

FISCALITE 2012

Rigueur ou révolution fiscale ?



Rachid Nasri

Avocat Associé

Spécialiste en droit fiscal



Sébastien Vialatte

Associé

Expert-comptable

Commissaire aux Comptes



Fiscalité des entreprises

Sommaire

- Régime des PVL – Relèvement à 10% de la quote-part de frais et charges
- Contribution exceptionnelle d'IS
- Report des déficits
- Frais financiers d'acquisition de titres de participation
- Cession de titres de participation entre sociétés liées
- Sous capitalisation : procédures collectives et SCCV
- Zones franches urbaines
- Entreprises exploitées dans les DOM
- Jeunes entreprises innovantes
- Crédit d'impôt recherche
- Réduction d'impôt investissements outre-mer
- TVA - Création d'un taux de 7%
- Plus-values - Exonération en fonction des recettes
- Immobilier - Cession et transformation de locaux professionnels en logements
- CVAE : procédure collective
- TVTS
- Télé-procédures auprès de la DGFIP
- Lutte contre la fraude fiscale
- Zones franches urbaines
- Cotisations et contributions sociales : seuil d'effectif
- Cotisations et contributions sociales : jeunes entreprises innovantes

Régime PVLT : Relèvement à 10% de la quote-part de frais et charges

- **Situation actuelle :**
 - Exonération des PV de cession de titres de participation détenus depuis plus de 2 ans (hors titres de sociétés à prépondérance immobilière)
 - Taxation d'une quote-part de frais et charges de 5%
 - Taux effectif d'imposition des PVLT : 1,67%.
- **Nouveau régime :**
 - Relèvement à **10 %** de la quote-part de frais et charges
 - Taux effectif d'imposition passe à **3.33 %**
 - Pur objectif de rendement et de rationalisation des avantages dont bénéficient les grandes entreprises
 - Entrée en vigueur : Exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011
 - Sort du régime des PVLT en 2012 ?

Contribution exceptionnelle d'IS

- **Situation actuelle :**

- Contribution sociale au taux de 3 %
- Champ d'application : sociétés dont CA HT \geq 7.63 M€
- Assiette : montant de l'IS diminué d'un abattement de 763.000 € par période de douze mois.

- **Nouveau régime :**

- Champ d'application : sociétés dont CA HT > 250 M€
- Taux : 5 %
- Assiette : montant IS au taux normal, réduit ou 19 % avant imputation des crédits d'impôts, réductions d'impôts et créances fiscales de toute nature
- Chiffre d'affaires :
 - Réalisé au cours de l'exercice ou période d'imposition (12 mois)
 - Si groupe intégré : somme des CA des sociétés membres du groupe
 - Entrée en vigueur : exercices clos du 31/12/11 au 30/12/13

Cette contribution exceptionnelle se cumule avec la contribution sociale de 3 %

Report des déficits

- **2^{ème} Loi de finances rectificative (19 septembre 2011)**

Modification des régimes de report en avant et en arrière des déficits subis par les entreprises soumises à l'IS pour les exercices clos à compter du 21/09/2011.

Report en avant :

Le déficit constaté au titre d'un exercice ne peut être déduit du bénéfice de l'exercice suivant que dans la limite d'un montant de 1 M€, majoré de 60 % du bénéfice de l'exercice excédant ce seuil.

Report en arrière :

- admis dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1M€.
- le bénéfice d'imputation est limité au bénéfice de l'exercice précédent.
- l'option ne peut être exercée qu'au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté.

- **Aménagements de la 4^{ème} LFR (28 décembre 2011)**

- Les nouvelles modalités de report concernent également le stock de déficits encore en report à la clôture de l'exercice précédant ;
- En matière d'intégration fiscale, la règle de plafonnement des déficits s'applique aussi en cas de mise en œuvre du mécanisme d'imputation du déficit sur une base élargie (*Art. 223.1.5 CGI*).

Participation des salariés : bénéfice fiscal et bénéfice net

- **Situation actuelle :**

Loi du 30 décembre 2006 pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié : les entreprises qui n'ont pas conclu d'accord dérogatoire de participation ne peuvent pas imputer les déficits des exercices antérieurs de plus de 5 ans à l'exercice en cours.

2^{ème} loi de finances rectificative pour 2011 : au delà de 1 M€ de bénéfice, une entreprise soumise à l'IS ne peut imputer des déficits antérieurs que dans la limite de 1 M€ majoré de 60 % du montant excédant ce premier montant.

- **Situation nouvelle :**

Suppression de la déconnexion entre la définition du bénéfice fiscal imposable à l'IS et celle du bénéfice net retenu pour la détermination de la participation des salariés.

- **Entrée en vigueur :**

Exercice ouverts à compter du 21 septembre 2011.

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation

- **Objectif de la mesure** : éviter un effritement de la base taxable IS en logeant sous des sociétés françaises des titres gérés depuis l'étranger.
- **Disposition nouvelle**
 - Dispositif similaire au mécanisme Charasse
 - Réintégration pendant 8 ans d'une quote-part des charges financières liées à l'acquisition de titres de participation dans le cas où l'entreprise ne peut démontrer que les décisions relatives à ces titres sont prises par elle (*ou société française appartenant au même groupe économique*) et qu'elle exerce un contrôle ou une influence sur la société cible.
 - Preuve à apporter par l'entreprise cessionnaire (critères de l'établissement stable)
 - Exceptions :
 - Valeur des titres détenus inférieure à 1.000.000 €
 - Acquisition de titres non financés par emprunt
 - Preuve par l'entreprise que le ratio d'endettement du groupe est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement.
 - Entrée en vigueur : exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation

- **Titres concernés :**
 - Titres mentionnés à l'article 219 I – a *quinquies* du CGI c'est-à-dire ceux qui bénéficient du régime de quasi-exonération des plus-values de cession
 - Titres qui, sur le plan comptable, sont des titres de participation, c'est-à-dire ceux dont la possession durable est estimée utile à l'activité parce qu'elle lui permet d'exercer une influence sur la société émettrice ou d'en assurer le contrôle.
- **Charges financières concernées :**
 - Le texte vise les « charges financières liées à l'acquisition des titres » sans plus de précisions
 - Le législateur a surtout visé les charges d'intérêts liées aux emprunts contractés par la société pour acquérir les titres de participation

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation financières

Exceptions

Valeur des titres détenus inférieure à 1.000.000 €

- Le dispositif de limitation ne trouve pas à s'appliquer lorsque la valeur totale des titres de participation détenus par une société est inférieure à 1.000.000 €
- Ce seuil s'apprécie par rapport à la valeur des titres de participation détenus par la société à la clôture de chaque exercice.

Acquisition des titres non financés par emprunt

- Le dispositif ne s'applique pas si la société est en mesure de démontrer que l'acquisition n'a pas été financée par un emprunt dont elle, ou tout autre société du groupe auquel elle appartient, supporte les charges.

Ratio d'endettement

- Exception très largement inspirée du dispositif anti sous capitalisation.
- Il n'y a pas de réintégration quand la société cessionnaire des titres apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation

Charges financières : Montant à réintégrer

Dispositif similaire au mécanisme Charasse

Cette réintégration s'applique même si la société peut déterminer le montant des charges réellement engagées.

