

## DEUXIÈME LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012

### L'essentiel

Publiée au Journal Officiel du 17 août 2012, la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 prévoit notamment :

- L'institution d'une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 % sur les distributions de dividendes ;
- La non-déductibilité des aides à caractère financier consenties entre entreprises ;
- La suppression du relèvement de 19,60 % à 21,20 % du taux normal de la TVA envisagé à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2012 et la suppression corrélative de l'allégement programmé des cotisations patronales d'allocations familiales ;
- La suppression de l'exonération fiscale des heures supplémentaires et, à l'exception des TPE, la suppression des allègements de charges sociales sur les heures supplémentaires ;
- L'alourdissement des droits de succession et de donation ;
- L'institution d'une contribution exceptionnelle sur la fortune au titre de l'année 2012.

Outre ces mesures fiscales, la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 contient diverses mesures sociales ayant pour effet notamment d'alourdir la taxation des stock-options et des attributions gratuites d'actions, de relever de 8 à 20 % le taux du forfait social, d'abaisser le seuil d'assujettissement des parachutes dorés aux charges sociales dès le premier euro et de doubler le taux des contributions patronales dues au titre des retraites-chapeaux.

Vous trouverez, ci-après, un résumé de ces différentes mesures ainsi que d'autres évoquées pour mémoire sur lesquelles nous restons à votre disposition pour toute précision complémentaire.

**Contact : [daj@fntp.fr](mailto:daj@fntp.fr)**

**TEXTE DE REFERENCE :**

Loi de finances rectificative n°2012-958 du 16 août 2012 publiée au Journal Officiel du 17 août 2012

## Institution d'une contribution additionnelle à l'IS de 3 % sur les distributions de dividendes

Il est institué une **contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 %** sur les montants distribués par les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'IS en France.

### • Personnes morales passibles de la contribution :

La contribution additionnelle à l'IS est due par les sociétés et organismes passibles de l'IS quelle que soit leur nationalité. Ainsi, y sont soumis les succursales et établissements d'entreprises étrangères qui sont assujettis à l'IS.

Sont toutefois expressément exclues du champ d'application de la contribution :

- Les sociétés ou organismes de placement collectif (SICAV, FCP, SCPI,...) ;
- Les **PME au sens de la législation communautaire** c'est-à-dire des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros<sup>1</sup>.

### • Distributions soumises à la contribution :

Sont assujetties à la contribution l'ensemble des revenus distribués au sens des articles 109 à 117 du Code général des impôts sous réserve de certaines exonérations.

Sont ainsi considérés comme revenus distribués notamment :

- Les distributions de bénéfices et de réserves ;
- Les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés et non prélevées sur les bénéfices ;
- Les revenus réputés distribués (sommes mises à la disposition des associés à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes, les rémunérations et avantages occultes au profit de personnes non associées) ;
- Les bénéfices réalisés en France par une société étrangère ayant son siège de direction hors de la Communauté européenne.

<sup>1</sup> Ces seuils s'apprécient différemment selon que l'entreprise concernée est considérée comme **autonome** (entreprise totalement indépendante ou entreprise dont les liens de participation avec une ou plusieurs entreprises non liées en amont et/ou en aval, sont inférieurs à 25 %), **partenaire** (entre 25 et 50 % de participation en amont ou en aval) ou **liée** (à partir de 50 % de participation. Voir Annexe I au Règlement (CE) n°800/2008 de la Commission Européenne du 6 août 2008.

• **Distributions exclues de la contribution :**

Sont exclues de la contribution notamment :

- Les **distributions entre sociétés appartenant à un même groupe fiscal intégré** au sens de l'article 223 A du code général des impôts ;
- Les **distributions payées en actions ou en certificats coopératifs d'investissement émis par des sociétés coopératives** à la condition que la société qui a procédé à ces distributions n'effectue pas un rachat d'actions ou de certificats coopératifs d'investissement dans le délai d'un an, pour les annuler ;
- Les distributions effectuées par des sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC).

• **Assiette, fait générateur et taux de la contribution :**

La contribution est assise sur les distributions qui y sont assujetties.

Son fait générateur est fixé :

- Pour les distributions officielles à la mise en paiement des distributions ;
- Pour les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice, à la date de clôture de cet exercice.

Le taux de la contribution est uniformément fixé à 3 % de l'assiette.

