

LOI DE FINANCES POUR 2011 ET LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2010

L'essentiel

La présente information commente les principales dispositions de la loi de finances pour 2011 et de la loi de finances rectificative pour 2010 susceptibles d'intéresser les entreprises et leurs dirigeants.

MESURES CONCERNANT LA FISCALITE DES ENTREPRISES	PAGE
1-Aménagements de la contribution économique territoriale	2
2-Institution d'un régime optionnel de consolidation du paiement de la TVA	6
3-Mesures concernant le crédit d'impôt recherche	8
4-Lancement de la révision des valeurs locatives foncières	10
5-Report de la suppression de l'imposition forfaitaire annuelle	12
6-Autres mesures	13
MESURES CONCERNANT LA FISCALITE DES PERSONNES	
1-Réduction d'impôt pour souscription au capital des PME	14
2-Durcissement de la fiscalité sur le patrimoine	15
3-Réduction des niches fiscales	16
4-Plafonnement global des niches fiscales	17
5-Plus-values de cessions de titres à l'intérieur du groupe familial	18
6-Autres mesures	18

Contact : daj@fntp.fr

TEXTES DE REFERENCE :

Loi de finances pour 2011 n° 2010-1657 du 29 décembre 2010

Loi de finances rectificative pour 2010 n° 2010-1658 du 29 décembre 2010

MESURES CONCERNANT LA FISCALITE DES ENTREPRISES

1 - Aménagements de la Contribution Economique Territoriale

Plusieurs aménagements sont apportés à la Contribution Economique Territoriale et à ses deux composantes que sont la Cotisation Foncière des Entreprises (CFE) et la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE).

Les principales modifications sont :

➤ **Concernant la Cotisation Foncière des Entreprises :**

- **Champ d'application :**

Les activités de location ou de sous-location d'immeubles nus à usage d'habitation sont assujetties à la CFE lorsque, au cours de la période de référence, elles procurent des recettes brutes au moins égales à 100.000 €.

A cet égard, la loi de finances pour 2011 précise que :

- Le montant des recettes permettant d'apprécier ce seuil est corrigé pour correspondre à une année pleine dans le cas où la période de référence ne correspond pas à douze mois ;

- Les contribuables qui deviennent redevables à la CFE au titre de l'année en application de cette disposition doivent déclarer les bases de CFE (déclaration n° 1447 M) dans les deux mois suivant la publication de la loi de finances au Journal officiel (publiée au JO du 30/12/2010).

- **Exonérations :**

La loi de finances pour 2011 corrige à la baisse le montant du plafond des exonérations prévues dans les zones urbaines sensibles et les zones franches urbaines pour tenir compte de la diminution de l'assiette de la CFE par rapport à l'assiette de la taxe professionnelle. Les nouveaux plafonds sont ainsi ramenés pour 2011 à 26.955 € pour l'exonération applicable dans les zones urbaines sensibles et 72.709 € pour les zones franches urbaines.

- **Base d'imposition :**

- **Concernant les activités de location et sous-location immobilière**, il est précisé que les parties communes des immeubles dont disposent les entreprises qui exercent une telle activité ne sont pas comprises dans les bases d'imposition à la CFE.

- **Concernant la période de référence**, il est précisé que la période de référence retenue est dans tous les cas, l'exercice social de douze mois clos au cours de l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition, y compris lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

- **Redevable de l'imposition :**

La loi de finances pour 2011 désigne expressément le, ou les gérants des sociétés non dotées de la personnalité (**sociétés en participation** ou sociétés de fait) comme redevables de l'imposition à compter de 2011. Au titre de l'année 2010, l'imposition était établie au nom du ou des associé(s) connu(s) des tiers, comme c'était le cas pour la taxe professionnelle.

- **Valeur locative plancher :**

La loi de finances pour 2011 introduit un mécanisme codifié à l'article 1518 B du CGI, qui permet de retenir 100 % de la valeur locative précédemment taxée en ce qui concerne les opérations d'apports, de scissions, de fusions de société ou de cessions d'établissements ou de transmission universelle de patrimoine réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011 lorsque, directement ou indirectement, l'entreprise cessionnaire ou bénéficiaire de l'apport contrôle l'entreprise cédante, apportée ou scindée ou est contrôlée par elle, ou que ces deux entreprises sont contrôlées par la même entreprise.

Ce nouveau mécanisme est, à la fois d'application plus large que le mécanisme existant propre aux groupes fiscaux puisqu'il retient la notion de contrôle pour définir le périmètre et plus stricte puisque la valeur locative ne peut être minorée à 80 % ou à 90 % comme dans le régime précédent.

Par ailleurs, il est introduit un nouvel alinéa à l'article 1518 B du CGI, qui a pour objet de maintenir la valeur locative des biens cédés en cas de cessions de biens isolés. C'est ainsi que la valeur locative d'une immobilisation corporelle cédée à compter du 1^{er} janvier 2011 ne pourra désormais être inférieure à 100 % de son montant avant l'opération, lorsque directement ou indirectement l'entreprise cessionnaire contrôle l'entreprise cédante ou est contrôlée par elle ou que ces deux entreprises sont contrôlées par la même entreprise.

