



# Actualité quatrième trimestre 2010

## Législation et doctrine

*(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)*

### PROJETS ET AVIS

#### **Textes communautaires**

##### **Proposition de report au 31 mars 2011 de la date limite des demandes de remboursement de la TVA relative à 2009**

##### **Encadrement communautaire des aides d'État**

[\(Com IP/10/1636 du 1er décembre 2010\)](#)

En matière fiscale, l'encadrement temporaire qui a permis aux entreprises de bénéficier en 2009 et en 2010 d'un plafond temporaire de 500 000 € n'est pas reconduit par la Commission européenne. Pour les aides octroyées à compter du 1er janvier 2011 placées sous le plafond des aides de minimis, le montant des aides accordées à une même entreprise ne pourra donc pas excéder 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux (100 000 € pour le secteur du transport). On rappelle que les aides octroyées entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2010 au titre du régime temporaire ne seront pas prises en compte pour la détermination du plafond des aides de minimis octroyées à compter du 1er janvier 2011.

En revanche, la Commission a autorisé la modification des lignes directrices sur le capital-investissement. Cela concerne l'augmentation, de 1,5 million à 2,5 millions d'euros, du montant maximum de fonds propres ou d'autres financements qu'un État membre peut investir dans une entreprise en phase de démarrage. L'expiration des lignes directrices modifiées est prévue à la fin de 2013.

##### **Quel avenir pour la TVA ?**

[\(com \(2010\) 695\\_fr\)](#)  
[\(IP-10-1633\\_fr\)](#)

La Commission européenne a lancé une vaste consultation publique sur la manière d'améliorer et de renforcer le système de TVA de l'Union européenne. Cette consultation





va permettre aux entreprises, institutions, particuliers d'exposer les problèmes posés par le système actuel de TVA et d'envisager des ébauches de solutions. À l'issue de cette consultation, la Commission disposera d'éléments de réflexion qui devraient permettre de faire évoluer notre système de TVA vers plus de simplicité, de modernité et d'efficacité. La Commission invite donc toutes les personnes intéressées à participer à cette consultation qui se déroule jusqu'au 31 mai 2011 par le recours à un livre vert qui fait état de diverses questions réparties en grandes rubriques. Ces informations sont accessibles sur le site Internet de la Commission.

### **Lever les obstacles fiscaux transfrontaliers pour les citoyens de l'Union européenne**

[\(com \(2010\)769\\_fr\)](#)  
[\(IP/10/1751, comme du 20 décembre 2010\)](#)

La Commission répertorie dans une communication les problèmes fiscaux transfrontaliers les plus pressants auxquels les citoyens de l'Union sont confrontés et expose des solutions envisageables. Selon le cas, ces solutions pourraient prendre la forme d'une modification des règles fiscales des États membres en vue de supprimer les discriminations, de l'introduction de règles communes à l'échelle de l'Union ou du renforcement de la coopération entre les administrations fiscales de l'UE dans de nouveaux domaines, ou encore de campagnes d'information et de sensibilisation. Il ne faut pas que les règles fiscales dissuadent les particuliers de profiter du marché intérieur.

### **Coopération entre Etats membres**

[\(Communiqué du Conseil du 7 décembre 2010\)](#)  
[\(Proposition de directive\)](#)

Le Conseil a approuvé un projet de directive visant à renforcer la coopération entre les États membres dans le domaine de la fiscalité directe. Ce texte prévoit une révision de la directive 77/799/CEE sur laquelle se fonde la coopération administrative dans le domaine fiscal.



## Fraude à la TVA : création d'EUROFISC

---

Le Conseil a adopté un règlement visant à permettre aux États membres d'intensifier leurs efforts de lutte contre la fraude à la TVA.

La principale innovation concerne la création d'Eurofisc, un réseau de fonctionnaires nationaux chargé de déceler et de combattre les nouveaux cas de fraude transfrontalière à la TVA.

Le nouveau règlement, qui est une refonte du règlement 1798/2003, cherche à rendre plus efficace la coopération entre les administrations fiscales et à donner aux États membres les moyens de lutter avec davantage de succès contre la fraude à la TVA.

[\(Conseil UE, communiqué du 7 octobre 2010\)](#)  
[\(document 12193/10\)](#)

## La commission demande à la France de modifier sa législation sur le bouclier fiscal et l'ISF

---

[\(Communiqué du 28 octobre 2010 IP/10/1405\)](#)

La Commission européenne a formellement demandé à la France de modifier sa législation sur le bouclier fiscal et sur le plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) afin de se mettre en conformité avec les principes du droit de l'Union européenne, en particulier en matière de libre circulation des personnes, des travailleurs et des capitaux. La demande prend la forme d'un avis motivé. Si la France ne se conforme pas à cet avis motivé dans les deux mois, la Commission pourra décider de porter le cas devant la Cour de justice de l'Union Européenne.

## Amortissement et loyers des véhicules homologués « N1 »

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 24\)](#)

Pour les exercices clos à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2010, les véhicules homologués « N1 » qui sont destinés au transport des personnes sont dans le champ d'application de la limitation fiscale des amortissements et des loyers des véhicules pris en crédit-bail ou en location pour plus de 3 mois (CGI art. 39-4 et 93-1-2°). La limite concerne les véhicules dont le prix d'acquisition excède 9 900 € pour les véhicules les plus polluants et 18 300 € dans les autres cas.

La définition des véhicules est celle qui est retenue pour la taxe sur les véhicules des sociétés qui regroupe désormais, sous la dénomination « véhicules de tourisme », les voitures particulières ainsi que les véhicules homologués « N1 » qui sont destinés au transport de personnes.

Ces véhicules doivent, par ailleurs, être mentionnés sur le relevé de frais généraux.

## Régimes d'imposition et dispense de bilan : revalorisation des seuils

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 2\)](#)

Certains seuils sont revalorisés chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème d'imposition à l'IR, soit 1,5 % pour 2011. Les principaux seuils sont rappelés dans le tableau suivant.

	Seuils pour 2011	Rappel 2010
Micro-BIC (CGI art. 50-0) :		
- achat-revente, fourniture de logement	81 500 €	80 300 €
- services et loueurs en meublé	32 600 €	32 100 €
Micro-BNC (CGI art. 102 ter)	32 600 €	32 100 €
Régime simplifié d'imposition (RSI-BIC) (CGI art. 302 septies A) :		
- achat-revente, fourniture de logement	777 000 €	766 000 €
- services	234 000 €	231 000 €
Dispense de bilan (CGI art. 302 septies A bis-VI) :		
- achat-revente	156 000 €	154 000 €
- services	55 000 €	54 000 €

## Régime des auto-entrepreneurs

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 54\)](#)

Pour pouvoir exercer l'option pour le régime du micro social simplifié, les auto-entrepreneurs doivent respecter les seuils du régime micro BIC ou micro BNC. Les auto-entrepreneurs qui ont opté avant le 31 décembre 2010 pour le régime du micro-social simplifié n'ont pas à proratiser leur chiffre d'affaires pour l'appréciation des seuils du régime des micro-entreprises.

## Régime d'imposition des GAEC

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 58\)](#)

Le régime d'imposition des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) dont tous les associés participent à l'activité est déterminé selon un calcul particulier qui tient compte notamment du nombre d'associés (CGI art. 71). Pour tenir compte de la loi



portant réforme des retraites, les associés de GAEC exclus pour calculer la limite du régime réel d'imposition sont ceux dont l'âge excède, au premier jour de l'exercice, celui auquel leur est ouvert le droit à une pension de retraite.

### **Activité accessoire à une activité BNC**

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 13\)](#)

Le principe de l'attractivité prévu pour les BIC est étendu aux BNC à compter de 2012. Ce principe permettra d'imposer en tant que BNC des opérations commerciales ou agricoles effectuées à titre accessoire dès lors qu'ils constituent une simple extension de l'activité non commerciale et non son strict prolongement.

### **Rattachement des activités accessoires aux BA**

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 15\)](#)

Pour les exercices ouverts depuis le 29 juillet 2010, le rattachement des recettes issues d'une activité BIC ou BNC exercée par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition s'apprécie en comparant à certains seuils la moyenne annuelle des recettes accessoires des 3 années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice considéré (CGI art. 75 et 298 bis-III bis). La dernière loi de finances rectificative pour 2010:

- apporte des précisions sur l'appréciation du seuil déterminé à partir de la moyenne triennale ;
- institue une exception à l'application de la moyenne triennale en début d'activité (pendant les trois premières années d'activité, le mécanisme de la moyenne des recettes ne s'applique pas).

### **Extension du champ d'application des bénéfices agricoles**

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 22\)](#)

Pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011, relèvent des bénéfices agricoles les revenus qui proviennent des activités de course en attelage de chiens, d'enseignement de la conduite et du travail avec les chiens et de prestations de transports en traîneaux ou de louage de traîneaux.



## **Liberté d'affectation comptable : neutralisation des effets de la théorie du bilan à partir de 2012**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 15\)](#)

Pour les exercices et périodes d'imposition ouverts à compter du 1er janvier 2012, la possibilité de comprendre dans le bénéfice professionnel relevant des BIC ou des BA les charges et les produits qui ne se rapportent pas à l'exercice de l'activité professionnelle est supprimée.

Cette règle ne remet pas directement en cause la liberté d'affectation comptable des biens au bilan de l'entreprise individuelle relevant de la catégorie des BIC ou des BA, mais exclut du bénéfice imposable dans ces catégories les produits et les charges qui ne proviennent pas de l'exercice professionnel de l'activité. Ceux-ci seront imposés suivant leur nature dans la catégorie d'imposition qui leur est propre (revenus fonciers, RCM, bénéfices non professionnels).

Une exception est prévue pour les produits et les charges qui se rattachent un secteur patrimonial considéré comme marginal et pour les revenus d'activité considérés comme accessoires.

En cas de cession d'actif, l'entrepreneur devra ventiler le résultat de la cession du bien entre une fraction imposable suivant le régime des plus-values professionnelles et une fraction imposable suivant le régime des plus-values des particuliers pour les périodes pendant lesquelles le bien a été respectivement affecté à l'exercice de l'activité professionnelle ou n'a pas concouru à l'exercice de cette activité.

## **Régime des sociétés mères et filiales : imposition obligatoire de la quote-part de frais et charges de 5%**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.10\)](#)

Le régime mère-fille (CGI art. 145 et 216) prévoit que les dividendes et les produits assimilés (boni de liquidation, distributions de réserves, avances considérées comme distribuées, intérêts excédentaires de comptes courants d'associés) reçus des filiales sont déductibles du résultat de la société mère, sous déduction d'une quote-part pour frais et charges de 5 %.

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2010, le plafonnement de cette quote-part au montant total des frais et charges de toute nature exposés par la société participante au cours de la période d'imposition est supprimée.



## Régime des sociétés mères et filiales : neutralisation des avantages fiscaux liés à des opérations successives de distribution et de fusion

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.11\)](#)

En cas de distribution de dividendes par la fille à sa mère, l'exonération des dividendes suppose que la moins-value éventuellement constatée à l'occasion de la fusion par échange des titres ne soit pas déduite du résultat de l'exercice de l'échange. En cas de déduction, les dividendes perçus sont requalifiés comme non éligibles au régime mère-fille.

S'agissant du régime de groupe, lorsque les titres de la filiale distributrice n'ont pas été conservés pendant un délai de deux ans, leur prix de revient est diminué, pour la détermination de la plus ou moins-value de cession, du montant des produits de participation y afférents dont le montant a été retranché du résultat d'ensemble.

## Cession de titres de participation entre entreprises liées : imposition selon le régime du long terme

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.11\)](#)

En cas de cession de titres de participation détenus depuis moins de 2 ans à une entreprise liée, un régime particulier prévoit de placer la moins-value résultant de cette opération en report de déduction et la plus-value de cession en report d'imposition.

Ce report de déduction est obligatoire en cas de moins-value de cession. En cas de plus-value, le report d'imposition est subordonné à la souscription d'un état de suivi.

Le report prend fin à la première des dates suivantes :

- expiration du délai de 2 ans ;
- les titres ne sont plus détenus par une entreprise liée à l'entreprise cédante ;
- l'entreprise cédante cesse d'être soumise à l'IS ou est absorbée par une entreprise qui n'est pas liée à la cessionnaire.

Si l'un de ces événements intervient dans les 2 ans, la plus-value est à court terme. Dans les autres cas elle relève du régime du long terme et donc du taux de 0% ou de 19%.

Cette mesure s'oppose donc à la constatation d'une moins-value à court terme déductible en cas de cession de titres de participation à une société liée dans les 2 ans de leur acquisition.



## Sous-capitalisation : extension du régime aux prêts garantis par des entreprises liées

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.12\)](#)

Le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation (CGI art. 212-II) vise à limiter la déduction des intérêts versés à des sociétés liées.

Afin d'éviter certaines pratiques (mise en place d'emprunts contractés auprès de sociétés non liées et garantis par une société liée au débiteur), le dispositif est étendu aux emprunts souscrits auprès de sociétés non liées dont le remboursement est garanti par une société liée au débiteur.

Les nouvelles dispositions sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2010. Elles sont susceptibles de s'appliquer aux opérations de financement en cours, à l'exception toutefois des opérations de LBO conclus avant le 1er janvier 2011.

## Cession-bail d'immeubles : prorogation

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.9\)](#)

Le dispositif d'étalement des plus-values de cession-bail d'immeubles est prorogé de 2 ans jusqu'au 31 décembre 2012 (CGI art. 39 novodécies).

## Fiscalité des brevets : quatre changements à noter

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art.126\)](#)

**Redevances de concession entre entreprises liées.** La limite de déduction des redevances entre entreprises liées est supprimée pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011.

Mais, pour éviter les comportements abusifs, si le concédant et le concessionnaire sont liés, la limitation de la déduction des redevances dans les comptes du concessionnaire s'appliquera lorsque cette dernière entreprise n'exploite pas de manière effective les brevets, inventions brevetables (y compris les perfectionnements qui y ont été apportés) ou procédés de fabrication industriels.

**Cession entre entreprises liées relevant de l'IR.** Le taux réduit d'imposition ne s'applique plus, pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2011, en cas de cession de brevets et droits assimilés entre entreprises liées, lorsque le cédant est soumis à l'IR. L'exclusion qui s'applique déjà à l'IS est donc étendue à l'IR.

**Sous-concession.** Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011, la loi s'oppose à l'application du régime des plus-values à long terme pour les droits de la





propriété industrielle qui ont été pris en concession, sauf si l'entreprise concédant la licence d'exploitation prise en concession est la première entreprise bénéficiant à ce titre du régime des plus-values à long terme.

Dans ce cas, pour bénéficier du taux réduit de taxation, cette entreprise devra apporter la preuve que l'opération est rentable et réelle.

**Perfectionnements apportés au brevet.** Le champ d'application du régime des plus-values est étendu aux perfectionnements apportés au brevet et aux inventions brevetables. Ces perfectionnements doivent, dans les mêmes conditions que les autres éléments éligibles au régime du long terme, avoir le caractère d'éléments de l'actif immobilisé.

### Entreprises de presse

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 17 et 19\)](#)

Le régime spécial des provisions pour investissements est prorogé d'un an, soit jusqu'en 2011 (CGI art. 39 bis A).

La réduction d'impôt dont peuvent bénéficier les sociétés soumises à l'IS qui investissent au capital d'entreprises de presse est également prorogée d'un an jusqu'au 31 décembre 2011 (CGI art. 220 undecies).

### Souscription au capital de sociétés d'approvisionnement en électricité : prorogation

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 127\)](#)

Le dispositif d'amortissement exceptionnel est prorogé de 2 ans et s'applique donc aux souscriptions en numéraire effectivement versées avant le 1er janvier 2012 (CGI art. 217 quindecies et 238 bis HV ; loi 2008-1443 du 30 décembre 2008, art. 89).

### Fin de la provision pour reconstitution de gisements

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 18\)](#)

Le mécanisme de provision pour reconstitution de gisements est supprimé pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2010 (CGI art. 39 ter).



