



N° 1328

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUATORZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 25 juillet 2013

RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

en application de l'article 145 du Règlement

PAR LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

sur **l'application des mesures fiscales** *contenues dans les lois de finances*

ET PRÉSENTÉ

PAR M. CHRISTIAN ECKERT

Rapporteur général

Député

SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION	7
PARTIE I : UNE NOUVELLE BASE DOCUMENTAIRE AMBITIEUSE AMÉLIORANT LA SÉCURITÉ JURIDIQUE EN MATIÈRE FISCALE ...	11
I. LA MISE EN PLACE DU BULLETIN OFFICIEL DES FINANCES PUBLIQUES EN LIGNE (BOFIP-I)	11
II. UNE PRÉSENTATION RENOUVELÉE PERMETTANT UNE DIFFUSION PLUS LARGE ET UN MEILLEUR SUIVI DES ÉVOLUTIONS DE LA DOCTRINE FISCALE	13
PARTIE II : LES MESURES D'APPLICATION DES PRINCIPAUX ARTICLES DES LOIS DE FINANCES RÉCENTES	16
I. FISCALITÉ DES PERSONNES	17
A. IMPÔT SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX	18
– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012	18
<i>Article 3</i> : Suppression de l'exonération fiscale attachée aux heures supplémentaires et complémentaires	18
– Loi de finances initiale pour 2013	19
<i>Article 6</i> : Verdissement du barème kilométrique applicable pour le calcul des frais de déplacement professionnels	19
<i>Article 80</i> : Mise en place d'un dispositif de soutien fiscal en faveur de l'investissement locatif intermédiaire	21
B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE	25
– Loi de finances initiale pour 2013 :	25
<i>Article 13</i> : Renforcement de l'impôt de solidarité sur la fortune	25
– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :	29
<i>Article 22</i> : Transfert du domicile fiscal hors de France (« exit tax »)	29

II. FISCALITÉ DES ENTREPRISES	33
– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012 :	34
<i>Article 17</i> : Non-déductibilité des aides à caractère financier	34
– Loi de finances initiale pour 2013 :	38
<i>Article 22</i> : Élargissement de l'assiette et relèvement du taux de la quote-part de frais et charges sur les plus-values de cession à long terme de certains titres de participation	38
<i>Article 23</i> : Limitation de la déductibilité des charges financières	42
– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :	47
<i>Article 66</i> : Crédit d'impôt compétitivité-emploi (CICE).....	47
III. TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET TAXES SUR LA CONSOMMATION	57
– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012 :	58
<i>Article 28</i> : Baisse du taux de TVA applicable aux livres de 7 % à 5,5 %	58
– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :	59
<i>Article 64</i> : Mise en conformité avec le droit communautaire de diverses dispositions en matière de TVA, concernant notamment des opérations relatives aux chevaux et les VEFA	59
IV. FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE ET DE L'ENVIRONNEMENT	62
– Quatrième loi de finances rectificative pour 2011 :	63
<i>Article 66</i> : Prorogation du remboursement partiel de TIC au profit des agriculteurs	63
<i>Article 68</i> : Modification de la taxation des déchets issus de la fabrication, de la transformation ou du stockage des alcools et des boissons alcooliques	64
V. FISCALITÉ LOCALE	66
– Loi de finances initiale pour 2010 :	67
<i>Article 97</i> : Modernisation du régime de la taxe de balayage	67
– Loi de finances initiale pour 2012 :	69
<i>Article 97</i> : Modalités de la mise en place d'une part variable incitative de la taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères (TEOM).....	69
– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :	71
<i>Article 37</i> : (VI) Revalorisation des impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux (IFER).....	71
<i>Article 46</i> : Possibilité pour les communes et EPCI de prendre une nouvelle délibération sur la base minimum de cotisation foncière des entreprises au titre de 2012.....	73

VI. RECOUVREMENT ET CONTRÔLE FISCAL	77
– Première loi de finances rectificative pour 2011 :	78
Article 51 : Contrôle de l'achat au détail de métaux.....	78
– Quatrième loi de finances rectificative pour 2011 :	79
Article 53 : Modernisation du recouvrement	79
PARTIE III : PREMIÈRES ÉVALUATIONS DE MESURES FISCALES RÉCENTES	85
I. FISCALITÉ DES PERSONNES	86
A. IMPÔT SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX	87
1. Réduction homothétique de l'avantage en impôt procuré par certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu et renforcement du plafonnement global de certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu (articles 105 et 106 de la loi de finances initiale pour 2011, articles 83 et 84 de la loi de finances initiale pour 2012).....	87
2. Modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des couples qui se constituent ou se séparent (article 95 de la loi de finances initiale pour 2011).....	92
3. Taxation des hauts revenus/contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence (article 2 de la loi de finances pour 2012).....	94
B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE	98
1. Réforme de l'ISF et Abrogation du bouclier fiscal (articles premier et 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011)	98
2. Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières (article premier de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011)	100
3. Imposition des plus-values latentes lors du transfert du domicile fiscal hors de France (<i>exit tax</i>) (article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 et article 38 de la quatrième loi de finances rectificatives pour 2011 qui en élargit l'assiette).....	101
4. Création d'une taxe sur les transactions financières (article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2012), dont les taux ont été doublés en deuxième loi de finances rectificative pour 2012	106
II. FISCALITÉ DES ENTREPRISES	112
1. Réforme du régime du report en avant et du report en arrière des déficits (article 2 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011, modifié par l'article 24 de la loi de finances pour 2013).....	113
2. Contribution exceptionnelle d'impôt sur les sociétés (article 30 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011, prorogée par l'article 30 de la loi de finances initiale pour 2013).....	114
III. TAXES ET DROITS DIVERS	117
Contributions sur certaines boissons sucrées ou contenant des édulcorants (articles 26 et 27 de la loi de finances pour 2012)	119

IV. FISCALITÉ LOCALE	122
1. Plafonnement de la taxe foncière afférente à l'habitation principale en fonction du revenu (article 31 de la première loi de finances rectificative pour 2011).....	123
2. Révision des valeurs locatives des locaux professionnels (articles 34 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2010 et 37 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012).....	124
3. Prorogation au titre de l'année 2012 de l'exonération de cotisation foncière des entreprises au bénéfice des auto-entrepreneurs (article 47 de la troisième loi de finances rectificative pour 2012).....	132
EXAMEN EN COMMISSION	137
ANNEXE 1 : LFI 2013 DU 29 DÉCEMBRE 2012	145
ANNEXE 2 : LFR 2012 DU 29 DÉCEMBRE 2012	153
ANNEXE 3 : LFR 2013 DU 16 AOÛT 2012	163
ANNEXE 4 : LFR 2012 DU 14 MARS 2012	167
ANNEXE 5 : ARTICLES DEMEURANT EN ATTENTE DE TEXTES D'APPLICATION AU 31 MAI 2012	171

INTRODUCTION

La fin de l'année 2012 a été marquée par un profond renouvellement de la présentation de la doctrine fiscale administrative, prenant désormais la forme d'une nouvelle base documentaire, le Bulletin officiel des finances publiques en ligne (BOFiP) dont la mise en place a entraîné la disparition des instructions fiscales dans leur précédente forme, c'est-à-dire la publication d'une instruction globale par mesure.

Cette évolution doit s'accompagner en parallèle des nécessaires adaptations de la manière dont le Parlement contrôle l'action du Gouvernement dans la mise en œuvre de la loi fiscale.

C'est dans cette perspective que le Rapporteur général souhaite cette année aborder sous un nouveau format l'examen de l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances.

Jusqu'à présent ce rapport avait pour objet d'indiquer, article par article de chaque loi de finances promulguée, le détail du contenu du texte réglementaire (décret, arrêté,...) ou de l'instruction fiscale correspondants. La mise en place des nouvelles fonctionnalités du BOFiP-I, a fait perdre de sa pertinence à cette présentation.

Aussi est-il ici proposé que cet examen des conditions de l'application des dispositions fiscales présente maintenant :

- en introduction, un bilan synthétique des mesures d'application prises ou en attente, à la date du 31 mai 2013,

- dans une première partie, le détail de l'évolution de la présentation de la doctrine administrative,

- dans une deuxième partie, une analyse des mesures d'application au regard de la loi votée pour une série de dispositifs importants. Ces dispositifs incluent notamment le crédit d'impôt compétitivité-emploi, la réduction de l'avantage lié à l'exonération des plus-values de long terme sur les cessions par les entreprises de certains titres de participation, ou encore l'impôt de solidarité sur la fortune ;

- puis, dans une troisième partie, la présentation d'éléments plus quantitatifs (nombre de bénéficiaires, montants, effets observés...) pour une sélection de mesures mises en place au plus tôt l'année précédente, introduisant

ainsi un début d'évaluation des dispositions fiscales entrées en vigueur récemment, y compris sous la précédente législature. Il s'agit par exemple de la taxe sur les transactions financières ou du changement de modalité de calcul de l'impôt sur les revenus pour les couples l'année de leur mariage, de leur PACS, ou de leur séparation.

*
* *

Conformément aux années précédentes est présenté dans un tableau ci-après l'état d'application des dispositions fiscales, relevant de la DGFIP, à la date du 31 mai 2013. On rappellera que :

– sont classés sous la rubrique des « articles en attente de texte d'application », outre ceux dont le dispositif même renvoie à un texte réglementaire qui n'a pas été publié, ceux pour lesquels l'administration elle-même a indiqué que leur application nécessitait une instruction, lorsque celle-ci n'a pas été publiée ;

– sont classés sous la rubrique des « articles d'application directe » ceux ne nécessitant pas de texte d'application.

On constate ainsi que, pour les 163 dispositions fiscales prises en compte, car adoptées postérieurement au dernier rapport d'application de la loi fiscale ⁽¹⁾ ou en attente d'un texte d'application au 31 mai 2012, 83 d'entre elles, soit près de 51 %, demeurent en attente d'un texte d'application.

S'agissant des dispositions fiscales les plus récentes, sur les 39 dispositions fiscales ⁽²⁾ contenues dans la loi de finances initiale pour 2013, 15 seulement étaient pleinement en application au 31 mai 2013 ⁽³⁾, c'est-à-dire environ 38 %, soit que cette application ne nécessite pas, selon l'administration, de dispositions particulières (1 article), soit que les textes d'application nécessaires aient déjà été pris (14 articles). Même s'il y a lieu de relever que la nature des dispositions fiscales adoptées n'est pas strictement identique entre la LFI 2012 et la LFI 2013, ce taux apparaît sensiblement inférieur à celui de l'année précédente à la même période pour la loi de finances initiale pour 2012 (40 dispositions sur 54, soit plus des deux tiers), et ce malgré un nombre de dispositions fiscales supérieures dans la LFI 2012. *A contrario*, 24 mesures restaient en attente d'application au 31 mai 2013, soit environ 62 % des mesures prises en compte.

(1) Rapport d'information (n° 127 du 25 juillet 2012) du Rapporteur général, M. Christian Eckert.
<http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i0127.asp>

(2) Un même article d'une loi de finances peut inclure plusieurs mesures fiscales différentes. Le décompte a été opéré sur la base des dispositions prises en compte par l'administration fiscale (cf. annexes).

(3) En juin 2013, deux articles supplémentaires de la LFI 2013 ont reçu leurs textes d'application: les articles 5 et 13.

S'agissant des trois lois de finances rectificatives ⁽¹⁾ pour 2012, à la même date ⁽²⁾, exactement la moitié, soit 39 des 78 dispositifs fiscaux de ces textes avaient soit fait l'objet d'un texte d'application, soit reçu application sans nécessiter de mesure réglementaire. *A contrario*, 39 autres dispositions fiscales demeuraient en attente d'un texte d'application, dont 33 au titre de la dernière loi de finances rectificative. L'an passé, pour les quatre lois de finances rectificatives pour 2011, 63 des 83 articles fiscaux pris en compte par l'administration fiscale avaient fait l'objet d'un texte d'application.

Il convient toutefois de rappeler qu'à la différence des décrets ou des arrêtés, les instructions fiscales ne conditionnent pas l'entrée en vigueur d'un dispositif, du moins dans ses dispositions essentielles. Elles en facilitent uniquement l'application, en éclairant l'intention du législateur. On notera cependant que, dans certains cas, le défaut de parution de textes d'application s'oppose à la mise en œuvre effective de la disposition en cause, ou la rend difficile.

Le Rapporteur général observera également que, si la proportion des dispositions demeurant en attente d'un texte d'application reste élevée à la fin mai 2013 pour les textes les plus récents par rapport à la situation prévalant à la fin de la précédente législature, l'écart est moindre avec le début de la précédente législature, qui correspond à une période plus comparable par son calendrier ⁽³⁾.

Ainsi :

– sur les 62 dispositifs fiscaux ⁽⁴⁾ pris en compte au titre de la LFI 2008, soit la première de cette législature, 33 étaient pleinement en application au 1^{er} juin 2008, soit un peu plus de la moitié ;

– pour l'unique LFR 2007, le taux d'application avait atteint 58 %, 43 des 74 articles fiscaux pris en compte ayant soit fait l'objet d'un texte d'application, soit reçu application sans nécessité d'une mesure réglementaire.

L'administration fiscale a pour sa part fait valoir que, en tout état de cause, le passage au BOFiP avait de fait entraîné un changement dans la comptabilisation des instructions. Ainsi jusqu'à présent, seuls les dispositifs qui nécessitaient des commentaires de la part de l'administration pour éclairer la portée des dispositifs faisaient l'objet d'une instruction.

(1) Pour la commodité des notations, les développements qui suivent utiliseront la formulation « LFI N » pour « loi de finances initiale pour l'année N », et « LFR N » pour loi de finances rectificative pour l'exercice N.

(2) En juin 2013, un article supplémentaire de la LFR 2012-3 a reçu son texte d'application : l'article 43.

(3) Il n'y a pas eu de rapport d'information sur l'application de la loi fiscale au printemps 2002, l'ensemble des dispositions fiscales adoptées entre 2002 et 2006 ayant fait l'objet d'un unique rapport global en juin 2006 (rapport d'information n°3152 du 13 juin 2006).

<http://www.assemblee-nationale.fr/12/rap-info/i3152-tl.asp>

(4) Rapport d'information du Rapporteur général M. Gilles Carrez sur l'application de la loi fiscale (n° 1012 du 3 juillet 2008). <http://www.assemblee-nationale.fr/13/rap-info/i1012.asp>

Sur la LFI 2012 par exemple, 22 mesures n'appelaient pas de commentaires, la loi se suffisant à elle-même. *A contrario*, depuis la mise en œuvre du BOFiP qui reprend l'ensemble de la législation applicable y compris dans sa dimension législative, tout changement de taux ou toute prorogation nécessite une mise à jour du BOFiP permettant de tenir à jour la documentation fiscale. Ainsi, à méthode inchangée, 6 mesures de la LFI 2013 (articles 74, 76 pour deux commentaires, 83, 87 et 106), pourtant répertoriées comme nécessitant une mise à jour du BOFiP, n'auraient pas fait l'objet d'une instruction dans le cadre qui prévalait jusqu'en septembre 2012. Globalement, le ratio qui se comparerait, selon l'administration fiscale, à celui de 2012 pour la LFI 2013 se rapprocherait plus de celui de l'année dernière.

PARTIE I : UNE NOUVELLE BASE DOCUMENTAIRE AMBITIEUSE AMÉLIORANT LA SÉCURITÉ JURIDIQUE EN MATIÈRE FISCALE

I. LA MISE EN PLACE DU BULLETIN OFFICIEL DES FINANCES PUBLIQUES EN LIGNE (BOFiP-I)

Le *Bulletin officiel des finances publiques – Impôts* (BOFiP-I) est la nouvelle base documentaire unique, consolidée et accessible en ligne regroupant l'ensemble de la doctrine administrative opposable qui succède au *Bulletin officiel des impôts* (BOI) et à la *Documentation de base* (DB).

Le projet « Pergam » piloté par le service juridique de la fiscalité de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) trouve son origine dans le rapport Fouquet du 23 juin 2008 sur la sécurité juridique en matière fiscale⁽¹⁾. Il a abouti à la mise en ligne du BOFiP-I en septembre 2012. Celui-ci est directement accessible à l'adresse internet suivante : <http://bofip.impots.gouv.fr> mais également à partir du portail www.impots.gouv.fr, sur www.circulaires.gouv.fr et sur www.legifrance.fr.

Le coût budgétaire pour la mise en place de ce nouvel outil, du lancement du projet jusqu'à l'ouverture du site internet, s'est élevé à 1,7 million d'euros. Ce budget a été entièrement consacré aux développements informatiques liés aux aménagements nécessaires du logiciel libre retenu pour porter l'application BOFiP-I. À l'exception du recours aux stagiaires et du recrutement de personnels retraités, dont le coût s'est élevé à 95 000 euros sur toute la durée du projet, et de frais de déplacement des agents de la DGFIP, la mise en place du BOFiP-I a été menée sans surcoût salarial. En effet, les agents de la DGFIP qui ont participé à ce projet ont été mobilisés sur la base du volontariat avec des décharges ponctuelles de service et sans valorisation ou bonification pécuniaire. Engagé dès début 2009, le projet a débouché sur l'ouverture du site internet le 12 septembre 2012, aboutissant donc dans des délais raisonnables, après un peu plus de trois années de travail.

La mise en place du BOFiP-I constitue un indéniable progrès pour le contribuable et pour les agents des services fiscaux car il facilite l'accès à la norme fiscale pour tous, sur une base unique, actualisée et opposable dans les conditions prévues par le deuxième alinéa de l'article L. 80 A du Livre des procédures fiscales, contribuant ainsi significativement à renforcer la sécurité juridique. De surcroît, la doctrine administrative sera directement mise à jour par les services fiscaux sur le site BOFiP-I, permettant ainsi à tous d'accéder rapidement et sans difficulté particulière à l'ensemble du droit positif en matière fiscale.

(1) *Rapport au ministre du Budget, des comptes publics et de la fonction publique de M. Olivier Fouquet*
Améliorer la sécurité juridique des relations entre l'administration fiscale et les contribuables : une nouvelle approche.

Cette nouvelle base documentaire a été constituée à doctrine constante, par consolidation et actualisation des commentaires issus des précédents vecteurs (documentation de base, instructions publiées au Bulletin officiel des impôts, réponses ministérielles, rescrits publiés...) et en fonction du droit positif.

Une ultime instruction administrative *13 A-2-12*, datée du 7 septembre 2012, a annoncé l'ouverture de la nouvelle base documentaire pour le 12 septembre 2012 et l'abrogation de tous les anciens commentaires administratifs publiés avant cette date. Le BOFiP-I a pu être mis en place, suite à une modification ⁽¹⁾ du décret du 8 décembre 2008 relatif aux conditions de publication des instructions et circulaires, qui a admis une dérogation à l'obligation de publication de toutes les instructions et circulaires sur un site internet relevant du Premier ministre, « *pour certains domaines marqués par un besoin régulier de mise à jour portant sur un nombre important de données* ». Ainsi, en vertu de l'arrêté du Premier ministre du 10 septembre 2012, la mise à disposition des circulaires et instructions sur le site BOFiP-I a produit, à compter de son ouverture les mêmes effets qu'une mise à disposition sur le site du Premier ministre.

Le lancement du BOFiP-I a eu un effet pour l'avenir, puisque cette nouvelle documentation est venue se substituer à l'ancienne en absorbant l'ensemble de la doctrine administrative publiée applicable lors de son ouverture. Ainsi, seuls les commentaires correspondant aux dispositions encore en vigueur ou encore susceptibles de produire des effets pour les contribuables à son lancement ont été intégrés dans le BOFiP-I. À compter de l'ouverture du site BOFiP-I, seuls les commentaires publiés sur ce site sont opposables à l'administration, exception faite des réponses ministérielles qui restent opposables dès leur publication au Journal officiel, des rescrits individuels et des réponses apportées aux organismes professionnels.

En revanche, pour éviter toute confusion et écarter tout risque d'insécurité juridique susceptible d'en découler, la doctrine ancienne qui n'est plus en vigueur, publiée antérieurement sous forme de documentation administrative de base, d'instructions, de réponses ministérielles, de réponses apportées dans le cadre du comité fiscal de la mission d'organisation administrative et de rescrits de portée générale, a été abrogée à l'ouverture du BOFiP-I. N'étant pas intégrée dans le BOFiP, la doctrine ancienne n'est donc pas opposable pour les situations à venir mais le demeure cependant pour le passé, c'est-à-dire pour les situations antérieures au 11 septembre 2012, notamment dans le cadre des contrôles ou des contentieux, et reste pleinement accessible grâce à une adresse internet spécifique (<http://archives-bofip.impots.gouv.fr>).

L'inopposabilité de la doctrine non reprise dans le BOFiP-I a été confirmée par un arrêt du Conseil d'État en date du 27 février 2013 ⁽²⁾.

(1) Décret n° 2012-1025 du 6 septembre 2012.

(2) Arrêt n° 357537 du Conseil d'État, 8^{ème} et 3^{ème} sous-sections réunies, 27 février 2013 <http://arianeinternet.conseil-etat.fr/arianeinternet/getdoc.asp?id=196827&fonds=DCE&item=1>

Depuis janvier 2013, le BOFiP-I est consulté sur l'intranet par environ 22 000 agents par mois pour 70 000 visites par mois. La consultation du site internet est en nette progression depuis le lancement du site, la moyenne mensuelle des visites étant passée de 150 000 internautes en janvier 2013 à 250 000 en juin – avec un pic de 400 000 internautes en mai – pour respectivement 300 000 et 450 000 visites au total dont 635 000 visites lors du pic du mois de mai.

II. UNE PRÉSENTATION RENOUVELÉE PERMETTANT UNE DIFFUSION PLUS LARGE ET UN MEILLEUR SUIVI DES ÉVOLUTIONS DE LA DOCTRINE FISCALE

La publication de cette nouvelle base documentaire s'accompagne d'un changement complet de référencement de la doctrine fiscale.

Le BOFiP-I se compose ainsi de documents classés selon un nouveau plan comportant des séries organisées autour des impôts et des procédures.

À son lancement, le BOFiP-I était divisé en vingt-quatre séries (par exemple : *Impôt sur le revenu*) et en comporte aujourd'hui vingt-six. Chaque série comporte des divisions (par exemple : *Base d'imposition*) et des subdivisions (titres, chapitres, section, sous-section...) numérotées de dix en dix.

Chaque document présent sur le BOFiP-I est constitué de dix pages environ avec un style homogène répondant à une charte rédactionnelle commune, de façon à faciliter la reconnaissance visuelle. Chaque type de contenu ou de source (« exemple », « commentaires de décisions de jurisprudence », « réponses ministérielles »...) dispose d'un style propre permettant d'identifier visuellement sa nature.

Par ailleurs, chaque document comporte un identifiant juridique – lié à sa position dans le plan de classement – servant de référence pour citer la doctrine.

Exemple de référencement :

IR	BASE	20	30	20	20	20120912
Série	Division	Titre	Chapitre	Section	Sous-section	date de publication

Source : Ministère de l'économie et des finances.

Par ailleurs, la nouvelle base documentaire facilite l'accès à la doctrine fiscale en multipliant les possibilités de recherches (par date, par source du droit, par le plan de classement, par mots clés...). Elle permet également une consultation des différentes versions des documents avec suivi des modifications, ce qui facilite grandement le suivi de l'évolution de la doctrine. De plus, il existe une rubrique « actualité » sur la page d'accueil du site annonçant les mises à jour introduites récemment dans la base. Le BOFiP-I permet également d'exporter aisément les documents présents sur la base documentaire et de s'abonner à un « flux RSS », cette fonctionnalité permettant d'être informé automatiquement en

simultané des nouvelles publications dès leur mise en ligne, qu'il s'agisse d'actualités, de documents nouveaux, ou de modifications.