• **Paiement et régime fiscal de la contribution :**

La contribution est payée spontanément au comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.

Elle est payée lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Comme pour l'IS, le défaut de versement de la contribution est sanctionné par l'intérêt de retard liquidé au taux de 0,40 % par mois de retard et la majoration de 5 % des sommes dont le paiement est différé.

La contribution ne peut pas être acquittée au moyen de crédit d'impôt quels qu'ils soient et notamment la créance de report en arrière des déficits.

La contribution n'est pas admise parmi les charges déductibles du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés.

• **Entrée en vigueur :**

La contribution s'applique à compter de la date de publication de la loi au Journal Officiel soit :

- Aux distributions mises en paiement à compter du 17 août 2012 ;
- Aux revenus considérés comme distribués au titre d'un exercice clos à compter du 17 août 2012.

---

## Non-déductibilité des aides à caractère financier

Les **aides de toute nature** consenties par une entreprise à une autre **ne sont plus déductibles** de ses bénéfices imposables à l'exception :

- Des aides à caractère commercial,
- Des aides consenties à des entreprises soumises à une procédure collective.

Ce nouveau régime s'applique pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 4 juillet 2012.

• **Entreprises concernées par la mesure :**

Sont concernées par la limitation de la déduction des aides, les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés qui consentent une aide au profit d'une entreprise établie en France ou hors de France.

• **Aides concernées :**

Le texte prévoit que les aides de toute nature autres que celles à caractère commercial sont exclues de la déduction.

Outre les subventions et les abandons de créance, les aides peuvent prendre, par exemple, les formes suivantes :

- Prêts ou avances consentis sans intérêt ou avec un intérêt inférieur à celui du marché ;
- Occupation gratuite d'un immeuble ou à un prix inférieur au marché ;
- Prestations diverses sous-facturées ;
- Prise en charge de dettes ;
- Versement en exécution d'engagements de caution donnés en faveur d'une autre société.

La distinction entre les aides à caractère financier et celles à caractère commercial a fait l'objet d'une abondante jurisprudence dont il résulte que la qualification du caractère financier des aides est opérée a contrario.

Est financière l'aide dont les motivations commerciales n'ont pas concouru de manière prépondérante, à son octroi. L'administration précise à cet égard que les aides suivantes ont un caractère financier :

- Subvention accordée afin de mettre un terme à des relations commerciales ;
- Aide accordée en l'absence de relations commerciales significatives ;
- Aide accordée dans le cadre de l'assainissement financier d'une entreprise ou de la restructuration d'un groupe ou encore d'un secteur d'activité économique.

- **Aides non concernées :**

Seules deux exceptions à la non-déductibilité des aides sont prévues.

- **Aides commerciales :** A cet égard, la jurisprudence considère qu'une aide accordée par une entreprise à une autre présente un caractère commercial lorsque ces entreprises :
  - o Entretiennent des relations de fournisseurs à clients ;
  - o Ont des productions complémentaires ;
  - o Ou s'adressent à des clients communs et que l'aide est justifiée par le maintien des activités de la société mère ;
  - o Ou encore lorsque la poursuite de l'activité de la filiale est nécessaire à la société mère dans la prospection de nouveaux marchés.

En tout état de cause, pour être déductible, l'aide doit être consentie dans le cadre d'une gestion normale et donc comporter des contreparties suffisantes pour l'entreprise qui la consent.

- **Aides consenties dans la cadre de procédures collectives** qu'il s'agisse des aides consenties aux entreprises dans le cadre d'une procédure de conciliation ou des aides consenties aux entreprises pour lesquelles une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation est ouverte.

Parallèlement à cette mesure, il est prévu que les aides à caractère financier qui ne sont plus déductibles des résultats imposables n'auront plus à être prises en compte pour le calcul de la valeur ajoutée soumise à la CVAE.

---

### **Suppression du relèvement de 19,60 % à 21,20 % du taux normal de la TVA.**

La loi de finances rectificative pour 2012 supprime les deux principaux volets du dispositif de la TVA dite sociale institués par la première loi de finances rectificative pour 2012 (cf. Informations Fiscales n°9 du 23 mars 2012).

C'est ainsi que :

- Le relèvement du taux normal de la TVA de 19,60 % à 21,20 % qui devait entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> octobre 2012, est supprimé ;
- L'allègement des cotisations patronales d'allocations familiales qui constituait le pendant de la hausse du taux normal de la TVA, est également supprimé.

