

Actualité Fiscale 2012

*Christian GUICHARD
Pierre-Antoine FARHAT
Benjamin LEGROUX
Carole MAURICE
Hélène RELANGE*

Actualité fiscale chargée tout au long du 2nd semestre 2011... sur fond de crise économique 1/2

- LFR (I) 2011 du 06.07.2011 : réforme de la fiscalité du patrimoine (entrée en vigueur le 31.06)
 - Allègement du barème ISF et augmentation du seuil
 - Alourdissement des droits de donation succession
- LFR (II) 2011 du 19.09.2011 : (publiée au JO le 20.09)
 - Réforme des plus-values immobilières
 - Augmentation du taux des contributions sociales
- LFR (III) 2011 du 02.11.2011 : loi budgétaire sans disposition fiscale (publiée au JO le 03.11)

Actualité fiscale chargée tout au long du 2nd semestre 2011... sur fond de crise économique 2/2

- LFR (IV) 2011 du 21.12.2011 adoptée en vue de « réduire les déficits » (entrée en vigueur le 30.12)
 - Création d'un taux de TVA à 7 %
 - Contribution exceptionnelle sur l'IS
 - Gel du barème de l'IR
 - Augmentation des prélèvements libératoires sur les dividendes et intérêts
- Loi de Finances (LF) pour 2012 du 21.12.2011 (publiée au JO du 29.12)

3

Sommaire

- Fiscalité des particuliers
 - Fiscalité des revenus
 - Fiscalité du patrimoine
- Fiscalité des entreprises
 - TVA
 - BIC /IS/CFE
- Procédure & contrôle
- Actualité jurisprudentielle

4

1^{ère} partie
Fiscalité des particuliers

Fiscalité des revenus

Barèmes et seuils

7

- Loi de finances prévoit un gel du barème et des seuils en matière d'impôt sur le revenu : même barème applicable aux revenus 2011 que celui applicable aux revenus 2010
- Mesure qui devrait s'appliquer jusqu'au retour du déficit public en dessous du seuil de 3 % du PIB

8

Gel du barème de l'IR 2/2

LFR (IV) 2011

Barème : impôt sur le revenu 2011
(payable en 2012)

| Fraction du revenu imposable (pour 1 part) | Taux |
|---|------|
| N'excédant pas 5.963 € | 0% |
| De 5.963 € à 11.896 € | 5.5% |
| De 11.896 € à 26.420 € | 14% |
| De 26.420 € à 70.830 € | 30% |
| Supérieure à 70.830 € | 41% |

9

Fiscalité des revenus

Augmentation du taux des contributions sociales

LFR (II) du 19.09.2011

10

Contributions sociales 1/2

LFR (II) 2011

- **Prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et de l'épargne**
 - ✓ Augmentation du taux global des prélèvements sociaux (CGS, CRDS, prélèvement social et contributions additionnelles) de 1,2 %
 - ✓ Le taux global des prélèvements sociaux serait donc porté à 13,5 %
 - ✓ Entrée en vigueur
 - Revenus du patrimoine perçus à compter du 1^{er} janvier 2011
 - Produits de certains revenus de placements constatés ou acquis à compter du 1^{er} octobre 2011

11

Contributions sociales 2/2

LFR (II) 2011

- Difficulté d'entrée en vigueur pour les sociétés ayant distribué des dividendes avant le 1^{er} octobre 2011
 - **Si option PFL** : *a priori* la majoration de taux des contributions ne serait pas applicable
 - **Si ABSENCE d'option PFL** : majoration du taux des contributions sociales *a priori* applicable (alors même que le prélèvement à la source a déjà été opéré par la société...)
 - ➔ Le complément de prélèvement (1,2%) devrait *a priori* être recouvré par voie de rôle

12

Contribution sur les hauts revenus

13

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus 1/4

- Applicable dès 2012 sur les revenus de **2011**
- Jusqu'au retour à l'équilibre des finances publiques !
- Additionnelle à l'IR :
 - Figurera donc sur l'avis d'imposition
 - Même règles de recouvrement (mais ne devrait pas être comprise dans la base des tiers provisionnels), de contrôle et de contentieux qu'en matière d'IR
- Assiette : revenu fiscal de référence du foyer fiscal (spécifiquement majoré)

14

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus 2/4

- Barème

| Fraction du revenu fiscal de référence | Taux applicable | |
|--|---|--|
| | Contribuable célibataire, veuf, séparé ou divorcé | Contribuable marié ou pacsé, soumis à imposition commune |
| ≤ 250.000 € | 0 % | 0 % |
| Entre 250.001 et 500.000 € | 3 % | 0 % |
| Entre 500.001 et 1.000.000 € | 4 % | 3 % |
| > 1.000.000 € | 4 % | 4 % |

- Exemple
 - Couple marié, revenu fiscal de référence de 1.250.000 €
 - Contribution de 25.000 €
 - soit $[1.000.000 - 500.000] * 3\% + [1.250.000 - 1.000.000] * 4\%$

15

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus 3/4

- Absence de système de quotient et de majoration pour personnes à charge
- En cas de variation de revenu :
 - Mécanisme spécifique de lissage en fonction de la moyenne des revenus des 2 années précédentes
- La partie des **crédits d'impôt et des prélèvements non libératoires** non imputée sur le montant de l'IR est **imputable** sur le montant de la contribution pour l'excédent éventuel

16

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus 4/4

- **Nouveauté** : déclaration des plus-values immobilières sur la déclaration d'ensemble des revenus (n° 2042) pour toutes les cessions réalisées à compter du 01.01.2011
 - Uniquement pour prise en compte dans le revenu fiscal de référence
- Sanction en cas de défaut de déclaration : 5% des sommes non déclarées
 - Amende mini de 750 €/ maxi de 1500 €
 - Limitée à 75 € et 750 € si aucune infraction commise au cours des 3 années précédentes

17

Fiscalité des revenus

Prélèvement forfaitaire libératoire (PFL)

LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

18

Prélèvement Forfaitaire Libératoire 1/5

LFR (IV) 2011

- Majoration des taux du PFL applicables aux revenus du capital perçus à compter du 1^{er} janvier 2012
 - De 19% à **24%** pour les **produits de placement à revenu fixe** (obligations, revenus des créances, dépôts, cautionnement...) soit 37,5% en tenant compte des contributions sociales de 13,5%
 - De 19% à **21%** pour les **dividendes**, soit 34,5% en tenant compte des contributions sociales de 13,5%
 - Augmentation du taux de retenue à la source en matière de revenus distribués à des non résidents ¹⁹

Prélèvement Forfaitaire Libératoire 2/5

LFR (IV) 2011

Taux du prélèvement forfaitaire libératoire (PFL) au 01.01.2012

| Revenus perçus en 2012 | Taux du PFL |
|---|-------------|
| Placements à revenu fixe (intérêts, revenus d'obligations...) | 37,5% |
| Placements à revenu variable (dividendes) | 34,5% |

Prélèvement Forfaitaire Libératoire 3/5 Comparatif entre option PFL et en l'absence d'option

- Pour rappel, en l'absence d'option, le dividende brut est taxable à l'IR sous déduction
 - D'un abattement proportionnel de 40%
 - D'un abattement fixe de
 - ❑ 1.525 € pour les célibataires, veufs, divorcés
 - ❑ 3.050 € pour les couples
- Déduction de la CSG à hauteur de 5,80 % uniquement en l'absence d'option

21

Prélèvement Forfaitaire Libératoire 4/5 Comparatif entre option PFL et en l'absence d'option

| | Absence d'option PFL | Option PFL |
|------------------------------------|-------------------------|------------|
| Taux effectif d'imposition maximal | 35,72 % | 34,5 % |

| | Personne Seule | Couple |
|---|----------------|--------|
| Seuil d'intérêt de l'option pour le PFL : <i>(contribuables imposés au taux marginal de 41% hors dividendes)</i> | 51 K€ | 102 K€ |

22



Prélèvement Forfaitaire Libératoire 5/5 Imposition des revenus du capital : ce qui pourrait changer

Lors de l'adoption du Projet de Loi de Finances pour 2012, le **Sénat** avait voté

- La suppression pure et simple de l'option pour le prélèvement forfaitaire libératoire concernant tous les revenus du capital
- La réduction de moitié de 40% à 20% de l'abattement proportionnel sur les dividendes

→ Mesures rejetées par l'Assemblée Nationale

23

Fiscalité des revenus

« 2nd Coup de rabot » sur les niches fiscales

24

« Coup de rabet » de 15% sur les taux des niches fiscales 1/4

- Rappel : la LF pour 2011 avait réduit de 10% l'avantage en impôt procuré par certains dispositifs de réduction d'impôt ou crédit d'impôt
 - Application à compter de l'imposition des revenus de 2011 pour les dépenses payées à compter du 01.01.2011

25

« Coup de rabet » de 15% sur les taux des niches fiscales 2/4

- La LF pour 2012 prévoit une **réduction supplémentaire de 15%** de ces mêmes avantages fiscaux
 - Réduction de 15% des taux de réduction ou crédit d'impôt
 - Réduction de 15% des plafonds d'imputation c'est-à-dire de l'avantage maximal que peuvent procurer les dispositifs
- Attention : le texte ne fixe pas directement les nouveaux taux et plafonds d'imputation : décret en Conseil d'Etat à venir

26

Coup de rabot » de 15% sur les taux des niches fiscales 3/4

- Exemple
 - La réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital de PME : le taux de 22 % est réduit à 18 %
 - $22 - 15 \% = 18,7 \rightarrow$ arrondie à l'unité inférieure, soit 18 %

27

« Coup de rabot » de 15% sur les taux des niches fiscales 4/4

- Vise toutes les dépenses payées à compter du 01.01.2012
- Sont concernés tous les dispositifs de réductions et crédits d'impôt rentrant dans le champ d'application du plafonnement global, **à l'exception de**
 - L'aide fiscale pour l'emploi d'un salarié à domicile
 - Crédit d'impôt au titre des frais de garde des jeunes enfants
 - Réduction d'impôt pour investissement locatif dans le logement social outre-mer

28

Plafonnement général des niches

29

Plafonnement général des niches fiscales 1/2

- Pour les **revenus de 2012**, le montant cumulé de certains avantages fiscaux dont bénéficie le foyer fiscal à raison de dépenses payées, d'investissements réalisés ou d'aides accordées ne peut pas procurer une réduction du montant de l'IR supérieure à
 - 18.000 €
 - Majorés de 4 % du montant du revenu net global soumis au barème progressif

