 : Maintien de la procédure actuelle de demande de restitution

19. Maintien de la procédure actuelle de demande de restitution Le premier alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI prévoit que, par dérogation à la procédure actuelle de demande de restitution mentionnée au 8 du même article, le contribuable peut, sous sa responsabilité, utiliser la créance qu'il détient pour le paiement de certains impôts. Le recours à la nouvelle procédure ne constitue donc pas une obligation, mais une faculté offerte au contribuable qui ne supprime pas la procédure contentieuse actuelle de demande de restitution.

Le recours à la nouvelle procédure s'effectue sous la responsabilité du contribuable. Elle est, à ce titre, assortie d'une sanction spécifique (voir n° **15.** à **18.**) en cas d'imputation excessive.

En outre, le septième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI précise que lorsque le contribuable pratique une ou plusieurs imputations en application des nouvelles dispositions, il conserve la possibilité de déposer une demande de restitution, dans les conditions actuelles, pour la part non imputée de la « créance bouclier ». Cette demande de restitution est également effectuée au moyen de l'imprimé n° 2041-DRBF.

Le contribuable peut imputer sa créance en totalité ou en partie.

A cet égard, la circonstance que le caractère partiel de l'imputation résulte d'un choix ou d'une impossibilité matérielle (cas où les impositions exigibles sont insuffisantes pour permettre d'imputer la totalité de la créance) est sans incidence.

Dans tous les cas, le contribuable conserve la possibilité de demander la restitution de sa « créance bouclier » (ou du solde non imputé de celle-ci), y compris lorsque certaines impositions, qui auraient pu permettre cette imputation, deviendront ultérieurement exigibles au cours de l'année considérée.

Le même septième alinéa du 9 de l'article 1649-0 A du CGI précise toutefois que lorsque le contribuable dépose une demande de restitution pour le reliquat de sa créance, il ne peut plus, à compter de cette demande et au titre de l'année considérée, procéder à une imputation complémentaire selon les nouvelles modalités².

20. Exemple :

« Créance bouclier » acquise au 1 ^{er} janvier 2009	60 000 €
Imputation sur l'impôt de solidarité sur la fortune exigible le 15 juin 2009	45 000 €
Demande de restitution déposée le 15 juin 2009 pour le solde de la créance, soit	15 000 €

A partir du dépôt de la demande de restitution, soit le 15 juin 2009, le solde non imputé de la « créance bouclier » (15 000 €) ne peut plus faire l'objet d'une imputation. La demande de restitution, qui doit donc porter sur la totalité du solde de la « créance bouclier », est alors instruite par l'administration fiscale selon la procédure contentieuse.

Section 6 : Régime de la « créance bouclier » au regard de l'assiette de l'ISF et du droit au plafonnement des impositions directes au titre de l'année suivante

21. Absence de prise en compte de cette créance dans l'actif taxable à l'ISF. L'article 885 E du CGI prévoit que l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est constituée par la valeur nette, au 1^{er} janvier de l'année considérée, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables du redevable.

Par une décision de rescrit publiée le 16 décembre 2008, RES n°2008/29 (ENR), disponible sur le portail fiscal (www.impots.gouv.fr), il est admis qu'en raison de la nature particulière du droit à restitution résultant du plafonnement des impositions directes en fonction du revenu et par mesure de simplification, il n'y a pas lieu de prendre en compte le montant de ce droit à l'actif de la déclaration d'ISF.

² De la même manière, le fait pour le contribuable de déposer une demande de restitution de sa créance acquise au titre d'une année préalablement à toute imputation, le prive de la possibilité de pratiquer par la suite une telle imputation au titre de l'année considérée.

Le recours à la procédure d'imputation de la créance décrite dans la présente instruction ne remet pas en cause la solution retenue dans cette décision de rescrit, laquelle s'applique indifféremment au droit à restitution ou à la créance correspondante.

22. Prise en compte des impositions payées au moyen de cette créance pour le calcul du plafonnement des impositions directes de l'année suivante. En application du 2 de l'article 1649-0 A du CGI, les impositions ne peuvent être prises en compte pour le calcul du plafonnement qu'à condition qu'elles aient été effectivement payées.

Le deuxième alinéa du 9 du même article 1649-0 A précise que le contribuable peut, sous sa responsabilité, utiliser la créance qu'il détient sur l'État à raison du droit à restitution acquis au titre d'une année, pour le paiement de certaines impositions exigibles au cours de cette même année.

Cette imputation, qui présente ainsi le caractère d'un paiement, n'affecte donc pas le calcul du plafonnement des impôts directs de l'année suivante. Les impositions payées au moyen de cette créance seront donc prises en compte pour le calcul du plafonnement, et donc de la « créance bouclier » de l'année suivante.

Section 7 : Entrée en vigueur

23. La nouvelle procédure est applicable à partir du 1^{er} janvier 2009. En application du IV de l'article 38 de la loi de finances pour 2009, ces nouvelles dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2009 pour le plafonnement des impositions directes afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2007 (« bouclier 2009 » et des années suivantes).

L'autoliquidation du bouclier fiscal s'applique donc pour la première fois pour l'exercice du droit à restitution des impositions directes acquis au 1^{er} janvier 2009 sur la base des revenus réalisés en 2007 et des impositions versées en 2007 ou 2008, soit au titre des revenus réalisés en 2007, soit au titre du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier 2008. La créance correspondante peut donc être imputée sur l'ISF, les impôts directs locaux afférents à l'habitation principale et les contributions et prélèvements sociaux dus au titre des revenus du patrimoine exigibles au cours de l'année 2009.