- **Cotisation minimum de CFE :**

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 hors taxes de la période de référence excède 100.000 €. Pour les autres redevables, le montant maximum de la base que les conseils municipaux peuvent fixer, reste égal à 2.000 €. Pour l'appréciation du seuil de 100.000 €, le chiffre d'affaires ou les recettes sont ramenés, si nécessaire à douze mois.

- **Paiement de la CFE :**

A compter du 1^{er} janvier 2011, l'obligation faite à l'administration d'adresser aux redevables un avis d'acompte de CFE au moins un mois avant l'échéance du 15 juin est supprimée. Cet acompte devra donc être payé spontanément.

Par ailleurs, et à partir du 1^{er} octobre 2011, la CFE et son acompte devront obligatoirement être payées par prélèvement lorsque le chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice précédent est supérieur à 230.000 €. Les entreprises pourront opter pour le téléversement de ces sommes.

➤ **Concernant la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises :**

- **Exonérations :**

Les exonérations de CVAE liées aux exonérations de CFE prévues dans les zones urbaines sensibles et les zones franches urbaines sont désormais accordées dans la limite des plafonds fixés pour 2011 respectivement à 133.775 € et 363.549 €. Ces plafonds s'appliquent à la valeur ajoutée.

- **Barème de la CVAE et appréciation du chiffre d'affaires :**

Actuellement, l'article 1586 quater III du CGI impose la prise en compte d'un chiffre d'affaires consolidé en cas de restructuration (apport, cession d'activité, scission d'entreprise et TUP) lorsque, à l'issue de l'opération, le montant de l'impôt dû par les entreprises parties à l'opération est inférieur d'au moins 10 % à ce qu'il aurait dû être en l'absence de réalisation de l'opération.

A compter des impositions établies au titre de 2011, il est introduit une mesure de portée plus générale visant à retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, au sens de l'article 223 A du CGI, pour apprécier le seuil et le barème de la CVAE de chaque société membre du groupe.

Toutefois, cette consolidation n'est pas faite lorsque la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres du groupe fiscal est inférieure à 7.630.000 €.

Cette règle n'a pas pour effet de créer une CVAE de groupe. La CVAE reste due par chaque membre du groupe pour sa propre valeur ajoutée.

- **Définition de la valeur ajoutée :**

La définition de la valeur ajoutée pour l'établissement de la CVAE est modifiée sur certains points. C'est ainsi qu'il est prévu à compter des impositions établies au titre de 2011 :

- de retenir parmi les produits composant la valeur ajoutée les rentrées sur créances amorties lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation, quand bien même elles seraient comptabilisées dans le résultat exceptionnel. Cette modification s'explique par le fait que les charges correspondantes, à savoir les pertes sur créances irrécouvrables figurent parmi les charges déductibles de la valeur ajoutée. Il s'agit donc d'une correction symétrique ;

- pour le calcul du plafonnement de la valeur ajoutée à 80 % ou à 85 % du chiffre d'affaires (selon que le chiffre d'affaires est supérieur ou inférieur à 7,6 millions d'euros), la période retenue pour le calcul du chiffre d'affaires est la même que celle retenue pour la valeur ajoutée ;

- la condition relative à l'assujettissement à la CFE du preneur pour bénéficier de la déduction de l'amortissement se rapportant à des biens donnés en sous-location plus de 6 mois est supprimée.

- **Etablissement et paiement de la CVAE :**

Les modalités d'établissement et de paiement de la CVAE sont aménagées à compter des impositions établies au titre de 2011. C'est ainsi que :

- la déclaration permettant la liquidation de la CVAE (déclaration n° 1329 – DEF) sera établie sur un imprimé distinct de celui de la valeur ajoutée et des effectifs salariés (déclaration n° 1330- CVAE) ;

- les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) seront tenues de souscrire leurs déclarations de CVAE par voie électronique (TDFC) quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires ;

- en cas d'opérations de restructuration (apport, cession d'activité, scission et TUP), la CVAE sera due par le redevable auquel l'activité est transmise alors même qu'il n'exerce aucune activité imposable au 1^{er} janvier. Il s'agit là qu'une importante dérogation au principe de l'annualité selon lequel la CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ;

- la déclaration des effectifs salariés des entreprises disposant d'établissements dans plusieurs communes ou employant des salariés exerçant leur activité plus de trois mois dans plusieurs communes est modifiée. Alors que les règles initiales prévoyaient une déclaration tenant compte des équivalents temps plein travaillés (ETPT), **les effectifs seront désormais déclarés au lieu où la durée d'activité est la plus élevée, y compris si l'entreprise ne dispose pas de locaux dans ce lieu d'emploi dès lors que le salarié y exerce son activité plus de trois mois.** Cette mesure de simplification permet ainsi aux entreprises concernées de déclarer leurs effectifs salariés sans tenir compte ni de la durée d'emploi au cours de l'année, ni du caractère partiel ou non du temps de travail ;

● les redevables qui auraient minoré le montant de leurs acomptes se verront appliquer une majoration de 5 %, uniquement dans le cas où leurs paiements sont inexacts de plus du dixième ;

● **le régime des réclamations de CVAE est modifié** pour être aligné sur les règles applicables à la CFE. Désormais, les réclamations en matière de CVAE **devront donc être présentées à l'administration des impôts au plus tard le 31 décembre de l'année suivant l'année de la mise en recouvrement de l'imposition.**

2 - Institution d'un régime optionnel de consolidation du paiement de la TVA

Il est institué une option pour un régime de consolidation du paiement de la TVA au sein d'un groupe de sociétés à compter du 1^{er} janvier 2012.