ÉTAT DE L'APPLICATION DES DISPOSITIONS FISCALES AU 31 MAI 2013

Textes	Articles ou dispositions pris en compte	Ayant fait l'objet d'un texte d'application (A)	D'application directe (B)	En attente d'un texte d'application (C)
LFI 2007	1 article (60)			1
LFI 2009	1 article (84)	1		
LFR 2009-3	3 articles (12, 18, 34)	1		2
LFI 2010	2 articles (31, 97)	1		1
LFR 2010-4	4 articles (13, 38, 59, 69)			4
LFI 2011	8 articles (6, 14, 93, 98, 101, 104, 106, 123)	5		3
LFR 2011-1	7 articles (1, 13, 39, 40, 41, 43, 51)	6		1
LFR 2011-4	11 articles (18, 19, 35, 38, 40, 43, 51, 53, 57, 58, 66)	7		4
LFI 2012	9 articles (2, 11, 15, 25, 77, 80, 83, 85, 97)	5		4
LFR 2012-1	12 articles (2-V B, 2-IX F, 5-I, 5-II, 5-III, 5 E et II de l'article 6, 7, 16, 18, 22, 28)	9		3
LFR 2012-2	15 articles (3, 5, 6 (2), 7, 9, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 28, 29, 37)	12		3
LFR 2012-3	51 articles (8, 11-VIII, 15, 16, 17, 18, 20, 21, 22-I, 22-II, 22-III, 23, 24, 25, 26, 27(2), 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37-I, 37-II A,B et C, 37-II E, 37-III, 37-IV, 37-VI(2), 37-VII, 38, 41, 42, 43, 46, 47, 61, 62, 63 (3), 64(3), 66, 67, 68, 69, 70, 87)	16	2	33
LFI 2013	39 articles (2(2), 3, 4,5, 6, 7, 9, 10, 11, 13, 16, 22, 23, 24-I, 24-II, 26, 28, 29, 30, 54, 56, 71, 72, 73, 74, 75, 76(2), 77, 78, 80, 81, 82, 83, 86, 87, 88, 106)	14	1	24
TOTAL	163 dispositions	77 (47 %)	3 (2 %)	83 (51 %)

PARTIE II : LES MESURES D'APPLICATION DES PRINCIPAUX ARTICLES DES LOIS DE FINANCES RÉCENTES

La présente partie s'attachera à présenter les mesures d'application prises par le Gouvernement (décrets et arrêtés) ou l'administration fiscale (sous la forme d'instructions fiscales jusqu'en septembre 2012 et de mises à jour du BOFiP – I ensuite) pour une vingtaine de mesures fiscales soit adoptées postérieurement à la publication du précédent rapport d'application de la loi fiscale, c'est-à-dire à compter de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012, soit adoptées antérieurement mais demeurant en attente au moment de cette publication.

Les mesures présentées ont été retenues par le Rapporteur général au vu de leur importance, au regard des problématiques soulevées par les mesures d'application considérées et enfin, dans la perspective de porter un regard sur les différents types de fiscalité. Elles sont traitées par nature de fiscalité (dans l'ordre suivant) :

– fiscalité des personnes (I) décomposée en fiscalité du revenu et prélèvements sociaux (A) – trois mesures – et fiscalité de l'épargne et du patrimoine (B) – deux mesures ;

– fiscalité des entreprises (II) – quatre mesures ;

– TVA et contributions indirectes (III) – deux mesures ;

– fiscalité écologique (IV) – deux mesures ;

– fiscalité locale (V) – quatre mesures ;

– recouvrement et contrôle fiscal (VI) – deux mesures.

À l'intérieur de ces catégories, les mesures sont présentées dans l'ordre chronologique des lois qui les portent.

I. FISCALITÉ DES PERSONNES

A. IMPÔT SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012

Article 3

Suppression de l'exonération fiscale attachée aux heures supplémentaires et complémentaires

a. Contenu :

Dans sa version initiale au sein du deuxième projet de loi de finances rectificative pour 2012, le présent article supprimait les seuls allègements sociaux attachés aux heures supplémentaires et complémentaires de travail, laissant perdurer l'exonération fiscale dont bénéficiait la rémunération de ces heures en application de l'article 1^{er} de la loi TEPA ⁽¹⁾.

À l'initiative d'un amendement du Rapporteur général, cette exonération fiscale a également été supprimée au titre des heures réalisées à compter du 1^{er} août 2012. L'article 81 *quater* du code général des impôts a donc été abrogé et, par coordination, les différentes références à cet article se trouvant dans le même code.

b. Application :

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 27 novembre 2012 ⁽²⁾ précise que les contribuables devront déclarer parmi leurs revenus d'activité les rémunérations perçues au titre des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1^{er} août 2012. Ces rémunérations seront également retenues pour le calcul de la prime pour l'emploi (PPE) et du revenu fiscal de référence (RFR) en tant que traitements et salaires.

Toutefois, l'administration admet le maintien de l'exonération fiscale au titre des heures supplémentaires réalisées à compter du 1^{er} août 2012 pendant des périodes de décompte du temps de travail ne correspondant pas au mois calendaire si ces périodes de décompte sont en cours au 1^{er} août 2012 et qu'elles se terminent au plus tard le 31 décembre 2012. Pour bénéficier de ce traitement, il est exigé que le seuil hebdomadaire déclenchant le décompte des heures supplémentaires ou complémentaires soit dépassé au 31 juillet 2012. Si ces conditions sont remplies, les rémunérations attachées à ces heures demeurent exonérées d'impôt sur le revenu quelle que soit la date de leur paiement et ne sont pas retenues pour le calcul de la PPE et du RFR.

(1) Loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

(2) BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-20121127

Plusieurs cas de figure sont détaillés :

– si le temps de travail du salarié est décompté sur la semaine civile, le 1^{er} août 2012 étant un mercredi, le régime d'exonération fiscale prend fin le lundi 6 août 2012 ;

– si le décompte des heures s'effectue dans le cadre d'une séquence hebdomadaire définie par un accord de branche ou d'entreprise, l'exonération fiscale expire à la fin de la séquence engagée à la date du 1^{er} août 2012 ;

– un salarié quittant son entreprise avant le 31 décembre 2012, après avoir effectué des heures supplémentaires ou complémentaires au cours d'une période de décompte engagée au 1^{er} août 2012 et s'achevant à compter du 1^{er} janvier 2013, conserve le bénéfice de l'exonération fiscale ;

– les salariés en forfait annuel qui renoncent à des jours de repos avec pour conséquence de porter le nombre de jours travaillés au-delà de 218 jours bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu pour les rémunérations correspondant à ces jours de repos à condition que la période de décompte arrive à terme avant le 1^{er} janvier 2013 ;

– l'exonération d'impôt est également maintenue pour les rappels de salaire intervenant à compter du 1^{er} janvier 2013 et attachés à des heures supplémentaires ou complémentaires effectuées dans les conditions précédemment décrites ouvrant droit à cette exonération.

*

* *

– Loi de finances initiale pour 2013

Article 6

Verdissement du barème kilométrique applicable pour le calcul des frais de déplacement professionnels

a. Contenu :

Le présent article, introduit à l'initiative du Rapporteur général et de son collègue M. Jean Launay dans la loi de finances pour 2013, prévoit l'abaissement du barème forfaitaire permettant aux contribuables qui optent pour la déclaration de leurs frais professionnels au réel de calculer le montant de leurs frais de déplacement en fonction de la puissance fiscale de leur véhicule.

Le barème est ainsi plafonné à sept chevaux fiscaux au lieu de treize.

Par ailleurs, un contribuable qui ne fait pas application de ce barème pour calculer les frais afférents à ses déplacements professionnels, ne peut déduire un montant de dépenses excédant celui « *qui serait admis en déduction du barème*

précité à distance parcourue identique, pour un véhicule de la puissance administrative maximale retenue par le barème », soit 7 CV fiscaux.

Cette mesure vise donc à rendre plus vertueuse sur le plan écologique la possibilité laissée au contribuable de recourir à la déclaration de ses frais professionnels au réel.

b. Application :

L'arrêté du 30 mars 2013 fixant le barème forfaitaire permettant l'évaluation des frais de déplacement relatifs à l'utilisation d'un véhicule par les bénéficiaires de traitements et salaires optant pour le régime des frais réels déductibles présente les différents barèmes actualisés.

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 27 novembre 2012 ⁽¹⁾ prévoit que les indemnités kilométriques versées par un employeur à son salarié ne sont réputées utilisées conformément que si leur montant n'excède pas celui qui résulterait de l'application du barème kilométrique. Dans le cas contraire, le contribuable doit pouvoir justifier que les indemnités ont été utilisées conformément à leur objet. À défaut, la différence constatée entre l'indemnité versée et les frais de déplacement calculés en application du barème constitue un complément de rémunération imposable.

Les actualisations successives du Bulletin officiel des finances publiques au 17 avril 2013 et au 7 mai 2013 ⁽²⁾ précisent les conditions d'application du barème kilométrique aux véhicules électriques. Après avoir considéré que le barème ne pouvait s'appliquer à ces véhicules dont la puissance fiscale est de 1 CV (le barème ne concernant que les véhicules dont la puissance fiscale est de 3 CV ou plus), l'administration a décidé d'assimiler à des frais de carburant la location de la batterie et les frais liés à sa recharge. Les contribuables concernés peuvent donc recourir au barème sur la base de 3CV pour calculer leurs frais de déplacement. Dans le cas, peu fréquent, d'un véhicule électrique de plus de 3 CV, le barème appliqué est le même que pour les autres véhicules de puissance équivalente. Si les contribuables disposant d'un véhicule électrique choisissent de déclarer leurs frais réels, ceux-ci ne peuvent dépasser le montant de dépenses admis pour les véhicules de la puissance maximale retenues par le barème, soit 7 CV.

Par ailleurs, l'administration a confirmé dans sa réponse à la question écrite n° 18791 de M. Rémi Delatte (JO AN du 2 avril 2013) le maintien pour les titulaires de bénéfices non commerciaux de la possibilité de recourir au barème kilométrique plafonné à 7 CV pour le calcul de leurs frais de déplacement. Ils peuvent également choisir de déduire leurs frais de déplacement réels, sans qu'aucun plafond ne leur soit opposé.

(1) BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-20121127.

(2) BOI-BNC-BASE-40-60-40-20-20130507.

*

* *

Article 80

Mise en place d'un dispositif de soutien fiscal en faveur de l'investissement locatif intermédiaire

a. Contenu :

Le présent article introduit une nouvelle incitation fiscale en faveur de l'investissement locatif (« dispositif Duflot »), venant remplacer le dispositif précédent dit « Scellier », qui s'éteint, sous réserve d'exceptions, à compter du 1^{er} janvier 2013.

Applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2013, cette incitation fiscale prend la forme d'une réduction d'impôt.

Le bénéficiaire de la réduction d'impôt peut être une personne qui investit dans un logement locatif neuf en direct ou par le biais d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés (par exemple, une société civile immobilière de gestion ou toute autre société de personnes). Le calcul de la réduction d'impôt repose alors :

– sur le prix de revient de l'investissement en cas d'investissement en direct ;

– sur la part que détient l'associé dans la société en cas d'investissement réalisé par le biais d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés.

Un contribuable peut également bénéficier de la réduction d'impôt, sous certaines conditions, au titre de ses souscriptions de parts dans une société civile de placement immobilier (SCPI).

La réduction d'impôt s'applique aux contribuables fiscalement domiciliés en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts.

Les investissements éligibles à la réduction d'impôt sont les logements acquis ou construits entre le 1^{er} janvier 2013 et le 31 décembre 2016. Les logements doivent être loués nus à usage d'habitation principale pendant une durée minimale de neuf ans et ce, dans un délai de douze mois après la date d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition par le contribuable si celle-ci est postérieure. Cette location ne peut pas être conclue au profit d'un membre du foyer fiscal, de l'un de ses ascendants ou descendants.

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les logements doivent être situés dans une commune sur le territoire de laquelle il existe de fortes tensions sur le marché locatif, c'est-à-dire figurant dans les zones *A bis*, A et B1, à partir du classement des communes au sein des cinq zones *A bis*, A, B1, B2 et C prévu par arrêté des ministres chargés du budget et du logement. Le dispositif « Duflot »

marque donc un recentrage sur les zones les plus tendues, alors que le dispositif « Scellier » couvrait une part du territoire plus importante en s'appliquant également en zone B2. Toutefois, une possibilité de dérogation à ce critère d'éligibilité est maintenue, selon des modalités différentes. Pour le « Scellier », elle concernait la zone C, et le traitement des demandes d'agrément était effectué par le ministère chargé du logement. Pour le « Duflot », la possibilité de dérogation se limite à la zone B2 et la demande d'agrément doit être adressée au préfet de région, après avis du comité régional de l'habitat, pour permettre un traitement plus rapide. Par ailleurs, de façon transitoire, ont été rendus éligibles à la réduction d'impôt les logements situés en zone B2 pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 2013.

Le bénéfice de la réduction d'impôt est également réservé aux logements pour lesquels le contribuable justifie du respect d'un niveau de performance énergétique globale élevé. Toutefois, contrairement au dispositif « Scellier », la réduction d'impôt n'est pas « verdie » puisqu'elle ne donne pas droit à une bonification du taux applicable si le logement présente des caractéristiques de performance énergétique supérieures à ce que prévoit la législation en vigueur.

Les logements doivent être loués exclusivement dans le secteur intermédiaire pour ouvrir droit à l'avantage en impôt – alors que tel n'était pas le cas pour le dispositif « Scellier », qui ouvrait en revanche droit à un taux bonifié pour les logements loués en secteur intermédiaire. Les loyers et les ressources des locataires appréciés à la date de la conclusion du bail ne peuvent donc excéder certains plafonds, l'objectif étant de permettre aux locataires aux ressources modestes de bénéficier de loyers inférieurs d'au moins 20 % en moyenne aux loyers de marché.

Le présent article prévoit également des dispositions spécifiques visant à garantir la mixité des statuts d'occupation au sein des immeubles dans lesquels une majorité de logements ont vocation à ouvrir droit à la nouvelle réduction d'impôt « Duflot ». Au sein des immeubles comportant au moins cinq logements, le pourcentage de logements ouvrant droit à la réduction d'impôt doit être fixé par décret, non encore paru ; il ne peut pas dépasser 80 %.

Le taux de la réduction d'impôt, de 18 %, s'applique au prix de revient d'au plus deux logements retenu dans la limite d'un plafond par mètre carré de surface habitable. Le prix de revient ne peut dépasser la somme de 300 000 euros par contribuable pour une même année d'imposition. Le montant de la réduction d'impôt est réparti de manière égale (soit 2 % par an) sur neuf années à compter de l'année d'achèvement du logement ou de l'année de son acquisition si elle est postérieure. La réduction s'impute pour la première fois sur l'impôt dû au titre de cette même année, puis sur celui des huit années suivantes. Par ailleurs, une réduction d'impôt spécifique est prévue pour les investissements réalisés dans les territoires ultramarins, avec un taux majoré de 29 %.

Le présent dispositif ne prévoit pas de mesure de report sur les années suivantes de la fraction de réduction d'impôt non imputée, du fait d'un impôt dû inférieur au montant de la réduction.

Enfin, la déduction forfaitaire de 30 % des revenus locatifs perçus sur les revenus fonciers, à laquelle donnait droit le dispositif « Scellier intermédiaire », n'est plus cumulable avec la nouvelle réduction d'impôt. De même, les dépenses de travaux retenues dans l'assiette de la réduction d'impôt ne peuvent être imputées sur les revenus fonciers.

b. Application :

L'**arrêté du 29 décembre 2012** dispose que les communes se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements, rendant éligibles au dispositif les logements qui y sont situés, correspondent à celles classées dans les zones A et B1, telles que définies à l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation. Elles sont identiques aux zones qui avaient été fixées dans le cadre du dispositif « Scellier », à l'exception de la zone B2, exclue du dispositif sauf dérogation.

L'arrêté ne mentionne pas explicitement la zone A *bis*, incluse dans la zone A, qui était également visée par le dispositif « Scellier ». Cependant, compte tenu des zones retenues pour la fixation des plafonds de loyers et de ressources (voir *infra*), les logements situés dans la zone A *bis* ouvrent sans nul doute droit à la nouvelle réduction d'impôt.

Le **décret n° 2012-1532 du 29 décembre 2012** fixe en premier lieu, pour chacune des zones, les plafonds de loyer mensuel par mètre carré pour les baux conclus en 2013, ces plafonds devant être révisés chaque année au 1^{er} janvier. À chacun de ces plafonds, est ensuite appliqué un coefficient multiplicateur qui est fonction de la surface du logement, permettant de prendre en compte le niveau proportionnellement plus élevé des loyers des petites surfaces.

Ensuite, le décret détermine les plafonds annuels des ressources des locataires, selon la zone où est situé le logement et le nombre de personnes qui l'occupent – ces plafonds s'avérant inférieurs à ceux fixés pour le dispositif « Scellier » dit intermédiaire. Les ressources du locataire à prendre en compte s'entendent du revenu fiscal de référence au sein du 1^o du IV de l'article 1417 du code général des impôts.

Le décret définit également les niveaux de performance énergétique requis, en fonction du logement concerné – neuf ou ancien faisant l'objet de travaux – pour bénéficier de l'avantage fiscal. Enfin, le taux de la réduction d'impôt s'applique au prix de revient d'au plus deux logements, retenu dans la limite d'un plafond par mètre carré de surface habitable, qui est fixé par le décret à 5 500 euros. Il est rappelé à cet égard que le prix de revient ne peut dépasser la limite de 300 000 euros par contribuable et pour une même année d'imposition.

Par ailleurs, le **décret n° 2013-517 du 19 juin 2013** vient préciser les conditions dans lesquelles les plafonds de loyers peuvent être réduits par le représentant de l'État dans la région, après avis du comité régional de l'habitat, afin d'être adaptés aux particularités des marchés locatifs locaux ; il apporte également des précisions sur les modalités de délivrance de l'agrément par le préfet de région, après avis du comité régional de l'habitat, pour l'application de l'avantage fiscal dans les zones B2.

Enfin, une instruction fiscale commentant le dispositif est en cours de préparation.

*

* *

B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE

– Loi de finances initiale pour 2013 :

Article 13

Renforcement de l'impôt de solidarité sur la fortune

a. Contenu :

Le présent article tend à réformer les modalités d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune des contribuables disposant d'un patrimoine dont la valeur nette taxable est supérieure à 1,3 million d'euros. Cette réforme s'applique à l'impôt de solidarité sur la fortune dû à compter de l'année 2013.

Le calcul de cet impôt repose désormais sur un barème progressif composé de six tranches de valeur nette de patrimoine taxable auxquelles s'appliquent des tarifs d'imposition allant de 0 % pour la fraction de la valeur nette inférieure à 800 000 euros à 1,50 % pour la fraction supérieure à 10 millions d'euros. Par ailleurs, la mesure prévoyant l'actualisation du barème dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu est supprimée.

Afin d'éviter les effets de seuil, les contribuables dont la valeur nette de patrimoine taxable est comprise entre 1,3 million d'euros et 1,4 million d'euros bénéficient d'un mécanisme de décote : le montant de la taxe calculé en application du barème progressif est réduit d'une somme égale à 17 500 euros moins 1,25 % de la valeur nette imposable, qui s'annule donc pour 1,4 million d'euros.

Un mécanisme de plafonnement semblable à celui applicable jusqu'en 2011 est mis en œuvre de manière à ce que l'impôt dû par le contribuable soit réduit de la différence entre, d'une part, le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente et,

d'autre part, 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels de l'année précédente, après déduction des seuls déficits catégoriels, des revenus exonérés d'impôt sur le revenu et des produits soumis à un prélèvement libératoire.

Les plus-values et les revenus retenus pour le calcul de ce plafonnement sont déterminés sans considération des mesures de minoration de leur montant prévu par le code général des impôts, à l'exception de celles relatives aux frais professionnels.

Par ailleurs, certaines dispositions particulières visant à renforcer l'imposition des contribuables sont prévues. Il s'agit de :

– la suppression de la réduction d'impôt de 300 euros par personne à charge à l'initiative du Rapporteur général ;

– la limitation des dettes déductibles de la valeur nette imposable aux seules d'entre elles contractées par le redevable pour l'acquisition ou l'intérêt de biens entrant dans l'assiette de l'impôt sur la fortune.

Enfin, les modalités de déclaration, de contrôle et de sanction sont également renforcées pour les contribuables tenus de déclarer leur patrimoine imposable sur la déclaration d'ensemble de leurs revenus prévue à l'article 170 à compter de l'entrée en vigueur de la loi :

– le seuil de patrimoine conditionnant cette déclaration est abaissé de 3 millions d'euros à 2,57 millions d'euros ;

– la déclaration doit comporter la valeur brute et la valeur nette du patrimoine imposable ;

– le point de départ des intérêts de retard est désormais le 1^{er} juillet de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie (pour l'impôt dû au titre de l'année 2012, le point de départ est exceptionnellement fixé au 1^{er} décembre 2012) ;

– les mesures spécifiques de contrôle associées à cette déclaration simplifiée s'appliquent également pour le contrôle de l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2011.

b. Application :

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 14 juin 2013 ⁽¹⁾ apporte de nombreuses précisions sur les modalités d'application de cet article.

En premier lieu, par dérogation à la nouvelle règle d'imputation des seules dettes afférentes en totalité ou partiellement à un bien entrant dans l'assiette de

(1) BOFIP-PAT-ISF (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5328-PGP?datePubl=11/07/2013>)

l'ISF, l'administration admet que toutes les dettes légales (impôts dus notamment) demeurent déductibles, bien qu'elles puissent ne pas concerner un bien entrant dans l'assiette de l'impôt.

Il est également précisé que l'abattement de 30 % sur la résidence principale ne constituant pas une exonération, la totalité de l'emprunt immobilier éventuellement contracté pour l'acquérir est déductible, même si le montant du capital restant dû excède la valeur de l'immeuble après abattement.

En second lieu, l'administration cite désormais explicitement la taxe sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection ou d'antiquité parmi les impositions retenues pour l'application du plafonnement à 75 %.

En troisième lieu, l'administration réintroduit au dénominateur du plafonnement certains des revenus latents censurés par le Conseil constitutionnel dans sa décision du 29 décembre 2012 sur la loi de finances pour 2013 ⁽¹⁾.

Les ressources prises en compte pour apprécier les capacités contributives des redevables et leur droit au plafonnement avaient été élargies, dans le projet de loi de finances initial pour 2013, aux revenus capitalisés latents, c'est-à-dire considérés comme indisponibles, suivants :

- les intérêts des plans épargne logement ;
- la variation de la valeur de rachat des bons ou contrats de capitalisation, des contrats d'assurance-vie, ainsi que des instruments financiers de toute nature visant à capitaliser des revenus ;
- les produits capitalisés dans des *trusts* à l'étranger ;
- le bénéfice distribuable pour les porteurs de parts ou d'actions d'une société imposée à l'IS à la condition que le contribuable ait contrôlé cette société « à un moment quelconque » au cours des cinq années précédant l'imposition ;
- les plus-values ayant donné lieu à sursis d'imposition et les gains ayant donné lieu à report d'imposition.

L'objectif poursuivi visait à limiter les possibilités d'optimisation de l'ISF dû par des contribuables plaçant d'importantes sommes dans des structures de capitalisation et réduisant ainsi leurs revenus pris en compte au dénominateur du taux calculé pour le plafonnement.