**Charges financières de
l'entreprise
cessionnaire**

X

Prix d'acquisition des titres

**Montant moyen de la dette de
l'entreprise**

Cession de titres de participation entre sociétés liées

- **Situation actuelle :**
 - Plus ou moins-values réalisées à l'occasion de la cession à une société liée de titres de participation détenus depuis moins de 2 ans : report d'imposition ou de déduction ;
 - S'applique pour la détermination des résultats des exercices clos depuis le 31/12/2010.
- **Situation nouvelle :**
 - Exclusion des plus-values du régime de report (*ne s'applique plus qu'aux seules moins-values*).
 - Etat de suivi des moins-values en report à joindre à la déclaration de résultats, au titre de chaque exercice concerné.
- **Entrée en vigueur :** exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.

Sous-capitalisation : prêts souscrits en exécution d'une procédure collective

- **Situation actuelle :** (*art. 212.II CGI*)
 - Limitation de la déduction des intérêts versés par des sociétés sous-capitalisées, soumises à l'IS, à des entreprises liées.
 - S'applique depuis 2010 aux intérêts qui rémunèrent des prêts souscrits auprès d'une entreprise tierce et dont le remboursement est garanti par une société liée au débiteur.
- **Aménagement :**
 - Exclusion du champ d'application du dispositif de sous-capitalisation des sommes laissées ou mises à disposition à la suite du remboursement d'une dette préalable rendu obligatoire en exécution d'une procédure de sauvegarde ou d'un redressement judiciaire.
- **Entrée en vigueur :** exercices clos à compter du 31/12/2010.

Sous-capitalisation : SCCV

- **Situation actuelle :**

La loi de finances pour 2011 a étendu le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation à l'ensemble des prêts souscrits auprès d'une entreprise tierce et dont le remboursement est garanti par une entreprise liée à la société débitrice (*sous réserve de certaines exceptions Art 212 CGI*).

Ainsi :

sont concernées les intérêts servis par les sociétés civiles immobilières de construction-vente sous-capitalisées à raison des emprunts bancaires qu'elles souscrivent et qui sont systématiquement garantis par leur société-mère à la demande des établissements financiers.

Sous-capitalisation : SCCV

- **Situation nouvelle :**

Exclusion du champ de l'article 212 du CGI des intérêts versés à raison des prêts contractés par les SCI de construction-vente lorsque ces emprunts sont garantis par leurs associés,

Sous réserve que :

- la garantie accordée soit proportionnelle aux droits des associés dans la société.
- les sommes empruntées ne soient pas mises à disposition par cette société à une autre entreprise liée au sens de l'article 39 du CGI.

ZFU : Prorogation et aménagement du régime

Aménagements apportés :

- Prorogation du régime jusqu'au 31 décembre 2014.
- Nouvelle condition pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur les bénéfices pour les créations à compter du 1er janvier 2012.
- Exonérations soumises au respect du règlement *de minimis*.

Nouvelle condition :

- Répondre aux conditions d'exonération de cotisations sociales
- Ne concerne que les contribuables créant une activité à compter du 1er janvier 2012 et employant au moins un salarié durant la période d'exonération.

Plafonnement des avantages fiscaux et sociaux :

Le bénéfice des avantages fiscaux (impôt sur les bénéfices, CET et taxe foncière) et des exonérations sociales est subordonné au respect des aides « de minimis » (plafond global de 200.000 € apprécié de manière glissante sur une période de trois exercices fiscaux).

Suppression de l'abattement sur les résultats réalisés outre-mer

- **Objet de la mesure:**

- Le régime d'abattement sur les résultats réalisés dans les départements d'outre-mer est supprimé.
- Date d'entrée en vigueur : Faute de disposition particulière, cette suppression est effective dès les exercices clos à compter du 31/12/2011.

- **Ancien régime:**

Cet abattement permet d'imposer les résultats réalisés pour les 2/3 de leur montant et limite corrélativement l'imputation des déficits à cette même fraction (Art. 217 bis du CGI).

Il bénéficie aux résultats des exploitations appartenant aux secteurs éligibles à la défiscalisation outre-mer.

- **Nouveau régime :**

Suppression du dispositif dès les exercices clos à compter du 31/12/2011.

Jeunes entreprises innovantes

- **Situation actuelle :**

En 2011, la Loi de finances a instauré une dégressivité des taux d'allégements sociaux pour le JEI à partir de leur 4^{ème} année d'existence et à instauré des plafonds, mais n'a pas touché au volet fiscal : exonération d'IS ou d'IRPP de 36 mois et abattement de 50 % de 24 mois sous conditions.

- **Situation nouvelle :**

Exonération d'IS sur les deux premières années uniquement :

- 1^{er} exercice bénéficiaire : exonération d'IR ou d'IS 100 %
- 2^{ème} exercice bénéficiaire : exonération d'IR ou d'IS 50 %

Réaménagement de la dégressivité du taux d'exonération de cotisations sociales

- **Entrée en vigueur :**

IR / IS : Exercices ou périodes d'imposition ouverts à compter du 01/01/2012.

Cotisations sociales : Dues au titre des rémunérations versées à compter du 01/01/2012.

Crédit d'impôt recherche

- **Situation actuelle:**

Le CIR s'applique aux immobilisations créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique.

En cas de sinistre, l'entreprise perd la partie du CIR correspondant aux machines détruites.

- **Situation nouvelle :**

En cas de sinistre touchant une immobilisation éligible au CIR, est prise en compte dans le calcul, la dotation aux amortissements correspondant à la différence entre l'indemnisation d'assurance et le coût de reconstruction ou de remplacement.

Cette disposition entre en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2009. Les entreprises qui ont subi un sinistre en 2009 ou 2010 devront déposer une déclaration n°2069-A rectificative.

Investissement outre-mer : Rabet sur la réduction d'impôt « entreprises »

- **Situation actuelle:**

Les entreprises relevant de l'IR peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt à raison des investissements productifs neufs qu'elles réalisent outre-mer dans un secteur d'activité éligible (art. 199 *undecies* B du CGI).

- **Situation nouvelle :**

La LF 2012 prévoit une diminution des taux de réduction d'impôt :

- 38,25 % (au lieu de 45 %)

- 45,90 % (au lieu de 54 %)

- 53,55 % (au lieu de 63 %)

NB: Pour les équipements et opérations de pose de câbles sous-marins de communication, le taux de 45 % demeure

Dans les schémas dits « locatifs », les taux de réduction d'impôt font également l'objet de modifications.

- **Entrée en vigueur :** à compter de l'imposition des revenus de l'année 2012 pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012 (sauf investissements immobiliers engagés avant le 31/12/2011)

TVA : création d'un taux de 7 %

- **Situation actuelle :**

3 taux de TVA en France continentale :

- Taux normal (19,6 %)
- Taux réduit (5,5 %)
- Taux super-réduit (2,1 %)

- **Situation nouvelle :**

Création d'un nouveau taux intermédiaire de 7 %, applicable à l'essentiel des opérations bénéficiant du taux réduit. Cette mesure s'applique aux opérations pour lesquelles la TVA est exigible à compter du 1^{er} janvier 2012.