Ainsi, **une société mère d'un groupe pourra acquitter la TVA due par celles de ses filiales qui sont intégrées dans le périmètre de consolidation et se substituer à elles comme redevable commun pour le paiement de la taxe.**

Toutefois, ce système **ne remet en cause ni l'assujettissement** des filiales à la TVA, **ni l'ensemble des obligations qui en découlent** dont celle de déposer leur déclaration CA 3 de TVA.

➤ Option pour le régime consolidé de paiement de la TVA :

Une société redevable de la TVA pourra, sur option, choisir d'acquitter la TVA et les taxes assimilées déclarées sur l'annexe de la déclaration CA 3 dues par les membres du groupe qu'il constitue avec des assujettis dont elle détient, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital ou des droits de vote.

Cette détention devra être continue sur la période couverte par l'option.

Par ailleurs, l'option ne pourra concerner que les membres du groupe remplissant les trois conditions suivantes :

- relever de la compétence de la Direction des Grandes Entreprises ;
- ouvrir et clôturer leurs exercices aux mêmes dates ;
- déposer leur déclaration dans les conditions de droit commun selon le régime normal d'imposition à la TVA.

L'intégration d'un membre du groupe au périmètre de consolidation cessera à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'une des conditions mentionnées précédemment cessera d'être remplie.

➤ Les modalités d'exercice de l'option :

L'option ne pourra être exercée qu'avec l'accord des membres du groupe intéressés.

Le redevable commun pourra, toujours avec leur accord, exclure certains membres du groupe ou en introduire de nouveaux. Ces modifications ne pourront cependant prendre effet qu'à compter du second exercice compris dans la période d'option et seront sans incidence sur la durée initiale de l'option.

L'option prendra effet à compter du premier jour du premier exercice comptable suivant celui au cours duquel elle a été exprimée.

Le redevable pourra dénoncer l'option à compter du troisième exercice comptable suivant celui de la prise d'effet de l'option dans un délai d'un mois qui suit la clôture de l'exercice précédent. Cette dénonciation prendra effet à compter du premier jour de l'exercice qu'elle vise.

Il résulte de ces dispositions combinées que, par exemple, pour une entreprise dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, une option prise en 2012 s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2013 et pourra être dénoncée entre le 1^{er} janvier et le 31 janvier 2015.

➤ **Conséquences de l'option :**

- **En matière de déclaration de chiffre d'affaires :**

L'option pour le paiement consolidé de la TVA ne concerne que le paiement de la TVA et non la déclaration. Les sociétés membres du groupe devront donc, comme actuellement, déposer leur déclaration mensuelle CA 3 mais à des dates qui seront « *fixées par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget* ».

A ces déclarations déposées par les sociétés membres du groupe s'ajoutera, par ailleurs, une déclaration par la société mère qui, à des dates fixées par ce même arrêté, déposera une déclaration récapitulative conforme à un modèle défini par l'administration.

- **En matière de paiement de la TVA :**

La société mère en tant que redevable commun acquittera un montant de TVA égal à la différence entre la somme des taxes nettes due et la somme des crédits de taxe portés sur les déclarations CA 3 déposées au cours du même mois par chacun des membres du groupe. Si le solde est négatif, c'est-à-dire si le groupe bénéficie en tant que tel d'un crédit de TVA, la société mère pourra soit en obtenir le remboursement dans les conditions fixées par décret soit le reporter sur la déclaration déposée au titre des mois suivants dans les conditions de droit commun.

La société mère acquittera également les taxes annexes figurant sur les déclarations de chiffre d'affaires.

C'est également la société mère qui sera tenue d'acquitter les pénalités en conséquence des infractions commises par les assujettis, membres du groupe.

Chaque assujetti, membre du groupe, sera tenu solidairement avec le redevable commun au paiement de la TVA, des taxes annexes et le cas échéant, des pénalités dont il serait redevable si l'option n'avait pas été exercée.

- **En matière de contrôle et de contentieux fiscal :**

Les déclarations et l'annexe des sociétés membres du groupe resteront soumises au contrôle de l'administration fiscale dans les conditions de droit commun.

A l'issue d'une vérification de comptabilité d'une société membre du groupe, l'administration sera tenue d'informer la société mère redevable commun de la TVA des rectifications envisagées.

3 - Mesures concernant le crédit d'impôt recherche

Le crédit d'impôt recherche est sur plusieurs points aménagés. Ces aménagements concernent :

➤ **L'évaluation des dépenses de fonctionnement :**

Jusqu'à présent, les dépenses de fonctionnement, autres que les dotations aux amortissements et les frais de personnel, exposées pour les opérations de recherche étaient évaluées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel prises en compte et des sommes versées aux salariés non chercheurs auteurs d'une invention.

A compter de 2011, le montant des dépenses de fonctionnement est fixé à 50 % des dépenses de personnel affecté à la recherche auxquels s'ajoutent 75 % de la dotation aux amortissements des immobilisations affectées aux activités de recherche.

En revanche, les dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent pendant les vingt quatre premiers mois suivants leur premier recrutement restent prises en compte à 200 % pour l'évaluation des dépenses de fonctionnement.