## Exonération des plus-values en cas de départ en retraite

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 58\)](#)

Cette exonération est subordonnée au respect de diverses conditions ; en particulier le cédant doit cesser toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et fait valoir ses droits à la retraite, dans les deux années suivant ou précédant la cession. Pour tenir compte de la loi sur la réforme des retraites, pour les contribuables ayant cédé leur entreprise entre le 1er juillet 2009 et le 10 novembre 2010, la condition de départ à la retraite dans les deux années suivant la cession fait l'objet d'un assouplissement transitoire.

Ainsi, le délai de 2 années est prolongé jusqu'à la date à laquelle le droit à une pension de retraite est ouvert au cédant lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :

- la cession a été réalisée entre le 1er juillet 2009 et le 10 novembre 2010 ;
- le cédant aurait pu, en application de la législation antérieure à la loi portant réforme des retraites, faire valoir ses droits à la retraite dans les 2 années de la cession ;
- en application de cette même loi, le cédant ne peut plus faire valoir ses droits dans les deux années de la cession

## Report d'imposition des plus-values d'apport d'entreprise individuelle en société

[\(Rescrit 2010/63 \(FE\) du 9 novembre 2010\)](#)

Pour l'application du report d'imposition des plus-values (CGI art. 151 octies), l'apport en société d'une entreprise individuelle doit comprendre, en principe, l'ensemble des éléments d'actif et de passif y afférents, y compris donc les éléments de l'actif circulant, les dettes ou les emprunts bancaires.

L'administration admet que :

- les éléments de l'actif circulant, les dettes et les emprunts bancaires ne soient pas compris dans l'apport pour autant que l'activité soit poursuivie. Toutefois, lorsqu'un élément de l'actif circulant n'est pas compris dans l'apport, le passif se rapportant directement à cet élément doit également en être exclu ;
- les stocks puissent être conservés par l'apporteur à condition qu'ils ne soient pas indispensables à la poursuite de l'activité par la société bénéficiaire.

## Cession d'immeubles à des sociétés foncières

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 75\)](#)

Pour 2011, le bénéfice du taux de 19% est étendu aux cessions d'immeubles à des sociétés effectuant des opérations de crédit-bail, à conditions que ces sociétés concèdent



immédiatement la jouissance de l'immeuble, par contrat de crédit-bail, à des sociétés foncières spécialisées.

## **Exonération des bénéficiaires des entreprises implantées dans certaines zones**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 129-I-A\)](#)  
[\(Décret 2010-1628 du 23 décembre 2010\)](#)

Le régime d'allégement en faveur des entreprises nouvelles est reconduit jusqu'au 31 décembre 2013 pour les seules entreprises nouvelles implantées dans les zones d'aide à finalité régionale (CGI art. 44 sexies).

Les entreprises nouvelles créées après le 31 décembre 2010 dans les zones de redynamisation urbaine et dans les zones de revitalisation rurales ne bénéficient plus de ces allégements.

Un nouveau régime d'allégement est institué pour les entreprises créées ou reprises du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2013 dans les zones de revitalisation rurale (CGI art. 44 quinquies). Ce nouveau dispositif s'applique non seulement aux entreprises nouvelles, mais également aux reprises d'entreprises. Il est recentré sur les très petites entreprises qui emploient moins de 10 salariés. La durée de la période de sortie progressive d'exonération est ramenée de 9 ans à 3 ans.

Un décret actualise les zones d'aide à finalité régionale et les zones d'aide à l'investissement des petites et moyennes entreprises.

## **ZFA pour l'outre-mer : exonération d'impôt sur les bénéficiaires**

[\(BO 4 A-9-10 ; instruction du 12 novembre 2010\)](#)  
[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 51\)](#)

L'administration a publié ses commentaires relatifs au régime de l'abattement sur les bénéficiaires applicables dans les zones franches d'activité pour l'outre-mer, au titre des exercices clos depuis le 31 décembre 2008. Cette publication fait suite à un projet d'instruction mis en consultation le 31 mai 2010. Le commentaire final est en tout point semblable au projet, sous réserve des précisions suivantes.

L'activité principale de l'exploitation doit relever d'un secteur éligible : l'administration admet que la condition tenant à la nature de l'activité principale est satisfaite si l'ensemble des activités éligibles procure un chiffre d'affaires ou des recettes dont le montant excède 50 % du montant du chiffre d'affaires global ou des recettes totales de l'exploitation (BO, n° 13).

Le bénéfice de l'abattement est subordonné à la réalisation de dépenses de formation et au versement d'une contribution au fonds d'appui jeunes. Ces deux obligations (dépenses



supplémentaires d'une part, contribution d'autre part) sont cumulatives : le fait de faire plus que nécessaire sur l'une des deux obligations ne dispense pas de faire ce qui est requis sur l'autre obligation (BO, n° 54).

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011, l'abattement est étendu aux sociétés d'un groupe soumis au régime d'intégration fiscale, pour les bénéfices provenant d'exploitations situées en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique ou à La Réunion (CGI art. 44 quaterdecies IV bis). Mais dans ce cas, le montant de l'abattement fait d'objet d'une limitation, d'une part, au niveau du résultat de chaque société du groupe, et, d'autre part, au niveau du résultat d'ensemble du groupe.

### **Report en arrière des déficits : bénéfice d'imputation**

[\(Rescrits 2010-65 \(FE\), 2010-66 \(FE\), 2010-67 \(FE\) 2010/68 \(FE\) du 30 novembre 2010\)](#)

Les bénéfices sur lesquels le déficit peut être reporté en arrière correspondent aux bénéfices des 3 exercices précédant l'exercice déficitaire en commençant par le plus ancien, qui ont été imposés à l'IS au taux de droit commun. Ils comprennent les bénéfices des PME taxés à 15 % (CGI, ann. III, art. 46 quater 0-S).

En revanche, ne sont pas à retenir :

- les plus-values nettes à long terme ;
- les bénéfices des sociétés exonérées d'IS, en particulier en application de régimes d'allégements. En revanche, les bénéfices exonérés dans le cadre du régime des sociétés mères ou les bénéfices réalisés hors de France ne viennent pas minorer le bénéfice d'imputation ;
- les bénéfices qui ont donné lieu à un impôt payé par imputation de crédits d'impôt (crédits d'impôt attachés aux revenus mobiliers, crédit d'impôt recherche, autres crédits d'impôt) ou d'une réduction d'impôt.

Compte tenu de la suppression du précompte mobilier et du prélèvement exceptionnel de 25 %, pour les distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 2006, les entreprises peuvent librement affecter les distributions qu'elles effectuent sur le montant de leur bénéfice soumis à l'IS au taux normal ou au taux réduit. À cet égard, il ne sera pas tenu compte des postes sur lesquels les distributions sont effectivement prélevées en comptabilité ni du millésime du bénéfice effectivement retenu pour cette imputation

### **Régime fiscal des mutuelles et organismes d'assurances**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 15\)](#)

Pour la 4e fois, l'entrée en vigueur de la réforme du régime fiscal des mutuelles et des organismes d'assurances est reportée d'une année (loi 2006-1771, art. 88-XII et XIII modifiés par les lois 2007-1824, art. 28, 2008-1443, art. 92 et 2009-1674, art. 70).

Les reports successifs de l'entrée en vigueur du nouveau régime sont motivés par une procédure en cours devant la Commission européenne, afin de valider la compatibilité des exonérations d'IS et de CET avec les règles communautaires relatives aux aides d'État (JOUE 2008/C 38/10).

En matière d'IS, la loi reporte donc aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012 l'entrée en vigueur des mesures suivantes (loi 2006-1771, art. 88-I, III et IV) :

- exonération des contrats responsables et solidaires (CGI art. 207-2) ;
- fiscalisation progressive des mutuelles (CGI art. 217 septdecies) ;
- possibilité de constituer en franchise d'impôt une provision d'égalisation relative aux contrats de groupe (CGI art. 39 quinquies GD).

## Réserve de capitalisation des entreprises d'assurances

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 23-III et IV\)](#)

Les sociétés d'assurances, de réassurances, les mutuelles et les institutions de prévoyance peuvent effectuer des dotations à une réserve de capitalisation, provision technique spécifique au secteur de l'assurance (c. mon. et fin. art. L. 612-2 B, al. 1° à 6°). Sur le plan fiscal, les dotations à la réserve de capitalisation étaient déductibles et les reprises taxables. Ce dispositif est inversé : ainsi, les dotations à la réserve sont désormais non déductibles du résultat fiscal et, corrélativement, les reprises sont non taxables (CGI art. 39 GE).

Ces mesures s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2010.

Ces mesures ne s'appliquant qu'à l'exercice en cours et aux suivants, il est également prévu de taxer le « stock » de réserve de capitalisation antérieurement constitué, grâce à une « exit tax » exceptionnelle égale à 10 % du montant de la réserve de capitalisation, plafonnée à 5 % des fonds propres, y compris la réserve de capitalisation.

La taxe est constitutive d'une dette d'impôt inscrite au bilan de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et prélevée sur le compte de report à nouveau. Elle n'est pas admise en déduction du résultat fiscal.

## Imputation des crédits d'impôt : règle du butoir

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 14\)](#)

L'imputation des crédits d'impôt de source étrangère est limitée à la fraction de l'impôt français sur les revenus correspondants (règle dite « du butoir »). Par ailleurs, si l'entreprise est déficitaire ou redevable d'un impôt inférieur au montant du crédit d'impôt, la fraction non imputée est définitivement perdue.

Pour échapper à ces limitations, certaines sociétés ont réalisé des opérations d'acquisition et de revente de titres étrangers dans un bref délai autour de la date de détachement du coupon.

Pour limiter l'intérêt de ces schémas d'optimisation, il est institué une règle permettant de déduire du revenu à prendre en compte pour la règle du butoir les charges engagées pour



l'acquisition de ces revenus par le contribuable qui exercera l'imputation du crédit d'impôt (CGI art. 220-1 a). Cette règle s'appliquera lorsque les revenus sont perçus à raison de biens ou droits qui étaient préalablement détenus par une personne, ou une personne qui lui est liée, qui s'est engagée par contrat à en retrouver la détention, sauf lorsque le contribuable peut démontrer que la conclusion du contrat n'avait pas principalement pour objet ou pour effet de lui faire bénéficier du crédit d'impôt.

### **Crédit d'impôt recherche 2010 : remboursement immédiat de la créance**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 41\)](#)

Pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2010, les entreprises qui satisfont à la définition de la micro, petite ou moyenne entreprise peuvent bénéficier du remboursement immédiat des créances de CIR.

Sont visées par cette mesure les entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 M€ ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 M€. Ces seuils sont appréciés selon des règles particulières en présence d'entreprises partenaires ou liées (règl. CE 800/2008 du 6 août 2008, ann. 1).

Toutes les PME créées depuis moins de 2 ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance doivent présenter, à l'appui de leur demande, les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche.

### **Crédit d'impôt recherche 2011 : durcissement pour les entreprises qui sous-traitent leurs dépenses de recherche**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 41\)](#)

Les dépenses de sous-traitance seront retenues dans l'assiette du crédit d'impôt dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt. L'absence ou la faiblesse des dépenses réalisées en direct s'opposera donc à la prise en compte de dépenses de recherche sous-traitées.

Les dépenses de fonctionnement seront fixées à 75 % des dotations aux amortissements des immobilisations affectées à des opérations de recherche et à 50 % des dépenses de personnel.

Les rémunérations versées à des tiers pour leurs prestations de conseil viennent diminuer l'assiette du CIR, à concurrence :

- du montant des sommes rémunérant ces prestations de conseil fixé en proportion du montant du crédit d'impôt qui peut bénéficier à l'entreprise ;
- du montant des dépenses ainsi exposées, autres que celles rémunérant des prestations de conseil, qui excède le plus élevé des deux montants suivants : soit la somme de 15 000 € hors taxes, soit 5 % du total des dépenses hors taxes pour l'octroi du CIR minoré du montant des subventions publiques.



## **Assouplissement de la définition du personnel de recherche assimilé aux ingénieurs**

[\(Rescrit 2010/59 \(FE\) du 5 octobre 2010\)](#)

L'administration estime qu'une personne non titulaire d'un diplôme d'ingénieur est considérée comme ayant la qualification d'ingénieur (CGI, ann. III, art. 49 septies G) dès lors qu'elle a acquis des compétences au sein de l'entreprise l'assimilant, par le niveau et la nature de ses activités, aux ingénieurs impliqués dans les travaux de recherche.

Il n'est plus exigé que la qualification d'ingénieur, acquise par expérience professionnelle, ait fait l'objet d'une reconnaissance expresse par l'entreprise.

## **Calcul du CIR à compter de 2011**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 41\)](#)

Le CIR est en principe calculé au taux de 30%, mais les entreprises qui n'en ont pas bénéficié au cours de la période de 5 ans précédente appliquent un taux majoré fixé respectivement à 40% (au lieu de 50%) et à 35% (au lieu de 40%) pendant les deux années qui suivent cette période. En outre, les conditions pour bénéficier du taux majoré sont durcies.

Les entreprises qui réalisent plus de 100 M€ de dépenses de recherche devront joindre à leur déclaration un état décrivant la nature de leurs travaux, sous peine d'amende.

## **Crédit d'impôt intéressement**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 131\)](#)

A compter de 2011, ce crédit d'impôt est recentré sur les entreprises dans lesquelles la participation n'est pas obligatoire (moins de 50 salariés). Le taux du crédit d'impôt est porté de 20% à 30%, mais son assiette est réduite. Enfin, le crédit d'impôt est placé sous l'encadrement communautaire des aides de minimis.

## **Crédit d'impôt métiers d'art**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 3\)](#)

Ce crédit d'impôt est prorogé jusqu'au 31 décembre 2012.



## **Crédit d'impôt pour congés des agriculteurs et crédit d'impôt pour agriculture biologique**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 130 et 132\)](#)

Ces deux crédits d'impôt sont prorogés jusqu'au 31 décembre 2012 (CGI art. 200 undecies et art. 244 quater L). Pour les dépenses engagées en 2011 et 2012, ces avantages sont placés sous le régime des aides de minimis dans le secteur de la production de produits agricoles.

Le plafond du crédit d'impôt pour agriculture biologique est réduit de 2400 € à 2000 € pour 2011 et 2012.

## **Crédit d'impôt cinéma**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 23\)](#)

Pour le calcul de ce crédit d'impôt, les dépenses éligibles comprennent désormais toutes les formes de rémunération des auteurs (ainsi que les charges sociales y afférentes). L'aménagement apporté permet de prendre en considération le fait que certains auteurs ne sont pas rémunérés sous formes d'avances mais sous forme de rémunérations forfaitaires (c. propr. intell. art. L. 113-7).

## **Crédit d'impôt prêt à taux zéro**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 90\)](#)  
[\(Décret 2010-1704 du 30 décembre 2010\)](#)

La réforme des aides à l'accèsion à la propriété a réalisé la fusion de trois aides (prêt à 0 %, crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt immobilier et Pass-foncier) en une seule aide : le PTZ+. Un décret prévoit les conditions d'octroi du PTZ+.

Le nouveau dispositif de prêt à taux zéro renforcé est ouvert à l'ensemble des primo-accédants sans condition de ressources pour l'acquisition de leur résidence principale.

La mise en œuvre de cette réforme s'accompagne de la mise en place d'un crédit d'impôt accordé aux établissements de crédit au titre des prêts institués (CGI art. 244 quater V).





## Imposition forfaitaire annuelle

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 20\)](#)

La suppression de l'IFA a été reportée au 1er janvier 2014 (loi art. 20). L'IFA devra donc être acquittée jusqu'en 2013, par les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 15 M€ au tarif de 20500 €. Le tarif passe à 32 750 € lorsque le CA de l'entreprise est compris entre 75 M€ et 500 M€ et à 110 000 € au-delà de 500 M€.

## EIRL exerçant une activité agricole

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 14\)](#)

Les exploitants agricoles au régime réel d'imposition qui réalisent des activités commerciales accessoires à leur activité agricole pourront demeurer soumis à l'IR même s'ils adoptent de statut d'EIRL.





## CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE

### Location nue d'immeubles : appréciation du seuil de 100 000 €

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-1 A\)](#)

Pour les personnes relevant des BIC, de l'IS ou des BNC avec option pour la tenue d'une comptabilité commerciale qui exercent une activité immobilière, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil de 100 000 € est atteint ou non s'entend du chiffre d'affaires de référence pour la CVAE (ventes + prestations + redevances + plus-values se rapportant à une activité normale et courante + refacturations), proratisé, le cas échéant pour correspondre à une période de 12 mois (CGI art. 1447, 2e al.).

Les personnes qui deviennent redevables de la CFE au titre de 2011 en raison de ces nouvelles modalités d'appréciation du seuil de recettes au titre de leur activité immobilière réputée professionnelle doivent déposer une déclaration 1447 M au plus tard le 28 février 2011.

### Fin de la transparence fiscale des SCP, sociétés et groupements assimilés

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-I L\)](#)

Il est mis fin à la transparence fiscale des SCP, sociétés civiles de moyens et groupements réunissant des membres de professions libérales au regard de la CFE, par la suppression de l'imposition au nom de chacun des associés et membres (CGI art. 1476, 2e al. supprimé).

Pour les impositions de CFE dues au titre de 2011 et des années suivantes, la CFE est due par la SCP, la société ou le groupement réunissant des membres de professions libérales. Le régime des sociétés et groupements au regard de la CFE (et de la CVAE) est donc identique pour l'ensemble de ces structures, quel que soit le régime d'imposition de leurs bénéficiaires (option ou non pour l'IS).

L'impact financier de cette mesure est particulièrement important au regard de la CVAE, le seuil de 152 500 € de chiffre d'affaires étant apprécié au niveau de la société et non pour chacun des associés et membres. Il en est de même pour l'application du seuil de 500 000 € et pour l'application du barème d'imposition.



## Sociétés non dotées de la personnalité morale et fiduciaire

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-I L\)](#)

Lorsque l'activité est exercée par des sociétés non dotées de la personnalité morale, la CFE est établie au nom du ou des gérants (CGI art. 1476-II). Lorsque l'activité est exercée en vertu d'un contrat de fiducie, il est prévu que l'imposition est établie au nom du fiduciaire (CGI art. 1447-I, 1<sup>er</sup> al.). Cette mesure s'applique également pour la CVAE.

## CFE : valeur locative plancher

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-I O\)](#)

Pour la détermination de la valeur locative des biens servant de base à la CFE, la loi rétablit la règle de maintien de la valeur locative des biens cédés entre entreprises liées lorsque le bien est rattaché au même établissement avant et après la cession (CGI art. 1518 B).

De même, pour les opérations de restructuration (apports, fusions, scissions, TUP, cessions d'établissements) réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, la valeur locative des immobilisations corporelles ne peut pas être inférieure à 100 % de son montant avant l'opération lorsque, directement ou indirectement, l'entreprise cessionnaire contrôle l'entreprise cédante ou est contrôlée par elle, ou ces deux entreprises sont contrôlées par la même entreprise (CGI art. 1518 B).

## Cotisation minimum de CFE

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-I Q\)](#)

Tous les redevables de la CFE sont assujettis à une cotisation minimum établie, au lieu de leur principal établissement, sur une base, fixée par le conseil municipal ou l'organe délibérant de l'EPCI, comprise entre 200 € et 2 000 € (CGI art. 1647 D). La loi autorise le conseil municipal ou l'organe délibérant à relever jusqu'à 6 000 € la base de cotisation minimum pour les contribuables dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes est au moins égal à 100 000 € (CGI art. 1647 D-I, 1<sup>er</sup> al.)



## Exonération des vendeurs colporteurs de presse

---

[\(Loi de finances pour rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 39\)](#)

Les vendeurs-colporteurs de presse qui effectuent la vente de journaux sur la voie publique ou par portage à domicile sont exonérés de CFE (CGI art. 1458-4°). Cette exonération s'appliquait dans le cadre de l'exonération des petits métiers pour la taxe professionnelle (CGI art. 1457 ; doc. adm. 6 E 1356), mais n'avait pas été prévue pour la CFE.

## Imposition à la CFE des commissaires-enquêteurs

---

(Rép. Loos n°79725, JO du 12 octobre 2010, AN. quest. p. 11139)

Les personnes qui effectuent des missions de commissaire-enquêteur et qui sont rémunérées à ce titre sous forme d'indemnités imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux sont passibles de la CFE et, le cas échéant de la CVAE, dès lors que le nombre de leurs missions et l'importance de leurs honoraires témoignent du caractère habituel de leur activité. L'appréciation du caractère habituel d'une activité constitue une question de fait.

## Exonération des auto-entrepreneurs

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 137\)](#)

Pour les impositions de CFE établies au titre de 2011 et des années suivantes, l'exonération de 2 ans est accordée de plein droit, à compter de l'année qui suit celle de la création de l'entreprise, aux contribuables ayant opté pour le régime microsocial simplifié, indépendamment de l'option préalable pour le versement libératoire de l'impôt sur le revenu (CGI art. 1464 K).

## Parcs d'attraction et de loisirs saisonniers

---

[\(Loi de finances pour rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 40\)](#)

Sur décision de la commune ou de l'organe délibérant de l'établissement public de coopération intercommunale, les parcs d'attractions et de loisirs exerçant une activité saisonnière pourront bénéficier d'une réduction de la valeur locative des biens retenus dans leurs bases d'imposition à la CFE (CGI art. 1478-V, 2e al.).

## Exonération des entreprises nouvelles

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 129-I-A\)](#)

Les entreprises nouvelles implantées dans certaines zones qui bénéficient des exonérations d'impôt sur les bénéfices peuvent être temporairement exonérées de CFE, des taxes consulaires et de CVAE sur délibération des collectivités concernées, pour une durée comprise entre 2 et 5 ans. Ce régime d'allégement est reconduit pour les seules entreprises nouvelles implantées dans les zones d'aide à finalité régionale jusqu'au 31 décembre 2013 (CGI art. 1464 B et 1464 C).

Les entreprises qui bénéficient du nouveau régime d'allégement au titre d'une création ou d'une reprise en zones de revitalisation rurale du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2013 bénéficient également d'une exonération CFE, des taxes consulaires et de CVAE, sur délibération des collectivités concernées pour une durée comprise entre 2 et 5 ans.

L'exonération s'étend également à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

## Exonérations temporaires

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108\)](#)

Les exonérations accordées sur délibération ou en l'absence de délibération des collectivités sont plafonnées aux sommes mentionnées dans le tableau suivant.

Exonérations dans certaines zones urbaines plafonds d'exonération		
Plafonds d'exonération applicables en 2011 (1)	Exonération de CFE (plafond de base nette imposable)	Exonération de CVAE (plafond de valeur ajoutée exonérée par établissement pour le calcul de la CVAE)
Zones urbaines sensibles (CGI art. 1466 A-I)	26 955 € (3)	133 775 €
Zones franches urbaines (CGI art. 1466 A-I sexies)	72 709 € (4)	363 549 €
Zones de redynamisation urbaine (CGI art. 1466 A-I ter) (2)	26 955 € (3)	133 775 €
Zones franches urbaines de 1 <sup>re</sup> génération ou de 2 <sup>e</sup> génération (CGI art. 1466 A-I quater et I quinquies) (2)	72 709 € (4)	363 549 €

(1) Ces plafonds seront actualisés chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix à la consommation.  
(2) Exonérations de taxe professionnelle en cours au 31 décembre 2009 et qui s'appliquent à la CFE et à la CVAE pour la durée d'exonération restant à courir.  
(3) Au lieu de 133 706 € en 2010.  
(4) Au lieu de 360 664 € en 2010.



## Acompte de CFE

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-I-Q\)](#)

Les entreprises dont la cotisation foncière des entreprises de l'année précédente excède 3 000 € doivent payer un acompte de CFE le 15 juin de l'année d'imposition. Cet acompte doit désormais être payé spontanément.

## Modalités de paiement de la CFE et de l'IFER

[\(Loi de finances pour rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 56\)](#)

À compter du 1er octobre 2011, lorsque le chiffre d'affaires hors taxes réalisé par l'entreprise au titre de l'exercice précédent est supérieur à 230 000 €, la CFE (acompte et solde), ainsi que l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux doivent être acquittées, au choix du redevable (CGI art. 1681 sexies-3 et 1681 septies-6) :

- soit par prélèvements opérés sur un compte de dépôt ou un livret A ou assimilé ;
- soit par téléversement.

La possibilité donnée aux entreprises de payer la CFE et l'IFER par virement sur le compte du Trésor ouvert à la Banque de France est supprimée à compter du 1er octobre 2011 (CGI art. 1681 sexies).

## CVAE : taux effectif de calcul dans les groupes

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II B\)](#)

[\(Loi de finances pour rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 50\)](#)

Dans les groupes dont le chiffre d'affaires consolidé excède 7 630 000 € et qui ne remplissent pas les conditions pour bénéficier du taux réduit d'IS de 15%, le chiffre d'affaires à retenir pour l'application du barème de calcul de la CVAE s'entend de la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres du groupe (CGI art. 1586 quater-I bis).

La consolidation des chiffres d'affaires n'est applicable que pour la détermination du taux effectif d'imposition à la CVAE. Chacune des entreprises du groupe reste redevable de la CVAE sur sa propre valeur ajoutée.

Restent donc appréciés, séparément, au niveau de chacune des entreprises du groupe :

- le seuil de 152 500 € correspondant au seuil d'entrée dans le champ d'application de la CVAE ;
- la valeur ajoutée produite sur laquelle s'applique le taux effectif ;
- le chiffre d'affaires de référence à retenir pour déterminer le pourcentage maximal de valeur ajoutée taxable (85 % si le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 M€, 80 % s'il est au plus égal à 7,6 M€) ;



- le dégrèvement de 1 000 € pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 M€.  
La règle de consolidation s'applique à partir des impositions établies au titre de 2011.

### **TUP rétroactivement placées dans le champ d'un dispositif anti-abus**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II B\)](#)

Sous certaines conditions, en cas d'apport, de cession d'activité ou de scission d'entreprise réalisés à compter du 22 octobre 2009, le chiffre d'affaires à retenir pour l'application du taux effectif de CVAE est égal à la somme des chiffres d'affaires de l'ensemble des entreprises parties à l'opération (CGI art. 1586 quater-III ). Ce dispositif anti-abus cesse de s'appliquer à compter de la 8<sup>e</sup> année suivant la cession ou l'opération de restructuration.

Ce dispositif est étendu rétroactivement aux opérations de transmission universelle du patrimoine (TUP) réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

### **Redevable de la CVAE**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II E\)](#)

En principe, la CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité imposable au 1er janvier de l'année d'imposition (CGI art. 1586 octies). Par exception, lorsque la cession d'activité ou une opération de restructuration d'entreprise intervient au cours de l'année d'imposition, la CVAE est due également par le redevable auquel l'activité est transmise alors même qu'il n'exerce aucune activité imposable au 1er janvier de l'année d'imposition. Sont visées les opérations suivantes : cession d'activité, apport, scission d'entreprise, transmission universelle du patrimoine (TUP).

### **Calcul de la valeur ajoutée : rentrées sur créances amorties**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II D\)](#)

Pour le calcul de la CVAE des redevables qui déterminent leur valeur ajoutée selon les règles de droit commun (CGI art. 1586 sexies-I-1-4 a), le chiffre d'affaires de référence est majoré de certains produits. À compter de la CVAE 2011, pour ces redevables, les rentrées sur créances amorties doivent être comprises dans ces produits lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation.

Pour les redevables autres que ceux relevant du droit commun (établissements financiers notamment), cette mesure s'applique dès le 1er janvier 2010.



## Déduction de l'amortissement des biens sous-loués à des non-assujettis à la CFE

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II D\)](#)

Pour les impositions de CVAE due à compter de 2011, le bailleur peut déduire les amortissements des biens donnés en sous-location pendant plus de 6 mois, quelle que soit la situation du dernier sous-locataire au regard de la CFE (CGI art. 1586 sexies-1-4 b, 9e al.). La loi met ainsi fin à l'interdiction faite au bailleur de déduire les amortissements des biens qu'il donne en crédit-bail ou en location pour plus de 6 mois, et qui sont donnés en sous-location pour plus de 6 mois, lorsque le dernier sous-locataire n'est pas assujetti à la CFE.

## Déclarations de CVAE : précisions

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108\)](#)

[\(Loi de finances pour rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 25\)](#)

La déclaration 1330 CVAE permet la répartition de la CVAE entre collectivités (CGI art. 1586 octies-II). Pour assurer cette répartition, lorsque l'entreprise emploie des salariés en dehors de l'établissement, l'effectif employé au cours de la période pour laquelle la déclaration est établie doit être réparti par lieu d'emploi sur la déclaration 1330-CVAE (CGI art. 1586 octies-II).

A titre de simplification, les salariés qui exercent leur activité pendant plus de 3 mois dans plusieurs établissements ou lieux d'emploi doivent être déclarés dans celui où la durée d'activité est la plus élevée (CGI art. 1586 octies-II-1°, 2e al.). Peu importe que, à ce lieu, l'entreprise ne dispose pas de locaux, si l'activité y est exercée pendant plus de 3 mois.

Des règles particulières sont mises en place pour les entreprises de transport. Les effectifs affectés aux véhicules de ces entreprises doivent être rattachés, sur la déclaration 1330-CVAE (CGI art. 1586 octies-II-1, 3e al.) :

- au local ou au terrain qui constitue le lieu de stationnement habituel des véhicules ;
- s'il n'existe pas, au local où ils sont entretenus ou réparés par le redevable ;
- à défaut, au principal établissement de l'entreprise.

Pour les contribuables qui exercent en France une activité de location ou de vente d'immeubles mais n'y ont ni salarié ni établissement, la déclaration 1330-CVAE doit mentionner l'adresse des immeubles loués ou vendus et être déposée au lieu de situation de l'immeuble dont la valeur locative foncière est la plus élevée au 1er janvier de l'année d'imposition, comme les déclarations d'acompte ou de solde de CVAE (CGI art. 1586 octies-III).

Les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 € doivent obligatoirement souscrire leurs déclarations 1330-CVAE par voie électronique (CGI art. 1649 quater B quater). Cette obligation de souscrire les déclarations 1330-CVAE par TDFC est étendue,





quel que soit leur chiffre d'affaires, aux entreprises relevant de la compétence de la DGE, de plein droit ou sur option (CGI art. 1649 quater B quater-IV).

En cas de transmission universelle du patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise ou de l'exercice d'une profession non commerciale, la déclaration 1330-CVAE (et les déclarations d'acompte ou de solde de CVAE) doivent être souscrites dans un délai de 60 jours (CGI art. 1586 octies-II-2). En cas de décès du contribuable, elles doivent l'être dans un délai de 6 mois à compter du décès (CGI art. 201-4).

### **Plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-III\)](#)

Pour le calcul du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée, la CFE à retenir s'entend de la somme des cotisations de chaque établissement établies au titre de l'année d'imposition (CGI art. 1647 B sexies-II, 2e al.). En cas de TUP au cours de l'année d'imposition, la cotisation de CFE de l'entreprise dissoute à retenir doit être ajustée en fonction du rapport entre la durée de la période de référence de la CVAE et l'année civile (CGI art. 1647 B sexies-II, 3e al.).

En cas de cession ou de cessation d'entreprise en cours d'année, cet ajustement prorata temporis doit également être effectué pour la cotisation de CFE de l'entreprise cédée ou ayant cessé.



## TVA

### **Locations de locaux à usage professionnel : assouplissement des modalités d'option**

[\(Décret 2010-1075 du 10 septembre 2010, art. 2, JO du 12\)](#)  
[\(BO 3 A-8-10, instruction du 3 décembre 2010\)](#)

Un décret a modifié les modalités de l'option pour la TVA des locations de locaux nus à usage professionnel, des bailleurs de biens ruraux, ainsi que celles relatives à certains services réalisés par les collectivités territoriales.

L'option ne se renouvelle plus par tacite reconduction pour une période d'égale durée. Elle est formulée pour une durée indéterminée assortie d'une durée minimum de 9 ans ou de 4 ans, au lieu respectivement de 10 ans ou de 5 ans comme antérieurement. À défaut de dénonciation au terme de la période d'option, l'option pour la TVA continue à produire ses effets tant qu'elle n'aura pas été dénoncée.