- ⇒ Le périmètre du taux super-réduit de 2,1% n'est pas modifié.
- ⇒ Maintien du taux de 5,5 % pour certains produits de première nécessité :
 - Alimentation humaine (sauf vente à emporter)
 - Appareillages et équipements pour handicapés
 - Certaines prestations de services destinées aux personnes âgées ou handicapées
 - Abonnements énergétiques
- ⇒ Toutes les autres opérations actuellement soumises aux taux de TVA à 5,5 % seront soumises au taux de 7 %.

Plus-values professionnelles : Exonération en fonction des recettes

- **Situation actuelle (art. 151 septies CGI)**

Les plus-values réalisées en cours ou en fin d'exploitation par les contribuables dont les recettes sont inférieures à certains seuils sont exonérées si activité exercée à titre professionnel au moins 5 ans et que le bien cédé ne soit pas un terrain à bâtir :

- Exonération 100 % si recettes :

- < 250.000 € pour entreprises industrielles et commerciales de vente, fourniture de logements ,...

- < 90.000 € pour les prestataires de services

- Exonération partielle si les recettes excèdent ces seuils sans dépasser respectivement 350.000 € et 126.000 €.

- Les recettes sont celles réalisées au cours des deux années civiles qui précèdent l'exercice de réalisation de la plus-value

- **Aménagements :**

Détermination des seuils d'exonération : moyenne des recettes HT réalisées au titre des exercices clos au cours des 2 années civiles précédant la date de clôture de réalisation de la plus-value.

- **Entrée en vigueur :** à compter du 30/12/2011.

Fiscalité immobilière : Cession et transformation des locaux professionnels en immeubles d'habitation

- **Situation actuelle (art. 210.E-I CGI) :**
 - Plus-value nette de cession ou d'apport d'un immeuble, de droits réels, de titres de sociétés à prépondérance immobilière et de droits afférents à un contrat de crédit bail immobilier : IS au taux réduit de 19%.
 - Conditions :
 - Cessionnaire : SIIC, SPPICAV, SCPI
 - Engagement de conserver pendant 5 ans les actifs reçus.
Concerne les cessions réalisées jusqu'au 31/12/2011.
 - Même dispositif si cession au profit de certains organismes en charge du logement social.

Fiscalité immobilière : Cession et transformation des locaux professionnels en immeubles d'habitation

- **Nouveau régime** (art. 210 F CGI)

Imposition au taux de 19 % des plus-values sur cession de locaux professionnels destinés à être transformés en immeubles d'habitation.

- Cessionnaires :
 - Sociétés soumises à l'IS dans les conditions de droit commun
 - SIIC et leurs filiales
 - SPPICAV et leurs filiales
 - Organismes en charge du logement social
- Biens cédés :
 - Locaux à usage de bureaux ou à usage commercial
 - Locaux professionnels
- Engagement de transformation pris par le cessionnaire (transformation dans les 3 ans qui suivent la date de clôture de l'exercice de l'acquisition).
- **Entrée en vigueur** : cessions réalisées entre le 01/01/2012 et le 31/12/2014.

Exonération des plus-values de cession de droits de surélévation

- Création d'une exonération des plus-values immobilières réalisées lors de la cession d'un droit de surélévation afin de construire des locaux à usage d'habitation :

Cessionnaires :

Personnes physiques ou personnes morales

Bénéficiaires :

Sociétés soumises à l'IS, entreprises redevables de l'IR (*BIC, BNC, BA*)

Conditions :

- Cession d'un droit de surélévation entre le 01/01/2012 et le 31/12/2014 en vue de la création de locaux d'habitation,
- Engagement du cessionnaire d'achever les travaux dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition du droit.

Sanction du détournement de la mesure :

Le cessionnaire qui ne respecte pas son engagement doit acquitter une amende égale à 25% de la valeur de cession du droit de surélévation, sauf exceptions (circonstances exceptionnelles, licenciement...).

Entrée en vigueur :

Cessions à titre onéreux réalisées entre le 01/01/2012 et le 31/12/2014.

Plus-value d'échange d'un bien immobilier avec l'Etat

- **Situation nouvelle** : (*Nouvel article 238 octies C*)

Les plus-values dégagées par une entreprise lors de l'échange d'un bien immobilier avec une personne publique (*Etat, collectivités territoriale, établissements publics d'aménagement foncier, etc ...*) peuvent, sur option, ne pas être imposées lors de l'échange.

- Le bien remis lors de l'échange doit être affecté à la réalisation d'ouvrages d'intérêt collectif,
- En cas de soulte versée, celle-ci ne dépasse pas ni 10 % de la valeur vénale des biens remis à l'échange, ni le montant de la plus-value réalisée.
- Les plus-values sur biens non amortissables sont imposées lors de la cession de ces biens.
- Les plus values sur biens amortissables sont réintégrées au résultat imposable au fur et à mesure de l'amortissement.
- Joindre chaque année un état à la déclaration de résultat au titre de chacune des années d'application du régime.

Révision du tarif de la taxe sur les véhicules de sociétés

Pour les périodes d'imposition ouvertes depuis le 1er octobre 2011, la loi relève les tarifs de la taxe (art. 1010 CGI)

1) Révision du tarif en fonction de l'émission de CO2

Ancien barème	
Taux d'émission de CO2 (en g/Km)	Tarif annuel par gramme de CO2
Inférieur ou égale à 100	2€
> 100 et < ou égale à 120	4€
> 120 et < ou égale à 140	5€
> 140 et < ou égale à 160	10€
> 160 et < ou égale à 200	15€
> 200 et < ou égale à 250	17€
Supérieur à 250	19€
Nouveau barème	
Inférieur ou égale à 50	0€
> 50 et < ou égale à 100	2€
> 100 et < ou égale à 120	4€
> 120 et < ou égale à 140	5,5€
> 140 et < ou égale à 160	11,5€
> 160 et < ou égale à 200	18€
> 200 et < ou égale à 250	21,5€
Supérieur à 250	27€

Révision de la taxe sur les véhicules de sociétés

2) Hausse du tarif en fonction de la puissance fiscale du véhicule

Ancien tarif	
Puissance fiscale	Montant annuel
Inférieure ou égale à 4 cv	750 €
De 5 à 7 cv	1400 €
De 8 à 11 cv	3000 €
De 12 à 16 cv	3600 €
Supérieure à 16 cv	4500 €
Nouveau tarif	
Inférieure ou égale à 3 cv	750 €
De 4 à 6 cv	1400 €
De 7 à 10 cv	3000 €
De 11 à 15 cv	3600 €
Supérieure à 15 cv	4500 €

Télé-procédures auprès de la DGFIP

Déclarations d'IS :

- **Situation actuelle :**

Déclaration d'IS souscrite par voie électronique si :

- CA HT N – 1 >15 millions d'€uros
- Sociétés relèvent de la DGE

- **Aménagement : A compter du 01/01/2013**, extension à toutes les entreprises soumises à l'IS de l'obligation de souscrire par voie électronique les déclarations d'IS.

Paiement de l'IS :

- **Situation actuelle :** Paiement par télé-règlement obligatoire pour les entreprises dont le CA HT > 230.000 € et sociétés relevant de la DGE
- **Aménagement : A compter du 01/10/2012**, l'obligation de payer l'IS et les contributions assimilées par voie électronique s'appliquera à toutes les entreprises.

