

Point de vue d'experts

LETTRE FISCALE

SEPTEMBRE 2011



BAKER TILLY
FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

Nous vous commentons ci-après la seconde loi de finances rectificative adoptée définitivement le 19 septembre 2011.

Seconde Loi De Finances rectificative pour 2011

Loi applicable à compter du 21 septembre 2011 (hors dispositions spécifiques)

SOMMAIRE :

FISCALITE DES ENTREPRISES :

- Impôt sur les sociétés : Limitation du report des déficits
- Impôt sur les sociétés : Hausse de la quote-part de frais et charges pour cession de titres de participations
- Suppression du régime du bénéfice mondial
- Taxe sur les hôtels

FISCALITE DES PARTICULIERS :

- Hausse des prélèvements sociaux
- Modification de l'abattement sur les plus-values immobilières

AUTRE MESURE :

- Cession à l'étranger de titres de sociétés à prépondérance immobilière

BREVES ET JURISPRUDENCE :

- Rétroactivité des apports partiels d'actifs
- Caractère discriminatoire du taux d'imposition des plus-values immobilières des non-résidents
- ISF : valeurs des parts détenues par des non-résidents dans des sociétés à prépondérance immobilière
- Bouclier fiscal

FISCALITE DES ENTREPRISES :

❶ IMPOT SUR LES SOCIETES : LIMITATION DU REPORT DES DEFICITS

La seconde loi de finances rectificative pour 2011 limite, pour les exercices clos à compter du 21 septembre 2011, les possibilités d'imputation des déficits des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

- Report en avant des déficits :

La loi prévoit que le déficit reportable au titre d'un exercice sera plafonné à un montant égal à 1 million d'euros majoré de 60% du montant du bénéfice de l'exercice excédant un million d'euros. Par exemple, pour un bénéfice de 1,5 million, et un déficit reportable de 2 millions, le déficit imputable maximum sera de 1,3 million (1 million plus 60% de 0,5 million d'euros).

Le déficit qui n'a pas pu être imputé, soit 0,7 million dans notre exemple, sera reportable en avant sans condition de durée mais en conservant ces mêmes règles de plafonnement.

Cette réglementation conduit à la taxation d'un bénéfice minimum au-delà d'un million d'euros de résultat.

En cas de cessation d'activité, les déficits reportables seront imputés en application de ces règles de plafonnement et la partie non imputée sera perdue.

Notons que la réforme ne plafonne pas les possibilités d'imputation des déficits sur les plus-values nettes à long terme qui excèderaient un million d'euros.

Les mêmes règles de plafonnement s'appliquent dans le cadre du régime de l'intégration fiscale.

- Report en arrière des déficits :

A compter des exercices clos postérieurement au 21 septembre 2011, le déficit ne sera plus reportable sur les 3 exercices précédents mais seulement sur l'exercice N-1.

De plus, le report en arrière des déficits sera plafonné à un million d'euros. Le déficit qui n'aura pas pu être imputé en arrière sera reportable en avant.

Enfin, l'option pour le report en arrière du déficit ne peut plus être effectuée que dans le délai de dépôt de la déclaration de l'exercice même de réalisation du déficit.

❷ IMPOT SUR LES SOCIETES : HAUSSE DE LA QUOTE-PART DE FRAIS ET CHARGES POUR CESSION DE TITRES DE PARTICIPATIONS

Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés bénéficient de l'exonération de la plus-value réalisée à l'occasion de la cession de titres de participations (hors titres de sociétés à prépondérance immobilière). Néanmoins, ces sociétés doivent réintégrer dans leur résultat imposable un montant, représentatif d'une quote-part de frais et charges, égale à 5% du montant net des plus-values de cession.

Désormais, pour les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011** (et clos postérieurement au 21 septembre 2011), le montant de cette quote-part de frais et charges est porté à 10%.

③ SUPPRESSION DES RÉGIMES DU BÉNÉFICE MONDIAL ET CONSOLIDÉ

La loi de finances rectificative supprime les régimes du bénéfice mondial et consolidés pour les exercices clos à compter du 6 septembre 2011. Ces régimes s'appliquent donc pour la dernière fois pour les groupes agréés dont l'exercice a été clos avant le 6 septembre 2011, pour les autres, cette suppression aura un effet rétroactif sur 2011.

Ces régimes permettaient, après agrément, aux groupes de déterminer un résultat imposable en tenant compte de leurs bénéfices directs réalisés à l'étranger par le biais notamment de succursales (bénéfice mondial) et de leurs bénéfices indirects réalisés à l'étranger par le biais de filiales détenues à plus de 50% (bénéfice consolidé).

④ TAXE SUR LES HOTELS

La seconde loi de finances rectificative pour 2011 institue, à compter du 1^{er} novembre 2011, une nouvelle taxe pour les personnes qui exploitent des établissements hôteliers. Cette taxe de 2% sera assise sur le montant HT des sommes encaissées en rémunération des prestations relatives à la fourniture d'un logement dont le prix est au moins égal à 200 euros HT par nuitée. La fraction du prix représentative du petit déjeuner ne sera pas prise en compte si la facture détaille les deux prestations.

Cette taxe sera déclarée et liquidée selon les mêmes modalités que la TVA.