Le remboursement d'un crédit de taxe pendant ou à l'issue de la période couverte par l'option n'entraîne plus la reconduction obligatoire de l'option.

L'option est possible avant l'acquisition de l'immeuble destiné à la location.

Elle continue à produire ses effets en cas de changement de propriétaire de l'immeuble affecté à la location.

Le droit à déduction s'exerce à compter de la date de l'option et non à compter de la date de prise d'effet de l'option.

### **Option pour la TVA des locations de locaux d'habitation affectés à l'hébergement du personnel**

[\(Rescrit 2010/73 \(TCA\) du 28 décembre 2010\)](#)

Les locations de locaux nus à usage d'habitation peuvent entrer dans le périmètre de l'option pour la taxation des locaux nus à usage professionnel lorsque l'ensemble du bâtiment concerné est nécessaire à l'exercice de l'activité du preneur et que le personnel auquel les locaux sont affectés est chargé de fonctions impliquant, par nature et au regard de l'activité exercée par le preneur, une résidence permanente sur les lieux mêmes de son travail (CE 7 septembre 2009, n° 313138).

En conséquence, lorsqu'elle est régulièrement exprimée, l'option pour la taxation des loyers concerne aussi bien les locaux nus à usage professionnel que ceux affectés aux logements de fonction répondant aux critères dégagés par le Conseil d'État.



## **TVA : exonération des importations suivies d'une livraison intracommunautaire**

[\(Décret 2010-1288 du 27 octobre 2010, JO du 29\)](#)

Afin de lutter contre la fraude, un décret précise les informations que l'importateur doit fournir à l'administration au moment de l'importation pour bénéficier de l'exonération des importations suivies d'une livraison intracommunautaire exonérée. Ce décret transpose en droit interne la directive 2009/69/CE du 25 juin 2009.

L'importateur doit donner son numéro d'identification à la TVA dans l'État où il est identifié, ainsi que le numéro de TVA intracommunautaire sous lequel est réalisée l'acquisition intracommunautaire.

Il doit communiquer le numéro d'identification à la TVA de l'assujetti établi dans un autre État membre auquel le bien est livré.

L'État membre d'importation peut exiger la preuve du transport effectif du bien dans l'autre État membre par tout moyen (document de transport, adresse de destination, correspondance commerciale, contrat...).

Ces dispositions s'appliquent aux importations pour lesquelles le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2011.

## **Exonération de TVA des mandataires judiciaires**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

Conformément au droit communautaire, à compter du 31 décembre 2010, sont exonérées de TVA les prestations de services réalisées par les mandataires judiciaires à la protection des majeurs, qui se sont substitués depuis le 1er janvier 2009 aux gérants de tutelle (CGI art. 261-4-8° ter).

## **Aide juridictionnelle : suppression du taux réduit**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

Jusqu'à présent, les prestations rendues par les avocats et les avoués dans le cadre de l'aide juridictionnelle étaient passibles du taux réduit de TVA de 5,5 % (CGI art. 279-f). Pour les opérations réalisées à compter du 31 décembre 2010, et afin de se conformer à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE 17 juin 2010, n° C-492/08) saisie d'un recours en manquement de la Commission européenne, les prestations des avocats et avoués rendues dans le cadre de l'aide juridictionnelle sont taxées au taux normal de 19,6 % (CGI art. 279-f abrogé).

## **Services de télévision et services électroniques**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 26\)](#)

Pour les prestations dont l'exigibilité de la taxe, c'est-à-dire l'encaissement, intervient à compter du 1er janvier 2011, la notion d'assiette forfaitaire à 50 % est supprimée pour l'application du taux réduit de TVA sur les offres composites de services de télévision et de services électroniques.

Les services de télévision sont taxés au taux réduit de 5,5 % et les services électroniques à 19,6 %, dès lors que ces services font l'objet d'une offre distincte, sinon l'intégralité du service est taxé au taux de 19,6 % sauf si le prix du service de télévision apparaît distinctement dans l'offre globale.

## **Extension du taux réduit de 5,5 % quelle que soit la nature du support physique du livre**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 25\)](#)

Pour les opérations dont le fait générateur interviendra à compter du 1er janvier 2012, le taux réduit de TVA de 5,5 % s'appliquera aux livres fournis sur tout type de support physique (papier, électronique...), y compris ceux fournis par téléchargement (CGI art. 278 bis-6°).

## **Locations d'aires d'accueil et de terrains de passage des gens du voyage**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 31\)](#)

Pour les prestations réalisées à compter du 1er janvier 2011, les locations d'aires d'accueil et de terrains de passage des gens du voyage relèvent du taux réduit de TVA à 5,5 % et non plus du taux de 19,6 % (CGI art. 279 a).

## **Consolidation du paiement de la TVA dans un groupe**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 50\)](#)

Applicable à compter du 1er janvier 2012, le régime de consolidation du paiement de la TVA permettra, sur option, à une société mère d'un groupe d'acquitter la TVA et les taxes et contributions annexes dues par ses filiales incluses dans le périmètre de consolidation (CGI art. 1693).

Pour l'application de ce régime, la société tête de groupe qui consolide le paiement de la TVA doit détenir plus de la moitié du capital ou des droits de vote des assujettis membres du groupe.



La société mère se substituera aux filiales comme redevable commun pour le paiement de la TVA, mais sans remettre en cause leur propre assujettissement à cette taxe ni l'ensemble des obligations qui en découlent.

La société tête de groupe redevable de la TVA et des taxes annexes pourra solliciter et obtenir le remboursement d'un crédit de taxe dérogé par le groupe.

Les sociétés membres du groupe continueront à déposer des déclarations CA3 dans les conditions de droit commun, mais aucun paiement ou aucune demande de remboursement ne pourra être associé à ces déclarations.

### **Livraisons de chaleur et de froid**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

Pour les opérations réalisées à compter du 31 décembre 2010, les livraisons de chaleur ou de froid, via les réseaux de chauffage ou de refroidissement, suivent le régime fiscal, au regard de la TVA, des livraisons de gaz naturel et d'électricité.

Cette harmonisation des régimes s'inscrit dans le cadre de la transposition en droit interne de la directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009, qui étend aux livraisons de chaleur ou de froid le régime spécial mis en oeuvre au 1er janvier 2005 pour les livraisons de gaz et d'électricité issu de la directive 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003.

### **Opérations sur les navires et opérations d'avitaillement**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

Les opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement et de location portant sur les navires de commerce maritime sont exonérées de TVA (CGI art. 262-II-2° ; doc. adm. 3 A 3331-1 à 8). Pour les opérations réalisées à compter du 31 décembre 2010, ne peuvent bénéficier de cette exonération que les navires de commerce maritime qui sont affectés à la navigation en haute mer (CGI art. 262-II-2°).

Cette mesure vise à assurer la conformité au droit communautaire de la législation française suite à un avis motivé de la Commission européenne du 18 mars 2010 sur les termes de la transposition en droit interne des dispositions du a de l'article 148 de la directive 2006/112/CE.

### **Cession de créances : exigibilité de la taxe**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

Pour les créances cédées à partir du 1er janvier 2011, l'exigibilité de la TVA intervient au paiement de la dette transmise entre les mains du bénéficiaire de la transmission (CGI art. 269-2-c). En conséquence, en cas d'escompte d'effet de commerce ou de transmission de créance, l'exigibilité de la taxe intervient respectivement à la date du paiement de l'effet par le client ou à celle du paiement de la dette transmise entre les mains du bénéficiaire de la transmission.

Il s'agit d'aligner le régime d'exigibilité de la taxe applicable aux cessions de créances sur celui déjà applicable à l'escompte des effets de commerce.



Cette mesure vise à revenir, conformément à la directive 2006/112/CE, sur une solution jurisprudentielle du Conseil d'État prévoyant que la cession d'une créance emporte l'exigibilité de la TVA due à raison de l'opération sous-jacente.

## TVA sur les opérations immobilières

[\(Décret 2010-1075 du 10 septembre 2010, JO du 12, art. 1\)](#)  
[\(BO 3 A-9-10, instruction du 29 décembre 2010\)](#)

L'administration publie une instruction commentant ces nouvelles règles de TVA applicables aux opérations immobilières réalisées depuis le 11 mars 2010 sous réserve des précisions et garanties déjà apportées dans des instructions précédentes. Cette instruction fait suite à une série de publications sous forme d'instructions administratives, de décrets, de rescrits, de réponses ministérielles venus préciser certains points de la réforme (voir ci-dessous le récapitulatif des références à ces publications).

Un décret publié le 12 septembre 2010 avait précisé les modalités d'option pour la TVA, les obligations déclaratives dans le cadre des livraisons à soi-même, les conditions de régularisation du droit à déduction pour les immeubles locatifs maintenus en stock et les immeubles en crédit-bail.

L'option à la TVA pour les livraisons de terrains et d'immeubles s'opère opération par opération.

Des prorogations de délais sont accordées pour la liquidation de la LASM.

Un immeuble locatif maintenu en stock est considéré comme immobilisé lorsque, au-delà du 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'achèvement de l'immeuble, il est utilisé pendant plus d'un an à une opération relevant d'une activité économique.

Ces dispositions entrent en vigueur à compter du 13 septembre 2010.

Tableau récapitulatif des commentaires de la réforme	
Réforme de la TVA immobilière	Loi 2010-237 du 9 mars 2010, JO du 10
Mesures transitoires pour les affaires en cours	BO 3 A-3-10 du 15 mars 2010
Modalités d'option à la TVA, obligations déclaratives / LASM	Décret 2010-1075 du 10 septembre 2010, JO du 12
Opérations réalisées dans le secteur du logement social	BO 3-A-5-10 du 22 septembre 2010
Assiette des droits de mutation à titre onéreux et modalités de calcul de la marge	Rescrits 2010-20 et 2010-21 du 6 avril 2010
Critères d'appréciation de la qualité d'assujetti : cession d'un terrain à bâtir par un particulier et un agriculteur (la cession de terrain à bâtir réalisée dans le cadre de la gestion d'un patrimoine privé ne confère pas la	<a href="#">Rép. Ferrand n° 86408, JO 12 octobre 2010, AN quest. p. 11144</a> <a href="#">Rép. Gonzales n° 83480, JO 2 novembre 2010, AN quest. p. 12038</a> <a href="#">Rép. Juillard n° 12909, JO 4 novembre</a>

qualité d'assujetti au cédant et n'entre donc pas, en principe, dans le champ d'application de la TVA, sauf moyens de commercialisation avérés).	<a href="#">2010, Sén. quest. p. 2894</a>
Cession de terrain à bâtir par les collectivités territoriales : mesures transitoires	<a href="#">Rép. Daunis n° 14429, JO 25 novembre 2010, Sén. quest. p. 3106</a>
Commentaires d'ensemble de la réforme	<a href="#">BO 3 A-9-10 du 29 décembre 2010</a>

### **Quotas d'émission de gaz à effet de serre : autoliquidation de la TVA**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 70\)](#)

La directive 2010/23/UE du Conseil du 16 mars 2010 qui prévoit un mécanisme d'autoliquidation de la TVA pour certaines prestations de services présentant un risque de fraude dans les échanges intracommunautaires de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

La loi de finances rectificative met en œuvre cette faculté pour les opérations réalisées à compter du 31 décembre 2010 (CGI art. 283-2 septies).

### **Régime simplifié d'imposition : fin du choix de la date d'envoi de la CA 12**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 72\)](#)

Pour les exercices clos à compter du 30 septembre 2011, les entreprises doivent obligatoirement déposer leur déclaration annuelle CA 12 dans les 3 mois de la clôture de l'exercice. Toutefois les entreprises qui clôturent le 31 décembre continueront à déposer leurs déclarations au plus tard le 2e jour ouvré suivant le 1er mai.

Pour les exercices clos avant le 30 septembre 2011, les entreprises qui clôturent leurs comptes en cours d'année avaient le choix entre :

- déposer leur déclaration annuelle au plus tard le 2e jour ouvré suivant le 1er mai
- déposer leur déclaration annuelle dans le 3 mois de la clôture de l'exercice.

### **Du nouveau pour la DEB au 1er janvier 2011**

[\(Décret 2010-1544 du 13 décembre 2010, JO du 15 ; arrêté du 16 décembre 2010, JO du 26\)](#)

Un décret du 13 décembre 2010 et un arrêté du 16 décembre 2010 aménagent les obligations liées au dépôt de la déclaration d'échanges de biens (DEB).

Les quatre niveaux d'obligations sont supprimés et le seuil en dessous duquel aucune obligation déclarative à l'introduction n'est requise est porté de 150 000 € à 460 000 €.

Les opérations peuvent être regroupées sous une position unique de la nomenclature combinée (99500000) pour les transactions dont le montant n'excède pas 200 €.

Le montant total repris sous cette position unique de la nomenclature combinée ne peut excéder 2 000 € par déclaration mensuelle.



La déclaration simplifiée d'échanges de biens est supprimée.

Ces nouvelles mesures s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2011.

## **TVA : transmission de créances réalisées pour le refinancement d'une activité financière**

[Rescrit 2010 /71 \(TCA\) du 28 décembre 2010](#)

Une décision de rescrit précise comment est établi le chiffre d'affaires résultant des transmissions de créances réalisées pour le refinancement d'une activité financière pour la détermination du coefficient de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée et du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires.

## **Régime de l'entrepôt fiscal suspensif**

[\(Décret 2010-1397 du 12 novembre 2010, JO du 16\)](#)

Le nouveau régime de l'entrepôt fiscal suspensif est entré en vigueur au 1er janvier 2011. Dans un objectif de simplification des formalités et des procédures administratives se rapportant au commerce international, cette réforme crée un seul régime national fiscal suspensif en remplacement des trois régimes existant jusqu'au 31 décembre 2010 : l'entrepôt national d'exportation, l'entrepôt national d'importation et le perfectionnement actif national.

Désormais, le régime unique de l'entrepôt fiscal suspensif regroupe les trois fonctions auparavant dévolues aux trois entrepôts : le stockage à l'importation, le stockage à l'exportation et la transformation.

Il est assorti de simplifications de fonctionnement et de nouveaux biens pourront en bénéficier.

Le régime de l'entrepôt de stockage de biens négociés sur un marché à terme international ainsi que le régime de l'entrepôt destiné à la fabrication de biens réalisée en commun par des entreprises dans le cadre d'un contrat international restent inchangés.

## **Investissements réalisés par une collectivité publique**

[\(Rescrit 2010-70 TCA du 14 décembre 2010\)](#)

Une régie disposant d'une personnalité morale propre et d'une autonomie financière peut exercer directement les droits à déduction de la TVA grevant les investissements dont la commune l'a dotée dans le cadre de l'exploitation de l'un de ses services publics et affectés à une activité économique ouvrant droit à déduction.

En outre, la collectivité peut récupérer indirectement la TVA grevant les investissements qu'elle a réalisés et mis gratuitement à la disposition de cette régie qui les affecte à une activité économique ouvrant droit à déduction en concluant une convention prévoyant, parallèlement à la dotation des investissements, le reversement de la taxe à son profit.





## **Demande de remboursement de la TVA étrangère : confirmation du report de délai au 31 mars 2011**

[\(BO 3 D-3-10, instruction du 28 octobre 2010\)](#)

L'administration confirme le report de délai au 31 mars 2011, au lieu du 30 septembre 2010, pour introduire des demandes de remboursement de la TVA supportée à l'étranger en 2009. Cette instruction traduit en droit interne la directive 2010/66/UE du Conseil du 14 octobre 2010 qui prolonge le délai d'introduction des demandes de remboursement.

## **Régime simplifié de l'agriculture : recettes accessoires non agricoles**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 15\)](#)

Pour les opérations réalisées à compter du 31 décembre 2010, les recettes accessoires commerciales et non commerciales, passibles de la TVA, réalisées par un exploitant agricole soumis pour ses opérations agricoles au régime simplifié de l'agriculture (CGI art. 298 bis-I), peuvent être imposées selon ce régime lorsque, au titre de la période couvrant les trois années d'imposition précédentes, la moyenne annuelle des recettes accessoires, taxes comprises, de ces trois années n'excède pas 50 000 € et 30 % de la moyenne annuelle des recettes, taxes comprises, provenant de ses activités agricoles au titre des dites années.

