

Actualité deuxième trimestre 2010 Législation et doctrine

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOT SUR LE REVENU ET PRELEVEMENTS

Prélèvement de 20% sur les contrats d'assurance-vie

A compter de l'entrée en vigueur de la loi :

- le taux du prélèvement est porté de 20% à 25% pour les contrats les plus importants (fraction de la part nette taxable de chaque bénéficiaire supérieure à 902 838 €) ;
- en cas de démembrement de la clause bénéficiaire, l'abattement de 152 500 € est réparti entre usufruitier et nu-propiétaire ;
- le prélèvement est dû pour les contrats souscrits à l'étranger.

[\(1ere loi de finances rectificative pour 2011, art. 11\)](#)

Transfert du domicile hors de France : création d'une « exit tax »

Les transferts du domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 3 mars 2011 constituent un fait générateur d'imposition à l'impôt sur le revenu (CGI art. 167 bis nouveau):

- des plus-values latentes sur valeurs mobilières, droits sociaux, titres ou droits assimilés (CGI art. 167 bis-I-1, 1^{er} al.);
- des créances représentatives d'un complément de prix à recevoir en exécution d'une clause d'indexation (earn out) (CGI art. 167 bis-I-1, 2^e al.);
- des plus-values en report d'imposition (CGI art. 167 bis-II).

Les plus-values imposables sur le fondement de cette « exit tax », excepté les plus-values en report d'imposition, sont également imposables aux prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvement social de 2,2 % et ses contributions additionnelles) (c. séc. soc. art. L. 136-6-I, e bis nouveau).

L'imposition effectivement acquittée ou pour laquelle le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement a un caractère provisoire. L'obligation fiscale définitive du contribuable dépend d'événements postérieurs à son départ.

[\(1ere loi de finances rectificative pour 2011, art. 48\)](#)

Régime fiscal des remboursements de rachat de cotisations de retraite

Certains assurés ont pu obtenir le remboursement de tout ou partie des rachats de trimestres pour années d'études ou années incomplètes auprès des régimes obligatoires d'assurance vieillesse, ces rachats ne présentant plus d'intérêt du fait du relèvement de l'âge légal d'ouverture des droits à pension par la loi portant réforme des retraites (loi 2010-1330 du 9 novembre 2010, art. 24).

Fiscalement, ce remboursement constitue un revenu imposable à l'impôt sur le revenu l'année de sa perception. Il est imposable dans la catégorie d'imposition au titre de laquelle les cotisations remboursées ont été déduites, à savoir selon les règles des traitements, salaires et pensions ou dans la catégorie des BIC, des BNC ou des BA.

Dans le cas où le montant du rachat de cotisations a été directement déduit du revenu global (CGI art. 156-II-4°), le montant du remboursement est imposable dans la catégorie d'imposition dans laquelle les revenus d'activité du contribuable étaient imposés l'année de la déduction des cotisations rachetées.

Le montant imposable à l'impôt sur le revenu est le montant total du remboursement versé, y compris la fraction qui correspond à la revalorisation des cotisations initialement versées.

Le montant du remboursement peut bénéficier du régime d'imposition des revenus exceptionnels.

[\(BO 5 F-12-11 du 30 juin 2011 ; instruction du 21 juin 2011\)](#)

Retraites en capital : remplacement du quotient de 15 par un prélèvement libératoire

Les prestations de retraite versées sous forme de capital depuis 1^{er} janvier 2011, y compris dans le cadre des PERP et de la PRÉFON, sont imposées selon les règles des pensions et rentes viagères (CGI art. 79 et 158-5 b quinquies). Toutefois, afin d'atténuer des effets de la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu, il avait été prévu que le bénéficiaire puisse demander que l'impôt sur le revenu correspondant au capital soit calculé avec un quotient de 15 (CGI art. 163 bis-II).

Or, six mois après l'adoption de ce dispositif, il s'avère que ce quotient n'est pas adapté à la situation des travailleurs transfrontaliers, en raison d'un ressaut d'imposition important l'année du départ en retraite.

Par conséquent, cette faculté d'option pour le quotient de 15 est remplacée, dès l'imposition des revenus de 2011, par une option irrévocable du contribuable pour un prélèvement de 7,5 %, libératoire de l'impôt sur le revenu. Ce prélèvement est calculé sur le montant du capital, diminué d'un abattement spécifique de 10 % non plafonné.