FISCALITE DES PARTICULIERS :

⑤ HAUSSE DES PRELEVEMENTS SOCIAUX.

Les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement sont à nouveau augmentés. Le taux global des prélèvements sociaux passe de 12.3% à 13.5%.

Cette augmentation s'applique aux revenus du patrimoine perçus depuis le 1^{er} janvier 2011. Les revenus concernés sont notamment les revenus fonciers, les plus-values en cas de cession de droits sociaux, les plus-values professionnelles à long terme, les revenus des loueurs en meublés non professionnels, les rentes viagères à titre onéreux.

En ce qui concerne les revenus de placement, la hausse des prélèvements sociaux s'appliquera aux revenus acquis ou constatés dès le 1^{er} octobre 2011. Sont notamment concernés, les dividendes, produits de placement à revenu fixe et les plus-values immobilières

⑥ PLUS-VALUES IMMOBILIERES : ABATTEMENT POUR DUREE DE DETENTION

L'exonération pour durée de détention passe de 15 à 30 ans par le biais d'un abattement progressif déterminé comme suit :

- un abattement de 2% est appliqué pour chaque année de détention de la 6^{ème} à la 17^{ème} année,
- puis un abattement de 4% entre la 18^{ème} et la 24^{ème} année de détention
- et au-delà un abattement de 8% par année

Ainsi, l'abattement cumulé sera de 10% pour 10 ans de détention, 20% pour 15 ans de détention, 36% pour 20 ans de détention, 60% pour 25 ans de détention et 100% au terme de la 30ème année.

Cet abattement, s'appliquera pour les cessions d'immeubles réalisées à partir du 1^{er} février 2012, (mais dès le 25 août 2011 pour les apports faits à une société).

De plus, l'abattement fixe de 1 000 euros est désormais supprimé et le calcul de la plus-value ne tient pas compte de l'érosion monétaire.

AUTRES MESURES :

❶ CESSION A L'ETRANGER DE TITRES DE SOCIETES A PREPONDERANCE IMMOBILIERE

A compter du 1^{er} novembre 2011, la cession à l'étranger de titres d'une société dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés en France doit également être constatée par un acte notarié en France et soumis à l'enregistrement dans un délai d'un mois au centre des impôts du lieu de résidence du notaire.

L'enregistrement de cet acte permettra la perception d'un droit d'enregistrement au taux de 5% et, en cas de plus-value imposable, entraînera l'imposition de cette plus-value au taux de 19%, ainsi que la perception des prélèvements sociaux uniquement pour les cédants résidents français.

BREVES et JURISPRUDENCE :

Rétroactivité des Apports partiels d'actifs

Par deux arrêts du 29 juin 2011, le Conseil d'Etat a jugé qu'un apport partiel d'actif peut rétroagir fiscalement à une date antérieure à celle à laquelle la société bénéficiaire de l'apport est immatriculée au registre du commerce et des sociétés.

Néanmoins, cette rétroactivité doit rester sans effet sur le bilan de clôture du ou des exercices précédents de la société apporteuse et cet effet rétroactif ne peut pas modifier le résultat imposable de l'exercice d'immatriculation de la société nouvelle.

Le Conseil d'Etat fonde sa décision sur la loi du 5 janvier 1988 qui énonce qu'une société nouvelle, peut, après avoir été régulièrement constituée et immatriculée, reprendre les engagements souscrits par les personnes qui ont agi en son nom pendant sa période de formation et dans ce cas, ces engagements sont réputés avoir été souscrits dès l'origine par la société nouvelle.

Caractère discriminatoire du taux d'imposition des plus-values immobilières des non-résidents

Sous réserve des dispositions contraires des conventions internationales, les plus-values immobilières réalisées par des non-résidents sont soumises en France à un prélèvement libératoire fixée à 33,1/3% pour celles réalisées par un cédant domicilié dans un Etat autre que les Etats membres de l'Union Européenne. Ce taux est de 19% pour les plus-values réalisées par des

résidents d'Etats membres de l'Union Européenne. Le tribunal administratif de Montreuil juge que la différence de taxation entre résidents d'un Etat membre et résident d'un Etat tiers est discriminatoire et contraire au principe de libre circulation des capitaux.

ISF : valeurs des parts détenues par des non-résidents dans des sociétés à prépondérance immobilière

Les non-résidents sont imposables à l'ISF pour leurs participations dans des sociétés à prépondérance immobilière dont l'actif est principalement constitué de biens situés en France. L'actif net comptable permettant d'obtenir la valeur des parts de la société sera à présent déterminé sans prise en compte des apports en compte courants des associés non-résidents.

Bouclier fiscal

Le bouclier fiscal s'appliquera pour la dernière fois en 2012, il concernera les revenus réalisés en 2010 et les impôts payés à ce titre en 2010 et 2011.

En principe, le bouclier fiscal devra faire l'objet d'une auto-liquidation.

Le plan de réduction des déficits prévoit d'autres mesures non encore votées, par exemple un nouveau barème des véhicules de société et une contribution exceptionnelle sur les très hauts revenus.



BAKER TILLY FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

76 Avenue des Champs Elysées
75008 Paris

Tél : 01 42 89 44 43

Fax : 01 42 89 44 99

E-mail : contact@bakertillyfrance.com

www.bakertillyfrance.com