Cette mesure prise en matière de TVA est une mesure de cohérence avec celle applicable en matière de bénéfice agricole.



## CESSIONS ET APPORTS DE DROITS SOCIAUX

### Suppression du seuil de cession à compter du 2011

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 8\)](#)

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, les plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux sont taxées à l'impôt sur le revenu dès le premier euro, quel que soit le montant des cessions réalisées à compter de cette date. Le seuil de cession était fixé pour 2010 à 25 830 € par foyer fiscal (CGI art. 150-0 A I-1).

Corrélativement, le contribuable peut imputer les moins-values réalisées, quel que soit le montant de ses cessions, sur les gains de même nature réalisés au cours des 10 années suivantes.

### Hausse du taux à partir de 2011

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 6\)](#)

Pour les cessions et opérations assimilées réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, le taux d'imposition de l'ensemble des plus-values de cession de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés est porté à 19 % au lieu de 18 % (CGI art. 200 A-2).

### Suppression du seuil de cession pour les prélèvements sociaux - Crédit d'impôt exceptionnel

[\(BO 5 I-5-10 ; instruction du 27 décembre 2010\)](#)

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 8\)](#)

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, les plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux sont soumis aux prélèvements sociaux quel que soit le montant des cessions réalisées. Les assiettes fiscales (exonération sous le seuil jusqu'en 2010) et des prélèvements sociaux (imposition quel que soit le montant des cessions depuis 2010) sont déconnectées. L'administration a commenté les conditions d'application des prélèvements sociaux dus au titre des plus-values sur valeurs mobilières et gains assimilés réalisés à compter de 2010 dans une instruction du 27 décembre 2010.

Pour supprimer les effets de la déconnexion entre les prélèvements sociaux et l'impôt sur le revenu, la loi de finances pour 2011 met en place un dispositif transitoire permettant de prendre en compte les moins-values constatées sous le seuil en 2010.

Ainsi, lorsque, au cours de l'année 2010, le seuil de cession n'a pas été franchi, la moins-value en report au 1er janvier 2010 qui a été imputée sur la plus-value pour le calcul des prélèvements sociaux ouvre droit à un crédit d'impôt sur le revenu. Ce crédit d'impôt est égal à 19 % des moins-values en report au 1er janvier 2010 et imputées sur la plus-value de 2010 pour l'imposition des seuls prélèvements sociaux.

Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre de 2010 après imputation des réductions d'impôt, des crédits d'impôt et prélèvements ou retenues non libératoires. S'il excède l'impôt dû, il sera restitué.

Corrélativement à l'octroi de ce crédit d'impôt, le montant du « stock » de moins-values en report au 1er janvier 2011 pris en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu est égal à celui constaté à la même date pour l'assiette des prélèvements sociaux. Ces moins-values en report sont imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours des 10 années suivantes.

## **Exonération des associés passifs de sociétés de personnes**

[\(BO 5 C-7-10, instruction du 7 octobre 2010\)](#)

Une exonération d'impôt sur le revenu s'appliquera aux gains nets réalisés à compter de 2014 par les particuliers qui cèdent à titre onéreux les parts qu'ils détiennent en tant qu'associés passifs dans des sociétés ou groupements non soumis à l'IS ou les droits démembrés portant sur ces parts (CGI art. 150-0 A-I bis). Cette exonération ne s'applique pas en matière de prélèvements sociaux, qui restent dus sur le montant total du gain net de cession réalisé par le contribuable.

L'administration a commenté ce dispositif dont les conditions d'application reproduisent, en grande partie, celles de l'exonération des plus-values professionnelles des petites entreprises (CGI art. 151 septies ; BO 5 K-1-09). Tel est le cas, en particulier, de la condition tenant au niveau de recettes revenant à l'associé et des conditions d'application de la dégressivité linéaire de l'exonération selon le niveau de recettes lui revenant.

## **Cession de droits sociaux au sein d'un groupe familial : plus-value soumise aux prélèvements sociaux à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 18\)](#)  
[\(Rép. Grand n° 70252, JO 23 novembre 2010, AN quest. p. 12794\)](#)

La plus-value de cession de participations substantielles, c'est-à-dire supérieures à 25 %, d'une société soumise à l'IS et ayant son siège social en France est exonérée d'impôt sur le revenu à condition que la cession soit réalisée au profit de l'un des membres du groupement familial du cédant et que l'acquéreur ne revende pas à un tiers, dans un délai de 5 ans, tout ou partie des droits sociaux ainsi acquis (CGI art. 150 0-A I-3).

Selon la réponse ministérielle à M Grand, l'exonération n'est pas applicable aux apports ou cessions consentis à une société, même de structure familiale, dès lors que cette société est dotée d'une personnalité juridique distincte de celle de ses membres.



Cette exonération s'étend aux prélèvements sociaux pour les cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2010. En revanche, pour les cessions dans le groupe familial réalisées à compter du 1er janvier 2011, la plus-value exonérée d'impôt sur le revenu est soumise aux prélèvements sociaux de 12,30 % (c. séc. soc. art. L 136-6 I-2).

Il en résulte une déconnexion des assiettes fiscales et des prélèvements sociaux pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2011.

Par ailleurs la plus-value exonérée d'impôt sur le revenu devra être mentionnée sur la déclaration d'impôt sur le revenu pour le calcul du revenu fiscal de référence.

### **Cession de droits sociaux au sein d'un groupe familial : exonération étendue aux sociétés de l'EEE**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 18\)](#)

L'exonération dans le groupe familial était limitée jusqu'au 31 décembre 2010 aux cessions de titres de sociétés qui avaient leur siège social en France.

Pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2011, l'exonération est étendue aux sociétés soumises à l'IS ou à un impôt équivalent et ayant leur siège dans un État membre de l'Union européenne, ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (États de l'UE, Norvège, Islande, Liechtenstein) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (CGI art. 150 0-A I-3°).





## Abattement pour durée de détention dans la cadre d'un départ en retraite

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 58\)](#)

Pour bénéficier de l'exonération, les dirigeants concernés disposent d'un délai de 2 ans pour cesser toute fonction dans la société et faire valoir leurs droits à la retraite. Pour tenir compte de la loi portant réforme des retraites, le délai de 2 années est prolongé jusqu'à la date à laquelle le droit à une pension de retraite est ouvert au cédant lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :

- la cession a été réalisée entre le 1er juillet 2009 et le 10 novembre 2010 ;
- le cédant aurait pu, en application de la législation antérieure à la loi portant réforme des retraites, faire valoir ses droits à la retraite dans les 2 années de la cession ;
- en application de cette même loi, le cédant ne peut plus faire valoir ses droits dans les deux années de la cession.





## ISF, DROITS DE DONATION ET DE SUCCESSION

### Revalorisation des barèmes de l'ISF et des droits de donation et de succession

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 2\)](#)  
[\(BO 7 G-7-10 ; instruction du 23 décembre 2010\)](#)  
[\(BO 7 S-9-10 ; instruction du 23 décembre 2010\)](#)

Les tranches du barème de l'ISF (CGI art. 885 U) sont revalorisées de 1,5 %. Le seuil d'imposition à l'ISF en 2011 est de 800 000€.  
Il en est de même des abattements et des limites des tranches du tarif des droits de donation et de succession.

### Souscriptions au capital de PME : réduction d'ISF ou réduction d'IR ?

[\(BO 7 S-8-10, instruction du 9 décembre 2010\)](#)  
[\(BO 7 S-7-10, n 64 à 70, instruction du 15 novembre 2010\)](#)

L'administration est revenue par deux fois sur l'articulation de la réduction d'impôt sur le revenu et de la réduction d'ISF pour souscription au capital de PME via une holding ou des fonds (FCPI ou FIP).

En cas de souscription au capital de PME via une holding ou de souscription de parts de fonds (FCPI ou FIP) à compter de 2011, la fraction du versement éligible à la réduction d'ISF qui n'est pas intégralement utilisé pour cette réduction d'ISF n'ouvre plus droit à la réduction d'impôt sur le revenu. En particulier, la fraction du versement ayant donné lieu à la réduction d'ISF et correspondant à l'actif du fonds non investi en titres de sociétés éligibles n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt sur le revenu.

Dans son instruction du 15 novembre 2010, l'administration avait décidé d'appliquer rétroactivement cette nouvelle doctrine aux versements effectués depuis le 16 juin 2010 (BO 7 S-7-10). Elle a finalement décidé de réserver l'application de sa nouvelle doctrine aux versements effectués à compter du 1er janvier 2011 (BO 7 S-8-10).

### Réduction d'ISF pour investissement : application de la réduction de 10% des niches fiscales

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 105\)](#)



La réduction de 10 % des niches fiscales est appliquée aux réductions d'ISF pour investissement, directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une holding ou d'un fonds d'investissement.

Réduction d'ISF : taux et plafonds

	Taux de la réduction	Plafond de la réduction
<b>Souscription au capital de PME directement ou via une holding :</b>		
- souscription avant le 13 octobre 2010	75 % des versements	50 000 €
- souscription à compter du 13 octobre 2010	50 % des versements	45 000 € (1)
<b>Souscription de parts de FCPI et de FIP :</b>		
- fonds constitués avant le 1 <sup>er</sup> janvier 2011	50 % des versements	20 000 €
- fonds constitués à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 2011		18 000 €
(1) Plafond est commun à la réduction d'ISF pour investissements et pour dons.		

### Réduction d'ISF pour investissement au capital de PME: nouvelles conditions

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 38\)](#)  
[\(Décret 2010-1311 du 2 novembre 2010\)](#)

La loi de finances pour 2011 aménage les conditions qui doivent être satisfaites par la société au capital de laquelle souscrit le redevable. Le tableau suivant fait la synthèse des règles applicables. Un décret précise les règles relatives à l'encadrement et à la transparence des frais et commissions prélevés directement ou indirectement par les fonds et sociétés éligibles.

Conditions à remplir par la société cible (CGI art. 885-0 V bis-I-1 et V)	Observations
a) être une PME au sens communautaire	Condition inchangée
b) exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale à l'exclusion des activités :	Condition inchangée
- procurant des revenus garantis (tarif réglementé par exemple)	Souscription à compter du 13 octobre 2010
- financières et immobilières (sauf entreprises solidaires)	Souscription à compter du 13 octobre 2010
- de gestion d'un patrimoine mobilier et immobilier	Condition inchangée
- de production d'énergie solaire	Souscription à compter du 29 septembre 2010
b bis) actifs non constitués de certains biens (métaux précieux, œuvres d'art, objets de collection, chevaux de course, vins, alcools)	Souscription à compter du 13 octobre 2010
b ter) les souscriptions ne confèrent pas d'autres droits que ceux liés à la qualité d'actionnaire (pas de tarifs préférentiels, d'accès prioritaire)	Souscription à compter du 13 octobre 2010
c) siège dans l'UE, en Islande ou en Norvège	Condition inchangée
d) titres non admis à la négociation sur un marché réglementé français ou étranger	Condition inchangée
e) société soumise à l'IS ou à un impôt équivalent	Condition inchangée
e bis) effectif salarié (au moins 2 à la clôture du 1 <sup>er</sup> exercice ou 1 si obligation de s'inscrire à la chambre des métiers et de l'artisanat)	Souscription à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 2011
f) pas de garantie en capital accordée aux associés	Souscription à compter du 13 octobre 2010
g) si la société est une holding animatrice, elle a été constituée depuis au moins 12 mois et contrôle au moins une filiale depuis au moins 12 mois	Souscription à compter du 13 octobre 2010
h) si la société est une holding non animatrice :	
- elle a pour objet exclusif de détenir des participations dans des sociétés exerçant des activités éligibles	Condition inchangée
- elle ne compte pas plus de 50 salariés ou actionnaires	Condition inchangée
- elle a pour mandataires sociaux des personnes physiques	Condition inchangée
- elle communique aux investisseurs des documents d'information avant la souscription des titres	Condition renforcée





## Réduction d'ISF via un fonds d'investissement (FIP et SCPI)

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 38\)](#)

Le mécanisme de prise en compte des versements est ainsi modifié (CGI art. 885-0 V bis III 1 c) :

- d'une part, le fonds doit respecter au minimum le quota de 60 % fixé pour chaque type de fonds et les quotas à respecter par les fonds sont modifiés ;
- d'autre part, les versements nets des droits ou frais d'entrée servant de base à l'avantage fiscal seront retenus à proportion du quota d'investissements que le fonds s'engage à atteindre.

## Réduction d'ISF pour dons

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 40\)](#)

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, les dons aux associations reconnues d'utilité publique de financement et d'accompagnement de la création et de la reprise d'entreprise sont éligibles.

Le taux de la réduction d'ISF pour dons est inchangé (75%), mais le plafond de l'avantage fiscal est fixé à 45000 €.

## ISF : exonération de la valeur de capitalisation de rentes viagères constituées dans le cadre de certains contrats

[\(BO 7 S-6-10 ; instruction du 29 octobre 2010\)](#)

Une instruction commente, au regard de l'ISF, le régime fiscal applicable aux PERP, PERCO, PERE et aux contrats d'assurance de groupe souscrits par les membres des professions non salariées au titre de la retraite supplémentaire (contrats Madelin ou Madelin agricole).

## Transmission d'entreprise : le paiement différé et fractionné ne couvre pas les droits de mutation résultant d'un redressement fiscal

[\(Rép. Roubaud n° 80054, JO 12 octobre 2010, AN quest. p. 11140\)](#)

En matière de transmission d'entreprise, le paiement des droits de mutation à titre gratuit peut être différé pendant 5 ans, puis fractionné pendant 10 ans, lorsque les mutations portent sur les parts sociales ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, non cotée en Bourse, à condition que le

bénéficiaire reçoive au moins 5 % du capital social de la société concernée (CGI, ann. III, art. 397 A).

Bénéficient de ce régime les transmissions à titre gratuit de parts ou d'actions de sociétés holding animatrices effectives de leur groupe de sociétés. En sont exclues les sociétés holding passives.

Cette modalité de paiement ne peut porter que sur le principal des droits, à l'exclusion des indemnités de retard qui peuvent être encourues ainsi que de tous droits et pénalités susceptibles d'être réclamés du fait d'insuffisances ou d'omissions (CGI, ann. III, art. 398). Le montant d'une imposition supplémentaire, qui résulte d'une notification établie par l'administration, ne peut donc pas faire l'objet d'un paiement différé ou fractionné. La circonstance que la bonne foi du contribuable n'ait pas été mise en cause est sans incidence.

## Donation partage transgénérationnelle

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 19\)](#)

Les conventions de réincorporation incluses dans une donation-partage ne sont pas soumises aux droits de mutation à titre gratuit. Elles sont en revanche soumises au droit de partage (CGI art. 776 A ; c. civ. art. 1078-3).

Lorsque le bien donné initialement par l'ascendant à l'un de ses enfants est réattribué à l'un de ses petits-enfants dans le cadre du partage, de nouvelles dispositions, applicables aux donations-partages consenties à compter du 15 décembre 2010, prévoient l'application du droit de partage à la convention de réattribution du bien initialement donné au profit d'un descendant du premier donataire.

Toutefois les règles de taxation étant plus favorables pour les transmissions entre parents et enfants qu'entre grands-parents et petits-enfants, la loi prévoit une mesure anti-abus afin d'éviter que la règle ainsi fixée permette de donner un bien dans un premier temps à un enfant et de le réattribuer dans un délai proche à un petit-enfant afin de bénéficier du tarif plus favorable entre parent et enfant.

Ainsi le droit de partage s'applique si un délai de 6 ans au moins sépare les deux donations (CGI art. 776 A).

Dans le cas contraire, lorsque la donation initiale a été effectuée moins de 6 ans avant la donation partage transgénérationnelle, la réattribution du bien à des descendants du donataire initial est soumise aux droits de mutation à titre gratuit.

