



**ASSOCIATION AGREÉE DES MEDECINS
DU HAUT-RHIN - BAS-RHIN - MOSELLE**

10, rue de Leicester - 67000 STRASBOURG
Tél. : 03.88.61.87.54 - Fax 03.88.41.18.11
VOL XXXVII N° 33 - REGISTRE DES ASSOCIATIONS
AGREMENT FISCAL DEPUIS LE 31.3.78
N° DE L'ASSOCIATION 202670
aam@aamedecins.asso.fr
<http://www.aamedecins.fr/>

INFORMATIONS FISCALES ANNUELLES – MARS 2011


Sur le **plan fiscal**, les textes votés par le législateur au cours de l'année écoulée ne comportent pas de réforme de grande envergure. Pour autant, ces lois récentes n'en comportent pas moins de nombreuses dispositions fiscales et sociales :

- Quatre lois de finances rectificatives pour 2010 (celle du 09.03, du 07.05, du 07.06 et du 29.12)
- La loi créant le statut de l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée – L'EIRL du 15.06.2010
- La loi portant réforme des retraites du 09.11.2010
- La loi de finances pour 2011 du 29.12.2010

En ce qui concerne la fiscalité des entreprises, on retiendra plus particulièrement l'aménagement apporté à la CET (ex. taxe professionnelle). Mais c'est surtout la facture fiscale des particuliers qui s'alourdit en raison de la réforme des retraites, d'une part, avec la hausse des prélèvements sur les hauts revenus, les produits financiers et les plus-values et, d'autre part, avec la diminution des économies d'impôt procurées par les niches fiscales (réduction générale de 10 %, baisse du plafond global des niches...).

Quant à la baisse du déficit budgétaire, le Gouvernement devrait d'ici fin avril prochain annoncer les mesures qui seront contenues dans le projet de la « grande réforme fiscale » annoncée depuis plusieurs mois ...

Nous vous signalons que certaines mesures font l'objet de commentaires plus détaillés dans des circulaires spécifiques et annexées au présent dossier, à savoir :

- La circulaire n°01-03-2011 La loi de financement de la sécurité sociale pour 2011
- La circulaire n°02-03-2011 Point sur les obligations déclaratives liées à la CET
- La circulaire n°03-03-2011 L'EIRL – L'entrepreneur individuel à responsabilité limitée
-  La circulaire n°04-03-2011 Le médecin et la TVA

Dans l'immédiat, voici ce que nous avons retenu au moment où nous rédigeons la présente note d'information, tout en vous signalant que certaines mesures prises les années précédentes font l'objet de rappel, lorsque leur contenu a un intérêt particulier pour la majorité de nos adhérents.

A) MODALITES DECLARATIVES DE VOS REVENUS LIBERAUX

1. Régime réel de la déclaration contrôlée n°2035
2. Régime spécial MICRO-BNC

B) INFORMATIONS SUR CERTAINES DEPENSES DEDUCTIBLES DE VOTRE REVENU PROFESSIONNEL

3. Frais de repas quotidiens
4. Contrat d'entraide entre médecins généralistes
5. Zones déficitaires médecins – Exonération des rémunérations perçues
6. La contribution forfaitaire applicable aux professionnels de la santé en cas d'insuffisance de télétransmission
7. Déduction d'un loyer pour un immeuble du patrimoine privé affecté à l'exercice de la profession
8. La taxe professionnelle est remplacée par la contribution économique territoriale (CET)
 - 8.1. Contribution foncière des entreprises – CFE
 - 8.2. Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises - CVAE
9. Intéressement et participation
10. Abondement versé par l'employeur dans le cadre d'un PEE ou/et d'un PERCO
11. Forfait social
12. Le chèque emploi – service universel (C.E.S.U.)
13. Titre emploi-service entreprises - TESE
14. Titres restaurant
15. Cotisations de retraite et de prévoyance déductibles du revenu professionnel
16. Eco-pastille ou « bonus/malus »
17. Malus accru sur les véhicules polluants
18. Fiscalité des véhicules de tourisme
19. Non déductibilité des pénalités et amendes

C) AUTRES DISPOSITIONS CONCERNANT LA FISCALITE PROFESSIONNELLE

20. TVA – Réforme de la territorialité des services
21. Simplification de la TVA immobilière
22. Option à la TVA pour les locations de locaux nus à usage professionnel
23. Exonération des plus-values réalisées par les PME
24. Exonération des plus-values en cas de cession et de transmission de PME
25. Exonération des plus-values dans le cadre d'un départ à la retraite
26. Abattement sur les plus-values immobilières à long terme
27. Tableau modifié résumant les aménagements des régimes d'exonérations des plus-values réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006
28. Apport de titres en société réalisé par les exploitants individuels et les associés de société de personnes
29. Maintien des reports d'imposition des plus-values en cas d'opérations successives
30. Lease-back d'immeubles
31. Exonération partielle des droits de mutation dans le cadre de la transmission d'entreprise
32. Zones franches urbaines - ZFU – Régime d'exonération fiscale
33. Régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices prévu en faveur des entreprises installées en ZRR
34. Aides soumises à la réglementation relative aux aides de minimis

35. Crédit d'impôt formation en faveur du professionnel libéral
36. Conjoint collaborateur du professionnel libéral
37. Révision des évaluations foncières des locaux professionnels
38. Délivrance de l'attestation fiscale par les experts-comptables « autorisés »
39. Prévention et sécurité fiscale accrue en faveur des associations agréées
40. Délais de déclaration
41. Obligations déclaratives en cas de décès du contribuable
42. Paiement de l'impôt
43. Recouvrement des impôts
44. Contrôle fiscal
45. Procédure de rectification contradictoire – délai de réponse du contribuable
46. Accessibilité des projets d'instruction fiscale
47. Seuils d'application de l'obligation de paiement par chèque
48. Nouvelles mesures liées à l'acquisition et à la transmission des entreprises
 - 48.1. Droits d'enregistrement applicables aux transmissions d'entreprises
 - 48.1.1. Droits sur les cessions de fonds de commerce et de clientèle
 - 48.1.2. Droits sur les cessions de droits sociaux
 - 48.1.3. Droits sur les cessions d'entreprises aux salariés ou aux proches
 - 48.1.4. Donations d'entreprises aux salariés
49. Réduction d'impôt au titre des intérêts versés à raison des emprunts contractés pour acquérir les titres d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés

D) DISPOSITIONS CONCERNANT LA FISCALITE DES PARTICULIERS

50. Bouclier fiscal
51. Auto-liquidation du bouclier fiscal
52. Révision des barèmes de l'impôt sur le revenu des particuliers
53. Contributions et prélèvements sociaux sur le revenu du capital
54. Changement de situation matrimoniale en cours d'année
55. Quotient familial des veufs
56. Quotient familial des contribuables ayant élevé des enfants et vivant seuls
57. Exonération en faveur des étudiants salariés
58. Imposition des retraites servies sous forme de capital
59. Aménagements apportés aux revenus mobiliers
 - 59.1. Les dividendes
 - 59.2. Les produits de placement à revenu fixe
 - 59.3. Plus-values de cession de valeurs mobilières et droits sociaux réalisées par les particuliers
60. Plus-values immobilières
61. Revenus fonciers
 - 61.1. Imputation des déficits fonciers
 - 61.2. Revenus fonciers – emprunt substitutif
 - 61.3. Revenus fonciers : frais de déplacement
62. Frais d'acquisition de titres de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés
63. Réduction d'impôt accordé au titre de la souscription au capital de PME
64. Société d'exercice libéral – S.E.L. – cotisations sociales sur les dividendes
65. Investissements immobiliers locatifs – dispositif « Scellier »
66. Dépenses de grosses réparations supportées par les nus-propriétaires
67. Crédit ou réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile
68. Crédit d'impôt au titre des intérêts d'emprunt afférent à l'habitation principale
69. Crédit d'impôt en faveur du développement durable
70. Dépenses en faveur de l'aide aux personnes
71. Investissements locatifs dans des résidences meublées

- 72. Cotisations d'épargne retraite individuelle (PERP, PREFON et régimes assimilés)
- 73. Niches fiscales – plafonnement global de certains avantages fiscaux
- 74. Réforme de la fiscalité de l'urbanisme – taxe locale d'équipement (TLE) et ses taxes annexes
- 75. Donations et successions
 - 75.1. Donations – Réduction de droit liée à l'âge du donateur
 - 75.2. Rapport des donations antérieures
 - 75.3. Réforme des droits sur les donations et successions

A) MODALITES DECLARATIVES DE VOS REVENUS LIBERAUX

1 - REGIME REEL DE LA DECLARATION CONTROLEE N° 2035

DECLARATION DE VOS REVENUS PROFESSIONNELS 2010

Nous vous rappelons que depuis 2006, en contrepartie de l'intégration dans le barème de l'IR de l'abattement de 20 % accordé aux adhérents des associations agréées, les titulaires de revenus passibles de l'impôt dans la catégorie des BNC notamment et **non adhérents** à une telle association voient leur revenu imposable rehaussé au moyen de l'application d'un coefficient multiplicateur de 1,25.

Ainsi, si vous demandez à bénéficier de l'avantage fiscal lié à votre qualité de membre d'un organisme agréé, à savoir un revenu libéral non majoré de 25 % pour les besoins de l'imposition, le bénéfice et les plus-values à long terme, lorsqu'ils sont imposables, doivent être reportés, selon le cas, sur la **déclaration** d'ensemble des revenus n° **2042 C** cadre D rubriques 5QC, 5RC, 5SC et 5QD, 5RD, 5SD ; les déficits éventuels devant être mentionnés dans les rubriques 5QE, 5RE, 5SE. Le bénéfice et les plus-values à long terme exonérés doivent être reportés cadre D rubrique 5QB, 5RB ou 5SB.

Particularité pour les médecins du secteur 1 adhérents à une association agréée A.A. :

Le cumul avantage fiscal lié à une adhésion avec les déductions conventionnelles de 3 % et de l'abattement forfaitaire est interdit (voir page 3 de la chemise du dossier). Si vous décidez d'opter pour ces abattements conventionnels, en lieu et place de l'avantage A.A., complétez, selon le cas, le cadre D rubriques 5QI, 5RI, 5SI et 5QD 5RD, 5SD ; les déficits éventuels devront être mentionnés dans les rubriques 5QK, 5RK, 5SK.

Attention aux autres informations à porter sur le formulaire n°2042 C :

- La plus-value nette à long terme éventuelle doit également être déclarée au cadre F rubriques 5HZ, 5IZ ou 5JZ ou rubrique 5HG ou 5IG pour celle exonérée d'impôt dans le cadre des dispositions prévues par l'article 151 septies A du CGI et afférentes au départ en retraite. En effet, cette plus-value est à imposer aux contributions sociales et notamment CSG et CRDS.
- N'oubliez pas de compléter au début du cadre 5 situé en page 2 de la 2042 C la partie concernant l'identification des personnes exerçant une activité non salariée et la prime pour l'emploi.
- Concernant les dispositions spécifiques liées aux contrats PERP (Plan d'Epargne Retraite Populaire) vous voudrez bien vous reporter au point D - 72 de la présente circulaire.

DELAIS :

La date limite de dépôt de la déclaration contrôlée n° 2035 format papier est fixée au 3 mai 2011 (délai supplémentaire de 15 jours si elle est télétransmise). Elle ne coïncide donc pas avec la date retenue pour le dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 format papier et qui devrait, sous réserve de confirmation et comme pour 2010, être fixée au 30 mai 2011. Là encore, les télédéclarants disposent de délais supplémentaires qui varient en fonction de la zone académique.

2 - REGIME SPECIAL MICRO-B.N.C. – DECLARATION DE VOS REVENUS PROFESSIONNELS 2010

Ce régime s'applique de plein droit aux personnes dont le montant annuel des recettes, éventuellement ajusté au prorata du temps d'activité, n'excède pas 32 100 € pour 2010, 32 600 € pour 2011. Le contribuable a la faculté d'exercer une option pour le régime de la déclaration contrôlée n° 2035, le dépôt de cette dernière valant option. Dans le cadre du régime spécial micro-B.N.C., le bénéfice net est calculé automatiquement par l'administration par application d'un abattement forfaitaire de 34 % sur les recettes déclarées sur la déclaration n° 2042-C respectivement, selon le cas, cadre D lignes 5HQ à 5JQ pour les BNC professionnels ou cadre E lignes 5KU à 5MU pour les BNC non professionnels. Les plus-values professionnelles ne sont pas concernées par ce régime. Si les conditions prévues à l'article 151 septies du CGI et portant sur l'exonération des plus-values ne sont pas remplies, celles-ci doivent être déclarées sur la déclaration n° 2042-C, selon le cas, cadre D rubriques 5HV à 5JV, 5HR à 5JR et 5HS à 5KZ.

Les personnes se plaçant sous ce régime ne pourront plus déduire leurs frais réels ni bénéficier des avantages fiscaux liés à l'adhésion auprès d'une Association Agréée. De plus, les éventuels déficits ne peuvent être imputés sur le revenu global.

L'option pour le régime de la déclaration contrôlée est valable deux ans tant que les recettes du contribuable n'excèdent pas la limite de 32 100 € pour 2010 et 32 600 € pour 2011 et se reconduit tacitement par période de deux ans, dès lors que le contribuable n'a pas formulé une renonciation expresse avant le 1^{er} février de l'année suivant l'expiration de sa période d'application.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, le régime micro-BNC reste applicable pendant les deux premières années, et non plus la première année, au cours desquelles le seuil de recettes est franchi. En outre, le montant des recettes qui dépasse le seuil du micro peut également faire l'objet de l'abattement de 34 % représentatif des frais d'exploitation.

B) INFORMATIONS SUR CERTAINES DEPENSES DEDUCTIBLES DE VOTRE REVENU PROFESSIONNEL

3 - FRAIS DE REPAS QUOTIDIENS

Lorsque la distance entre le lieu de travail et le domicile fait obstacle à ce que le repas soit pris au domicile, les titulaires de BNC peuvent déduire de leur revenu professionnel les frais supplémentaires de repas pris à l'extérieur, à condition que le montant de ces dépenses soit justifié.

Toutefois, n'est pas déductible, d'une part, la valeur du repas qui aurait été pris au domicile et fixée à 4,35 € pour 2010 et, d'autre part, la valeur du repas qui présente un caractère excessif à savoir celle qui excède la somme de 16,80 € pour 2010. Ces seuils sont respectivement portés à 4,40 € et à 17.10 € pour 2011.

Exemples :

- pour un repas à 13 €uros, le montant à réintégrer s'élèvera à 4,35 € en 2010.
- pour un repas à 18 €uros, le montant déductible s'élèvera à 12,45 € (16,80 – 4,35) pour 2010. Dans ce cas la réintégration fiscale sera de 5,55 € (18 – 12,45) pour 2009.

Pour plus d'informations, nos lecteurs pourront se reporter à notre circulaire n°02.06.2008.

4 - CONTRAT D'ENTRAIDE ENTRE MEDECINS GENERALISTES

Les contrats d'entraide conclus entre médecins généralistes visent à assurer à chaque médecin adhérent, lorsqu'il vient à cesser son activité pour maladie ou accident, la perception d'une indemnité journalière versée par les autres adhérents.

Par une décision du rescrit du 23 mars 2010, l'administration précise que ces sommes ne peuvent constituer ni des rétrocessions d'honoraires, ni des dépenses déductibles en application d'article 93-1 du CGI.

Par suite, les sommes versées dans le cadre d'un contrat d'entraide par un médecin généraliste à un confrère en arrêt maladie ne sauraient constituer des dépenses déductibles des recettes pour la détermination du résultat.

En contrepartie, les sommes reçues par les médecins malades ou accidentés, ne sont pas prises en compte pour la détermination du revenu professionnel et, d'une manière générale, sont exclues de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

5 – ZONES DEFICITAIRES MEDECINS – EXONERATION DES REMUNERATIONS PERCUES

Afin d'inciter les médecins à participer à la permanence des soins dans les zones déficitaires en offre de soins, l'article 151 ter du CGI exonère d'impôt sur le revenu les rémunérations perçues au titre de la permanence des soins par les médecins, ou le cas échéant leurs remplaçants.

La condition d'exercice dans une zone déficitaire est remplie lorsque le secteur pour lequel le médecin est inscrit au tableau de permanence comprend au moins une zone urbaine ou rurale déficitaire en offre de soins telle que définie par les missions régionales de santé (regroupées depuis le 01.04.2010 dans les Agences Régionales de Santé – ARS).

