

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 39 DU 1^{ER} AVRIL 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 B-18-10

INSTRUCTION DU 24 MARS 2010

IMPOT SUR LE REVENU. DISPOSITIONS GENERALES. CHARGES DEDUCTIBLES. PENSIONS ALIMENTAIRES. ASCENDANTS VIVANT SOUS LE TOIT DU CONTRIBUABLE, ENFANTS MAJEURS. REVALORISATION SPONTANEE DES PENSIONS EN CAS DE DIVORCE. AVANTAGES EN NATURE CONSENTIS AUX PERSONNES AGEES DE PLUS DE 75 ANS VIVANT SOUS LE TOIT DU CONTRIBUABLE. REDUCTION D'IMPOT. PRESTATIONS COMPENSATOIRES EN CAPITAL. COEFFICIENTS DE REVALORISATION.

(C.G.I., art. 156-II-2°, 156-II-2° ter et 199 octodécies)

NOR : ECE L 10 20356 J

Bureau C 1

PRESENTATION

Les pensions alimentaires versées soit en application des dispositions des articles 205 à 211 du code civil, soit en vertu d'une décision de justice, aux ascendants, descendants, époux ou ex-époux, ainsi que la contribution aux charges du mariage et les avantages en nature consentis, en l'absence d'obligation alimentaire, aux personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable, sont déductibles du revenu imposable, la déduction étant dans certains cas retenue dans la limite d'un plafond qui évolue tous les ans.

Les versements en capital se substituant à l'attribution de rentes, effectués dans les douze mois du jugement définitif prononçant la conversion de la rente en capital, ouvrent droit à la réduction d'impôt accordée au titre des prestations compensatoires. Dans ce cas, l'assiette de la réduction d'impôt est déterminée compte tenu du capital versé et de la somme des rentes déjà versées revalorisées.

La présente instruction précise les nouveaux plafonds applicables à ces déductions pour l'imposition des revenus de l'année 2009, ainsi que les coefficients qui peuvent être utilisés pour procéder à la revalorisation spontanée des pensions alimentaires et de la contribution aux charges du mariage, qui remplissent les conditions pour être admises en déduction du revenu imposable, et qu'il convient de retenir pour l'évaluation des versements en capital résultant de la conversion de rentes prononcée en 2009, lorsqu'ils ouvrent droit à réduction d'impôt.

- 1 -

1^{er} avril 2010

3 507039 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425

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

A. DEDUCTION DES PENSIONS ALIMENTAIRES

Les pensions alimentaires versées, soit en application des dispositions des articles 205 à 211 du code civil, soit en vertu d'une décision de justice, aux ascendants, descendants, époux ou ex-époux, ainsi que la contribution aux charges du mariage, sont déductibles du revenu imposable, la déduction étant dans certains cas retenue dans la limite d'un plafond actualisé tous les ans.

1. Déduction des pensions alimentaires versées aux ascendants

1. La loi ne fixe pas de limite chiffrée pour cette déduction. Le montant de la pension déductible est déterminé en fonction des besoins de son bénéficiaire et des ressources de celui qui la verse. Le contribuable doit apporter les justifications ou les explications propres à établir que les versements ont réellement été effectués.

2. Toutefois, les contribuables qui, en application des dispositions des 1 et 2 de l'article 199 sexdecies du code général des impôts, ont demandé à bénéficier de la réduction d'impôt visée à cet article lorsqu'ils financent les frais d'emploi d'un salarié à la résidence d'un ascendant remplissant les conditions pour bénéficier de l'allocation personnalisée d'autonomie (cf. BOI 5 B-1-08 n°17 et suivants), ne peuvent déduire aucune somme au titre des pensions alimentaires susceptibles d'avoir été servies au profit dudit ascendant.

3. Par ailleurs, le contribuable qui s'acquitte de l'obligation alimentaire en recueillant sous son toit un ascendant dans le besoin peut déduire de son revenu global, sans avoir à fournir de justifications, une somme égale à celle retenue pour l'évaluation des frais d'accueil des personnes âgées de plus de 75 ans, soit 3 309 € par ascendant hébergé au titre de l'imposition des revenus de 2009 (cf. n° 15).