Les droits de donation sont dus au tarif applicable entre grands-parents et petits-enfants c'est-à-dire selon le lien de parenté existant entre le donateur et les petits-enfants allotés en lieu et place de leur père ou mère (c. civ. art. 1078-4).

Les droits payés lors de la première donation sont imputables sur ceux dus à raison de la réincorporation du bien dans la donation-partage.



Revue internet du Club Fiscal

## Régime fiscal du PERP

---

[\(BO 7 G-6-10 ; instruction du 28 octobre 2010\)](#)

Une instruction administrative apporte des précisions sur le régime fiscal du PERP au regard des droits de mutation à titre gratuit et du prélèvement spécial prévu à l'article 990 I du code général des impôts.

En partenariat avec



Groupe  
Revue Fiduciaire



## IMPOT SUR LE REVENU ET PRELEVEMENTS

### Barème de l'IR

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 2\)](#)

Pour l'imposition des revenus de 2010, les tranches du barème de l'IR, ainsi que certains seuils et limites, sont revalorisées de 1,5 % par rapport à 2009 et le taux marginal d'imposition est porté de 40% à 41%.

Une augmentation identique (41% au lieu de 40%) s'applique au gain de levée d'option au titre des attributions de stock options.

### Prorogation jusqu'en 2012 de la majoration du quotient familial des personnes seules sans enfant à charge

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 4\)](#)

Lorsqu'ils sont sans personne à charge, les célibataires, divorcés ou veufs, ainsi que les époux séparés faisant l'objet d'une imposition distincte, peuvent, sous certaines conditions, prétendre à une part et demie, au lieu d'une part. Depuis l'imposition des revenus de 2009, cette majoration de quotient familial n'est accordée qu'aux contribuables qui, vivant seuls, ont élevé seuls pendant au moins 5 ans un enfant (CGI art. 195-1 a, b et e).

Toutefois un dispositif transitoire permet aux contribuables qui ont bénéficié de la majoration d'une demi-part du quotient familial au titre de l'année 2008, mais qui ne satisfont pas aux nouvelles conditions de continuer à en bénéficier s'ils vivent seuls au cours de l'année d'imposition. Initialement prévu jusqu'en 2011, ce dispositif transitoire est prorogé jusqu'en 2012.

La réduction d'impôt résultant de l'application de la majoration de quotient familial ne peut excéder un plafond fixé respectivement à 680 €, 400 € et 120 € pour l'imposition des revenus de 2010, 2011 et 2012.

### Quotient familial des parents d'enfants en garde alternée

[\(Rép. Masson n° 14244, JO 25 novembre 2010, Sén. quest. p. 3103\)](#)

En cas de résidence alternée, la charge d'entretien des enfants est présumée également partagée entre les parents. Les avantages fiscaux auxquels les enfants ouvrent droit sont, en principe, répartis par moitié entre les ex-conjoints.



Le parent qui vit seul avec, à sa charge, un ou des enfants en résidence alternée ne peut donc pas bénéficier de la majoration de quotient familial dans son intégralité, la charge de l'enfant étant partagée à égalité avec l'autre parent.

Mais cette présomption peut être écartée s'il est justifié que l'un des deux parents assume la charge principale des enfants. Dans ce cas :

- le parent qui assume la charge principale des enfants bénéficie de la majoration de quotient familial dans son intégralité plafonnée, pour l'imposition des revenus de 2010, à 4 040 € ;

- l'autre parent peut déduire de son revenu imposable les pensions alimentaires qu'il verse à son ex-conjoint pour l'entretien de ses enfants.

Corrélativement, ces sommes sont imposables au nom de l'ex-conjoint bénéficiaire à hauteur du montant admis en déduction.

## Imposition des couples qui se constituent ou se séparent

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 6\)](#)

Depuis le 1er janvier 2011, les contribuables qui se marient ou qui se pacsent sont imposés ensemble dès le 1er janvier de l'année civile et cela même si l'union intervient en cours d'année.

Toutefois, les intéressés ont la possibilité d'opter (de manière irrévocable) pour une imposition distincte (deux déclarations) des revenus dont ils ont disposé pendant l'année du mariage ou du PACS (revenus propres + quote-part de revenus communs).

Les contribuables qui se marient en cours d'année et qui souscrivent une déclaration commune sont imposés avec 2 parts. En revanche, en cas d'option pour l'imposition séparée, ils sont placés dans la situation des couples faisant l'objet d'une imposition distincte sur la base d'une part chacun.

Depuis le 1er janvier 2011, les contribuables qui se séparent sont personnellement et distinctement imposés sur les revenus dont ils ont disposé l'année de la séparation (revenus propres + quote-part de revenus communs).



## Imposition des placements et du patrimoine

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 6 et 7\)](#)

Les taux d'imposition modifiés sont mentionnés dans le tableau suivant.

Le crédit d'impôt sur les dividendes (plafonné à 230 € pour les couples et à 115 € pour les contribuables seuls) est supprimé.

	Taux d'impôt	Taux des prélèvements sociaux
Prélèvement libératoire sur les produits de placement à revenus fixes	19% à compter du 1.01.2011	12,3% à compter des revenus de 2011
Prélèvement libératoire sur les dividendes	19% à compter du 1.01.2011	12,3% à compter des revenus de 2011
Retenue à la source sur les dividendes versées à des personnes physiques non résidentes	19% à compter du 1.01.2011	-
Plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux	19% à compter du 1.01.2011	12,3% à compter de 2010
Plus-values immobilières et sur biens meubles	19% à compter du 1.01.2011	12,3% à compter de 2011
Revenus du patrimoine soumis au barème progressif	Barème de l'IR	12,3% à compter des revenus de 2010

## Prélèvements sociaux sur les contrats d'assurance-vie multi-supports

[\(BO 5 I-4-10 ; instruction du 15 novembre 2010\)](#)

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 22\)](#)

Jusqu'au 31 décembre 2009, les produits des contrats d'assurance-vie en unités de compte, y compris ceux multi-supports, qui sont investis à la fois en euros et en unités de compte, n'étaient imposés aux prélèvements sociaux qu'au dénouement en cas de vie du contrat, c'est-à-dire en cas de rachat total ou partiel. En cas de décès de l'assuré, il n'y avait pas, sur le plan fiscal, de dénouement du contrat et, par suite, pas d'imposition aux prélèvements sociaux des produits acquis ou constatés par l'assuré pendant la phase d'épargne du contrat. Il en était de même pour les contrats en euros, pour les produits acquis ou constatés au titre de l'année du décès.

L'article 18 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010 a institué un nouveau fait générateur d'imposition aux prélèvements sociaux des produits des contrats d'assurance-vie pour y soumettre, en cas de dénouement du contrat par le décès de l'assuré, les produits qui ne l'ont pas été de son vivant.

Une instruction commente ces dispositions, qui s'appliquent aux produits des contrats d'assurance-vie dénoués par le décès de l'assuré à compter du 1er janvier 2010, quelle que soit la date de conclusion du contrat ou de versement des primes.

Par ailleurs, la loi de finances pour 2011 soumet aux prélèvements sociaux au taux de 12,3 % dès leur inscription en compte annuelle (et non plus au dénouement du contrat) les produits du compartiment en euros des contrats multisupports (c. séc. soc. art. L. 136-7 II). Les prélèvements sociaux s'appliquent aux intérêts inscrits en compte sur le compartiment euro des contrats multisupports à compter du 1er juillet 2011 (y compris ceux produits par des versements antérieurs). Au dénouement du contrat, lorsque la somme des prélèvements sociaux acquittés annuellement sur la partie en euros du contrat est supérieure au montant de ceux calculés sur la totalité des produits du contrat à la date du dénouement ou du décès, l'excédent de versement est restitué au contrat.

## Plus-values immobilières des non-résidents

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 91\)](#)

Les plus-values de cession des immeubles qui constituent l'habitation en France des non-résidents, ressortissants européens, sont exonérées d'impôt sur le revenu dans la limite des deux premières cessions. Pour les cessions intervenant à compter de 2011, l'exonération applicable à la deuxième cession est supprimée (CGI art. 150 U-II 2°).

## Titres éligibles au PEA

[\(BO 5 C-8-10 ; instruction du 15 novembre 2010\)](#)

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 39\)](#)

L'article 104 de loi de finances pour 2010 a rendu éligibles au plan d'épargne en actions (PEA), sous certaines conditions, les actions des sociétés foncières européennes cotées alors même qu'elles ne seraient pas soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. Une instruction commente ces dispositions. Pour les parts, actions et titres émis ou acquis à compter du 1er janvier 2011 les parts, actions et titres de « carried interest » sont expressément exclus du PEA (c. mon. et fin. art. L. 221-31-II, 2°). Cette exclusion est étendue aux titres attribués aux gestionnaires des entités de capital-risque assimilées à ces structures lorsque ces titres donnent lieu à des droits différents sur l'actif net ou sur les produits du fonds, de la société ou de l'entité.



## Salaires, pensions et rentes

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 199 \(a\), 96 \(b\), 103 \(c\), 97 \(d\)\)](#)

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 16 \(f\)\)](#)

Les changements suivants sont à signaler :

- a) les indemnités de départ volontaire versées aux salariés dans le cadre d'un accord collectif de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (GPEC) perçues à compter de 2011 suivent le régime des autres indemnités de départ volontaire (elles ne sont plus exonérées dans la limite de 4 plafonds annuels de la sécurité sociale) ;
- b) à compter de l'imposition des revenus de 2011, les indemnités perçues sur décision de justice, au titre du préjudice moral, sont imposées comme des traitements et salaires si leur montant excède 1 M€ (CGI art. 80) ;
- c) les primes versées par l'État aux sportifs médaillés aux jeux olympiques et paralympiques d'hiver 2010 de Vancouver peuvent, sur demande expresse et irrévocable de leur bénéficiaire, être réparties par parts égales sur l'année au cours de laquelle le contribuable en a disposé et les 5 années suivantes ;
- d) à compter de l'imposition des revenus de 2011, la prise en charge, par le club sportif, de la rémunération due par un sportif professionnel ou un entraîneur à son agent n'est plus exonérée d'impôt sur le revenu ;
- e) les allocations de retraite versées aux élus locaux n'ayant pas bénéficié d'un régime organisé de protection sociale avant la loi 92-108 du 3 février 1992 ne sont plus exonérées d'impôt sur le revenu à compter du 1er janvier 2011 ;
- f) La loi de finances rectificative pour 2010 exonère temporairement d'impôt sur le revenu les traitements et salaires des salariés et dirigeants appelés de l'étranger pour occuper un emploi auprès de la Chambre de commerce internationale (CGI art. 81 D). Ces dispositions sont applicables aux personnes dont la prise de fonctions en France intervient à compter du 1er janvier 2011.

## Prestations de retraite versées sous forme d'un capital

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 59\)](#)

Les prestations de retraite de source étrangère versées sous forme de capital à compter du 1er janvier 2011 sont imposées selon les règles des pensions et rentes viagères (CGI art. 158-5 b quinquies). Toutefois, le bénéficiaire a la possibilité d'opter pour le mécanisme du « quotient de 15 ». Les mêmes règles s'appliquent au capital versé en cas de rachat d'un PERP ou d'un contrat PREFON.

Par ailleurs, les produits attachés aux prestations de retraite de source étrangère versées sous forme de capital à compter du 1er janvier 2011 sont imposables comme revenus de valeurs mobilières émises hors de France (CGI art. 120-6° bis).





## Régime fiscal des sommes versées sur un PERCO

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 60\)](#)

Le régime fiscal des sommes versées sur un Perco au titre de la monétisation des jours de congés non pris est précisé.

## Salariés impatriés : conséquence d'un changement d'employeur ou d'entreprise

---

[\(Rescrit 2010-60 FP du 19 octobre 2010\)](#)

L'exonération des primes d'impatriation attribuées aux salariés venus de l'étranger pour prendre des fonctions en France est conditionnée, notamment, au fait que le salarié ne doit pas avoir été domicilié en France au cours des 5 années civiles précédant celles de leur prise de fonctions (CGI art. 155 B).

L'administration précise comment on doit apprécier cette condition lorsque, avant le 31 décembre de la cinquième année suivant celle de l'installation du salarié (ou du dirigeant) en France, le salarié change d'employeur ou d'entreprise.

## Réduction d'IR pour souscription au capital de PME

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 38\)](#)

Plusieurs mesures limitent l'accès à la réduction d'IR pour souscription au capital initial ou aux augmentations de capital de PME européennes non cotées (CGI art. 199 terdecies-0 A). La plupart des aménagements étant communs aux réductions d'IR et d'ISF, voir le tableau relatif à la réduction d'ISF (page 32).

## Souscrire à l'augmentation de capital d'une PME par compensation avec un compte courant

---

[\(Rescrit 2010-62-FP du 2 novembre 2011\)](#)

Les souscriptions en numéraire réalisées par compensation avec des créances liquides et exigibles sur la société, telles qu'un compte courant d'associé non bloqué, ouvrent droit à la réduction d'impôt sur le revenu ou d'ISF pour souscription au capital de PME (CGI art. 199 terdecies-0 A et 885-0 V bis). En revanche, la souscription, par des personnes physiques, à l'augmentation du capital d'une société par compensation avec le compte courant d'associé acquis pour un montant global de 1 € suivie d'une réduction du capital ne peut pas ouvrir droit à ces réductions d'impôt.

L'administration évoque la situation de personnes physiques ayant acquis, auprès d'une société A, le compte courant d'associé dont elle disposait dans la société B pour un montant global de 1 €. Par la suite, l'assemblée générale extraordinaire de B a décidé d'augmenter le capital par compensation avec la valeur comptable du compte courant d'associé cédé par A, puis de réduire son capital par imputation, sur le report à nouveau déficitaire, d'un montant correspondant pratiquement à cette augmentation de capital.

Abus de droit ? L'administration se réserve le droit de démontrer, dans le cadre de la procédure d'abus de droit, que la cession, par la société, de son compte courant, au prix principal de 1 €, à des personnes physiques, a un but exclusivement fiscal. Un tel montage, contraire à la volonté du législateur, a pour seul objectif de permettre aux nouveaux associés, personnes physiques, de bénéficier des réductions d'impôt pour souscription au capital d'une PME alors que les intéressés n'ont investi qu'un euro.

### Réduction d'IR pour souscription de parts de FCPI ou de FIP

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 38\)](#)

La réduction d'impôt pour souscription de parts de FCPI et de FIP est prorogée jusqu'au 31 décembre 2012. Pour son calcul, les versements effectués au titre des souscriptions de parts de FCPI ou de FIP sont retenus sans tenir compte des droits et frais d'entrée. Les souscriptions de parts de FIP et désormais de FCPI n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal lorsque ces parts sont attribuées aux gestionnaires du fonds (carried interest). Enfin, la réduction d'IR est placée sous encadrement communautaire (CGI art. 199 terdecies-0 A-VI).

### Réduction ou crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 61\)](#)

La loi remédie à une faille dans l'utilisation du chèque emploi-service universel (CESU) en prévoyant que, pour le calcul de la réduction ou du crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile, seules les heures réellement effectuées doivent être prises en compte (CGI art. 199 sexdecies-6).

Faute de disposition particulière, cette disposition devrait s'appliquer dès l'imposition des revenus de 2010.

### Réduction d'impôt Scellier

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 62\)](#)

[\(Décret 2010-1601 du 20 décembre 2010\)](#)

Pour les investissements réalisés en 2011 et 2012, la loi de finances rectificative pour 2010 module le taux de la réduction d'impôt en fonction des niveaux de performance énergétique globale du logement. Lorsque l'investissement porte sur un logement ne



répondant pas aux conditions d'attribution du label BBC 2005, le taux de la réduction d'impôt est ramené à :

- 15 % pour les logements acquis ou construits en 2011 ;
- 10 % pour les logements acquis ou construits en 2012.

Dans le cas contraire, le taux de réduction d'impôt est majoré de 10 points. Ainsi pour les biens acquis en 2011 et respectant les critères BBC, la réduction d'impôt est de 25 % puis de 20 % en 2012. Ces taux sont soumis au rabot fiscal de 10 % adopté dans le cadre de la loi de finances pour 2011.