La définition de ces zones étant révisable à tout moment, il est donc conseillé de consulter l'ARS de votre région pour connaître précisément les zones considérées comme déficitaires (aucune en Alsace).

Les recettes exonérées à ce titre comprennent les rémunérations perçues au titre des astreintes et les majorations spécifiques à la permanence des soins, à hauteur de 60 jours de permanence par an. Les rémunérations et majorations doivent être perçues à titre personnel.

Pour plus d'information, nos lecteurs pourront se reporter à notre circulaire n° 04.02.2008.

6 – LA CONTRIBUTION FORFAITAIRE APPLICABLE AUX PROFESSIONNELS DE LA SANTE EN CAS D'INSUFFISANCE DE TELETRANSMISSION (arrêté du 3 mai 2010)

Afin d'inciter les professionnels de la santé à transmettre par voie électronique les feuilles de soins avec la carte Vitale, une contribution forfaitaire est appliquée aux professionnels utilisant les feuilles de soins papier, au-delà de 25 % du total des feuilles transmises (article 45 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008).

À partir du 1er janvier 2011, le montant de la contribution forfaitaire à la charge du médecin est de 0,50 € par feuille de soins papier transmise au-delà de la franchise de 25 %, avec un abattement minimal de 300 feuilles de soins annuelles (art. 10 du règlement arbitral paru au *Journal officiel*).

Par exemple, pour une activité de 6 000 feuilles de soins par an, les 1 500 premières feuilles ne sont pas soumises à la contribution forfaitaire, qui sera égale à 2 250 € (6 000 - 1 500 = 4 500 feuilles x 0,50 €).

Sont exclues du décompte les feuilles de soins réalisées pour des actes facturés pour :

- les bénéficiaires de l'aide médicale de l'État (AME),
- les nourrissons de moins de 3 mois,
- des soins effectués dans leur totalité hors de la présence du patient (actes d'anatomo-cyto-pathologie).

La contribution à acquitter pour une année civile est notifiée au médecin par la caisse d'assurance maladie de son lieu d'exercice au 1er juillet de l'année suivante. Le paiement de la contribution est exigible au 1er septembre. Ainsi, pour 2011, la contribution à acquitter sera notifiée au 1er juillet 2012 et payable au 1er septembre 2012.

Par ailleurs, l'aide à la télétransmission est augmentée : chaque médecin peut dorénavant percevoir un forfait de 250 € par an en plus des 7 centimes par feuille de soins électronique qu'il perçoit s'il télétransmet. En échange, il s'engage à atteindre un taux de 75 % de feuilles de soins électroniques.

7 - DEDUCTION D'UN LOYER POUR UN IMMEUBLE DU PATRIMOINE AFFECTE A L'EXERCICE DE LA PROFESSION - RAPPEL

Revenant sur sa doctrine antérieure, l'administration, dans une instruction du 24 décembre 2008, s'est alignée sur la décision du Conseil d'Etat du 11 avril 2008 qui autorise un titulaire de BNC à déduire de son résultat imposable le loyer correspondant à la fraction d'un immeuble utilisé à titre professionnel et maintenu dans son patrimoine privé. Les conditions de déduction de ces loyers ainsi que la portée de cette décision sont commentées dans notre circulaire n°01.06.2008 « Déduction du loyer du local professionnel maintenu dans le patrimoine privé ».

8 - LA TAXE PROFESSIONNELLE EST REMPLACÉE PAR LA CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE (CET)

Depuis 2010, la nouvelle contribution économique territoriale (CET) se substitue à la taxe professionnelle. Cette nouvelle contribution est constituée de deux taxes :

- la cotisation foncière des entreprises (CFE) assise sur les valeurs locatives foncières actuelles (période de référence N-2) ;
- et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) se cumulant à la CFE pour les entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse 152 500 €.

Cette réforme a été commentée en détail dans nos circulaires n° 02.03.2010 et n°01.06.2010. Les obligations déclaratives qui découlent de cette réforme sont récapitulées dans notre circulaire n° 02.03.2011.

Attention ! La loi de finances pour 2011 apporte différentes modifications concernant la CET.

Celles pouvant intéresser nos adhérents sont les suivantes :

8.1. Contribution foncière des entreprises – CFE

Redevable de l'imposition : (instruction fiscale à venir)

Pour les SCP, les SCM et les groupements dotés de la personnalité morale réunissant des membres des professions libérales, les impositions seront, à compter du 1^{er} janvier 2011, établies au nom de la société ou du groupement et non plus au nom de chacun des associés et membres.

Par ailleurs, la loi désigne expressément le ou les gérants des sociétés non dotées de la personnalité morale (société en participation ou sociétés de fait) comme redevables des impositions à compter de 2011.

Cotisation minimum :

A compter du 1^{er} janvier 2011, la base de la cotisation minimum de CFE peut être fixée, sur délibération des conseils municipaux, à un montant compris entre 200 € et 6 000 € pour les redevables dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes H.T. de la période de référence excède 100 000 €. Pour les autres, la base minimale reste fixée entre 200 € et 2 000 €.

Paiement :

L'acompte de CFE (du 15 juin) devra, à compter de 2011, être payé spontanément par le redevable. Il ne fera plus l'objet d'un avis du service des impôts. D'autre part, à compter du 1^{er} octobre 2011, la CFE et son acompte doivent obligatoirement être payés par prélèvement ou par téléversement lorsque le chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice précédent est supérieur à 230 000 € (loi de finances rectificative pour 2010).

8.2. Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises – CVAE

Obligations déclaratives :

La loi maintient l'obligation de porter, dans la déclaration annuelle n° 1330-CVAE, non seulement les effectifs salariés, mais également le montant de la valeur ajoutée. En revanche, elle disjoint formellement de cette déclaration, celle afférente à l'acompte (déclaration n° 1239-AC) et celle afférente à la liquidation de l'impôt (déclaration n° 1329-DEF). **Pour autant, dans la plupart des cas, les médecins n'auront plus à établir la déclaration annuelle n° 1330-CVAE.** En effet, comme indiqué dans le cadre 4 de la page de garde de la déclaration n°2035 millésime 2011, les entreprises mono établissement et n'employant pas de salariés exerçant une activité de plus de 3 mois dans plusieurs communes, sont dispensées du dépôt de la déclaration susvisée. Le cadre 4 susmentionné devra donc impérativement être complété.

Redevable de l'imposition : (instruction fiscale à venir)

Pour les impositions de CFE dues au titre de 2011 et des années suivantes, la CFE est due, en application des principes généraux, par la SCP, la SCM ou le groupement dotés de la personnalité morale réunissant des membres des professions libérales. Cette modification a donc des conséquences en matière de CVAE puisque le seuil d'imposition ainsi que le taux du dégrèvement calculé en fonction des recettes s'apprécieront au niveau de la structure.

En effet, pour l'appréciation du seuil de 152 500 €, le chiffre d'affaires est 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 € pour l'application du dégrèvement en fonction du chiffre d'affaires.

Pour ces structures et à l'inverse de la CFE cette modification devrait se traduire, dans nombre de cas, par un alourdissement de l'imposition.

Dégrèvement de CET

Plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

A compter de 2011, en cas de transmission universelle de patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise en cours d'année d'imposition, le montant de la CFE à plafonner est réduite pour correspondre à la durée de référence pour le calcul de la CVAE.

9 - INTERESSEMENT ET PARTICIPATION

La loi pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié du 30.12.2006 permet, depuis l'année 2007, la déduction du bénéfice imposable de ces versements sous certaines conditions.

Les chefs d'entreprise ainsi que leurs conjoints ayant le statut de conjoint collaborateur ou associé peuvent bénéficier des accords d'intéressement, si l'accord d'intéressement le prévoit ou si un avenant à l'accord déjà en vigueur dans l'entreprise est conclu dans ce sens.

Les versements qui bénéficient de l'exonération de charges sociales sont également à hauteur de la moitié du plafond de la Sécurité Sociale, soit par bénéficiaire la somme de 17 310 € pour 2010, déductibles du bénéfice, à la condition d'être versée à un plan d'épargne salarial (PEE, PEI, PERCO). Ces sommes ne sont pas imposables pour le bénéficiaire.

Les entreprises qui concluent un accord d'intéressement ou un avenant à l'accord existant entre le 4 décembre 2008 et le 31 décembre 2014 peuvent obtenir un crédit d'impôt de 20 % au titre de primes d'intéressement versées.

Afin de développer l'intéressement au sein des entreprises imposées d'après leur bénéfice réel employant moins de cinquante salariés, la loi de finances pour 2011 réserve le crédit d'impôt acquis au titre des primes versées à compter du 1^{er} janvier 2011 à ses seules entreprises et **relève le taux du crédit d'impôt de 20 % à 30 %**.

Codifié sous l'article 244 quater T du CGI, ce crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les primes d'intéressement sont dues indépendamment de leur date de versement. Dès lors que tout accord d'intéressement est conclu pour une durée de trois ans (Code du Travail art. L.3312-5), le crédit d'impôt est applicable pour chacune des années couvertes par l'accord. Ainsi, un médecin qui conclut pour la première fois un accord d'intéressement en 2014 ayant un effet à compter du 1^{er} janvier 2015 pourrait bénéficier du crédit d'impôt à raison des exercices clos jusqu'en 2017. Le médecin doit déposer une déclaration spéciale n°2079-AI-SD et reporter le montant du crédit d'impôt intéressement dégagé sur cette déclaration sur sa déclaration contrôlée n° 2035 ainsi que sur sa déclaration d'impôt sur le revenu. A noter que les entreprises qui concluent un avenant à un accord d'intéressement préexistant peuvent bénéficier du crédit d'impôt. Il est en principe déterminé en effectuant la différence entre les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice et la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent. Toutefois, cette

règle est écartée, pour les primes versées à compter du 1^{er} janvier 2011, lorsque le montant des primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent est plus élevé que cette moyenne. Dans ce cas, le crédit d'impôt est égal à 30 % de la différence entre les primes dues au titre de l'exercice et celles dues au titre de l'exercice précédent. Le crédit d'impôt est soumis au respect de la réglementation communautaire relative aux aides de minimis.

La loi pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié du 30.12.2006 a rendu également la participation accessible au chef d'entreprise et à son conjoint collaborateur. Le régime social et fiscal de la participation est le suivant :

Si la condition d'indisponibilité est respectée (5 ans habituellement), les droits à participation sont exonérés de charges sociales et d'impôt sur le revenu. Seules la CSG et la CRDS restent dues.

En cas de versement immédiat, les droits à participation restent exonérés de charges sociales, mais sont assujettis, en plus de la CSG et de la CRDS, à l'impôt sur le revenu.

Pour plus d'informations, nos lecteurs pourront se reporter à notre circulaire n°01.03.2009.

10 - ABONDEMENT VERSE PAR L'EMPLOYEUR DANS LE CADRE D'UN PEE OU/ET D'UN PERCO - RAPPEL

Le PEE et le PERCO peuvent être alimentés par des versements additionnels de l'entreprise, appelés abondement. Celui-ci ne peut pas dépasser le triple des versements personnels du bénéficiaire et est limité en valeur absolue à 8 % du montant annuel du plafond de la Sécurité Sociale (loi pour le développement de la participation et de l'actionnariat). Pour 2010, ce plafond est de 2 770 € pour le PEE et le double, soit 5 540 € pour le PERCO. Peuvent ouvrir droit à abondement, les versements volontaires des bénéficiaires, mais également les sommes provenant de l'intéressement et de la participation.

La loi en faveur des revenus du travail permet la mise en place du PERCO par décision unilatérale de l'entreprise. Le PERCO doit être négocié dans un délai de trois ans après la mise en place d'un PEE. Si le règlement du plan le prévoit, l'employeur peut effectuer un versement initial dans le PERCO lors de l'adhésion du salarié en l'absence de contribution préalable de celui-ci. Ce versement ne peut excéder 1 % du plafond annuel de la Sécurité Sociale, soit 346 € pour 2010.

11 – FORFAIT SOCIAL

La loi de financement de la sécurité sociale pour 2011 porte le taux de forfait social à 6 % au lieu de 4 % à compter du 1^{er} janvier 2011. Sont principalement concernés par cette mesure, la participation, l'intéressement, les abondements aux plans d'épargne et les contributions patronales de retraite supplémentaire.

12 - LE CHEQUE EMPLOI – SERVICE UNIVERSEL (CESU) - RAPPEL

Depuis le 1^{er} janvier 2007, le chef d'entreprise peut, comme ses salariés, également bénéficier du financement par l'entreprise de CESU préfinancés. L'aide ainsi versée est, dans la limite fixée par l'article D 7233-8 du Code du travail, soit actuellement 1830 €/an, exonérée de charges sociales et d'impôt sur le revenu. Si la part attribuée au chef d'entreprise ne peut être comptée parmi les charges déductibles des recettes imposables, elle reste déductible du bénéfice professionnel. En outre, l'entreprise

bénéficie d'un crédit d'impôt pour les aides versées et ce dans le cadre du crédit d'impôt famille.

Pour plus d'information, nos lecteurs voudront bien se reporter à notre circulaire n° 01.02.2008.

13 - TITRE EMPLOI-SERVICE ENTREPRISES – TESE - RAPPEL

Dans sa circulaire 2009-45 du 16.04.2009, l'Acoss précise les modalités d'application du titre emploi-service entreprises qui se substitue au chèque-emploi très petites entreprises et au titre emploi-entreprise depuis le 19 mai 2009.

Nous vous rappelons que le TESE ne peut être utilisé qu'en France métropolitaine et par les entreprises dont l'effectif n'excède pas neuf salariés au 31 décembre de l'année précédente. Il permet aux employeurs

- d'une part, d'obtenir le calcul des rémunérations dues aux salariés ainsi que de l'ensemble des cotisations et contributions (sauf la formation professionnelle, la médecine du travail et les régimes de protection sociale facultatifs ainsi que la taxe sur les salaires),
- d'autre part, d'être déchargés d'un certain nombre de formalités liées à l'emploi du personnel.

Pour autant, l'employeur reste responsable du caractère exact et complet des informations qu'il communique au centre national de traitement du titre emploi-service entreprise pour permettre l'établissement des bulletins de paye et des décomptes des charges sociales. La nature des informations à fournir par l'employeur et les modalités de leur transmission sont précisées par le nouvel article D 133-6-1 du Code de la sécurité sociale créé à cet effet par le décret 2009-1598 du 18 décembre 2009. Selon cet article, ces informations sont transmises au moyen d'un volet social.

Plus de renseignements sur ce dispositif sont disponibles sur le site Internet www.letese.urssaf.fr.

14 - TITRES RESTAURANT

En matière de titres restaurant, la réglementation impose à l'employeur une participation minimale fixée à 50 % de la valeur du titre sans pouvoir excéder 60 %. Cette participation ne peut excéder un montant de 5,21 € pour 2010 (5,29 € pour 2011). Avant le 6 août 2008, le non respect de ces limites faisait perdre l'exonération de cotisations sociales sur l'intégralité de la contribution de l'employeur. Depuis cette date, la réintégration ne porte que sur la partie excédentaire, à moins que l'employeur soit de mauvaise foi ou agit ainsi de façon répétée.

15 - COTISATIONS DE RETRAITE ET DE PREVOYANCE DEDUCTIBLES DU REVENU PROFESSIONNEL – Article 154 bis du CGI

Nous vous rappelons que depuis 2004, le régime fiscal de droit commun de vos cotisations sociales prévoit une déductibilité sans limitation de vos revenus professionnels des cotisations versées au titre des régimes obligatoires de base ou complémentaires. Les cotisations versées au titre des régimes facultatifs ou des contrats de groupe sont quant à elles déductibles sous certaines limites proportionnelles au bénéfice imposable de l'année, lui-même retenu dans une limite calculée par référence au plafond de sécurité sociale.

Toutefois, pour ceux d'entre vous ayant conclu un contrat « Madelin » avant le 25 septembre 2003 ou ayant adhéré à un régime facultatif avant cette date, il était possible, jusqu'au 31 décembre 2008, de se placer sous le dispositif de plafonnement des cotisations sociales en vigueur en 2003, s'il vous était plus favorable. **Cette solution transitoire a été prorogée de deux ans, soit jusqu'au 31 décembre 2010.**

Les plafonds de déduction de ces deux régimes vous sont signalés dans notre tableau « Principaux seuils fiscaux pour 2010 ».