4. Pour les ascendants âgés de plus de 75 ans, la condition relative à « l'état de besoin » est réputée remplie, par analogie avec les dispositions du 2° ter du II de l'article 156 du code général des impôts, lorsque le revenu imposable des intéressés n'excède pas le plafond de ressources mentionné à l'article L.815-9 du code de la sécurité sociale pour l'attribution de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L.815-1 du même code¹, soit 8 309,27 € pour une personne seule et 13 765,73 € pour un couple marié pour l'année 2009 (cf. n° 14).

5. En outre, par analogie avec le dispositif régissant la déduction des pensions alimentaires versées à des enfants majeurs, il est également admis que les dépenses ou versements autres que les dépenses de nourriture et de logement soient pris en compte pour leur montant réel et justifié (cf. infra n° 10 et RM Duboc, DB 5 B 2421 n° 52).

2. Déduction des pensions alimentaires versées à des enfants majeurs

6. La déduction des pensions alimentaires versées par les parents à leurs enfants majeurs est limitée, par enfant, au montant de l'abattement applicable en cas de rattachement d'enfants mariés en vertu des dispositions de l'article 196 B du code général des impôts. Ce plafond est doublé au profit du parent qui justifie qu'il participe seul à l'entretien du jeune ménage fondé par son enfant.

Ces limites sont fixées respectivement à 5 753 € et 11 506 € pour l'imposition des revenus de 2009.

7. Corrélativement, le montant imposable de la pension alimentaire reçue en 2009 par un enfant majeur ne peut excéder les mêmes limites.

8. Par ailleurs, les contribuables qui s'acquittent de l'obligation alimentaire en recueillant durant toute l'année civile sous leur toit leurs enfants majeurs peuvent déduire, sans avoir à fournir de justifications, une somme identique à celle qui est mentionnée au n° 15, soit 3 309 € par enfant aidé durant toute l'année.

9. Si l'hébergement ou l'état de besoin de l'enfant ne porte que sur une fraction de l'année, ce montant est réduit au prorata du nombre de mois concernés, tout mois commencé devant être retenu entièrement (cf. BOI 5 B-13-99).

¹ L'ordonnance n°2004-605 du 24 juin 2004 a modifié le code de la sécurité sociale en remplaçant l'allocation supplémentaire mentionnée à l'article L.815-2 ou L.815-3 du code de la sécurité sociale par une allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L.815-1 et une allocation supplémentaire d'invalidité mentionnée à l'article L.815-24. La loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 (loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008) a dissocié les plafonds de ressources pour l'octroi de ces deux allocations à compter du 1^{er} janvier 2009.

1. En outre, le montant forfaitaire recouvrant les seules dépenses de nourriture et de logement, il est admis que les autres dépenses ou versements effectués en faveur de l'enfant au titre de l'obligation alimentaire soient pris en compte, pour leur montant réel et justifié. En tout état de cause, le montant total des dépenses forfaitaires et réelles exposées à titre de pension alimentaire n'est admis en déduction que dans les limites de 5 753 € et 11 506 € citées ci-avant (RM Duboc, DB 5 B 2421 n° 52).

3. Revalorisation spontanée des pensions alimentaires fixées par le juge pour l'entretien des enfants ou de l'ex-époux.

11. Les pensions alimentaires versées pour l'entretien des enfants ou de l'ex-époux, sont admises en déduction pour leur montant fixé par le juge.

Toutefois, le jugement de divorce prévoit généralement un mécanisme d'indexation dont il est tenu compte sur le plan fiscal.

12. Par ailleurs, le 2° du II de l'article 156 du code général des impôts autorise la déduction des pensions revalorisées spontanément, sans que les parties aient besoin de recourir à une nouvelle décision de justice (cf. BOI 5 B-15-02) à condition :

- que le montant initial de la pension ait été fixé par décision judiciaire (jugement de divorce ou convention homologuée par le juge) ;

- que le montant de la revalorisation spontanée demeure compatible avec les besoins du bénéficiaire et les ressources du débiteur ;

- et qu'il corresponde à un versement effectif.