Un décret met en place de nouvelles règles d'indexation des plafonds de loyer et de ressources des locataires applicables aux dispositifs fiscaux d'aide à l'investissement locatif. Le décret a pour objectif de rétablir des plafonds de loyer pour le dispositif Scellier prenant mieux en compte la réalité des marchés locatifs privés. A cette fin, il distingue notamment le marché particulier d'une nouvelle zone dénommée A bis, constituée des communes dont le marché immobilier est le plus tendu. La liste de ces communes est définie par arrêté. Il permet également d'harmoniser les règles d'indexation des plafonds de loyer et de ressources applicables à l'investissement locatif avec celles applicables aux baux de location et au logement social.

### **Résidences de tourisme : solutions pour les investisseurs en cas de défaillance de l'exploitant**

[\(BO 5 B-22-10, instruction du 25 octobre 2010\)](#)

[\(Rép. Leleux n° 10471, JO 4 novembre 2010, Sén. quest. p. 2893\)](#)

Une instruction commente les dernières mesures d'assouplissement prises en faveur des nombreux propriétaires bailleurs ayant réalisé un investissement immobilier locatif de tourisme et confrontés, notamment, à la défaillance du gestionnaire.

Dès l'origine, le bail peut prévoir une indexation des loyers sur le chiffre d'affaires. Les loyers peuvent rester imposés en revenus fonciers si cette part d'indexation est strictement inférieure à 50 % du montant du loyer.

En cas de rupture de l'engagement de location pendant plus de 12 mois, la réduction d'impôt n'est pas remise en cause si la majorité des copropriétaires de la résidence s'organise pour substituer à l'exploitant défaillant une ou plusieurs entreprises rendant les mêmes prestations.

La gestion des logements peut être confiée à une seule entreprise dont les copropriétaires sont associés.

Une prestation de même nature (petit déjeuner, par exemple) doit être assurée par un seul et même prestataire pour l'ensemble des copropriétaires détenant au moins 50 % des appartements de la résidence.

La défaillance de l'exploitant n'a pas pour effet de suspendre le décompte de la durée de location.

Sous certaines conditions, les revenus tirés de la location meublée réalisée sans l'intermédiaire d'un exploitant peuvent également rester imposés en revenus fonciers et non pas en BIC.

Si, à l'expiration du délai de 12 mois, aucun nouveau gestionnaire n'est trouvé, la reprise de la réduction d'impôt est étalée sur 3 ans.





En cas de poursuite de la location, la TVA antérieurement déduite ne doit être régularisée que si les activités auxquelles concourt leur appartement ne sont plus soumises à la TVA. Il en est de même si les propriétaires décident d'affecter leur appartement à une activité hôtelière ou para-hôtelière.

## **Crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et de développement durable : paiement à crédit ou échelonné**

[\(Rescrit 2010-61-FP du 26 octobre 2010\)](#)

Les dépenses d'amélioration de la qualité environnementale des logements payées jusqu'au 31 décembre 2012 ouvrent droit à un crédit d'impôt accordé au titre de l'année au cours de laquelle intervient la dépense. Pour les dépenses financées par un crédit à la consommation ou par paiement échelonné sans frais, la dépense est considérée comme intégralement payée à la date du premier versement (BO 5 B-17-07 n°40).

Toutefois, en cas de recours au crédit à la consommation, le fait générateur du crédit d'impôt reste fixé à la date du paiement de la facture à l'entreprise qui a réalisé les travaux par le contribuable lui-même ou par l'organisme de crédit, et non à celle du remboursement par le contribuable de la première échéance du crédit auprès de l'organisme de crédit.

Enfin, lorsque l'entreprise qui a réalisé les travaux accorde au contribuable un paiement échelonné en plusieurs fois de la facture, avec ou sans frais, la dépense est considérée comme intégralement payée dès la date du premier versement.

## **Crédit d'impôt pour économie d'énergie dans les logements**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 36\)](#)

Les dépenses d'équipement de production d'électricité solaire ouvrent droit au crédit d'impôt (CGI art. 200 quater) au taux de :

- 50 % pour les dépenses payées du 1<sup>er</sup> janvier au 28 septembre 2010 inclus, ainsi que pour celles engagées à cette date en application d'une mesure transitoire ;
- 25 % pour les dépenses payées à compter du 29 septembre 2010.

Lorsque ces dépenses sont réalisées sur un immeuble achevé depuis plus de 2 ans, l'acquisition et la pose de matériaux d'isolation thermique des parois opaques ouvrent droit au crédit d'impôt dans la limite d'un plafond de dépenses par mètre carré à compter de 2011 (sauf mesures transitoires). Ce plafond sera fixé par arrêté.



## **Crédit d'impôt pour dépenses d'équipement des logements**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 99\)](#)

Le crédit d'impôt est prorogé d'un an jusqu'en 2011 pour l'ensemble des dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur des personnes (CGI art. [200 quater A](#)). Par ailleurs, le crédit d'impôt pour travaux dans le périmètre d'un plan de prévention des risques technologiques (PPRT) est supprimé avant même d'avoir pu être appliqué (CGI art. 200 quater C abrogé). Cependant les travaux rendus nécessaires par un PPRT ouvrent droit au crédit d'impôt de l'article 200 quater A au taux de 30%.

## **Aménagement, puis suppression du crédit d'impôt pour l'achat de la résidence principale**

[\(BO 5 B-21-10 ; instruction du 15 octobre 2010\)](#)

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 90\)](#)

Une instruction commente les aménagements successifs apportés au crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunts pour l'acquisition ou la construction de l'habitation principale, et notamment son « verdissement » graduel (CGI art. 200 quaterdecies). Par ailleurs, la loi de finances pour 2011 supprime ce crédit d'impôt. Toutefois, il est maintenu pour les opérations ayant donné lieu à l'émission des offres de prêts avant le 1er janvier 2011.

## **Réduction d'impôt pour acquisition dans l'immobilier de loisirs**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 92\)](#)

La réduction d'impôt pour l'acquisition d'un logement situé dans une résidence de tourisme classée implantée dans certaines zones géographiques est supprimée dès le 31 décembre 2010 (CGI art. 199 decies E, 1er al.). L'avantage est toutefois maintenu en faveur des contribuables ayant souscrit, avant le 31 décembre 2010, une promesse d'achat d'un logement éligible ou une promesse synallagmatique.

## **Suppression de la réduction d'impôt comptes épargne codéveloppement**

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 107\)](#)

La réduction d'impôt accordée aux contribuables qui effectuent des versements à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 sur un compte épargne codéveloppement est supprimée, corrélativement à la suppression de ces comptes (c. mon. et fin. art. L. 221-33 et L. 221-34 abrogés) (CGI art. 199 quinquies abrogé).

## Réduction de 10% des niches fiscales

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 105\)](#)

À compter de l'imposition des revenus de 2011, la plupart des réductions et crédits d'impôt visés par le plafonnement global des niches fiscales fait l'objet d'une réduction de 10 %, dite « réduction homothétique » ou encore « rabot ».

Cette réduction globale de 10 % s'applique avant le plafonnement global des niches fiscales.

Sous réserve des mesures transitoires, cette réduction s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2011 mais pour les seules dépenses payées à compter du 1er janvier 2011. Les reports et étalements de réductions d'impôt acquis avant 2011 restent donc exclus de la réduction globale de 10 %. Par exemple, le taux de réduction d'impôt de 25 % est maintenu pour déterminer l'avantage fiscal résultant du report, sur les années 2011 à 2014, de la réduction d'impôt obtenue par un contribuable au titre d'une souscription au capital de PME effectuée en 2010.

Avantages soumis à la réduction de 10%	Avantages non concernés par la réduction
<p>Réductions d'impôt pour :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-investissements dans l'immobilier de loisirs (CGI art. 199 decies E à 199 decies G)</li> <li>-opérations forestières (CGI art. 199 decies H)</li> <li>-investissement dans une résidence hôtelière à vocation sociale (CGI art. 199 decies I)</li> <li>-investissements outre-mer (CGI art. 199 undecies A, B et D)</li> <li>-souscriptions au capital de PME (CGI art. 199 terdecies-0 A-I à V)</li> <li>-souscriptions de parts de FCPI (CGI art. 199 terdecies-0 A-VI)</li> <li>-souscriptions de parts de FIP (199 terdecies-0 A-VI bis)</li> <li>-souscriptions au capital de Sofica (CGI art. 199 unvicies)</li> <li>-travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés (CGI art 199 duovicies)</li> <li>-loi « Malraux » (CGI art. 199 tervicies)</li> <li>-souscriptions au capital de Sofipêche (CGI art. 199 quatervicies)</li> <li>-investissement locatif en meublé (CGI art. 199 sexvicies)</li> <li>-investissement locatif Scellier (CGI art. 199 septvicies)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-réduction ou crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile (CGI art. 199 sexdecies)</li> <li>-réduction d'impôt pour investissement outre-mer dans le logement social (CGI art. 199 undecies C)</li> <li>-crédit d'impôt pour frais de garde des jeunes enfants (CGI art. 200 quater B)</li> <li>-avantages résultant des amortissements déduits des revenus fonciers au titre des investissements placés sous le régime Robien ou Borloo qui sont compris dans le plafonnement global</li> <li>-crédit d'impôt dividendes supprimé dès l'imposition des revenus de 2010 (CGI art. 200 septies).</li> </ul>

<p>-dépenses de protection d'espaces naturels (CGI 199 octovicies)</p> <p>Crédits d'impôt pour :</p> <ul style="list-style-type: none"><li>-amélioration de la qualité environnementale des logements (CGI art. 200 quater)</li><li>-intérêts d'emprunt pour l'achat de l'habitation principale (CGI art. 200 quaterdecies)</li><li>- assurance contre les loyers impayés</li></ul>	
---	--

## Plafonnement global des niches fiscales

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 106\)](#)

Le plafonnement global des niches fiscales a été révisé à la baisse. Ainsi, à compter de l'imposition des revenus de 2011, le total des avantages compris dans le plafonnement global des niches fiscales ne peut pas excéder 18 000 € + 6 % du revenu imposable du foyer fiscal (CGI art. 200-0 A-I).

Pour l'application du nouveau plafonnement, il est tenu compte des avantages accordés au titre des dépenses payées, des investissements réalisés et des aides accordées à compter de 2011 (sous réserve des mesures transitoires). Les investissements résultant de décisions d'investissement prises avant le 1er janvier 2011 restent hors seuil.

Pour le calcul de l'IR dû à compter de 2011, un même contribuable pourra donc être plafonné simultanément à :

- 18 000 € + 6 % du revenu imposable pour les avantages initiés à compter de 2011 ;
- 20 000 € + 8 % du revenu imposable pour les avantages initiés en 2010 ;
- 25 000 € + 10 % du revenu imposable pour les avantages initiés en 2009.

## Obligations déclaratives en cas de décès

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 53\)](#)

À compter de l'imposition des revenus de l'année 2011, les ayants droit disposent du délai de droit commun afin de déposer la déclaration des revenus imposables à l'impôt sur le revenu au nom du défunt et au titre de l'année du décès (CGI art. 204-2).

L'obligation de produire la déclaration dans les 6 mois du décès est donc supprimée.

Les ayants droit disposent ainsi, en pratique, d'un délai plus long pour établir la déclaration.

Le délai de 6 mois est maintenu pour la déclaration d'ISF.



Revue internet du Club Fiscal

## Téledéclaration des revenus par un tiers de confiance

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 68\)](#)

Tout contribuable qui sollicite le bénéfice de la déduction d'une charge, d'une réduction ou d'un crédit d'impôt peut confier à un tiers de confiance le soin de télétransmettre aux services fiscaux ses déclarations annuelles de revenus. Cette autorisation s'inscrit dans le cadre d'un contrat de mission dont le contenu est défini par la loi (CGI art. 170 ter).

La mission de tiers de confiance peut être exercée exclusivement par les personnes membres des professions réglementées d'avocat, de notaire et de l'expertise comptable.

En partenariat avec



Groupe  
Revue Fiduciaire





## CONTROLE CONTENTIEUX

### Abus de droit fiscal

---

[\(BO 13 L-12-10 ; instruction du 3 novembre 2010\)](#)

[\(BO 13 L-13-10 ; instruction du 29 décembre 2010\)](#)

Une instruction administrative publie les avis rendus par comité de l'abus de droit fiscal au cours des 2<sup>e</sup>, 3<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> séances de l'année 2010.

### Obligation documentaire en matière de prix de transfert

---

[\(BO 4 A-10-10 du 4 janvier 2011 ; instruction du 23 décembre 2010\)](#)

Les personnes morales relevant du périmètre de la direction des grandes entreprises ont l'obligation de tenir à la disposition de l'administration une documentation permettant de justifier de la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées avec des entreprises liées. Cette obligation s'applique aux transactions intervenues au cours des exercices ouverts depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Cette obligation documentaire s'impose aux entreprises établies en France et aux établissements stables en France d'entités étrangères.

La documentation requise doit être tenue à la disposition de l'administration à la date d'engagement d'une vérification de comptabilité. Elle doit être constituée d'un ensemble d'éléments comportant deux niveaux d'information : des informations générales concernant le groupe d'entreprises associées et des informations spécifiques concernant l'entreprise associée faisant l'objet d'une vérification de comptabilité.

Sans préjudice d'ajustements de fin d'exercice, cette documentation doit être établie ou actualisée de manière à permettre aux entreprises visées de veiller, dès le moment où elles fixent leurs prix de transfert, à ce que ces prix soient conformes au principe de pleine concurrence. Corrélativement, les études de comparables doivent privilégier les informations les plus récentes disponibles à la date de facturation des transactions. Lorsque les conditions d'exercice de l'activité demeurent inchangées, l'administration admet néanmoins que les études de comparables soient actualisées par période triennale.

### Bouclier fiscal

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010\)](#)

La plupart des augmentations d'impôts prévues par la loi de finances pour 2011 seront exclues de la liste des impôts à retenir pour calculer le bouclier fiscal acquis au 1<sup>er</sup> janvier 2013.



## Réduction du délai de réclamation pour la CVAE

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 108-II A\)](#)

Les réclamations relatives à l'assiette et au paiement de la CVAE doivent être présentées, et sont instruites et jugées, non plus selon les règles de la TVA mais selon les règles applicables à la cotisation foncière des entreprises (CGI art. 1586 ter-II-3). La réclamation doit donc être présentée au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de réalisation de l'événement qui la motive. Tel est le cas, par exemple, de toute demande de dégrèvement ou de restitution de la CVAE.

## Contrôle fiscal : procédure judiciaire d'enquêtes fiscales

[\(Loi de finances rectificative 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 63\)](#)

[\(Décret 2010-1318 du 4 novembre 2010, JO du 5\)](#)

[\(Décret 2010-1324 du 5 novembre 2010, JO du 7\)](#)

La 3e loi de finances rectificative pour 2009 a créé une procédure judiciaire d'enquêtes fiscales dans le cadre de laquelle certains agents de l'administration fiscale peuvent, après saisine préalable de la commission des infractions fiscales et sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire d'un juge d'instruction, exercer des pouvoirs de police judiciaire dans des cas graves de fraude fiscale (c. proc. pén. art. 28-2-I ; CGI, LPF, art. L. 228).

Dans le cadre de l'exercice de ces pouvoirs de police judiciaire, la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale a été créée. Cette brigade, qui dépend du ministère de l'Intérieur, est compétente pour rechercher et constater les infractions entrant dans le champ d'application de cette nouvelle procédure judiciaire d'enquêtes fiscales. Elle est composée d'officiers et d'agents de police judiciaire et d'officiers fiscaux judiciaires, agents des services fiscaux habilités à effectuer des enquêtes judiciaires (c. pén. art. 28-2), désignés selon les modalités définies par décret (décret 2010-914 du 3 août 2010). Ce service conduit et coordonne des recherches et des investigations de police judiciaire au plan national et doit entretenir des liaisons opérationnelles avec des services étrangers.