30

Plafonnement général des niches fiscales 2/2

- Résultat de l'évolution dans le temps des plafonds (qui se superposent)

| Revenu de l'année | Opérations réalisées en 2009 | Opérations réalisées en 2010 | Opérations réalisées en 2011 | Opérations réalisées en 2012 |
|---------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| Plafond fixe | 25.000 € | 20.000 € | 18.000 € | 18.000 € |
| Pourcentage du revenu imposable | 10 % | 8 % | 6 % | 4 % |

31

Fiscalité des revenus

Crédits d'impôt

32

Investissements Scellier 1/4

- Aménagement du dispositif avant sa suppression dès le 31 décembre 2012
- Pour les investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2012 (dépôt du permis de construire ou acte authentique) : dispositif **exclusivement réservé aux logements BBC** (sauf Scellier outre-mer)
- Elargissement du champ d'application du dispositif aux logements considérés comme neufs pour la TVA immobilière : remis à neuf, réhabilités ou transformés par le vendeur avant l'acquisition par le contribuable qui entend bénéficier du dispositif

33

Investissements Scellier 2/4

- Double plafonnement de la base d'imposition
 - Le prix de revient du logement est retenu, dans la limite de 300.000 €
 - Nouveau plafond par m² de surface habitable (fixé par décret à venir) en fonction de la localisation du logement. Ces plafonds *devraient* être fixés à :

| Zone | Plafonds |
|------------|----------|
| Zone A bis | 5.200 € |
| Zone A | 5.000 € |
| Zone B1 | 4.000 € |
| Zone B2 | 2.100 € |
| Zone C | 2.000 € |

34

Investissements Scellier 3/4

| Exemples d'investissement | Plafonnement du prix de revient (300.000 €) | Plafonnement par m ² habitable (zone A bis : 5.200 €/m ²) | Base défiscalisable |
|---|---|--|---------------------|
| Logement de 57 m ² à 296.400 € | OK | OK | 296.400 € |
| Logement de 30 m ² à 300.000 € | OK | Non respecté | 156.000 € |

35

Investissements Scellier 4/4

- Diminution des taux (en prenant en compte le rabot supplémentaire de 15%)
 - De 18 % à **13 % pour les logements BBC** acquis ou construits en 2012
 - De 9 % à **6 % pour les logements non BBC** acquis en 2012, quand la demande de permis de construire a été déposée avant le 31.12.2011

36

Crédit d'Impôt Développement Durable

1/2

- Ce crédit d'impôt vise par exemple les acquisitions de poêles à bois, pompes à chaleurs, matériaux d'isolation...
- Il est **prorogé** jusqu'au 31.12.2015 pour les dépenses effectuées dans les **logements de + de 2 ans**
- Pour les logements achevés depuis moins de 2 ans, suppression du crédit d'impôt pour les dépenses acquittées à compter du 1^{er} janvier 2013
- **Aménagement des taux** applicables aux différents types d'installations, **qui subissent par ailleurs le rabot de 15 %**
- Mais instauration d'une **majoration de taux de 10% en cas de réalisation simultanée de 2 investissements éligibles** (elle aussi soumise à la réduction globale de 15%)

37

Crédit d'Impôt Développement Durable

2/2

Notre lecture

- Un foyer fiscal fait procéder à l'installation d'un poêle à granulés et à la pose de fenêtres en double vitrage :

| Nature des dépenses | Dépenses en 2011 | Dépenses à compter de 2012 | Dépenses à compter de 2012 après réduction générale de 15 % | Majoration de 10 points quand réalisation d'investissements relevant de 2 catégories* |
|---------------------|------------------|----------------------------|---|---|
| Poêle à granulés | 22 % | 18 % | 15 % | 23 % |
| Fenêtres | 13 % | 12 % | 10 % | 18 % |

* Taux majoré de 10 % raboté de 15 %

38

Souscription au capital de PME

39

Souscription au capital de PME 1/11

Rappel du durcissement des conditions instauré par la Loi de Finances pour 2011

- Depuis fin 2011, durcissement des conditions d'éligibilité aux réductions d'impôt pour souscription au capital de PME
 - Taux de la réduction d'ISF : 50% (avantage maximum de 45.000 €)
 - Taux de la réduction d'IR 22% (à compter du 01.01.2012 taux de 18%)
- Uniformisation des conditions applicables à chacun des dispositifs

40

Souscription au capital de PME 2/11

Rappel du durcissement des conditions instauré par la LF 2011

- Exclusion des sociétés ayant certaines activités (ex photovoltaïque)
- Exclusion des sociétés disposant principalement de certains actifs (ex : métaux précieux, chevaux de course)
- Dispositif réservé aux sociétés n'accordant aucune garantie en capital, ni aucune contrepartie à la souscription, et n'ayant pas procédé à des remboursements d'apport au cours des 12 mois précédant la souscription

41

Souscription au capital de PME 3/11

Rappel du durcissement des conditions instauré par la LF 2011

- En cas de souscription au capital d'une société holding (animatrice) celle-ci doit être constituée depuis au moins 12 mois et détenir une filiale depuis au moins 12 mois
- Dans tous les cas de figure, la société doit comporter au moins **2 salariés** à la clôture de « son premier exercice »

42

Souscription au capital de PME 4/11

Eclaircissement sur la condition d'embauche de 2 salariés LFR (I) 2011

- Loi du 6 juillet 2011 a précisé que la condition d'embauche de 2 salariés doit être respectée à la clôture de l'exercice **suyant la souscription ayant ouvert droit à la réduction d'impôt**

(La Loi de finances pour 2011 semblait imposer le respect de cette condition à la clôture du 1^{er} exercice de la société)

43

Souscription au capital de PME 5/11

Précision sur la notion de salarié (Rescrit n° 2011/10 (ENR) du 18 avril 2011)

- Notion entendue au sens du droit du travail (lien de **subordination**)
- Il n'est pas tenu compte de la **nature du contrat de travail**, de la **durée du temps de travail**, ni de **l'ancienneté du contrat de travail**
- Les **mandataires sociaux** ne peuvent être considérés comme des salariés **que s'ils sont titulaires d'un contrat de travail** (conditions très restrictives)

44

Souscription au capital de PME 6/11 Recentrage du dispositif IR-PME *LFR (IV)*

- **À compter du 1^{er} janvier 2012**, seules les souscriptions réalisées au capital de petites entreprises en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion sont éligibles à la réduction d'impôt

45

Souscription au capital de PME 7/11 Recentrage du dispositif IR-PME *LFR (IV)*

- Conditions tenant à la société
 - Moins de 50 salariés et Chiffre d'affaires ou total de bilan inférieurs à 10 millions d'euros (attention à la notion d'entreprises liées)
 - Créée depuis moins de 5 ans
 - En phase de développement (au sens des directives communautaires : TPE)

46

Souscription au capital de PME 8/11 Recentrage du dispositif IR-PME

LFR (IV)

- Phase d'**amorçage** : société en phase de formation
- De **démarrage** : entreprise juridiquement constituée mais qui n'a encore commercialisé aucun produit ou service
- De croissance ou d'**expansion** :
 - Entreprise déjà constituée qui a commencé à commercialiser des produits ou des services et qui, par exemple, développe une activité nouvelle ou investit dans de nouveaux outils de production ;
 - Société holding animatrice de son groupe qui utilise les versements reçus pour l'acquisition de participations nouvelles

47

Souscription au capital de PME 9/11 Recentrage du dispositif IR-PME

LFR (IV)

- En présence d'un Holding passif
 - On peut penser que l'Administration admettra que la condition tenant à la phase de développement puisse être respectée chez la cible

48

Souscription au capital de PME 10/11 Recentrage du dispositif IR-PME LFR (IV)

| | Dispositif antérieur | Dispositif 2012 | Avantage maximum ramené de 22% à 18% en 2012 |
|---|-------------------------|--------------------|---|
| Plafond de versement pour une personne seule | 20.000 € | 50.000 € | $18\% \times 50.000 \text{ €} =$ 9.000 € |
| Plafond de versement pour un couple | 40.000 € | 100.000 € | $18\% \times 100.000 \text{ €}$ = 18.000 € |

49

Souscription au capital de PME 11/11 Dispositifs IR et ISF

- L'effort d'alignement, réalisé l'année passée, entre les dispositifs d'incitation IR et ISF à la souscription au capital de PME, aura été de courte durée
- Les conditions d'éligibilité au dispositif ISF restent en effet inchangées

50

Exit tax
LFR(I) du 6.07.2011

51

Exit tax 1/4
Création
LFR (I)

- Taxation des **plus-values latentes** sur les valeurs mobilières et les droits sociaux constatées lors du transfert de domicile fiscal hors de France des personnes physiques
- **Contribuables visés**
 - ➔ contribuables qui transfèrent hors de France leur domicile fiscal
 - ➔ après avoir été résident français pendant au moins 6 années au cours des 10 ans précédant le départ
 - ➔ qui détiennent lors de ce transfert, avec les autres membres de leur foyer fiscal une participation directe ou indirecte,
 - de 1% dans le capital d'une société,
 - ou d'une valeur supérieure à 1,3 million €

52

- **Principe : taxation de la plus-value latente au taux de 32,5 % lors du départ**
- **Sursis de paiement : l'imposition est établie**
 - Transfert de domicile dans un Etat UE / EEE
Sursis de paiement de droit jusqu'à la cession, le rachat, le remboursement, l'annulation ou la donation des titres
 - Transfert de domicile dans un autre Etat
Imposition due à la date du départ hors de France, sauf demande expresse de **sursis de paiement** conditionnée à la fourniture de garanties

53

- **Cas de dégrèvement (total ou partiel) / restitution de l'impôt (hors prélèvements sociaux qui restent dus)**
 - expiration d'un délai de 8 ans suivant le transfert du domicile
 - rapatriement du domicile fiscal en France dans cette période
 - décès du contribuable
 - plus-value effectivement réalisée inférieure à la plus-value constatée au moment de la cession
 - imputation de l'impôt acquitté dans le pays de résidence sur l'impôt acquitté en France, à proportion de la part d'assiette taxée en France

Entrée en vigueur : application aux transferts du domicile fiscal hors de France intervenus à compter du **3 mars 2011**

54

- Elargissement du champ de l'exit tax aux contribuables qui détiennent des participations dans plusieurs sociétés, **dont la valeur cumulée** est supérieure à 1.300.000 €
- Le pourcentage de 1% continue de s'apprécier participation par participation
- À défaut de précision, cet élargissement est applicable aux transferts de domicile intervenant à compter du 30 décembre 2011

Fiscalité du patrimoine

Réforme de la taxation des plus-values immobilières

LFIR (II) du 19.09.2011

57

Plus-values immobilières 1/8

- **Modification de l'abattement pour durée de détention** pratiqué sur les plus-values de cession d'immeubles détenus à titre privé et **ne constituant pas la résidence principale des contribuables**
 - **Dispositif « ancien »** : abattement de 10% par an à partir de 5 ans de détention, soit exonération totale après 15 ans
 - **Nouveau dispositif** : abattement de
 - ➔ 2% par an de la 6^{ème} à la 17^{ème} année
 - ➔ 4% par an de la 18^{ème} à la 24^{ème} année
 - ➔ 8% à compter de la 25^{ème} année, pour une exonération totale après 30 ans