13. A cet effet, les contribuables peuvent notamment se référer à la variation de l'indice moyen annuel des prix à la consommation pour procéder à la revalorisation spontanée du montant des pensions. Le tableau suivant indique le coefficient qu'il convient alors de retenir, dans ce cas, pour l'imposition des revenus de 2009.

Année de la décision de justice	Coefficients applicables	Année de la décision de justice	Coefficients applicables	Année de la décision de justice	Coefficients applicables
1974	4,585	1986	1,537	1998	1,181
1975	4,101	1987	1,491	1999	1,175
1976	3,742	1988	1,452	2000	1,157
1977	3,420	1989	1,401	2001	1,139
1978	3,135	1990	1,355	2002	1,120
1979	2,829	1991	1,313	2003	1,099
1980	2,491	1992	1,285	2004	1,080
1981	2,196	1993	1,262	2005	1,062
1982	1,964	1994	1,245	2006	1,044
1983	1,794	1995	1,224	2007	1,029
1984	1,670	1996	1,201	2008	1,001
1985	1,579	1997	1,188	2009	1,000

Ces coefficients sont également applicables en cas de revalorisation spontanée de la contribution aux charges du mariage lorsque celle-ci remplit les conditions pour être admise en déduction du revenu imposable (cf. DB 5 B 2421 n° 71).

B. AVANTAGES EN NATURE CONSENTIS AUX PERSONNES AGEES DE PLUS DE 75 ANS VIVANT SOUS LE TOIT DU CONTRIBUABLE

14. En application des dispositions du 2° ter du II de l'article 156 du code général des impôts, les contribuables peuvent déduire de leur revenu global une somme représentative des avantages en nature qu'ils consentent, en l'absence d'obligation alimentaire, aux personnes âgées de plus de 75 ans qui vivent sous leur toit et dont le revenu imposable n'excède pas le plafond de ressources mentionné à l'article L.815-9 du code de la sécurité sociale pour l'attribution de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L.815-1 du même code. Ce plafond s'élève pour 2009 à :

- 8 309,27 € pour une personne seule ;
- 13 765,73 € pour un couple marié.

15. Pour l'imposition des revenus de 2009, le montant déductible s'élève à 3 309 €.

Ce plafond de déduction s'applique pour l'année d'imposition, quel que soit le nombre de mois pendant lesquels la personne concernée est recueillie (cf. DB 5 B 2428 n° 121).

C. REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DU PAIEMENT D'UNE PRESTATION COMPENSATOIRE EN CAPITAL RESULTANT DE LA CONVERSION D'UNE RENTE

16. En application des dispositions du I de l'article 199 octodécies du code général des impôts (3^{ème} alinéa), la substitution d'un capital aux arrérages de rente fixée par une précédente convention homologuée ou un jugement, versé dans les douze mois du jugement prononçant la conversion, ouvre droit à la réduction d'impôt accordée au titre des prestations compensatoires.

17. La détermination de l'assiette de la réduction d'impôt tient compte du capital mis à la charge du débiteur par le jugement de conversion et de l'ensemble des versements déjà effectués, revalorisés en fonction de la variation de l'indice moyen annuel des prix à la consommation constatée entre l'année de versement de la rente et celle de la conversion.

La réduction d'impôt est alors égale à 25 % du total des sommes versées, tant au titre du capital que de la rente revalorisée, plafonné à 30 500 € et retenu dans la proportion qui existe entre le capital dû à la date de la conversion et le capital total reconstitué à cette même date (cf. BOI 5 B-21-06 § 51).

18. Le tableau mentionné ci-dessus indique les coefficients de revalorisation applicables pour une conversion de rente en capital prononcée en 2009.

Il est rappelé qu'une fiche pratique destinée à faciliter le calcul de la réduction d'impôt figure en annexe 1 du BOI 5 B-21-06.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT