

LE CONSEIL D'ÉTAT REMET EN CAUSE LA DOCTRINE FISCALE SUR L'IMPOSITION DES CRYPTO-MONNAIES

Nous vous exposons, dans l'édition du 15 décembre 2017 des Petites Affiches, les modalités d'imposition des monnaies virtuelles ou crypto-monnaies.

Ces informations ont pu s'avérer profitables pour certains investisseurs puisqu'à l'époque de notre précédent article sur le sujet, le Bitcoin, en tant que monnaie virtuelle la plus usitée, était à près de 8.000 \$ l'unité (soit plus de 7.100 €) durant le mois de novembre 2017 pour atteindre un peu moins de 20.000 \$ (soit plus de 16.000 €) au cours du mois de décembre 2017.

De telles plus-values amènent forcément les investisseurs à s'interroger et nous vous indiquons que l'administration fiscale quant à elle, avait déjà prévu depuis un certain temps l'encadrement des profits générés par les crypto-monnaies.

Le ministre de l'Action et des comptes publics rappelait d'ailleurs aux contribuables devant la croissance exceptionnelle des monnaies virtuelles au mois de décembre que toute somme gagnée en achetant puis revendant des bitcoins doit être intégrée dans la déclaration de revenus.

À la suite de plusieurs recours en annulation de la doctrine fiscale, le Conseil d'État, à la fin du mois dernier, est venu modifier l'analyse de l'administration fiscale concernant l'imposition des crypto-monnaies prévues dans sa base BOFIP-Impôt (Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts).

Une doctrine fiscale partiellement infirmée

Jusqu'à la décision récente du Conseil d'État, l'administration fiscale envisageait deux cas de figure pour l'imposition sur le revenu des monnaies virtuelles ou "unités de compte virtuelles". La doctrine fiscale considérait qu'une crypto-monnaie qui produisait des gains occasionnels tirés de la vente d'unités de compte virtuelles stockées sur un support électronique devait être soumise à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC) en vertu des dispositions de l'article 92 du Code général des impôts (CGI).

Aussi, en cas d'activité de vente d'unités de compte virtuelles exercée à titre habituel telle que définie par l'article L.110-1 du code de commerce, les gains réalisés par les crypto-monnaies relèveraient du régime d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) en application de l'art 34 du CGI.

Une décision de la plus haute juridiction administrative est venue rectifier la doctrine fiscale sur cette imposition (Conseil d'État, 26 avril 2018, M. G... et autres Nos 417809, 418030, 418031, 418032, 418033).

Une imposition moins conséquente dans certains cas

Ainsi, les hauts magistrats du Palais Royal ont caractérisé de biens meubles incorporels les crypto-monnaies en considérant notamment que les profits tirés

de leur cession par des particuliers relèvent en principe du régime des plus-values de cession de biens meubles de l'article 150 UA du CGI.

Il est à noter que si la décision des hauts magistrats nomme spécifiquement les "Bitcoins", on peut légitimement considérer que cette analyse est transposable à tous les types de crypto-monnaies.

Le Conseil d'État contredit par conséquent la doctrine fiscale qui souhaitait imposer les gains occasionnels dans la catégorie des BNC.

Les plus-values de vente de crypto-monnaies relevant des cessions de biens meubles sont donc taxables au taux forfaitaire de 19 %, auquel s'ajoutent actuellement les prélèvements sociaux de 17,2 %.

Cela pourrait trouver un intérêt pour certains contribuables contrairement à une imposition dans la catégorie des BNC (ou des BIC), pour laquelle les gains issus de la vente de monnaies virtuelles seraient soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu pouvant aller jusqu'au taux marginal de 45 %, auquel s'ajoutent également les prélèvements sociaux de 17,2 %.

Cependant, la décision du Conseil d'État n'est pas aussi catégorique dans son analyse.

Une participation du contribuable qui reste à définir

La décision des hauts magistrats du Palais Royal ne désavoue pas totalement la doctrine administrative.

En effet, elle considère d'une part que les gains issus de la cession de monnaies virtuelles même dans le cas d'une cession unique, sont susceptibles d'être imposés dans la catégorie des BNC sur le fondement de l'article 92 du Code général des impôts "dans la mesure où ils ne constituent pas un gain en capital résultant d'une opération de placement mais sont la contrepartie de la participation du contribuable à la création ou au fonctionnement de ce système d'unités de compte virtuelles".

De même, pour le Conseil



Par Maître Julien ALQUIER,

Avocat en droit fiscal au Barreau de Nice,
Chargé d'enseignement à l'Université Nice-Sophia-Antipolis,
Doctorant au sein du laboratoire CERDP (E.A n°120)

d'État, les gains provenant de la cession à titre habituel de crypto-monnaies acquises dans le cadre d'une activité d'achat/revente ou bien d'achat en échange d'un autre bien meuble, caractérisent l'exercice d'une profession commerciale sont, de fait, imposables à ce titre dans la catégorie des BIC.

En d'autres termes, les produits de la cession à titre occasionnel de crypto-monnaies ne relèvent plus de manière générale de la catégorie des BNC, notamment pour les opérations de placement financier, mais seulement dans le cas où lesdits produits résultent de la contrepartie d'une participation du contribuable "à la création ou au fonctionnement" de la crypto-monnaie.

Il conviendra donc au législateur ou à la jurisprudence de venir spécifier ce que le Conseil d'État entend par cette participation du contribuable. D'une part, cette dernière pourrait comprendre l'intégralité des propriétaires de monnaies virtuelles en ce qu'ils jouent un rôle actif dans le fonctionnement de la blockchain respective à chacune de leur crypto-monnaie. D'autre part, il pourrait seulement s'agir des contribuables propriétaires de monnaies virtuelles et ayant un rôle technique au sein de cette crypto-monnaie tels que les mineurs par exemple.