Télé-procédures auprès de la DGFIP

Déclaration des bénéfices BIC – BA – BNC (entreprises soumises à l'IR) :

- **Avant** : Obligation de souscrire les déclarations par voie électronique uniquement pour les entreprises relevant de la DGE.
- **Aménagement** : Extension de cette obligation en deux temps :
 - au 01/01/2014 : pour les entreprises dont le CA HT > 80.000 €
 - au 01/01/2015 : pour toutes les entreprises.

Déclaration des sociétés immobilières :

- **Situation actuelle** : Aucune obligation pour les sociétés immobilières non soumises à l'IS de transmettre leur déclaration de résultats par voie de transmission électronique.
- **Aménagement** : A compter du 01/01/2012, souscription obligatoire par voie électronique des résultats des sociétés immobilières :
 - relevant de la DGE,
 - dont le nombre d'associés est \geq à 100.

Télé-procédures auprès de la DGFIP

Déclaration et paiement de la TVA :

- **Situation actuelle** : Transmission par voie électronique et télé-règlement obligatoire pour :
 - les entreprises relevant de la DGE,
 - depuis le 01/10/2011, les entreprises dont le CA HT ou les recettes HT N -1 > 230.000 €.
- **Aménagement** : Extension de l'obligation de télé-déclaration et de télé-règlement :
 - à compter du 01/10/2012, à toutes les entreprises soumises à l'IS,
 - à compter du 01/10/2013, aux entreprises dont le CA HT ou les recettes HT N-1 > 80.000 €,
 - à compter du 01/10/2014, à toutes les entreprises.

Déclaration de CVAE :

- **Situation actuelle** : Souscription électronique de la déclaration de CVAE obligatoire pour les entreprises :
 - relevant de la DGE,
 - dont le chiffre d'affaires HT > 500.000 €
- **Aménagement** : Extension de l'obligation de télé-déclaration :
 - à compter du 01/01/2013 aux entreprises soumises à l'IS,
 - à compter du 01/01/2014 à toutes les entreprises.

Le télé-règlement de la CVAE est quant à lui obligatoire quel que soit le montant.

Lutte contre la fraude fiscale

Aménagement du délai de reprise :

- **Situation actuelle :**

En matière d'IR et d'IS : délai de reprise expire à la fin de la 3^{ème} année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Exception : délai de reprise expire à la fin de la 10^{ème} année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due, en cas de non-respect de certaines obligations déclaratives concernant des avoirs détenus à l'étranger, dans un Etat ou territoire n'ayant pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

- **Aménagement :**

A compter du 31/12/2011 :

Extension du délai de reprise de 10 ans en cas de non-respect de la nouvelle obligation déclarative prévue à l'article 1649 AB du CGI (trusts).

Zones franches urbaines

Le dispositif d'exonération des cotisations patronales d'assurances sociales et d'allocations familiales, du versement de transport et des contributions au FNAL, dont bénéficient les entreprises créées ou implantées en ZFU, est prorogé jusqu'au 31 décembre 2014.

Pour les entreprises créées ou implantées dans une ZFU à compter de 2012, le bénéfice de l'exonération de cotisation est subordonné, lors de toute nouvelle embauche, à une condition de résidence renforcée : le nombre de salariés résidant en ZFU doit être au moins égal à la moitié du total des salariés employés dans les mêmes conditions.

Entrée en vigueur : 1^{er} janvier 2012.

Cotisations et contributions sociales : seuils d'effectif

- **Situation actuelle :**

La loi LME du 4 août 2008 a prévu des mesures visant à neutraliser les effets du franchissement de certains seuils d'effectif pour les employeurs au titre des années 2008 à 2010.

La loi de finances pour 2011 a étendu ces mesures au titre de l'année 2011.

- **Situation nouvelle :**

L'article 76 de la LFR pour 2011 permet aux entreprises atteignant ou dépassant ces seuils en 2012 de bénéficier des règles de neutralisation.

Cotisations et contributions sociales : jeunes entreprises innovantes

Aménagements apportés par l'art. 37 LFR 2011 :

- **Montant maximum de l'exonération de cotisations patronales d'assurances sociales et d'allocations familiales**

Pour les cotisations dues au titre des rémunérations versées à compter du 1er/01/2012, la limite est portée à 5 fois le plafond annuel de sécurité sociale, soit 181.860 € pour 2012.

- **Diminution progressive des exonérations**

Relèvement du taux d'exonération entre 4^{ème} et 7^{ème} année suivant la création :

- 80 % la 4^{ème} année (75 % précédemment)
- 70 % la 5^{ème} année (50 % précédemment)
- 60 % la 6^{ème} année (30 % précédemment)
- 50 % la 7^{ème} année (10 % précédemment)

- **Entrée en vigueur** : s'applique aux rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2012.



Fiscalité des personnes

Sommaire

- Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus
- Réduction générale de 15%
- Plafonnement global
- Régime Scellier
- Régime LMNP (Censier Bouvard)
- Souscription au capital de PME
- PFL sur les revenus du capital
- Abattement pour durée de détention
- Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières
- Prélèvements sur les revenus du capital
- Exit tax
- Droits d'enregistrement sur cessions de droits sociaux
- Droits d'enregistrement sur cessions de parts de sociétés à prépondérance immobilière

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

- **A compter de l'imposition des revenus de 2011**, une nouvelle contribution est mise à la charge des contribuables passibles de l'impôt sur le revenu (CGI, art. 223 *sexies* nouveau).
- Applicable aux résidents et aux non-résidents ayant des revenus de source française.
- **Assiette de la contribution** : C'est le **Revenu Fiscal de Référence (RFR)** du foyer fiscal (Cf. avis d'imposition IR).

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

Seuil et taux d'imposition :

Fraction du revenu fiscal de référence	Taux applicables	
	Contribuable célibataire, veuf, séparé ou divorcé	Contribuable marié ou pacsé, soumis à imposition commune
Inférieure ou égale à 250.000 €	0 %	0 %
Comprise entre 250.001 € et 500.000 €	3 %	
Comprise entre 500.001 € et 1.000.000 €	4 %	3 %
Supérieure à 1.000.000 €		4 %

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

- **Mécanisme de lissage (Perception d'un revenu exceptionnel) :**
 - Ce mécanisme de lissage permet de neutraliser l'impact de la contribution lorsque le RFR de l'année d'imposition à la contribution est exceptionnellement élevé, et d'éviter ainsi les effets de seuils.
 - Conditions d'application :
 - Première condition :** le RFR est supérieur à un 1.5 fois la moyenne des FRF des deux années précédentes
- $$\text{RFR (N)} \geq 1,5 \times \frac{[(\text{RFR N} - 1) + (\text{RFR N} - 2)]}{2}$$

2

Exemple : Un célibataire dont

RFR (2011) = 600.000 € ;

RFR (2010) = 180.000 € ;

RFR (2009) = 200.000 €.

RFR (2011) = 600.000 € > 1.5 [180.000 + 200.000]/2 (soit 285.000 €)

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

- **Mécanisme du lissage (Perception d'un revenu exceptionnel) :**

Deuxième condition : Le contribuable a bénéficié, au titre de (N-2) et (N-1), d'un RFR \leq au seuil d'imposition de la contribution.

Exemple : RFR (2010) [180.000 €] < 250.000 € et RFR (2009) [200.000 €] < 250.000 €

Troisième condition : Le contribuable a été **soumis à l'impôt sur le revenu français**, au titre de (N-2) et (N-1), pour plus de la moitié de son RFR mondial (notion à définir).