Tableau résumant le régime fiscal des deux régimes :

| | | Régime transitoire : plafonds de déduction | | Régime de droit commun : plafonds de déduction |
|---------------------------|-------------|---|----------------------------------|---|
| | | Limite globale | Limite particulière | Limite propre à chaque risque |
| Retraite | Obligatoire | 19 % de 8 fois le plafond SS | | |
| | Facultatif | | | Plancher = 10 % plafond SS ; Plafond = 10 % du bénéfice retenu dans la limite de 8 fois le plafond de la SS + 15 % du bénéfice compris entre 1 et 8 fois ce plafond |
| Prévoyance complémentaire | | | 3 % de 8 fois le plafond SS | Plancher = 7 % du plafond SS ; Plafond = 7 % du plafond SS + 3,75 % du bénéfice, sans que cette somme n'excède 3 % de 8 fois le plafond SS |
| Perte d'emploi subie | | | 1,5 % de 8 fois le plafond SS | Plancher = 2,5 % du plafond SS ; Plafond = 1.875 % du bénéfice retenu dans la limite de 8 fois le plafond SS |

16 - ECO-PASTILLE OU « BONUS/MALUS » - Article 1011 bis du CGI

On rappelle que le malus écologique également dénommé « écopastille » et recouvré selon les modalités applicables à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (carte grise) s'applique aux voitures particulières neuves immatriculées pour la première fois en France depuis le 1^{er} janvier 2008. Le tarif du malus varie de 200 € à 2600 € selon le niveau d'émission de CO₂ du véhicule acheté et selon l'année d'acquisition du véhicule, celui du bonus varie de 0 € à 5000 €.

L'article 93 de la loi de finances pour 2010 avance d'une année, soit 2011, le relèvement du tarif du malus prévu pour 2012 à l'origine. Ainsi, si le taux d'émission de CO₂ à partir duquel le malus de 200 € est dû reste fixé à 155 g en 2010, il passe à 151 g dès 2011. Quant au bonus, l'abaissement programmé de 5 g au 1^{er} janvier 2010 du seuil d'octroi se traduit également par une révision des tarifs applicables. En pratique, aucun bonus ni malus ne s'applique en 2010 pour les véhicules émettant entre 126 et 155 g/km.

L'article 44 de la loi de finances rectificative pour 2010 relève les barèmes du malus à compter de 2012. Indépendamment de la création de nouvelles tranches, un malus sera applicable, dès 2012, aux véhicules neufs dont le taux de CO₂ émis par kilomètre excède 140 g/km.

Pour plus d'information, voir notre circulaire n° 03.02.2008.

17 - MALUS ACCRU SUR LES VEHICULES POLLUANTS – Article 1011 ter du CGI

En complément du malus à l'acquisition (voir notre circulaire n° 03.02.2008), une taxe forfaitaire annuelle, dénommée « malus annuel », s'applique depuis 2010 pour les voitures particulières immatriculées pour la première fois en France en 2009. Cette taxe, d'un montant de 160 € par véhicule, est due l'année qui suit la délivrance de la carte grise au vu d'un titre de perception adressé aux redevables par l'administration. Les véhicules visés sont ceux dont le taux d'émission de dioxyde de carbone, tel qu'indiqué sur la carte

grise, excède, l'année de la première immatriculation : 250 grammes de CO₂ par kilomètre en 2009, 245 grammes en 2010 et 2011 et 240 grammes à compter de 2012.

18 – FISCALITE DES VEHICULES DE TOURISME

La nouvelle directive 2007/46/CE du 5 septembre 2007, applicable en France depuis le 1^{er} mai 2009, a offert aux constructeurs automobiles la possibilité d'homologuer certains de leurs véhicules, jusqu'alors inscrits dans la catégorie des voitures particulières (genre national « VP » indiqué sur la carte grise, catégorie communautaire « M1 »), dans la catégorie « N1 ». Ainsi, un certain nombre de véhicules à usages multiples possédant les caractéristiques des voitures particulières, ont été commercialisées dans la catégorie « N » permettant aux entreprises qui les utilisent de bénéficier de la fiscalité allégée des véhicules utilitaires.

Afin de modifier cette situation, la loi de finances pour 2011 modifie la définition des véhicules de tourisme donnée à l'article 1010 du CGI.

Il en résulte pour les véhicules classés en catégorie « N1 » destinés au transport de voyageurs que :

- la taxe sur les véhicules de sociétés leur est applicable à compter du 1^{er} octobre 2010,
- la déduction des amortissements ou des loyers, correspondant à l'amortissement de la fraction du prix d'acquisition du véhicule excédant 9 900 € ou 18 300 €, est exclue des charges déductibles à compter des exercices clos à compter du 1^{er} octobre 2010,
- l'écopastille et la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation s'appliquent aux véhicules immatriculés à compter du 1^{er} octobre 2011,
- le malus automobile annuel s'applique aux véhicules immatriculés avant le 1^{er} janvier 2011.

19 - NON DEDUCTIBILITE DES PENALITES ET AMENDES - RAPPEL

Depuis les exercices clos le 31 décembre 2007, les sanctions pécuniaires et pénalités de toute nature mis à la charge des entreprises qui contreviennent à des obligations légales ne sont plus admises en déduction des bénéfices imposables. Ainsi, ne sont plus déductibles : les sanctions infligées par la CNIL, les majorations appliquées en cas de retard de paiement des cotisations sociales obligatoires, l'amende de 5 % des sommes omises qui s'applique notamment en cas de défaut de production des documents destinés à faire figurer les plus-values placées en sursis ou en report d'imposition.

Toutefois, en matière de BNC, régime fiscal dont relèvent nos adhérents, l'application de cette mesure nécessite encore une modification de la doctrine fiscale actuellement applicable. Nous vous rappelons que cette doctrine n'autorise déjà plus la déduction fiscale des pénalités d'assiette et de recouvrement de l'impôt même si cet impôt est fiscalement déductible.

C) AUTRES DISPOSITIONS CONCERNANT LA FISCALITE PROFESSIONNELLE

20 - TVA - REFORME DE LA TERRITORALITE DES SERVICES - RAPPEL

Sont concernées par cette réforme, toutes les entreprises, même les cabinets médicaux, lorsqu'elles font appel à un prestataire de services installé à l'étranger (que ce soit dans la Communauté Européenne ou ailleurs) ou lorsqu'elles-mêmes réalisent des prestations pour une entreprise installée dans un autre Etat membre de la Communauté Européenne.

Si vous êtes dans ce cas, le nouveau régime applicable, **depuis le 1^{er} janvier 2010**, vous impose de vous identifier à la TVA en France afin de vous permettre de remplir les nouvelles obligations déclaratives et de paiement afférentes à la TVA grevant les prestations de services.

Cette réforme est commentée en détail dans notre circulaire n° 04-03-2010.

21 – SIMPLIFICATION DE LA TVA IMMOBILIERE

La première loi de finances rectificative pour 2010 adopte le dispositif de la TVA immobilière afin de le rendre compatible avec la directive (n° 2006/112/CE) du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée. En ce sens la loi procède à la modification de la définition du terrain à bâtir, à l'inversion du redevable de la TVA, à la fin de l'exonération de TVA pour les terrains à bâtir, à la modification du régime des marchands de biens et l'exigibilité de la taxe dans le cas d'une vente en état futur d'achèvement (VEFA). L'administration fiscale a publié au BOI du 30 décembre 2010 une instruction n°3 A-9-10 commentant ces nouvelles règles.

22 – OPTION A LA TVA POUR LES LOCATIONS DE LOCAUX NUS A USAGE PROFESSIONNEL

Le décret n° 2010-1075 du 10.09.2010 tire les conséquences de la refonte des règles applicables en matière de TVA et de droits de mutation à titre onéreux aux opérations portant sur les immeubles instaurée par la loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-237 du 09.03.2010.

Les modifications portent notamment sur l'option à la TVA prévue en matière de locations de locaux nus à usage professionnel. Ces locations sont en principe exonérées de TVA. Cependant, elles peuvent être soumises à TVA sur option du bailleur.

Depuis le 13 septembre 2010, l'option prend effet, non plus le premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée, mais le premier jour du mois suivant sa déclaration au service des impôts. Toutefois pour ne pas dégrader le droit à la déduction de la taxe acquittée pour l'acquisition de l'immeuble par le bailleur, l'option pour le paiement de la TVA sur les loyers peut être formulée dès la première concrétisation du projet d'acquisition (promesse de vente, constitution d'une société...). Dans ce cas, la lettre d'option devra désigner l'immeuble affecté à l'activité locative (instruction fiscale du 03.12.2010 n°3 A-8-10).

L'option peut dorénavant être dénoncée à partir du 1^{er} janvier de la neuvième année civile qui suit celle au cours de laquelle elle a été exercée. Cette dénonciation prend effet à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel elle a été

formulée. Enfin, le fait de bénéficier d'un remboursement de crédit de TVA au cours de la période couverte par l'option ne fera plus obstacle à la dénonciation de l'option. La dénonciation de l'option peut avoir pour conséquence l'obligation pour le bailleur de procéder à la régularisation (par vingtième pour les immeubles) de la TVA déduite au titre des biens loués.

23 - EXONERATION DES PLUS-VALUES REALISEES PAR LES PME – RAPPEL

- Article 151 septies du CGI :

A noter que l'administration a commenté avec retard l'ensemble de ce dispositif dans une instruction du 13 mai 2009.

L'exonération des plus-values est subordonnée à la condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans. Toutefois, cette condition n'est pas requise lorsque les plus-values sont réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance.

Depuis le 1^{er} janvier 2006, les plus-values de cession (vente, apport, retrait, donation) réalisées en cours comme en fin d'exploitation sont exonérées si la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, au cours des deux années civiles précédant l'année de réalisation des plus-values, n'excède pas 90 000 €. Lorsque cette moyenne excède le seuil de 90 000 € sans dépasser celui de 126 000 €, les plus-values bénéficient d'une exonération dégressive à un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 126 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 36 000 €. Si cette moyenne excède le seuil de 126 000 € la plus-value est intégralement imposable sauf en cas d'application d'un régime spécial.

Exemple :

Un médecin dont la moyenne des recettes encaissées en 2009 et 2010 s'élève à 115 000 € réalise en 2011 une plus-value de 20 000 €. Le montant de la plus-value exonérée s'élève à :

$$20\,000 \times (126\,000 - 115\,000 / 36\,000) = 6\,111 \text{ €}$$

D'autre part, lorsque le médecin est membre d'une société mentionnée aux articles 8 et 8 ter du CGI ou d'un groupement non soumis à l'impôt sur les sociétés, il y a également lieu de tenir compte des recettes réalisées par cette structure, à proportion de ses droits dans les bénéfices de cette société ou de ce groupement, pour apprécier si la plus-value réalisée lors de la cession d'une immobilisation utilisée dans le cadre d'une activité individuelle ou de la cession de ses parts dans la société de personnes, est susceptible de bénéficier du régime d'exonération. Lorsque la plus-value est réalisée par la société de personnes ou le groupement, le respect des seuils d'exonération s'apprécie comme auparavant au niveau de la structure concernée. Il convient donc dans ce cas de prendre en compte le montant des recettes totales de la structure. En ce qui concerne l'associé d'une société de personnes ou le membre du groupement qui exerce sa seule activité au sein de cette structure, l'administration devrait considérer que l'exonération de la plus-value résultant de la cession de ses parts peut s'appliquer si la quote-part des recettes de cette structure lui revenant n'excède pas les limites fixées par l'article 151 septies du CGI.

24 - EXONERATION DES PLUS-VALUES EN CAS DE CESSIION ET DE TRANSMISSION DE PME - RAPPEL

- Article 238 quindecies du CGI

Ce dispositif codifié sous l'article 238 quindecies s'applique de plein droit aux opérations réalisées depuis le 1^{er} janvier 2006, dans l'hypothèse bien évidemment où les conditions de fond sont réunies pour y ouvrir droit. Il n'est écarté que lorsqu'une option plus formalisée pour un autre régime de report ou d'exonération a été exercée. Toutefois, il peut se cumuler avec les seuls régimes d'exonération prévus à l'article 151 septies A et 151 septies B.

Cette exonération totale ou partielle ne s'applique que si l'activité est exercée depuis au moins cinq ans à la date de sa transmission. Sont exclues les plus-values portant sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis, sur les droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de ces biens ainsi que sur des droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier. De la même façon, les profits dégagés le cas échéant sur les éléments de l'actif circulant (dont stocks) transmis ne sont pas exonérés. Les plus-values réalisées sur les biens immobiliers ou assimilés peuvent toutefois bénéficier de l'exonération prévue à l'article 151 septies B.

Cette exonération s'applique aux cessions à titre onéreux (ventes, apports...), mais également aux transmissions à titre gratuit (donations ou successions) de clientèle et de branche complète d'activité ou de parts ou droits d'une société de personnes au sein de laquelle l'exploitant exerce son activité professionnelle. **La transmission doit être totale**, ce qui suppose que l'exploitant n'exerce pas son activité dans la structure transférée ou créée. Restent exclus de la mesure d'exonération les retraits d'actif et notamment la cessation d'activité qui ne s'accompagne pas d'une reprise de l'exploitation ainsi que l'annulation ou remboursement de droits ou parts.

En ce qui concerne plus particulièrement la transmission des droits ou parts, il est tenu compte des transmissions de l'année concernée, mais également de celles qui ont pu intervenir au cours des cinq années précédentes, pour l'appréciation des seuils d'exonération. L'absence de liens entre le cédant et le cessionnaire n'autorise pas le cédant d'exercer une fonction de direction dans l'entreprise cessionnaire, de détenir, en cas de transmission à titre onéreux de parts, de droits de vote ou de droits aux bénéfices sociaux dans la structure cessionnaire, et, en cas de transmission à titre onéreux d'une clientèle ou d'une branche complète d'activité, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux au sein de l'entreprise cessionnaire.

Ce régime institue une exonération totale lorsque la valeur des éléments transmis n'excède pas 300 000 € et une exonération dégressive lorsque la valeur de ces éléments est comprise entre 300 000 € et 500 000 €. Au-delà de ce seuil, les plus-values sont intégralement taxées. Le montant de la plus-value est partiellement exonéré à hauteur du rapport entre, au numérateur, la différence entre 500 000 € et la valeur des éléments transmis et, au dénominateur, le montant de 200 000 €.

Exemple : Un médecin cède à son successeur sa clientèle et son matériel médical pour la valeur de 425 000 €. Il dégage à cette occasion une plus-value globale de 225 000 €. Le montant de la plus-value exonérée s'élève à :

$$225\ 000 \times [(500\ 000 - 425\ 000) / 200\ 000] = 225\ 000 \times 0,375 = 84\ 375\ \text{€}$$

25 - EXONERATION DES PLUS-VALUES DANS LE CADRE D'UN DEPART A LA RETRAITE – RAPPEL

Article 151 septies A du CGI

Ce dispositif s'applique de plein droit aux plus-values de cessions réalisées à titre onéreux depuis le 1^{er} janvier 2006, dans l'hypothèse, bien évidemment, où toutes les conditions de fond sont réunies pour y ouvrir droit. Il n'est écarté que lorsqu'une option plus formalisée pour un autre régime d'exonération a été exercée. S'il ne peut se cumuler avec les régimes de report d'imposition des plus-values prévues par les articles 93 quater, I-ter, 151 octies et 151 octies A du CGI, il peut en revanche se cumuler avec les régimes d'exonération prévus par les articles 151 septies, 151 septies B et 238 quinquies du CGI. Cette exonération ne s'applique que si l'activité est exercée depuis au moins cinq ans à la date de cession. D'autre part, le cédant doit, nécessairement cesser son activité et faire valoir ses droits à la retraite. La cession doit être réalisée à titre onéreux (ventes et apports en société). Les transmissions à titre gratuit (donations, successions) ainsi qu'un retrait d'actif sont en revanche exclues. Sont également exclues les plus-values portant sur des éléments de nature immobilière, à savoir sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis, sur des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de ces biens ainsi que les droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier.

