



MARIE-BÉNÉDICTE
RIVIÈRE - PAIN



OLIVIER
NAULOT



ARNAUD
MÉZERGUÉS

BULLETIN DU PÔLE PATRIMONIAL

EXPATRIATION : ANTICIPER L'EXIT TAX

Face aux changements de domicile entre Etats, si les Etats adoptent des mesures fiscales de nature à encourager les nouveaux arrivants, ils ont également le souci d'éviter les expatriations dictées par le seul motif d'éviter l'impôt.

L'« Exit tax », prévue à l'article 167 bis du Code général des impôts poursuit cet objectif : son régime et ses conséquences doivent être anticipés bien en amont de l'expatriation.

QUI EST CONCERNÉ PAR L'EXIT TAX ?

Les contribuables qui ont été domiciliés en France pendant au moins 6 des 10 dernières années **sont imposables lors du transfert de leur domicile hors de France sur :**

- **Les plus-values** latentes liées soit à une participation représentant au moins 50 % du capital d'une société, soit un portefeuille de titres, droits sociaux et autres droits financiers dont la valeur excède 800.000 € ;
- **Les créances** représentatives d'un complément de prix (clause d'indexation du prix des titres cédés sur les résultats futurs de la société) ;

En outre, **les plus-values en report d'imposition** (notamment au titre de l'art. 150-O B Ter du CGI) sont également imposables, sans condition de durée de résidence en France du contribuable.

Depuis le 1^{er} janvier 2018, ces plus-values et créances sont imposables :

- Soit au taux forfaitaire de 12,8 % (PFU),
- Soit sur option globale du contribuable, au barème progressif de l'impôt sur le revenu (moyennant quelques retraitements prévus par le texte).

Elles sont également soumises aux **prélèvements sociaux** en vigueur lors du transfert du domicile fiscal hors de France.

COMMENT AVOIR DROIT AU SURSIS DE PAIEMENT

En cas de sursis de paiement, l'impôt n'est pas payé à l'occasion du transfert du domicile hors de France, mais à l'occasion d'événements ultérieurs (cf. ci-dessous). Ce sursis est de droit ou optionnel selon les situations :

- **Sursis de droit et sans prise de garanties** lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal **dans un État membre de l'Union européenne** ou dans un autre État (hors Etats non coopératifs) ayant conclu avec la France une convention de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ;
- **Dans les autres cas**, le sursis est subordonné au respect des conditions suivantes :
 - **Demande expresse** déposée au service des impôts des non-résidents via le **formulaire 2074-ETD**, dans les 90 jours précédant le transfert
 - Constitution de **garanties** (caution bancaire, hypothèque...) égales au montant de l'impôt en sursis
 - Désignation d'un représentant fiscal (organisme accrédité, banque...) en charge des formalités déclaratives.

JUSQU'À QUAND COURT LE SURSIS DE PAIEMENT

Le sursis de paiement court, soit jusqu'à certains événements qui rendent l'impôt exigible, soit jusqu'au dégrèvement.

Événements rendant l'impôt exigible

- **Pour les plus-values latentes** : cession à titre onéreux, rachat, remboursement ou annulation des titres ;
- **Pour les créances de complément de prix** : perception du complément de prix, apport ou cession de la créance ou donation de la créance lorsque le donateur est fiscalement domicilié dans un ETNC ou un État ou territoire tiers à l'UE n'ayant pas conclu les conventions (sauf si cette donation n'a pas été faite dans un but principalement fiscal) ;
- **Pour les plus-values placées précédemment en report d'imposition** : cession à titre onéreux (hors opérations d'échange ou d'apport), rachat, remboursement, annulation des titres reçus lors de l'échange ou de l'apport à l'origine du report ;
- **Non-respect des obligations déclaratives** (cf. ci-contre).

Événements ouvrant droit à dégrèvement

- **Décès** du contribuable ;
- **Retour en France** du contribuable ;
- **Transmission à titre gratuit** des valeurs mobilières ;
- A l'issue d'un **délai de conservation** de :
 - 2 ans lorsque la valeur des titres entrant dans le champ de « l'exit tax » est inférieure à 2.570.000 € ;
 - 5 ans dans le cas contraire.

NB : si le contribuable n'a pas bénéficié du sursis de paiement, ces événements ouvrent droit à restitution de l'impôt payé.

Quand le transfert de domicile fiscal est-il effectif ?

Le transfert de domicile fiscal hors de France intervient donc :

- lorsque le contribuable n'a plus son domicile fiscal en France en vertu de l'article 4 B du CGI ;
- ou lorsque le contribuable a transféré son domicile ou sa résidence fiscale, au sens de la convention fiscale internationale qui lie la France à l'État de destination.

Selon l'article 4 B du CGI, est considéré comme ayant son domicile en France le contribuable qui y a :

- Son **foyer** (lieu de résidence de la famille) ou, à titre subsidiaire, le **lieu de séjour principal** (il y réside plus de 183 jours par an),
- Son **activité professionnelle principale** (attention, les dirigeants de grosses entreprises sont soumis à des critères spécifiques)
- Le **centre de ses intérêts économiques** (principaux investissements, source de la majeure partie des revenus etc.)

Quelles obligations déclaratives ?

A compter de son expatriation, le contribuable relève de la compétence du SIP non-résidents. Deux déclarations doivent être déposées :

- L'année du transfert du domicile fiscal hors de France : déclaration n°2074-ETD
- Au titre de chacune des années suivantes, jusqu'à exigibilité de l'impôt ou dégrèvement : déclaration n°2074-ETS, destinée à assurer le suivi de l'imposition.

Le montant global des droits en sursis de paiement doit en outre être reporté sur la déclaration 2042 C (case 8TN).

Ont participé à ce bulletin

Marie-Bénédicte Rivière - Pain, avocat

Olivier Naulot, avocat

Arnaud Mézergues, avocat