[\(1ere loi de finances rectificative pour 2011, art. 41\)](#)



Contribution salariale sur les stock-options et les actions gratuites

Une contribution salariale est due par les bénéficiaires de stock-options et d'actions gratuites attribuées depuis le 16 octobre 2007 dans le cadre de plans qualifiés si ces bénéficiaires sont affiliés à un régime obligatoire d'assurance maladie au jour de la cession des actions.

Le taux de la contribution est porté à 8 % (au lieu de 2,5 %) sur les gains correspondant à des titres cédés, à titre gratuit ou onéreux, à compter du 1er janvier 2011.

Dans le cadre des attributions gratuites, ce taux est maintenu à 2,5 % lorsque, au titre d'une année, le montant total des gains d'acquisition d'actions gratuites imposables est inférieur (ou égal, selon l'administration) à la moitié du plafond annuel de la sécurité sociale.

[\(BO 5 F-11-11 du 3 juin 2011, instruction du 25 mai 2011\)](#)

Pension d'invalidité et revenus non salariés

Conformément à la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011, une pension d'invalidité servie par la caisse primaire peut être cumulée avec des revenus non salariés ou salariés. Le service de la pension est suspendu si le montant cumulé de la pension et des revenus excède, pendant six mois consécutifs, l'ancien salaire perçu avant l'arrêt de travail pour invalidité (salaire trimestriel moyen de la dernière année civile précédant l'arrêt de travail).

Les revenus non-salariés en cause sont pris en compte à hauteur de 125 % de leur montant. Sont retenus soit les revenus entrant dans l'assiette des cotisations d'assurance maladie des non-salariés soit, en cas d'option pour le régime micro social simplifié, le chiffre d'affaires ou des recettes retenus après application des taux d'abattement prévus par le régime fiscal des microentreprises (micro BIC ou micro BNC ; c. séc. soc. art. R. 341-17 nouveau).

[\(Décret n° 2011-615 du 31 mai 2011, JO 1er juin\)](#)

Sommes versées aux officiers de deuxième section

Les officiers généraux admis en deuxième section perçoivent :

- jusqu'à l'âge de 67 ans, une solde de réserve imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun applicables aux traitements et salaires ;



- et, à compter de cet âge, une pension de retraite imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun applicables aux pensions de retraite
Ces dispositions, conséquences de la loi portant réforme des retraites, s'appliquent aux pensions prenant effet à compter du 1er juillet 2011, donc aux officiers généraux qui atteignent l'âge de 67 ans postérieurement au 1er juillet 2011.

[\(BO 5 F-9-11 du 3 mai 2011, instruction du 26 avril 2011\)](#)

Baisse de 10 % des taux de réductions et de crédits d'impôt

Le décret qui procède à la traduction mathématique de la réduction de 10 % des avantages fiscaux procurés par certaines réductions et certains crédits d'impôt à compter de l'imposition des revenus de 2011 a été publié au Journal officiel.

[\(Décret n° 2011-520 du 13 mai 2011, JO du 15\)](#)

Dividendes de source suisse 2010 : option possible pour le prélèvement libératoire jusqu'au 15 juin 2011

Les revenus distribués de source suisse perçus depuis le 1er janvier 2010 peuvent donner lieu à l'abattement de 40 % et peuvent donc être placés sous le régime du prélèvement libératoire. L'administration autorise les contribuables ayant perçu des revenus en 2010 à opter rétroactivement pour ce prélèvement.

L'option et le paiement du prélèvement libératoire sur les revenus de source suisse perçus en 2010 doivent intervenir simultanément au plus tard le 15 juin 2011.

Les contribuables ayant déjà souscrit leur déclaration de revenus peuvent déposer une déclaration rectificative.

[\(BO 5 I-2-11 du 8 juin 2011, instruction du 3 juin 2011\)](#)

Barèmes kilométriques des frais de voiture

Le barème des frais kilométriques 2010 est finalement revalorisé de 4,6 % par rapport à celui de 2009, au lieu des 1,5 % prévus initialement.