58

Plus-values immobilières 2/8

| POURCENTAGE D'ABATTEMENT PAR PALLIER | | | | |
|--------------------------------------|--|---|--|---|
| Palliers | de la 1 ^{ère} à la 5 ^{ème} année | de la 6 ^{ème} à la 17 ^{ème} année | de la 18 ^{ème} à la 24 ^{ème} année | de la 24 ^{ème} année à la 30 ^{ème} année |
| % d'abattement par pallier | 0% | 24% | 28% | 48% |
| Cumul | 0% | 24% | 52% | 100% |

59

Plus-values immobilières 3/8 Tableau lecture directe

| Durée de détention | Abattement applicable |
|--------------------|-----------------------|
| Moins de 6 ans | 0 % |
| Entre 6 et 7 ans | 2 % |
| Entre 7 et 8 ans | 4 % |
| Entre 8 et 9 ans | 6 % |
| Entre 9 et 10 ans | 8 % |
| Entre 10 et 11 ans | 10 % |
| Entre 11 et 12 ans | 12 % |
| Entre 12 et 13 ans | 14 % |

60

Plus-values immobilières 4/8 Tableau lecture directe

| Durée de détention | Abattement applicable |
|--------------------|-----------------------|
| Entre 13 et 14 ans | 16 % |
| Entre 14 et 15 ans | 18 % |
| Entre 15 et 16 ans | 20 % |
| Entre 16 et 17 ans | 22 % |
| Entre 17 et 18 ans | 24 % |
| Entre 18 et 19 ans | 28 % |
| Entre 19 et 20 ans | 32 % |
| Entre 20 et 21 ans | 36 % |

61

Plus-values immobilières 5/8 Tableau lecture directe

| Durée de détention | Abattement applicable |
|--------------------|-----------------------|
| Entre 22 et 23 ans | 44 % |
| Entre 23 et 24 ans | 48 % |
| Entre 24 et 25 ans | 52 % |
| Entre 25 et 26 ans | 60 % |
| Entre 26 et 27 ans | 68 % |
| Entre 27 et 28 ans | 76 % |
| Entre 28 et 29 ans | 84 % |
| Entre 29 et 30 ans | 92 % |
| Plus de 30 ans | 100% |

Plus-values immobilières 6/8 Entrée en vigueur de la réforme

- Cessions intervenant à compter du 1^{er} février 2012 (acte authentique)
- ***Dispositif anti-abus*** : Apport à une société réalisé à compter du **25 août 2011**

63

Plus-values immobilières 7/8 Contribuables non propriétaires de leur résidence principale

- Instauration d'une exonération spécifique en faveur des contribuables
 - non propriétaires de leur résidence principale
 - ne l'ayant pas été au cours des 4 années précédant la cession
 - qui cèdent, pour la première fois, un logement (à l'exclusion des terrains et locaux professionnels)
 - pour acquérir une résidence principale, dans les 24 mois de la cession

64

Plus-values immobilières 8/8 Contribuables non propriétaires de leur résidence principale

- En cas de remploi seulement partiel, l'exonération est limitée à la fraction du prix remployé effectivement
- Pour faciliter le contrôle de l'Administration : la plus-value exonérée devra figurer sur la déclaration d'impôt sur le revenu
- Entrée en vigueur : cession intervenant à compter du 01.02.2012

65

Fiscalité du patrimoine

Cession de droits de surélévation

66

Plus-values immobilières ***Cession de droits de surélévation***

- Dispositif d'exonération temporaire des plus-values immobilières réalisées, entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2014...
- ...à l'occasion de la cession d'un droit de surélévation d'immeuble en vue de construire des locaux d'habitation
- Exonération d'impôt (19%) et de contributions sociales (13,5%)
- Sous l'engagement de l'acquéreur de réaliser et d'achever les locaux d'habitation dans un délai de 4 ans, sous peine d'une amende de 25 %

67

Fiscalité du patrimoine

Cession de titres de société soumise à l'IS

68

Cession de titres de sociétés IS 1/7 Suppression de l'abattement pour durée de détention

- Dispositif instauré en 2006 prévoyant
 - Un abattement d'1/3 sur la plus value résultant de cession de titres de société, par année de détention au-delà de la cinquième
 - La durée étant décomptée à partir du 1^{er} janvier 2006, soit une application possible à compter de 2012 et une exonération envisageable à compter de 2014
- **Dispositif supprimé avant même d'avoir pu être appliqué**

69

Cession de titres de sociétés IS 2/7 Suppression de l'abattement pour durée de détention

- L'abattement réservé aux dirigeants de PME cédant leurs titres à l'occasion de leur départ en retraite est maintenu jusqu'au 31.12.2013
- Cette disparition était programmée en raison de l'exonération de droit commun qui aurait dû être applicable à compter du 01.01.2014
- **Ce dispositif sera-t-il néanmoins prorogé au-delà du 31.12.2013 ?**

70

Cession de titres de sociétés IS 3/7 Instauration d'un mécanisme de report

- Instauration d'un dispositif de report d'imposition de la plus value (**sous condition de emploi**) en cas de cessions de titres de sociétés soumises à l'IS
- Report pouvant se transformer en une exonération définitive si les titres souscrits en emploi sont conservés pendant 5 ans
- Régime du report applicable sur demande expresse du contribuable, la plus value en report devant figurer sur la déclaration d'impôt sur le revenu

71

Cession de titres de sociétés IS 4/7 Modalités du report

- Le report ne concerne que l'impôt sur le revenu (19%) et non les contributions sociales (13,5%)
- Conditions relatives aux titres cédés
 - Titres détenus depuis plus de 8 ans
 - 10 % des droits de vote ou des droits financiers
 - Sièges de la société dont les titres sont cédés situés dans l'Union Européenne, en Norvège ou au Liechtenstein
 - Société passible de l'IS, exerçant une activité (industrielle, commerciale...) pendant les 8 années précédant la cession

72

Cession de titres de sociétés IS 5/7 Modalités du report

- Réinvestissement du produit de la cession
 - Dans les **36 mois**, à hauteur de 80% du montant de la plus-value nette de contributions sociales
 - **Souscription en numéraire** au capital d'une société passible de l'IS et ayant son siège dans l'UE
 - Les titres souscrits doivent représenter au moins **5%** des droits de vote et des droits financiers
 - Le contribuable ou son conjoint, ascendant, descendant ne doivent
 - ❑ Ni être associé de la société cible avant l'opération,
 - ❑ Ni exercer des fonctions de direction depuis sa création et pendant une période de 5 ans suivant l'apport

73

Cession de titres de sociétés IS 6/7 Exonération définitive de la plus-value en report

- PV en report définitivement exonérée
 - Quand les titres souscrits en emploi sont détenus en pleine propriété pendant plus de 5 ans
 - Ou en cas de licenciement, invalidité, décès du contribuable ou de son époux, liquidation judiciaire de la société bénéficiaire de l'apport avant cette date

74

Cession de titres de sociétés IS 717 **Entrée en vigueur**

- Le nouveau mécanisme s'appliquera aux plus-values réalisées en 2011 (à défaut de précision contraire)
 - **Ceci ouvrirait donc aux contribuables le droit de revendiquer ce report pour toute cession réalisée en 2011**

75

Fiscalité du patrimoine

Réforme de l'ISF

LFR (I) du 6.07.2011

76

Allègement du barème à compter de l'ISF 2012

Suppression du barème au profit de deux taux d'imposition

- Imposition à 0,25% dès le premier euro des patrimoines dont la valeur est comprise entre 1300000 € et 3 000 000 €
- Imposition à 0,50% dès le premier euro des patrimoines dont la valeur est supérieure à 3 000 000 €

NB : les seuils d'imposition sont gelés à compter de 2012

77

Allègement du barème à compter de l'ISF 2012

Dispositif de décote visant à limiter les effets de seuil

| Patrimoine compris | Formule de calcul | ISF dû |
|--------------------------------|---|--|
| Entre 1.300.000 et 1.400.000 € | $0,25\% * \text{Actif net} - [24.500 - (7 * 0,25\% * \text{actif net})]$ | Pour un patrimoine de 1.300.000 € ➔ ISF = 1.500 € au lieu de 3.250 € |
| Entre 3.000.000 et 3.200.000 € | $0,5\% * \text{Actif net} - [120.000 - (7,5 * 0,5\% * \text{actif net})]$ | Pour un patrimoine de 3.000.000 € ➔ ISF = 7.500 € au lieu de 15.000 € |

78



ISF 3/15 Mesures envisagées par le Sénat (rejetées par l'Assemblée Nationale)

- L'abrogation de l'art. 1^{er} de la LFR (I) 2011 portant réforme de la fiscalité du patrimoine qui avait relevé le seuil d'entrée à l'ISF de 800.000 € à 1.300.000 €
- **La suppression de 3 régimes de faveur en matière d'ISF**
 - L'exonération partielle liée à un **pacte Dutreil**
 - L'exonération des titres reçus en contrepartie de certaines souscriptions au capital de petites et moyennes entreprises au sens communautaire
 - L'exonération partielle des titres détenus par les salariés et les mandataires sociaux

79

ISF 4/15 Simplifications déclaratives

- **Patrimoine < 3 millions**
 - Plus de déclaration spécifique
 - Actif net taxable porté sur la déclaration d'IR
 - Impôt recouvré par voie de rôle, distinct de l'IR (option possible pour prélèvement mensuel à partir de 2013)
 - Pour les « concubins notoires » déclaration de l'actif net taxable sur la déclaration de l'un ou l'autre
 - Dispense de production des justificatifs
- **Patrimoine > 3 millions : maintien de la déclaration et du paiement spontané**

80

ISF 5/15 Simplifications déclaratives

- **Mesure d'accompagnement (patrimoine < 1.300.000 €)**
 - Prescription abrégée (3 ans) profitera aux contribuables ayant mentionné leur actif net sur leur déclaration d'IR
 - L'administration pourra demander la composition détaillée et l'évaluation de l'actif et du passif du patrimoine : en l'absence de réponse, possibilité pour l'administration de mener une procédure de rectification ISF

81

ISF 6/15 Maintien des réductions d'ISF

- Maintien de la réduction ISF-PME

Rappel : réduction de **50%** des souscriptions directes ou indirectes (via une holding, un FIP ou un FCPI) effectuées au profit des PME, dans la limite d'un plafond de dépense fixé à 90 000 € (RI max de 45.000 €)