Le Conseil constitutionnel a censuré cet élargissement de l'assiette au motif « *qu'en intégrant ainsi, dans le revenu du contribuable (...) des sommes qui ne correspondent pas à des bénéficiaires ou revenus que le contribuable a réalisés ou*

(1) *Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012* (<http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/francais/les-decisions/acces-par-date/decisions-depuis-1959/2012/2012-661-dc/decision-n-2012-661-dc-du-29-decembre-2012.135487.html>)

dont il a disposé au cours de la même année, le législateur a fondé son appréciation sur des critères qui méconnaissent l'exigence de prise en compte des facultés contributives ».

L'administration a considéré qu'elle pouvait néanmoins réintroduire trois catégories de revenus latents, soit les intérêts des PEL, les produits attachés aux bons et contrats de capitalisation, ainsi qu'aux placements de même nature (assurance-vie), pris en compte pour leur montant retenu pour les prélèvements sociaux et les plus-values et gains ayant donné lieu à sursis ou report d'imposition, au motif que ces revenus étaient précédemment inclus dans le calcul du bouclier fiscal que le Conseil constitutionnel avait déclaré conforme à la Constitution.

Le Rapporteur général, s'il approuve le sens de la décision de l'administration pour les trois catégories de revenus qui étaient auparavant pris en compte au dénominateur du bouclier fiscal, s'interroge sur la méthode consistant à modifier les règles déterminant le calcul d'un impôt la veille de la date butoir de sa déclaration. En application de l'article 885 W du CGI, les redevables doivent en effet souscrire au plus tard le 15 juin de chaque année une déclaration de leur fortune déposée au service des impôts et accompagnée du paiement de l'impôt. Ils doivent déterminer eux-mêmes si le mécanisme du plafonnement de l'ISF peut s'appliquer en joignant une feuille de calcul fournie par l'administration fiscale à leur déclaration principale.

La date de dépôt de la déclaration de l'ISF pour les contribuables qui disposent d'un patrimoine d'une valeur supérieure à 2,57 millions d'euros a été fixée au 17 juin pour l'année 2013, leur laissant ainsi trois jours pour procéder aux modifications nécessaires. Les contribuables disposant d'un patrimoine inférieur à ce seuil et qui peuvent reporter sur leur déclaration de revenus la valeur de leur patrimoine et, le cas échéant, les réductions d'impôts acquises au titre de l'ISF et le plafonnement de leur imposition, se sont normalement acquittés de cette obligation au plus tard le 27 mai 2013 pour sa version papier ou le 11 juin 2013 pour sa version électronique.

Le 9 juillet 2013, le ministère des Finances a donc annoncé que les contribuables concernés auraient jusqu'au 15 octobre pour modifier leur déclaration et qu'aucune pénalité ne serait appliquée.

Quel que soit le résultat en termes de rendement obtenu par cette décision de l'administration, le rapporteur ne peut que regretter le caractère tardif de cette orientation qui contribue au demeurant à une certaine instabilité de la loi fiscale.

*

* *

– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 22

Transfert du domicile fiscal hors de France (« exit tax »)

a. Contenu :

Le présent article modifie le régime de l'*exit tax* afin de tirer les conséquences de la réforme de l'imposition des plus-values mobilières des particuliers, adoptée à l'article 10 de la loi de finances pour 2013 du 29 décembre 2012.

En premier lieu, la plus-value latente imposable prise en compte pour le calcul de cette taxe est réduite du nouvel abattement pour durée de détention prévu à l'article 150-0 D et s'appliquant à compter du 1^{er} janvier 2013.

Pour rappel, cet abattement en faveur de la détention longue est égal à 20 % du montant des gains nets de cession lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins deux ans et moins de quatre ans à la date de la cession, à 40 % s'ils sont détenus depuis au moins quatre ans et moins de six ans et à 60 % s'ils sont détenus plus de six ans.

En second lieu, une dérogation à l'imposition au barème de l'impôt sur le revenu des plus-values latentes, plus-values en report et créances de complément de prix est introduite en faveur des créateurs d'entreprises. Ceux-ci peuvent, sur option, être imposés à un prélèvement forfaitaire libératoire de 19 % à la condition de respecter les dispositions prévues au 2 *bis* de l'article 200 A introduit par l'article 10 de la loi de finances pour 2013. Ces dispositions sont les suivantes :

– la société dont les titres ou droits sont cédés exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale depuis une période d'au moins dix années avant la cession ou, si la société est créée depuis moins de dix ans, depuis sa création ;

– les titres ou droits cédés ont été détenus de manière continue au cours des cinq années précédant la cession ;

– les titres ou droits cédés ont représenté, de manière continue pendant au moins deux ans au cours des dix années précédant la cession, au moins 10 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société ;

– les titres ou droits cédés représentent au moins 2 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société à la date de la cession ;

– le contribuable a exercé une fonction de direction ou une activité salariée au sein de la société dont les titres ou droits sont cédés, de manière continue au cours des cinq années précédant la cession.

L'option pour ce régime d'imposition forfaitaire peut être exercée en 2013 à titre dérogatoire sur les gains réalisés en 2012 si toutes ces conditions sont remplies.

En troisième lieu, le montant des garanties que le contribuable doit constituer préalablement à son transfert de domicile fiscal pour bénéficier d'un sursis de paiement est aménagé. Ce montant est ainsi égal à :

– 19 % du montant total des plus-values latentes déclarées par des contribuables bénéficiant du régime spécifique aux créateurs d'entreprise ;

– 30 % du montant total des plus-values latentes déclarées par des contribuables soumis au barème de l'impôt sur le revenu.

Si l'impôt calculé en application du barème progressif au titre des plus-values latentes, des plus-values en report ou des créances de complément de prix est supérieur au montant des garanties constituées par le contribuable préalablement à son départ, celui-ci doit compléter ce montant à hauteur de la différence constatée dans le mois suivant la réception de son avis d'imposition.

Au contraire, si le montant des garanties constituées est supérieur à l'impôt dû, le contribuable peut demander au comptable chargé du recouvrement la levée de ces garanties à hauteur de la différence constatée.

Ces dispositions s'appliquent aux transferts de domicile intervenus à compter du 1^{er} janvier 2013.

Par ailleurs, les contribuables qui ont transféré leur domicile fiscal entre le 28 septembre et le 31 décembre 2012 et qui souhaitent bénéficier d'un sursis de paiement sont tenus à la constitution d'un complément de garantie spécifique avant le 31 mars 2013. En effet, l'article 10 de la loi de finances pour 2013 a porté le taux d'imposition des plus-values réalisées en 2012 de 19 % à 24 %. Par conséquent, le complément de garantie est égal à la différence entre l'impôt calculé en application du prélèvement non libératoire de 24 % aux plus-values imposables au titre de l'année 2012 et le montant de la garantie constituée pour assurer le recouvrement de l'impôt calculé initialement au taux de 19 %.

Les événements mettant fin au sursis de paiement sont complétés pour les plus-values en report d'imposition. À compter du 1^{er} janvier 2013, le non-respect du délai de réinvestissement de deux ans suivant la cession des titres dans les conditions prévues à l'article 150-0 D *bis*, tel que modifié par l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 2012 du 29 décembre 2012, entraîne la fin du sursis.

En quatrième lieu, les contribuables pourront désormais bénéficier d'un dégrèvement ou d'une restitution d'impôt si :

– l'abattement pour durée de détention est supérieur à celui pratiqué lors du transfert du domicile fiscal ;

– les conditions prévues pour bénéficier du régime spécifique aux créateurs d'entreprise sont remplies lors de la cession des titres à titre onéreux, alors qu'elles ne l'étaient pas au titre de l'année du transfert du domicile (le montant de l'impôt dû est alors recalculé en appliquant à la plus-value latente constatée un taux d'imposition de 19 % et le surplus d'impôt acquitté est dégrevé ou restitué) ;

– le contribuable est imposé au barème et un événement donnant droit à dégrèvement intervient : le montant d'impôt sur le revenu dû, à dégrever ou à restituer, est alors calculé en appliquant le taux effectif d'imposition des plus-values déterminé au moment du transfert du domicile et défini au II *bis* de l'article 167.

Dans ce dernier cas, le contribuable peut cependant demander expressément que le montant de l'impôt dû soit calculé en appliquant le barème de l'impôt sur le revenu à l'ensemble des plus-values définitives, puis en retenant le montant d'impôt dû au seul titre de la plus-value donnant droit à dégrèvement.

Cette option doit être exercée lors de la survenance de l'événement donnant droit à dégrèvement. Elle est alors irrévocable et s'applique à l'ensemble des plus-values imposables.

Le contribuable est tenu de fournir à l'administration les éléments de calcul retenus, à l'appui de sa déclaration annuelle.

En cinquième lieu, le délai de reprise de l'administration fiscale est modifié de telle sorte que celle-ci dispose, à l'issue du délai de reprise de droit commun en matière d'impôt sur le revenu, d'un nouveau droit de reprise s'exerçant jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle de la réalisation d'un événement mettant fin au sursis de paiement ou donnant droit à un dégrèvement ou à une restitution d'impôt. Cette disposition s'applique aux transferts de domicile fiscal intervenus à compter du 3 mars 2011.

b. Application :

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 26 mars 2013 ⁽¹⁾ précise les modalités déclaratives du régime transitoire de garantie prévu pour les contribuables qui ont transféré leur domicile fiscal entre le 28 septembre 2012 et le 31 décembre 2012.

(1) BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30 (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8018-PGP.html>)

Le complément de garantie permettant d'assurer le recouvrement d'un montant d'impôt calculé au taux de 24 % au lieu des 19 % prévus initialement doit s'accompagner du dépôt avant le 31 mars 2012 de l'imprimé 2074-ET-R relatif au calcul de l'*exit tax*.

Les autres dispositions du présent article devraient, selon les informations transmises au Rapporteur général, faire l'objet de commentaires par l'administration fiscale au quatrième trimestre de l'année 2013.

*

* *

II. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 17

Non-déductibilité des aides à caractère financier

a. Contenu :

Par souci de pédagogie, l'application de l'article 24 de la loi de finances initiale pour 2013 fera également l'objet d'un commentaire ci-après, du fait des liens étroits entre les deux articles.

● Avant l'entrée en vigueur de l'**article 17 de la deuxième LFR 2012**, la jurisprudence administrative distinguait deux types d'aides, le plus souvent des abandons de créances : les aides à caractère commercial (consenties dans le cadre d'une relation de même nature, par exemple à un fournisseur) et les aides à caractère financier (consenties en l'absence de relations commerciales, essentiellement afin de maintenir la valeur des titres de l'entreprise aidée détenus par l'entreprise aidante).

Cette distinction, particulièrement difficile à opérer en pratique, emportait des conséquences fiscales :

– les aides à caractère commercial étaient intégralement déductibles, sous la réserve générale – applicable à l'ensemble des charges – d'être consenties dans l'intérêt de l'exploitation et de constituer un acte normal de gestion ;

– les aides à caractère financier n'étaient déductibles qu'à hauteur de la fraction n'ayant pas pour effet de valoriser les participations de l'entreprise aidante dans l'entreprise aidée (donc à hauteur de la fraction ayant pour effet de combler le passif net de l'entreprise aidée, augmentée de la fraction correspondant aux participations détenues par d'autres personnes que l'entreprise aidante).

Exemple de déductibilité d'un abandon de créance à caractère financier

Une société mère (M) détient 90 % d'une filiale (F), avec qui elle n'entretient pas de relations commerciales. L'actif de F s'élève à 600 000 euros, son passif à 700 000 euros ; sa situation nette (actif-passif) est donc négative, à hauteur de 100 000 euros. Le passif de F se compose notamment d'une dette à l'égard de M, à hauteur de 200 000 euros. Agissant dans son intérêt dans le cadre de l'acte normal de gestion, M décide d'abandonner la créance qu'elle détient sur F, dont la situation nette devient donc positive à hauteur de 100 000 euros. L'abandon de créance constitue une perte pour M ; cette perte est déductible à hauteur de 110 000 euros, soit :

- 100 000 euros au titre de la suppression de la situation nette négative de F ;
- 10 000 euros au titre la fraction de valorisation de l'actif net dont M ne saurait bénéficier, car elle correspond au pourcentage de cet actif non détenu par M (soit 10 % de 100 000 euros).

Le surplus d'abandon de créance, soit 90 000 euros, valorise la participation de M dans F ; il n'est donc pas admis en déduction.

Afin d'empêcher notamment la remontée en France de charges résultant d'aides financières consenties à des entreprises étrangères, **le législateur a décidé d'interdire en principe la déductibilité des aides non commerciales** (donc en pratique des aides à caractère financier). **Le régime antérieur a toutefois été maintenu lorsque l'aide est consentie à une entreprise en difficulté.**

L'entreprise est considérée comme telle en cas :

- d'accord de conciliation avec les créanciers, homologué par le tribunal ;
- ou d'ouverture d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

L'article 31 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012 a étendu le champ de cette exception aux accords de conciliation simplement constatés par le président du tribunal.

● **L'article 24 de la LFI 2013** a modifié le **plafond du report en avant des déficits**. Les entreprises qui constatent un déficit au titre d'un exercice peuvent en reporter le montant sur les exercices suivants, pour effacer en tout ou partie le bénéfice dégagé au cours de ces exercices. Si le report en avant n'est pas limité dans le temps, l'article 2 de la deuxième LFR 2011 ⁽¹⁾ en a en revanche plafonné le montant, à la somme d'une part forfaitaire (1 million d'euros) et d'une part variable (60 % de la fraction du bénéfice de l'exercice sur lequel le déficit est reporté qui excède 1 million d'euros). L'article 24 de la LFI 2013 a abaissé à 50 % la part variable du plafond.

À l'initiative du Rapporteur général – sollicité par le Gouvernement –, il a été décidé, en nouvelle lecture, de réserver un traitement plus favorable aux

(1) Loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011.

entreprises consentant un abandon de créances à des entreprises en difficulté, définies comme ci-dessus. Pour ces entreprises, la part forfaitaire du plafond du report en avant est majorée du montant des abandons de créance consentis. En l'absence de précision dans la loi, cette majoration concerne les abandons de créance à caractère commercial comme les abandons de créance à caractère financier (les conditions de déductibilité de ces derniers restant vraisemblablement régies par le droit antérieur, dégagé par la jurisprudence).

b. Application :

• **L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 29 janvier 2013** ⁽¹⁾ étend le champ de l'exception prévue par l'article 17 de la deuxième LFR 2012 –et permet donc le maintien du droit antérieur– lorsqu'une aide à caractère non commercial est accordée à une entreprise à l'encontre de laquelle a été ouverte toute procédure d'insolvabilité mentionnée à l'annexe A du règlement CE n° 1346/2000 du Conseil du 29 mai 2000. Cette annexe dresse la liste des procédures collectives en vigueur dans les États membres de l'Union européenne. L'extension est manifestement dictée par le souci de mettre en conformité notre droit avec l'interprétation faite par les autorités de l'Union du principe de libre circulation des capitaux.

• **S'agissant du plafond du report en avant, l'actualisation du BOFIP au 10 avril 2013** ⁽²⁾ retient une interprétation divergente de la lettre comme de l'esprit de la loi.

Il est en effet indiqué que la majoration de la part forfaitaire est prévue « *au profit des sociétés bénéficiant d'abandons de créances consentis* » ; ainsi, « *pour la détermination des résultats d'une société bénéficiaire d'abandons de créance au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2012, la limite de 1 million d'euros [...] est majorée du montant des abandons de créance qui lui ont été consentis au cours de l'exercice* ».

La contradiction avec le texte de l'article 209 du code général des impôts tel qu'il résulte de l'article 24 de la LFI 2013 est claire, celui-ci disposant que « *la limite de 1 million d'euros [...] est majorée du montant des abandons de créances consentis à une société* » en difficulté. L'intention du législateur est encore plus explicite, l'exposé sommaire de l'amendement à l'origine de l'article indiquant les éléments suivants : « *Le présent amendement a pour objet de majorer la part fixe (1 million d'euros) du montant des abandons de créance consentis à une entreprise en difficulté, qu'elle soit dans une phase de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. Il s'agit en quelque sorte d'apporter un soutien en trésorerie aux entreprises qui, en abandonnant leurs créances, aident elles-mêmes des entreprises qui rencontrent des difficultés* ».

(1) BOI-BIC-BASE-50-20-10-20130129, §63.

(2) BOI-IS-DEF-10-30-20130410 §220 et 225.

Ainsi, si l'administration fiscale ne mentionne pas l'application du dispositif adopté par le Parlement, qui s'applique néanmoins si la loi en dispose ainsi, elle prévoit plutôt même exactement la solution inverse. Il n'est pas exclu que, compte tenu des conditions de son examen et de la technicité du sujet, l'amendement à l'origine de l'article 24 de la LFI 2013 ait en quelque sorte « manqué » son objectif : auquel cas il conviendra qu'une discussion s'engage avec le Gouvernement, et que la loi soit modifiée si nécessaire.

*

* *

– Loi de finances initiale pour 2013 :

Article 22

Élargissement de l'assiette et relèvement du taux de la quote-part de frais et charges sur les plus-values de cession à long terme de certains titres de participation

a. Contenu :

En application du *a quinquies* du I de l'article 219 du code général des impôts, les plus-values de cession de certains titres de participation (essentiellement ceux qui sont classés comme tels par les entreprises dans leur comptabilité) sont exonérées d'impôt sur les sociétés si elles sont réalisées sous le régime dit de long terme, c'est-à-dire après au moins deux ans de détention. Une quote-part représentative des frais et charges est toutefois réintégrée dans l'assiette taxable de l'entreprise réalisant la plus-value, pour tenir compte du fait que les charges afférentes à l'acquisition et à la gestion des titres sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, au taux normal de 33,1/3 %. Initialement de 5 %, cette quote-part a été portée à 10 % par l'article 4 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011.

Le présent article a apporté deux modifications importantes à ce régime, jugé trop favorable :

– le taux de la quote-part a été porté à 12 % ;

– surtout, son assiette a été considérablement élargie. En effet, le taux ne frappe plus désormais les plus-values nettes, mais les plus-values brutes, sans soustraction des éventuelles moins-values constatées au titre du même exercice.

Effets des changements des modalités de calcul de la quote-part de frais et charges

Soit une société A qui réalise au cours d'un exercice des cessions de titres de participation détenus depuis plus de deux ans, de la société B d'une part et de la société C d'autre part. A réalise une plus-value de 100 sur la cession des titres de B et une moins-value de 50 sur la cession des titres de C.

Avant l'entrée en vigueur de la LFI 2013, la quote-part était assise sur le montant des plus-values nettes, soit 50 (100-50). Le montant réintégré à l'assiette taxable de A était donc de 5 (10 % de 50), produisant un impôt de 1,67 (33,1/3 % de 5).

Depuis l'entrée en vigueur de la LFI 2013, la quote-part est assise sur le montant des plus-values brutes, soit 100. Le montant réintégré est désormais de 12 (12 % de 100), produisant un impôt de 4 (33,1/3 % de 12).

b. Application :

L'actualisation du BOFIP au 12 février 2013 ⁽¹⁾ retient une **interprétation de la loi qui ne correspond pas aux travaux parlementaires**, s'agissant du fait générateur de la réintégration de la quote-part à l'assiette taxable. Les Rapporteurs généraux, à l'Assemblée nationale comme au Sénat, ont en effet indiqué – sans être contestés à aucun moment du débat – que le fait générateur de la réintégration de la quote-part reste, comme antérieurement, la réalisation d'une plus-value nette.

Extraits des commentaires de l'article 14 du projet de loi de finances pour 2013

Par le Rapporteur général de la commission des Finances de l'Assemblée ⁽²⁾

« La quote-part – calculée selon la nouvelle méthode – n'est réintégrée que si, au cours de l'exercice de cession, une plus-value nette a été constatée. La réalisation de la plus-value nette demeure l'assiette de l'imposition au taux de 0 %, qui elle-même déclenche la réintégration de la quote-part. »

Par le Rapporteur général de la commission des Finances du Sénat ⁽³⁾

« Seules les modalités de calcul de la quote-part sont aménagées par le présent article, qui ne modifie pas le régime d'exonération lui-même. Dès lors, l'exonération, qui conditionne la réintégration d'une quote-part de frais et charge, continue de s'appliquer aux plus-values nettes de long terme. »

Le BOFIP indique pour sa part que *« cette quote-part est prise en compte dans le résultat imposable au taux normal de l'impôt sur les sociétés, quel que soit le résultat net des plus ou moins-values de cession de titres »*. À contre-pied de l'interprétation retenue par les Rapporteurs généraux, l'administration considère donc que même en cas de moins-value nette, une quote-part de 12 % des plus-values brutes doit être réintégrée. L'exemple suivant devrait permettre de comprendre les implications de cette solution.

(1) BOI-IS-BASE-20-10-10-20130212, notamment §60, 125 et 127.

(2) M. Christian Eckert, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2013, tome 2, n° 251, octobre 2012, page 267.

(3) François Marc, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2013, tome 2, fascicule 1, volume 1, n° 148, novembre 2012, page 167.

Exemple de la divergence d'interprétation entre le législateur et l'administration

Soit une société A qui réalise au cours d'un exercice des cessions de titres de participation détenus depuis plus de deux ans, de la société B d'une part et de la société C d'autre part. A réalise une plus-value de 100 sur la cession des titres de B et une moins-value de 150 sur la cession des titres de C.

Selon l'interprétation des Rapporteurs généraux, aucune quote-part ne devrait être réintégrée à l'assiette taxable de A, car le bilan des cessions de titres de participation sur l'exercice fait apparaître une moins-value nette de 50 (150-100).

Selon l'interprétation de l'administration, une quote-part de 12 devrait être réintégrée, soit 12 % du montant brut des plus-values de cession (100).

Le point de vue selon lequel cette interprétation diffère de l'intention du législateur comme à la lettre du a *quinquies* du I de l'article 219 du CGI est partagé par des commentateurs autorisés. Ainsi, selon les Éditions Francis Lefebvre ⁽¹⁾, « *le deuxième alinéa de cet article, qui prévoit désormais l'imposition d'une quote-part de frais et charges égale à 12 % du montant brut des plus-values de cession, ne peut trouver à s'appliquer que si l'entreprise se trouve dans la situation visée au premier alinéa [...], à savoir la réalisation d'une plus-value nette à long terme* ». La doctrine administrative indique d'ailleurs elle-même que « *corrélativement à l'exonération totale des plus-values à long terme sur titres de participation visés au a quinquies du I de l'article 219 du CGI, le deuxième alinéa de ce même texte prévoit l'imposition au taux normal de l'impôt sur les sociétés d'une quote-part de frais et charges* » ⁽²⁾.

Il est vrai que la rédaction retenue dans la loi pour les nouvelles modalités de calcul de la quote-part dans le régime d'intégration fiscale peut entretenir une certaine confusion. En effet, l'avant-dernier alinéa de l'article 223 F du CGI dispose que, pour la société tête de groupe, « *la quote-part de frais et charges prévue au deuxième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 s'applique au montant brut des plus-values de cession compris dans la plus-value ou la moins-value nette à long terme d'ensemble* ». Cette rédaction est claire : dans le régime de groupe, la quote-part est réintégrée même en cas de moins-value nette. Un traitement différencié des groupes et des sociétés indépendantes n'étant pas envisageable sauf à méconnaître le principe constitutionnel d'égalité devant les charges publiques, l'administration peut disposer là d'un argument à l'appui de son interprétation. Mais, au-delà du fait qu'il pourrait paraître étonnant de s'appuyer sur le régime optionnel de l'intégration fiscale pour interpréter le régime de droit commun, il faut dire que la spécificité du régime de groupe a échappé à la vigilance du législateur, dans chacune des chambres, ce point n'ayant pas été évoqué. La question fiscale de fond reste la même : est-il souhaitable d'imposer, au moyen de la réintégration de la quote-part maintenant assise sur les plus-values brutes, la perte que constitue une moins-value nette ?

