

Point de vue d'experts

# LETTRE FISCALE

JUILLET 2011



BAKER TILLY  
FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

Nous vous commentons la loi de finances rectificative pour 2011 réformant la fiscalité du patrimoine, définitivement adoptée le 6 juillet 2011.

# Nouveautés de la réforme du patrimoine

## REFORME DE L'ISF

Dès l'année 2011, les contribuables dont la valeur nette du patrimoine est inférieure à 1.300.000€ ne sont plus redevables de l'ISF.

Le barème progressif de l'ISF sera supprimé à compter de 2012. Seuls deux taux seront alors appliqués :

- Un taux de 0,25% pour les patrimoines dont la valeur nette est comprise entre 1.300.000€ et 3.000.000 €.
- Un taux de 0,50% pour les patrimoines dont la valeur nette est égale ou supérieure à 3.000.000€.

**Attention :** Ces taux s'appliqueront sur la valeur totale du patrimoine (dès le 1<sup>er</sup> euro). Pour éviter des effets de seuils, un système de décote est instauré. Il s'appliquera aux patrimoines compris entre 1.300.000 € et 1.400.000 € et à ceux entre 3.000.000 € et 3.200.000 €. De même, à compter de 2012, le système de plafonnement de l'ISF sera supprimé.

Les abattements d'assiette (abattement de 30% sur la résidence principale, ...) et réductions d'impôt existantes sont maintenus voire renforcés (réduction pour charges de famille 300 euros par enfant ...)...

Les obligations déclaratives sont profondément modifiées. En effet, seuls les contribuables disposant d'un actif net supérieur à 3.000.000 euros seront soumis à l'obligation de souscription d'une déclaration spécifique.

Les autres contribuables, à compter de 2012, n'auront plus que l'obligation de mentionner le montant de leur actif net sur leurs déclarations d'impôt sur le revenu. Le détail du patrimoine et les justificatifs seront à fournir en cas de demande de l'Administration fiscale. Dans cette dernière hypothèse, l'ISF sera recouvré par voie de rôle.

Ceux qui auront respecté cette obligation bénéficieront d'une prescription triennale.

### **Au titre de l'ISF 2011 :**

- **Le délai de dépôt de la déclaration ISF a été reporté au 30 septembre 2011 ;**
- **Le délai pour la souscription au capital de PME ou de Fonds est également reporté au 30 septembre 2011 ;**
- **Les contribuables disposant d'un actif net inférieur à 1.300.000 euros ne sont plus redevables de l'ISF ;**
- **L'ancien barème progressif continue de s'appliquer pour cette année.**

## MESURES PERIPHERIQUES A LA REFORME DE L'ISF

### ❶ REGIME DES BIENS PROFESSIONNELS

Les biens professionnels, c'est-à-dire les biens nécessaires à l'exercice à titre principal par leur propriétaire d'une profession industrielle, commerciale, libérale ... sont exonérés d'ISF, sous réserve du respect de certaines conditions. Cette exonération concerne aussi bien les biens dépendant d'une exploitation individuelle que les droits sociaux.

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, le dispositif d'exonération d'ISF au titre des biens professionnels sera assoupli.

Le seuil de détention de 25% (requis pour la qualification de biens professionnels de titres de sociétés) sera abaissé à 12,5% en cas d'augmentation de capital si le redevable a respecté le seuil de 25 % pendant les 5 années précédant l'augmentation de capital et s'il fait partie d'un pacte d'associé qui détient au moins 25%.

Le seuil de détention de 25% s'appréciera uniquement en considération des droits de vote.

De même, la qualification de biens professionnels sera admise en cas d'exercice d'activités ou de fonctions dans diverses entreprises ou sociétés n'ayant pas d'activités soit similaires, soit connexes et complémentaires, sous réserve du respect des autres conditions d'exonération des biens professionnels (fonction de direction, et rémunération principale et normale).

### ❷ REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DE L'INVESTISSEMENT DANS LES PME

La condition d'effectif minimum, instaurée par la Loi de finances pour 2011, est maintenue mais elle sera désormais appréciée à la clôture de l'exercice suivant celui de la souscription.

### ❸ EVALUATION DES TITRES DE SOCIETES A PREPONDERANCE IMMOBILIERE DETENUS PAR LES NON-RESIDENTS

A compter de 2012, l'évaluation des parts ne tiendra plus compte des créances détenues par les non-résidents, directement ou indirectement, dans la société, notamment les apports en compte courant.