- Maintien de la réduction ISF-Dons

Rappel : réduction de **75%** des versements effectués au profit d'associations et autres œuvres, plafonnée à 45 000 €

82

ISF 7/15 Maintien des réductions d'ISF

- Maintien de l'abattement de 30% sur la résidence principale
(Rappel : pour l'Administration, pas d'abattement si détention via SCI)
- Renforcement de la réduction d'ISF pour charge de famille
 - Portée de 150 à 300 € par personne à charges
 - Y compris les enfants **majeurs rattachés au foyer fiscal**
- Maintien des pactes Dutreil (qui bénéficient de mesures d'assouplissement techniques)
- Maintien des exonérations au titre des biens professionnels et œuvres d'art/objets de collection

83

ISF 8/15 Aménagement du régime des biens professionnels

- Rappel des conditions cumulatives d'exonération
 - Détention de plus de 25 % du capital (droits de vote et droits financiers)
 - Exercice d'une fonction de direction effective...
 - ... donnant lieu à une rémunération **normale**...
 - ... **représentant plus de 50%** des revenus professionnels

84

ISF 9/15 Aménagement du régime des biens professionnels

- En cas d'activités multiples
 - Actions détenues dans plusieurs sociétés peuvent constituer un « *bien professionnel unique* » si chaque participation prise isolément remplit les conditions d'exonération
 - Il est possible de globaliser les rémunérations perçues pour apprécier la condition « + de 50% des revenus » **si les activités sont**
 - similaires ou
 - connexes et complémentaires

85

ISF 10/15 Aménagement du régime des biens professionnels

- **Activités similaires ou connexes et complémentaires**
 - Possibilité de **faire masse des rémunérations** perçues de chacune des sociétés pour apprécier le **caractère normal** de la rémunération, au regard de l'ensemble des fonctions exercées dans chacune des sociétés
- **Activités ni similaires, ni connexes et complémentaires**
 - Perception obligatoire d'une rémunération normale dans chaque société
 - Appréciation du niveau de rémunération (+ de 50%) en globalisant désormais les rémunérations perçues

86

ISF 11/15 Aménagement du régime des biens professionnels

- Appréciation de seuil minimal de détention de 25%
 - Jusqu'à maintenant : nécessité de posséder plus de 25% des droits de vote et des droits financiers
 - Désormais : il suffit de détenir 25% des droits de vote
- Dérogation introduite à l'exigence d'une détention minimale en cas d'augmentation de capital si :
 - Détention de 25% pendant au moins 5 ans avant opération
 - Conservation de 12,5% minimum
 - Conclusion d'un pacte avec d'autres associés représentant au moins 25% des droits de vote et ayant un « pouvoir d'orientation »

87

ISF 12/15 Parts de sociétés à prépondérance immobilière détenues par des non résidents

- Schéma visé
 - Constitution d'une SCI qui acquiert un immeuble financé par un apport en compte courant
 - Valeur des parts potentiellement nulle (actif net comptable tient compte du passif exigible y compris les comptes courants)
- À compter de 2012 : valeur des parts de sociétés immobilières détenues par des non résidents déterminée **sans tenir compte des créances détenues directement ou indirectement sur la société par ce non résident**

88

ISF 13/15 Suppression du plafonnement et du bouclier

- **Suppression du plafonnement de l'ISF**

Rappel : lorsque la somme de l'ISF, de l'IR et des prélèvements sociaux excède 85% de ses revenus, l'excédent venait en déduction de l'ISF dû (sous certaines limites)

- **Suppression du plafonnement des impôts directs (bouclier fiscal)**

Rappel : l'ensemble des impôts directs payés par un contribuable ne peut excéder 50% de ses revenus. A ce titre chaque redevable peut exercer un droit à restitution de la fraction excédentaire.

89

ISF 14/15 Suppression du bouclier fiscal

- Dernier bouclier possible au titre des impôts directs payés en 2011 au titre des revenus réalisés en 2010 (*i.e.* demande de restitution à compter du 1^{er} janvier 2012)
- Auto-liquidation obligatoire (suppression du remboursement)
 - les redevables de l'ISF en 2012, titulaires d'un droit à restitution au titre des impôts payés, en 2011, (revenus 2010), devront obligatoirement l'imputer sur ISF 2012, et en cas de reliquat, sur l'ISF des années suivantes

90



ISF 15/15
Mesures envisagées par le Sénat
(Rejetées par l'Assemblée Nationale)

- Suppression immédiate du bouclier fiscal dès 2012

91

Fiscalité du patrimoine

Réforme des droits de
donation

LFR (I) pour 2011 du 6.07.2011

92

Donation-Succession 1/12 Alourdissement des droits de donation succession

- Publication au JO le 30 juillet en raison d'un recours constitutionnel
- **Entrée en vigueur** des mesures d'alourdissement des droits de donation / succession : **31 juillet 2011**

93

Donation-Succession 2/12 Alourdissement des droits de donation succession

- **Augmentation de 5 points des tarifs applicables aux deux dernières tranches du barème d'imposition** (applicable aux successions et aux donations consenties en ligne directe et entre époux et partenaire)
- Nouveau barème en **ligne directe**

| Fraction de la part nette taxable | Tarif applicable |
|-----------------------------------|------------------|
| N'excédant pas 8 072 € | 5% |
| Entre 8 072 € et 12 109 € | 10% |
| Entre 12 109 € et 15 932 € | 15% |
| Entre 15 932 € et 552 534 € | 20% |
| Entre 552 534 € et 902 838 € | 30% |
| Entre 902 838 € et 1 805 677 € | 40% |
| Au-delà de 1 805 677 € | 45% |

94

Donation-Succession 3/12 Suppression des réductions de droits

- Suppression des réductions de droits de donation, en fonction de l'âge du donateur

Rappel de la règle ancienne : CGI, art. 790

| Âge du donateur | Réduction de droit en cas de donation en <u>nue-propriété</u> | Réduction de droit en cas de donation en <u>pleine propriété et en usufruit</u> |
|--------------------|---|---|
| Moins de 70 ans | - 35% | - 50% |
| Entre 70 et 80 ans | - 10% | - 30% |
| 80 ans et plus | Aucune réduction de droit | |

95

Donation-Succession 4/12 Suppression des réductions de droits

- Seul cas de maintien des réductions de droits
 - Donation d'entreprise (individuelle ou société) en pleine propriété par un donateur âgé de moins de 70 ans
 - À condition que la donation s'inscrive dans un engagement collectif de conservation
- Cumul entre la réduction de droit de 50% et l'abattement DUTREIL de 75%

96

Donation-Succession 5/12 Augmentation de 6 à 10 ans du délai de rappel fiscal

- Rappels
 - Les donations réalisées depuis plus de 6 ans ne sont pas prises en compte pour le calcul des droits de mutation dus à l'occasion d'une nouvelle transmission entre vifs ou par décès
(nb: le délai avait été ramené de 10 à 6 ans en 2006)
 - Délai de rappel fiscal porté de 6 à 10 ans
 - Atténuation des effets de cet allongement en cas de donation consentie depuis plus de 6 ans mais moins de 10 ans au 31 juillet 2011

97

Donation-Succession 6/12 Augmentation de 6 à 10 ans du délai de rappel fiscal

- ➔ **Dispositif de lissage** : application d'un abattement sur la valeur à rapporter en cas de donation de plus de 6 ans et moins de 10 ans

| Donation de | Montant de l'abattement |
|--------------------------------|-------------------------|
| Plus de 6 ans et de moins de 7 | 10% |
| Plus de 7 ans et de moins de 8 | 20% |
| Plus de 8 ans et de moins de 9 | 30% |
| Plus de 9 ans et moins de 10 | 40% |

98

Donation-Succession 7/12 Augmentation de 6 à 10 ans du délai de rappel fiscal

- Exemple
 - Donation en ligne directe consentie le 30 juin 2005 : 100.000 €
 - Donation consentie le 1^{er} août 2011 : 160.000 €
 - Donation précédente : + de 6 ans et moins de 7 ans
 - Rapport de la donation précédente :
 - ➔ 100.000 € -10% = 90.000
 - ➔ Assiette = 160.000 +90.000 = 250.000 (avant abattement en ligne directe de 159.325 €)
 - ➔ Droits dus : environ 16 k€ (contre 0 € avant l'allongement)

99

Donation-Succession 8/12 Rectification décennale de la valeur des donations antérieures

- L'Administration peut désormais contrôler la valeur des biens devant être pris en compte dans une nouvelle donation ou succession en vertu de la règle du rappel fiscal
- Possibilité de contrôler la valeur de biens donnés depuis moins de 10 ans au jour de la nouvelle donation ou de l'ouverture de la succession

100

Donation-Succession 9/12 Rectification décennale de la valeur des donations antérieures

- Exemple
 - Donation le 1^{er} janvier 2007 : valeur déclarée 500 k€
 - ❑ Prescription du contrôle-valeur par l'Administration le 31 décembre 2010
 - Donateur décède en mars 2012
 - ❑ La valeur de la donation de 2007 est rapportée à la succession
 - ❑ L'administration a jusqu'au 31 décembre 2015 pour contrôler la succession
 - ❑ À l'occasion du contrôle portant sur la déclaration de succession, elle peut contrôler la valeur de la donation de 2007, prise en compte lors de la succession

101

Donation-Succession 10/12 Dons familiaux de somme d'argent

- Dons de sommes d'argent de 31.865 € maximum (ne consommant pas l'abattement) au profit des enfants (majeurs) et neveux sont exonérés de droit de donation
- Nouveautés
 - Possibilité de renouveler les dons tous les 10 ans
 - Limite d'âge du donateur portée de 65 ans à 80 ans

102

Donation-Succession 11/12 Gel des barèmes et des abattements

- Comme en matière d'impôt sur le revenu, gel des barèmes et des abattements reconduits en 2012 à l'identique de 2011

| Lien de parenté | Montant de l'abattement |
|--|-------------------------|
| Donation ou succession entre Parent / enfant | 159.325 € |
| Donation ou succession entre frère et sœur | 15.932 € |
| Donation ou succession entre oncle/ neveu | 7.967 € |
| Donation entre époux | 80.724 € |
| Donation aux petits enfants | 31.865 € |

103

Donation-Succession 12/12 Loi TEPA : Mesures envisagées par le Sénat (Rejetées par l'Assemblée Nationale)



Le Sénat avait notamment voté

- La réduction de 159.325 € à 50.000 € de l'abattement en ligne directe
- La suppression pure et simple des dons « Sarkozy » (31.865 €)

104

Taxation des contrats d'assurance vie

LFR (I) pour 2011 du 06.07.2011

105

Taxation des contrats d'assurance vie

LFR (I)

- Sommes dues par les organismes d'assurance vie à raison du décès
 - 152.500 € → aucun prélèvement
 - Au-delà de 152.500 € → prélèvement spécial de 20%
- Le prélèvement est porté à 25% pour la fraction de chaque part nette/bénéficiaire supérieure à 902.838 €, pour les décès survenus à compter de l'entrée en vigueur de la loi (31 juillet 2011)

106

Droits d'enregistrement

107

Alourdissement du droit de partage ^{1/2} *LFR (I)*

- Droit de partage porté de 1,10% à **2,5%**
- Entrée en vigueur : 1^{er} janvier 2012
- Concernés les partages d'indivision (divorce, succession, liquidation sociétés...)