(1) « *Actualités – Cession de titres de participation : commentaires administratifs sur la quote-part de frais et charges* », 18 février 2013.

(2) §60.

Il semblerait opportun que cette question puisse être réglée dans la loi au moment de la discussion du projet de loi de finances pour 2014, sans négliger son enjeu budgétaire potentiel : il faut en effet rappeler que le rendement attendu de la mesure est d'au moins 1 milliard d'euros en année pleine.

*

* *

Article 23
Limitation de la déductibilité des charges financières

a. Contenu :

Comme toutes les charges exposées par une entreprise dans l'intérêt de l'exploitation, et à condition de ne pas relever d'un acte anormal de gestion, les charges financières, c'est-à-dire essentiellement les intérêts d'emprunt, sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Identifiée comme l'un des principaux facteurs de l'écart d'imposition entre les grandes entreprises et les PME, défavorable à ces dernières, la déductibilité totale des charges financières aboutissait en outre à subventionner l'acquisition de titres dont les produits sont exonérés, par exemple des titres de participation cédés avec une plus-value sous le régime du long terme (cf. *supra*).

Le présent article prévoit donc un mécanisme général de réintégration d'une fraction des charges financières à l'assiette de l'IS, qui s'ajoute aux dispositifs « anti-abus » préexistants. Pour la – longue – description de ces différents dispositifs listés dans l'encadré ci-dessous, on se reportera utilement au commentaire de l'article 15 du projet de loi de finances pour 2013 par le Rapporteur général ⁽¹⁾.

Mécanismes « anti-abus » relatifs à la déductibilité des charges financières

1. Limitation des intérêts servis aux associés (3° du 1 de l'article 39 du code général des impôts) et aux entreprises liées (I de l'article 212)
2. Dispositif de lutte contre la sous-capitalisation (II de l'article 212)
3. Réintégration d'une partie des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation dont les plus-values de cession sont exonérées, si la société n'exerce pas de pouvoir de décision, de contrôle ou d'influence sur ces titres (IX de l'article 209, dit « amendement Carrez »)
4. Réintégration d'une partie des charges dans le cadre du régime de groupe, pour éviter le subventionnement des opérations des « rachats à soi-même » (septième alinéa de l'article 223 B, dit « amendement Charasse »)
5. Limitation de la déductibilité au niveau du groupe des intérêts non déductibles chez les sociétés membres du groupe en application du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation (quatorzième à dix-neuvième alinéas de l'article 223 B)

Dès 2013, 15 % des charges financières nettes doivent être réintégrées, ce taux passant à 25 % à compter de 2014. Les charges financières nettes sont

(1) M. Christian Eckert, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2013, tome 2, n° 251, octobre 2012, pages 270 à 300.

définies comme l'écart positif entre les charges financières et les produits financiers.

Pour les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 B du code général des impôts, la réintégration s'effectue pour l'ensemble du groupe au niveau de sa tête, seule redevable de l'IS ; les charges financières nettes sont celles afférentes aux sommes laissées ou mises à disposition du groupe par des personnes qui n'en sont pas membres.

Afin de préserver les petites et moyennes entreprises, ce « coup de rabot » ne s'applique toutefois que lorsque le montant des charges financières nettes de l'entreprise excède 3 millions d'euros. Sont par ailleurs exclues les charges financières supportées par le cocontractant d'une personne publique pour la construction ou l'acquisition d'un bien dans le cadre d'une délégation ou d'une concession de service public, d'une concession de travaux publics, d'un partenariat public-privé ou d'un bail emphytéotique administratif, lorsque le contrat a été signé avant la date de promulgation de la LFI 2013 (soit le 29 décembre 2012).

Pour l'application de cet article, la composante financière de certains loyers est assimilée à une charge financière : loyers de crédit-bail, loyers de location avec option d'achat et loyers simples de biens mobiliers payés entre entreprises liées (déduction faite de l'amortissement, y compris de l'amortissement financier pratiqué par le bailleur en cas de crédit-bail ou de location avec option d'achat⁽¹⁾, et des frais et prestations accessoires facturés au preneur).

Cette conception extensive s'écarter à la fois du plan comptable général et de la définition des charges financières classiquement retenue par l'administration fiscale, à savoir la rémunération de l'ensemble des sommes laissées ou mises à disposition de la société. La définition précise des charges financières est donc sans doute le principal enjeu des mesures d'application de cet article.

b. Application :

Le BOFIP mis en consultation le 29 mars 2013 commente le dispositif applicable aux sociétés non membres d'un groupe⁽²⁾ ; ces commentaires sont pour l'essentiel transposables au dispositif applicable aux sociétés membres d'un groupe⁽³⁾. Bien que la consultation soit officiellement achevée depuis le 26 avril dernier, le BOFIP n'est pas encore définitif ; il est toutefois opposable depuis sa date de mise en application des règles prévues pour ce qui concerne les consultations.

(1) Règle dérogatoire d'amortissement prévue par le I de l'article 39 C du CGI, qui permet sur option d'amortir le bien sur la durée du contrat.

(2) BOI-IS-BASE-35-40-20130329, BOI-IS-BASE-35-10-20130329.

(3) BOI-IS-GPE-20-20-110-20130329.

• La **liste des charges financières et des produits financiers « classiques »** retenus pour la détermination des charges financières nettes est, dans l'ensemble, très proche de la liste anticipée par les travaux parlementaires ⁽¹⁾.

**Définition des charges et des produits financiers
(BOI-IS-BASE-35-40-20130329 §50 et 80)**

« Par sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise, il convient d'entendre, non pas les seuls apports de fonds consentis à l'entreprise mais, plus généralement, le montant de toute créance sur l'entreprise rémunérée par des intérêts ou assimilés [...]. Les charges financières s'entendent de l'ensemble des intérêts ou assimilés venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise [...].

Sont notamment pris en compte dans cette catégorie :

- les charges afférentes à la rémunération des prêts consentis à l'entreprise ;*
- les charges afférentes à des escomptes bancaires ;*
- les charges afférentes aux emprunts obligataires.*

En revanche, n'entrent pas dans cette catégorie :

- les charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ;*
- les escomptes commerciaux accordés par l'entreprise ;*
- les pertes sur créances liées à participation ;*
- les pertes de change qui ne se rapportent pas à des sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise. [...]*

Les produits financiers s'entendent de l'ensemble des intérêts ou assimilés venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition par l'entreprise [...]. À ce titre, sont notamment pris en compte les revenus des obligations et les avances en comptes courants d'associé.

En revanche, ne sont pas pris en compte :

- les dividendes et revenus distribués [...];*
- les produits des escomptes commerciaux obtenus ;*
- les gains de change qui ne se rapportent pas à des sommes laissées ou mises à disposition par l'entreprise. »*

S'agissant de la définition des produits financiers, il faut retenir une **extension de la notion non explicitement prévue par la loi** : peut être considéré comme produit financier le montant du crédit d'impôt dont bénéficient les établissements de crédits octroyant des prêts à taux zéro (article 244 *quater* V du CGI).

• La **prise en compte d'une partie des loyers** pour l'application du mécanisme de rabot, assez originale, appelle quelques précisions.

(1) M. Christian Eckert, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2013, tome 2, n° 251, octobre 2012, page 292.

Ainsi, les **redevances de propriété intellectuelle** (brevets, licences, marques, logiciels...) ne sont pas prises en compte.

La composante financière d'un loyer résultant de la différence entre son montant global et le montant de l'amortissement annuel⁽¹⁾, cette dernière information doit être communiquée au preneur par le bailleur. Anticipée lors du débat sur le projet de loi de finances, la difficulté tenant à l'absence de communication de cette donnée au bailleur peut être réglée par l'application de **méthodes dérogatoires**, revenant en quelque sorte à calculer de manière forfaitaire l'amortissement à déduire du loyer à réintégrer. On remarquera que cette tolérance ne s'applique pas aux loyers mobiliers versés entre entreprises liées, la disponibilité des informations sur l'amortissement réellement pratiqué ne devant en principe poser aucun problème entre ces sociétés.

**Méthodes dérogatoires tolérées pour le calcul des loyers à réintégrer
(BOI-IS-BASE-35-40-20130329 §140 et 150)**

« Dans le cas d'un contrat de crédit-bail immobilier, il est admis que le crédit-preneur puisse retenir dans la base de ses charges financières nettes le montant des intérêts financiers qu'il a effectivement supportés au titre de l'exercice, tel qu'il figure dans le tableau d'amortissement du crédit-bail établi par le crédit-bailleur. [...] »

Dans le cas d'un contrat de crédit-bail mobilier ou de location avec option d'achat, il est admis que le crédit-preneur puisse retenir dans la base de ses charges financières nettes un montant correspondant au rapport entre :

– d'une part, la somme des loyers à verser en application du contrat, à l'exclusion des sommes correspondant aux frais et prestations accessoires, majorés du prix de levée d'option du bien et minorés du coût d'acquisition du bien par le bailleur ;

– et, d'autre part, la durée du contrat exprimée en mois. »

● Conformément à ce qui a été dit lors des débats parlementaires, l'administration confirme que **les charges financières réintégrées ne sont pas réputées être des revenus distribués**.

● Le BOFIP apporte une précision utile sur le **cas des sociétés de personnes** dont un associé est redevable de l'IS : dans ce cas, le résultat de la société de personnes soumis à l'IS dans le chef de cet associé est majoré de 15 % (puis 25 % à compter de 2014) des charges financières nettes de la société de personnes, à hauteur des parts détenues par l'associé redevable de l'IS.

● Enfin, les commentaires de l'administration permettent d'éclairer un point resté assez flou lors de l'examen du PLF 2013, à savoir l'**ordre d'application des différents dispositifs de réintégration des charges financières**, numérotés de 1 à 5 dans le premier encadré *supra* :

(1) Et des frais et prestations accessoires.

– hors régime de groupe, les dispositifs 1 à 3 s’appliquent avant le mécanisme général de rabout ;

– dans le cadre du régime de groupe, les dispositifs 4 et 5 doivent être appliqués avant le mécanisme général de rabout. Les dispositifs 1, 2 et 3, ayant déjà majoré les charges financières nettes du groupe du fait de leur application au niveau de chaque société membre, ne s’appliquent pas une seconde fois au niveau de la société tête de groupe.

*

* *

– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 66

Crédit d’impôt compétitivité-emploi (CICE)

a. Contenu :

● Le présent article crée au profit des entreprises redevables de l’impôt sur les bénéfices un crédit d’impôt pour la compétitivité et l’emploi (CICE). Introduit par **amendement gouvernemental**, le CICE est la principale traduction législative du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l’emploi, présenté par le Premier ministre le 6 novembre 2012. Ce pacte s’inspire notamment et en partie du rapport remis la veille au Premier ministre par M. Louis Gallois, Commissaire général à l’investissement (*Pacte pour la compétitivité de l’industrie française*). Le CICE devient **la première dépense fiscale en montant**, puisque son coût serait de 10 milliards d’euros en 2014, 16 milliards d’euros en 2015, 18 milliards en 2016 et 20 milliards d’euros en régime de croisière, à compter de 2017.

Les **personnes éligibles** au crédit d’impôt sont toutes les entreprises imposées d’après leurs bénéfices réels (qu’elles soient redevables de l’impôt sur les sociétés ou de l’impôt sur le revenu). Certaines entreprises exonérées du fait de dispositifs incitatifs (par exemple les jeunes entreprises innovantes) bénéficient également du crédit d’impôt, sur le modèle du crédit d’impôt recherche. Sur le même modèle, le crédit d’impôt calculé par les sociétés de personnes et certains groupements, non soumis à l’impôt sur les sociétés, est utilisé par les associés en proportion de leurs droits, sous réserve que ces associés soient eux-mêmes redevables de l’IS ou, s’ils sont redevables de l’IR, qu’ils participent personnellement, de manière continue et directe à l’activité. Les organismes exonérés (syndicats, coopératives...) sont éligibles au CICE pour la partie de leurs activités soumise à l’impôt, l’éligibilité de leurs activités exonérées étant conditionnée à un accord préalable de la Commission européenne.

L’**assiette** du CICE est constituée des rémunérations brutes inférieures ou égales à 2,5 SMIC, que les personnes éligibles versent à leurs salariés au cours de l’année civile, les majorations de rémunération des heures complémentaires ou

supplémentaires n'étant pas retenues. Cela signifie que les salaires des salariés percevant plus de 2,5 SMIC sont totalement exclus de l'assiette, constituant ainsi un mécanisme simple mais binaire.

Le **taux** du CICE est de 6 % ; par exception, il sera de seulement 4 % au titre de la première année d'application du dispositif (c'est-à-dire pour les rémunérations versées en 2013).

Les **modalités d'imputation** sont assez classiques. Le CICE s'impute sur l'impôt dû par le contribuable au titre de l'année de versement des rémunérations. Si son montant excède celui de l'impôt dû, l'excédent est utilisé pour payer l'impôt des trois années suivantes, et c'est seulement à l'expiration de cette période que l'éventuel solde de créance est remboursé. La créance est inaliénable et incessible, sauf à un établissement de crédit (cessions dites « Dailly »). Certaines entreprises bénéficieront cependant d'un remboursement immédiat, notamment les petites et moyennes entreprises et les entreprises en difficulté.

Il est toutefois prévu un mécanisme de **préfinancement**, plus original ; il permet à une entreprise de céder, ou de nantir, à un établissement de crédit une créance « en germe », avant la liquidation de l'impôt sur lequel le crédit d'impôt s'impute, à condition que l'administration en ait été préalablement informée.

Le soin de contrôler les données servant à l'établissement du CICE est confié aux organismes de sécurité sociale, qui les transmettent à l'administration fiscale. Les **obligations déclaratives** des organismes de sécurité sociale et des entreprises font partie des éléments devant être précisés par un décret en cours de préparation.

● Soucieuse de faire en sorte que le CICE soit un outil de redressement de la compétitivité française, **l'Assemblée nationale a souhaité fixer les principes d'utilisation du crédit d'impôt et étoffer les modalités de son suivi.**

L'objet du crédit d'impôt est défini comme « *le financement de l'amélioration de [la] compétitivité [des entreprises] à travers notamment des efforts en matière d'investissement, de recherche, d'innovation, de formation, de recrutement, de prospection de nouveaux marchés, de transition écologique et énergétique et de reconstitution de leur fonds de roulement* ». Le CICE ne saurait à l'inverse « *financer une hausse de la part des bénéfices distribués, ni augmenter les rémunérations des personnes exerçant des fonctions de direction dans l'entreprise* ».

Des mécanismes de suivi sont instaurés :

– l'entreprise doit retracer les emplois du CICE « *dans ses comptes annuels* » ;

– des comités de suivi sont prévus au niveau national et régional (composés de représentants de l'administration et des partenaires sociaux), le comité national devant établir « *un rapport public exposant l'état des évaluations réalisées* », avant le dépôt du projet de loi de finances de l'année ;

– il est prévu la possibilité d’adopter une loi précisant les conditions d’information du Parlement et des partenaires sociaux, ainsi que les modalités de contrôle par ces derniers de l’utilisation du crédit d’impôt.

b. Application :

L’administration a procédé à plusieurs actualisations du BOFIP afin de préciser les modalités d’application du CICE. Les développements ci-après insistent, d’une part, sur les éléments les plus notables – souvent parce que les plus problématiques – des commentaires administratifs, mais également sur des éléments de contexte moins directement liés à l’application purement juridique de l’article 66 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012.

Les questions les plus importantes portées à la connaissance du Rapporteur général seront évoquées, mais ne sauraient être pleinement développées dans le cadre du présent rapport, compte tenu notamment du manque de recul sur l’application du dispositif.

Il ne s’agit pas non plus de proposer de recentrer le dispositif, ou de le limiter dans le temps : le crédit d’impôt est en effet général et pérenne, et a vocation à le demeurer, sauf si des effets pervers manifestes étaient constatés.

▪ Les commentaires de l’administration

● Le bénéfice du CICE étant réservé aux entreprises soumises à un régime réel d’imposition, **une tolérance est prévue pour les entreprises qui souhaiteraient abandonner le régime du forfait au profit du régime réel** : le délai d’option, fixé en principe au 1^{er} février par l’article 50-0 du code général des impôts, est en l’espèce repoussé au 1^{er} juin 2013 ⁽¹⁾.

● S’agissant des **salaires éligibles**, il faut relever que la rémunération versée aux dirigeants d’entreprises, en principe exclue de l’assiette du CICE, peut y être intégrée pour sa fraction correspondant à « *l’exercice de fonctions techniques distinctes de celles exercées dans le cadre du mandat social* » ⁽²⁾. Inversement, la rémunération des stagiaires n’est pas éligible ⁽³⁾. Lorsqu’une partie du salaire est financée par l’État dans le cadre des dispositifs de contrats aidés, l’aide de l’État doit être déduite de l’assiette éligible ⁽⁴⁾.

● L’administration étend la possibilité de **remboursement anticipé de la créance** de CICE à un cas non explicitement prévu par la loi, celui des entreprises agricoles qui font l’objet d’une procédure de règlement amiable prévue aux articles L. 351-1 à L. 351-7 du code rural et de la pêche maritime. Le BOFIP

(1) BOI-BIC-RICI-10-150-10-20130226 §20.

(2) Idem §110.

(3) Idem §115.

(4) Idem §150.

indique que « *cette procédure constitue en effet le pendant de la procédure de conciliation pour ce qui concerne les entreprises agricoles* »⁽¹⁾.

• Les commentaires confirment par ailleurs très clairement que les précisions apportées lors du débat parlementaire sur l'objet et les finalités du CICE ne sont en aucun cas des **conditions** à son octroi : « *ces informations correspondent à une obligation de transparence, mais ne conditionnent pas l'attribution du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi* »⁽²⁾.

• **La question de la prise en compte des heures supplémentaires et complémentaires est plus problématique.** Le II de l'article 244 *quater* C du code général des impôts, relatif au CICE, dispose que « *le crédit d'impôt est assis sur les rémunérations que les entreprises versent à leurs salariés au cours de l'année civile. Sont prises en compte les rémunérations, telles qu'elles sont définies pour le calcul des cotisations de sécurité sociale à l'article L.242-1 du code de la sécurité sociale, n'excédant pas deux fois et demie le salaire minimum de croissance calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail augmentée, le cas échéant, du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.* ».

La loi ne prévoit donc aucune distinction explicite entre les modalités de détermination de l'assiette et les modalités de détermination du plafond au-delà duquel un salarié n'est plus éligible au CICE.

Le BOFIP⁽³⁾ prévoit pourtant d'apprécier le plafond d'éligibilité au CICE en comparant la rémunération totale d'un salarié (y compris les majorations pour heures supplémentaires ou complémentaires) à la rémunération telle que définie à la deuxième phrase du II de l'article 244 *quater* C précité (soit 2,5 SMIC annuels hors majorations pour heures supplémentaires ou complémentaires).

Il est également indiqué que si la rémunération totale reste inférieure au plafond ainsi défini, elle entre alors intégralement dans l'assiette du CICE (y compris pour sa fraction correspondant aux majorations). Ainsi, un salarié percevant 2,4 SMIC dont 0,1 correspondant à des majorations entrerait dans l'assiette du crédit d'impôt pour 2,4 SMIC, et non pour 2,3 SMIC.

La distinction ainsi opérée entre le plafond et l'assiette est identique à l'interprétation que l'administration a retenue du III de l'article L.241-13 du code de la sécurité sociale, qui définit le régime des exonérations de cotisations patronales de sécurité sociale dites « Fillon ». Il est vrai que l'harmonisation du mode de calcul de l'assiette du CICE et des « allègements Fillon » permet de simplifier la gestion de ces dispositifs par les entreprises, ce qui présente de réels avantages pour leur mise en œuvre.

(1) BOI-BIC-RICI-10-150-30-10-20130226 §230.

(2) BOI-BIC-RICI-10-150-30-20-20130226 §230.

(3) BOI-BIC-RICI-10-150-20-20130226 §30.

Cependant, sans se prononcer sur la conformité de cette interprétation à la lettre du code de la sécurité sociale, il faut relever que la majorité parlementaire à l'Assemblée nationale a souhaité éviter que le CICE finance sur fonds publics les majorations de rémunération des heures supplémentaires ou complémentaires.

Cette préoccupation était connue du Gouvernement : en réponse à un sous-amendement proposant d'exclure purement et simplement les heures supplémentaires et complémentaires de l'assiette du CICE, le ministre du Travail a ainsi indiqué en séance publique, le 4 décembre dernier, que les heures supplémentaires et complémentaires « *sont traitées comme les autres, ni avantagées – on ne prend pas en compte les 25 % de plus ou au-delà – ni désavantagées* ».

Le Parlement avait décidé de rompre, à l'occasion de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012, avec la logique de subventionnement public des heures supplémentaires et complémentaires, qui avait prévalu sous la précédente législature et apparaissait aux yeux de la nouvelle majorité comme inefficace et injuste.

Dans ce contexte, un débat sur l'exclusion des majorations de rémunération afférentes à ces heures de l'assiette du CICE pourrait opportunément avoir lieu à l'automne prochain, au moment de l'examen du PLF 2014.

● Le BOFIP ⁽¹⁾ précise certaines conditions formelles du **préfinancement**, notamment les modalités d'information de l'administration. Les conditions de fond du dispositif de préfinancement, qui relèvent finalement d'une relation contractuelle entre l'entreprise et la banque, ne sont pas précisées dans les commentaires. On peut simplement y lire que « *la cession peut ne porter que sur une partie de la créance telle qu'elle a été évaluée, mais celle-ci ne peut faire l'objet que d'une seule cession ou nantissement, et ne peut être divisée pour être cédée en plusieurs parties* » ⁽²⁾.

Oséo (future BPI France, branche de la Banque publique d'investissement) est le principal organisme assurant actuellement le préfinancement du CICE. Le site Internet www.ma-competitivite.gouv.fr, qui présente les principes et les modalités d'application du CICE, renvoie d'ailleurs au site de la Banque publique pour la question du préfinancement. Sur la base d'une assiette théorique mais vraisemblable, constituée des rémunérations éligibles versées en 2012, Oséo consent une avance remboursable pouvant atteindre 85 % du montant de CICE à percevoir au titre de l'année 2013. Initialement limité aux seules entreprises bénéficiant d'un CICE supérieur à 25 000 euros, le préfinancement a été étendu à toutes les entreprises. Aucun frais de dossier n'est prélevé pour les demandes dont le montant est inférieur à 25 000 euros ⁽³⁾.

(1) BOI-BIC-RICI-10-150-30-20-20130226 §170 à 200.

(2) Idem §170.

(3) Les frais sont de 75 euros pour les demandes de 25 000 à 50 000 euros, puis de 150 euros au-delà.

Après une phase de démarrage plutôt lente, Oséo reçoit et traite désormais un nombre non négligeable de demandes de préfinancement, comme en témoigne le tableau ci-dessous. Les taux des prêts consentis pour le préfinancement du CICE varient en fonction du montant prêté : d'un maximum de 3,12 % jusqu'à 25 000 euros, ils décroissent progressivement pour atteindre 2 % entre 50 000 et 100 000 euros, et moins de 2 % au-delà.

PRÉFINANCEMENT DU CICE PAR OSÉO

(au 8 juillet 2013)

	Nombre de dossiers	Montant (en millions d'euros)
Dossiers ayant obtenu un accord	5 131	488,3
Dossiers à l'étude	938	167
Dossiers ayant fait l'objet d'une demande	337	127,3
Total	6 406	782,6

Source : BPI France.