➤ **Le plafonnement des dépenses confiées à des organismes de recherche privés :**

Jusqu'à présent, lorsque les opérations de recherche étaient sous-traitées à des organismes de recherche privés ou à des experts scientifiques ou techniques agréés, l'ensemble des dépenses externes de recherche était pris en compte dans une limite globale de 10 millions d'euros par an en l'absence de liens de dépendance entre l'entreprise et l'organisme prestataire et 2 millions d'euros dans le cas contraire. Le plafond de 10 millions d'euros était majoré de 2 millions d'euros pour les dépenses confiées à des prestataires autres que les organismes de recherche privés ou experts agréés.

A compter de 2011, les dépenses de recherche confiées à des organismes de recherche privés ou à des experts scientifiques ou techniques agréés sont retenues dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt.

Cette limite est calculée avant l'application de la mesure de plafonnement des dépenses externes de recherche à 10 ou 2 millions d'euros évoquée précédemment.

Il suit de cette disposition que **l'entreprise qui sous-traite des opérations de recherche doit désormais réaliser elle-même au moins un quart des dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt**. Il est précisé que cette limite ne s'applique pas aux opérations de recherche confiées à des organismes publics, établissements d'enseignement supérieur ou assimilés mentionnés à l'article 244 quater B II – d du CGI.

➤ **La détermination du crédit d'impôt :**

A compter de 2011, les rémunérations versées à des tiers au titre des prestations de conseils pour l'octroi du crédit d'impôt recherche sont retranchées de l'assiette du crédit d'impôt totalement ou partiellement dans les conditions suivantes :

- dans l'hypothèse où ces rémunérations sont fixées **proportionnellement** au montant du crédit d'impôt obtenu par l'entreprise, l'entreprise doit désormais déduire de l'assiette du crédit d'impôt la totalité des rémunérations exposées ;
- dans l'hypothèse où ces rémunérations sont fixées **forfaitairement**, elles sont déduites de l'assiette du crédit d'impôt pour la partie des rémunérations qui excèdent le plus élevé des deux montants suivants :
 - 15.000 € hors taxes,
 - ou 5 % du montant total des dépenses de recherche éligibles minoré des subventions publiques.

➤ **Les taux majorés applicables au cours des deux premières années :**

Actuellement, le taux du crédit d'impôt est fixé à 30 % sur la fraction des dépenses de recherche inférieure à 100 millions d'euros et à 5 % au-delà.

Pour les dépenses exposées jusqu'en 2010, le taux de 30 % est porté à 50 % et 40 % respectivement la première année et la deuxième année qui suivent l'expiration d'une période de 5 années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche.

A compter de 2011, l'avantage accordé au titre des deux premières années d'application du régime est réduit : pour la première année d'application, le taux majoré est ramené de 50 % à 40 % et pour la deuxième année, de 40 % à 35 %.

➤ **L'utilisation du crédit d'impôt :**

Le remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche accordé temporairement en 2009 et 2010 à toutes les entreprises est pérennisé en faveur des « *PME communautaires* » (entreprises autonomes dont l'effectif est inférieur à 250 et le chiffre d'affaires

n'excède pas 50 millions d'euros ou le total du bilan n'excède pas 43 millions d'euros).

Les « *PME communautaires* » s'ajoutent ainsi de manière pérenne à la liste des entreprises (1) qui, par exception, peuvent bénéficier de la restitution immédiate de leur créance de crédit d'impôt recherche.

(1) : les entreprises nouvelles, les jeunes entreprises innovantes et les entreprises faisant l'objet d'une procédure collective.

➤ **Les obligations déclaratives :**

Des obligations déclaratives nouvelles sont créées concernant :

- les entreprises créées depuis moins de deux ans, qui devront présenter à l'appui d'une demande de remboursement immédiat de leur créance de crédit d'impôt, les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche effectuées (contrats, factures, feuilles de paie des chercheurs et techniciens,...) ;
- les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche, qui devront transmettre à l'administration des précisions complémentaires sur leurs travaux de recherche en cours et l'état d'avancement de leurs programmes. Ces précisions seront à produire sur un état annexé à la déclaration spéciale de crédit d'impôt recherche.

L'absence de dépôt de cet état sera sanctionnée par une amende de 1.500 €

4 - Lancement de la révision des valeurs locatives foncières

Actuellement, la valeur locative cadastrale qui sert de base aux impôts directs locaux, est calculée forfaitairement à partir des conditions du marché locatif de 1970 pour les propriétés bâties et celui de 1961 pour les propriétés non bâties. Pour tenir compte de l'érosion monétaire et de l'évolution des loyers, les articles 1516 et 1518 du Code général des impôts prévoient :

- chaque année, une revalorisation ;
- tous les trois ans, une actualisation ;
- tous les six ans, une révision générale.

En fait, aucune révision générale n'est intervenue depuis 1970 et la dernière actualisation remonte à 1980. Depuis 1981, les valeurs locatives sont seulement revalorisées chaque année dans la loi de finances d'un coefficient forfaitaire pour tenir compte de l'érosion monétaire.

La loi de finances rectificative pour 2010 organise une procédure de révision comportant deux étapes :

- une révision initiale reflétant les situations actuelles ;
- un dispositif de mise à jour permanente des évaluations destinée à prendre en compte les évolutions du marché.