108

Droit de partage : couples en instance de divorce 2/2

- Maintien du droit au taux de 1,1% pour les couples en instance de divorce ayant présenté une convention de divorce au juge avant le 30 juillet 2011, même si cette convention est homologuée après le 1^{er} janvier 2012
 - Mesure sénatoriale visant à ne pas faire subir au contribuable la lenteur de la justice

109

Actualité fiscale 2012

Cession d'actions

110

- **Modification des règles de calcul** et de **territorialité** du droit d'enregistrement dû lors de la cession d'actions (ne concerne pas les cessions de parts sociales)
- Institution de **cas d'exonération** du droit d'enregistrement
- **Entrée en vigueur** → cessions intervenant à compter du 1^{er} janvier 2012

- **Montant des droits**
 - Le taux proportionnel unique (3%, plafonné à 5.000 € jusqu'à présent) est remplacé par un barème progressif (par tranches)
 - 3% pour la fraction d'assiette inférieure à 200.000 €
 - 0,5% pour la fraction comprise entre 200.000 € et 500.000.000 €
 - 0,25% pour la fraction excédant 500.000.000 €
 - Suppression du plafond de 5.000 €
 - Les règles de calcul afférentes aux cessions de parts sociales ne sont pas modifiées

- Incidence de la réforme : exemple

| Cession | Avant la réforme | Après la réforme |
|---------|--|---|
| 1 M € | $1.000.000 * 3 \% = 30.000 \text{ €}$ Plafonné à 5.000 € | $200.000 * 3 \% = 6.000 \text{ €}$ $(1.000.000 - 200.000) * 0,5 \% = 4.000 \text{ €}$ Coût total : 10.000 € |
| 3 M € | $3.000.000 * 3 \% = 90.000 \text{ €}$ Plafonné à 5.000 € | $200.000 * 3 \% = 6.000 \text{ €}$ $(3.000.000 - 200.000) * 0,5 \% = 14.000 \text{ €}$ Coût total : 20.000 € |

113

- **Territorialité**
 - Le champ d'application du droit d'enregistrement est étendu aux cessions d'actions réalisées par acte passé à l'étranger et portant sur des titres de sociétés ayant leur siège en France
 - Un crédit d'impôt égal au montant des droits d'enregistrement effectivement acquittés dans l'Etat de chacune des personnes concernées est imputable sur l'impôt français afférent à chacune des cessions réalisées à l'étranger

114

- **Cas d'exonération**

- Acquisitions de droits sociaux réalisées dans le cadre du rachat de ses propres titres par une société ou d'une augmentation de capital
- Acquisitions de droits sociaux de sociétés placées sous procédure de sauvegarde ou de redressement judiciaire
- Acquisitions de droits sociaux lorsque cédant et cessionnaire sont membres du même groupe intégré
- Opérations d'apport partiel d'actif éligibles à l'article 210 B du CGI (exonération d'IS sur les plus-values)

Cession de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière

Cessions de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière

- **Aménagement de l'assiette du droit d'enregistrement dû** (au taux de 5%) qui est désormais déterminée de la manière suivante
 - Prise en compte de la valeur réelle des biens et droits immobiliers détenus directement ou indirectement par la société, après déduction du seul passif afférent à l'acquisition de ces biens ou droits immobiliers
 - Les autres éléments d'actifs sont déterminés pour leur valeur réelle
 - Les autres éléments de passif (dettes non afférentes à l'acquisition d'un bien ou droit immobilier) ne sont pas déductibles

117

Actualité fiscale 2012

2ème partie Fiscalité des entreprises

118

TVA

LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

119

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

1/14
LFR (IV)

- Création d'un second taux réduit de TVA à 7%
- A compter du 1^{er} janvier 2012, **4 taux de TVA** s'appliquent en France
 - Un taux à 2,1% (publications de presse notamment)
 - Un taux à 5,5%
 - Un taux à 7%
 - Un taux à 19,6% (le taux normal)

120

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

2/14
LFR (IV)

- L'Administration a commenté le dispositif dans un projet d'instruction en ligne depuis le 3 janvier 2012
- Le projet d'instruction est mis en consultation publique jusqu'au 31 janvier 2012

121

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

3/14
LFR (IV)

- Le champ d'application du taux réduit de 7% est défini par opposition aux prestations continuant de bénéficier du taux de 5,5%

122

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

4/14
LFR (IV)

- Demeurent notamment soumis au taux à 5,5%
 - L'eau et les boissons non alcooliques
 - Produits destinés à l'alimentation humaine (susceptibles d'être utilisés en l'état)
 - Appareillages et équipements spécifiques pour handicapés
 - Fourniture de repas par des prestataires dans les établissements d'enseignement du 1^{er} et 2nd degré (public ou privé)

123

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

5/14
LFR (IV)

- Champ d'application du taux à 7%
 - Transports de voyageurs
 - Abonnements aux télévisions privées
 - Travaux portant sur des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans
 - Livres
 - Spectacles ou concerts où il est servi facultativement des consommations pendant le spectacle
 - Ventes à emporter ou à livrer de produits alimentaires préparés en vue d'une consommation immédiate
 - Activités équestres à des fins éducatives et sportives
 - ...

124

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

6/14
LFR (IV)

- **Entrée en vigueur**
 - Principe : TVA exigible à compter du 1^{er} Janvier 2012
 - ❑ Livraison de bien : transfert du pouvoir de disposer du bien
 - ❑ Prestation de services : encaissement (sauf option pour les débits)
 - Particularités
 - ❑ Travaux dans les logements
 - ❑ Livres
 - ❑ Logement social (pour mémoire)

125

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

7/14
LFR (IV)

- **Entrée en vigueur : travaux dans les logements**
 - Resteront soumis au taux de 5,5%, les travaux qui ont fait l'objet
 - ❑ d'un devis daté et accepté par les deux parties avant le 20 décembre 2011
 - ❑ et d'un acompte encaissé avant cette même date

126

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

8/14
LFR (IV)

- Entrée en vigueur : Livres
 - Le taux de 7% ne sera applicable qu'à compter du 1^{er} avril 2012 pour
 - ❑ Les livres imprimés
 - ❑ Ceux fournis sur un autre support physique
 - Le taux de 7% est applicable depuis le 1^{er} Janvier 2012 pour les livres fournis par téléchargement

127

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %

Projet d'instruction en ligne
9/14

- Tolérance administrative
 - Pour éviter la complexité des enregistrements comptables
 - Les prestations débutées avant le 1^{er} janvier 2012 et ayant fait l'objet d'une facturation à 5,5% avant le 1^{er} janvier 2012
 - Peuvent rester soumises à 5,5%

128

Nouveau taux réduit de TVA à 7 % Focus sur les ventes de produits alimentaires 10/14

- Sont soumises à 7%, les ventes à emporter ou à livrer de produits alimentaires préparés en vue d'une consommation immédiate
 - Produits dont la nature, le conditionnement ou la présentation induisent leur consommation dès l'achat
 - Mais restent soumis au taux de 5,5% les produits vendus sous un emballage permettant leur conservation
- ➔ Intention de l'acheteur non prise en compte

129

Nouveau taux réduit de TVA à 7 % Focus sur les ventes de produits alimentaires 11/16

| Prestations | Taux |
|---|------|
| Repas au restaurant traditionnel | 7% |
| Plat dans une brasserie, cafétéria, bar, café | 7% |
| Fast food (sauf boisson qui peut bénéficier du taux de 5,5% si la conservation est possible) | 7% |
| Sandwich ou salade avec assaisonnement ou couverts (quels que soient l'emballage et le lieu de vente) | 7% |
| Frites, sushis, pizza... destinés à une consommation immédiate quel que soit le lieu de vente | 7% |
| Frites, sushis, pizza... non destinés à une consommation immédiate quel que soit le lieu de vente | 5,5% |
| Viennoiseries et pâtisseries sucrées dans tous les cas | 5,5% |

130

Nouveau taux réduit de TVA à 7 % Focus sur les ventes de produits alimentaires

12/14

| Prestations | Taux |
|--|-------|
| Boissons non alcooliques vendues dans des contenants ne permettant pas leur conservation (tasse, verre en plastique) | 7% |
| Boissons non alcooliques vendues dans des contenants en permettant la conservation (canette) | 5,5% |
| Boissons alcooliques | 19,6% |

131

Nouveau taux réduit de TVA à 7 % Focus sur les ventes de produits alimentaires

13/14

- Ventilation en cas de facturation globale d'opérations passibles de taux différents
 - Le redevable doit ventiler les recettes correspondant à chaque taux de manière simple et économiquement réaliste
 - Sous sa propre responsabilité

132

Nouveau taux réduit de TVA à 7 %
Focus sur les ventes de produits alimentaires
14/14

- Critères de ventilation fournis à titre d'exemple par l'administration
 - Ventilation du prix global en fonction du prix de revient de chacun des produits vendus
 - Ventilation du prix global en proportion du prix unitaire des composants du menu si ces composants avaient été pris à la carte

133

Fiscalité des Entreprises

TVA applicable aux
Chiropracteurs
LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

134

TVA et chiropraxie

LFR (IV)

- Deviennent exonérés de TVA les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre de chiropracteur
 - Exonération de plein droit
 - Sans possibilité d'opter à la TVA
 - Conséquence :
 - Régularisation de la taxe initialement déduite sur leurs immobilisations
- Entrée en vigueur : 30.12.2011

135

Fiscalité des Entreprises

Focus sur la notion de TVA Sociale

136

- **Constat : Besoin de financement du « modèle social français »**

Les prestations sociales sont actuellement financées entièrement par des « taxes sur le travail »

- **Cotisations patronales** → augmentation non souhaitée en raison de l'augmentation du coût du travail qu'elles engendrent (frein à l'embauche) / sont déjà plus élevées que dans les autres Etats européens
 - **Cotisations salariales** → une augmentation engendrerait une diminution du revenu net et donc du pouvoir d'achat
- **Résurgence d'une idée trentenaire → hausse du taux de TVA**

- **Mécanisme**

- Augmentation du taux de TVA (de l'ordre de 5 points)
- Diminution des charges sociales payées par les entreprises

→ Financement de la protection sociale par l'ensemble des consommateurs

- **Avantages**

- Hausse de la compétitivité des entreprises françaises (moins de charges) → augmentation des embauches et diminution des délocalisations
- Renforcement de la compétitivité à l'exportation (coûts de fabrication moindres)
- La protection sociale serait financée par les entreprises françaises comme étrangères (produit fabriqué à l'étranger serait « surtaxé » à hauteur de 5%)
- Expériences européennes (Danemark et Allemagne) plutôt concluantes

139

- **Inconvénients**

- Taxe injuste ? Payée par tout le monde au même taux quel que soit le niveau de revenus
- Hausse des prix = baisse de la consommation = baisse de la croissance économique = baisse de la production = augmentation du chômage
- Recettes affectées à la protection sociale seraient liées à la croissance et donc à la conjoncture économique (pari risqué en période de crise)
- La baisse des charges doit-elle concerner tant la part patronale que salariale ?