BPI France a indiqué au Rapporteur général que l'objectif de préfinancement pour 2013 est de 800 millions d'euros (donc presque atteint à mi-année). À ce préfinancement direct s'ajoute un objectif de préfinancement par les banques privées – garanti par la BPI –, à hauteur de 1,2 milliard d'euros. Mais malgré la signature d'un accord de place le 24 mai, la contribution des banques privées au préfinancement garanti du CICE est pour l'heure très faible. Cela ne signifie pas nécessairement que les banques ne préfinancent pas ; mais si elles le font, c'est – étonnamment – sans la garantie de la BPI.

▪ Au-delà des commentaires de l'administration fiscale, quelques points d'attention

- Il serait très hasardeux de se lancer à ce stade dans une quelconque évaluation des **effets économiques** du CICE, alors qu'il ne sera pleinement appliqué qu'au titre des salaires versés sur toute l'année 2013. En l'espèce, un excès de prudence vaut mieux qu'un excès d'enthousiasme ou de scepticisme.

On se contentera de signaler deux sources que les lecteurs pourront consulter pour de premières impressions sur les bénéficiaires potentiels du CICE, d'une part (Elsa Conesa, « Les entreprises gagnantes du crédit d'impôt compétitivité », *Les Échos*, 23 janvier 2013) et sur ses effets macroéconomiques, d'autre part (Mathieu Plane, « Évaluation de l'impact économique du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) », *Revue de l'OFCE*, 4 février 2013).

- Le **traitement comptable** du CICE a été précisé par le collège de l'Autorité des normes comptables qui, lors de sa séance du 28 février 2013, a considéré qu'« en raison de l'objectif poursuivi par le législateur de permettre la diminution des charges de personnel par le CICE, sa comptabilisation, dans les comptes individuels, au crédit d'un sous-compte dédié du compte 64 "Charges de

personnel", est justifiée ». Cette analyse confirme donc l'intention originelle du Gouvernement et du Parlement au moment de l'instauration du CICE, à savoir l'allègement du coût du travail et clarifie le traitement comptable que doivent suivre les entreprises.

• Les **conditions de suivi de l'emploi du CICE au sein des entreprises** ont été précisées par l'article 8 de la loi du 14 juin 2013 relative à la sécurisation de l'emploi ⁽¹⁾. L'encadré ci-après en reproduit les dispositions essentielles.

Extraits de l'article 8 de la loi relative à la sécurisation de l'emploi

« Les sommes reçues par l'entreprise au titre du crédit d'impôt [...] et leur utilisation sont retracées dans la base de données économiques et sociales [...]. Le comité d'entreprise est informé et consulté, avant le 1^{er} juillet de chaque année, sur l'utilisation par l'entreprise de ce crédit d'impôt. [...]

Lorsque le comité d'entreprise constate que tout ou partie du crédit d'impôt n'a pas été utilisé conformément [à ses objectifs], il peut demander à l'employeur de lui fournir des explications. [...]

Si le comité d'entreprise n'a pu obtenir d'explications suffisantes de l'employeur ou si celles-ci confirment l'utilisation non conforme de ce crédit d'impôt, il établit un rapport.

Ce rapport est transmis à l'employeur et au comité de suivi régional, [...] qui adresse une synthèse annuelle au comité national de suivi. [...]

Au vu de ce rapport, le comité d'entreprise peut décider, à la majorité des membres présents, de saisir de ses conclusions l'organe chargé de l'administration ou de la surveillance dans les sociétés ou personnes morales qui en sont dotées, ou d'en informer les associés dans les autres formes de sociétés ou les membres dans les groupements d'intérêt économique. [...]

Dans les entreprises de moins de cinquante salariés, les délégués du personnel sont informés et consultés sur l'utilisation du crédit d'impôt [selon les modalités qui viennent d'être exposées].

Avant le 30 juin 2015, le Gouvernement présente au Parlement un premier rapport sur la mise en œuvre de l'exercice du droit de saisine des comités d'entreprise ou des délégués du personnel sur l'utilisation du crédit d'impôt compétitivité emploi [...]. Ce rapport est ensuite actualisé au 30 juin de chaque année. »

• L'INSEE ⁽²⁾ a décidé de prendre en compte l'**effet du CICE dans l'indice du coût du travail**. L'attention du Rapporteur général a été appelée sur le fait que certains prix sont pour partie indexés sur cet indice ; des cocontractants de l'administration craignent en particulier une révision automatique, à la baisse, des prix figurant dans leurs contrats qui sont appuyés sur cet indice.

Plus généralement, le Gouvernement a été alerté, notamment par le Médiateur national des relations interentreprises, sur des pratiques de « **racket au CICE** », consistant par exemple à ce qu'une entreprise demande à son fournisseur de baisser ses prix, pour tenir compte du CICE dont il bénéficie. Le 27 mai

(1) Loi n° 2013-504.

(2) <http://www.insee.fr/fr/bases-de-donnees/bsweb/doc.asp?idbank=001565152>

dernier, M. Arnaud Montebourg, ministre du Redressement productif, déclarait qu' « *il n'est pas question que ce crédit d'impôt [...] qui a pour objectif d'aider d'abord les petites et moyennes entreprises et les entreprises de taille intermédiaire en recherche de croissance puisse finalement filer, par perfusion-absorption, vers les grands groupes et les grands comptes donneurs d'ordre* ».

• Une réflexion est en cours sur la question des **distorsions de concurrence induites par le CICE entre le secteur lucratif et le secteur non lucratif**. Le CICE bénéficie en principe aux seules entités susceptibles de payer de l'impôt sur les bénéfices. Les entités du secteur non lucratif en sont donc exclues, ce qui génère mécaniquement une distorsion de concurrence sur certains segments d'activité, entre les entités bénéficiant du CICE et les autres (typiquement, entre les cliniques privées et les hôpitaux publics).

Afin de remédier à cette distorsion, la commission des Finances de l'Assemblée, à l'initiative du Rapporteur général et de certains de ses collègues, avait adopté un sous-amendement tendant à créer un crédit de taxe sur les salaires produisant un effet identique à celui du CICE, au profit des entités n'en bénéficiant pas. Ce sous-amendement n'a finalement pas été adopté, son coût ayant été estimé à plusieurs milliards d'euros par le Gouvernement. Une mesure d'allègement de la taxe sur les salaires, moins ambitieuse, a été retenue ; elle bénéficie essentiellement aux plus petites structures associatives.

Selon les indications fournies par le Gouvernement lors du débat parlementaire, le différentiel entre les cliniques privées et les hôpitaux publics devait être rattrapé par une modification des règles de la tarification à l'activité (T2A), dont les modalités n'ont pas encore été véritablement précisées, mais dont l'effet (300 millions d'euros) est inclus de manière prévisionnelle dans les éléments rendus publics par le Gouvernement dans le cadre de la préparation du débat d'orientation des finances publiques, et mentionné dans le rapport d'information du Rapporteur général présenté au nom de la commission des Finances, préparatoire à ce débat ⁽¹⁾.

Au début du mois de mai, le Premier ministre a chargé quatre de nos collègues députés (MM. Yves Blein, Laurent Grandguillaume, Jérôme Guedj et Régis Juanico) d'une « *mission d'analyse et de propositions sur la situation du secteur privé à but non lucratif par rapport à celle des acteurs publics et des acteurs lucratifs, au regard principalement de la fiscalité* ». Les conclusions de cette mission, constituée notamment pour répondre aux questions soulevées par le CICE, sont attendues pour le 1^{er} septembre 2013.

• Pour terminer sur les questions posées par l'application du CICE, le Rapporteur général souhaite insister sur le **sujet important de la participation**.

En application de l'article L. 3324-1 du code du travail, les entreprises tenues de constituer une réserve de participation au profit de leurs salariés en

(1) Rapport n° 1211, 28 juin 2013.

déterminent le montant par application de la formule suivante : $R = \frac{1}{2} (B - 5 \% C) X (S/VA)$, où :

- R = montant de la réserve de participation ;
- B = bénéfice net (soit bénéfice – impôt sur les bénéfices) ;
- C = capitaux propres ;
- S = salaires versés ;
- VA = valeur ajoutée.

Ainsi, si B = 100, C = 200, S = 100 et VA = 150, alors R = 30.

En application d'une doctrine constante, l'administration fiscale considérait jusqu'au printemps 2013 que, pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, l'impôt venant en diminution du bénéfice devait s'entendre après imputation des réductions et des crédits d'impôt, que cette imputation prenne la forme d'une réduction du montant de l'IS dû ou d'une restitution à l'entreprise. Posé dans la documentation de base ⁽¹⁾ et confirmé par rescrit ⁽²⁾, ce principe a été étendu au CICE.

L'actualisation au 15 mars dernier du BOFIP indiquait en effet que *« l'impôt sur les sociétés retenu pour le calcul de la réserve s'entend [...] après imputation de tous les crédits d'impôt et réductions afférents aux revenus inclus dans le bénéfice imposable au taux de droit commun. Il en va ainsi notamment du crédit d'impôt pour dépenses de recherche [...] et du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi »* ⁽³⁾.

Dans une décision du 20 mars 2013, le Conseil d'État a cependant jugé que l'administration fiscale avait excédé sa compétence en précisant que le montant des crédits d'impôt devait minorer le montant d'impôt à retrancher du bénéfice pour le calcul de la réserve de participation ⁽⁴⁾. Le Conseil a estimé que l'impôt mentionné à l'article L. 3324-1 du code du travail *« ne peut s'entendre que de l'impôt sur les sociétés, au taux de droit commun, résultant des règles d'assiette et de liquidation qui régissent ordinairement l'imposition des bénéfices »*.

L'annulation de la doctrine administrative (documentation de base et rescrit) par cette décision a une conséquence directe et négative pour les salariés, à savoir la diminution, toutes choses égales par ailleurs, du montant de la dotation à la réserve de participation. En faisant les hypothèses que, dans l'exemple précité, le bénéfice net de 100 résulte de la différence entre un bénéfice brut de 110 et un impôt de 10, et que l'impôt de 10 résulte lui-même de la différence entre un impôt

(1) 4 N 1121 du 30 août 1997, §39 et 43.

(2) N° 2010/23 (FE) du 13 avril 2010.

(3) BOI-BIC-PTP-10-10-20-10-20130315, §200 et 210.

(4) 9^{ème} et 10^{ème} sous-sections réunies, Société Études et Productions Schlumberger, requête n° 347633.

« brut » de 15 et un crédit d'impôt de 5, la décision du Conseil d'État aurait pour effet de ramener le montant du bénéfice net pris en compte pour le calcul de la réserve de participation à 95 (soit 110 – 15), diminuant en conséquence le montant de la réserve à 28,33.

Les effets de cette décision sont particulièrement dommageables dans la perspective de la montée en puissance du CICE, qui aurait dû se traduire mécaniquement par une augmentation de la participation bénéficiant aux salariés. Car si la décision du Conseil d'État concernait au cas d'espèce le crédit d'impôt recherche, son caractère général la rend applicable à l'ensemble des crédits d'IS, dont le CICE.

Le Rapporteur général a donc déposé un amendement à la proposition de loi portant déblocage exceptionnel de la participation et de l'intéressement⁽¹⁾, discutée en séance publique quelques semaines à peine après l'arrêt du Conseil d'État. Il s'agissait simplement d'élever la doctrine administrative au niveau législatif, afin qu'elle continue d'être appliquée comme elle l'était avant la décision du Conseil d'État, qui ne l'a pas censurée sur le fond mais pour incompetence de l'auteur de l'acte. À tout le moins, il convient que les salariés ne perdent pas, du fait de cette décision du Conseil d'État, une partie de la participation dont ils bénéficiaient jusqu'alors⁽²⁾.

Cet amendement, pourtant neutre sur un équilibre budgétaire arrêté par définition avant la date de la décision du Conseil d'État, n'a pu être adopté à cette occasion, et le Rapporteur général s'attachera à ce que la question soit à nouveau abordée lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2014, après la réunion du Conseil d'orientation de la participation, de l'intéressement, de l'épargne salariale et de l'actionnariat des salariés (COPIESAS), prévue prochainement.

(1) Dont il était le premier cosignataire après le président du groupe majoritaire.

(2) Et dont les administrations publiques retrouvent d'ailleurs 20 % du montant à travers le forfait social payé par l'entreprises, depuis la deuxième loi de finances rectificative pour 2012.

III. TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET TAXES SUR LA CONSOMMATION

– Deuxième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 28

Baisse du taux de TVA applicable aux livres de 7 % à 5,5 %

a. Contenu :

Le présent article rétablit, à compter du 1^{er} janvier 2013, le taux réduit de TVA de 5,5 % applicable aux ventes et locations de livres, imprimés ou fournis par téléchargement. La quatrième LFR 2011 avait prévu l'application du taux intermédiaire de TVA de 7 % à compter du 1^{er} avril 2012.

b. Application :

La section du BOFIP relative au taux de TVA applicable aux ventes et locations de livres (BOI-TVA-LIQ-30-10-40⁽¹⁾) a été mise à jour le 17 avril 2013.

La question du traitement des retours de livres réalisés après le 1^{er} janvier 2013 suite au passage à 5,5 % du taux réduit de TVA est traitée par un commentaire au BOFIP datant du 20 décembre 2012 (BOI-TVA-LIQ-30-30, § 215⁽²⁾).

Le principe général régissant les retours consiste à ce que la note d'avoir émise lors du retour de livres soit soumise au même taux de TVA que l'opération initiale. Les retours de livres réalisés après le 31 décembre 2012 relatifs à des ouvrages livrés avant cette date au taux de TVA de 7 % doivent donc en principe être opérés au taux réduit de 7 %.

Afin de prendre en compte les difficultés rencontrées par les professionnels du secteur pour distinguer les livres selon leur date de livraison initiale (avant ou après le 1^{er} janvier 2013), il a cependant été admis que l'ensemble des retours soient soumis au taux réduit de 7 % jusqu'au 31 mars 2013. Le taux de 5,5 % s'applique aux retours depuis le 1^{er} avril 2013, indépendamment de la date de livraison initiale du livre retourné.

Enfin, le § 80 du BOI-TVA-DED-40-10-20⁽³⁾ admet également, de manière générale en cas d'annulation d'une opération, le recours à la procédure des « avoirs nets de taxe ». Sous réserve de l'accord entre les parties, le retour des livres a donc pu donner lieu à l'émission d'une note d'avoir net de TVA.

*

* *

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1437-PGP.html?fsq=livre&identifiant=BOI-TVA-LIQ-30-10-40-20130417>

(2) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6575-PGP?datePubl=10/07/2013>

(3) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1100-PGP.html>

– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 64

Mise en conformité avec le droit communautaire de diverses dispositions en matière de TVA, concernant notamment des opérations relatives aux chevaux et les VEFA

a. Contenu :

Le présent article prévoit diverses dispositions de mise en conformité avec le droit de l'Union européenne.

- Il limite l'application d'un taux réduit de TVA aux seules activités agricoles et aux ventes à des non assujettis d'animaux vivants de boucherie ayant un lien direct avec la production agricole et les denrées alimentaires, conformément à l'arrêt C-596/10 de la Cour de justice de l'Union européenne. Les sommes attribuées par les sociétés de course au titre des gains réalisés par les entraîneurs, pour les chevaux dont ils sont propriétaires, sont désormais imposées au taux normal de TVA.

- Conformément aux arrêts C-180/10 et C-181/10 de la CJUE, le présent article exonère de TVA les cessions d'immeubles acquis comme immeubles à construire, par des particuliers qui ne sont pas assujettis à la TVA en tant que tels. Sont concernés principalement les contrats de vente en l'état futur d'achèvement (VEFA) et accessoirement les contrats de vente à terme.

- Il supprime par ailleurs certaines formalités réservées à des opérateurs économiques étrangers. L'obligation de désigner un représentant fiscal est ainsi limitée aux seuls assujettis établis dans un pays avec lequel il n'existe pas d'accord d'assistance mutuelle ayant une portée similaire à ceux prévus par le droit européen. L'obligation, pour les assureurs, courtiers ou intermédiaires étrangers établis dans l'Espace économique européen, de tenir un registre et d'établir une déclaration d'existence, s'agissant de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA), est également supprimée.

- Enfin, le présent article ouvre le droit à déduction de la TVA due à l'importation (et plus seulement de la TVA perçue), et donne une base légale à l'identification, en tant que tels, des assujettis à la TVA qui réalisent des acquisitions intracommunautaires de biens, pour les besoins de leurs activités économiques situées en France.

b. Application :

- La limitation de l'application du taux réduit de TVA aux seules activités agricoles et aux ventes à des non assujettis d'animaux vivants de boucherie ayant un lien direct avec la production agricole et les denrées alimentaires (modification du 3° de l'article 278 *bis* du CGI) fait l'objet d'un commentaire au BOFIP mis à

jour le 7 mars 2013 ⁽¹⁾. Il est ainsi précisé que relèvent du taux réduit de 7 % les cessions entre assujettis d'équidés morts ou vifs immédiatement destinés à la boucherie ou à la charcuterie ; les ventes, les locations, le pré-débourrage, le débourrage et les prises en pension d'équidés destinés à être utilisés dans la production agricole, sylvicole ou piscicole ; les ventes d'étalons ou de femelles à des fins reproductives, ainsi que les opérations de monte ou de saillie, les ventes de paillettes et d'embryons et les opérations de poulinage sans intervention d'un vétérinaire.

Pour mémoire, relèvent du taux de 2,10 %, les ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie effectuées par des redevables de la TVA à des personnes non assujetties et à des exploitants agricoles soumis au régime du remboursement forfaitaire agricole.

Les prestations correspondant au droit d'utilisation des animaux à des fins d'activités physiques et sportives et de toutes installations agricoles nécessaires à cet effet relèvent encore du taux réduit de 7 %, à titre transitoire et au plus tard jusqu'au 31 décembre 2014.

• L'exonération de TVA, à compter du 1^{er} janvier 2013, pour les cessions d'immeubles acquis comme immeubles à construire, par des particuliers non assujettis à la TVA n'appelle pas de décret d'application. Les modifications apportées à l'article 257 du CGI, qui définit les conditions dans lesquelles opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles sont soumises à la TVA, ont fait l'objet d'un commentaire au BOFIP le 23 janvier 2013 (BOI-TVA-CHAMP-10-20-40 ⁽²⁾). Pour ne pas remettre en cause l'équilibre économique des opérations en cours, des mesures transitoires ont été prévues.

Ainsi, les cessions qui interviennent après le 31 décembre 2012 mais qui avaient fait l'objet d'une promesse de vente signée avant cette date demeurent soumises à la TVA et, corrélativement, aux droits de mutation au taux de 0,7 %. La preuve de la date de cette promesse de vente peut être apportée par tout moyen.

Cette tolérance peut toutefois être écartée par les parties. Dans ce cas, la cession postérieure au 31 décembre 2012 d'un immeuble achevé depuis moins de cinq ans et acquis comme immeuble à construire par une personne non assujettie n'est pas soumise à la TVA et l'acquisition correspondante est soumise aux droits de mutation au taux de droit commun.

La même solution s'applique aux cessions de contrats par une personne non assujettie avant l'achèvement de l'immeuble lorsqu'un avant-contrat a été signé avant le 31 décembre 2012. Lorsqu'un particulier est amené à céder son contrat, il peut déduire la taxe supportée sur les appels de fonds déjà payés dès lors qu'il soumet la cession à la TVA.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8469-PGP?branch=2>

(2) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/469-PGP.html>

Ces mesures transitoires ne s'appliquent pas aux cessions intervenant après l'achèvement de l'immeuble, ni aux cessions d'immeubles pour la construction desquels le particulier non assujetti a réalisé des travaux sur un terrain dont il disposait.

- La simplification des formalités réservées à des opérateurs économiques étrangers (modification de l'article 1003 du CGI) n'appelle pas de décret d'application ni de commentaire de l'administration, s'agissant des assureurs étrangers établis dans l'Espace économique européen.

L'obligation de désigner un représentant fiscal pour les seuls assujettis établis dans un pays avec lequel il n'existe pas d'accord d'assistance mutuelle ayant une portée similaire à ceux prévus par le droit communautaire (modification de l'article 289 A du CGI) ne fera pas l'objet d'un commentaire de l'administration. Un arrêté fixant la liste des États avec lesquels la France dispose d'un tel accord doit être publié en juillet 2013.

- La modification de l'article 271 du CGI ouvrant droit à déduction de la TVA due à l'importation (et plus seulement de la TVA perçue) n'appelle pas de décret d'application. Cette mesure a été commentée par l'administration (BOI-TVA-DED-10-30 ⁽¹⁾) le 8 mars 2013.

Selon les dispositions de l'article 271 du CGI, le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le redevable au sens de l'article 269 du CGI. La taxe déductible est notamment celle qui figure sur la facture délivrée par le fournisseur et celle qui est due à l'importation. La déduction s'opère par imputation sur la taxe due par le redevable au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.

Pour pouvoir exercer son droit à déduction, c'est-à-dire pour mentionner le montant de la taxe déductible sur sa déclaration de chiffre d'affaires, l'assujetti doit être en possession, en matière d'importation, d'une déclaration à l'importation le désignant comme le destinataire des biens importés.

- La modification de l'article 286 *ter* du CGI donnant une base légale à l'identification, en tant que tels, des assujettis à la TVA qui réalisent des acquisitions intracommunautaires de biens, pour les besoins de leurs activités économiques situées en France, n'appelle pas de décret d'application. La publication d'une instruction fiscale au BOFIP est prévue en juillet 2013.

*

* *

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1505-PGP.html>

IV. FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE ET DE L'ENVIRONNEMENT

– Quatrième loi de finances rectificative pour 2011 :

Article 66

Prorogation du remboursement partiel de TIC au profit des agriculteurs

a. Contenu :

Le présent article modifie l'article 76 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

Il reconduit, d'une part, pour les consommations effectuées au cours de l'année 2011, les dispositions relatives aux demandes de remboursement partiel de la taxe intérieure de consommation applicable au fioul domestique et au fioul lourd et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel formulées par des exploitants individuels ou sous forme de personnes morales exerçant une activité agricole.

D'autre part, ce dispositif est étendu à la taxe intérieure de consommation applicable au gazole destiné à être utilisé comme carburant sous condition d'emploi repris à l'indice d'identification 20 du tableau B de l'article 265 du code des douanes. Conformément à la directive 2009/30/CE relative à la qualité des carburants, le gazole non routier (GNR) se substitue au fioul domestique pour l'alimentation des tracteurs agricoles et forestiers à compter du 1^{er} novembre 2011.

Le présent article fixe le montant du remboursement respectivement à :

– 5 euros par hectolitre pour les quantités de fioul domestique acquises entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2011, le taux normal s'élevant à 5,66 euros/hl ;

– 1,665 euro par 100 kilogrammes pour les quantités de fioul lourd acquises entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2011, le taux normal s'élevant à 1,85 euro par 100 kg ;

– 1,071 euro par millier de kilowatt heures pour les volumes de gaz acquis entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2011, le taux normal s'élevant à 1,19 euro / millier de KWh.

L'article 61 de la dernière LFR 2012 a prorogé ce remboursement partiel pour les quantités de gazole non routier, fioul lourd et gaz naturel acquises pendant l'année 2012. Le montant du remboursement est inchangé, alors que le taux normal de TIC est fixé, pour le gazole non routier, à 7,20 euros/hl depuis le 1^{er} janvier 2012.

b. Application :

Le décret n° 2012-993 du 23 août 2012, entré en vigueur au lendemain de sa publication, et relatif aux demandes de remboursement de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole destiné à être utilisé comme carburant sous condition d'emploi, au fioul domestique, au fioul lourd ainsi qu'au gaz naturel, fixe les modalités de dépôt de ces demandes de remboursement.

Les demandes de remboursement d'une fraction de la TIC doivent être déposées auprès de la direction régionale ou départementale des finances publiques dans le ressort de laquelle se trouve le siège de l'exploitation des personnes concernées. Les remboursements sont effectués par les directeurs régionaux et départementaux des finances publiques.

Les demandes de remboursement sont recevables jusqu'au 31 décembre 2014.

Le formulaire de demande de remboursement a été adapté.

*

* *

Article 68

Modification de la taxation des déchets issus de la fabrication, de la transformation ou du stockage des alcools et des boissons alcooliques

a. Contenu :

Afin de rendre plus efficace la lutte contre la fraude en matière de contributions indirectes, le présent article modifie l'article 302 D du code général des impôts pour distinguer clairement, en matière d'accises sur les alcools, d'une part, les quantités détruites ou rendues inutilisables par le processus de production ou le stockage des boissons alcooliques (pertes et déchets) et, d'autre part, les manquants qui correspondent à des disparitions injustifiées et entrent donc dans l'assiette taxable.

Pour bénéficier de l'exonération de droits, les alcools et boissons alcooliques détruits ou perdus en cours de fabrication, de transformation ou de stockage doivent représenter des volumes inférieurs aux taux annuels de déchets ou de pertes fixés par décret.

b. Application :

Le décret n° 2012-1245 du 7 novembre 2012 relatif aux déchets et pertes lors de la fabrication, de la transformation et du stockage d'alcools et de boissons alcooliques ⁽¹⁾, qui modifie les articles 111-00 A à 111-00 D de l'annexe III du CGI, est entré en vigueur au 1^{er} janvier 2013, un an après l'entrée en vigueur de la dernière LFR 2011.

Il précise les conditions de constatation physique des pertes et déchets. Les déchets ou pertes physiquement constatés en cours de fabrication, de transformation et de stockage d'alcools et de boissons alcooliques doivent être inscrits par l'entrepositaire agréé dans la colonne « sorties » de sa comptabilité matières au moment où ils sont constatés. Les pertes accidentelles doivent être signalées immédiatement à l'administration. Elles sont également inscrites en sorties dans la comptabilité matières. Ces pertes ne font pas l'objet d'une taxation dès lors qu'elles sont admises par l'administration après examen de la demande d'admission en décharge présentée par l'entrepositaire agréé.

Le décret précité fixe les taux annuels autorisés, par catégories de produits et par types d'opération, en distinguant les taux annuels de pertes ou de déchets à l'élaboration et au conditionnement pour le bénéfice d'une déduction de droit.

Il institue une procédure permettant la détermination de taux supérieurs quand le processus de fabrication, de transformation ou de conditionnement le justifie, sur décision du directeur régional des douanes.

Il prévoit une déduction pour les pertes et déchets physiquement constatés lors des opérations de stockage d'alcools et de boissons alcooliques en distinguant les taux annuels de perte autorisés selon le type de stockage.

Il précise la procédure d'autorisation des destructions de produits en suspension de droits.

(1) http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?jsessionid=D8661BCEC2B715D405A94D44B0DC46E7.tpdjo16v_2?cidTexte=JORFTEXT000026593101&categorieLien=id

V. FISCALITÉ LOCALE

– Loi de finances initiale pour 2010 :

Article 97

Modernisation du régime de la taxe de balayage

La taxe de balayage est une imposition facultative, que peuvent décider d'instituer les organes délibérants des communes, et de certains EPCI à fiscalité propre lorsqu'ils assurent le balayage des voies livrées à la circulation publique. Alors qu'elle n'avait jamais été remaniée depuis la loi du 26 mars 1873 qui avait converti en taxe municipale l'obligation imposée aux riverains de la voie publique de balayer le sol livré à la circulation, cette imposition a récemment fait l'objet de plusieurs modifications législatives.

a. Contenu :

● Avant la réforme, **seules deux communes avaient institué la taxe : Paris et Huez (Isère)** pour des produits de respectivement 70,45 millions d'euros et 564 731 euros, en 2008. L'assiette de la taxe était constituée par la surface balayée au droit de chacune des propriétés sur la moitié de la largeur de la voie dans la limite de six mètres, par le tarif au m².

La répartition, dans le cadre de cette taxe, des voies parisiennes en différentes catégories auxquelles s'appliquaient autant de tarifs ne correspondait plus à aucune réalité de terrain et posait des difficultés. En tout, il existait huit barèmes, de 1,17 euro à 9,22 euros le mètre carré. Ces écarts importants, constatés entre arrondissements, voire au sein d'un même arrondissement, étaient sans lien réel avec les prestations de nettoyage effectuées.

C'est pourquoi la Ville de Paris avait choisi de ne pas procéder à la revalorisation quinquennale des tarifs à l'échéance prévue en 2009, dans l'attente d'une réforme d'ensemble de la taxe.

● Dans un premier temps, l'article 97 de la LFI 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) a codifié à l'article 1528 du code général des impôts les dispositions relatives à cette taxe et prévu que l'autorité compétente de l'État communique aux communes qui en font la demande, avant le 1er février de l'année précédant celle de l'imposition, les informations cadastrales nécessaires au calcul des impositions.

L'article 37 de LFR 2010 (n° 2010-1658 du 29 décembre 2010) a ultérieurement précisé le redevable de la taxe (le propriétaire riverain ou le syndicat des copropriétaires lorsque l'immeuble est en copropriété), les modalités de gestion de la taxe – qui relève de l'administration municipale – et de délibération pour instituer la taxe et fixer son tarif.

L'article 1528 du même code prévoit désormais que des tarifs différents peuvent être établis selon la largeur de la voie. Dans un souci de simplification de gestion et d'équité, la Ville de Paris a toutefois choisi de ne conserver qu'un seul tarif pour l'ensemble des voies soumises à la circulation publique de son territoire, en fusionnant les catégories. Le tarif unique retenu à compter du 1^{er} janvier 2012 est de 9,22 euros par m² et par an. **Ce choix a pu se traduire pour quelques contribuables parisiens par des hausses significatives de la taxe à acquitter, le tarif unique retenu étant le plus élevé de ceux antérieurement applicables.**

Enfin, l'article 45 de la LFR 2011 (n° 2011-1978 du 28 décembre 2011) a complété l'article 1379-0 *bis* du même code permettant ainsi aux communautés urbaines, d'agglomération et de communes d'être substituées à leurs communes membres pour la mise en œuvre de cette taxe lorsqu'elles assurent le balayage de la superficie des voies livrées à la circulation publique.

Selon les informations transmises au Rapporteur général, le produit de cette taxe a atteint, en 2012, 108,3 millions d'euros.

b. Application :

Le décret n° 2012-559 du 24 avril 2012, codifié à l'article 326 de l'annexe III du code général des impôts, a organisé l'échange d'informations entre l'administration et les communes, ou le cas échéant, les EPCI à fiscalité propre. Le retard pris dans sa publication n'a toutefois pas fait obstacle, comme on l'a vu *supra*, à la mise en œuvre de la nouvelle taxe de balayage à Paris.

Aux termes de la loi, la taxe de balayage est établie par les soins de l'administration municipale et est recouvrée « *comme en matière de contributions directes* ». Sont ainsi précisées par le décret :

– d'une part, les informations cadastrales que la direction générale des finances publiques transmet aux communes ou aux EPCI à fiscalité propre, qui en font la demande (adresse, référence cadastrale, noms et adresse des propriétaires des locaux et parcelles situés sur leur territoire) ; cette liste est également reprise dans le Bulletin officiel des finances publiques ⁽¹⁾ ;

– d'autre part, la nature des informations que les communes ou les EPCI à fiscalité propre doivent transmettre à la direction générale des finances publiques pour assurer le recouvrement de la taxe.

L'État perçoit, en outre, 8 % du montant de la taxe en contrepartie des frais d'assiette et de recouvrement ainsi que des frais de dégrèvement et d'admissions en non-valeur.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2213-PGP.html?identifiant=BOI-IF-AUT-100-20120912>.

– Loi de finances initiale pour 2012 :

Article 97

Modalités de la mise en place d'une part variable incitative de la taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)

L'article 46 de la loi de programmation n° 2009-967 du 3 août 2009 relative au Grenelle de l'environnement, dite loi « Grenelle I », avait prévu d'intégrer une part incitative à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) à l'horizon 2014.

L'article 195 de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement, dite loi « Grenelle II » a permis aux collectivités d'instituer, à titre expérimental pour une durée de cinq ans, une TEOM composée d'une part fixe et d'une part variable, calculée en fonction du poids ou du volume des déchets.

Le présent article a complété ce dispositif et mis en place, à l'article 1522 *bis* du code général des impôts, un cadre juridique permettant la mise en application pérenne, par les collectivités ou leurs groupements, d'une « *part incitative* » de TEOM à compter de 2013.

a. Contenu :

Cette part incitative a notamment pour but d'encourager la réduction et le tri des déchets des ménages en permettant de compléter l'assiette de la TEOM par une partie calculée en fonction du volume, du poids, du nombre d'enlèvements ou, le cas échéant, à titre transitoire pendant cinq ans, du nombre de personnes composant le foyer. Ce faisant, la TEOM s'est rapprochée de la redevance pour enlèvement des ordures ménagères (REOM) qui pouvait déjà comporter une part incitative.

QUELLES DIFFÉRENCES ENTRE TEOM ET REOM ?

La différence entre TEOM et REOM, qui comporte elle aussi une part incitative, est essentiellement d'ordre juridique et financier. En effet, « *les collectivités qui instaurent la REOM incitative sont libres de fixer le pourcentage de la part fixe et de la part variable* ».

Par ailleurs, si l'enlèvement des ordures est financé par la REOM, il s'agit d'un « *service public à caractère industriel et commercial* » : les recettes doivent couvrir les dépenses et il est impossible à la collectivité de le subventionner par le budget général.

En revanche, « *la jurisprudence qualifie de service public administratif un service financé par la TEOM* », ce qui donne à la collectivité une plus grande liberté de gestion et notamment la possibilité de compléter le financement du service d'enlèvement des ordures grâce au budget.

Pour mémoire, l'article 37 de la dernière LFR pour 2012 a également repoussé du 31 mars au 15 avril la date limite de vote, par les conseils municipaux ainsi que par les organes délibérants des EPCI, des taux des impositions directes locales, et notamment de la TEOM.

b. Application :

● Le présent article a donné lieu à la publication du décret n° 2012-1407 du 17 décembre 2012, précisant les données utilisées pour la mise en œuvre de la nouvelle part incitative de la TEOM.

Ce décret prévoit que :

– la DGFIP transmet à la collectivité un « fichier aller » élaboré à partir des fichiers de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) ; le contenu de ce fichier (mais pas sa date de transmission) est précisé par l'article premier ;

– la collectivité, ou le syndicat mixte, associe à chaque local imposable à la TFPB un montant, exprimé en euros, de la part incitative, et renvoie à la DGFIP ce « fichier retour » avant le 15 avril ; afin de permettre l'assujettissement des constructions neuves, qui sont exonérées de taxe foncière, la collectivité transmet également à la DGFIP la quantité totale de déchets produits sur le territoire ;

– la DGFIP adresse aux contribuables un avis de TEOM comprenant la part fixe et la part variable.

À titre informatif, les services fiscaux ont également édité une brochure à destination des élus locaux.

Selon les informations transmises au Rapporteur général, seule la communauté de communes d'Avranches avait délibéré pour instituer la part incitative de la TEOM dès 2013. Toutefois, faute de transmission des données aux services fiscaux dans les délais, la délibération ne pourra pas être mise en œuvre cette année.

● Toutefois, **plusieurs questions demeurent aujourd'hui sans réponse.**

L'articulation entre ce fichier « personnes physiques » qui recense les producteurs de déchets, futurs imposables à la part incitative de la taxe, et les actuels fichiers fiscaux des redevables de la TEOM n'est pas précisée. Il conviendra notamment de faire mieux coïncider ces deux approches reposant d'un côté sur une identification physique des redevables (lieu de dépôt des déchets) et de l'autre sur la logique de l'administration fiscale par « numéro d'invariant » à partir des matrices cadastrales. Ce point est d'autant plus délicat que les impayés, réclamations et contentieux seront à la charge des collectivités.

Il est permis de s'interroger sur la légalité, au regard de la rédaction actuelle des textes, d'une part variable comprenant une franchise d'un certain nombre de présentations (solution souvent adoptée par les collectivités pour la REOM incitative afin d'en limiter les effets pervers), tout comme sur la légalité d'une part incitative basée sur le nombre de personnes au foyer mais qui ne serait pas strictement proportionnelle à ce nombre (par exemple : 1 personne 50 euros/an, 2 personnes 70 euros/an, 3 personnes 90 euros/an).

– Troisième loi de finances rectificative pour 2012 :

Article 37 (VI)

Revalorisation des impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux (IFER)

Fruit d'un amendement du Rapporteur général adopté par l'Assemblée nationale en nouvelle lecture, le présent article a prévu que les montants et tarifs de chacune des composantes de l'IFER seraient désormais revalorisés chaque année comme **le taux prévisionnel, associé au projet de loi de finances de l'année, d'évolution des prix à la consommation des ménages, hors tabac**, pour la même année. Cette disposition a été codifiée à l'article 1635-0 *quinquies* du code général des impôts.

a. Contenu :

Une telle revalorisation se justifiait pour deux raisons.

1° Économiquement, la fixation d'un tarif fixe pour chacun des IFER était inopportune. L'érosion monétaire réduisait sans justification, progressivement, la valeur relative de cette imposition de plus en plus faible pour les entreprises qui l'acquittent ;

2° Par ailleurs, l'absence d'indexation risquait de rendre l'implantation des installations soumises aux IFER de moins en moins intéressante pour les collectivités qui les accueillent. Or, ces installations sont pour une partie d'entre elles mal acceptées par les populations locales et l'avantage fiscal procuré par leur présence joue donc un rôle majeur dans leur acceptabilité.

b. Application :

S'agissant de la revalorisation des tarifs des composantes de l'IFER dues au titre de l'année 2013, **le taux correspondant s'élève à + 1,75 %**. L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques, au 19 mars 2013, précise les nouveaux tarifs applicables ⁽¹⁾.

Sont concernés par cette revalorisation les tarifs au 1^{er} janvier 2013 des neuf composantes de l'IFER, à savoir :

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1592-PGP.html?identifiant=BOI-TFP-IFER-20130319>.

– l'imposition sur les éoliennes et hydroliennes, dont le tarif jusqu'alors fixé à 7,0 euros passe désormais à 7,12 euros par kilowatt de puissance électrique installée (au 1er janvier de l'année d'imposition) ;

– l'imposition sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme, dont le tarif est relevé de 2 913 euros à 2 964 euros par mégawatt de puissance électrique installée ;

– l'imposition sur les centrales de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou hydraulique, dont les tarifs évoluent respectivement de 7,0 euros à 7,12 euros et de 2 913 euros à 2 964 euros par mégawatt de puissance électrique installée ;

– l'imposition sur les transformateurs électriques, dont le tarif (basé sur trois tranches en fonction de puissance électrique) est relevé de 13 500 euros, 47 000 euros et 138 500 euros à respectivement 13 736 euros, 47 823 euros et 140 924 euros par transformateur ;

– l'imposition sur les stations radioélectriques, dont le tarif de droit commun passe de 1 530 euros à 1 557 euros et les trois tarifs réduits respectivement de 220 euros, 382,50 euros, 765 euros à 224 euros, 389,25 euros et 778,50 euros par station ;

– l'imposition sur les installations gazières et sur les canalisations de transport de gaz naturel et d'autres hydrocarbures, selon le tableau suivant ;

Équipement	Ancien tarif	Tarif 2013
Installations de gaz naturel liquéfié	2 500 000 euros par installation	2 543 750 euros par installation
Sites de stockage souterrain de gaz naturel	500 000 euros par site En cas de groupement de stockage, le tarif unitaire s'applique à chacun des sites compris dans le groupement.	508 750 euros par site En cas de groupement de stockage, le tarif unitaire s'applique à chacun des sites compris dans le groupement.
Canalisations de transport de gaz naturel	500 euros par kilomètre de canalisation	509 euros par kilomètre de canalisation
Stations de compression	100 000 euros par station	101 750 euros par station
Canalisations de transport d'autres hydrocarbures	500 euros par kilomètre de canalisation	509 euros par kilomètre de canalisation

– l'imposition sur le matériel ferroviaire roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs, selon le tableau suivant ;

en euros

Catégorie de matériels roulants	Ancien tarif	Tarif 2013
<i>Engins à moteur thermique :</i>		
Automoteur	30 000	30 525
Locomotive diesel	30 000	30 525
<i>Engins à moteur électrique :</i>		
Automotrice	23 000	23 403

Locomotive électrique	20 000	20 350
Motrice de matériel à grande vitesse	35 000	35 613
Automotrice tram-train	11 500	11 701
<i>Engins remorqués :</i>		
Remorque pour le transport de voyageurs	4 800	4 884
Remorque pour le transport de voyageurs à grande vitesse	10 000	10 175
Remorque tram-train	2 400	2 442

– l'imposition sur certains matériels roulants utilisés sur les lignes de transport en commun de voyageurs en Île-de-France, dont les tarifs sont relevés de 12 260 euros à 12 475 euros pour les motrices et remorque du métro, de 23 000 euros à 23 403 euros pour les autres automotrices et motrices, et de 4 800 euros à 4 884 euros pour les autres remorques ;

– l'imposition sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation téléphonique, dont le tarif unitaire passe de 2,49 euros à 2,53 euros (par ligne) pour les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre, de 6 577 euros à 6 692 euros pour les unités de raccordement d'abonnés, et de 72 euros à 73 euros pour les cartes d'abonnés – soit, pour ce dernier tarif, un arrondi assez généreux pour les bénéficiaires de l'imposition.

Article 46

Possibilité pour les communes et EPCI de prendre une nouvelle délibération sur la base minimum de cotisation foncière des entreprises au titre de 2012

a. Contenu :

L'article 1647 D du CGI prévoit que tous les redevables de la CFE sont assujettis à une cotisation minimum. Cette cotisation est établie à partir d'une base dont le montant est délibéré par la commune ou l'EPCI. Le montant de cette base devait, au titre de l'année 2012, être compris ⁽¹⁾ :

– entre 206 euros et 2 065 euros pour les contribuables dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes est inférieur à 100 000 euros ;

– et pour les autres contribuables, entre 206 euros et 6 102 euros ⁽²⁾.

● Des difficultés sont apparues à la sortie des rôles de CFE, au début du mois de novembre 2012, liées à la forte hausse de la base minimum décidée par un certain nombre de collectivités territoriales.

(1) Pour 2013, le Parlement a adopté dans la même LFR pour 2012 une modulation plus fine de l'assiette minimum en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise redevable, en créant une troisième tranche au sein du barème qui n'en contenait que deux jusque-là.

(2) La cotisation minimale est obtenue en appliquant à cette base forfaitaire le taux normal de CFE applicable sur le territoire de la commune ou de l'EPCI (par exemple, 3 000 euros x 25 % = 750 euros de cotisation minimale, pour certaines PME).

Le présent article a remédié à ces difficultés puisque, grâce à lui, les collectivités qui seraient concernées par cette situation ont pu **voter une délibération, avant le 21 janvier 2013**, afin de prendre en charge tout ou partie du montant de cette augmentation en 2012 pour chacune des catégories de redevables assujettis à la cotisation minimum de CFE.

À titre complémentaire, il a été octroyé un délai supplémentaire, courant jusqu'à la même date du 21 janvier 2013, aux collectivités souhaitant revoir leurs délibérations pour la CFE 2013, afin d'éviter que le problème ne se répète.

- Le montant de la prise en charge s'impute sur la cotisation due au titre de 2012, ce qui a allégé d'autant la charge fiscale des redevables, sans qu'ils aient à faire l'avance du montant ainsi pris en charge.

Le coût des prises en charge ainsi décidées a été assumé par les collectivités qui ont délibéré. Il n'y a donc pas de coût pour l'État, contrairement aux mécanismes de dégrèvement législatif que certains avaient imaginés.

b. Application :

Les modalités comptables de cette prise en charge ont été fixées, dès le 2 janvier 2013, par un arrêté du ministre chargé du budget.

- Prolongeant le débat parlementaire au-delà de la promulgation du dispositif, des élus locaux ont critiqué le mode de prise en charge forfaitaire retenu et déploré qu'un mécanisme de pourcentage ne lui ait pas été préféré.

Certains ont cru – à tort – déceler une contradiction entre la loi et l'arrêté. L'article 3 de l'arrêté prévoit ainsi que le montant de la prise en charge, décidée par chaque collectivité ou EPCI, est défini par catégorie de contribuables selon que ces derniers ont un chiffre d'affaires inférieur ou supérieur à 100 000 euros. En outre, **pour ces deux catégories, le montant est identique conformément à la lettre de l'article 46 de la LFR 2012** et dans un souci de stricte égalité entre les contribuables.

- Sur un plan technique, la nécessité d'assurer la saisie manuelle des prises en charge des collectivités dans le système d'information de la direction générale des finances publiques (DGFIP) aux fins d'apurer comptablement le montant de la cotisation minimum 2012 nécessitait de retenir un nombre limité de montants de prises en charge.

En pratique, l'article 2 de l'arrêté prévoit que le comptable public assignataire de la dépense fournisse à l'ordonnateur la liste des redevables de la cotisation foncière des entreprises sous la forme d'un fichier informatique. L'ordonnateur retourne ce fichier dûment complété et visé par une délibération prise avant le 21 janvier 2013, soit la date butoir définie par l'article 46 de la loi.

Cette délibération peut, en tant que de besoin, décider également d'ajuster les crédits correspondants du budget de l'exercice 2012 sur lesquelles s'imputent ces dépenses.

- Selon les informations recueillies par le Rapporteur général, 113 collectivités, représentant 1 374 communes réparties sur 56 départements, ont voté une délibération visant à prendre en charge une partie de la base minimum de CFE au titre de 2012. Environ 115 000 redevables ont bénéficié de la mesure, pour un allègement global de 75 millions d'euros, soit une prise en charge moyenne de 652 euros dans les collectivités ayant pris une délibération.

VI. RECOUVREMENT ET CONTRÔLE FISCAL

– Première loi de finances rectificative pour 2011 :

Article 51
Contrôle de l'achat au détail de métaux

a. Contenu :

Le présent article impose à toute personne physique ou morale se livrant à titre habituel à l'achat au détail de métaux ferreux et non ferreux de remettre, avant le 31 janvier de chaque année, à la direction des services fiscaux du lieu de son domicile ou du siège de l'établissement une déclaration, dont le contenu est fixé par décret, qui fait notamment apparaître l'identité et l'adresse des vendeurs et le cumul annuel des achats effectués auprès de chacun de ces derniers.

Par ailleurs, cet article prévoit que toute transaction relative à l'achat au détail de métaux ferreux et non ferreux est effectuée par chèque barré, virement bancaire ou postal ou par carte de paiement, supprimant le seuil plancher fixé par décret.

b. Application :

Le décret n° 2012-653 du 4 mai 2012 ⁽¹⁾ a transféré l'article 88 A du CGI, créé par l'article 51 de la première LFR 2011 à l'article 1649 *bis* du même code.

Le décret n° 2012-1322 du 28 novembre 2012 ⁽²⁾, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013, a fixé les indications que doit comporter la déclaration d'achat de métaux.

Il s'agit, d'une part, des nom, prénoms ou raison sociale et adresse du déclarant et, pour les entreprises, le numéro SIRET et, d'autre part, pour chaque vendeur de métaux, de son identification, de l'adresse de son domicile ou siège social et du montant total des achats effectués auprès de lui au titre de l'année.

La déclaration est souscrite auprès de la direction départementale des finances publiques du lieu du domicile de la personne ou du siège de l'établissement qui a effectué l'acquisition, soit par la communication d'un support informatique, soit par l'envoi de formulaires normalisés.