Les contribuables ne doivent pas tenir compte des barèmes publiés dans la notice explicative jointe à la déclaration de revenus.

[\(BO 5 F-8-11 du 14 avril 2011, instruction du 13 avril 2011 se substituant au BO 5 F-6-11 du 25 février 2011\)](#)



Réduction d'impôt Scellier : les biens reçus à titre gratuit n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal

La réduction d'IR en faveur de l'investissement locatif Scellier est réservée aux acquisitions à titre onéreux. En conséquence, les locaux acquis à titre gratuit dans le cadre d'une donation-partage, affectés à un usage autre que l'habitation et transformés par le donataire en logement, ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt Scellier sur le montant des travaux de transformation correspondant.

[\(Rép. Meslot n° 101770, JO 17 mai 2011, AN quest. p. 5149\)](#)

Réduction d'IR pour souscription au capital de PME

L'administration assouplit les modalités d'appréciation de la condition d'effectif salarié exigée pour la réduction d'IR pour souscription au capital de PME.

[\(Rescrit n° 2011/17 \(FP\) du 3 mai 2011\)](#)

Réduction d'IR pour dons

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les dons ou cotisations doivent être consentis à titre gratuit, sans contrepartie directe ou indirecte au profit de la personne qui effectue le don (CGI art. 200). Ne constitue pas une contrepartie susceptible de priver les adhérents ou donateurs du bénéfice de la réduction d'impôt la remise de menus biens (insignes, timbres décoratifs, étiquettes personnalisées, affiches, épinglettes, cartes de vœux...) lorsque la valeur totale de ces biens n'excède pas 65 € TTC par an à compter du 1er janvier 2011.

[\(BO 5 B-10-11 du 11 mai 2011, instruction du 2 mai 2011\)](#)

Mode de gestion d'une résidence de tourisme après la défaillance de l'exploitant

Le bénéfice des réductions d'impôt sur le revenu au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur du tourisme est subordonné à un engagement du contribuable de louer le logement de manière effective et continue pendant au moins neuf ans à l'exploitant de la résidence de tourisme (CGI art. 199 undecies decies E à 199 decies G).



En cas de défaillance de l'exploitant, la réduction d'impôt pour investissements immobiliers locatifs de tourisme n'est pas remise en cause si les copropriétaires de la résidence, n'ayant trouvé aucun autre gestionnaire après le délai de 12 mois de vacance autorisé, substituent au gestionnaire défaillant, dans des conditions fixées par décret, une entreprise ou un ensemble d'entreprises qui assurent les mêmes prestations pour la période de location restant à courir (BO 5 B-22-10, nos 10 à 27).

Cette dispense s'applique, pour la période d'engagement de location restant à courir, à compter du 21 mai 2011, date d'entrée en vigueur du décret.

Le décret n° 2011-545 du 18 mai 2011 permet ainsi aux copropriétaires détenant au moins 50 % des appartements de la résidence de faire réaliser les prestations additionnelles à l'hébergement par une ou plusieurs entreprises selon les modalités suivantes (CGI, ann. III, art. 46 AGG bis nouveau) :

- soit en contractant chacun directement avec celles qu'ils ont choisies conjointement ;
- soit en créant une entreprise qui contracte avec elles.

Il peut alors être dérogé à la condition de gestion de la résidence de tourisme par une seule personne physique ou morale.

Le décret prévoit également les conditions du maintien et de la délivrance du classement ainsi que les modalités d'information de l'autorité administrative qui a délivré un classement.

[\(Décret n° 2011-545 du 18 mai 2011, JO du 20\)](#)