140

- **Alternative évoquée**
 - Majoration significative et ciblée du taux des contributions sociales

Nouvelle Contribution
Exceptionnelle sur l'IS
LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

Contribution exceptionnelle sur l'IS ^{1/5} Champ d'Application

LFR (IV)

- Personnes morales assujetties à l'IS de plein droit ou sur option aux taux de l'art. 219 CGI
 - **Sont concernées** les sociétés dont les bénéficiaires sont imposés
 - ❑ au taux normal 33,33 %
 - ❑ aux taux réduits de 15 % et 19%

143

Contribution exceptionnelle sur l'IS ^{2/5} Champ d'Application

LFR (IV)

- Redevables réalisant un **CA > 250 M€**
 - CA correspondant aux **recettes HT**
 - Ramené le cas échéant à **12 mois**
 - Sans tenir compte des produits financiers, des recettes exceptionnelles (cession d'actif notamment) ou des débours
 - Somme des CA des sociétés membres d'un groupe intégré fiscalement

144

Contribution exceptionnelle sur l'IS 3/5 **Montant de la Contribution**

- Contribution assise sur **l'IS calculé au taux de droit commun (33,33%)** et aux taux réduits (19% et 15%) de l'art. 219 CGI
- **Avant déduction des réductions et/ou crédits d'impôt éventuels** (créance de report en arrière des déficits notamment)
- **Groupe intégré** : IS brut d'ensemble avant imputation des réductions, crédits d'impôts et créances fiscales de toute nature
- Taux de la contribution → **5 %**

145

Contribution exceptionnelle sur l'IS 4/5 **Paiement, Contrôle de la Contribution**

- Déclarée par le contribuable et contrôlée par l'Administration **comme en matière d'IS**
- **Aucun acompte exigible** (contrairement à la contribution sociale de 3,3%)
- Liquidation du montant total de la contribution de 5% **en même temps que le solde de liquidation de l'IS** (soit le 15 du 4^{ème} mois suivant la clôture de l'exercice)
- Imputation impossible de la créance de carry-back et de l'IFA sur la contribution

146

Contribution exceptionnelle sur l'IS 5/5 **Entrée en vigueur**

- Contribution due par les redevables au titre des **exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 30 décembre 2013**
- Application à l'IS payé au titre des exercices clos pendant cette période (soit les exercices 2011 et 2012 pour les entreprises dont les exercices coïncident avec l'année civile)

147

Fiscalité des Entreprises

Report des déficits fiscaux

LFR (II) du 19.09.2011

LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

148

Report des déficits fiscaux 1/10

LFR (II)

- Le droit de report des déficits fiscaux (en avant et en arrière) constatés par les sociétés relevant de l'IS a été limité par la LFR 2011 (II) du 19 septembre 2011
- Les nouvelles règles sont précisées
 - Par un projet d'instruction en ligne depuis le 8 décembre
 - Par la LF 2012 qui apporte des précisions
 - Sur *l'entrée en vigueur* du nouveau régime
 - Sur l'application du nouveau régime en matière *d'intégration fiscale*

149

Report des déficits fiscaux 2/10

Nouvelles règles de report

LFR (II)

- **Report en arrière**
 - Limitation du report en arrière des déficits au **seul bénéfice de l'année antérieure** à celle de réalisation du déficit (au lieu des trois années précédentes)...
 - Dans la **limite de 1 million d'euros maximum** (créance maximale de carry back de 333 k€)
 - L'excédent de déficits non reporté en arrière peut être reporté en avant sans limitation de durée

Entrée en vigueur : exercice clos à compter de l'entrée en vigueur de la loi (lendemain de la publication au JO : 21 septembre 2011)

150

Report des déficits fiscaux 3/10 Nouvelles règles de report

LFR (II)

- **Report en arrière**
 - L'option doit être exercée dès le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice bénéficiaire au titre duquel le report est effectué

- Exemple

| Exercice clos le | 31.12.2008 | 31.12.2009 | 31.12.2010 | 31.12.2011 |
|------------------|------------|------------|------------|-------------|
| Résultat de | 1.000.000 | 1.000.000 | 500.000 | - 3.000.000 |

- ➔ Report en arrière ne peut porter que sur le bénéfice 31.12.2010
- ➔ Option lors du dépôt de la liasse fiscale 31.12.2011

151

Report des déficits fiscaux 4/10 Nouvelles règles de report

LFR (II)

- **Report en avant**
 - L'imputation des déficits sur les bénéfices des exercices ultérieurs est **plafonnée à**
 - ❑ 1 million d'euros
 - ❑ Majoré de 60% du bénéfice réalisé excédent 1 million d'euros
 - La fraction des déficits non imputée demeure reportable en avant sans limitation de durée

Entrée en vigueur : IS dû à raison des exercices clos à compter de l'entrée en vigueur de la loi (21 septembre 2011)

152

Report des déficits fiscaux 5/10 Nouvelles règles de report LFR (II)

- Exemple
 - Déficit en report au 31.12.2010 de 3.000.000 €
 - Bénéfice exercice clos 31.12.2011 de 4.000.000 €
 - Imputation du déficit limité à :
 - 1 million
 - + 60 % x (4.000.000 – 1.000.000), soit 1.800.000
= 2.800.000 €
 - Bénéfice taxable net de 1.200.000 €
 - Le déficit non imputé soit 200.000 € est reportable en avant sans limitation de durée

153

Report des déficits fiscaux 6/10 Précisions sur l'entrée en vigueur LFR (IV)

- S'agissant des règles de report en avant : la limitation du report en avant s'applique aux exercices clos à compter du 21 septembre 2011, y compris sur le stock de déficit en report au titre d'exercices antérieurs

- Exemple

| Exercice clos le | 31.12.2008 | 31.12.2009 | 31.12.2010 | 31.12.2011 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|
| Résultat de | -1.000.000 | -1.000.000 | -1.000.000 | 3.000.000 |

- ➔ La limitation s'applique globalement pour l'ensemble du « stock de déficit en report », soit 3.000.000 €
- ➔ D'où un résultat taxable, après imputation plafonnée, de 800.000 €

154

Report des déficits fiscaux 7/10 Précisions sur l'entrée en vigueur

LFR (IV) & Projet d'instruction en ligne du 8 décembre 2011

- S'agissant des règles de report en arrière
 - ➔ Le report en arrière ne peut plus être exercé s'agissant de déficits constatés au titre d'exercices clos avant l'entrée en vigueur de la loi

- Exemple

| Exercice clos le | 31.12.2008 | 31.12.2009 | 31.12.2010 | 31.12.2011 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|
| Résultat de | 1.000.000 | 1.000.000 | -1.000.000 | -500.000 |

- ➔ Impossibilité de procéder au report en arrière du déficit 31.12.2011 sur le bénéfice 31.12.2009
- ➔ Impossibilité de procéder au report en arrière du déficit 31.12.2010 sur les bénéfices 31.12.2008 et 31.12.2009 (alors même qu'il s'agit d'un déficit constaté antérieurement à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi)

155

Report des déficits fiscaux 8/10 Précisions sur l'entrée en vigueur

Projet d'instruction en ligne du 8 décembre 2011

- Tolérance administrative
 - les sociétés ayant clos un exercice entre le 20 juin 2011 et le 20 septembre 2011
 - peuvent opter pour le report en arrière du déficit de cet exercice uniquement, dans les conditions antérieures

- Exemple

| Exercice clos le | 30.06.2008 | 30.06.2009 | 30.06.2010 | 30.06.2011 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|
| Résultat de | 1.000.000 | 1.000.000 | -1.000.000 | -500.000 |

- ➔ En application de cette tolérance : possibilité de reporter le déficit 30.06.2011 sur le bénéfice 30.06.2009
- ➔ En revanche, impossibilité de reporter le déficit 30.06.2010 sur le bénéfice 30.06.2009

156

Report des déficits fiscaux 9/10 Précisions sur les groupes fiscaux intégrés

Projet d'instruction en ligne du 8 décembre 2011

- La limitation de report en avant des déficits
 - S'applique au niveau de chacune des sociétés filiales s'agissant de leurs déficits en report nés avant leur intégration dans le groupe
 - S'applique au niveau du résultat d'ensemble s'agissant des déficits nés au cours de l'exercice d'appartenance à l'intégration fiscale : la « franchise » de 1.000.000 € est appliqué au niveau de la mère et ne varie pas en fonction du nombre de société du groupe ayant concouru à la détermination du déficit d'ensemble
- Le report en arrière peut être exercé au titre du déficit d'ensemble d'un exercice N sur le seul bénéfice d'ensemble de l'exercice N-1

157

Report des déficits fiscaux 10/10 Précisions sur les groupes fiscaux intégrés

LFR (IV)

- En cas de restructuration de groupes fiscaux intégrés, des règles spécifiques sont prévues définissant les limites d'imputation du déficit d'ensemble de l'ancien groupe

158

Participation des Salariés

159

Participation des salariés 1/3 Déficits fiscaux en report

- Rappel du régime antérieur
 - Le calcul de la Réserve Spéciale de Participation (RSP) repose sur le bénéfice fiscal de l'exercice
 - Sauf accord dérogatoire signé par l'entreprise, **les déficits fiscaux antérieurs de plus de 5 ans ne peuvent être imputés** sur le résultat pour le calcul de la RSP (art. L.3324-1 C. trav)

160

Participation des salariés 2/3 **Déficits fiscaux en report**

- Assouplissement apporté par la LF 2012
 - Suppression de l'interdiction d'imputer les déficits antérieurs > 5 ans, y compris en l'absence d'accord dérogatoire
 - Objectif du législateur : compenser les majorations éventuelles de participation liées à la nouvelle limitation du report en avant des déficits