---

### **Suppression de l'exonération fiscale des heures supplémentaires**

La loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (TEPA) du 21 août 2007 avait institué un régime fiscal et social dérogatoire des heures supplémentaires et complémentaires, notamment une exonération d'impôt sur le revenu des salaires versés au titre du temps supplémentaire travaillé (cf. Informations Fiscales n° 12 du 5 octobre 2007 et social n° 47 du 21 septembre 2007).

La deuxième loi de finances rectificative pour 2012 supprime l'exonération d'impôt sur le revenu de la rémunération versée au titre des heures supplémentaires et complémentaires effectuées **à compter du 1<sup>er</sup> août 2012.**

Parallèlement, les allègements de charges sociales applicables aux rémunérations des heures supplémentaires accomplies à compter du 1<sup>er</sup> septembre 2012 sont supprimés. Il est mis fin ainsi :

- A la réduction des cotisations salariales dont pouvaient bénéficier les salariés au titre de la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires effectuées, quel que soit l'effectif de l'entreprise ;
- A la déduction forfaitaire sur les heures supplémentaires dans les entreprises de 20 salariés et plus.

Seule est maintenue la déduction forfaitaire sur les cotisations patronales (actuellement fixée à 1,5 € par heure supplémentaire) pour les entreprises de moins de 20 salariés.

---

## Alourdissement des droits de succession et de donation

La deuxième loi de finances rectificative pour 2012 aménage sur plusieurs points les droits de mutation à titre gratuit. C'est ainsi que :

- Le **montant de l'abattement personnel** applicable en ligne directe (successions ou donations au profit des parents, enfants, petits-enfants...) qui était de 159.325 € est désormais **fixé à 100.000 €** ;
- Le **délai de rappel fiscal** au-delà duquel les donations antérieures n'ont pas à être rapportées pour la liquidation des droits d'une nouvelle donation ou lors de la succession est **porté de 10 à 15 ans**.

Corrélativement à l'augmentation de 10 à 15 ans de ce délai de rappel des donations antérieures, **l'exonération dans la limite de 31.865 € des dons de somme d'argent** consentis en pleine propriété au profit d'un descendant en ligne directe ou, à défaut d'une telle descendance, d'un neveu ou d'une nièce ou d'un petit-neveu ou d'une petite-nièce **pourra être renouvelée tous les 15 ans** et non plus tous les 10 ans ;

- **L'indexation annuelle** sur le barème de l'impôt sur le revenu des barèmes, abattements et limites applicables en matière de droits de succession et de donation qui avait été instituée en 2008, est **supprimée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013**. Ces barèmes, abattements et limites resteront donc désormais fixés à leur montant de 2011 compte tenu du gel de leur montant en 2012. L'abattement personnel en ligne directe aujourd'hui abaissé à 100.000 € restera donc fixé à ce montant.

**Les deux premières mesures visées ci-dessus s'appliqueront** aux donations consenties et aux successions ouvertes **à compter du 17 août 2012**, date de publication de la deuxième loi de finances rectificative au Journal Officiel.

## Institution d'une contribution exceptionnelle sur la fortune au titre de l'année 2012

**Une contribution exceptionnelle sur la fortune** est instituée à la charge des redevables de l'ISF 2012.

Cette contribution sera liquidée selon le tarif progressif suivant identique à celui de l'ISF avant sa modification par la première loi de finances rectificative pour 2011 du 29 juillet 2011 :

Valeur nette imposable du patrimoine	Tarif applicable
N'excédant pas 800.000 €	0 %
De 800.000 € à 1.310.000 €	0,55 %
De 1.310.000 € à 2.570.000 €	0,75 %
De 2.570.000 € à 4.040.000 €	1 %
De 4.040.000 € à 7.710.000 €	1,3 %
De 7.710.000 € à 16.790.000 €	1,65 %
Supérieure à 16.790.000 €	1,80 %

Seules les personnes dont la valeur nette taxable du patrimoine est égale ou supérieure à 1,3 million d'euros seront assujetties à la contribution mais elles seront taxées pour la part qui excède 800.000 €.

Le montant de l'ISF dû ou payé au titre de l'année 2012 (avant réduction d'impôt) sera imputable sur la contribution.

