

ASSEMBLÉE NATIONALE

2 décembre 2010

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2010 - (n° 2944)

Commission	
Gouvernement	

AMENDEMENT

N° 2 Rect.

présenté par
M. Carrez, Rapporteur général
au nom de la commission des finances

ARTICLE 12

Rédiger ainsi cet article :

« I. – L'article 155 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« *Art. 155.* – I. – 1. Lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou dans celle des bénéfices des professions non commerciales, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu.

« 2. Lorsqu'un titulaire de bénéfices non commerciaux étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou dans celle des bénéfices industriels et commerciaux, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéfices non commerciaux à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu. »

« II. – 1. Le bénéfice net mentionné à l'article 38 est :

« 1° Diminué du montant des produits qui ne proviennent pas de l'activité exercée à titre professionnel, à l'exclusion de ceux pris en compte pour la détermination de la plus-value ou moins-value de cession d'un élément d'actif immobilisé ou pour la détermination des résultats mentionnés au I ;

« 2° Augmenté du montant des charges admises en déduction qui ne sont pas nécessitées par l'exercice de l'activité à titre professionnel, à l'exclusion de celles prises en compte pour la détermination de la plus-value ou moins-value de cession d'un élément d'actif immobilisé ou pour la détermination des résultats mentionnés au I.

« 2. Sous réserve du VII de l'article 151 *septies*, en cas de cession d'un élément d'actif immobilisé, les articles 39 *duodecies* à 39 *novodecies* sont applicables dans les conditions suivantes :

« 1° Le prix de cession de l'élément d'actif est réputé égal à la somme :

« a. Du prix de cession réel de cet élément, multiplié par le rapport entre, au numérateur, la durée d'utilisation de l'élément aux fins de l'exercice de l'activité à titre professionnel et, au dénominateur, sa durée d'appartenance au patrimoine professionnel ;

« b. Et de la valeur d'origine de cet élément, multipliée par le rapport entre, au numérateur, la durée d'utilisation de l'élément à des fins autres que l'exercice de l'activité à titre professionnel depuis qu'il appartient au patrimoine professionnel et, au dénominateur, sa durée d'appartenance au patrimoine professionnel ;

« 2° La valeur comptable de l'élément d'actif cédé est réputée majorée du montant des amortissements, autres que ceux soumis aux dispositions du 2° du 1 du III, qui ont été réintégrés au bénéfice en application du 2° du 1 du présent II ; ces amortissements sont néanmoins considérés ne pas avoir été expressément exclus des charges déductibles.

« 3. Les dispositions du 1° du 1 ne sont pas applicables, d'une part, et celles du 2° du 1 ne sont applicables qu'à la quote-part des charges afférentes à un bien qui excède le montant des produits afférents au même bien, d'autre part :

« 1° Lorsque les produits mentionnés au 1° du 1 n'excèdent pas 5 % de l'ensemble des produits de l'exercice, y compris ceux pris en compte pour la détermination des résultats mentionnés au I mais hors plus-values de cession ;

« 2° Ou que les produits mentionnés au 1° du 1 n'excèdent pas 10 % de l'ensemble des produits de l'exercice, y compris ceux pris en compte pour la détermination des résultats mentionnés au I mais hors plus-values de cession, si la condition mentionnée au 1° était satisfaite au titre de l'exercice précédent.

« III. – 1. Les charges et produits mentionnés au 1 du II sont retenus, suivant leur nature, pour la détermination :

« 1° Des revenus fonciers, des revenus de capitaux mobiliers, des profits mentionnés aux articles 150 *ter* à 150 *undecies* ou des plus-values de cession à titre onéreux de biens ou droits de toute nature mentionnées aux articles 150-0 A à 150 VH, selon les règles applicables à ces catégories de revenus ;

« 2° D'un bénéfice, distinct du bénéfice net, imposable dans les conditions prévues aux 1°, 1° *bis*, 1° *ter* ou 2° du I de l'article 156.

« 2. Sous réserve du VII de l'article 151 *septies*, en cas de cession d'un élément d'actif immobilisé, la différence entre le prix de cession réel de l'élément d'actif et le montant déterminé dans les conditions du 1° du 2 du II est retenue pour la détermination des plus-values de cession à titre onéreux de biens ou droits de toute nature selon les règles applicables à cette catégorie de revenus.

« 3. Les revenus, profits et plus-values mentionnés au 1° du 1 ou au 2 sont réputés avoir été perçus ou réalisés à la date de la clôture de l'exercice ou de la période d'imposition pour l'application des obligations déclaratives et pour le recouvrement de l'impôt dû.

« IV. – 1. Sous réserve du 2, l'exercice à titre professionnel implique la participation personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité.

« 2. L'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés est exercée à titre professionnel lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

« 1° Un membre du foyer fiscal au moins est inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel ;

« 2° Les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent 23 000 € ;

« 3° Ces recettes excèdent les revenus du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires au sens de l'article 79, des bénéfices industriels et commerciaux autres que ceux tirés de l'activité de location meublée, des bénéfices agricoles, des bénéfices non commerciaux et des revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62.

« Pour l'application de la troisième condition, les recettes afférentes à une location ayant commencé avant le 1^{er} janvier 2009 ou portant sur un local d'habitation acquis ou réservé avant cette date dans les conditions prévues aux articles L. 261-2, L. 261-3, L. 261-15 ou L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation sont comptées pour un montant quintuple de leur valeur, diminué de deux cinquièmes de cette valeur par année écoulée depuis le début de la location, dans la limite de dix années à compter du début de celle-ci.