161

Participation des salariés 3/3 **Déficits fiscaux en report**

- Entrée en vigueur : exercices ouverts à compter du 21 septembre 2011
- Ainsi, sauf précisions éventuelles dans le cadre d'une instruction à venir, pour les exercices clos le 31 décembre 2011
 - La nouvelle règle, défavorable, de limitation du report en avant des déficits est entrée en vigueur
 - En revanche, la nouvelle règle, favorable à l'entreprise, de prise en compte des bénéfices de plus de 5 ans en matière de participation ne sera pas entrée en vigueur

162

Cession de titres de participation

LFR (IV) 2011 du 21.12.2011

163

Cession de titres de participation

LFR (IV)

- *Antérieurement* la plus-value réalisée à l'occasion de la cession de titres de participation était exonérée mais donne lieu à la réintégration d'une quote-part de frais et charge de 5% dans le résultat imposable
 - ➔ Taux effectif de taxation de 1,67%
- La **quote-part est portée de 5% à 10%**
 - ➔ Taux effectif de taxation de 3,33%
- Entrée en vigueur : exercices **ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011**
- **NB: le régime mère et filiale (dividendes) n'est pas modifié (QP de 5% maintenue)**

164

Plus-values professionnelles

165

Cession et transformation de locaux professionnels en immeubles d'habitation

1/3 LFR (IV)

- Imposition à 19% des plus-values nettes réalisées par les sociétés soumises à l'IS lors de la cession de locaux professionnels destinés à être transformés en immeubles d'habitation
- **Entrée en vigueur** → opérations de cession à titre onéreux réalisées entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2014

166

Cession et transformation de locaux professionnels en immeubles d'habitation

2/3 LFR (IV)

- **Conditions**

1. Les sociétés cédantes doivent être des personnes morales soumises à l'IS
2. Les cessionnaires peuvent être
 - Des sociétés soumises à l'IS
 - Certaines sociétés foncières ayant pour objet principal directement ou indirectement l'acquisition ou la construction d'immeuble en vue de leur location
 - Certains organismes en charge du logement social

167

Cession et transformation de locaux professionnels en immeubles d'habitation

3/3 LFR (IV)

3. Engagement de transformation

→ la société cessionnaire doit s'engager à transformer l'immeuble acquis en immeuble à usage d'habitation dans les 3 ans suivant la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'acquisition est intervenue

Sanction du non respect de l'engagement

- Pas d'incidence pour le cédant
- Paiement par le cessionnaire d'une amende dont le montant est fixé à 25% de la valeur de cession de l'immeuble

4. Opérations concernées

→ cessions de locaux à usage de bureaux ou à usage commercial

168

Cession de navires de transport fluvial de marchandises *LFR (IV)*

- Exonération sous conditions de emploi (24 mois) des plus-values de cessions **de bateau de navigation intérieure affectés au transport de marchandises**
- Entrée en vigueur → cessions de bateaux réalisées à compter du 1^{er} janvier 2012

169

Actualité fiscale 2012

Régimes spéciaux

170

Jeunes entreprises innovantes (JEI)

LFR (IV)

- **Ancien statut des JEI**
 - Exonération d'IR ou d'IS à raison des bénéfices réalisés au cours des 3 premiers exercices ou périodes d'imposition bénéficiaires (maximum 36 mois)
 - En suite de cette période d'exonération totale → période d'abattement de 50% sur 24 mois
- **Aménagements** → les périodes d'exonération totale et partielle sont réduites à 12 mois chacune

171

Actualité fiscale 2012

Taxes diverses

172

Contributions sur les boissons sucrées ou contenant des édulcorants 1/2

- Personnes concernées
 - Fabricants (personnes distribuant des boissons dont ils ont assemblé les différents composants) établis en France
 - Leurs importateurs
 - Personnes réalisant des acquisitions intracommunautaires
 - S'ils réalisent des ventes en France
- Taux
 - 7,16€ par hectolitre

173

Contributions sur les boissons sucrées ou contenant des édulcorants 2/2

- Liquidation et recouvrement
 - Auprès de l'Administration des douanes
 - Selon les mêmes règles que le droit de consommation sur les bières et les boissons non alcooliques
- Nota Bene
 - 2 contributions sont ainsi créées :
 - Celle sur les boissons sucrées affectée pour moitié à la CNAM des travailleurs salariés et pour moitié au budget de l'Etat
 - Celle sur les boissons avec édulcorants affectée intégralement au budget de l'Etat

174

Taxe sur les hôtels

LFR (IV)

- La deuxième loi de finances rectificative pour 2011 avait institué, à la charge des établissements hôteliers, une taxe de 2% sur les nuités dont la valeur est supérieure ou égale à 200 €, applicable à partir du 1^{er} novembre 2011
- **Cette taxe est supprimée de façon rétroactive à compter du 1^{er} novembre 2011**

175

Malus automobile

- Véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire

| Taux d'émission dioxyde de carbone | Montant de la taxe en 2012 | Montant initialement prévu pour 2012 |
|------------------------------------|----------------------------|--------------------------------------|
| Entre 181 et 190 g/km | 1500 € | 1100 € |
| Entre 191 et 230 g/km | 2300 € | 1600 € |
| > À 230 g/km | 3600 € | 2600 € |

- Véhicules n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire

| Puissance fiscale | Montant de la taxe en 2012 | Montant initialement prévu pour 2012 |
|------------------------|----------------------------|--------------------------------------|
| 10 ou 11 chevaux | 1500 € | 1100 € |
| Entre 12 et 16 chevaux | 2300 € | 1600 € |
| > À 16 chevaux | 3600 € | 2600 € |

176

Prévisions fiscales...

177

Taxe TOBIN

1/3

Le projet de taxe TOBIN refait surface en période de crise

- Consiste en une taxation des transactions monétaires internationales
- **But recherché**
 - Limiter l'instabilité des marchés financiers
 - En freinant le développement de la spéculation à court terme
 - Gain budgétaire immédiat
 - Notion de « redistribution fiscale »

N.SARKOZY : « Il faut faire participer la finance à la réparation des dégâts qu'elle a provoqué »

178

Projet de directive européenne pour 2014

- Taxe de 0,1% sur les transactions sur actions et obligations
- Taxe de 0,01% sur les produits dérivés

- Objectif : 57 Md€ par an (de l'ordre de 15 Md€ pour la France)

La France veut aller plus vite...

- Pourtant, depuis 2001, l'arsenal fiscal français comporte ce dispositif en son article 235 ter ZD du Code Général des Impôts
- Sans application effective depuis à cause du dernier alinéa de l'article « *la taxe ne prendra effet qu'à la date à laquelle les états membres de la communauté européenne auront intégré dans leur législation interne une taxe sur les transactions sur devises* »
- qu'il conviendrait juste de supprimer pour une entrée en vigueur immédiate si la volonté publique était là

Téléprocédures

181

Extension du champ d'application de la Télédéclaration et du Télépaiement

- Extension des téléprocédures de déclaration et de paiement à la plupart des impôts professionnels dus par les entreprises auprès de la DGFIP

182

Téléprocédures auprès de la DGFIP Impôt sur les bénéfices

| Année | Nouveau Champ d'Obligation | Impôts concernés |
|-------|---|---|
| 2012 | Toutes les entreprises soumises à l'IS (quel que soit leur CA) | Octobre : télédéclaration et télépaiement de la TVA |
| | | Octobre : téléversement de l'IS |
| | | Octobre : téléversement de la TS |
| 2013 | Toutes les entreprises soumises à l'IS (quel que soit leur CA) | Mai : télétransmission de la déclaration de résultats |
| | Entreprises non soumises à l'IS Dont le CA > 80 K€ HT | Octobre : télétransmission et téléversement de la TVA |
| 2014 | Entreprises non soumises à l'IS Dont le CA > 80 K€ HT | Mai : télétransmission de la déclaration de résultats |
| | Toutes les entreprises | Octobre : télétransmission et téléversement de la TVA |
| 2015 | Toutes les entreprises | Mai : télétransmission de la déclaration de résultats |

Source tableau : Editions Francis Lefebvre

183

Actualité fiscale 2012

3^{ème} partie Procédure / contrôle

184

Dérogation au secret professionnel transactions immobilières

1/3 LFR (IV)

- **Projet Patrim usagers** → vise à permettre aux propriétaires expropriés et à certains contribuables d'obtenir de l'administration fiscale la télétransmission d'informations relatives aux transactions immobilières réalisées sur des biens comparables à ceux dont ils sont propriétaires afin d'évaluer plus justement leur valeur vénale
- Pour mettre en œuvre le projet → nécessité d'instaurer une **nouvelle dérogation au secret professionnel** des agents de l'Administration fiscale

185

Dérogation au secret professionnel transactions immobilières

1/3 LFR (IV)

- **Informations communicables**
 - Informations utiles à l'appréciation de la valeur vénale du bien (localisation, type, superficie...) relatives aux transactions réalisées dans un périmètre et pendant une période déterminée sur des biens immobiliers comparables

186

Dérogation au secret professionnel transactions immobilières

3/3 LFR (IV)

- **Procédures**
 - Communication par voie électronique via le télé service Patrim usagers
 - Le demandeur doit au préalable justifier de sa qualité de bénéficiaire
 - L'Administration n'est pas liée par les informations qu'elle délivre (ne la prive pas du droit de procéder à une rectification ultérieure)
- **Entrée en vigueur** → subordonnée à la parution du décret définissant les modalités d'application du dispositif

187

Actualité fiscale 2012

Actualité Jurisprudentielle

188

Apport-cession et abus de droit **CE 24 août 2011 n°314579 et 316928 1/2**

- Confirmation des arrêts du 8 octobre 2010
- Apport-cession (réalisés dans le cadre du régime du report, avant 2000) non abusif si
 - **L'apporteur n'a pas la possibilité d'appréhender** les liquidités dégagées par la cession (absence de contrôle de la société, seul ou « de concert »)
 - Ou si ayant la possibilité d'appréhender le produit de la cession (contrôle de la société) il est possible de justifier du réinvestissement d'une **part significative** du produit de la cession (15% insuffisants)

189

Apport-cession et abus de droit **CE 24 août 2011 n°314579 et 316928 2/2**

- Au cas d'espèce
 - Réinvestissements dans des SCI patrimoniales = non économique = abus
 - ➔ Il pourrait en aller différemment si l'investissement était réalisé dans une activité de locations meublées impliquant une participation à l'activité
 - Apport de 40 % en compte courant et 15% en capital (la fraction apportée en compte courant pouvant être remboursée à tout moment, à défaut de conventions particulières) n'a pas été considéré comme un investissement économique

190

Donation-cession et abus de droit **CE 30 décembre 2011 n°330940, Motte-Sauvaige**

- La donation-partage suivie de la cession des titres par les donataires à une société civile familiale n'était pas abusive
- L'Administration n'a pas rapporté la preuve que les donateurs :
 - ne s'étaient pas effectivement dessaisis des titres ayant fait l'objet de la donation
 - se seraient réapproprié les sommes issues de la vente des dites actions par les donataires
- Au surplus, la circonstance qu'un acte de disposition soit assorti d'une clause d'inaliénabilité la vie durant du donateur ne lui ôte pas son caractère de donation au sens du C. civ.