La cession doit porter soit sur une entreprise individuelle, soit sur l'intégralité des parts détenues par l'associé de la société de personnes. Mais depuis l'imposition des revenus de 2008, ce régime est étendu aux cessions d'activité réalisées par les sociétés de personne (SCP notamment) soumises à l'impôt sur le revenu puis dissoutes concomitamment, à hauteur de la quote-part revenant à l'associé qui fait valoir ses droits à la retraite. Auparavant, seule la cession de l'intégralité des droits ou parts de la société détenus par l'associé sortant bénéficiait de ce régime d'exonération. D'autre part, l'associé sortant doit avoir exercé son activité au sein de la société pendant cinq ans. L'administration accepte toutefois de prendre en compte la durée d'activité en tant qu'exploitant individuel si l'associé l'a ensuite apportée à la société de personnes sous le régime de report d'imposition prévu à l'article 151 octies du CGI.

Pour les cessions réalisées à compter du 1^{er} Janvier 2009, l'ancien exploitant dispose d'un délai de vingt quatre mois avant ou après la cession pour cesser son activité et faire valoir ses droits à la retraite. Lorsque la cession intervient au-delà du délai de soixante jours prévu pour le dépôt de la déclaration de cessation, il conviendra de joindre à la déclaration fiscale n° 2035 une « mention expresse » exposant les motifs de droit ou de fait qui conduisent à ne pas mentionner en totalité ou en partie les plus-values réalisées.

La loi de finances rectificative pour 2010 du 29 décembre 2010 assouplit temporairement ce délai de 2 ans afin d'éviter que le relèvement progressif de l'âge d'ouverture des droits à pension prévu par la loi de 2010 portant réforme des retraites n'ait pour conséquence de priver certains contribuables du bénéfice du régime d'exonération.

A cet effet, pour les contribuables ayant procédé à la cession de leur entreprise ou parts sociales entre le 1^{er} juillet 2009 et le 10 novembre 2010, le délai de deux ans est prolongé jusqu'à la date d'ouverture de leurs droits à une pension de retraite.

Le bénéfice de cette mesure est toutefois réservé aux contribuables qui, en application de la législation antérieure à la loi de 2010 réformant les retraites, auraient pu faire valoir leurs droits à la retraite dans les deux années suivant la cession mais qui,

sous l'empire de la nouvelle législation, ne le peuvent plus.

La cession d'une branche complète d'activité n'ouvre pas droit à l'exonération puisque la condition essentielle posée par le nouveau dispositif est que cette cession soit réalisée dans le cadre du départ à la retraite du cédant. L'absence de lien entre le cédant et le cessionnaire n'autorise pas le cédant à détenir plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

L'exonération d'impôt sur le revenu porte sur l'intégralité des plus-values professionnelles, à court terme ou à long terme. Cette disposition ne fait pas obstacle à l'imputation sur le revenu global d'une éventuelle moins-value constatée à l'occasion de la cession. Cependant, si les plus-values professionnelles sont exonérées de l'impôt sur le revenu au taux réduit de 16 %, il n'en n'est pas de même des contributions sociales (CSG, CRDS et prélèvement social) s'élevant à un total de 12,30 %. L'exonération partielle des contributions sociales sera toutefois possible en appliquant également les dispositions prévues à l'article 238 quindecies, si le seuil de 500 000 € n'est pas atteint.

D'autre part, les plus-values placées en report d'imposition à l'occasion d'une opération d'apport (art. 151 octies du CGI), de restructuration de SCP (art. 151 octies A du CGI), d'option pour l'impôt sur les sociétés (art. 151 nonies du CGI) sont également exonérées lorsque la cession remplit les conditions posées par l'article 151 septies A du CGI.

26 - ABATTEMENT SUR LES PLUS-VALUES IMMOBILIERES A LONG TERME - RAPPEL

Article 151 septies B

Cet article a instauré un abattement sur les plus-values immobilières à long terme réalisées depuis le 1^{er} janvier 2006 égal à 10 % par année de détention au-delà de la cinquième, ce qui conduit à leur exonération totale au terme de quinze années de détention. Les durées de détention sont à apprécier par période de douze mois. Ainsi, pour ouvrir droit à un abattement, le bien immobilier doit être détenu par l'entreprise pendant une période d'au moins soixante mois.

Seules sont concernées par cet abattement, les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (entreprise individuelle ou société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes). L'abattement ne s'applique qu'aux plus-values à long terme, **quelles que soient les circonstances de leur réalisation**, portant sur des biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, sur les droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de ces biens, ainsi que sur des droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier, et qui sont **affectés par l'entreprise à sa propre exploitation** (le cabinet médical pour un médecin).

Restent donc soumises à l'impôt, les plus-values réalisées sur des actifs immobiliers détenus depuis moins de cinq ans. Lorsque la durée de détention est supérieure à cinq ans, la plus-value à court terme est imposable à hauteur des amortissements pratiqués, la plus-value à long terme bénéficie quant à elle d'un abattement égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre le nombre d'années de détention et cinq ans et, au dénominateur, la durée de dix ans. Au-delà de quinze années de détention, seule reste imposable, la plus-value à court terme sauf application d'un autre régime d'exonération ou de report d'imposition.

Exemple : Un médecin cède le 2 février 2010 son local professionnel acquis le 1^{er} février 2002 et inscrit à cette date dans son registre des immobilisations. La plus-value totale s'élève à 48 000 € dont 18 000 € à court terme et 30 000 € à long terme.

La plus-value à court terme de 18 000 € est imposable en totalité sauf si application d'un autre régime d'exonération ou de report d'imposition.

La plus value à long terme bénéficie d'un abattement de :

$$30\ 000 \times \frac{8 - 5}{10} = 9\ 000 \text{ €}$$

Cet abattement peut se combiner avec un autre régime d'exonération de plus-values professionnelles (articles 151 septies, 151 septies A et 238 quindecies) ou de report d'imposition (articles 41 ou 151 octies notamment).

**27 - TABLEAU MODIFIE RESUMANT LES AMENAGEMENTS DES REGIMES D'EXONERATIONS
DES PLUS VALUES REALISEES DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2006 (source Ed. Francis Lefebvre)**

| Dispositifs | Article 151 septies (nouvelle version) | Article 238 quinquies | Articles 151 septies A | Article 151 septies B |
|--|---|--|---|---|
| Economie générale | Exonération des plus-values professionnelles des plus petites entreprises | Exonération des plus-values professionnelles en cas de transmission d'une entreprise individuelle dont la valeur est inférieure à 500 K € | Exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle réalisée dans le cadre d'un départ à la retraite | Abattement pour durée de détention sur les plus-values immobilières à long terme réalisées sur les immeubles d'exploitation |
| Entreprises relevant de l'IR Personne physique associée d'une société de personnes Exploitants individuels (BIC, BNC, BA) | Oui | Oui | Oui | Oui |
| | Oui | Oui | Oui | Oui |
| Entreprises soumises à l'IS | Non | Oui si l'entreprise répond à la définition communautaire de la PME (1) | Non | Non |
| Nature des opérations éligibles | Toute opération de cession dégageant une plus-value professionnelle (vente, apport...) | Transmission à titre onéreux ou gratuit d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou d'éléments assimilés (définis comme l'intégralité des parts professionnelles au sens de l'article 151 nonies) | Cession à titre onéreux suivie d'un départ à la retraite dans un délai de 24 mois avant ou après la cession. | Toute opération dégageant une plus-value professionnelle immobilière |
| Actifs éligibles • Actifs non immobiliers • Immeubles et assimilés | Tout élément de l'actif immobilisé, y compris les parts de sociétés Oui sauf terrains à bâtir | Entreprise individuelle, branche complète d'activité ou éléments assimilés à une branche complète (l'intégralité des droits dans une société de personnes dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle) Non, sauf cas particulier des « sociétés professionnelles » à prépondérance immobilière (dans la mesure où cette prépondérance résulte de la détention d'immeubles d'exploitation) | Entreprise individuelle et cession de l'activité ou de l'intégralité des droits dans une société de personnes dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle Non, sauf cas particulier des « sociétés professionnelles » à prépondérance immobilière (dans la mesure où cette prépondérance résulte de la détention d'immeubles d'exploitation) | Sans objet Immeubles d'exploitation (détenus en direct ou indirectement), à l'exclusion des terrains à bâtir |
| Condition d'exercice préalable de l'activité | 5 ans d'exercice préalable de l'activité | 5 ans d'exercice préalable de l'activité | 5 ans d'exercice préalable de l'activité | 5 ans d'affectation à l'exploitation pour ouvrir droit à un abattement |
| Entreprises données en location-gérance | Non | Oui sous certaines conditions spécifiques | Oui sous certaines conditions spécifiques | Oui selon nous, sous certaines conditions (2) |
| Seuils d'exonération | Seuils annuels de recettes HT (250 000 et 90 000 € pour l'exonération totale suivant les activités ; 350 000 et 126 000 € pour l'exonération dégressive) | Valeur de la branche complète d'activité, ou assimilée, inférieure à 300 000 € pour l'exonération totale et comprise entre 300 000 et 500 000 € pour l'exonération dégressive | L'entreprise ne doit pas excéder les seuils définissant la PME communautaire (1) | Aucun seuil |
| Régime d'exonération | Exonération des plus-values à court et à long terme : totale en-dessous des premiers seuils de recettes (90 ou 250 K €) ; dégressive au-delà (126 ou 350 K €) | Exonération des plus-values à court et à long terme : totale en-dessous du premier seuil (300 K €) ; dégressive au-delà (300-500 K €) | Exonération totale des plus-values à court et à long terme NB : absence d'exonération corrélative de CSG et de CRDS | Abattement pour durée de détention sur la plus-value à long terme : 10 % par année de détention au-delà de la cinquième (exonération PVLVT au bout de 15 ans) |
| Cumul avec d'autres régimes | Non, sauf 151 septies A et 151 septies B | Non, sauf 151 septies A et 151 septies B | Oui, sauf 93 quater I ter, 151 octies et 151 octies A | Oui |

(1) Moins de 250 salariés, et un CA inférieur à 50 M € ou un bilan total inférieur à 43 M €. En outre, le capital ou les droits de vote ne doivent pas être détenus, à hauteur de 25 % ou plus, par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas à ces mêmes critères.

(2) Immeuble loué au locataire dans des conditions telles que le loyer a le caractère de BIC.

28 - APPORT DE TITRES EN SOCIETE REALISE PAR LES EXPLOITANTS INDIVIDUELS ET LES ASSOCIES DE SOCIETES DE PERSONNES - RAPPEL

La loi de finances rectificative pour 2007 a instauré un report d'imposition applicable aux plus-values résultant d'apport, à une société soumise ou non à l'IS, de titres nécessaires à l'activité, réalisé à compter du 1^{er} janvier 2007. Deux régimes distincts sont mis en place : l'un en faveur des apports de titres inscrits au registre des immobilisations et codifié sous le nouvel article 151 octies B du CGI, l'autre en faveur des participations, assimilées à des éléments d'actif professionnel, détenues par un associé exerçant son activité professionnelle dans une société soumise au régime des sociétés de personnes (parts de SCP notamment) ; cette dernière disposition étant codifiée sous le IV bis nouveau de l'article 151 nonies du CGI.

Seuls les évènements caractérisant une rupture définitive des liens entre l'apporteur et les titres apportés mettent fin au report. L'exonération de la plus-value en report d'imposition pourra être définitive en cas de départ à la retraite réalisé dans les conditions prévues à l'article 151 septies A du CGI. A l'instar de ce qui est prévu à l'article 151 octies du CGI (apport en société d'une entreprise individuelle) l'apporteur et la société bénéficiaire de l'apport devront respecter certaines obligations déclaratives.

29 - MAINTIEN DES REPORTS D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES EN CAS D'OPÉRATIONS SUCCESSIVES - RAPPEL

La loi de finances pour 2010 instaure un nouvel article 151-0 octies au CGI.

Celui-ci permet le maintien des reports et sursis d'imposition prévus aux articles 151 octies à 151 nonies du même Code en cas de réalisation d'une seconde opération qui ouvre droit à un nouveau report ou sursis d'imposition de la plus-value constatée. Dans ce cas et si le contribuable se place effectivement sous ces régimes pour son option, le report d'imposition de la première plus-value est maintenu. Cette possibilité existait déjà pour un certain nombre de cas, mais le présent article érige en règle générale le maintien des reports d'imposition prévus aux articles 151 octies à 151 nonies du CGI. En application du nouvel article 151-0 octies, il est mis fin au report d'imposition de la plus-value initiale dès lors que la seconde plus-value devient imposable y compris si celle-ci bénéficie d'une exonération.

Le présent article s'applique à l'impôt sur le revenu dû au titre de 2009 et des années suivantes.

30 - LEASE-BACK D'IMMEUBLES

La seconde loi de finances rectificative pour 2009 a instauré un régime d'étalement de l'imposition des plus-values de cession d'immeubles inscrits au registre des immobilisations réalisées entre le 23 avril 2009 et le 31 décembre 2010 à l'occasion d'opération de lease-back. Le dispositif prévu à l'article 39 novodécies du CGI permet, sur option, d'étaler la plus-value réalisée à l'occasion de la cession d'un immeuble par une entreprise à une société de crédit-bail. Cette plus-value, après application éventuelle des exonérations prévues par les articles 151 septies et 151 septies B, fait alors l'objet d'un étalement par parts égales sur les exercices clos pendant la durée du contrat du crédit-bail bénéficiant au cédant, dans la limite de quinze ans. **Ce dispositif commenté par l'administration dans son instruction 4B-5-09 du 01.12.2009 a été reconduit pour deux ans, soit jusqu'au 31 décembre 2012 par la loi de finances pour 2011.**

31 - EXONERATION PARTIELLE DES DROITS DE MUTATION DANS LE CADRE DE LA TRANSMISSION D'ENTREPRISE - RAPPEL

Il est rappelé que les transmissions par décès et les donations de biens meubles et immeubles, corporels ou incorporels affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ainsi que de parts ou actions de sociétés sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit à concurrence des trois quarts de leur valeur sous réserve notamment du respect par chacun des héritiers, légataires (ou donataires) prenne dans la déclaration de succession (ou l'acte de donation), pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, l'engagement de conserver pendant six ans à compter de la transmission les biens affectés à l'exploitation de l'entreprise ou, s'il s'agit de titres reçus, pendant une période de six ans commençant à courir à compter de l'expiration de l'engagement collectif de conservation des titres.

Cette durée de l'engagement individuel a été ramenée, à compter du 26 septembre 2007, de six à quatre ans par l'article 15 de la loi de finances pour 2008. D'autre part, la loi de finances rectificative pour 2007 permet, depuis le 29 décembre 2007, aux personnes qui sont tenues par un engagement individuel de conservation susvisé de donner les titres ou les biens qui font l'objet de cet engagement sans remise en cause de l'exonération partielle.

Elle permet également, depuis cette date, en cas de nouvelle donation en ligne directe après retour des biens donnés dans le patrimoine du donateur, d'imputer les droits acquittés lors de la première donation sur les droits dus sur la seconde. Cependant le donateur bénéficie de cette mesure que si la nouvelle donation intervient dans les cinq ans du retour des biens dans son patrimoine.

Enfin, l'article 15 de la loi de finances pour 2008 offre la possibilité aux héritiers et légataires, s'il s'agit de titres reçus, de conclure l'engagement collectif de conservation des titres dans les six mois suivant un décès et ce pour les successions ouvertes depuis le 26 mars 2007. Dans ce cas seulement, l'engagement préalable n'est donc plus nécessaire. Cet article réduit également de cinq à trois ans, s'il s'agit d'une entreprise individuelle, la durée de l'obligation pour l'un des héritiers, donataires ou légataires ayant pris l'engagement de conservation, de poursuivre effectivement l'exploitation de l'entreprise. Cette dernière disposition s'applique aux engagements pris depuis le 26 septembre 2007, mais aussi à ceux qui sont en cours à cette date.

32 - ZONES FRANCHES URBAINES - ZFU – REGIME D'EXONERATION FISCALE - RAPPEL

Ce régime comporte notamment deux dispositions d'exonération d'impôt sur les bénéfices, à savoir :

- ❖ le dispositif prévu à l'article 44 octies du CGI (plafond d'exonération fixé à 61 000 €) qui concerne les entreprises implantées ou créées dans les ZFU de première et de deuxième génération avant le 1^{er} Janvier 2006,
- ❖ le dispositif prévu à l'article 44 octies A du CGI (plafond d'exonération fixé à 100 000 €) qui concerne :
 - les entreprises créées entre le 01.01.2006 et le 31.12.2011 dans les trois générations de ZFU
 - les entreprises implantées à la date du 01.01.2006 dans les ZFU de troisième génération.
 - les établissements existants au 01.01.2007 dans les parties des communes correspondant aux extensions de périmètre des ZFU de première et de

deuxième génération opérées en 2007 (décrets du 15 mai 2007, n° 2007-894 pour la France métropolitaine et n° 2007-895 pour les départements d'Outre-Mer).