La faculté de substituer au gestionnaire défaillant, non pas un nouvel exploitant, mais une ou un ensemble d'entreprises assurant les mêmes prestations est ouverte aux copropriétaires de la résidence à la condition que la candidature d'un autre gestionnaire n'ait pas pu être retenue au cours de la période de vacance autorisée de douze mois en cas de changement d'exploitant. Cette condition est considérée comme remplie lorsqu'au terme du délai de douze mois, aucun autre gestionnaire ne s'est porté candidat à la reprise de l'exploitation de la résidence ou lorsque les copropriétaires détenant au moins 70 % des appartements de la résidence n'ont pas souhaité signer un bail commercial aux conditions proposées, tenant notamment au montant des loyers, par le ou les candidats éventuels. Cela étant, lorsque la reprise d'activité a été homologuée par un tribunal de commerce, il existe alors un repreneur titulaire du droit d'exploiter la résidence et qui dispose à ce titre des prérogatives de l'exploitant unique de la résidence (fonds de commerce, gestion des parties communes, détention du mobilier, prestations aux résidents, ...). Ainsi, le repreneur désigné par le tribunal de commerce est le seul à même d'assurer l'exécution des services et prestations caractéristiques d'une résidence de tourisme, permettant de respecter les conditions d'éligibilité à la réduction d'impôt sur le revenu. Par suite, les copropriétaires qui souhaiteraient contracter avec un exploitant autre que le repreneur désigné par le tribunal de commerce ou se substituer à celui-ci en



contractant avec une ou un ensemble d'entreprises, seraient dans l'impossibilité d'offrir les services et d'exploiter la résidence dans les conditions imposées pour le bénéfice de la réduction d'impôt.

[\(Rép. Braye n° 17198, JO 2 juin 2011, SEN quest. p. 1466\)](#)

Réduction d'impôt pour investissement outre-mer

Parmi les conditions à respecter pour bénéficier de la réduction d'impôt à raison des investissements productifs neufs réalisés outre-mer par l'intermédiaire d'une société (CGI art. 199 undecies B 25° al.), les associés ou membres doivent conserver les parts ou actions de la société ou du groupement pendant un délai de cinq ans à compter de la réalisation de l'investissement.

Toutefois, l'administration admet qu'en cas de décès du contribuable ou de l'un des époux soumis à une imposition commune avant l'expiration du délai de cinq ans, la réduction d'impôt ayant été imputée ne fasse pas l'objet d'une reprise. Dès lors, en cas de décès, il est seulement mis fin à la possibilité d'utiliser la fraction de la réduction d'impôt n'ayant pas encore été imputée.

[\(Rép. Le Bris n° 96586, JO 24 mai 2011, AN quest. p. 5440\)](#)

Une réduction d'impôt pour souscription à des fonds d'investissements de proximité investis outre-mer est instituée.

[\(1ere loi de finances rectificative pour 2011, art. 43\)](#)

Quotient familial : demi-part des personnes seules ayant élevé des enfants

A titre transitoire, les contribuables vivant seuls et ayant des enfants faisant l'objet d'une imposition séparée bénéficient du maintien de la demi-part de quotient familial supplémentaire dont ils avaient bénéficié pour l'imposition des revenus de 2008 s'ils remplissent également toutes les conditions suivantes :

- ils ne remplissent pas les conditions de la majoration de quotient familial applicables depuis l'imposition des revenus de 2009. Cette majoration est réservée aux contribuables vivant seuls et dont les enfants font l'objet d'une imposition séparée à condition qu'ils aient supporté, à titre exclusif ou principal, la charge d'un enfant pendant au moins 5 années au cours desquelles ils vivaient seuls (CGI art. 195-1 a, b ou e) ;
- ils vivent seuls au cours de l'année d'imposition.



Pour avoir droit à cette mesure transitoire, les contribuables doivent satisfaire, de manière continue, à l'ensemble de ces conditions au cours de la période allant de 2009 à l'année d'imposition (au plus tard 2012). Ainsi, un contribuable qui a bénéficié de l'avantage fiscal au titre des années 2008 et 2009 et qui ne satisfaisait plus à la condition de vivre seul en 2010 ne bénéficie plus, à compter de cette même année, de la majoration de quotient familial. Cet avantage n'est donc pas applicable en 2011, même s'il vit à nouveau seul en 2011.

[\(BO 5 B-9-11 du 3 mai 2011, instruction du 26 avril 2011\)](#)

Stocks options

L'administration se prononce sur la possibilité de bénéficier du régime des stocks-options pour les options attribuées par une société étrangère aux salariés de sa filiale française, si elles sont attribuées sur la base d'une autorisation de l'assemblée générale extraordinaire (ou de l'organe équivalent) d'une durée de validité de 10 années.

[\(Rescrit n° 2011/12 \(FP\) du 24 mai 2011\)](#)

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité législation & doctrine juillet 2011 »](#)