Mesure destinée à éviter de taxer les primo-déclarants et les non-résidents qui transfèrent leur domicile fiscal en France.

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

Changement de la situation matrimoniale :

- **Cette contribution s'applique l'année du mariage ou du PACS :**
 - dans les conditions prévues pour les couples lorsque conjoints et partenaires sont soumis à une imposition commune ;
 - dans les conditions prévues pour les célibataires lorsque conjoints et partenaires ont opté pour l'imposition séparée.
- **L'année de la séparation ou du divorce :** dans les conditions prévues pour les célibataires.
- **L'année du décès :** après une répartition *prorata temporis* entre chacune des périodes : avant décès (les conditions prévues pour les couples) et après décès (dans les conditions prévues pour les célibataires).
- **Calcul de la contribution :** Application du taux à la fraction du RFR taxable.

Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

Mécanisme du lissage et modification de la situation matrimoniale pendant la période de référence :

- **Mariage ou PACS** : prise en compte des revenus du couple et des foyers fiscaux auxquels chacun a appartenu (sauf option pour une imposition séparée) ;
- **Divorce, séparation ou décès ou mariage** au cours de l'année d'imposition avec option pour la déclaration séparée : revenus du contribuable et des foyers fiscaux auxquels chacun a appartenu.
- **Obligations déclaratives** :
 - Déclaration de la contribution exceptionnelle **selon les mêmes règles que l'impôt sur le revenu** ;
 - **Déclaration des plus-values immobilières et de certains biens meubles sur la déclaration 2042** : Amende de 5% des sommes non déclarées avec un minimum de 150 € ou 75 € et un maximum de 1500 € ou 750 €.
- **Entrée en vigueur** :
 - La contribution exceptionnelle s'applique à **compter de l'imposition des revenus de l'année 2011** et jusqu'à l'imposition des revenus de l'année au titre de laquelle le déficit public des administrations publiques est nul.
 - Les nouvelles obligation déclaratives en matière de PVI s'applique **aux PV réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2011** .

Réduction individuelle et plafonnement global de certains avantages fiscaux

Réduction générale de 15 %

- **Situation actuelle :**

La LF 2011 avait réduit de **10%** « rabet » l'avantage en impôt procuré par certains dispositifs de réductions et de crédits d'impôt pour les dépenses payées à compter du 01/01/2011, à l'exception de celles destinées à soutenir la politique de l'emploi ou en faveur du logement social outre-mer.

- **Aménagement :**

Pour les dépenses engagées en 2012, une réduction supplémentaire de **15 %** s'applique sur les réductions et crédits d'impôt entrant dans le champ du plafonnement global de certains avantages fiscaux prévus par l'article 200-0 A du CGI, à l'exception :

- des **aides fiscales** pour l'emploi d'un salarié à domicile (art. 199 sexdecies),
- des **crédits d'impôt** au titre des frais de garde des jeunes enfants (art. 200 quater B),
- des **réductions d'impôt** au titre de l'investissement locatif dans le logement social outre-mer (art. 199 undecies C).

Réduction individuelle et plafonnement global de certains avantages fiscaux

Réduction générale de 15 %

- **Entrée en vigueur** : La réduction de 15 % s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2012 pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012 ouvrant droit aux avantages fiscaux concernés.

Remarque : Les reports et étalements de réductions d'impôt acquis au titre d'années antérieures ne sont pas concernés par la mesure.

- **Modalités particulières d'entrée en vigueur pour les investissements immobiliers outre-mer :**

Si le contribuable justifie avoir pris, au plus tard avant le 31/12/2011, l'engagement de réaliser un investissement immobilier ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies A du CGI, **cette réduction d'impôt n'est pas soumise au dispositif du « rabot »** de 15 % (art. 83, IV, LF 2012).

Le nouveau dispositif ne s'applique pas aux investissements productifs outre-mer agréés avant le 28 septembre 2011, ni à ceux ayant **fait l'objet d'une demande d'agrément** du ministre chargé du Budget avant le 28 septembre 2011, agréés avant le 31 décembre 2011.

Réduction individuelle et plafonnement global de certains avantages fiscaux

Plafonnement global

- **Situation actuelle :**

- LF 2009 : la somme des avantages fiscaux accordée à un même foyer ne peut procurer une diminution d'impôt sur le revenu > à un plafond de 25.000 € majorés 10% du revenu imposable,
- LF 2010 : plafond de 20.000 majorés de 8%,
- LF 2011 : plafond de 18.000 majorés de 6%.

- **Aménagement de la LF 2012**

Il fixe le plafond à 18.000 € majorés de 4% du revenu imposable.

- **Entrée en vigueur :**

Le nouveau plafond s'applique à compter de **l'imposition des revenus de 2012** au titre des dépenses payées, des investissements réalisés ou des aides accordées à compter du 01/01/2012.

Des modalités particulières d'entrée en vigueur sont prévues pour certains investissements dont la réalisation effective intervient en 2012, mais pour lesquels la décision d'investissement a été prise avant le 01/01/2012.

Réduction d'impôt « Scellier »

Élargissement du champ d'application :

- **Au logement que le contribuable fait construire** et qui fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire entre le 01/01/2009 et le 31/12/2011 ;
- **Au logement neuf** au sens de la TVA : logement acquis entre le 01/01/2009 et le 31/12/2012 et qui fait l'objet entre ces mêmes dates de travaux concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble neuf au sens de la TVA (CGI, art. 199 septvicies I, 2, b nouveau);
- **Au logement faisant l'objet de travaux de réhabilitation**: logement non décent acquis entre le 01/01/2009 et le 31/12/2012 et qui fait l'objet durant cette période de travaux de réhabilitation lui permettant d'acquérir des performances techniques voisines de celles d'un logement neuf (CGI, art. 199 septvicies I, 2, c nouveau);
- **Au local affecté à un autre usage que l'habitation** acquis entre le 01/01/2009 et le 31/12/2012 et qui fait l'objet entre ces mêmes dates de travaux de transformation en logement (CGI, art. 199 septvicies I, 2, d nouveau).

Réduction d'impôt « Scellier »

Condition de délai d'achèvement :

- En cas d'acquisition d'un logement en l'état futur d'achèvement, le délai est désormais de 30 mois à compter de la déclaration d'ouverture du chantier (CGI, art. 199 septvicies I, 3 nouveau).
- L'achèvement du logement que le contribuable fait construire doit désormais intervenir dans les 30 mois qui suivent la date d'obtention du permis de construire.
- Les travaux de réhabilitation d'un logement non décent doivent s'achever au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de l'acquisition du local ou du logement.

➤ Entrée en vigueur :

Ces dispositions (*nouveaux logements éligibles et délai d'achèvement*) s'appliquent, pour les logements ayant fait l'objet de travaux avant leur acquisition, à ceux pour lesquels une demande de permis de construire est déposée à compter du 1^{er} janvier 2012.

- Exclusion des investissements réalisés par le biais de sociétés en participation
- Exclusion des investissements de production d'énergie photovoltaïque

Réduction d'impôt « Scellier »

Verdissement du dispositif :

- Bénéficiaire de la réduction d'impôt Scellier, les seuls logements dont le niveau de performance énergétique globale est > à celui qu'impose la législation en vigueur, et qui, entre le 1^{er} et 31 décembre 2012 :
 - ont été acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement,
 - ont fait l'objet d'un dépôt permis de construire (pour les logements que le contribuable fait construire, pour les logements neufs au sens de la TVA, ceux faisant l'objet de travaux de réhabilitation ou de transformation).
- La loi renvoie à un décret qui devra fixer le niveau de performance énergétique à respecter en fonction du type de logement.