➤ **Champ d'application de la révision :**

La révision porte sur les locaux professionnels comprenant les locaux commerciaux et biens divers et les locaux affectés à une activité professionnelle non commerciale.

N'entrent donc pas dans le champ de la révision notamment :

- les locaux d'habitation ;
- les locaux industriels évalués selon la « méthode comptable » ;
- les autoroutes ainsi que les immobilisations de la SNCF, de la RATP, d'EDF, GDF.... qui relèvent de dispositions spécifiques.

➤ **Modalités d'évaluation des locaux professionnels :**

Le nouveau système d'évaluation abandonne la méthode d'évaluation dite par comparaison avec des locaux-types au profit d'une méthode tarifaire répondant aux étapes suivantes :

- un calcul de la valeur locative effectué en trois étapes comprenant le calcul de la surface pondérée du local, le rattachement du local à une catégorie de locaux professionnels selon sa destination ou son utilisation effective et l'application à la surface pondérée du local d'un tarif au m² pour sa catégorie dans son secteur géographique.

Ces tarifs seront déterminés par m² à partir des loyers constatés dans chaque secteur d'évaluation par catégorie de propriété à la date de référence fixée au 1^{er} janvier 2012 ;

- en cas d'échec de la méthode d'évaluation précédente, le recours à une méthode d'évaluation alternative consistant à apprécier la valeur locative par voie directe en appliquant un taux de 8 % à la valeur vénale du local telle qu'elle serait constatée au 1^{er} janvier 2012 si l'immeuble était libre de toute occupation ;
- un ajustement de la surface à la hausse (+ 1,1 ou + 1,15) ou à la baisse (-0,85 ou - 0,90) par application d'un coefficient de localisation destiné à tenir compte de la situation de la propriété dans le secteur d'évaluation.

➤ **Etapas de la révision :**

La révision sera opérée en plusieurs étapes :

- une phase d'expérimentation effectuée en 2011 dans cinq départements représentatifs (l'Hérault, le Bas-Rhin, le Pas-de-Calais, Paris et la Haute-Vienne) destinée à évaluer l'impact prévisible de la réforme ;
- une phase de généralisation en 2012 et 2013. Pour mener à bien cet objectif, les propriétaires des biens faisant l'objet de la révision seront tenus, sous peine de sanction, de souscrire en 2012 une déclaration précisant les informations relatives à chacune de leurs propriétés. Cette déclaration permettra de déterminer les tarifs et les secteurs d'évaluation ;

- une phase d'intégration des nouvelles bases dans les rôles en 2014 ;
- une mise à jour des tarifs sectoriels effectuée à compter de 2015 par les services fiscaux en fonction de l'évolution des loyers constatés chaque année. L'évolution des loyers sera appréciée par le biais des informations figurant dans les déclarations des locataires ou recueillies auprès des professionnels de l'immobilier.

➤ **Procédure de révision des valeurs locatives :**

La procédure de révision s'appuiera sur deux commissions locales créées à cet effet par la loi dans chaque département :

- la « *commission départementale des valeurs locatives des locaux professionnels* » ayant pour mission, en premier lieu, d'arrêter la sectorisation du département et les tarifs de la grille des catégories de locaux et, en second lieu, de fixer la valeur locative des locaux en les classant dans les catégories et en leur affectant un coefficient de localisation ;
- la « *commission départementale des impôts directs locaux* » chargée d'examiner les désaccords apparus au sein de la commission départementale des valeurs locatives des locaux professionnels.

5 - Report de la suppression de l'imposition forfaitaire annuelle

La loi de finances pour 2009 avait prévu la suppression de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) sur une période de trois ans par une modification progressive de son barème, soit :

- à compter du 1^{er} janvier 2009 pour les entreprises dont le chiffre d'affaires HT est inférieur à 1.500.000 € ;
- à compter du 1^{er} janvier 2010 pour les entreprises dont le chiffre d'affaires HT est inférieur à 15.000.000 € ;
- à compter du 1^{er} janvier 2011 pour l'ensemble des entreprises.

La loi de finances pour 2011 reporte du 1^{er} janvier 2011 au 1^{er} janvier 2014 la date de suppression de l'IFA pour les entreprises dont le chiffre d'affaires HT est supérieur ou égal à 15.000.000 €

En 2011, 2012 et 2013, ces entreprises devront donc s'acquitter de l'IFA pour le 15 mars de chaque année selon le barème suivant :

Chiffre d'Affaires HT	IFA
Compris entre 15.000.000 € et 75.000.000 €	20.500 €
Compris entre 75.000.000 € et 500.000.000 €	32.750 €
Egal ou supérieur à 500.000.000 €	110.000 €

6 - Autres mesures

Pour mémoire, il est signalé concernant la fiscalité des entreprises que :

- Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2010, la **quote-part de frais et charges** qu'une société mère doit réintégrer dans ses résultats imposables à raison des **dividendes perçus** de ses filiales ne peut plus être plafonnée au montant des frais et charges réellement engagés et sera donc égale, en toute hypothèse, à 5 % des dividendes perçus ;
- Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2010, **le régime mère-fille** ne s'applique plus, en cas **d'échange des titres** de la filiale dans le cadre d'une opération de restructuration intervenue dans les deux ans de l'acquisition des titres, aux dividendes distribués avant cette opération lorsque la société mère déduit la moins-value d'échange du résultat de l'exercice au cours duquel l'échange est intervenu ;
- **La plus ou moins-value de cession, par une société soumise à l'IS à une entreprise liée, de titres de participation détenus depuis moins de deux ans** est placée sous un régime de sursis d'imposition. Ce sursis d'imposition qui expire en toute hypothèse au plus tard dans les deux ans suivant la date d'acquisition des titres par la société cédante est obligatoire lorsque la cession génère une moins-value (la société cédante ne peut donc plus déduire cette moins-value du résultat de son exercice en cours lors de la cession) ou facultatif lorsque la cession génère une plus-value. Ce nouveau dispositif s'applique aux cessions réalisées au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2010 ;
- Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2010, le champ d'application **du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation** est étendu aux intérêts rémunérant des prêts dont le remboursement est garanti par une société liée au débiteur. Les intérêts versés à raison des emprunts ainsi garantis sont assimilés à des intérêts servis à des entreprises liées pour le calcul des trois ratios de sous-capitalisation ;
- Pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011, l'application du régime des plus-values à long terme aux **cessions ou concessions de brevets, d'inventions brevetables, et de procédés de fabrications industriels** est étendue aux perfectionnements de brevets et d'inventions brevetables et aux opérations de sous-concessions des brevets, inventions et procédés susvisés. Par ailleurs, la limite de déduction des redevances de concession en cas d'opérations entre entreprises liées est supprimée lorsque le concessionnaire exploite de manière effective les droits de propriété industrielle concédée ;
- Le régime d'étalement des plus-values réalisées à l'occasion **d'opération de cession-bail** (lease-back) qui prenait fin le 31 décembre 2010, est prorogé jusqu'au 31 décembre 2012. Il est rappelé que l'opération de cession-bail consiste, pour une entreprise, à bénéficier d'un apport de trésorerie par la cession d'un immeuble à une société de crédit-bail qui lui en redonne immédiatement la jouissance par un contrat de crédit-bail ;

- Afin de neutraliser sur le plan fiscal les effets de l'évolution de la réglementation technique communautaire, les **véhicules utilisés pour le transport de personnes immatriculés dans la catégorie N1 des véhicules utilitaires** sont soumis à compter du 1^{er} octobre 2010 à l'ensemble des coûts fiscaux applicables aux voitures particulières : taxe sur les véhicules de sociétés, plafonnement de l'amortissement déductible, malus automobile et taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation ;
- **Le régime d'exonération des entreprises nouvelles implantées dans les zones d'aide à finalité régionale (AFR)** qui prenait fin au 31 décembre 2010 est prorogé jusqu'au 31 décembre 2013. Il est institué par ailleurs, un nouveau dispositif d'exonérations fiscales en faveur des **créations et des reprises d'entreprises implantées dans des zones de revitalisation rurales (ZRR)** et employant moins de 10 salariés. Ce nouveau dispositif s'applique aux entreprises créées ou reprises jusqu'au 31 décembre 2013 ;
- **Le crédit d'impôt en faveur de l'intéressement** déterminé au titre des primes versées à compter du 1^{er} janvier 2011 est désormais réservé aux entreprises de moins de 50 salariés. En outre, son mode de calcul est modifié et son taux est porté de 20 % à 30 % ;
- Les effets de la **théorie du bilan** applicable aux entreprises individuelles sont supprimés pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012. Il résulte de cette suppression que les charges non nécessitées par l'exercice de l'activité à titre professionnel et les produits qui ne proviennent pas de l'exercice de cette activité ne peuvent plus être compris dans le bénéfice professionnel mais donnent lieu à la détermination d'un résultat distinct selon leur nature (revenus fonciers, revenus de capitaux mobiliers, etc...) ;
- Une obligation de **paiement par prélèvement ou téléversement** s'applique, à compter du 1^{er} janvier 2011, aux sommes supérieures à 30.000 € dues au titre de l'impôt sur le revenu, de la taxe d'habitation et de taxes foncières et, à compter du 1^{er} octobre 2011, aux versements de CFE pour les entreprises dont le chiffre d'affaires de l'exercice précédent excède 230.000 € ;
- Le régime des **taxes d'urbanisme exigibles lors de la délivrance des permis de construire** est profondément réformé pour les demandes d'autorisation de construire déposées à compter du 1^{er} mars 2012. Il est ainsi institué un dispositif composé de deux taxes, la taxe d'aménagement destinée à financer les équipements publics nécessités par l'urbanisation qui remplacera la taxe locale d'équipement et ses taxes annexes, et le versement pour sous-densité conçu comme un outil de lutte contre l'étalement urbain et d'incitation à une utilisation économe de l'espace.

MESURES CONCERNANT LA FISCALITE DES PERSONNES

1 - Réduction d'impôt pour souscription au capital des PME

La réduction d'impôt pour souscription au capital de PME non cotées est sensiblement aménagée pour rapprocher ses modalités d'application de celles de la réduction d'ISF accordée au titre des mêmes investissements.

En premier lieu, il est rappelé en substance que cette réduction d'impôt

est accordée aux personnes physiques souscrivant en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés non cotées répondant à la définition de PME communautaires (entreprises autonomes dont l'effectif est inférieur à 250 et le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros ou le total du bilan n'excède pas 43 millions d'euros).