## SUPPRESSION DU BOUCLIER FISCAL:

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013, la loi supprime le mécanisme du bouclier fiscal permettant aux contribuables d'obtenir la restitution de la fraction des impôts directs excédant la moitié de leurs revenus.

Par conséquent, le bouclier fiscal ne s'appliquera plus à compter de l'impôt sur le revenu payé en 2012 (revenus perçus en 2011), les contributions sociales payées en 2011 et 2012 (au titre de ces mêmes revenus) et les cotisations d'ISF et d'impôts locaux afférent à l'habitation principale établie au titre de 2012.

Les contribuables disposant d'un droit à restitution au 1<sup>er</sup> janvier 2012 devront imputer cette créance sur l'ISF dû au titre de ladite année, le reliquat étant reporté sur l'ISF dû au titre des années suivantes.

Par ailleurs, pour 2011, les contribuables n'ayant pas, au 29 septembre 2011, déposé une demande de restitution, devront obligatoirement imputer leur créance sur l'ISF dû le 30 septembre 2011.

Un droit à restitution serait exceptionnellement maintenu dans certaines situations (contribuable n'étant plus redevable de l'ISF ; décès du titulaire de la créance ; ...).

## **DROITS DE DONATION ET DE SUCCESSION**

### **❶ AUGMENTATION DES DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT**

A compter de l'entrée en vigueur de la loi, le taux des deux dernières tranches du barème d'imposition applicable aux successions et donations en ligne directe ainsi qu'aux donations entre époux et partenaires d'un PACS est relevé de 5 points.

Le taux passe de 35 à 40 % pour la fraction de l'actif net comprise entre 902.838 euros et 1.805.677 euros et de 40 à 45% pour la dernière tranche.

### **❷ REDUCTION DES DROITS DE DONATIONS LIES A L'AGE DU DONATEUR**

Les réductions de droits de donation en fonction de l'âge du donateur sont supprimées, sauf pour les donations d'entreprises.

### **❸ DELAI DE RAPPEL FISCAL DES DONATIONS ANTERIEURES**

Ce dispositif consiste à rapporter les donations, jusqu'à présent de moins de 6 ans, consenties par un donateur ou un défunt au même bénéficiaire, pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit, lors d'une nouvelle donation ou d'une succession.

Ce délai est porté de 6 à 10 ans.

S'agissant des donations réalisées avant l'entrée en vigueur de la loi, de moins de 10 ans, le montant faisant l'objet du rappel fiscal bénéficie d'un abattement de 10% chaque année entre la 6<sup>ème</sup> et la 10<sup>ème</sup> année.

### **❹ DROIT DE PARTAGE**

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, le droit de partage est porté de 1,1% à 2,5%.

### **❺ ASSOUPPLISSEMENT DE L'EXONERATION DES DONS FAMILIAUX DE SOMMES D'ARGENT**

L'exonération des droits de mutation des dons de sommes d'argent, dans la limite de 31.865 euros pour 2011 sera renouvelable par période de 10 ans. De plus, l'âge limite du donateur (parents, ou oncle et tante sans descendance) est porté à 80 ans, ce qui l'étend à tous les donateurs à compter de la publication de la Loi

## **⑥ TAXATION DES CONTRATS D'ASSURANCES EN CAS DE DECES**

Les bénéficiaires d'un contrat d'assurance vie sont actuellement soumis à un prélèvement de 20% sur les sommes perçues après application d'un abattement de 152.500 euros. Ce taux sera porté à 25% pour la fraction des sommes excédant 902.838 euros par bénéficiaire.

### **AMENAGEMENT DU PACTE « DUTREIL »**

L'exonération partielle d'ISF et de droits de donation à hauteur de 75% de leur valeur dont bénéficient les titres soumis à un engagement de conservation d'une durée minimale de 2 ans, est modifiée.

Par principe, l'engagement doit être pris par le redevable, le défunt ou le donateur, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés.

Désormais, une personne non partie à l'engagement initial de conservation peut bénéficier de cette exonération partielle. Un nouvel associé peut adhérer à un « pacte Dutreil » déjà conclu à la condition que l'engagement collectif soit reconduit pour une durée minimale de 2 ans.