Remarque : Cette condition de performance énergétique n'est pas exigée pour les investissements en outre-mer.

Réduction d'impôt « Scellier »

Plafonnement supplémentaire de l'avantage :

Pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012 [à l'exception de celles pour lesquelles le contribuable justifie qu'il a pris l'engagement de réaliser un investissement immobilier au plus tard le 31/12/2011] la LF prévoit un plafonnement supplémentaire de l'assiette de la réduction d'impôt par mètre carré en fonction de la localisation du logement.

L'assiette de la réduction d'impôt est donc doublement plafonnée par un prix de revient au m² et par une limite annuelle de 300.000 €.

Plafonds de prix de revient au mètre carré :

ZONE	A BIS	A	B1	B2	C
Plafond en €/m ²	5.200	5.000	4.000	2.100	2.000

Réduction d'impôt « Scellier »

Diminution des taux applicables :

Investissements en métropole :

- Permis de construire déposé à compter du 01/01/2012, pour les logements acquis en 2012 ou construits en 2012 : taux de **16 %** ;
- Permis de construire déposé au plus tard le 31/12/2011, pour les logements acquis en 2012 : taux de **16 %** lorsque le contribuable justifie du niveau de performance énergétique désormais exigé ou **8 %** lorsqu'il ne justifie pas du niveau de performance énergétique désormais exigé à la condition que l'acquisition intervienne au plus tard le 31/12/2012.

Réduction d'impôt « Scellier »

Diminution des taux applicables :

Investissements en métropole

Date acquisition	Date de dépôt du permis de construire	Caractéristiques	Taux 2012	Taux 2012 après rabet (art 83 LF2012)
Du 01/01/2012 au 31/12/2012	au plus tard le 31/12/2011	BBC	16%	13%
		NON BBC	8%	6%
	du 1 ^{er} /01/2012 au 31/12/2012	BBC	16%	13%
		NON BBC	0	0

Dispositif transitoire :

Pour les acquisitions pour lesquelles le contribuable justifie avoir pris au plus tard le 31/12/2011, l'engagement de réaliser un investissement immobilier (l'engagement peut prendre la forme d'une réservation, à condition qu'elle soit enregistrée chez un notaire ou au service des impôts avant le 31/12/2011 et que l'acte authentique soit passé au plus tard le 31/03/2012 : application des taux de 2011.

Réduction d'impôt « Scellier »

Diminution des taux applicables :

Investissements outre-mer

- La loi **supprime par anticipation** le dispositif pour les investissements réalisés à compter de 2013, et ramène le taux de réduction de 31% à 29% (24% par l'effet du rabet de 15%) pour les logements acquis ou construits et pour les souscriptions réalisées en 2012.
- **Dispositif transitoire** pour les logements acquis entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 mars 2012, lorsqu'ils ont fait l'objet d'un contrat de réservation signé devant notaire ou enregistré au plus tard le 31/12/2011 : application des taux de 2011= 31%.

Réduction d'impôt « Scellier »

Aménagement de l'investissement en SCPI

- **Situation actuelle :**

Les souscriptions de parts de SCPI dont 95 % du produit sert à financer un immeuble éligible peuvent ouvrir droit à la réduction d'impôt.

Le produit de la souscription doit être intégralement investi dans les 18 mois qui suivent la clôture de celle-ci, sans aucune précision quant à la durée de la campagne de souscription.

- **Les campagnes de souscription doivent être annuelles.**

- **Entrée en vigueur :** Cette disposition s'applique aux investissements réalisés à compter du 01/01/2012.

Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements réalisés par les LMNP

- **Situation actuelle :**

Réduction d'impôt sur le revenu pour les contribuables domiciliés en France ayant acquis, entre le 01/01/2009 et le 31/12/2012, un logement :

- **neuf**, en l'état futur d'achèvement ou achevé depuis au moins 15 ans ayant fait (ou faisant) l'objet de travaux de réhabilitation,
- **destinés à la location meublée** dans :
 - une résidence de service pour personnes âgées ou handicapées,
 - un établissement social ou médico-social qui accueille des personnes âgées ou handicapées,
 - un établissement délivrant des soins de longue durée et comportant un hébergement à des personnes qui ont perdu une autonomie ou nécessitant une surveillance médicale constante,
 - une résidence avec services pour étudiant,
 - une résidence de tourisme classée.

La base de la réduction d'impôt qui est calculée sur le prix de revient du ou des logements ne peut excéder 300.000 € au titre d'une même année d'imposition.

Son taux a été réduit à **18 %** par la loi de finances 2011 pour les acquisitions effectuées en 2011 et 2012.

Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements LMNP

Aménagements :

- **Taux de réduction d'impôt :**

Il est réduit à **14%** pour les logements acquis en 2012, (soit 11% après application du rabot).

- **Entrée en vigueur :**

- Le nouveau taux s'applique aux logements acquis à compter du 01/01/2012, c'est-à-dire à ceux pour lesquels un acte authentique est signé à compter du 1^{er} janvier 2012.
- **Dispositif transitoire** : Les acquisitions pour lesquelles le contribuable justifie qu'il a pris, au plus tard le 31/12/2011, l'engagement de réaliser un investissement immobilier (réservation enregistrée chez un notaire ou au service des impôts avant le 31/12/2011 et signature de l'acte authentique au plus tard le 31/03/2012) : taux de 2011 = 18%.

Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements LMNP

Aménagement :

- L'application de la réduction d'impôt est prorogée pour les acquisitions de logements réalisées avant le 01/01/2015 :
 - de logements neufs ou en l'état futur d'achèvement :
 - ayant fait l'objet d'une demande de permis de construire avant le 01/01/2012,
 - et faisant partie d'un ensemble immobilier dont un logement au moins a été acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement avant cette date ;
 - de logements achevés depuis au moins 15 ans :
 - ayant fait l'objet de travaux de rénovation,
 - et faisant partie d'un ensemble immobilier dont un logement au moins a été acquis avant le 01/01/2012 et qui a fait ou fait l'objet des mêmes travaux.

Réduction d'impôt sur le revenu sur les souscriptions au capital de PME

Non application du plafond communautaire pour les investissements dans des entreprises solidaires immobilières à vocation sociale :

- **Situation actuelle :**

En application des lignes directrices communautaires du capital investissement, les versements ouvrant droit à réduction d'impôt sur le revenu ou d'ISF **ne peuvent être supérieurs à 2,5 M€ sur une période de 12 mois.**

- **Aménagements :**

Aucun plafond n'est applicable pour les souscriptions effectuées au capital des entreprises solidaires (C. Trav., art. L. 3332-17-1) qui ont exclusivement pour objet :

- Soit l'étude, la réalisation ou la gestion de construction de logements à destination de personnes défavorisées (...) et sélectionnées par une commission, la société bénéficiant d'un agrément de maîtrise d'ouvrage ;
- Soit l'acquisition, la construction, la réhabilitation, la gestion et l'exploitation par bail de tous biens et droits immobiliers en vue de favoriser l'amélioration des conditions de logement ou d'accueil et la réinsertion de personnes défavorisées (...), la société bénéficiant d'un agrément d'intérêt collectif.