(1) <http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000025803650&fastPos=1&fastReqId=1589528596&categorieLien=id&oldAction=rechTexte>

(2) <http://www.legifrance.gouv.fr/rechTexte.do?reprise=true&page=1>

– **Quatrième loi de finances rectificative pour 2011** :

Article 53

Modernisation du recouvrement

a. Contenu :

Le présent article a pour objet la modernisation et la sécurisation du recouvrement de plusieurs impôts.

Les paragraphes I à VIII poursuivent l'objectif de généralisation rapide des téléprocédures, afin, d'une part, de simplifier la déclaration et le paiement des impôts, droits et taxes acquittés par les redevables et, d'autre part, d'alléger significativement les coûts de gestion de l'impôt :

– les seuils de l'obligation de télédéclaration et de télérèglement des entreprises auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) et des opérateurs auprès de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) sont abaissés ;

– le virement comme moyen de paiement de la cotisation foncière des entreprises (CFE) et de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) est supprimé.

Par ailleurs, afin de garantir le recouvrement des créances, le paragraphe IX instaure une obligation de dépôt anticipée de la déclaration de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) dans les soixante jours à compter du jugement d'ouverture de la procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire, permettant ainsi au comptable de disposer d'un titre de recette.

En outre, le paragraphe X rationalise la procédure de dation permettant d'acquitter certains impôts. D'une part, deux procédures de dation inusitées sont supprimées. D'autre part, une offre de dation ne pourra plus être retirée pendant six à neuf mois suivant son dépôt, de manière à éviter les pratiques abusives de redevables faisant des offres sans avoir l'intention de procéder effectivement à la dation, et les conditions d'application de l'intérêt de retard sont précisées. Enfin, la procédure ne sera ouverte que pour solder un montant d'impôt égal ou supérieur à 10 000 euros par imposition considérée, et à condition que l'intéressé ne se soit pas vu opposer précédemment deux refus d'agrément pour le bien offert.

Enfin, les paragraphes X à XII ont pour objet d'améliorer les conditions de contrôle et de recouvrement de la taxe poids lourds alsacienne (TPLA) et de la taxe poids lourds nationale (TPLN) :

– en distinguant les manquements relevés par le prestataire commissionné, grâce à un dispositif de contrôle automatique, des infractions constatées par la douane pour sanctionner les redevables suite à ces manquements ;

– en précisant les sanctions mises en œuvre lors de la réalisation des contrôles par les administrations désignées par la loi, ainsi que la possibilité, pour la police, la gendarmerie et les corps de contrôleurs des transports terrestres, de sanctionner l’infraction par voie de transaction comme en matière de douane.

– en apportant des précisions quant à l’attributaire des coûts de gestion qui permettront la rémunération du prestataire privé, à la mission d’information confiée au prestataire commissionné et au secret professionnel liant celui-ci pour l’exercice de ses missions.

Les articles du code des douanes relatifs à l’écotaxe poids lourds ont été modifiés à plusieurs reprises depuis.

Ainsi, l’article 58 de la troisième LFR 2012 a précisé la définition des véhicules assujettis à l’écotaxe. Il supprime l’exigence de justification du nombre d’essieux, lors de l’enregistrement. Il prévoit une incitation à souscrire un contrat avec une société de télépéage, afin de diminuer les frais de gestion. Il améliore le recouvrement de la taxe en cas de disparition de la société habilitée de télépéage. Il interdit les avertisseurs de dispositifs de contrôle, sous peine d’une amende de 750 euros et de la saisie du véhicule. Il modifie la désignation du tribunal compétent pour les litiges portant sur des demandes de restitution.

La loi n° 2013-431 du 28 mai 2013 portant diverses dispositions en matière d’infrastructures et de services de transports, a pour sa part notamment permis aux transporteurs de répercuter la charge de l’écotaxe sur leurs clients via une majoration forfaitaire du prix de la prestation de transports. L’entrée en vigueur de l’écotaxe a été décalée au 1^{er} octobre 2013 et l’expérimentation alsacienne a été supprimée.

b. Application :

● Le décret en Conseil d’État n° 2012-1241 du 7 novembre 2012 ⁽¹⁾ précise les conditions de l’agrément, par le ministre chargé du budget, des offres de datations d’œuvres d’art, de livres, d’objets de collection, de documents de haute valeur artistique ou historique prévues à l’article 1716 *bis* du CGI.

L’offre de dation doit être faite dans le délai prévu pour l’enregistrement de l’acte constatant la mutation ou le partage, ou de la déclaration de la succession ou, pour l’ISF, dans le délai de dépôt de la déclaration. Elle est adressée par le service des impôts à la commission prévue au II de l’article 310 G de l’annexe II du CGI, qui peut consulter toute personne dont l’expertise est susceptible de l’éclairer. En

(1) <http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000026592544&fastPos=1&fastReqId=1716182149&categorieLien=id&oldAction=rechTexte>

l'absence de décision notifiée dans le délai de deux ans à compter de la date du récépissé de l'offre, celle-ci est considérée comme refusée.

Cette Commission peut modifier l'offre et émet un avis tant sur l'intérêt artistique ou historique que sur la valeur des biens offerts, au vu duquel le ministre chargé de la culture propose au ministre chargé du budget l'octroi ou le refus de l'agrément. Lorsque la valeur libératoire des biens offerts en paiement est différente de celle de l'offre, les droits redeviennent exigibles si le demandeur ne l'accepte pas dans un délai de trente jours.

Les dispositions du décret sont applicables aux offres adressées au service des impôts compétent antérieurement à sa date de publication et n'ayant pas encore donné lieu à agrément ou refus.

• Le décret en Conseil d'État n° 2013-559 du 26 juin 2013 relatif aux droits et obligations des redevables de la taxe sur les véhicules de transport de marchandises ⁽¹⁾, entré en vigueur au lendemain de sa publication, définit les droits et obligations des redevables, en matière de collecte et de contrôle de la TPL.

S'agissant de la collecte de la taxe, les règles concernent :

– l'enregistrement du véhicule assujéti auprès du prestataire commissionné pour la perception de la taxe, et la désignation du redevable enregistré ;

– les informations et les pièces justificatives nécessaires à l'enregistrement du véhicule assujéti et à la désignation du redevable enregistré. Celles-ci sont précisées par arrêté du ministre chargé des douanes, de même que les mentions devant figurer sur le mandat délivré par le redevable à la société habilitée lui fournissant un service de télépéage pour déclarer le véhicule et acquitter la taxe due pour son compte ;

– la mise à disposition et le fonctionnement de l'équipement électronique embarqué. Il est prévu que les données relatives au véhicule assujéti nécessaires à la personnalisation de l'équipement électronique, les conditions d'enregistrement des véhicules circulant sous couvert d'un titre d'immatriculation provisoire et le montant du dépôt de garantie versé par le redevable pour la mise à disposition, par le prestataire commissionné, de l'équipement électronique, soient précisés par arrêté du ministre chargé des douanes ;

– l'avance sur taxe constituée par le redevable non abonné, préalablement à son utilisation du réseau taxable. Le montant minimum de l'avance sur taxe ainsi que le montant minimum de rechargement sont fixés par arrêté ;

(1) <http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000027619051&dateTexte=&categorieLien=id>

– la communication du montant de la taxe. Les informations devant figurer dans l'avis de paiement pour les redevables non abonnés, dans la facture pour les abonnés et le détail de liquidation sont précisés par arrêté ;

– la demande en restitution de la taxe facturée. Les éléments devant figurer dans la demande doivent être précisés par arrêté ;

– la procédure de secours, en cas de vol, perte, destruction ou dysfonctionnement de l'équipement électronique embarqué. Les informations devant être communiquées par le redevable au prestataire commissionné pour la mise en œuvre de la procédure de secours sont précisées par arrêté.

S'agissant du contrôle de la taxe, les règles concernent :

– la notification des manquements ;

– le paiement de la taxe forfaitaire ou au réel consécutif à un manquement, dans un délai de trente jours à compter de la date d'envoi de la notification du manquement ;

– les demandes en rectification ou en annulation de la créance notifiée à la suite du manquement, qui doivent être effectuées dans le même délai de trente jours. En cas de refus de la demande et en l'absence de paiement, le dossier est transmis par le prestataire commissionné à l'administration des douanes et droits indirects, pour instruction et décision.

– les actes de constatation et de poursuite des infractions. Le procès-verbal est établi dans les conditions prévues par l'article 429 du code de procédure pénale. Il doit préciser en outre les noms et qualités des agents qui ont participé à la constatation des infractions ainsi que les nom et qualité du fonctionnaire chargé des poursuites et le lieu, la date et l'heure auxquels il a été rédigé et achevé.

PARTIE III : PREMIÈRES ÉVALUATIONS DE MESURES FISCALES RÉCENTES

La présente partie vise à enrichir le rapport d'application de la loi fiscale par des éléments plus quantitatifs, permettant une approche évaluative complétant l'analyse juridique plus traditionnelle réalisée dans la deuxième partie du présent rapport.

La sélection des treize mesures retenues pour être présentées au titre de cette troisième partie a été opérée par le Rapporteur général sur la base de plusieurs critères croisés :

– mesures récentes mais suffisamment anciennes pour que l'administration fiscale dispose de données ;

– mesures dont l'incidence soit significative et dont l'estimation de la réalité des résultats puisse intéresser la diversité des lecteurs du présent rapport ;

– représentation des mêmes grandes catégories de fiscalité que les mesures d'application présentées en deuxième partie.

Les mesures faisant l'objet de présentation de leurs premiers résultats ainsi que de l'analyse des écarts aux prévisions préalables qui les accompagnent en application de la loi organique du 15 avril 2009 sont évoquées dans l'ordre suivant :

– I : fiscalité des personnes décomposée en impôt sur le revenu et prélèvements sociaux (A) – trois mesures – et fiscalité de l'épargne et du patrimoine (B) – quatre mesures ;

– II : fiscalité de l'entreprise – deux mesures ;

– III : taxes et droits divers – une mesure ;

– IV : fiscalité locale – trois mesures.

I. FISCALITÉ DES PERSONNES

A. IMPÔT SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

1. Réduction homothétique de l'avantage en impôt procuré par certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu et renforcement du plafonnement global de certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu (articles 105 et 106 de la loi de finances initiale pour 2011, articles 83 et 84 de la loi de finances initiale pour 2012)

a. Présentation des dispositifs et application

C'est l'article 91 de la loi de finances pour 2009⁽¹⁾ qui a mis en place un plafonnement global de certains avantages fiscaux à compter de l'imposition des revenus de 2009, codifié à l'article 200-0A du code général des impôts. Initialement fixé à 25 000 euros majorés de 10 % du montant du revenu imposable, ce plafond a été progressivement diminué, de sorte que son montant s'est élevé à :

– 20 000 euros et 8 % du revenu imposable pour l'imposition des revenus de 2010, en application de l'article 81 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 (LFI 2010) ;

– 18 000 euros et 6 % du revenu imposable pour l'imposition des revenus de 2011, en application de l'article 106 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 (LFI 2011) ;

– 18 000 euros et 4 % du revenu imposable pour l'imposition des revenus de 2012, en application de l'article 84 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 (LFI 2012).

Par ailleurs, l'article 105 de la loi de finances pour 2011 a institué une réduction homothétique de 10 % des réductions et crédits d'impôt compris dans le périmètre du plafonnement global pour les dépenses et investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2011, à l'exception :

– de la réduction d'impôt et du crédit d'impôt au titre des sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile ;

– du crédit d'impôt au titre des frais de garde des jeunes enfants ;

– de la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif dans des logements sociaux en outre-mer.

(1) Loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

Cette réduction a porté sur les taux et les plafonds d'imputation annuelle exprimés en euros ou en pourcentage du revenu imposable des réductions ou des crédits d'impôt, tels qu'ils étaient prévus pour l'imposition des revenus de 2011 et après prise en compte de leurs majorations éventuelles. Concrètement, ces taux et montants ont été multipliés par 0,9, puis arrondis à l'unité inférieure. Le droit pris en compte comme référence était celui applicable au 1^{er} janvier 2010. L'article traitait également plusieurs cas particuliers, s'agissant des réductions d'impôt pour les investissements productifs outre-mer, afin de ne pas pénaliser les exploitants ultramarins, et des investissements immobiliers (en métropole comme en outre-mer) pour les projets engagés avant le 31 décembre 2010.

L'article 83 de la loi de finances pour 2012 (LFI 2012) a prévu une nouvelle diminution proportionnelle de 15 % des mêmes avantages fiscaux pour les dépenses et investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2012. Cette deuxième réduction homothétique a été réalisée selon les mêmes modalités que l'année précédente, avec le traitement là encore de cas particuliers, s'agissant des réductions d'impôts pour les investissements réalisés outre-mer.

b. Premiers résultats

Depuis la mise en place des mesures de plafonnement, en 2009, le montant total des dépenses fiscales qui y sont soumises est resté relativement stable entre 2009 et 2012, à hauteur de 10,5 milliards d'euros. Les prévisions pour 2013 font état d'une diminution estimée à environ un milliard d'euros, puisque le montant de ces dépenses devrait s'élever à 9,42 milliards d'euros. Cette diminution apparaît largement imputable à celle des dépenses associées au crédit d'impôt développement durable (CIDD), passant de 1,13 à 0,65 milliard d'euros entre 2012 et 2013, et à celle des dépenses liées au crédit d'impôt au titre des intérêts d'emprunt pour l'habitation principale, qui sont ramenées de 2,1 milliards à 1,46 milliard d'euros. Mais de fait, ces baisses de dépenses fiscales résultent bien davantage des modifications législatives apportées aux dispositifs eux-mêmes que de l'effet du plafonnement global.

DÉPENSES FISCALES DANS LE CHAMP DU PLAFONNEMENT GLOBAL DES NICHES (PGN) ET DES RÉDUCTIONS HOMOTHÉTIQUES (« ROBOTS »)

Numéro de la dépense fiscale (DF)	Libellé de la mesure	Article du CGI	Coût budgétaire (en M€) (1)					Champ d'application du PGN à compter de l'imposition des revenus de 2009 (2) et des réductions homothétiques ("robots") à compter de l'imposition des revenus de 2011 (3)					
			2009	2010	2011	2012	2013	2010 (rev. 2009)	2011 (rev. 2010)	2012 (rev. 2011)		2013 (rev. 2012)	
			Revenus 2008	Revenus 2009 (1ère année d'impact du PGN)	Revenus 2010	Revenus 2011 (1ère année d'impact du 1er robot)	Revenus 2012 (1ère année d'impact du 2ème robot)	PGN à 25 k€ / 10%	PGN à 20 k€ / 8%	PGN à 18 k€ / 6%	"1er robot de 10 %"	PGN à 18 k€ / 4%	"2ème robot de 15 %"
110203	Crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de 6 ans	200 quater B	878	920	985	1 025	1 070	x	x	x	exclu	x	exclu
110210	Réduction d'impôt au titre des investissements localitatifs et de la réhabilitation de logements situés dans les départements d'outre-mer, à Saint-Pierre-et-Miquelon, à Mayotte, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises	199 undécies A	361	355	355	355	265	x	x	x	x	x	x
110214	Réduction d'impôt au titre de l'emploi, par les particuliers, d'un salarié à domicile pour les contribuables n'exerçant pas une activité professionnelle ou demandeurs d'emploi depuis moins de trois mois	199 sexdécies-1 à 3 et 5	1 248	1 250	1 270	1 470	1 570	x	x	x	exclu	x	exclu
110216	Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de petites sociétés en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion créées depuis moins de cinq ans	199 terdecies-0 A-I à V	210	225	235	180	150	x	x	x	x	x	x
110218	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation	199 terdecies-0 A-VI	118	108	95	60	50	x	x	x	x	x	x
110221	Réduction d'impôt au titre des investissements dans le secteur du tourisme	199 décies E - EA, F - G	49	51	51	46	40	x	x	x	x	x	x
110222	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable	200 quater	2 763	2 625	2 015	1 130	650	x	x	x	x	x	x
110224	Réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés dans les départements, territoires ou collectivités territoriales d'outre-mer, avant le 31 décembre 2017	199 undécies B	767	710	700	480	410	x	x	x	x (exclusion des investiss. de 2011 agréés avt le 5/12/10)	x	x (exclusion pour les investiss. de 2012 agréés avt le 28/9/11)
110226	Réduction d'impôt sur le revenu pour investissements, travaux forestiers, gestion de parcelles et certaines cotisations d'assurance jusqu'au 31 décembre 2013	199 décies H	5	7	8	7	6	x	x	x	x	x	x
110228	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FP)	199 terdecies-0 A-VI bis	72	73	67	38	32	x	x	x	x	x	x
110230	Réduction d'impôt pour télédéclaration et paiement par prélèvement ou par voie électronique	199 novodécies	19	14				x					
110232	Crédit d'impôt sur certains revenus distribués de sociétés françaises ou étrangères	200 septies	637	595				x					
110234	Crédit d'impôt prime d'assurance contre les impayés de loyers	200 nonies	6	6	6	6	5	x	x	x	x	x	x
110238	Crédit d'impôt à raison des intérêts des prêts souscrits entre le 1er septembre 2005 et le 31 décembre 2008 en vue du financement de leurs études par les personnes âgées de vingt-cinq ans au plus	200 terdecies	4	3	4	4	4	x	x	x	exclu	x	exclu
110243	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements dans les résidences hôtelières à vocation sociale	200 décies I	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	x	x	x	exclu	x	exclu
110244	Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire, réalisées entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2014, au capital de sociétés anonymes agréées ayant pour seule activité le financement d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles (SOFICA)	199 unvicies	28	28	28	26	22	x	x	x	x	x	x
110245	Réduction d'impôt au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FP) investis dans les entreprises corses	199 terdecies-0 A-VI ter	10	13	10	9	7	x	x	x	x	x	x
110246	Crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile pour les contribuables exerçant une activité professionnelle ou demandeurs d'emploi depuis au moins trois mois	199 sexdécies-1 à 4	1 682	1 785	1 900	2 000	2 100	x	x	x	exclu	x	exclu
110247	Crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunt supportés à raison de l'acquisition ou de la construction de l'habitation principale	200 quaterdecies	1 089	1 525	1 863	2 100	1 465	x	x	x	exclu	x	exclu
110248	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques	199 duovicies-I	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	x	x	x	x	x	x

Numéro de la dépense fiscale (DF)	Libellé de la mesure	Article du CGI	Coût budgétaire (en M€) (1)					Champ d'application du PGN à compter de l'imposition des revenus de 2009 (2) et des réductions homothétiques ("rabots") à compter de l'imposition des revenus de 2011 (3)					
			2009	2010	2011	2012	2013	2010 (rev. 2009)	2011 (rev. 2010)	2012 (rev. 2011)		2013 (rev. 2012)	
			Revenus 2008	Revenus 2009 (1ère année d'impact du PGN)	Revenus 2010	Revenus 2011 (1ère année d'impact du 1er rabot)	Revenus 2012 (1ère année d'impact du 2ème rabot)	PGN à 25 k€ / 10%	PGN à 20 k€ / 8%	PGN à 18 k€ / 6%	"1er rabot de 10 %"	PGN à 18 k€ / 4%	"2ème rabot de 15 %"
110249	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses de restauration d'immeubles bâtis situés dans les secteurs sauvegardés, les quartiers anciens dégradés ou les zones de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) ; nouveau dispositif Méraux	199 servicies	-	4	16	28	24	x	x	x	x	x	x
110250	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle	199 sexvicies	-	20	56	110	145	x	x	x	x	x	x
110251	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2012 dans les zones présentant un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements (sous conditions de loyer) ; Dispositif SCELLIER	199 septvicies	-	90	240	450	620	x	x	x	x	x	x
110252	Réduction d'impôt sur le revenu majorée en faveur de l'investissement locatif du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2012 dans le secteur intermédiaire dans les zones présentant un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements accompagnée d'une déduction spécifique sur les revenus tirés de ces logements (sous conditions de loyer plus strictes et conditions de ressources du locataire) ; Dispositif SCELLIER intermédiaire	199 septvicies	-	45	120	225	310	x	x	x	x	x	x
110253	Réduction d'impôt au titre des sommes épargnées entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2011 sur un compte épargne codéveloppement pour être investies dans certains pays en développement	199 quinvicies	-	0,5	0,5	0,5	-	x	x	x	exclu		
110255	Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés agréées de financement de la pêche artisanale (SOFPECHE) réalisées à compter du 1er janvier 2009	199 quatervicies	-	0,5	0,5	0,5	-	x	x	x	x		
110256	Réduction d'impôt au titre des investissements effectués dans le secteur du logement social dans les départements et collectivités d'outre-mer. Subordonnée à un agrément pour les projets dont le montant est supérieur à 2 M€.	199 undecies C	-	11	68	210	nc	x	x	x	exclu	x	exclu
110257	Réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses réalisées sur certains espaces naturels en vue du maintien et de la protection du patrimoine naturel	199 octovicies	-	-	0,5	0,5	0,5		x	x	x	x	x
110258	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des investissements locatifs réalisés outre-mer jusqu'au 31 décembre 2012 ; dispositif SCELLIER OUTRE-MER	199 septvicies XI	-	2	9	12	11	x	x	x	x	x	x
110259	Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des investissements locatifs réalisés outre-mer dans le secteur intermédiaire jusqu'au 31 décembre 2012 ; dispositif SCELLIER INTERMEDIAIRE OUTRE-MER	199 septvicies XI	-	1	5	6	6	x	x	x	x	x	x
110260	Réduction d'impôt en faveur des résidents des départements et collectivités d'outre-mer au titre de la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIPOM) investis dans des sociétés qui exercent leurs activités dans ces départements et collectivités	199 terdecies-0 A-VI ter A			-	2	2			x	exclu	x	x
130208	Déduction dégressive sur les revenus des logements loués à usage d'habitation principale pour les investissements réalisés entre le 3 avril 2003 et le 31 décembre 2009 ; Dispositifs ROBEN classique et ROBEN récentré	31-1-h et 31 bis	440	475	455	455	455	x	x	x	exclu	x	exclu
130212	Déduction supplémentaire égale à 10 % des revenus tirés de la location de l'ancienne habitation principale en cas de mobilité professionnelle	31-l	3	2	2	-	-	x	x				
Montant total des DF soumises au PGN ou/et au rabot			10 390	10 945	10 566	10 437	9 421	10 945	10 566	10 437	3 170	9 421	2 756
Montant total des DF soumises au PGN et exclues du "rabot"											7 267		6 665

(1) coût budgétaire constaté pour les années 2009 à 2011, estimé pour les années 2012 et 2013.

L'affichage dans les documents budgétaires à "€" du coût d'une dépense fiscale, qui correspond à un montant inférieur à 1 M€, est traduit par "0,5" M€ dans le tableau à des fins de totalisation des dépenses fiscales.

(2) baisse des plafonds applicable à compter des dépenses ou des investissements réalisés au cours de l'année d'imposition (sauf engagement antérieur)

(3) les "rabots" s'appliquent également aux plafonds globaux spécifiques des réductions pour investissements outre-mer visés à l'article 199 undecies D du CGI.

Sources: documents budgétaires T.II des voies et moyens annexés aux PLF 2011 à 2013

Parallèlement, un dynamisme certain des dépenses fiscales peut être observé pour les réductions et crédits d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile, ainsi que pour le crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de six ans entre 2009 et 2013 – ces dépenses fiscales soumises au plafonnement n'ayant pas été affectées par les deux « rabots » successifs.