De même, l'exonération partielle ne serait pas remise en cause à l'égard des autres signataires de l'engagement, en cas de cession de titres par l'un des signataires pendant la durée de l'engagement collectif si :

- les autres signataires conservent leurs titres jusqu'au terme de l'engagement prévu tout en respectant le seuil minimal de détention (20% ou 34%)
- le cessionnaire s'associe au pacte afin de respecter le seuil de détention et si les membres du pacte reconduisent l'engagement pour une durée de 2 ans.

### **« EXIT TAX SUR LES PLUS VALUES LATENTES »**

Un nouveau régime de taxation des plus-values latentes sur droits sociaux est institué quand une personne, résidente de France et détentrice d'une participation significative dans une société, décide de transférer son domicile fiscal hors de France.

Cette taxation est subordonnée au respect des conditions cumulatives suivantes :

- Le contribuable doit détenir de manière directe ou indirecte au moins 1% d'une société ou une participation évaluée à au moins 1.300.000 euros.
- Le contribuable doit avoir établi son domicile fiscal en France pendant au moins 6 des 10 années précédant le transfert de domicile.

Dans ce cas, la plus-value latente réalisée sur cette participation sera taxée à l'impôt sur le revenu au taux de 19% et aux prélèvements sociaux au taux de 12,3%.

Ce régime impose également l'ensemble des plus-values placées en report d'imposition comme les créances représentatives d'un complément de prix à recevoir en exécution d'une clause d'indexation.

Néanmoins, pour les personnes qui transfèrent leur domicile dans un Etat de l'Union Européenne ou dans un Etat ayant signé avec la France une convention d'assistance administrative, cette taxation est automatiquement placée en sursis. Pour les autres redevables, ils doivent en exprimer la demande (constitution de garanties, représentant fiscal...).

Ce sursis d'imposition prendra généralement fin lors de la cession ou du remboursement de la participation ou encore en cas de décès du contribuable intervenu moins de 8 ans après le transfert.

Le sursis d'imposition est définitivement acquis à l'expiration d'un délai de 8 ans suivant le transfert du domicile hors de France ou lors du retour du contribuable en France. Le dégrèvement ou la restitution de l'impôt intervient d'office.

Le dégrèvement lié à l'expiration du délai de 8 ans ne porte que sur l'impôt sur le revenu et non sur les prélèvements sociaux.

Ce régime est applicable aux transferts de domicile effectués depuis le 3 mars 2011.

### **CREDIT IMPOT INTERESSEMENT**

Ce crédit d'impôt est réservé depuis la loi de finances pour 2011 aux seules entreprises de moins de 50 salariés.

La loi le rétablit pour les primes versées par les entreprises de moins de 250 salariés en application d'accords conclus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2011.

### **ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES**

Taxe sur les salaires/rémunérations des dirigeants dans les holdings mixtes - Conseil d'Etat, arrêts du 8 juin 2011

Le Conseil d'Etat a précisé sa jurisprudence pour la prise en compte des rémunérations des dirigeants de holding mixte pour le calcul de la taxe sur les salaires.

Dans les 4 espèces, les holdings avaient constitué deux secteurs d'activités distincts, un secteur financier (gestion des participations, des dividendes, de la trésorerie du groupe) non soumis à la TVA et un secteur commercial ou administratif (prestations de services aux filiales) soumis à la TVA.

Le Conseil d'Etat pose la présomption suivante : les dirigeants de holdings ont en principe les pouvoirs les plus étendus dans la société et une responsabilité générale, donc leurs pouvoirs s'étendent au secteur financier.

Par conséquent, la taxe sur les salaires doit être établie en appliquant à leurs rémunérations le rapport existant pour l'entreprise dans son ensemble entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de TVA et le chiffre d'affaires total.

Le Conseil d'Etat ajoute que cette présomption simple peut être renversée si la société démontre que le dirigeant n'avait pas juridiquement le pouvoir d'exercer le moindre contrôle sur le secteur financier. Cette preuve sera par exemple apportée dans le cas où une SA dispose de deux directeurs généraux et si chacun, a dans l'organigramme de la société, des attributions portant exclusivement sur l'un des secteurs. Dans ce cas, seule la rémunération du dirigeant affecté au secteur financier sera soumise à la taxe sur les salaires.



# 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](mailto:contact@bakertillyfrance.com)

[www.bakertillyfrance.com](http://www.bakertillyfrance.com)