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

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

Annexe 1

**Article 38 de la loi de finances pour 2009
(n° 2008-1425 du 27 décembre 2008, Journal officiel du 28 décembre 2008)**

I. – L'article 1649-0 A du code général des impôts est complété par un 9 ainsi rédigé :

« 9. Par dérogation aux dispositions du 8, le contribuable peut, sous sa responsabilité, utiliser la créance qu'il détient sur l'État à raison du droit à restitution acquis au titre d'une année, pour le paiement des impositions mentionnées aux b à e du 2 exigibles au cours de cette même année.

« Cette créance, acquise à la même date que le droit à restitution mentionné au 1, est égale au montant de ce droit.

« La possibilité d'imputer cette créance est subordonnée au dépôt d'une déclaration faisant état du montant total des revenus mentionnés au 4, de celui des impositions mentionnées au 2 et de celui de la créance mentionnée au premier alinéa, ainsi que de l'imposition ou de l'acompte provisionnel sur lequel la créance est imputée.

« Le dépôt de la déclaration s'effectue auprès du service chargé du recouvrement de l'imposition qui fait l'objet de cette imputation.

« Lorsque le contribuable procède à l'imputation de la créance mentionnée au premier alinéa sur des impositions ou acomptes provisionnels distincts, la déclaration doit également comporter le montant des imputations déjà pratiquées au cours de l'année, ainsi que les références aux impositions ou aux acomptes provisionnels qui ont déjà donné lieu à une imputation.

« Ces déclarations sont contrôlées selon les mêmes règles, garanties et sanctions que celles prévues en matière d'impôt sur le revenu, même lorsque les revenus pris en compte pour la détermination du plafonnement sont issus d'une période prescrite. L'article 1783 sexies est applicable.

« Lorsque le contribuable pratique une ou plusieurs imputations en application du présent 9, il conserve la possibilité de déposer une demande de restitution, dans les conditions mentionnées au 8, pour la part non imputée de la créance mentionnée au premier alinéa. À compter de cette demande, il ne peut plus imputer cette créance dans les conditions prévues au présent 9. »

II. – Au 4 du A de la section 2 du chapitre II du livre II du même code, il est inséré un article 1783 sexies ainsi rédigé :

« Art. 1783 sexies. Lorsque le montant total des imputations pratiquées en application du 9 de l'article 1649-0 A excède de plus d'un vingtième le montant du droit à restitution auquel elles se rapportent, le contribuable est redevable d'une majoration égale à 10 % de l'insuffisance de versement constatée. »

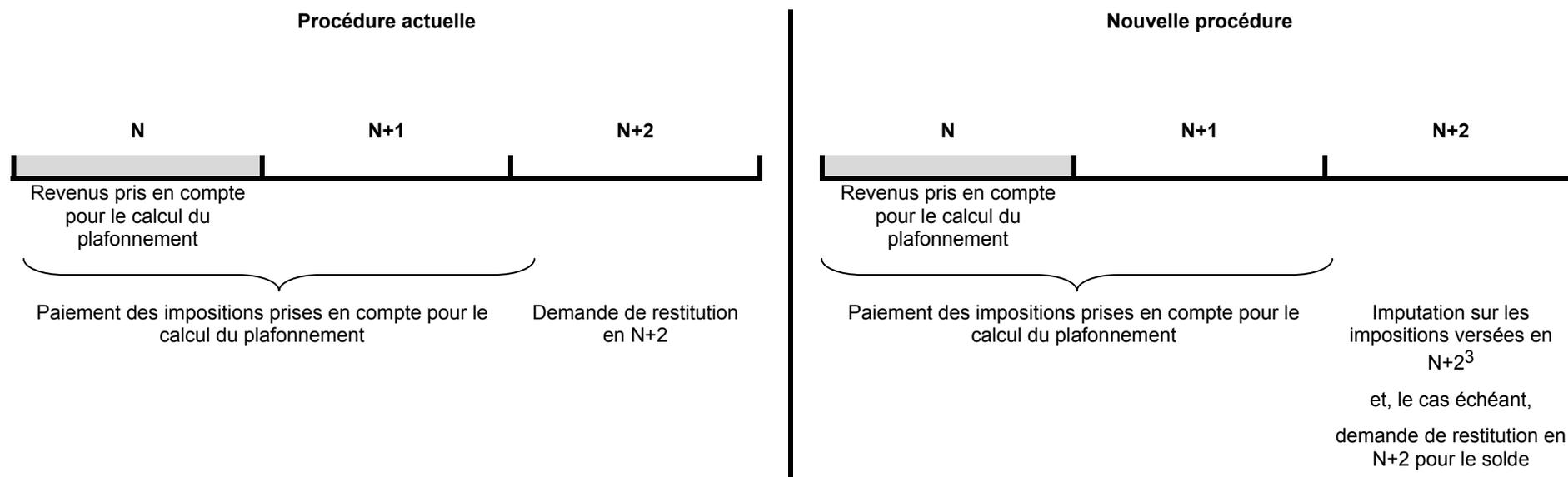
III. – Le deuxième alinéa de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales est complété par les mots : « , ou d'acquitter tout ou partie d'une imposition au moyen d'une créance sur l'État ».

IV. – Le présent article s'applique à compter du 1^{er} janvier 2009 pour le plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2007.



Annexe 2

Evolution des procédures de plafonnement des impositions directes en fonction des revenus – Schémas



³ Taxe d'habitation et taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties supportées au titre de l'habitation principale ; impôt de solidarité sur la fortune ; contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, recouvrés par voie de rôle.