191

Intégration Fiscale 1/2 **Rehaussement de certaines opérations intragroupe**

- Le principe de retraitement des opérations intragroupes pour la détermination du résultat d'ensemble semble prémunir les sociétés intégrées en cas de contrôle fiscal des opérations intragroupe
- Un rehaussement de résultat chez une société membre étant normalement neutralisé au niveau du résultat d'ensemble dès lors que l'opération en cause a été réalisée au sein du groupe
- Retours d'expérience en ce sens :
 - Facturation par la société mère de management fees considérés comme trop élevés
 - Prêt sans intérêts d'une filiale au profit de la société mère
- Les raisons ?...

192

Intégration Fiscale 2/2

Rehaussement de certaines opérations intragroupe

- **CE 10 novembre 2010 n°309148 Sté Corbfi**
 - La cession de titres par une filiale intégrée, au profit de sa mère, à un prix anormalement bas, constitue une subvention indirecte de la part de la société filiale à la société mère
 - Dont le montant majore artificiellement le résultat d'ensemble en vertu de la solution adoptée par le Conseil d'Etat
 - Laquelle majoration n'aurait pas eu lieu si la cession avait été réalisée au prix réel

193

TVA : émission de factures rectificatives

CE 24 février 2010 n°308312, Sté St Gobain Pam

- Le droit à déduction de la TVA prend naissance lorsque la taxe devient exigible du chef du prestataire
- En cas de délivrance d'une facture initiale ne mentionnant pas la TVA applicable à une opération pourtant soumise à la TVA, la facture ultérieure adressée par le prestataire et faisant apparaître la TVA constitue une facture rectificative permettant au client de faire valoir son droit à déduction
- Le délai de péremption du droit à déduction courant à compter de l'exigibilité de la taxe, la facture rectificative doit intervenir avant le 31 décembre de la 2^{ème} année qui suit l'exigibilité
- En pratique, le client doit s'assurer à réception de la facture initiale du régime TVA de l'opération et exiger une facture rectificative de son prestataire pour préserver son droit à déduction dans les délais légaux.

194

Focus Taxe sur les salaires & Holding animateur

195

Taxe sur les salaires 1/12 Historique

- Décret du 9 décembre 1948 : Création d'un versement sur les salaires mis à la charge des employeurs et des débiteurs de certaines pensions
 - Caractère temporaire de cette taxe
 - Destinée à freiner la hausse des salaires
- Réforme du 1er janvier 1968 : Nouvelle dénomination → « Taxe sur les Salaires »
- Réformes d'octobre et novembre 1968
 - Exonération des employeurs soumis à plus de 90 % à la TVA (objectif de ne pas pénaliser les exportations françaises)
 - Réduction des taux applicables
- Maintes fois critiquées depuis lors, la Taxe sur les Salaires figure toujours à l'article 231 du CGI...

196

Taxe sur les salaires 2/12 Champ d'Application

- **Personnes imposables**

Tout employeur qui paie des rémunérations entrant dans la cédule des Traitements et Salaires

- **Redevable**

L'employeur qui « détient le pouvoir de nommer ou révoquer le salarié ainsi que de lui donner des directives » (les dirigeants relevant du régime général de la Sécurité Sociale sont visés)

197

Taxe sur les salaires 3/12 Champ d'Application

- **Principe article 231,1 du CGI**

« *Les employeurs assujettis à la TS sont ceux :*

- *qui ne sont pas assujettis à la TVA (au titre de l'année N)*
- *ou ne l'ont pas été sur 90 % au moins de leur CA au titre de l'année civile précédant celle du paiement desdites rémunérations. »*

- ➔ ***CA à prendre en considération :***

Total des recettes n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA (**dont les dividendes**)

198

Taxe sur les salaires 4/12 Champ d'Application

- Application

Echappe totalement à la TS au titre des rémunérations versées l'année N :

- l'employeur dont toutes les recettes d'une année N sont taxables à la TVA
- l'employeur partiellement taxable à la TVA l'année N s'il était taxable à plus de 90 % à la TVA l'année N-1

199

Taxe sur les salaires 5/12 Champ d'Application

- Application (suite)

Pour les entreprises soumises : **rapport d'assujettissement**

- TS assise sur une partie seulement des rémunérations versées
- Égale au rapport existant au titre de l'année N entre les recettes non imposées à la TVA et les recettes totales

- Calcul du Rapport d'Assujettissement

Numérateur : recettes & autres produits n'ayant pas ouvert droit à déduction de la TVA (dont dividendes, subventions non imposables)

Dénominateur : sommes figurant au numérateur outre opérations ayant ouvert droit à déduction de la TVA

200

Taxe sur les salaires 6/12 Champ d'Application

- **Calcul du Rapport d'Assujettissement (suite)**

Secteurs d'activité distincts en TVA

- Détermination d'un rapport d'assujettissement pour chaque secteur TVA distinct
- Appliqué à chacun des salariés spécialement affectés à l'un des secteurs

Salariés « transverses » - concurremment affectés à plusieurs secteurs

- Application du rapport d'assujettissement général de l'entreprise

→ **Impossibilité de « saucissonner » le salaire d'une même personne**

201

Taxe sur les salaires 7/12 Calcul et Paiement

- **Assiette de la Taxe**

La base de la TS est alignée sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale (les rémunérations des dirigeants TNS sont exclus de facto de l'assiette)
Rémunération servant d'assiette aux cotisations sociales

- **Barème progressif (rémunérations versées en 2011)**

Taux normal → 4,25%

Taux majoré 1 → 8,50% pour la fraction de rémunération individuelle annuelle comprise entre 7.604 € et 15.185 €

Taux majoré 2 → 13,60% au-delà de 15.185€

- **Réductions de Taxe**

Franchise → aucune TS due si son montant < 840€

Décote → entre 840€ & 1.680 € de TS avant décote

202

Taxe sur les salaires 8/12 Holding animateur

- Holding ayant une activité de prestation de services et percevant des dividendes potentiellement dans le scope de la taxe sur les salaires
- 95% (au moins et entre autres) du parc des holdings animateurs et de LBO/OBO sont concernés

203

Taxe sur les salaires 9/12 4 décisions du Conseil d'Etat du 8 juin 2011

- Selon le CE, en raison du caractère transversal des **attributions juridiques** des dirigeants, il existe une **présomption simple** d'affectation au secteur financier de ces derniers
- ➔ Le Conseil d'état se réfère aux pouvoirs reconnus par le code de commerce aux mandataires sociaux
- **La preuve contraire peut être apportée en établissant que le dirigeant s'est vu « retirer » par écrit le pouvoir d'exercer le moindre contrôle sur le secteur financier**
- ➔ *Ex : une SA disposant de deux directeurs généraux dont chacun a dans l'organigramme de la société des attributions portant exclusivement sur l'un des deux secteurs*
- En l'absence d'organigramme / convention excluant la compétence d'un dirigeant sur le secteur « dividendes », l'activité réelle des dirigeants ne peut suffire à apporter cette preuve contraire

204

Taxe sur les salaires 10/12 Position administrative

PRESENTATION

Taxe sur les salaires (C.G.I., art. 231) - assujettis partiels - secteurs distincts - assujettissement des rémunérations versées aux dirigeants de sociétés holding possédant des attributions dans le secteur financier.

Le Conseil d'Etat juge que la taxe sur les salaires des dirigeants affectés à plusieurs secteurs doit être établie en appliquant à leurs rémunérations le rapport existant entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la T.V.A. et le chiffre d'affaires total.

Se référant aux pouvoirs reconnus par l'article L. 225-56 du code de commerce, pour les fonctions de directeur général d'une société anonyme ou d'une société par actions simplifiée ou par l'article L. 225-51 du code de commerce, pour le président du conseil d'administration, le Conseil d'Etat en déduit qu'en raison du caractère transversal des attributions des dirigeants, leurs rémunérations sont présumées être également affectées au secteur financier.

En effet, dans une société holding, les pouvoirs des dirigeants s'étendent, en principe, au secteur financier, même si le suivi des activités est confié à des salariés affectés spécialement à ce secteur et même si le nombre des opérations relevant de ce secteur est très faible.

Toutefois, si l'entreprise peut apporter la preuve que certains de ses dirigeants n'ont pas d'attribution dans le secteur financier, leur rémunération est, par suite, comme placée hors du champ de la taxe sur les salaires. Cette preuve peut être apportée, par exemple, s'il résulte des statuts de la société ou des délibérations du conseil d'administration ou du contrat de travail qu'un dirigeant n'a pas juridiquement le pouvoir d'exercer le contrôle et la responsabilité du secteur financier.

B.O.I. lié : 5 L-4-01 du 18 juin 2001.

Le Chef de Service

Jean-Pierre LIEB

205

Taxe sur les salaires 11/12 Position administrative

- « Si l'entreprise peut apporter la **preuve que certains de ses dirigeants n'ont pas d'attribution dans le secteur financier**, leur rémunération est, par suite, comme placée hors du champ de la taxe sur les salaires.
- Cette preuve peut être apportée, par exemple, s'il résulte des statuts de la société ou des délibérations du conseil d'administration ou du contrat de travail qu'un dirigeant n'a pas juridiquement le pouvoir d'exercer le contrôle et la responsabilité du secteur financier »

206

Taxe sur les salaires 12/12 Pare-feux

- Préférer la SARL quand cela est possible : les rémunérations TNS ne sont pas incluses dans l'assiette de la TS
- Mettre en place **un organigramme** précis des fonctions dévolues à chacun des dirigeants
 - Implique une limitation des pouvoirs de chacun des dirigeants
 - Implique de soumettre au moins la rémunération de l'un des dirigeants à la TS
 - Impose de « sacrifier » un dirigeant
- Rationalisation des distributions
- Argument lié à des contraintes économiques

207

Contacts

Paris

38 rue de Courcelles
75008 Paris

Tél : 33 (0) 1 55 27 24 00
Fax : 33 (0) 1 55 27 24 24

Lyon

91 Cours Lafayette
69455 Lyon Cedex 06

Tél : 33 (0) 4 72 74 53 00
Fax : 33 (0) 4 78 52 26 00

Par mail: cguichard@lamy-lexel.com
ou sur notre site
www.lamy-lexel.com

208