Dans la perspective de la mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquêtes fiscales, le ministre du Budget doit préalablement saisir, sur la base de simples présomptions de fraude, la Commission des infractions fiscales (CIF), sans que le contribuable soit avisé ni de cette saisine, ni de l'avis rendu par cette commission (CGI, LPF, art. L. 228). Le fonctionnement de la CIF vient d'être aménagé afin de lui permettre d'exercer ses nouvelles attributions dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquêtes fiscales. Il est notamment prévu, afin d'assurer la continuité de la commission, de constituer, à l'initiative de son président, une section temporaire pour une durée qui ne peut excéder 3 mois.



Enfin, dans le cadre de la procédure judiciaire de nature fiscale, l'article 63 de la loi de finances rectificative élargit le champ d'intervention des agents de l'administration fiscale en leur permettant de rechercher et de constater, sur l'ensemble du territoire, des infractions connexes aux infractions fiscales entraînant l'application de sanctions pénales mentionnées ci-dessus, au même titre que des officiers de police judiciaire, et non plus uniquement des infractions fiscales entraînant des sanctions pénales (c. proc. pén. art. 28-2-I).

## **Pénalités de recouvrement**

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 55\)](#)

Dans la continuité du transfert de l'impôt sur les sociétés, de la taxe sur les salaires et de la CFE aux services des impôts des entreprises, la sanction de la défaillance de paiement des impôts dus par les professionnels est harmonisée.

Donne lieu à l'application d'une majoration de 5 % tout retard dans le paiement des sommes qui doivent être versées aux comptables de l'administration fiscale au titre des impositions autres que les impôts qui continuent de relever de la majoration de 10 % (CGI art. 1731). La majoration de 5 %, augmentée des intérêts de retard, s'applique ainsi désormais à la place de la majoration de 10 % à la CFE et aux acomptes de TVA acquittés dans le cadre du RSI.

À titre dérogatoire, la majoration de 10 % continue de s'appliquer à tout retard dans le paiement des sommes dues au titre de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux recouvrés comme l'impôt sur le revenu (prélèvements sur les revenus du patrimoine, notamment), des impôts locaux (taxe d'habitation, taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties) et des impositions additionnelles recouvrées selon les mêmes modalités (CGI art. 1730).

## **Relance et poursuite des contribuables défaillants**

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 55\)](#)

La loi institue une procédure unifiée de relance des contribuables défaillants, que les impôts soient acquittés auprès des comptables des impôts ou des comptables du Trésor à compter du 1er octobre 2011, y compris pour les procédures en cours à cette date.



## Renforcement du droit de communication de l'administration fiscale

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 63\)](#)

Pour les contrôles engagés à compter du 31 décembre 2010, ainsi que pour ceux en cours à cette date, le droit de communication de l'administration fiscale est étendu aux artisans, aux bijoutiers, aux revendeurs de biens d'occasion et aux établissements de jeux de hasard (casinos, cercles et sociétés de jeux, loteries, paris..).

## Publication des sanctions pénales prononcées par un tribunal répressif

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 63\)](#)

Suite à une décision du Conseil constitutionnel rendue dans le cadre d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) le 10 décembre 2010 (décision 2010-72/75/82), le législateur donne au juge la possibilité (et non l'obligation) d'ordonner l'affichage de la condamnation et la diffusion de la peine prononcée, dans les conditions définies aux articles 131-35 et, lorsqu'il s'agit de personnes morales, 131-39 du code pénal qui laissent le soin au juge de fixer les lieux et la durée de l'affichage (CGI art. 1741, al. 4).

Cette peine de publication et d'affichage, désormais laissée à l'appréciation du juge, devrait s'appliquer aux contrôles engagés à compter du 31 décembre 2010, ainsi qu'aux affaires en cours à cette date.

## Procédure amiable entre deux États pour éviter les doubles impositions

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 69\)](#)

La procédure amiable qui peut être mise en œuvre entre deux États pour éliminer les doubles impositions, sur le fondement d'une convention fiscale bilatérale, en cas de correction de bénéfice d'entreprises associées (CGI, LPF, art. L. 189 A), ne s'applique pas si les bénéfices ou revenus rectifiés ont bénéficié d'un régime fiscal privilégié dans l'autre État ou territoire au sens de l'article 238 A du CGI (CGI, LPF, art. L. 189 A). Cette mesure s'applique aux procédures amiables ouvertes à compter du 1er janvier 2011.

## Relations entre la France et le territoire de Taïwan

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 77\)](#)

En raison de l'impossibilité pour la France et Taïwan de conclure une convention afin d'éviter les doubles impositions et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, l'article 77 de



la loi de finances rectificative pour 2010 fixe des règles fiscales spécifiques pour les revenus de source taïwanaise dont les bénéficiaires sont des résidents français et les revenus de source française dont les bénéficiaires sont des résidents taïwanais, et prévoit un dispositif d'échange de renseignements en matière fiscale entre les autorités des deux pays.

## Convention fiscale entre la France et Malte

[\(BO 14 A-7-10 ; instruction du 13 octobre 2010\)](#)

Publication de l'avenant à l'accord du 25 juillet 1977 entre le gouvernement de la République française et le Gouvernement de Malte.

La version consolidée du texte de l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de Malte, signé le 25 juillet 1977 et modifié par l'avenant du 8 juillet 1994, l'échange de lettres du 8 juillet 1994 et l'avenant du 29 août 2008, figure en annexe à l'instruction.



## AUTRES MESURES

### Régime fiscal des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE)

[BO 5 F-15-10 ; instruction du 4 octobre 2010\)](#)

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 20\)](#)

La loi de modernisation de l'économie (LME) a aménagé le mécanisme des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE) pour les bons attribués du 30 juin 2008 au 31 décembre 2011 (CGI art. 163 bis G).

Une instruction présente l'ensemble du dispositif des BCE et se substitue à la doctrine administrative publiée (doc. adm. 5 F 1138 et n° 150 et 5 F 1154).

La loi de finances rectificative pour 2010 pérennise les règles portant sur :

- l'assouplissement des conditions d'attribution des bons;
- les modalités de fixation du prix des titres;
- la possibilité, pour les héritiers, d'exercer les bons en cas de décès du bénéficiaire.

### Retenue à la source sur les stocks options et les BCE

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 57\)](#)

Lorsque le bénéficiaire de stock options, d'attributions d'actions gratuites ou d'avantages similaires attribués en dehors du cadre légal, de source française, est un non-résident au titre de l'année de la cession, une retenue à la source est due lors de la cession des titres correspondants (CGI art. 182 A ter).

Les gains nets de cession de titres souscrits en exercice de BCE par des non-résidents sont également soumis à cette retenue.

La retenue s'applique aux avantages ou gains réalisés à compter du 1er avril 2011.

### Régimes d'aide fiscale à l'investissement outre-mer

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 98\)](#)

Le régime de défiscalisation prend la forme d'une réduction d'impôt pour les personnes physique (CGI art. 199 undecies A à undecies F) et d'une déduction pour les sociétés soumises à l'IS (CGI 217 undecies).

Ces régimes sont aménagés notamment sur les points suivants :

- les sociétés en participation ne pourront plus porter des montages en défiscalisation outre-mer pour les impositions établies à compter de 2011 ;
- les investissements portant sur des installations de production d'électricité solaire sont exclues des investissements éligibles à compter du 29 septembre 2010, sous réserve des mesures transitoires ;
- pour les personnes physiques, le calcul de la réduction d'impôt est impacté par la réduction de 10% des niches fiscales ;
- les conseils en défiscalisation ont des obligations déclaratives renforcées.

## **Paiement des impôts directs**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 56\)](#)

À compter du 1er janvier 2011, lorsque son montant est supérieur à 30 000 €, tout paiement d'IR (acomptes ou solde), de taxe d'habitation et contribution à l'audiovisuel public, de taxes foncières et d'impositions recouvrées selon les mêmes règles doit être acquitté, au choix du contribuable (CGI art. 1681 sexies-2 et 1681 septies-6) :

- soit par prélèvements opérés à l'initiative du Trésor public sur un compte de dépôt ou un livret A ou assimilé ;
- soit par téléversement.

Bien entendu, le mode de paiement par prélèvement mensuel ou par prélèvement à l'échéance est maintenu.

La loi supprime, dès le 1er janvier 2011, la possibilité de payer par virement (CGI art. 1681 sexies).

## **Révision des valeurs locatives**

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 34\)](#)

La loi de finances rectificative met en marche le processus de révision des valeurs locatives cadastrales des propriétés bâties retenues pour l'assiette des impôts locaux à usage professionnel.

Les résultats de cette révision doivent être incorporés dans les bases d'imposition de taxe foncière et de cotisation foncière des entreprises dues au titre de 2014 à la date de référence du 1er janvier 2012.

Des tests permettant d'évaluer l'impact de la réforme avant sa généralisation doivent être conduits à Paris et dans 4 autres départements (Hérault, Bas-Rhin, Pas-de-Calais et Haute-Vienne).



## Taxe sur les véhicules des sociétés

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 24\)](#)

La définition des véhicules soumis à la taxe est modifiée, regroupant désormais, sous la dénomination « véhicules de tourisme », les voitures particulières ainsi que les véhicules homologués « N1 » qui sont destinés au transport de personnes (CGI art. 1010).

Par coordination, les véhicules « N1 » les plus polluants destinés au transport de personnes peuvent, le cas échéant, être soumis :

- à la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation (CGI art. 1010 bis) ;
- au malus écologique « Écopastille » (autre taxe additionnelle) (CGI art. 1011 bis) ;
- au malus annuel dû le 1er janvier de chaque année à partir de l'année qui suit la délivrance de la carte grise, qui concerne les véhicules immatriculés en France depuis le 1er janvier 2009 (CGI art. 1011 ter).

L'entrée en vigueur des aménagements de la fiscalité des véhicules N1 s'applique à compter du 1er octobre 2010.

## Malus automobile

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 44\)](#)

Le malus automobile (ou « écopastille ») est une taxe additionnelle à la taxe sur les cartes grises concernant les voitures particulières les plus polluantes. Victime de son succès, le barème de cette taxe est aménagé à partir du 1er janvier 2012 (CGI art. 1011 bis).

## Taxe sur les bureaux, les locaux commerciaux et de stockage en Ile-de-France

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 31\)](#)

Pour financer le réseau du Grand Paris, la taxe sur les bureaux et les locaux commerciaux et de stockage en Île-de-France fait l'objet de modifications importantes à compter des impositions établies au titre de 2011 (CGI art. 231 ter) :

- elle est étendue aux surfaces de stationnement de 500 m<sup>2</sup> au moins ;
- les zones tarifaires sont modifiées ;
- ses tarifs sont relevés.





## Taxes d'urbanisme

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 28 et 31-II\)](#)

Deux taxes d'urbanisme sont instituées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2012 en remplacement de plusieurs taxes et redevances :

- une taxe d'aménagement ;
- un versement pour sous-densité.

Sous réserve de mesures transitoires, la taxe d'aménagement s'appliquera aux demandes d'autorisations et aux déclarations préalables déposées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2012, ainsi qu'aux demandes d'autorisation modificatives générant un complément de taxation déposées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2012. Le versement pour sous-densité sera applicable aux autorisations d'urbanisme déposées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2012.

Seront corrélativement supprimées la taxe locale d'équipement (CGI art. 1585 A à 1585 H et 1723 quater à 1723 septies), la taxe complémentaire à la TLE de 1 % au profit de la région Île-de-France (CGI art. 1599 octies), la taxe pour le financement des dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (CGI art. 1599 B), la taxe départementale des espaces naturels sensibles (c. urb. art. L. 142-2) et la taxe spéciale d'équipements routiers de la Savoie (CGI art. 1599-0 B).

Ne sont en revanche pas concernées par la réforme :

- la redevance d'archéologie préventive (c. patrimoine art. L. 524-1 à L. 514-16).
- la redevance pour construction de bureaux en Île-de-France (c. urb. art. L. 520-1 à L. 520-11). Cette redevance est étendue aux locaux commerciaux et de stockage et son tarif est modifié.

## Resserrement des barèmes du bonus écologique

---

[\(Décret 2010-1618 du 23 décembre 2010, JO du 26\)](#)

Un décret fait évoluer les barèmes du bonus écologique ainsi que certaines de ses conditions d'attribution à partir de l'année 2011.

En outre, c'est la date de commande du véhicule qui est désormais prise en considération pour l'attribution du bonus. Ainsi, un véhicule commandé avant le 31 décembre d'une année considérée et facturé au plus tard le 31 mars de l'année suivante bénéficiera du bonus relatif au barème de l'année considérée.



## Taxe sur les services de publicité en ligne

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 27\)](#)

À compter du 1er juillet 2011, tout preneur de services de publicité en ligne, assujetti à la TVA et établi en France, sera redevable d'une taxe de 1 %, dite « taxe Google », sur le montant hors taxe des dépenses engagées à ce titre (CGI art. 302 bis KI).

## Contribution à l'audiovisuel public

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 69\)](#)

L'exonération de contribution à l'audiovisuel public en faveur des personnes âgées de condition modeste redevables de la taxe d'habitation est reconduite pour 2011 (CGI art. 1605 bis).

## Taxe sur les conventions d'assurance

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 21\)](#)

L'exonération de taxe sur les conventions d'assurance dont bénéficient jusqu'à présent les contrats d'assurance maladie dits «solidaires et responsables» est supprimée pour les primes ou cotisations échues à compter du 1er janvier 2011 (CGI art. 995, 15° et 16° abrogés).

Les contrats d'assurance maladie «solidaires et responsables» sont soumis à la taxe sur les conventions d'assurance au taux réduit de 3,5 % au lieu de 7 % (CGI art. 1001, 2° bis) sous certaines conditions.

## Taxe générale sur les activités polluantes

---

[\(Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, art. 28\)](#)

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 45 à 48\)](#)

La loi de finances rectificative pour 2010 fixe certains tarifs de la TGAP pour 2011.

La mise en place de la filière de collecte et de recyclage des produits d'ameublement est repoussée d'un an, soit respectivement aux 1er janvier 2012 et 1er juillet 2012.

La TGAP ne s'applique pas aux réceptions de déchets non dangereux générés par une catastrophe naturelle, mais seulement pendant 60 jours à compter du sinistre. Les quantités de matière non taxables doivent faire l'objet d'une comptabilité matière séparée.

La TGAP s'appliquera, à compter du 1er janvier 2014 aux commerçants et à toutes personnes qui pour les besoins de leur activité distribueront des sacs de caisse à usage unique en matière plastique dont les caractéristiques seront définies par décret



## Contribution pour une pêche durable

---

[\(Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 81\)](#)

Le taux de 2 % de la taxe sur les ventes au détail de poissons, crustacés et mollusques marins est désormais modulé en fonction du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise redevable (CGI art. 302 bis KF).

## Taxe annuelle sur les caravanes occupées comme habitat principal

---

[\(Loi de finance rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, art. 35\)](#)

La loi substitue à la taxe annuelle d'habitation sur les caravanes, dont l'entrée en vigueur a été repoussée chaque année, une taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres (CGI art. 1595 quater abrogé à compter du 1er janvier 2011 ; CGI art. 1013). La taxe est due au titre des résidences mobiles terrestres occupées à titre d'habitat principal sur le territoire national.

## Taxe sur les ordures ménagères

---

[\(BO 6 F-1-10 ; instruction du 28 octobre 2010\)](#)

Une instruction commente les modalités d'institution de la taxe sur les ordures ménagères par les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI).



## Finance islamique

---

Instructions du 4 octobre 2010 :

[BO 3 A-6-10](#)

[BO 5 C-5-10](#)

[BO 7 C-1-10](#)

[BO 8 M-3-10](#)

[BO 3 L-1-10](#)

[BO 5 C-6-10](#)

[BO 7 C-2-10](#)

[BO 3 L-2-10](#)

[BO 5 I-2-10](#)

[BO 7 D-3-10](#)

[BO 3 L-3-10](#)

[BO 5 I-3-10](#)

Plusieurs instructions précisent le régime fiscal applicable à des outils de la finance islamique :

- contrat d'ijara sur actif ;
- opération de murabaha avec ordre d'achat, à laquelle s'ajoutent les opérations de tawarruq (opérations de financement réalisées au travers d'une opération de murabaha) et de dépôt rémunéré par une opération de murabaha ;
- sukuk d'investissement et autres instruments financiers assimilés ;
- contrat d'istisna.