« La location du local d'habitation est réputée commencer à la date de son acquisition ou, si l'acquisition a eu lieu avant l'achèvement du local, à la date de cet achèvement. L'année où commence la location, les recettes y afférentes sont, le cas échéant, ramenées à douze mois pour l'appréciation des seuils mentionnés aux 2° et 3°. Il en est de même l'année de cessation totale de l'activité de location. »

II. – L'article 151 *septies* du même code est ainsi modifié :

1° Au début du premier alinéa du I, les mots : « Sous réserve des dispositions du VII » sont supprimés ;

2° Le dernier alinéa du I est supprimé.

3° Le VII est ainsi rédigé :

« VII. – Les articles 150 U à 150 VH sont applicables aux plus-values réalisées lors de la cession de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés et faisant l'objet d'une location directe ou indirecte lorsque cette activité n'est pas exercée à titre professionnel. »

III. – À l'article 76 A, au 1° du II et au 1° du III de l'article 151 *octies* B, à la première phrase du premier alinéa et au dernier alinéa du 1° *ter* du I de l'article 156, les mots : « I de l'article 151 *septies* », sont remplacés par les mots : « IV de l'article 155 ».

IV. – Au plus tard le 30 avril 2011, le Gouvernement dépose sur le bureau de l'Assemblée nationale et sur celui du Sénat un rapport présentant les différentes options d'une nécessaire modernisation du régime fiscal des sociétés de personnes et entités assimilées garantissant, *a minima*, une stabilité du coût par rapport à celui du régime fiscal actuel de semi-transparence.

« Ce rapport présente notamment :

« – l'utilisation, d'une part, par les personnes morales et, d'autre part, par les personnes physiques, de chaque catégorie d'entités bénéficiant du régime fiscal de semi-transparence, notamment le rôle que joue la fiscalité dans leur constitution et le coût budgétaire qui y est associé, en distinguant les associés par catégorie d'imposition, par taille d'entreprise, et en isolant les associés appartenant à un groupe fiscal ;

« – les conséquences notamment budgétaires de la transformation de chacun des types d'entités bénéficiant actuellement d'un régime fiscal de semi-transparence en sociétés opaques imposées à l'impôt sur les sociétés lorsque l'un au moins de ses associés l'est ;

« – les conséquences qui résulteraient pour les associés de la disparition de la société de personnes en tant que sujet fiscal, notamment en termes de modalités déclaratives, de recouvrement et de contrôle pesant sur les associés au titre des différents impôts, en particulier en présence d'entités mixtes, d'entités dont les associés relèvent de situations fiscales différentes et de chaînes d'interposition complexes ;

« – les choix opérés par nos principaux partenaires européens en matière de transparence des sociétés de personnes et entités assimilées, quant au type d'entités pouvant bénéficier d'un tel régime et aux modalités d'organisation de cette transparence, ainsi que le traitement fiscal des revenus et flux en lien avec des personnes ou entités étrangères et les gains attendus d'éventuelles évolutions en termes budgétaires et économiques ;

« – une estimation du coût afférent à l'application aux associés de sociétés de personnes ou entités assimilées de chacun des avantages fiscaux suivants, en indiquant à chaque fois ce qui, en droit et en fait, justifie ou justifierait leur application : réductions et crédits d'impôt sur le revenu, crédits d'impôt sur les sociétés, régime des plus-values à long terme à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés, y compris sur titres de participation, régime fiscal des sociétés mères, régime de l'intégration fiscale et abattements et taux réduits applicables aux immeubles. »

« V. – Les I à III sont applicables aux exercices et périodes d'impositions ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012. ».

EXPOSÉ SOMMAIRE

L'article 12 propose des dispositions opportunes tendant à mieux appréhender la réalité des revenus perçus par des entreprises individuelles ou par l'intermédiaire de sociétés personnes ou entités assimilées.

Il s'agit de neutraliser l'effet fiscal de la théorie du bilan qui conduit à assimiler à des revenus professionnels BIC ou BA tout revenu provenant d'une immobilisation inscrite à l'actif de l'entreprise ou de la société de personnes.

Il en résulte une dénaturation de ces revenus pouvant se traduire par une perte de recettes pour le budget de l'État, compte tenu du contournement des règles de tunnelisation des revenus qui permet des pratiques d'optimisation auxquelles il convient de mettre un terme.

Il est donc proposé d'adopter sans modification ces dispositions.

Indépendamment, l'article propose également de poser le principe de la transparence des sociétés de personnes ce qui a essentiellement pour effet d'ouvrir à leurs associés imposables à l'IS le bénéfice de régimes de faveur propres à cet impôt : régime de l'intégration fiscale, régime fiscal des sociétés mères et taux réduit pour certaines plus-values.

Ces dispositifs représentant, en l'état, un coût considérable pour le budget de l'État, il n'est pas envisageable de les étendre, comme le propose le présent article, sans évaluation sérieuse des conséquences budgétaires.

En outre, le principe même d'une extension visant à combiner les avantages de régimes de faveur propres à l'IS et ceux déjà autorisés par la détention de sociétés de personnes mérite un examen attentif.

Il est donc demandé un rapport au Gouvernement permettant au Parlement de disposer de toute l'information nécessaire à une décision éclairée dans un délai compatible avec le calendrier souhaité par le Gouvernement.