

Dernière mise à jour le 26 juin 2024

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

Mise en place dans le cadre de la loi de finances pour 2012, la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus concerne les contribuables dont les revenus excèdent 250.000 € par an pour les personnes seules, et 500.000 € pour les personnes soumises à imposition commune. La contribution s'élève à 3 ou 4% des revenus excédant ces limites. Un mécanisme de quotient est prévu en cas de perception de revenus exceptionnels.

Sommaire

- Champ d'application de la contribution
- Base imposable de la contribution
- Calcul de la contribution - cas général
- Calcul de la contribution : le quotient
- Champ d'application
- Modalités de calcul de la contribution avec application du système du quotient
- Exemple
- Déclaration, paiement et sanctions
- Déclaration
- Recouvrement
- Contrôle et sanctions

Champ d'application de la contribution

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus s'est appliquée à partir de l'impôt sur le revenu 2012, assise sur les revenus de 2011. Elle s'appliquera jusqu'à ce que le déficit public des administrations publiques soit nul.

Selon l'article 223 sexies du CGI, sont imposables à cette contribution, les foyers fiscaux passibles de l'impôt sur le revenu (IR) c'est-à-dire :

- les foyers percevant des revenus imposables à l'impôt sur le revenu,
- ou les foyers percevant des revenus dans le champ d'application de l'IR mais qui en sont exonérés.

La contribution ne s'applique que lorsque le revenu fiscal de référence est supérieur à :

- 250.000 € pour les célibataires, veufs, séparés ou divorcés
- 500.000 € pour les personnes mariées ou pacsées et soumises à imposition commune.

Ces seuils restent applicables quel que soit le nombre de personnes à charge.

Base imposable de la contribution

La base imposable de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est le revenu fiscal de référence du foyer fiscal de l'année d'imposition au titre de laquelle la contribution est due. On retient le revenu fiscal de référence tel qu'il est indiqué dans la déclaration de revenus.

Il tient ainsi compte de l'ensemble des revenus perçus par le foyer fiscal (salaires, bénéfices, revenus de capitaux mobiliers, plus-values etc.).

Par exception, la contribution exceptionnelle ne tient pas compte de l'option pour le système du quotient pour les revenus exceptionnels ou différés (l'article 163-0 A du CGI), contrairement à l'impôt sur le revenu.

Calcul de la contribution - cas général

Le barème de la contribution est différent pour les

contribuables seuls et pour les contribuables mariés ou pacsés. Les enfants et autres personnes à charge n'ont aucun impact sur le barème.

Le barème est composé des 3 tranches suivantes :

Fraction du revenu fiscal de référence (RFR)	Taux d'imposition	
	Contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés	Contribuables mariés ou pacsés, et soumis à imposition commune
$RFR \leq 250.000 \text{ €}$	0 %	0 %
$250.001 \text{ €} \leq RFR \leq 500.000 \text{ €}$	3 %	
$500.001 \text{ €} \leq RFR \leq 1.000.000 \text{ €}$	4 %	3 %
$RFR > 1.000.000 \text{ €}$		4 %

Exemples :

Statut	Revenu fiscal de référence (RFR)	Calcul de la contribution	Montant de la contribution
Contribuable célibataire	300.000 €	$(300.000 - 250.000) \times 3 \%$	1.500 €
Contribuable célibataire	1.500.000 €	$(500.000 - 250.000) \times 3 \%$ + $(1.500.000 - 500.000) \times 4 \%$	47.500 €
Contribuables mariés ou pacsés	700.000 €	$(700.000 - 500.000) \times 3 \%$	6.000 €
Contribuables mariés ou pacsés	1.500.000 €	$(1.000.000 - 500.000) \times 3 \%$ + $(1.500.000 - 1.000.000) \times 4 \%$	35.000 €

Calcul de la contribution : le quotient

Champ d'application

Un mécanisme de quotient s'applique lorsque le contribuable perçoit des revenus exceptionnels par leur montant. Ce dispositif permet de réduire le montant de la contribution. Les conditions pour bénéficier de ce dispositif sont détaillées dans le BOFiP.

BOFiP, BOI-IR-CHR, §140

Le bénéfice du quotient est subordonné à la réunion de trois conditions cumulatives :

- le contribuable doit avoir bénéficié, au titre de chacune des deux années précédant celle de l'imposition, d'un revenu fiscal de référence

inférieur ou égal au seuil d'imposition à la contribution (250 000 € pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés ; 500 000 € pour les conjoints ou partenaires de PACS soumis à imposition commune) ;

- le revenu fiscal de référence de l'année d'imposition doit être supérieur ou égal à une fois et demie la moyenne des revenus fiscaux de référence des deux années précédant celle de l'imposition ;

- le contribuable doit avoir été passible de l'impôt sur le revenu au titre des deux années précédant celle de l'imposition pour plus de la moitié de ses revenus de source française ou étrangère de même nature que ceux entrant dans la composition du revenu fiscal de référence.