**Les redevables dont le patrimoine est compris entre 1.300.000 € et 3.000.000 €** qui ont déclaré la base de leur ISF 2012 sur leur déclaration complémentaire de revenus n° 2042-C au printemps 2012 mais n'ont pas encore payé leur cotisation, recevront en octobre prochain un avis d'imposition leur indiquant le montant de l'ISF 2012 et celui de la contribution exceptionnelle sur la fortune qu'ils devront acquitter au plus tard le 15 novembre 2012.

**Les redevables dont le patrimoine est égal ou supérieur à 3.000.000 €** qui ont souscrit la déclaration d'ISF 2725 et payé l'impôt correspondant le 15 juin 2012, recevront en octobre prochain un formulaire de déclaration spécifique qui sera à retourner au service des impôts accompagné du paiement de la contribution exceptionnelle pour le 15 novembre 2012 au plus tard.

## Autres mesures

Pour mémoire, il est signalé que la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 :

- Prévoit que le règlement d'une partie de la **contribution exceptionnelle de 5 % sur l'IS** due par les grandes entreprises (75 % pour les entreprises ayant un chiffre d'affaires compris entre 250 millions d'euros et un milliard d'euro, 95 % pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 milliard d'euro), devra être effectué à la date de paiement du dernier acompte d'IS et non plus avec le solde de l'IS pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2012 et jusqu'au 30 décembre 2013 ;
- Supprime pour l'ensemble des entreprises à l'exception des SCOP, la possibilité de déduire du résultat imposable **une provision pour investissement** correspondant à une fraction des sommes portées à la réserve spéciale de participation des salariés. Cette suppression s'applique pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 17 août 2012 ;

- **Supprime les distorsions fiscales constatées dans certains cas entre subventions et apports à une filiale.** A cet égard, il est précisé que le choix pour aider une filiale entre une subvention et un apport en capital est en principe neutre fiscalement. Cependant, cette neutralité n'est plus assurée lorsque la société qui a reçu l'apport présente une situation nette négative puisque l'apporteuse peut constater une moins-value déductible à l'occasion de la cession, dans les deux ans, des titres reçus en contrepartie de l'apport. Désormais, une société qui consent un apport ne pourra plus déduire la moins-value résultant de la cession moins de deux ans après l'émission des titres, dans la limite de la différence entre la valeur d'inscription en comptabilité des titres cédés et la valeur réelle de ces titres à la date de leur émission. La mesure s'applique aux moins-values constatées lors de la cession de titres reçus en contrepartie d'apports réalisés à compter du 19 juillet 2012 ;
- Limite, à compter du 4 juillet 2012, les possibilités **d'utilisation des déficits** à des fins d'optimisation fiscale en prévoyant notamment, d'une part, de mieux définir les conditions dans lesquelles un changement d'activité entraîne les conséquences d'une cessation d'entreprise et donc la perte du droit au report des déficits antérieurs et d'autre part, de durcir les conditions d'obtention de l'agrément nécessaire au transfert de déficits en cas de fusion et en cas de restructuration de groupe de sociétés ;
- Alourdit la **taxation des stock-options et des attributions gratuites d'actions** en relevant le taux de la contribution patronale de 14 à 30 % et la contribution à la charge des bénéficiaires de 8 à 10 % ;
- Relève **le taux du forfait social** de 8 à 20 % pour les gains et rémunérations (intéressement, participation, abondements aux plans d'épargne, jetons de présence) versés à compter du 1<sup>er</sup> août 2012. Le taux de 8 % est toutefois maintenu pour les contributions des employeurs au financement de prévoyance bénéficiant aux salariés et anciens salariés ainsi que pour les sommes affectées à la réserve spéciale de participation au sein des SCOP ;
- Abaisse le **seuil d'assujettissement des parachutes dorés** aux charges sociales sur salaires dès le premier euro jusqu'alors fixé à 30 fois le montant du plafond annuel de la sécurité sociale à 10 fois le montant de ce plafond soit 363.720 € en 2012. Cette mesure s'applique aux indemnités versées à compter du 1<sup>er</sup> septembre 2012 ;
- Reporte d'une année la **révision des valeurs locatives foncières des locaux professionnels** qui s'appliquera donc pour l'établissement des bases d'imposition des impôts locaux de 2015 ;
- Précise pour lever toute ambiguïté source de contentieux que la **taxe additionnelle à la CVAE** est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la CVAE. Ce dispositif s'applique aux impositions dues à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 sous réserve des impositions contestées avant le 11 juillet 2012.