Les modalités d'application des régimes d'exonération ont été commentées dans notre circulaire de février 2007 à laquelle il convient de se reporter pour plus de précisions.

Nous vous rappelons que les entreprises implantées dans une ZFU bénéficient également d'exonération de CET, de taxe foncière et de charges sociales. D'autre part, l'admission au régime et les modalités d'exonération des médecins en contrat de collaboration ou de remplacement suivent celles applicables au professionnel titulaire auquel ils sont liés.

A noter que depuis le 01.01.2007, la loi impose le respect du plafond communautaire relatif aux aides de minimis pour les entreprises implantées dans les trois générations de ZFU.

Enfin, nous vous signalons que la liste des ZFU et leur délimitation sont consultables sur le site Internet <http://sig.ville.gouv.fr> ou auprès des préfetures, des directions des services fiscaux et auprès des mairies des communes concernées.

33 - REGIME D'EXONERATION D'IMPOT SUR LES BENEFICES PREVU EN FAVEUR DES ENTREPRISES INSTALLEES EN ZRR – Art. 44 sexies et Art. 44 quinquies nouveau du CGI

Nous vous rappelons que la loi du 23.02.2005 relative au développement des territoires ruraux a étendu le régime d'exonération d'impôt pour les implantations d'une activité libérale en ZRR réalisées depuis 2004. La liste des zones répondant aux critères actuels de classement en ZRR a été fixée par arrêté du 9 avril 2009. Elle est consultable sur le site www.legifrance.gouv.fr.

33.1. Article 44 sexies du CGI

En principe, le régime prévoit une exonération totale d'impôt pour les résultats réalisés jusqu'au terme du 23^{ème} mois suivant celui de la création de l'activité, puis d'un abattement de 75 %, 50 % et 25 % sur les bénéfices réalisés au cours de chacune des trois périodes de 12 mois suivantes.

Par exception à cette règle, les entreprises nouvelles soumises à un régime réel d'imposition et créées dans les ZRR entre le 01.01.2004 et le 31.12.2009, **délai prolongé jusqu'au 31.12.2010** par la loi de finances pour 2010, bénéficient d'une exonération totale pendant leurs 60 premiers mois d'activité. A l'issue de cette période d'exonération totale, des abattements dégressifs de 60 %, 40 % puis 20 % s'appliquent respectivement au cours des cinq années suivantes puis des sixième et septième années, et enfin huitième et neuvième années. Toutefois, depuis le 1^{er} janvier 2007, les entreprises souhaitant bénéficier de ce régime d'exonération doivent remplir l'ensemble des conditions prévues par le règlement des minimis. En application de ce règlement, le montant maximal de l'avantage en impôt dont peuvent bénéficier les entreprises au titre du régime d'exonération ne peut excéder 200 000 € par période de trois exercices fiscaux, compte tenu de toutes les aides perçues par ailleurs (notamment exonération d'impôts locaux, ou de charges sociales) dont bénéficient les entreprises nouvelles. Les plafonds communautaires précédents, jugés d'une grande complexité, ont été supprimés.

33.2. Article 44 quindécies nouveau du CGI

Suite à l'adoption de l'article 129 de la loi de finances pour 2011, les entreprises qui sont **créées ou reprises** entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2013 dans les ZRR mentionnées à l'article 1465 A du CGI peuvent bénéficier d'un nouveau régime d'allègement d'impôt sur les bénéfices codifié à **l'article 44 quindécies nouveau du CGI** ainsi que, sur délibération des collectivités territoriales concernées, être exonérées des impôts locaux (CFE, CVAE, taxe foncière). L'exonération d'impôt sur les bénéfices consiste en une exonération totale pendant une période de soixante mois, suivie d'une période d'allègement dégressif de 75 %, 50 % puis 25 % par période de 12 mois au cours des 36 mois qui suivent la période d'exonération totale. Ce dispositif est réservé aux entreprises soumises à un régime réel d'imposition et employant moins de dix salariés. L'exonération des impôts locaux porte quant à elle sur une durée comprise entre deux et cinq ans à compter de l'année suivant celle de la création ou de la reprise de l'entreprise.

Bien entendu, les entreprises créées en ZRR avant 2011 continuent de bénéficier du régime prévu à l'article 44 sexies pour la durée restant à courir.

Un arrêté du 30 décembre 2010 vient de compléter la liste des communes classées en ZRR qui figuraient en annexe de l'arrêté du 9 avril 2009. Le classement de ces nouvelles communes prend effet au 1^{er} janvier 2010.

34 - AIDES SOUMISES A LA REGLEMENTATION RELATIVE AUX AIDES DE MINIMIS - RAPPEL

Les aides aux entreprises « de minimis » sont celles que l'Union Européenne n'exige pas de se voir notifier comme aide d'Etat parce qu'elles ne représentent pas des montants importants, notamment les aides aux PME (exonération d'impôt et de charges sociales...). Ces aides sont donc soumises à la règle de minimis et régie par un nouveau règlement CE du 15.12.2006 entré en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2007.

Il prévoit notamment que le montant cumulé de ces aides ne doit pas dépasser 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux (le plafond était précédemment de 100 000 €).

L'allègement fiscal et/ou social doit être apprécié en termes d'avantage en impôts et en exonération de charges sociales. D'autre part et conformément aux dispositions du règlement des minimis, les entreprises qui bénéficient des aides, devront dorénavant souscrire une déclaration, dont le modèle devrait être établi prochainement par l'administration, dans laquelle elles recenseront l'ensemble des aides de minimis dont elles ont bénéficié sur une période de trois ans. Sont notamment concernés les cabinets médicaux bénéficiant des régimes ZFU et ZRR.

Il est rappelé que pour relancer l'économie et de lutter contre les effets du resserrement du crédit, la Commission européenne a relevé, sur la période du 01.01.2008 au 31.12.2010, le plafond des aides de minimis (subventions, allègements d'impôts et de charges sociales notamment que peuvent recevoir les entreprises) à 500 000 € au lieu de 200 000 €.

35 - CREDIT D'IMPOT FORMATION EN FAVEUR DU PROFESSIONNEL LIBERAL - RAPPEL

La loi 2005-582 du 2 Août 2005, dite loi en faveur des PME, a instauré un crédit d'impôt en faveur des chefs d'entreprise. Ce système a été commenté par l'administration dans son instruction 4A-3-07 du 13 février 2007 et fait par ailleurs l'objet de notre circulaire n° 02.02.2008 à laquelle nos adhérents voudront bien se reporter pour plus d'information. Cet avantage est égal au produit du nombre d'heures passées par le dirigeant en formation, dans la limite de quarante heures de formation par année civile, par le taux horaire du SMIC en vigueur au 31 décembre de l'année au titre de laquelle est calculé le crédit d'impôt.

36 - CONJOINT COLLABORATEUR DU PROFESSIONNEL LIBERAL - RAPPEL

Nous vous rappelons que la loi 2005-882 du 2 août 2005 a rendu obligatoire le choix d'un statut par le conjoint du chef d'entreprise qui travaille dans l'entreprise familiale (obligatoire depuis le 01.07.2007).

Ainsi, le conjoint du médecin qui y exerce de manière régulière une activité professionnelle, doit opter pour l'un des trois statuts suivants : conjoint collaborateur, conjoint salarié ou conjoint associé. Est considéré comme conjoint collaborateur, le conjoint du médecin qui exerce une activité professionnelle régulière dans le cabinet médical sans percevoir de rémunération et sans avoir la qualité d'associé. Cette disposition s'applique également, depuis le 6 août 2008, au partenaire lié au chef d'entreprise par un PACS.

Il peut notamment choisir le statut de conjoint collaborateur et être affilié à titre personnel au régime vieillesse du chef d'entreprise, CARMF pour le conjoint d'un médecin.

En ce qui concerne l'affiliation du conjoint collaborateur à un régime invalidité-décès, la loi de financement de la Sécurité Sociale pour 2010 pose le principe que les conditions d'affiliation soient déterminées par décret (à paraître).

Nous invitons nos lecteurs à se reporter aux informations diffusées par la CARMF sur son site Internet, pour connaître en détail, les modalités pratiques de fixation des cotisations.

37 – RÉVISION DES ÉVALUATIONS FONCIÈRES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

La valeur locative des locaux commerciaux et des locaux à l'usage des professions non commerciales va être révisée d'après une méthode tarifaire représentative du marché locatif. Cette révision, dont la date de référence est fixée au 1^{er} janvier 2012, sera prise en compte pour l'établissement des bases de la taxe foncière sur les propriétés bâties de l'année 2014 et de la contribution foncière des entreprises – CFE de l'année 2016. Une simulation de cette réforme est réalisée dès 2011 dans cinq départements tests, dont le **Bas-Rhin**. Les propriétaires de locaux à usage professionnel ou commercial ont reçu courant février 2011 une déclaration n° 6660-REV (assortie d'une notice n° 6660-NOT) destinée à recenser les caractéristiques de ces locaux (catégorie, consistance, caractéristiques d'occupation).

Cette déclaration devait être souscrite pour chaque local pour le 14 mars 2011 au plus tard, sous peine d'amende de 150 €. Les propriétaires de plus de 20 locaux pourront prochainement faire cette déclaration en ligne. Cette déclaration sera généralisée dès 2012 à l'ensemble du territoire.

La révision s'accompagnera de nouvelles obligations déclaratives pour les propriétaires et locataires, tant pour sa mise en œuvre que pour la mise à jour permanente des évaluations.

38 - DELIVRANCE DE L'ATTESTATION FISCALE PAR LES EXPERTS-COMPTABLES «AUTORISÉS» –RAPPEL

La dispense de majoration de 25 % de la base d'imposition des revenus dont bénéficient les adhérents de centres de gestion et d'associations agréées est étendue à compter du 1^{er} janvier 2010 aux non-adhérents qui font appel aux services d'un expert-comptable autorisé par l'administration et ayant conclu avec elle une convention.

ATTENTION !

Malgré le rapprochement opéré, les missions et avantages fiscaux attribués aux experts-comptables « autorisés » et « conventionnés » ne sont pas équivalents à ceux des associations agréées. Voir notre information (à paraître) – La loi de finances pour 2009 – Une prévention et une sécurité fiscale accrues en faveur des membres des associations agréées.

39 - PREVENTION ET SECURITE FISCALE ACCRUE EN FAVEUR DES ASSOCIATIONS AGREES

A compter du 1^{er} janvier 2010, le délai de reprise de l'administration fiscale est ramené de trois à deux ans pour les adhérents à une A.A. pour lesquels des pénalités autres que des intérêts de retard n'ont pas été appliquées. L'article 65 de la loi de finances rectificative pour 2010 du 29 décembre 2010 précise que l'application de pénalités ne peut entraîner la remise en cause de cette réduction de délai que si elle concerne les deux périodes non prescrites visées par la réduction.

Ce nouvel avantage fiscal concerne uniquement les adhérents d'un organisme agréé. En contrepartie, l'organisme doit procéder **annuellement** à l'examen de cohérence, de vraisemblance et de concordance des documents comptables et fiscaux habituellement communiqués par le membre à son association. A noter que ce contrôle port, à compter de cette date, également sur les obligations des redevables à la TVA. **Enfin, l'organisme agréé doit, avant la fin de chaque année, élaborer un compte-rendu de mission - CRM.** Ce document devra être adressé à l'adhérent et sera également communiqué, dans le même délai, au service des impôts dont dépend l'adhérent.

40 - DELAIS DE DECLARATION - RAPPEL

Depuis 2009, toutes les déclarations fiscales annuelles des entreprises doivent être souscrites à la même date, fixée par décret au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai. L'uniformisation des délais susvisée concerne en particulier la déclaration contrôlée n°2035, la déclaration n°2036 des sociétés civiles de moyens et la déclaration des sociétés immobilières **non** soumises à l'impôt sur les sociétés n° 2072 notamment, déclarations habituellement souscrites par les médecins membres d'un organisme agréé.

41 – OBLIGATIONS DÉCLARATIVES EN CAS DE DÉCÈS DU CONTRIBUABLE

L'article 53 de la loi de finances rectificative pour 2010 du 29 décembre 2010 supprime, à compter de l'imposition des revenus 2011, l'obligation de souscrire dans les six mois de la date du décès la déclaration des revenus de l'année du décès. Cette déclaration pourra donc être souscrite dans les délais de droit commun. Ainsi, la déclaration des revenus perçus entre le 1^{er} janvier 2011 et la date du décès, intervenant en 2011, devra être produite en principe début mai 2012. En revanche, l'obligation de déposer la déclaration d'ISF dans les six mois de la date du décès est maintenue.

42 – PAIEMENT DE L'IMPÔT

Lorsqu'un mode de paiement n'est pas rendu obligatoire, le contribuable peut payer ses impôts en numéraire (dans la limite d'un plafond de 3 000 € pour les impôts directs et les taxes assimilées), par chèque, par TIP, par prélèvement automatique ou par téléversement (IR, taxes foncières et d'habitation, CFE), par virement sur le compte du Trésor ouvert à la Banque de France ou par imputation sur une créance fiscale.

Pour le règlement de certains impôts, le CGI impose le mode de paiement lorsque le montant des sommes dues ou du chiffre d'affaires H.T. de l'exercice précédent excède les seuils récapitulés dans le tableau ci-dessous (seuils applicables au 1.1.2011)

| Impôts (particuliers et entreprises ne relevant pas de la DGE) | Seuils de paiement ou de CA | Mode de règlement |
|--|--|---|
| Impôt sur le revenu (et acomptes) | 30 000 € | Prélèvement ou téléversement |
| Taxes foncières et taxe d'habitation | 30 000 € | Prélèvement ou téléversement |
| Cotisation foncière des entreprises (et acomptes) et IFR jusqu'au 30-9-2011 | 50 000 € | Virement ou prélèvement |
| Cotisation foncière des entreprises (et acomptes) et IFR à compter du 1-10-2011 | 50 000 € si CA ≤ 230 000 € CA >230 000 € | Virement ou prélèvement Prélèvement ou téléversement |
| Prélèvement sur les produits de placement à revenu fixe (et prélèvements assimilés) | 1 500 € | Virement |
| Prélèvement sur les dividendes et distributions assimilées | 1 500 € | Virement |
| Retenue à la source de l'article 119 bis du CGI (et retenues assimilées) | 1 500 € | Virement |
| Taxe sur les conventions d'assurance | 1 500 € | Virement |
| Taxe sur les salaires - entreprises tenues au téléversement de l'IS - autres entreprises | - 50 000 € | Téléversement Virement |
| TVA (et taxes assimilées) | CA > 500 000 € (CA >230 000 € à compter du 1-10-2011) | Téléversement |

| Impôts (particuliers et entreprises ne relevant pas de la DGE) | Seuils de paiement ou de CA | Mode de règlement |
|---|---|-------------------|
| Impôt sur les sociétés (et contributions assimilées), taxe sur les salaires | CA > 500 000 € (CA > 230 000 € à compter du 1-10-2011) | Téléversement |
| CVAE | - | Téléversement |

43 – RECOUVREMENT DES IMPÔTS

A partir du 1^{er} octobre 2011, les procédures de relance des contribuables défaillants seront les mêmes quel que soit le mode d'établissement de l'imposition (rôle d'imposition ou avis de mise en recouvrement) et assurées **par le « comptable public »**. Fondée sur une mise en demeure, elle pourra dans certains cas être précédée d'une lettre de relance. Si à l'expiration du délai imparti, le contribuable n'a pas payé ni demandé le sursis de paiement dans une réclamation, le comptable public peut engager des poursuites.

A compter du 31 décembre 2010, les impositions rectificatives en matière d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux peuvent être recouvrées par voie de mise en recouvrement au lieu de l'émission d'un rôle.

Tout retard dans le paiement **des impôts professionnels** donnera lieu à l'application d'une majoration de 5 % (10 % pour les autres impôts) à laquelle s'ajoutera l'intérêt de retard. Cette mesure s'appliquera à la fin de l'année 2011, et à compter du 1^{er} janvier 2012 pour les acomptes de TVA dus par les redevables soumis au régime simplifié d'imposition.