Réduction d'impôt sur le revenu sur les souscriptions au capital de PME

- **Situation actuelle :**

Réduction d'impôt sur le revenu égale à 22 % des versements effectués au titre de souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de PME.

- **Aménagements :**

- Ouvrent droit à la réduction d'IR les souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital :
 - **de PME en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion** respectant notamment des conditions de chiffre d'affaires ou de masse salariale et de date de création ;
 - **d'entreprises solidaires** remplissant les seules conditions de droit commun.
- Les plafonds annuels des versements sont portés :
 - de 20.000 à 50.000 € pour les célibataires,
 - de 40.000 à 100.000 € pour les contribuables mariés soumis à imposition commun.
- Taux de la réduction porté à **18%** pour l'imposition des revenus 2012

Entrée en vigueur : Versements effectués à compter du 01/01/2012.

Augmentation du taux de prélèvement forfaitaire libératoire applicable aux revenus du capital

- **Situation actuelle :**

Option pour un prélèvement forfaitaire libératoire de 19 % au lieu et place d'une imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu sur les produits de placements à revenu fixe (intérêts) ou variable (dividendes).

- **Aménagements :**

- **Augmentation du taux de prélèvement forfaitaire libératoire :**

- 21% sur les dividendes
- 24% sur les intérêts

- **Augmentation des taux de prélèvements applicables à d'autres revenus patrimoniaux :**

- les intérêts des obligations, titres participatifs et autres titres d'emprunt négociables (passage de 10% à 15 % ou de 12% à 17% selon la date d'émission),
- Les revenus visés à l'art. 187 du CGI autres que les dividendes:
 - De 25 à 30 % dans le cas de droit commun,
 - 50 à 55% pour les produits perçus dans les ETNC.

Augmentation du taux de prélèvement forfaitaire libératoire applicable aux revenus du capital

- Exemple de prélèvement forfaitaire libératoire

Prélèvement libératoire		100		Droit commun	
			-	40 %	
			-		Frais
			-	5,8 %	CSG déductible
			-		3.050 €
<hr/>					
Base IR		100 %		54.2 %	
Taux IR	x	21 %		x	41 %
		21 %			22,22 %
					<hr/>
					≠ 1,22 %

- Entrée en vigueur** : Revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2012

Abattement pour durée de détention sur les plus-values de cessions de titres de sociétés

- **Situation actuelle :**

- Un abattement d'un tiers par année de détention au-delà de la cinquième année des plus-values de cessions de titres de sociétés : exonération totale au bout de 8 ans ;
- Les premiers abattements d'un tiers devaient s'appliquer à compter de 2012 et les premières exonérations à compter de 2014 ;
- Les prélèvements sociaux n'étaient pas concernés par l'abattement.

- **Aménagements :**

- Suppression de l'abattement par 1/3 au-delà de la 5^{ème} année,
- Mise en place d'un mécanisme optionnel de report d'imposition sous condition de emploi d'une fraction de la plus-value,
- En l'absence de disposition particulière relative à l'entrée en vigueur, ce nouveau dispositif devrait s'appliquer aux plus-values réalisées en 2011.

Abattements pour durée de détention sur les plus-values de cessions de titres de sociétés

- **Nouveau mécanisme optionnel de report d'imposition**
 - **Nature, modalités et effets du report**
 - Il ne concerne que l'imposition proportionnelle de la plus-value (19 % à ce jour). Les prélèvements sociaux (13,5 %) n'en bénéficient pas.
 - Le report est optionnel et nécessite par conséquent une demande expresse du contribuable ainsi qu'une mention du montant de la plus-value éventuellement imposable dans sa déclaration de revenus.
 - Le report d'imposition est temporaire. Il a vocation à se « transformer » en exonération définitive à l'issue d'un délai de cinq ans si certaines conditions sont respectées.

Abattement pour durée de détention sur les plus-values de cessions de titres de sociétés

- **Nouveau mécanisme optionnel de report d'imposition**

- **Conditions relatives aux titres ou droits cédés :**

- Les caractéristiques de la société dont les titres sont cédés demeurent identiques.
- Détention continue depuis plus de 8 ans des titres.
- Titres ou droits détenus par le cédant ou par personne interposée ou par l'intermédiaire du conjoint, ascendants, descendants ou de leurs frères et sœurs ont représenté pendant ces 8 années au moins 10% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société.

- **Conditions du emploi du produit de cession :**

- Le produit de la cession doit être réinvesti dans un délai de 36 mois à hauteur de 80 % du montant de la plus-value net des prélèvements sociaux, dans la souscription ou dans l'augmentation en numéraire au capital d'une société,
- La société bénéficiaire doit être passible de l'impôt sur les sociétés et avoir son siège dans un Etat membre de l'UE, dans un Etat partie à EEE,
- Exercer une activité commerciale industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exclusion de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier, ou avoir pour objet exclusif de détenir des participations dans des sociétés exerçant les activités précitées.

Abattement pour durée de détention sur les plus-values de cessions de titres de sociétés

- **Conditions du remploi du produit de cession :**

- Les titres représentatifs de l'apport doivent être entièrement libérés au moment de la souscription ou au plus tard à l'issue du délai de 36 mois et représenter au moins 5 % des droits de vote ou droits dans les bénéfices sociaux de la société,
- Les titres doivent être détenus **directement et en pleine propriété** par le contribuable pendant au moins 5 ans.
- Le contribuable, son conjoint, leurs ascendants et descendants, frères et sœurs ne doivent pas être associés de la société bénéficiaire de l'apport préalablement à l'opération d'apport, ni y exercer des fonctions de direction (*au sens ISF*) depuis sa création et pendant les 5 ans suivant la date de réalisation de l'apport.
- La société bénéficiaire de l'apport ne doit pas avoir procédé à un remboursement d'apport au bénéficiaire du cédant, de son conjoint, leurs ascendants et descendants, frères et sœurs, au cours des 12 mois précédant le remploi du produit de la cession.
- Le report d'imposition est exclusif des réductions d'impôt sur le revenu et d'ISF au titre des souscriptions au capital de PME.

Abattements pour durée de détention sur les plus-values de cessions de titres de sociétés

- **Remise en cause du report d'imposition :**
 - Non respect de l'une des conditions d'application énumérées,
 - Transmission, rachat ou annulation des titres souscrits dans le délai de cinq ans ou transfert du domicile fiscal hors de France dans ce même délai.
- **Transformation du report d'imposition en exonération des plus-value :**
 - La plus-value en report est définitivement exonérée à l'issue d'un délai de 5 ans de détention des titres ayant fait l'objet de l'apport en emploi des fonds ;
 - Exceptions :
 - Exonération avant 5 ans en cas de licenciement, invalidité, décès, LJ de la société,
 - Pas d'exonération en cas de remboursement des apports avant la dixième année.

Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières

- **Avant la loi du 19 septembre 2011**
 - Abattement de 10 % par année de détention au-delà de la cinquième (*CGI, art. 150 VC*) (Exonération des plus-values sur les immeubles détenus depuis plus de 15 ans.)
 - Abattement fixe de 1.000 € (*CGI, art. 150 VE*)
 - Taux d'imposition : 19 % + 12,3 % à compter du 01/01/2011
 - **Aménagements apportés :**
 - Abattement pour durée de détention
Le taux de l'abattement pour durée de détention devient progressif :
 - Aucun abattement au cours des 5 premières années;
 - 2 % par an à compter de la 6^{ème} année;
 - 4 % par an à compter de la 18^{ème} année;
 - 8 % par an à compter de la 24^{ème} année
- ⇒ Exonération acquise au bout de 30 ans.

Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières

Nombre d'année(s) de détention	Taux d'exonération	
	Régime avant LFR du 19 sept 2011	Régime après LFR du 19 sept 2011
De 0 à 5	0 %	0 %
10	50 %	10 %
15	100 %	20 %
20	100 %	36 %
25	100 %	60 %
30	100 %	100 %

Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières

Aménagements apportés par l'art. 1 de la LFR du 19 septembre 2011

- Abattement pour durée de détention : Entrée en vigueur
- Application aux cessions intervenues à compter du 1^{er} février 2012.
 - Notion de cession à titre onéreux
 - Invocabilité de la doctrine administrative
- Abattement pour durée de détention : Entrée en vigueur
 - Application aux apports d'immeubles ou de droits sociaux à une société familiale réalisés depuis le 25 Août 2011 (LFR, art. 1er , II). (Date d'annonce de la mesure)

Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières

Aménagements apportés :

- L'article 29 de la LFR 2011 maintient les anciennes règles de calcul de l'abattement pour durée de détention pour les cessions de terrains constructibles pour lesquelles une promesse de vente a été enregistrée avant le 25 août 2011, à condition que la vente soit conclue avant le 1^{er} janvier 2013.
- L'article 42, I, 1^o de la LFR 2011 exonère les plus-values de cession de droits de surévaluation d'immeubles réalisées entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2014, à condition que l'acquéreur prenne l'engagement de construire des locaux d'habitation dans le délai de quatre ans à compter de la date de l'acquisition.

Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières

- **Exonération de la plus-value de cession d'un logement en vue d'acquérir une résidence principale :**
Les contribuables qui ne sont pas propriétaires de leur résidence principale bénéficient d'une exonération des plus-values réalisées lors de **la première cession de leur logement**, à condition :
 - qu'il s'agisse de la 1^{ère} cession d'un logement et de ses dépendances immédiates et nécessaires,
 - de ne pas avoir été propriétaires de leur résidence principale directement ou par personne interposée, au cours des quatre années précédant la cession ;
 - et de procéder au emploi du prix de cession, dans un délai de vingt-quatre mois, pour l'acquisition ou la construction d'un logement affecté, dès son achèvement ou son acquisition si elle est postérieure, à leur habitation principale.

- **Entrée en vigueur :** Ces dispositions s'appliquent aux cessions réalisées à partir du 1^{er} février 2012.

Prélèvement social sur les revenus du capital

- **Aménagements apportés par la LFR du 19 septembre 2011**
 - **Le taux du prélèvement social est porté à 3,4 %**
 - ⇒ Taux global d'imposition fixé à **13,5%**
 - **Entrée en vigueur :**
 - Aux revenus du patrimoine perçus à compter du **1^{er} janvier 2011**
 - A la part des produits de placement acquise à compter du **1^{er} octobre 2011**
 - A compter du **1^{er} octobre 2011** pour le calcul de l'acompte de prélèvements sociaux dû par les établissements payeurs.

Exit Tax

- **Situation actuelle :**

La 1^{ère} LFR pour 2011 (Loi du 29/07/2011) a institué une Exit Tax qui consiste à soumettre à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux, les plus-values latentes afférentes à des participations excédant un certain seuil (détention ou valeur), en cas de transfert du domicile fiscal hors de France.

L'exit tax s'applique aux transferts de domicile intervenus depuis le 03/03/2011.

- **Aménagement de la LFR 2011:**

Extension du champ d'application de l'Exit Tax aux détenteurs de participations de moins de 1% dans plusieurs sociétés, lorsque leur montant cumulé en valeur excède 1.300.000 €.

Entrée en vigueur : ces dispositions s'appliquent à compter du 30/12/2011.

Droits d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux

- **Situation actuelle :**

Les cessions d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions, cotées ou non, (...) sont soumises à un droit d'enregistrement de 3% (CGI, art. 726, I, 1),

Ce droit est plafonné à 5.000 € par mutation pour les cessions d'actions.

- **Aménagements :**

Les cessions d'actions (et titres assimilés) sont soumises à un barème progressif de :

- **3 %** pour la **fraction d'assiette < 200.000 €** ;
- **0,5 %** pour la **fraction d'assiette comprise entre 200.000 € et 500.000.000 €** ;
- **0,25 %** pour la **fraction d'assiette > 500.000.000 €**.

Les cessions d'actions (et titres assimilés) d'une société ayant son siège en France réalisées par un acte passé à l'étranger :

- sont soumises aux **droits d'enregistrement en France**.
- Un **crédit d'impôt** égal au montant des droits acquittés dans l'Etat de chacune des personnes concernées est **imputable sur l'impôt français dans la limite du montant de l'impôt français**.

Droits d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux

Aménagements :

Sont exclues de toute taxation (qu'elles relèvent du nouveau barème progressif ou qu'elles demeurent soumises au taux de 3 %) :

- les **acquisition de droits sociaux réalisés dans le cadre du rachat de ses propres titres par une société ou d'une augmentation de capital** ;
- les acquisition de droits sociaux de sociétés placées sous procédure de sauvegarde ou en RJ ;
- les acquisition de droits sociaux dans un groupe au sens de l'article 223 A du CGI ;
- les opérations entrant dans le champ de l'article 210 B du CGI (APA).

Entrée en vigueur : Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux cessions réalisées à compter du 01/01/2012.

Droit d'enregistrement sur les cessions de parts de sociétés à prépondérance immobilière : Assiette

Aménagements apportés :

Seul le passif afférent à l'acquisition des biens et droits immobiliers est déductible pour la détermination de la valeur de la participation assujettie aux droits d'enregistrement,

=> Extension du droit proportionnel aux comptes courants d'associés dans les sociétés à prépondérance immobilière



Un peu de prospective ?

Un peu de prospective

- **Fiscalité des entreprises :**

- Déduction des charges d'intérêts – Fiscalité des LBO
- Plafonnement global des niches fiscales
- TVA sociale et réduction du niveau des charges sociales

- **Thématiques de redressement :**

- Déductibilité des prestations de direction
- Taxe sur les salaires

- **Fiscalité des personnes :**

- Le Sénat : laboratoire à idées ?
- Impact de la TVA sociale sur le niveau des prélèvements sociaux ?

Un peu de prospective

- **Thématiques de redressement :**
 - Déductibilité des prestations de direction
 - Taxe sur les salaires

Rachid Nasri

Avocat Associé

Spécialiste en droit fiscal



57 rue Volney

BP 80922

49009 ANGERS Cedex 1

Tél. 02 41 24 02 02

nasri@exaequo-droit.com

Sébastien Vialatte

Associé

Expert-comptable

Commissaire aux Comptes



4 rue Fernand Forest

BP 90825

49008 ANGERS Cedex 01

Tél. 02 41 47 01 10

sebastien-vialatte@fidaco.com