La réduction d'impôt est égale à 25 % du montant des souscriptions au capital dans la limite annuelle de 20.000 € pour les personnes seules et de 40.000 € pour les couples. La fraction des souscriptions excédant ces limites ouvre droit à réduction d'impôt dans les mêmes conditions au titre des quatre années suivantes.

Ce dispositif est renforcé pour les souscriptions au capital de très petites entreprises (TPE) au sens communautaire en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion. Dans cette hypothèse, les plafonds annuels de versements sont portés à 50.000 € pour les personnes seules et à 100.000 € pour les couples.

Pour les souscriptions effectuées d'une manière générale à compter du 13 octobre 2010, ce dispositif de réduction d'impôt est **recentré vers le capital-risque** et exclut désormais les souscriptions au capital de :

- sociétés immobilières et financières (sociétés de marchands de biens, de promotion immobilière, d'agent immobilier.... de prêts et de crédit-bail).
- sociétés ayant une activité de production d'électricité éolienne ou photovoltaïque ;
- sociétés dont les actifs ne sont pas ou peu susceptibles de se déprécier (métaux précieux, objets d'arts, de collection, d'antiquités, chevaux, vins ou alcools).

Par ailleurs, des dispositions visant à limiter les abus et les effets d'aubaine sont instituées (par exemple, sociétés accordant une garantie en capital à ses associés en contrepartie de leurs souscriptions ou accordant des contreparties sous la forme de tarifs préférentiels ou d'accès prioritaire aux biens produits ou aux services rendus....).

En outre, et afin d'exclure les investissements réalisés dans des coquilles vides n'ayant pas d'activité réelle, les sociétés bénéficiaires des versements doivent compter **au moins deux salariés** à la clôture de leur premier exercice **ou au moins un salarié** lorsqu'elles sont soumises à l'obligation de s'inscrire à la chambre des métiers.

Enfin, **le délai** avant lequel le remboursement des apports ne peut se faire sans entraîner la remise en cause du dispositif **est porté de 5 à 10 ans** et une **interdiction de procéder à ces remboursements en nature** est instituée.

2 - Durcissement de la fiscalité sur le patrimoine

Avant sans doute courant 2011, une révision en profondeur de la fiscalité du patrimoine, la loi de finances pour 2011 alourdit significativement cette fiscalité. C'est ainsi que :

- le **taux du prélèvement forfaitaire libératoire** sur les dividendes et sur les produits de placement à revenu fixe est porté de 18 à **19 %**. Il en est de même du **taux de la retenue à la source** sur les

dividendes versés par des sociétés françaises à des non-résidents européens. Le taux de 19 % s'applique aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2011 ;

- **le crédit d'impôt de 50 %** plafonné à 115 € ou 230 € selon la situation de famille du contribuable, accordé au titre des revenus distribués est supprimé à compter de l'imposition des revenus de l'année 2010 ;
- les **plus-values immobilières** réalisées par les particuliers à compter du 1^{er} janvier 2011 sont imposables à l'impôt sur le revenu au taux de **19 %** au lieu de 16 % ;
- les **plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux** réalisées par les particuliers à compter du 1^{er} janvier 2011 sont imposables à l'impôt sur le revenu au taux de **19 %** au lieu de 18 %. Par ailleurs, le seuil de cessions (soit 25.830 € en 2010) est supprimé ce qui entraîne **l'imposition des plus-values réalisées dès le premier euro de cession** ;
- la **plus-value d'acquisition des stock-options cédés** à compter de 2011 est imposée dès le premier euro de cession, au taux de 30 % à concurrence de la fraction annuelle qui n'excède pas 152.500 € et au taux de 41 % au-delà ;
- le **taux du prélèvement social** applicable aux revenus du patrimoine et aux produits de placement est fixé à 2,2 % au lieu de 2 %. Le taux global d'imposition de ces revenus aux contributions et prélèvements sociaux est ainsi porté de 12,10 % à 12,30 %. Ce relèvement de taux est applicable aux revenus du patrimoine perçus à compter du 1^{er} janvier 2010 et aux produits de placement pour la part de ces produits acquise, et le cas échéant, constatée à compter du 1^{er} janvier 2011.
- l'imposition aux **prélèvements sociaux du compartiment en euros des contrats d'assurance-vie multi supports** est effectuée lors de l'inscription des produits au contrat et non plus lors du dénouement du contrat. En cas de prélèvements sociaux supérieurs au montant dû sur la totalité du contrat, une procédure de restitution au dénouement du contrat est prévue.

3 - Réduction des niches fiscales

Une réduction homogène de certains avantages fiscaux (niches fiscales) à l'impôt sur le revenu est mise en œuvre (« rabet »).

Ce nouveau dispositif consiste à appliquer une **réduction globale de 10 % aux réductions et crédits d'impôts** compris dans le champ du plafonnement global de certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu à l'exception des avantages destinés à soutenir l'emploi (emploi d'un salarié à domicile et frais de garde des jeunes enfants) ou en faveur du logement social outre-mer.