44 - CONTROLE FISCAL - RAPPEL

Depuis le 1^{er} janvier 2008 :

- la durée maximale des vérifications sur place des personnes exerçant une activité non commerciale et dont les recettes annuelles n'excèdent pas 230 000 € est portée de trois à six mois en cas de comptabilité non probante,
- le délai dont dispose le contribuable pour répondre à une proposition de rectification peut être porté de trente à soixante jours, s'il en fait la demande,
- lorsque la proposition de rectification procède d'une vérification de comptabilité d'un contribuable se livrant à une activité non commerciale dont les recettes sont inférieures à 460 000 €, l'administration dispose d'un délai de deux mois pour répondre aux observations du contribuable susvisé.

45 - PROCEDURE DE RECTIFICATION CONTRADICTOIRE – DELAI DE REPONSE DU CONTRIBUABLE - RAPPEL

En cas de mise en œuvre de la procédure de rectification contradictoire, le contribuable dispose d'un délai de trente jours pour faire parvenir son acceptation ou ses observations en réponse à la proposition de rectification que lui adresse l'administration.

La loi de finances rectificative pour 2007 a porté ce délai à soixante jours pour les propositions adressées depuis le 1^{er} janvier 2008. Les procédures d'imposition d'office ne bénéficient pas de cette prorogation. Celle-ci doit résulter d'une demande expresse du

contribuable présentée ou expédiée avant l'expiration du délai de réponse de trente jours initial, le cachet de la poste faisant foi en cas d'envoi postal.

46 – ACCESSIBILITÉ DES PROJETS D'INSTRUCTIONS FISCALE

Les instructions fiscales sont le principal outil permettant aux contribuables de mesurer concrètement et précisément la portée du droit fiscal. Elles commentent notamment les articles des lois de finances. Afin de renforcer la sécurité juridique en matière fiscale, il est possible, depuis 2010, de consulter les projets d'instructions portant sur les dispositions les plus importantes sur le site www.impots.gouv.fr.

47 – SEUIL D'APPLICATION DE L'OBLIGATION DE PAIEMENT PAR CHÈQUE

Le seuil au-delà duquel une dette doit être payée par chèque ou moyen assimilé est fixé, depuis le 17.06.2010, à 3 000 € lorsque le débiteur a son domicile fiscal en France ou agit pour les besoins d'une activité professionnelle et à 15 000 € lorsque le débiteur justifie qu'il n'a pas son domicile fiscal en France et n'agit pas pour les besoins d'une activité professionnelle.

48 - NOUVELLES MESURES LIEES A L'ACQUISITION ET A LA TRANSMISSION DES ENTREPRISES - RAPPEL

48.1. Droits d'enregistrement applicables aux transmissions d'entreprises

Ces mesures sont entrées en vigueur depuis le 06 août 2008.

48.1.1. Droits sur les cessions de fonds de commerce et de clientèle (articles 719 et 722 bis du CGI)

Le barème des droits de mutation à titre onéreux sur les cessions de fonds de commerce et assimilées est modifié pour la fraction du fonds supérieur à 23 000 €. Lorsque la cession porte sur une valeur n'excédant pas 23 000 €, seul le minimum de perception de 25 € est perçu comme auparavant.

Le nouveau barème est le suivant :

| <i>Fraction du prix (ou de la valeur vénale)</i> | <i>Droit budgétaire</i> | <i>Taxe départementale</i> | <i>Taxe communale</i> | <i>Imposition totale</i> |
|---|--------------------------------|-----------------------------------|------------------------------|---------------------------------|
| - n'excédant pas 23 000 € | 0 % | 0 % | 0 % | 0 % |
| - comprise entre 23 000 € et 107 000 € | 2 % | 0,60 % | 0,40 % | 3 % |
| - comprise entre 107 000 € et 200 000 € | 0,60 % | 1,40 % | 1 % | 3 % |
| - supérieure à 200 000 € | 2,60 % | 1,40 % | 1 % | 5 % |

Pour l'acquisition de fonds dans certaines zones, ZFU et ZRR notamment, le barème est le suivant :

| Fraction du prix (ou de la valeur vénale) | Droit budgétaire | Taxe départementale | Taxe communale | Imposition totale |
|--|-------------------------|----------------------------|-----------------------|--------------------------|
| - n'excédant pas 23 000 € | 0 % | 0 % | 0 % | 0 % |
| - comprise entre 23 000 € et 107 000 € | 0 % | 0,60 % | 0,40 % | 1 % |
| - comprise entre 107 000 € et 200 000 € | 0,60 % | 1,40 % | 1 % | 3 % |
| - supérieure à 200 000 € | 2,60 % | 1,40 % | 1 % | 5 % |

48.1.2. Droits sur les cessions de droits sociaux (art. 726 du CGI)

Le taux d'imposition de droit commun des cessions de droits sociaux est désormais fixé à un taux unique de 3 %. Pour les actions, le montant des droits demeure plafonné, mais le plafond est porté de 4 000 € à 5 000 €. Pour les parts sociales, il est diminué d'un abattement égal pour chaque part sociale, comme auparavant, au rapport entre 23 000 € et le montant total de parts de la société (SCP, SCM, SELARL...). A noter que les cessions de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière non cotées, SCI notamment, restent soumises au droit de 5 % sans plafonnement ni abattement.

48.1.3. Droits sur les cessions d'entreprises aux salariés ou aux proches (article 732 ter du CGI)

La loi LME a institué un abattement de 300 000 € sur la valeur du fonds ou de la clientèle ou sur la fraction de la valeur des titres (parts ou actions) représentative du fonds ou de la clientèle, servant pour la liquidation des droits d'enregistrement, en cas de cession en pleine propriété. Cette disposition s'applique si la vente est consentie, soit au titulaire d'un contrat de travail à durée indéterminée depuis au moins deux ans et qui exerce ses fonctions à temps plein ou d'un contrat d'apprentissage en cours au jour de la cession, soit à un proche du cédant = conjoint, partenaire d'un pacs, ascendants ou descendants en ligne directe, frères et sœurs. D'autre part, des conditions portant sur la poursuite de l'exploitation du fonds ou de l'activité de la société par les acquéreurs ainsi que sur le délai de détention, par le cédant, du fonds ou des titres doivent être remplies. Cet abattement ne peut s'appliquer qu'une seule fois entre un même cédant et un même acquéreur.

Dans son instruction 7 D-1-09 du 2 avril 209, l'administration a précisé que si la valeur du fonds cédé directement ou compris dans la valeur des titres est inférieure à 300 000 €, le reliquat d'abattement ne peut pas être utilisé ultérieurement à l'occasion d'une autre cession entre les mêmes personnes.

48.1.4. Donations d'entreprises aux salariés (article 790 A du CGI)

La loi LME modifie le régime de cet article, en vertu duquel les donations en pleine propriété aux salariés de fonds, de clientèle, ou de parts ou actions d'une société (à concurrence de la fraction de la valeur des titres représentative du fonds ou de la clientèle) sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit sous réserve que la valeur de ces biens soit inférieure à 300 000 €. Ainsi, elle prévoit l'application d'un abattement de 300 000 € et ce quelle que soit la valeur de l'entreprise. Cet abattement ne se cumule pas avec l'exonération partielle de 75 % appliquée en cas de transmission par donations des biens compris dans un pacte fiscal (CGI articles 787 B et 787 C du CGI). Les autres

conditions restent inchangées. Restent donc, exclues de la présente mesure, les sociétés civiles de gestion immobilière ou de portefeuille. Cette disposition a été commentée par l'administration dans une instruction 7 G-5-09 du 9 avril 2009.

49 - REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DES INTERETS VERSES A RAISON DES EMPRUNTS CONTRACTES POUR ACQUERIR LES TITRES D'UNE SOCIETE SOUMISE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES (article 199 terdecies-O B du CGI) – RAPPEL

Pour les intérêts payés à compter de 2008, le plafond des intérêts retenus pour le calcul de la réduction d'impôt est doublé. La réduction d'impôt, égale à 25 % du montant des intérêts payés au cours de l'année d'imposition à raison des emprunts contractés pour acquérir une fraction du capital d'une société non cotée et soumise à l'impôt sur les sociétés, se calcule sur des intérêts plafonnés à 20 000 € pour les personnes seules et à 40 000 € pour les couples.

Pour les emprunts contractés à compter du 28 avril 2008 et jusqu'au 31 décembre 2011, la loi 2008-776 du 4 août 2008 a aménagé de façon substantielle les conditions pour bénéficier de cette mesure et notamment a fixé le seuil minimum de détention à atteindre par l'acquéreur à 25 % des droits de vote et des droits dans les bénéfices sociaux de la société reprise contre 50 % auparavant. Que cette dernière doit répondre à la définition des PME, au sens communautaire.

D) DISPOSITIONS CONCERNANT LA FISCALITE DES PARTICULIERS

50 - BOUCLIER FISCAL – Article 1 et 1649-0A du CGI

Nous rappelons que la loi de finances pour 2006 a instauré, au profit de chaque contribuable, un plafonnement des impôts directs par rapport aux revenus. La loi TEPA du 21 août 2007 a ramené ce plafonnement de 60 à 50 % des revenus et a ajouté à la liste des impôts susceptibles d'être restitués, les contributions et prélèvements sociaux. Dans une instruction 13 A-1-08 du 26 août 2008 l'administration commente les règles pour bénéficier de cette restitution et l'obligation déclarative qui en découle, l'imprimé 2041-DRID.

La date limite de dépôt de la demande de restitution est fixée au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus. Ainsi, pour le droit à restitution acquis à compter de janvier 2011 et portant sur l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux acquittés en 2009 et 2010 au titre des revenus de 2009 et l'ISF et les impôts locaux établis au titre de l'année 2010, le contribuable peut demander la restitution des impositions excédant le plafond, fixé à 50 %, entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2011.

A noter que lorsque le contribuable dépose une demande de restitution, il ne peut plus, à compter de cette date, utiliser la procédure d'auto-liquidation.

Les lois de finances pour 2010 et rectificative pour 2009 ont modifié sensiblement le droit à restitution acquis au 1^{er} janvier 2011 (revenus 2009). En effet, les dividendes imposés selon le barème progressif de l'IR sont à retenir sans l'abattement de 1 525 € ou 3 050 € selon la situation de famille. D'autre part, les dividendes pris en compte pour le calcul du bouclier fiscal, qui jusque là étaient pris à hauteur de 60 % (après l'abattement de 40 %), sont retenus pour 70 % pour 2009, 80 % pour 2010 et 90 % pour 2011. A partir

des revenus 2012 (bouclier 2014), les revenus des capitaux mobiliers seront retenus sans tenir compte d'aucun abattement. Par ailleurs, à partir du bouclier 2011, il est impossible de déduire des revenus, les moins-values de cession de valeurs mobilières reportables au titre des années antérieures, les déficits antérieurs imputables sur le revenu global et les déficits catégoriels antérieurs imputables sur les revenus de même nature.

A noter que dans son arrêt du 13.01.2010, le Conseil d'Etat a estimé que les revenus des contrats d'assurance-vie multisupports (en euros et en unités de comptes) ne doivent pas être pris en compte dans le calcul du bouclier fiscal. En effet, les revenus de ces placements ne peuvent être appréciés qu'en fin de contrat.

La loi de finances pour 2011 alourdit presque uniformément la fiscalité des placements en majorant d'un point le taux d'impôt (18 % à 19 %) et de 0.20 % les prélèvements sociaux. Les plus-values immobilières imposables réalisées par les particuliers voient leur taux d'imposition relevé de trois points (16 % à 19 %). Le taux de la tranche d'imposition la plus élevée est également majoré d'un point (40 % à 41 %). Comme toute mesure qui alourdit l'impôt permet au contribuable de récupérer davantage au titre du bouclier fiscal, la loi prévoit que la hausse de ces prélèvements ne sera pas prise en compte pour la détermination du droit à restitution au titre du bouclier fiscal. Il en est de même du supplément d'impôt qui résulte des mesures de réductions des niches fiscales et de la suppression du seuil de cessions pour les gains de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux.

51 - AUTO-LIQUIDATION DU BOUCLIER FISCAL - RAPPEL

Depuis le 1^{er} janvier 2009 pour le plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2007 (« bouclier fiscal 2009 ») et années suivantes, les bénéficiaires du bouclier peuvent, sur option, procéder eux-mêmes à l'imputation de la créance sur le paiement d'impositions à venir.

Les modalités sont codifiées sous le paragraphe 9 de l'article 1649-0A du CGI. Elles ont été commentées par l'administration dans une instruction 13-A-3-09 du 02.06.2009. Cette créance est acquise au 1^{er} janvier de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement. Son calcul et son imputation font l'objet d'une déclaration spécifique, l'imprimé 2041-DRBF. Son imputation est limitée aux impositions suivantes : ISF, taxes foncières et d'habitation sur l'habitation principale et enfin, les contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine, exigibles l'année d'acquisition de la créance.

52 – REVISION DES BAREMES DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS

Le taux de la tranche d'imposition la plus élevée applicable aux revenus soumis au barème progressif est porté de 40 % à 41 % à partir de l'imposition des revenus de 2010. La majoration d'un point, destinée au financement de la réforme des retraites, est également étendue, à compter de l'imposition des revenus de 2011, aux taux de prélèvement libératoire et de la retenue à la source auxquels peuvent être soumis les revenus des capitaux mobiliers et aux taux de l'imposition proportionnelle qui frappe les plus-values de cessions de valeurs mobilières et les plus-values immobilières.

53 – CONTRIBUTIONS ET PRELEVEMENTS SOCIAUX SUR LE REVENU DU CAPITAL

La loi de finances pour 2011 relève de 2 % à 2,20 % le taux du prélèvement social visé à l'article L 245-16 du CSS. Le taux global des prélèvements sociaux comprenant la CSG, la CRDS, le prélèvement social et ses contributions additionnelles est ainsi porté de 12,10 % à 12,30 % sur :

- les revenus du patrimoine perçus à compter du 1^{er} janvier 2010 (revenus fonciers, rentes viagères à titre onéreux, plus-values professionnelles à long terme, plus-values de cession de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés)
- les revenus de placement perçus à compter du 1^{er} janvier 2011 (plus-values immobilières et sur biens meubles, produits de placement à revenu fixe, revenus distribués éligibles à l'abattement de 40 % ex. dividende, etc...).

54 – CHANGEMENT DE SITUATION MATRIMONIALE EN COURS D'ANNEE

A compter de l'imposition des revenus de l'année 2011, les nouvelles dispositions posent le principe de la déclaration commune des couples qui se constituent (mariage ou PACS), assorti d'un droit d'option pour une imposition séparée au titre de l'année du mariage ou de la conclusion du PACS. En outre, elles simplifient les règles d'imposition en cas de séparation due à un divorce ou à la rupture du PACS. Dans ce cas, les contribuables n'auront que deux déclarations à fournir, au lieu de trois actuellement. Dans ce cas, les ex-conjoints ou partenaires sont obligatoirement imposés séparément. Les dispositions concernant le décès de l'un des époux ou partenaires restent inchangées (deux déclarations).

Les modalités de calcul du quotient familial sont modifiées afin de retenir la situation des personnes au 31 décembre, qu'elles s'unissent ou qu'elles se séparent, mais aussi afin d'apprécier les charges de famille au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, ou au 31 décembre si elles ont augmenté en cours d'année.

L'administration fiscale devrait, par décret ou instruction, préciser les modalités pratiques relatives à ces nouvelles dispositions.

55 - QUOTIEN FAMILIAL DES VEUFS - RAPPEL

Depuis l'imposition des revenus de 2008, les veufs ayant des personnes à charge bénéficient dans tous les cas d'un quotient de base de deux parts.

56 - QUOTIEN FAMILIAL DES CONTRIBUABLES AYANT ELEVE DES ENFANTS ET VIVANT SEULS - RAPPEL

Depuis l'imposition des revenus de 2009, l'attribution de la demi-part supplémentaire bénéficiant jusqu'ici aux contribuables célibataires, divorcés, séparés ou veufs ayant un ou plusieurs enfants majeurs notamment, est réservée aux contribuables qui ont supporté à titre exclusif ou principal la charge de l'un au moins des enfants pendant au moins cinq années au cours desquelles ils vivaient seuls. Pour les contribuables perdant le bénéfice de la demi-part du fait de cette exigence, un dispositif transitoire est prévu au titre de l'imposition des revenus des années 2009 à **2012** (loi de finances pour 2011).