Modalités de calcul de la contribution avec application du système du quotient

L'application du système du quotient nécessite de respecter les étapes suivantes :

- Calcul du revenu ordinaire = Moyenne des résultats fiscaux de référence (RFR) de N-1 et N-2
- Calcul du revenu exceptionnel = RFR de N - Moyenne RFR N-1 et N-2
- Base de calcul = Revenu exceptionnel / 2 + Revenu

ordinaire

- Contribution = (Base de calcul x taux d'imposition du barème) x 2

Le quotient de 2 consiste ainsi à diviser par 2 le revenu exceptionnel avant application du barème, puis à multiplier par 2 la contribution obtenue selon le barème. Ce système permet ainsi d'atténuer la progressivité du barème.

Dans la pratique, il est possible d'utiliser les formules du tableau suivant :

Base imposable soumise au barème	Calcul de la contribution	
	Contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés	Contribuables mariés ou pacsés, et soumis à imposition commune
$RFR \leq 250.000 \text{ €}$	0	0
$250.001 \text{ €} \leq RFR \leq 500.000 \text{ €}$	$(\text{Base} - 250.000) \times 3 \% \times 2$	
$500.001 \text{ €} \leq RFR \leq 1.000.000 \text{ €}$	$[(500.000 - 250.000) \times 3 \% + (\text{Base} - 500.000) \times 4 \%] \times 2$	$(\text{Base} - 500.000) \times 3 \% \times 2$
$RFR > 1.000.000 \text{ €}$		$[(1.000.000 - 500.000) \times 3 \% + (\text{Base} - 1.000.000) \times 4 \%] \times 2$

Exemple

Un couple pacsé soumis à imposition commune a réalisé un revenu fiscal de référence de 2.000.000 € en 2023, contre 380.000 € en 2022 et 420.000 € en 2021. Tous ces revenus sont d'origine française.

Le couple va bénéficier du système du quotient car il a bénéficié en 2022 et 2021 d'un revenu fiscal de référence (RFR) inférieur au seuil d'imposition à la contribution soit 500.000 € pour un couple et que le RFR 2020 est supérieur à 1,5 fois la moyenne des revenus de 2021 et 2022.

Calcul de la contribution avec le système du quotient :

Revenu ordinaire = Moyenne des RFR de 2021 et 2022 soit $(380.000 + 420.000)/2 = 400.000 \text{ €}$

Revenu exceptionnel 2023 = $2.000.000 - 400.000 = 1.600.000 \text{ €}$

Base de calcul = $1.600.000 / 2 + 400.000 = 1.200.000 \text{ €}$

Contribution = $(1.000.000 - 500.000) \times 3 \% + (1.200.000 - 1.000.000) \times 4 \% \times 2 = 46.000 \text{ €}$.

Sans application du quotient, le couple aurait été

redevable d'une contribution égale à 55.000 € soit $(1.000.000 - 500.000) \times 3 \% + (2.000.000 - 1.000.000) \times 4 \%$.

Déclaration, paiement et sanctions

Déclaration

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est déclarée et recouvrée selon les mêmes modalités que l'impôt sur le revenu. Elle est directement calculée par les services de la DGFIP à partir des éléments figurant sur la déclaration des revenus. Son montant apparaît ensuite sur l'avis d'impôt sur le revenu.

Recouvrement

Le recouvrement s'effectue de la même manière que l'impôt sur le revenu. Cependant, la contribution ne fait pas l'objet comme l'IR de règlement de tiers provisionnels. Elle n'est également pas prise en compte en cas d'option pour la mensualisation.

Le montant de la contribution s'ajoute ainsi :

- au solde à payer de l'impôt sur le revenu (en septembre N+1 dans la plupart des cas)
- ou dans les dernières mensualités en cas d'option pour la mensualisation.

Les crédits d'impôt et autres réductions peuvent également s'imputer sur la contribution exceptionnelle. L'imputation est réalisée en priorité sur l'impôt sur le revenu, puis ensuite sur la contribution.

Le seuil de recouvrement de l'impôt sur le revenu (1 bis de l'article 1657 du CGI) est commun à l'IR et à la contribution exceptionnelle.

Contrôle et sanctions

Les règles de contrôle de la contribution sont les mêmes que l'IR. Le délai de reprise de l'administration fiscale est

limité à la fin de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due, sauf exception.

Les sanctions sont identiques à l'impôt sur le revenu en cas :

- de défaut de déclaration dans les délais légaux (majoration de 10% en cas de dépôt de la déclaration dans les 30 jours de la mise en demeure, 40% dans le cas contraire et 80% en cas de découverte d'une activité occulte),
- d'insuffisance de déclaration (majoration de 40% en cas de manquement délibéré, 80% en cas d'abus de droit ou de manœuvres frauduleuses),
- de retard de paiement (majoration de 10% et application d'un intérêt de retard au taux de 0,4% par mois).