

Numéros / 2018 | 2

Modalités d'appréciation du caractère exceptionnel d'un revenu au sens de l'article 163-0 A du code général des impôts

DÉCISION DE JUSTICE

[TA Lyon – N° 1501583 – 11 janvier 2018 – C+](#) [↗](#)

Jugement annulé en appel : voir [CAA Lyon, 2 juillet 2020 - N° 18LY01660 - C](#)

INDEX

Mots-clés

Impôt sur le revenu, Revenu imposable, Avantage fiscal, Réclamation, Étalement des revenus, Caractère exceptionnel du revenu, Article 163 0 A du code général des impôts, Loi, Doctrine administrative, Appel en cours

Rubriques

Fiscalité

TEXTE

Résumé

ARRET CAA de LYON

¹ Sur l'application de la loi fiscale : Aux termes de l'article 163-0 A du code général des impôts : " I. - Lorsqu'au cours d'une année un contribuable a réalisé un revenu qui par sa nature n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement et que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels ce contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années, l'intéressé peut demander que l'impôt correspondant soit calculé en ajoutant le quart du revenu exceptionnel net à son revenu net global imposable et en multipliant par quatre la cotisation supplémentaire ainsi obtenue. (...) / III. - Les dispositions prévues aux I et II ne s'appliquent qu'aux seuls revenus exceptionnels ou différés imposés d'après le barème progressif prévu à l'article 197. ". Ces dispositions ont pour objet d'atténuer, en cas de perception d'un revenu exceptionnel, les effets du barème progressif de l'impôt sur le revenu. Pour être pertinente, la comparaison permettant d'apprécier si le montant du revenu en cause présente un caractère exceptionnel doit porter sur des éléments comparables. Par suite, dès lors que le deuxième terme de comparaison désigné par le texte réside dans la moyenne des revenus nets d'après lesquels le contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années, le premier terme de comparaison consiste nécessairement en un revenu net d'après lequel le contribuable devrait être soumis à l'impôt sur le revenu. En présence d'un revenu correspondant à une plus-value sur cession de titres éligible à l'abattement pour durée de détention des titres prévu par les dispositions du 1 ter de l'article 150-0 D du code général des impôts, ce premier terme de comparaison correspond donc à cette plus-value diminuée de l'abattement en cause.

² Les dispositions qui prévoient que le bénéfice d'un avantage fiscal est demandé par voie déclarative n'ont, en principe, pas pour effet d'interdire au contribuable de régulariser sa situation dans le délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales (LPF), sauf si la loi a prévu que l'absence de demande dans le délai de déclaration entraîne la déchéance du droit à cet avantage, ou lorsqu'elle offre au contribuable une option entre différentes modalités d'imposition dont la mise en oeuvre impose nécessairement qu'elle soit exercée dans un délai déterminé. Il résulte des dispositions de l'article 163-0 A du code général des impôts que l'application du système du quotient qu'elles prévoient en matière de revenus exceptionnels ou différés constitue une faculté dont le contribuable doit faire la demande expresse, notamment par voie de réclamation auprès du service des impôts dans le délai de réclamation. Par suite, M. et Mme C... pouvaient, comme ils l'ont fait, demander le bénéfice des dispositions de l'article 163-0 A du code général des impôts par la voie de la réclamation du 15 décembre 2014.

JUGEMENT : annulé

³ *Impôts sur les revenus et bénéfices – Règles générales – Impôt sur le revenu – Détermination du revenu imposable – Étalement des revenus – Détermination du caractère exceptionnel du revenu au sens de l'article 163-0 A du CGI – Comparaison du seul montant imposable à la moyenne des revenus nets des trois dernières années - Sur le terrain de la loi – Oui (1) – Sur le terrain de la doctrine administrative - Non*

⁴ Sur le terrain de la loi, pour apprécier le caractère exceptionnel d'un revenu au sens de l'article 163-0 A du CGI, le montant de ce revenu, qui doit être comparé à la moyenne des revenus nets des trois dernières années, est celui retenu dans la base imposable de l'année au titre de laquelle le contribuable en a effectivement bénéficié (1). Dans ces conditions, un revenu issu d'une plus-value de cession mobilière est qualifié d'exceptionnel par son montant, si ce dernier, après déduction le cas échéant de l'abattement prévu par le code général des impôts pour durée de détention, est supérieur à la moyenne des revenus nets des trois dernières années. Toutefois, sur le terrain de la doctrine administrative, il ressort des termes du paragraphe n° 140 de la documentation administrative de base BOI-IR-LIQ-20-30-20 du 12 septembre 2012 que le montant à comparer à la moyenne des revenus nets des trois dernières années s'entend du revenu dont a effectivement disposé le contribuable et non de la seule partie imposable de ce revenu. Ainsi, pour le cas d'un revenu issu d'une plus-value de cession mobilière, le premier terme de la comparaison comprend le montant total mis à la disposition du contribuable avant déduction, le cas échéant, de l'abattement pour durée de détention. Cf. [CE, 14 mars 1979, M., n° 10867, T.](#)

DROITS D'AUTEUR

CC BY-NC-SA 4.0

[Numéros / 2018 | 2](#)