57 - EXONERATION EN FAVEUR DES ETUDIANTS SALARIES – Article 81,36° du CGI - RAPPEL

Dans une instruction 5F-12-08 du 29 avril 2008, l'administration fiscale commente le dispositif d'exonération applicable aux revenus des étudiants perçus depuis 2007. Peuvent bénéficier de cette exonération, les jeunes gens âgés d'au plus 25 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ayant la qualité de collégien, lycéen, élève ou étudiant. Le plafond annuel d'exonération est fixé à trois fois le montant mensuel du SMIC soit 4031 € pour 2010. Ce plafond d'exonération s'apprécie sur le montant des rémunérations nettes, mais avant déduction des frais professionnels. En vue de préserver, le cas échéant, leurs droits à la prime pour l'emploi, l'exonération s'applique sur option des bénéficiaires. L'option n'est soumise à aucun formalisme particulier. Elle résulte de la non-déclaration par les bénéficiaires des salaires concernés à due concurrence du plafond d'exonération.

58 – IMPOSITION DES RETRAITES SERVIES SOUS FORME DE CAPITAL

Sauf en cas de force majeure, les prestations de retraite versées sous forme de capital sont, à compter du 1^{er} janvier 2011, imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles des pensions de retraite. Elles peuvent, sur option expresse et si le montant est supérieur à 6 000 € (seuil qui sera actualisé chaque année), bénéficier d'un système de quotient spécifique codifié à l'article 163 bis II du CGI. En outre pour bénéficier de ce système, le bénéficiaire doit justifier que les cotisations versées durant la phase de constitution des droits étaient déductibles de son revenu imposable et que le versement du capital n'est pas fractionné.

59 - AMENAGEMENTS APPORTES AUX REVENUS MOBILIERS

59.1. Les dividendes :

Nous vous rappelons que pour les dividendes et distributions assimilées perçus depuis le 1^{er} janvier 2008, il est possible d'opter pour l'assujettissement de ces revenus à un prélèvement forfaitaire libératoire. Si une telle option est exercée, même partiellement, l'ensemble des dividendes perçus dans l'année ne bénéficie plus des divers abattements et du crédit d'impôt dont bénéficient généralement les actionnaires. Le choix du prélèvement libératoire n'aura d'intérêt que si on perçoit dans l'année d'importants dividendes et si la tranche d'imposition sur le revenu est de 41 %.

A compter du 1^{er} janvier 2011 le taux de prélèvement libératoire passe de 18 % à 19 %. A cette même date, qu'ils soient ou non soumis au prélèvement libératoire, ils seront assujettis aux contributions sociales (soit 12,30 %) avec paiement à la source.

A noter également, que l'article 7 de la loi de finances pour 2011 supprime, dès l'imposition des revenus de 2010, le crédit d'impôt sur les revenus distribués (ceux ouvrant droit à abattement de 40 % et ceux de même nature perçus dans le cadre d'un PEA). Son montant était de 115 € ou de 230 € selon la situation familiale du contribuable.

59.2. Les produits de placement à revenu fixe :

Pour les revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2011, le taux du prélèvement libératoire sur les produits de placement à revenu fixe passe de 18 % à 19 % plus prélèvements sociaux fixé à 12,30 %.

A noter que pour tous ces produits, le contribuable peut toujours choisir son mode d'imposition : soit à l'impôt sur le revenu, soit au prélèvement libératoire. Aussi, ceux qui sont faiblement imposés (tranche à 5,5 % ou 14 %) ont tout intérêt à opter pour la taxation à l'impôt sur le revenu.

59.3. Plus-values de cession de valeurs mobilières et droits sociaux réalisées par les particuliers :

La loi de finances pour 2011 unifie les modalités d'imposition des plus-values à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux. Ainsi pour les cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011, les plus-values, notamment celles visées à l'article 150-0-A du CGI, seront imposables à l'impôt de 19 % (taux pour 2011) et aux prélèvements sociaux (12,30 % taux pour 2010 et années suivantes) **dès le premier euro de cession**.

Cette mesure affectera essentiellement les « petits porteurs » puisque pour ceux qui dépassaient le seuil de cession, la plus-value était déjà taxée dès le premier euro.

Comme en matière de prélèvements sociaux, les moins-values subies au cours d'une année seront imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours de la même année et des dix années suivantes.

A noter qu'un mécanisme complexe de compensation est mis en place pour le contribuable ayant enregistré une moins-value, reportable ou non, en 2010 sans avoir franchi le seuil de taxation en vigueur pour 2010, soit 25 830 €.

60 – PLUS-VALUES IMMOBILIERES

L'article 6 de la loi de finances pour 2011, relève de trois points le taux d'imposition des plus-values immobilières, imposables après application de l'abattement pour durée de détention, réalisées par les particuliers au titre des cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011. Le taux d'imposition est ainsi porté de 16 % à 19 % auquel se rajoutent les prélèvements sociaux de 12,30 %, ce qui porte le taux global des prélèvements à 31,30 %.

61 – REVENUS FONCIERS

61.1. Imputation des déficits fonciers :

Selon une décision de rescrit n° 226-2010, l'administration fiscale refuse au propriétaire d'immeuble la possibilité d'imputer sur ses revenus fonciers provenant d'autres immeubles les déficits fonciers se rapportant à l'immeuble dont la location a cessé. Il est évident que si l'administration ne reconsidère pas cette doctrine, les bailleurs qui se trouvent dans cette situation seront fortement pénalisés.

61.2. Revenus fonciers – Emprunt substitutif :

Le Conseil d'Etat confirme que les frais de souscription d'un emprunt substitutif sont déductibles des revenus fonciers au même titre que les intérêts d'emprunt (CE 5-7-2010 n° 301044).

61.3. Revenus fonciers : frais de déplacement

Les frais de déplacement engagés pour la réalisation de travaux de réparation et d'entretien sont déductibles pour leur montant réel en tant que dépenses de réparation et d'entretien (CAA Lyon 25-5-2010 n° 08-786).

62 – FRAIS D'ACQUISITION DE TITRES DE SOCIETES SOUMISES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES – Article 83,3°, dernier al.

On rappelle que les salariés et les dirigeants peuvent déduire, depuis 2009, en cas d'option pour les frais réels, les frais, droits et intérêts des emprunts contractés pour l'acquisition ou la souscription des parts ou actions de société soumise à l'IS dans laquelle ils exercent leur activité professionnelle à titre principal. Les règles de non cumul de cette déduction avec d'autres régimes de faveur sont assouplies à compter du 1^{er} janvier 2011. Ainsi, à compter de cette date, la déduction des intérêts d'emprunt est

interdite pour la seule fraction des versements effectués pour l'acquisition ou la souscription de parts ou d'actions ayant ouvert droit, aux réductions d'impôt sur le revenu accordées au titre des investissements réalisés dans une PME non cotée ou au titre des emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise, à la réduction d'ISF accordé au titre des investissements réalisés dans une PME non cotée.

63 - REDUCTION D'IMPOT ACCORDEE AU TITRE DE LA SOUSCRIPTION AU CAPITAL DE PME – Article 199 terdecies – OA du CGI

Dans son instruction 5B-12-08 du 5 mars 2008, l'administration fiscale commente en détail ce dispositif et les formalités déclaratives qui en découlent. Nous signalons que cette réduction d'impôt est applicable jusqu'au 31 décembre 2012 (loi de finances pour 2010) aux versements effectués dans le cadre des souscriptions au capital initial ou aux augmentations du capital des sociétés soumises à l'IS dont les titres ne sont pas admis à la négociation ou sur un marché réglementé français ou étranger et ayant la qualité de PME au sens communautaire.

Les versements sont retenus dans la limite annuelle :

- de 20 000 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés
- de 40 000 € pour les contribuables soumis à une imposition commune

La réduction d'impôt est égale à 25 % (22% à compter de 2011) des versements effectués.

D'autre part, la loi de finances rectificative pour 2008 renforce ce dispositif pour les investissements réalisés, à compter du 1^{er} janvier 2009, dans des petites entreprises créées depuis moins de cinq ans et qui sont en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion. Ce dispositif codifié sous un II de l'article 199 terdecies – OA du CGI fixe respectivement à 50 000 € et à 100 000 € les versements retenus pour la réduction d'impôt. Il n'interdit pas de combiner les avantages fiscaux respectifs de chacun des deux dispositifs prévus par l'article 199 terdecies - OA, mais les plafonne à hauteur de 12 500 € ou de 25 000 € par an selon la situation familiale du contribuable.

La loi de finances pour 2011 aménage sensiblement ce dispositif.

Tout d'abord, le dispositif étend les activités exclues du régime à savoir : l'ensemble des activités financières, immobilières, et celles provenant des revenus garantis en raison de l'existence d'un tarif réglementé de rachat de la production. D'autre part sont également exclues du dispositif les sociétés dont les actifs sont constitués de façon prépondérante de métaux précieux, d'œuvres d'art, d'objets de collection, d'antiquités, de chevaux de courses ou de concours, et enfin de vins et d'alcools sauf si l'objet même de leur activité consiste en leur consommation ou en leur vente au détail.

Par ailleurs, des dispositions visant à limiter les abus et les effets d'aubaine sont instituées, tant pour les investissements directs que pour ceux réalisés via une société holding.

Il est également institué **une obligation** pour les sociétés bénéficiaires des souscriptions **d'employer**, selon le cas, au moins un salarié (sociétés qui sont soumises à l'obligation de s'inscrire à la chambre des métiers et de l'artisanat) ou **deux salariés (pour les autres sociétés)** à la date de la clôture de leur premier exercice.

Enfin, le dispositif écarte de l'avantage fiscal, des sociétés qui accordent : des garanties en capital à ses associés, des contreparties pour les souscripteurs, des

remboursements d'apports aux souscripteurs. La loi précise également les modalités d'application de l'encadrement du dispositif par les plafonds communautaires.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent d'une manière générale aux souscriptions effectuées à compter du 13 octobre 2010. Toutefois, la condition relative à l'emploi des salariés s'applique qu'aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2011. L'exclusion des sociétés ayant une activité de production d'électricité photovoltaïque s'applique quant à elle qu'aux souscriptions effectuées à compter du 29 septembre 2010.

64 - SOCIETE D'EXERCICE LIBERAL – S.E.L. – COTISATIONS SOCIALES SUR LES DIVIDENDES - RAPPEL

Nous vous rappelons que la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009, prévoit, qu'à compter du 1^{er} janvier 2009, l'assiette des cotisations dues par les non-salariés est déterminée en fonction **du revenu d'activité** et non plus en fonction du revenu professionnel. En conséquence, sont soumis aux cotisations sociales (assurance maladie et maternité, allocations familiales, assurance vieillesse-Carmf et la CSG/CRDS), les dividendes et les revenus générés par les sommes versées sur des comptes courants et perçus par les membres du foyer fiscal. La part de ces revenus intégrée dans l'assiette de cotisations est celle qui est supérieure à 10 % du capital social et des primes d'émission et des sommes versées en compte courant détenus en toute propriété ou en usufruit par l'exploitant, son conjoint ou le partenaire auquel il est lié par un PACS ou leurs enfants mineurs non émancipés.

La nature des apports retenus pour la détermination du capital social ainsi que les modalités de prise en compte des sommes versées en compte courant ont été précisées par le nouvel article R131-2 du Code de la Sécurité Sociale issu d'un décret du 16 avril 2009.

65 - INVESTISSEMENTS IMMOBILIERS LOCATIFS – DISPOSITIF « SCELLIER » - Article 199 septuies du CGI

Nous vous rappelons que la loi de finances rectificative pour 2008 a supprimé à compter du 1^{er} janvier 2010, les dispositifs « Robien » et « Borloo » neufs et les a remplacés par un nouvel avantage prenant la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Pour le dispositif Scellier classique et jusqu'en 2010, la réduction d'impôt était égale à 25 % du prix de revient de l'investissement dans la limite d'un plafond de 300 000 €. A compter de 2011, la réduction devait être ramenée à 15 % pour les logements relevant de la réglementation thermique RT 2005. La réduction d'impôt de 25 % était maintenue uniquement pour les logements labellisés BBC. Ces taux devaient passer respectivement à 10 % et 20 % pour les logements acquis ou construits en 2012.

La loi de finances pour 2011 et rectificative pour 2010 bouleverse la donne (rabat de 10 % des niches fiscales et sursis aux investisseurs). Ainsi, les réductions d'impôts applicables en 2011 aux différents dispositifs Scellier sont les suivantes :

| DATE DE SIGNATURE PROMESSE ET ACTE NOTARIÉ | TYPE DE LOGEMENT | SCCELLIER CLASSIQUE SUR 9 ANS | SCCELLIER INTERMÉDIAIRE SUR 12 ANS | SCCELLIER INTERMÉDIAIRE SUR 15 ANS |
|---|------------------|-------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|
| AVANT LE 31/12/2010 | BBC et non BBC | 25 % | 31 % (25 % + 2 % pendant 3 ans) | 37 % (25 % + 2 % pendant 6 ans) |
| RÉSERVATION AVANT 31/12/10 ET SIGNATURE ACTE AVANT 31/01/11 | BBC et non BBC | 25 % | 31 % (25 % + 2 % pendant 3 ans) | 37 % (25 % + 2 % pendant 6 ans) |
| RÉSERVATION AVANT LE 31/12/10 ET SIGNATURE ACTE AVANT LE 31/03/11 | BBC | 25 % | 31 % | 37 % |
| | Non BBC | 15 % | 21 % (15 % + 2 % pendant 3 ans) | 27 % (15 % + 2 % pendant 6 ans) |
| RÉSERVATION APRÈS 31/12/10 ET SIGNATURE NOTARIÉE EN 2011 | BBC | 22 % | 27 % (22 % + 1,67 % pendant 3 ans) | 32 % (22 % + 1,67 % pendant 6 ans) |
| | Non BBC | 13 % | 18 % (13 % + 1,67 % pendant 3 ans) | 23 % (13 % + 1,67 % pendant 6 ans) |

BBC : BÂTIMENT BASSE CONSOMMATION

IDÉ / SOURCE : «LES ECHOS»

Les obligations déclaratives des contribuables et des sociétés qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt ont été fixées par le décret 2009-844 du 08.07.2009 et déjà reprises par l'administration dans son instruction signalée ci-après.

Pour l'essentiel, le champ et les conditions d'application de ce dispositif sont identiques à ceux retenus par les dispositifs précédents « Robien » et « Borloo ». Ce dispositif a été commenté par l'administration dans son instruction 5 B – 17 – 09 du 12.05.2009. Toutefois, nous vous rendons attentifs sur le fait que les logements éligibles à la réduction d'impôt doivent respecter la réglementation thermique en vigueur, sauf en cas de réhabilitation de logements déjà achevés et ceux dont la date du dépôt de la demande du permis de construire est antérieure à celle du décret fixant le niveau de performance énergétique globale.

66 - DEPENSES DE GROSSES REPARATIONS SUPPORTEES PAR LES NUS-PROPRIETAIRES – Article 156 du CGI - RAPPEL

Le régime dérogatoire de déduction des travaux de grosses réparations supportées par les nus-proprétaires est, depuis 2009, profondément modifié :

- les dépenses deviennent déductibles directement du revenu global, que l'immeuble soit ou non donné en location,
- le montant des dépenses déductibles est plafonné à 25 000 € par an,
- les dépenses non imputées au titre d'une année sont reportables dans les mêmes conditions, sur le revenu global des dix années suivantes.

A noter cependant que lorsque l'immeuble est donné en location et que les revenus tirés de cette location sont imposés au nom de l'usufruitier dans la catégorie des revenus fonciers, le nu-proprétaire doit choisir entre l'application du régime de droits communs des revenus fonciers ou le régime dérogatoire de déduction du revenu global. Enfin, nous signalons à nos lecteurs que les grosses réparations visées par ce dispositif sont celles qui sont définies à l'article 606 du Code Civil.

67 - CREDIT OU REDUCTION D'IMPOT POUR L'EMPLOI D'UN SALARIE A DOMICILE – Article 199 sexdecies du CGI

Depuis 2009, les contribuables qui emploient pour la première fois à titre direct un salarié pour des activités de services à la personne voient leur plafond des dépenses ouvrant droit à l'avantage fiscal majoré. Cette majoration de 3000 € s'applique seulement pour l'année d'imposition au cours de laquelle cette première embauche est réalisée.