Sont ainsi compris dans le champ d'application de la réduction de 10 % :

- la réduction d'impôt au titre des investissements immobiliers locatifs dans le secteur du tourisme ;
- la réduction d'impôt accordée au titre des investissements

forestiers ;

- les réductions d'impôt accordées au titre de certains investissements réalisés outre-mer ;
- les réductions d'impôt accordées au titre des souscriptions au capital des sociétés non cotées et des souscriptions de parts de FCPI et de FIP ;
- la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital de SOFICA ;
- la réduction d'impôt au titre des travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés ;
- la réduction d'impôt au titre des opérations de restauration immobilière « Malraux » ;
- la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital de SOFIPECHE ;
- la réduction d'impôt au titre des investissements immobiliers locatifs « Scellier » ;
- la réduction d'impôt au titre des investissements locatifs dans des résidences meublées ;
- la réduction d'impôt au titre des dépenses de préservation du patrimoine naturel ;
- le crédit d'impôt au titre des équipements en faveur du développement durable et des économies d'énergie.

Ce dispositif est applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011 pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2011.

4 - Plafonnement global de certaines niches fiscales

Le dispositif de **plafonnement global des certains avantages fiscaux** (niches fiscales) est renforcé à compter de l'imposition des revenus de 2011.

Désormais, le total des avantages fiscaux retenus au titre du plafonnement ne peut pas procurer une réduction de l'impôt dû supérieure à la somme d'un montant fixe de **18.000 €** (au lieu de 20.000 €) et d'un montant variable égal à **6 %** (au lieu de 8 %) du revenu imposable servant de base au calcul de l'impôt sur le revenu.

Pour l'application de cette disposition, il est tenu compte des avantages fiscaux accordés au titre des dépenses payées, des investissements réalisés ou des aides accordées **à compter du 1^{er} janvier 2011**.

Toutefois, afin de ne pas pénaliser les décisions d'investissements prises avant le 1^{er} janvier 2011 pour trois dispositifs d'allègements fiscaux (réduction d'impôt en faveur de la location meublée non professionnelle, la réduction d'impôt Scellier et les réductions d'impôt pour investissements outre-mer) **des modalités particulières d'entrée en vigueur sont prévues.**

5 - Plus-values de cessions de titres à l'intérieur du groupe familial

Actuellement, **les plus-values de cessions de titres** bénéficient d'une exonération conditionnelle lorsque la cession à titre onéreux est réalisée au profit de l'un des membres du groupe familial du cédant.

Pour l'application de cette exonération :

- la cession doit être consentie à un membre du groupe familial du cédant ;
- l'acquéreur ne doit pas revendre à un tiers dans un délai de cinq ans tout ou partie des droits sociaux acquis ;
- les droits cédés détenus directement ou indirectement par le groupe familial doivent avoir dépassés ensemble plus de 25 % des droits dans les bénéfices sociaux à un moment quelconque au cours des cinq années **précédent** la cession.

Sont considérés comme appartenant au groupe familial du cédant, son conjoint, les ascendants et descendants du cédant et de son conjoint ainsi que leurs frères et sœurs.

Différents aménagements applicables aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011 sont apportés à ce régime. C'est ainsi que :

- le champ d'application de l'exonération des cessions de participation à l'intérieur du groupe familial est étendu aux cessions de titres de sociétés soumises à un impôt équivalent à l'IS et ayant leur siège dans un Etat de l'Union européenne ou dans un Etat partie à l'Espace économique européen (Islande, Norvège et Liechtenstein).
- les plus-values de cessions de participations au sein du groupe familial jusqu'ici totalement exonérées sont désormais assujetties aux prélèvements sociaux ;
- le montant des plus-values sera à porter sur la déclaration d'ensemble des revenus afin d'être pris en compte pour le calcul du revenu fiscal de référence et l'assiette des prélèvements sociaux.

6 - Autres mesures

Pour mémoire, il est signalé concernant la fiscalité des personnes que :

- les limites des **tranches du barème** de l'impôt applicable aux revenus de 2010 sont relevées de 1,50 % et le taux de la tranche d'imposition la plus élevée est portée de 40 % à 41 % ;
- les modalités d'imposition des contribuables **changeant de situation matrimoniale** en cours d'année sont modifiées à compter de l'imposition des revenus de 2011 ;
- Le **crédit d'impôt accordé au titre des intérêts des emprunts contractés pour l'acquisition de la résidence principale** est supprimé pour les offres de prêt émises à compter du 1^{er} janvier 2011 et pour les offres émises antérieurement lorsque l'acquisition du logement ou la déclaration d'ouverture de chantier intervient après le 30 septembre 2011 ;

- la **réduction d'ISF pour souscription au capital de PME non cotées ou de parts de certains fonds d'investissements** est aménagée sur plusieurs points. C'est ainsi notamment que le montant des versements pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt est abaissé à 50 % (au lieu de 75 %) du montant total versé. Par ailleurs, le montant de l'avantage fiscal est limité à 45.000 € par an (au lieu de 50.000 €) en cas d'investissement direct ou via une société holding et à 18.000 € (au lieu de 20.000 €) en cas de souscription de parts de fonds d'investissement. Enfin, et comme pour la réduction d'impôt pour souscription au capital (cf page 15 ci-avant) les investissements éligibles à la réduction d'ISF sont recentrés vers le capital-risque et des clauses anti-abus sont instituées. Ces dispositions s'appliquent d'une manière générale aux souscriptions effectuées dans des sociétés à compter du 13 octobre 2010 ;
 - A compter de l'imposition des revenus de 2011, l'obligation de souscrire la **déclaration des revenus de l'année du décès** dans les six mois de la date du décès est supprimée et pourra désormais être souscrite dans les délais de droit commun.
-