Rappel des principes généraux :

La loi de finances rectificative pour 2006 avait transformé la réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile en crédit d'impôt pour les dépenses de garde d'enfants, de soutien scolaire ou de cours à domicile payées, à compter de 2007, à l'aide d'un chèque emploi-service universel.

La loi 2007-290 du 5 mars 2007 relative au droit au logement avait profondément aménagé ce crédit d'impôt. Ainsi, le bénéfice de cette mesure est étendu, d'une part, aux contribuables qui sont demandeurs d'emploi et, d'autre part, à l'ensemble des services à la personne définis à l'article D129-35 du Code du Travail (services précédemment signalés auxquels se rajoutent, l'entretien de la maison et les travaux ménagers, les petits travaux de jardinage, l'assistance aux personnes âgées ou handicapées, l'assistance informatique et internet à domicile...). Enfin, les dépenses concernées ne doivent plus nécessairement être payées à l'aide d'un CESU.

Les contribuables pouvant bénéficier d'un crédit d'impôt sont les célibataires, veufs ou divorcés qui exercent une activité professionnelle ou qui sont inscrits sur la liste des demandeurs d'emploi durant trois mois au moins au cours de l'année de paiement des dépenses ainsi que les personnes mariées ou liées par un pacs qui toutes deux satisfont à l'une ou l'autre des conditions ci-avant indiquées. Les autres personnes peuvent, comme auparavant, bénéficier de la réduction d'impôt.

A noter que la loi de finances rectificative pour 2010 du 29 décembre 2010 subordonne désormais l'octroi de l'avantage fiscal à une obligation de **justification du montant payé pour des prestations réellement effectuées**. Ainsi, lorsqu'un système de forfait d'heures prépayées est choisi, seules les heures de prestations utilisées ouvrent dorénavant droit à l'avantage fiscal.

Celui-ci (réduction ou crédit d'impôt) est égal à 50 % du montant des dépenses effectivement supportées, retenues dans une limite indiquée dans notre tableau « Principaux seuils fiscaux pour 2010 ».

68 - CREDIT D'IMPOT AU TITRE DES INTERETS D'EMPRUNT AFFERENTS A L'HABITATION PRINCIPALE – Article 200 quaterdecies du CGI

La loi de finances pour 2011, supprime cet avantage pour les opérations :

- pour lesquelles l'offre de prêt (ou au moins l'une des offres s'il y en a plusieurs qui concourent au financement) est émise à compter du 1^{er} janvier 2011,
- ou pour lesquelles l'offre ou toutes les offres de prêt sont émises avant cette date, lorsque l'acquisition du logement (logement achevé ou en l'état futur d'achèvement) ou la déclaration d'ouverture du chantier intervient après le 30 septembre 2011.

On rappelle que le crédit d'impôt est égal à 40 % du montant des intérêts versés au titre de la première annuité et à 20 % de celui versé au titre des quatre annuités

suivantes pour des logements anciens. Pour les logements neufs ne répondant pas à la norme BBC, le taux de 40 % et de 20 % est réduit respectivement à 30 % et à 10 % pour 2010 et 25 % et 10 % pour 2011. Pour les logements neufs répondant au label BBC, le taux est de 40 % du montant des intérêts versés au titre des sept premières annuités.

Dans tous les cas, les intérêts versés sont retenus dans la limite annuelle de 3 750 € ou de 7 500 € selon la situation familiale du contribuable. Ces limites sont doublées lorsque le foyer fiscal comporte au moins une personne handicapée et majorée de 500 € par personne à charge.

69 - CREDIT D'IMPOT EN FAVEUR DU DEVELOPPEMENT DURABLE – Article 200 quater du CGI

Ce crédit d'impôt est applicable aux dépenses d'équipement en faveur des économies d'énergie et du développement durable que les particuliers réalisent pour leur habitation principale entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2012 dans la limite d'un plafond pluriannuel de 8 000 € (16 000 € pour un couple). Le montant du crédit d'impôt varie, selon la nature et les caractéristiques des dépenses, de 15 % à 50 % (13 % à 45 % à compter de 2011).

Cet avantage a été étendu aux bailleurs de logements achevés depuis plus de deux ans dont ils sont propriétaires et qu'ils s'engagent à louer nus à usage d'habitation principale, pendant une durée minimale de cinq ans, à des personnes autres que leur conjoint ou un membre de leur foyer fiscal.

Pour un même logement donné en location, le montant des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt pour le bailleur ne peut excéder, pour la période allant du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2012, la somme de 8000 €. Au titre de la même année, le nombre de logements donnés en location et faisant l'objet de dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt est limité à trois par foyer fiscal. Les dépenses ayant bénéficié de cette disposition ne peuvent pas être déduites des revenus fonciers.

La loi de finances pour 2011 aménage une nouvelle fois le dispositif de l'article 200 quater du CGI. Les modifications portent, d'une part, sur les dépenses d'installation photovoltaïque dont le taux de crédit d'impôt est ramené de 50 % à 25 % pour les dépenses payées à compter du 29 septembre 2010, et, d'autre part, sur le montant des dépenses de matériaux d'isolation thermique des parois opaques payés à compter du 1^{er} janvier 2011 qui sera pris en compte dans la limite d'un plafond de dépenses par mètre carré, à savoir : 150 € TTC par mètre carré de parois isolées par l'extérieur et 100 € TTC par mètre carré de parois isolées par l'intérieur.

70 – DEPENSES EN FAVEUR DE L'AIDE AUX PERSONNES - Article 200 quater du CGI

La loi de finances pour 2011 proroge d'un an la période d'application du crédit d'impôt. Par conséquent, le plafond de prise en compte des dépenses éligibles au crédit d'impôt (5 000 € ou 10 000 € selon la situation familiale, majorée de 400 € par personne à charge) s'appréciera désormais sur une période de cinq années civiles consécutives comprises entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2011.

Les dépenses éligibles sont les suivantes :

- les dépenses d'installation ou de remplacement d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées – Taux du crédit d'impôt 25 %.

- celles payées pour la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation par un plan de prévention des risques technologiques – Taux du crédit d'impôt 30 % pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2010.

- celles afférentes à un immeuble collectif achevé depuis plus de deux ans payées au titre de l'acquisition d'ascenseur électrique à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence – Taux du crédit d'impôt 15 %.

71 - INVESTISSEMENTS LOCATIFS DANS DES RESIDENCES MEUBLEES – Article 199 sexvicies du CGI

L'article 15 de la seconde loi de finances rectificative pour 2009 publiée au J.O. du 20.04.2009 a aménagé la réduction d'impôt accordée au titre des investissements dans des résidences avec services (résidences pour étudiants ou pour personnes âgées ou handicapées et résidences de tourisme classées).

On rappelle que la loi de finances pour 2009 a restreint le champ d'application du régime des biens en meublés professionnels et a créé, à compter de 2009, une réduction d'impôt en faveur des investissements locatifs non professionnels.

Afin de rendre ce dispositif aussi attractif que le dispositif « Scellier », l'article 15 susvisé prévoit que les investissements locatifs non professionnels, dans certaines résidences meublées, réalisés entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2012, bénéficient d'une réduction d'impôt de :

- 25 % pour les investissements réalisés en 2009 et 2010
- 18 % pour les investissements réalisés en 2011 et 2012 (loi de finances pour 2011)

Le taux est apprécié en fonction de la date de signature de l'acte authentique. Il est donc indépendant du fait générateur de la réduction d'impôt qui correspond généralement à la date de mise en exploitation de la résidence.

Le plafond de la base de l'avantage fiscal est fixé à 300 000 €. La réduction d'impôt est répartie sur neuf années à raison d'un neuvième de son montant par année. Si elle excède l'impôt dû, le solde peut être imputé sur l'impôt dû au titre des années suivantes, jusqu'à la sixième année inclusivement. Les fractions reportées s'imputent en priorité, en retenant d'abord les plus anciennes.

Les amortissements de l'immeuble ouvrant droit à réduction d'impôt, ne sont admis en déduction du résultat imposable qu'à hauteur de ceux pratiqués sur la fraction du prix de revient des immeubles excédant le montant retenu pour le calcul de cette réduction d'impôt.

L'administration fiscale a publié le 29.12.2009 une instruction qui commente ce dispositif et comporte de nombreuses précisions et plusieurs mesures de tempérament.

72 - COTISATIONS D'EPARGNE RETRAITE INDIVIDUELLE (PERP, PREFON et régimes assimilés)

On rappelle que les sommes versées à ce titre sont déductibles du revenu global dans la limite d'un plafond individuel. Depuis l'imposition des revenus 2007, cette disposition permet, à un contribuable dont le montant des cotisations dépasse son plafond individuel de déduction, de bénéficier d'une déduction supplémentaire dans la

limite du plafond de déduction de son conjoint ou partenaire, si ce dernier n'a pas totalement atteint cette limite pour la déduction de ses propres cotisations. Cette solution doit faire l'objet d'une demande expresse formulée sur la déclaration n° 2042.

La limite de déduction est égale à la différence constatée au titre de **l'année précédente** entre :

- une fraction égale à 10 % des revenus de l'activité professionnelle retenue dans la limite de 8 X le plafond annuel de la Sécurité Sociale ou si elle est plus élevée, une somme égale à 10 % du plafond annuel précité ;
- et le montant cumulé de cotisations ou primes déductibles en application de l'article 83 au titre de la retraite supplémentaire (y compris la part patronale), ou de contrats facultatifs PERCO (comprenant la part versée par l'employeur et le salarié qui est exonérée d'impôt) ou pour une fraction des contrats MADELIN.

Détermination du plafond 2011 à indiquer sur votre déclaration n° 2042 pour 2010 :

A noter que pour les rachats de cotisations effectués aux régimes Préfon, Corem ou CGOS, l'excédent correspondant à ces rachats peut être admis en déduction du revenu imposable dans la limite de deux années de cotisations en 2010, 2011 et 2012.

Pour nos adhérents concernés par les régimes obligatoires d'entreprises de retraite supplémentaire « article 83 » (salariés) ou ayant souscrits des contrats facultatifs de retraite « MADELIN » ou PERCO, indiquez sur la déclaration n° 2042 – cadre 6 cases 6QS à 6QU, selon le cas, les cotisations correspondantes versées en 2010 de la manière suivante :

- en totalité pour « l'article 83 »
- en totalité pour les PERCO exonérés d'impôt sur le revenu
- pour leur montant qui excède 15 % de la quote-part de votre bénéfice imposable comprise entre 34 620 € et 276 960 € pour les contrats facultatifs de retraite « MADELIN »

Exemple :

Bénéfice BNC 2010 : 154 300 €

Cotisation retraite « MADELIN » 2010 : 22 500 €

Calcul à effectuer comme suit :

$22\,500 - [(154\,300 - 34\,620) \times 15\%] = 4\,548 \text{ €} \Rightarrow$ part de la cotisation Madelin à reporter sur la déclaration n° 2042

73 - NICHES FISCALES – PLAFONNEMENT GLOBAL DE CERTAINS AVANTAGES FISCAUX – Article 200-0-A du CGI

Plafonnement global :

Ce dispositif, applicable depuis l'imposition des revenus 2009, prévoit un plafonnement global de l'avantage fiscal procuré par certaines déductions, réductions ou crédit d'impôt énumérés au 2 de l'article 200-0-A.

Initialement le plafond des avantages fiscaux concernés était fixé à 25 000 €,

majorés de 20 % du montant du revenu imposable. La loi de finances pour 2010 avait réduit, à partir de 2010, les deux chiffres limites du plafond respectivement à 20 000 € et à 8 %.

La loi de finances pour 2011 fixe, à compter de l'imposition des revenus 2011, le plafond global des avantages fiscaux concernés à 18 000 € majorés de 6 % du montant du revenu imposable.

Une instruction fiscale devrait prochainement commenter les modalités pratiques liées à la superposition des plafonds 2009, 2010 et 2011, lorsqu'un contribuable bénéficie simultanément, au titre d'une année d'imposition, de plusieurs plafonnements.

Réduction des niches fiscales :

L'avantage en impôt procuré par les dispositifs de réductions ou crédits d'impôt prévu par l'article 200-0-A du CGI est réduit de 10 % pour les dépenses payées en 2011 à compter de l'imposition des revenus de 2011.

La réduction de 10 % s'applique aux taux des réductions et crédits d'impôt concernés ainsi qu'au plafond d'imputation de ces avantages, exprimés en euros ou en pourcentage d'un revenu, lorsqu'un tel plafond est prévu par la loi. Lorsque plusieurs avantages fiscaux sont soumis à un plafond commun, celui-ci est également réduit de 10 %. Ni le plafond global, ni les plafonds de dépenses des différentes réductions d'impôt et crédits d'impôt ne sont concernés par cette mesure.

74 – REFORME DE LA FISCALITE DE L'URBANISME – TAXE LOCALE D'EQUIPEMENT (TLE) ET SES TAXES ANNEXES

A compter du 1^{er} mars 2012, la taxe locale d'équipement et ses taxes annexes seront remplacées par une taxe d'aménagement, assise sur la valeur, déterminée forfaitairement par mètre carré, de la surface de la construction.

A compter de cette même date, une taxe pour sous-densité ayant pour objectif de lutter contre l'étalement urbain et d'inciter à une utilisation économe de l'espace pourra être instituée par les communes et les EPCI compétents dans les zones U et AV.

Fiscalement et comme pour la TLE, ses nouvelles taxes sont réputées constituer un élément du prix de revient des ensembles immobiliers construits.

75 – DONATIONS ET SUCCESSIONS

75.1. Donations – Réduction de droit liée à l'âge du donateur – Rappel :

Les donations bénéficient de réductions de droits dont les taux varient en fonction de l'âge du donateur et de la nature de la transmission.

Pour les donations consenties depuis 2006, les taux de réduction de droit sont les suivants :

| Nature de la transmission | Age du donateur | | |
|---|-----------------|--------------------|-------------|
| | - de 70 ans | de 70 ans à 80 ans | + de 80 ans |
| En pleine propriété | 50 % | 30 % | — |
| De l'usufruit | | | |
| En nue-propriété | 35 % | 10 % | — |
| Avec réserve du droit d'usage ou d'habitation | | | |

75.2. Rapport des donations antérieures – Rappel :

Depuis 2006, les donations consenties depuis plus de six ans (au lieu de dix ans) ne sont plus rapportées pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit lors d'une nouvelle donation ou d'une succession. Ainsi, les donations consenties avant le 1^{er} janvier 2004 sont, à compter du 1^{er} janvier 2010, dispensées du rapport fiscal.

75.3. Abattements sur les donations et successions :

Nous vous rappelons que la loi TEPA du 21 août 2007 a profondément modifié les droits applicables en cas de succession et de donation. Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2008 les abattements et les tranches du barème de l'impôt sont actualisés au 1^{er} janvier de chaque année. Le montant des abattements applicables au 1^{er} janvier 2011 sont les suivants :

- 159 325 € pour les transmissions à titre gratuit en ligne directe ou au profit des handicapés
- 15 932 € pour les transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs
- 7 967 € pour les transmissions à titre gratuit aux neveux et nièces
- 1 594 € d'abattement applicable à défaut d'un autre abattement sur la part successorale reçue
- 80 724 € pour les donations entre conjoints ou partenaires d'un Pacs ⁽¹⁾
- 31 865 € pour les donations consenties aux petits-enfants
- 5 310 € pour les donations consenties aux arrière-petits-enfants
- 31 865 € pour les dons familiaux de sommes d'argent ⁽²⁾

(1) Il est rappelé que le conjoint ou partenaire d'un Pacs survivant du défunt est totalement exonéré du droit de succession.

(2) En ce qui concerne les dons familiaux de somme d'argent, l'âge limite avant lequel il est permis d'effectuer des dons en franchise de droits au profit de petits-enfants, arrière-petits-enfants ou petits-neveux, est porté de 65 ans à 80 ans à partir du 1^{er} janvier 2010. Cet âge reste en revanche fixé à 65 ans pour les dons consentis à un enfant, neveu ou une nièce. Les bénéficiaires doivent être majeurs ou mineurs émancipés. S'agissant des grands-oncles et grands-tantes, ils doivent être sans descendance et le parent du donataire, neveu ou nièce du donateur, doit être décédé.