D'autres dépenses fiscales connaissent des évolutions contrastées. Celles issues des réductions d'impôt dites « Madelin », au titre des souscriptions en numéraire au capital pour la création de petites sociétés ou des souscriptions à des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) sont orientées à la baisse, de même que celles associées aux investissements productifs outre-mer. En revanche, les dépenses liées au dispositif en faveur de l'investissement locatif dit « Scellier », dans toutes ses déclinaisons, ont connu une forte croissance – qui va bien sûr s'interrompre compte tenu de l'extinction de la mesure –, de même que celles correspondant au logement social outre-mer.

Il est toutefois difficile d'isoler les effets des différentes mesures prises, d'une part, les plafonnements et rabots, d'autre part les réformes propres à chaque réduction ou crédit d'impôt. Il apparaît toutefois que les dépenses fiscales soumises au « rabot » sont fort logiquement celles qui ont en général baissé, l'effet du « rabot » apparaissant plus sensible que celui du plafonnement en matière de maîtrise des dépenses fiscales.

Des investigations plus approfondies auraient été utiles, mais les questions posées par le Rapporteur général sur les différentes dépenses fiscales, notamment sur les principaux bénéficiaires de ces dépenses, sur le nombre de contribuables parvenant à annuler leur imposition par le biais des réductions d'impôt, sur le profil des contribuables ayant recours à différents types de dépenses fiscales, sur le nombre de contribuables recourant à un, deux, trois, quatre (ou plus) niches... sont restées sans réponse.

Les seules informations transmises au Rapporteur général ont été le nombre de foyers fiscaux soumis au plafonnement global ainsi que le gain budgétaire résultant de ce plafonnement, au titre des revenus des années 2009, 2010 et 2011, sans pouvoir toutefois connaître le montant moyen du revenu fiscal de référence de ces contribuables soumis au plafonnement.

Pour les revenus de l'année 2009, le nombre de foyers considérés est d'environ 70, et le gain budgétaire résultant de ce plafonnement s'élève à 1,1 million d'euros. Pour les revenus de l'année 2010, ce nombre de foyers passe à 370, tandis que le gain atteint 3,5 millions d'euros. Enfin, au titre de l'année 2011, le nombre de foyers concernés s'est élevé à 820, avec une économie de 4,7 millions d'euros.

Ces chiffres manifestent la forte croissance du nombre de foyers concernés et des gains retirés, et ils ne sont certes pas dépourvus d'intérêt. Toutefois, ils ne permettent que de comparer à l'impôt dû l'impôt qui aurait été dû en l'absence de

plafonnement global, toutes choses égales par ailleurs ; ils ne permettent pas d'apprécier l'effet des plafonnements sur les choix des contribuables ni l'économie qui en est vraisemblablement résultée.

En l'absence de tout autre élément de réponse aux différentes questions, il n'est pas possible de pousser davantage l'analyse.

2. Modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des couples qui se constituent ou se séparent (article 95 de la loi de finances initiale pour 2011)

a. Présentation du dispositif et application

L'article 95 de la loi de finances pour 2011 visait à simplifier les modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des foyers dont la situation de famille était modifiée en cours d'année en supprimant l'obligation de recourir à des déclarations multiples.

Ainsi, en cas de mariage, de conclusion ou de rupture d'un PACS, de séparation ou de divorce, les contribuables sont désormais soumis à une seule déclaration de revenus. Une exception demeure néanmoins en cas de décès, pour lequel les règles préexistantes sont maintenues (déclaration commune pour les revenus acquis entre le 1^{er} janvier et la veille du décès, puis déclaration séparée du conjoint ou partenaire survivant du jour du décès au 31 décembre de l'année d'imposition).

Par ailleurs, les couples qui se constituent conservent le choix de déposer une déclaration conjointe ou deux déclarations séparées pour l'ensemble des revenus que les deux membres du couple ont perçus au cours de l'année de l'événement (mariage ou conclusion d'un PACS), tandis que les couples qui se séparent sont obligatoirement imposés distinctement au titre des revenus qu'ils ont acquis l'année du divorce, de la séparation de fait ou de la rupture du PACS.

En cas d'imposition séparée, chaque contribuable déclare les revenus dont il a disposé pendant l'année de l'événement, ainsi que la quote-part des revenus communs lui revenant. À défaut de justification de cette quote-part, ces revenus communs sont partagés en deux parts égales entre les époux, partenaires, anciens époux ou anciens partenaires.

Dans tous les cas, l'option est exercée de manière irrévocable dans les délais de droit commun de dépôt de la déclaration des revenus.

Les règles d'appréciation de la situation de famille sont également simplifiées de façon à ne plus prendre en compte que la situation des personnes au 31 décembre de l'année de l'événement. Cette nouvelle règle s'impose en cas de changements successifs de situation (par exemple, dans le cas d'un mariage menant à un divorce la même année, les personnes divorcées seront considérées comme deux contribuables distincts pour l'imposition des revenus qu'elles auront acquis au cours de cette année).

Parallèlement, les règles d'appréciation des charges de famille ont été précisées : elles sont appréciées au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ou au 31 décembre en cas d'augmentation de ces charges en cours d'année.

Ces dispositions se sont appliquées à compter de l'imposition des revenus de 2011.

Le décret n° 2012-448 du 3 avril 2012 pris pour application de cet article précise que l'option, laissée aux couples qui se sont mariés ou qui ont conclu un PACS au cours de l'année d'imposition, de déclarer séparément leurs revenus au titre de cette seule année doit être exercée par les deux contribuables dans les délais impartis. À défaut, ils sont imposés conjointement.

Les revenus personnels sont constitués des traitements, salaires, pensions et rentes viagères, des rémunérations versées aux gérants et associés de certaines sociétés, des bénéfices non commerciaux, des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices agricoles. Les autres types de revenus sont donc considérés comme des revenus communs au titre desquels les contribuables qui ne souhaitent pas être imposés à parts égales devront justifier l'application d'une quote-part de répartition de ces revenus par la production de tout document de nature à établir l'origine de la propriété des biens ou des sommes en question.

L'instruction **5 B-8-12 (BOI n° 25 du 2 mars 2012)** commente ces dispositions.

Si les modalités d'imposition en cas de décès ne sont pas modifiées, il est néanmoins rappelé qu'en cas de remariage du conjoint survivant l'année du décès, les nouvelles règles relatives à la déclaration commune des couples qui se constituent s'appliquent. Par conséquent, deux déclarations sont transmises à l'administration fiscale : une première déclaration au nom du conjoint décédé et du conjoint survivant pour la période allant du 1^{er} janvier à la date du décès, puis une seconde imposition au nom du conjoint survivant et du nouveau conjoint pour la période postérieure au décès, sauf si ces derniers optent pour l'imposition séparée. Dans ce cas, trois impositions sont établies.

Les modalités de répartition des revenus communs et des déficits constatés au titre de l'année d'imposition sont également détaillées. Le principe d'une répartition en parts égales des montants concernés s'applique sauf dans le cas de la justification d'une répartition différente entre les contribuables.

En matière de répartition des charges de famille, il est prévu qu'en cas de désaccord entre les deux contribuables, la majoration éventuelle de quotient familial est attribuée au parent qui bénéficie des revenus les plus élevés, puisqu'il est tenu à ce titre de contribuer de manière prépondérante à l'entretien des enfants en application des articles 205 à 211 du code civil.

Enfin, les contribuables ayant opté pour l'imposition séparée dans le cas d'une union ou se l'étant vu imposée dans le cas d'une séparation, ne sont pas soumis au principe de solidarité fiscale.

b. Premiers résultats

Lors de son examen en projet de loi de finances pour 2011, le gain associé à cette mesure était chiffré à 500 millions d'euros. Il était estimé que 600 000 contribuables seraient concernés, dont 80 % de personnes mariées ou pacsées et 20 % de personnes divorcées – sans davantage de détails toutefois, permettant par exemple de distinguer la perte d'avantage supportée par les personnes mariées ou pacsées et celle supportée par les personnes divorcées.

Les éléments de réponses fournis au Rapporteur général viennent corroborer ces estimations réalisées à l'automne 2011, en reprenant le montant de 500 millions d'euros de gain pour le budget de l'État à compter de 2012, tout en soulignant les incertitudes associées aux simulations réalisées. Ils n'apportent aucune précision supplémentaire sur le nombre de contribuables concernés par la mesure, ni aucune ventilation de son rendement entre personnes mariées ou pacsées et personnes divorcées.

Il est en effet indiqué qu'en termes de méthodologie, des estimations – jugées fragiles par l'administration fiscale – des recettes ont été effectuées pour le volet « mariage » de la réforme, en reconstituant un revenu annuel fictif par une simple règle de proportionnalité à partir des revenus déclarés au titre de la période postérieure au mariage ou au PACS, l'hypothèse étant prise que tous les foyers concernés déposeraient une déclaration unique. Une même démarche a été réalisée pour le volet « divorce » et plusieurs simulations ont été réalisées, aboutissant *l'intercommunalité fine* à une recette de 500 millions d'euros en 2012 pour les revenus de 2011, dont 425 millions d'euros au titre des imputations et 75 millions d'euros au titre des restitutions. Il est bien précisé qu'il ne s'agit que d'estimations, « *l'exploitation des revenus de 2011 ne permettant pas de connaître de façon fiable le gain enregistré en 2012 à ce titre* ». Aucune estimation n'a pu être fournie pour l'année 2013.

3. Taxation des hauts revenus/contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence (article 2 de la loi de finances pour 2012)

a. Présentation du dispositif et application

L'article 2 de la loi de finances pour 2012 a introduit à la charge de certains contribuables passibles de l'impôt sur le revenu une contribution exceptionnelle supplémentaire assise sur le revenu fiscal de référence (RFR) dont le taux varie selon le niveau de revenus dont disposent les foyers fiscaux. Cette contribution exceptionnelle est codifiée à l'article 223 *sexies* du code général des impôts.

Le taux est ainsi de :

– 3 % sur la fraction de RFR comprise entre 250 000 euros et 500 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et entre 500 000 euros et 1 million d'euros pour les contribuables soumis à une imposition commune ;

– 4 % sur la fraction de RFR supérieure à 500 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et à 1 million d’euros pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Afin de limiter l’impact de cette contribution sur l’imposition des contribuables bénéficiant de revenus exceptionnels, un système de lissage par quotient est applicable dans le cas où le RFR du contribuable au titre de l’année d’imposition est supérieur à une fois et demie la moyenne des revenus fiscaux des deux années précédentes. La fraction de RFR supérieure à cette moyenne est alors divisée par deux, puis le montant obtenu est ajouté à la moyenne des revenus passés. La cotisation supplémentaire obtenue est alors multipliée par deux.

Ce régime spécifique d’imposition ne s’applique cependant que si le RFR au titre des deux années précédentes n’a pas excédé 250 000 euros pour un contribuable célibataire et 500 000 euros pour les contribuables soumis à imposition commune. Cette condition permet en effet de réserver le bénéfice du lissage aux contribuables pour lesquels ces montants de revenus peuvent être considérés comme exceptionnels à court terme.

Par ailleurs, afin de limiter certains effets d’aubaine, ce régime d’imposition est réservé aux contribuables en mesure de justifier qu’au titre de chacune des deux années précédant celle de l’imposition, le montant de leurs revenus passibles de l’impôt sur le revenu en France a excédé la moitié des revenus et profits qui composent leur « revenu fiscal de référence mondial ».

Des dispositions spécifiques précisent les modalités de détermination du RFR en fonction des modifications de la situation de famille du contribuable intervenues au cours de l’année d’imposition et des deux années précédentes.

En règle générale, le RFR pris en compte pour le calcul de la contribution est celui du contribuable (qu’il s’agisse d’un couple ou d’un célibataire) et des foyers fiscaux auxquels il a appartenu au cours des années mentionnées précédemment. Une réclamation comprenant les informations relatives à sa situation conjugale nécessaires au calcul de la moyenne de ses revenus doit être adressée au service des impôts dans un délai contraint pour que puisse s’appliquer le système de lissage de la contribution.

Cette contribution a été appliquée à compter de l’imposition des revenus de 2011 et a vocation à l’être jusqu’à l’imposition des revenus de l’année au cours de laquelle le déficit public des administrations publiques sera nul.

L’instruction 5 L-2-12 du 3 août 2012 (BOI n° 63 du 10 août 2012) commente les dispositions de l’article 223 *sexies*. Elle précise notamment que la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est recouvrée de la même manière que l’impôt sur le revenu. Mentionnée sur le même rôle que ce dernier, elle ne donne toutefois pas lieu au paiement d’acomptes provisionnels ni à des prélèvements mensuels, pour les contribuables qui ont opté pour la mensualisation du paiement de l’impôt sur le revenu. Elle doit être payée en une seule fois.

Par ailleurs, la partie des crédits d'impôt et des prélèvements non libératoires non imputée sur le montant de l'impôt sur le revenu est imputable sur le montant de la contribution pour l'excédent éventuel. L'imputation des crédits d'impôt et des prélèvements non libératoires s'effectue en priorité sur la cotisation d'impôt sur le revenu, puis sur la taxe « agents généraux d'assurance » (article 151 *septies* A, V, du code général des impôts), sur le prélèvement libératoire sur les pensions de retraite versées en capital (article 163 *bis*, II du code général des impôts) et enfin sur la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus.

b. Premiers résultats

Le dispositif de la contribution exceptionnelle sur le RFR a été profondément remanié lors de la discussion parlementaire par l'Assemblée nationale, avec l'abaissement du seuil à partir duquel elle était applicable et l'augmentation du taux pour les plus hauts revenus. Le rendement de la contribution exceptionnelle, dans sa version initiale, était estimé à 200 millions d'euros, pour 4 500 contribuables concernés. *In fine*, le dispositif voté, tel qu'issu des travaux de l'Assemblée, devait permettre de réaliser des recettes de 400 millions d'euros, et concerner 25 000 personnes.

Le rendement de la contribution constaté en 2012, pour les revenus de 2011, est très nettement supérieur aux estimations d'alors, puisqu'il s'établit à 630 millions d'euros (soit 58 % de plus que les prévisions), 29 683 foyers étant concernés.

Selon les informations communiquées, cet écart par rapport à la prévision résulte de la difficulté à estimer le RFR servant de base à la contribution, ainsi que de l'année retenue pour le chiffrage de la mesure, à savoir les revenus de 2009.

La répartition par décile de revenus des contribuables assujettis à la contribution, présentée dans le tableau ci-dessous, permet de constater la concentration des redevables de la contribution. Les 10 % de contribuables disposant des RFR les plus élevés, au nombre de 2 968, versent à eux seuls près des deux tiers du montant total de la contribution, soit 400 millions d'euros.

**RÉPARTITION PAR DÉCILE DE REVENU DE RÉFÉRENCE
DU MONTANT DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE**

Déciles de revenus de référence hauts revenus (M€)	Nombre	Montant de la contribution (Md€)
<= 297 521 €	2 969	0
<= 373 584 €	2 968	0
<= 503 933 €	2 968	0,01
<= 562 827 €	2 969	0
<= 642 669 €	2 968	0,01
<= 752 746 €	2 968	0,02
<= 914 019 €	2 969	0,03
<= 1 170 463 €	2 968	0,05
<= 1 763 405 €	2 968	0,09
> 1 763 405 €	2 968	0,40
Total	29 683	0,63

Source : DGFIP.

Les montants versés au titre de cette contribution peuvent être symboliques, de l'ordre de quelques euros, jusqu'à atteindre plusieurs millions d'euros : en effet, la contribution globale versée par les dix contribuables redevables de la contribution exceptionnelle la moins élevée est de 18 euros, tandis que la contribution globale versée par les dix contribuables redevables de la contribution la plus élevée atteint 20,4 millions d'euros.

Enfin, le tableau suivant, retraçant la ventilation géographique des redevables de la contribution, reflète la forte concentration de ces derniers en Île-de-France, laquelle réunit la moitié d'entre eux et plus de la moitié du montant total de la contribution. Les régions Rhône-Alpes et Provence-Alpes-Côte d'Azur réunissent à elles deux environ 15 % des redevables et du total des contributions.

**RÉPARTITION GÉOGRAPHIQUE DES REDEVABLES ET DU MONTANT
DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE**

Région	Nombre	Revenu fiscal de référence	Revenu de référence hauts revenus	Base de la contribution sur les hauts revenus	Montant de la contribution
		<i>(milliards d'euros)</i>			
Champagne-Ardenne	352	0,28	0,28	0,15	0,00
Corse	143	0,09	0,09	0,05	0,00
Franche-Comté	263	0,26	0,26	0,16	0,00
Limousin	132	0,11	0,11	0,06	0,00
Alsace	593	0,57	0,57	0,34	0,01
Auvergne	306	0,31	0,31	0,19	0,01
Basse-Normandie	377	0,44	0,44	0,30	0,01
Bourgogne	348	0,32	0,32	0,19	0,01
Centre	600	0,57	0,57	0,34	0,01
DOM	446	0,40	0,40	0,24	0,01
Haute-Normandie	414	0,37	0,37	0,21	0,01
Languedoc-Roussillon	648	0,59	0,59	0,35	0,01
Lorraine	540	0,56	0,56	0,35	0,01
Picardie	451	0,46	0,46	0,28	0,01
Poitou-Charentes	343	0,39	0,39	0,26	0,01
Aquitaine	972	0,97	0,98	0,60	0,02
Bretagne	749	0,85	0,85	0,56	0,02
Midi-Pyrénées	826	0,83	0,83	0,51	0,02
Nord-Pas-de-Calais	1 064	0,95	0,96	0,54	0,02
Pays de la Loire	985	1,09	1,09	0,69	0,02
Provence-Alpes-Côte d'Azur	2 165	2,04	2,05	1,25	0,04
Rhône-Alpes	2 305	2,26	2,27	1,39	0,05
Île-de-France	14 661	15,42	15,46	9,74	0,34
Total National	29 683	30,13	30,21	18,75	0,63

Source : DGFIP.

B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE

1. Réforme de l'ISF et Abrogation du bouclier fiscal (articles premier et 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011)

a. Présentation du dispositif et application

L'article premier de la première loi de finances rectificative pour 2011 a instauré un nouveau seuil de taxation plus élevé à l'ISF, à compter de 1,3 million d'euros de patrimoine net taxable. Il établissait aussi un barème d'imposition simplifié : les redevables ayant un patrimoine net taxable compris entre 1,3 et 3 millions d'euros étaient imposés au taux de 0,25 % sur la totalité de leur patrimoine net taxable ; les redevables ayant un patrimoine net taxable supérieur ou égal à 3 millions d'euros étaient imposés au taux de 0,5 % sur la totalité de leur patrimoine net taxable. Pour éviter les effets de seuils liés à la taxation au premier euro résultant de ce nouveau barème, un dispositif de décote était également prévu, permettant d'opérer un lissage pour les patrimoines nets taxables compris entre 1,3 et 1,4 million d'euros, d'une part, et entre 3 et 3,2 millions d'euros, d'autre part. Enfin, les modalités déclaratives étaient simplifiées pour les redevables détenant un patrimoine imposable inférieur à 3 millions d'euros, avec une dispense de dépôt des justificatifs de réduction d'ISF.

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 12 septembre 2012 a précisé les modalités déclaratives auxquelles sont tenus les redevables de l'ISF en fonction du montant de la valeur nette de leur patrimoine et de leur lieu de résidence ⁽¹⁾.

L'article 30 de la loi de finances précitée a supprimé quant à lui le droit à restitution des impositions directes en fonction du revenu à compter du 1^{er} janvier 2013. Compte tenu du décalage entre la déclaration du patrimoine taxable et le bénéfice du droit à restitution, le bouclier fiscal s'appliquait pour la dernière fois pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés en 2010 ou établies au regard du patrimoine ou de la situation constatés au 1^{er} janvier 2011.

L'instruction 13 A-1-12 (BOI n° 21 du 27 février 2012) a commencé l'entrée en vigueur de cette abrogation différée et les conditions d'exercice du droit à restitution des impositions directes en 2012 (le bouclier fiscal au titre de cette année portant sur les revenus réalisés en 2010 et comparés aux impositions payées en 2010 et 2011 au titre desdits revenus).

(1) BOI-PAT-ISF-50-10-20-10 (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6658-PGP.html>)
(<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6659-PGP.html>).

Elle présentait également les modalités particulières d'exercice de la procédure d'autoliquidation à laquelle doivent obligatoirement recourir les redevables qui étaient déjà imposés à l'ISF en 2011 et 2012 et qui ont acquis un droit à restitution au titre de ces années, imputable sur les cotisations d'ISF dues au titre des années suivantes.

Pour rappel, l'ISF a fait l'objet d'une nouvelle réforme à l'article 13 de la loi de finances pour 2013, présentée en deuxième partie du présent rapport.

b. Premiers résultats

Les effets de la réforme de l'ISF votée en première loi de finances rectificative pour 2011, qui devait s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2012, ont été compensés par l'introduction d'une contribution exceptionnelle sur la fortune au titre de l'année 2012 en deuxième loi de finances rectificative pour 2012. Cette contribution supplémentaire visait en effet à compenser la baisse du barème de l'ISF, notamment pour les ménages les plus aisés, et à rendre équivalents les montants globaux d'ISF acquittés en 2011 et 2012.

L'administration a cependant pu préciser le nombre de bénéficiaires de la décote prévue pour l'application du barème proportionnel de l'ISF en vigueur en 2012. Ce mécanisme de lissage de l'imposition a ainsi bénéficié à 32 000 contribuables dont le patrimoine est compris entre 1,3 et 1,4 million d'euros et 6 200 bénéficiaires dont le patrimoine est compris entre 3 et 3,2 millions d'euros.

Par ailleurs, 234 000 contribuables ont eu recours pour la première fois en 2012 aux modalités simplifiées de déclaration de l'impôt en remplissant la rubrique relative à l'ISF sur leur déclaration de revenus, tandis que 56 000 contribuables continuaient de déposer une déclaration spécifique pour l'ISF.

Le Rapporteur général avait également adressé à l'administration fiscale une série de questions relatives au bouclier fiscal et à son abrogation. Toutefois, les éléments transmis à la date de la rédaction du présent rapport n'apportent pas d'informations supplémentaires par rapport au bilan sur le coût de ce dispositif pour la période 2007-2013 publié dans le rapport spécial sur la mission « *Remboursements et dégrèvements* » de notre collègue rapporteure spéciale Mme Éva Sas, annexé au rapport sur le projet de loi de finances pour 2013 ⁽¹⁾.

(1) Annexe n° 41 au rapport n° 235 sur le projet de loi de finances pour 2013 du 10 octobre 2012 (<http://www.assemblee-nationale.fr/14/budget/plf2013/b0251-III-a41.asp>)

2. Réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières (article premier de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011)

a. Présentation du dispositif et application

L'article premier de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011 modifie la cadence et le taux de l'abattement pour durée de détention sur les plus-values immobilières (PVI) des particuliers, prévu par l'article 150 VC du code général des impôts, pour les cessions intervenues à compter du 1^{er} février 2012.

Le nouvel abattement pour durée de détention a été fixé à :

- 2 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième ;
- 4 % pour chaque année de détention au-delà de la dix-septième ;
- 8 % pour chaque année au-delà de la vingt-quatrième.

Ainsi, l'exonération totale des plus-values n'est plus acquise qu'au terme d'une période de trente ans de détention du bien cédé, contre quinze ans dans le régime antérieur qui prévoyait un abattement fixé à 10 % par année entière de détention de l'immeuble concerné au-delà de la cinquième.

Par ailleurs, cet article a supprimé l'abattement fixe de 1 000 euros et défini le prix d'acquisition à retenir à défaut de prix stipulé dans l'acte ou de valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit.

Enfin, cet article a réduit de deux à un mois le délai d'accomplissement par le notaire de la formalité fusionnée. Cette modification du délai d'enregistrement et d'acquittement de l'impôt sur les plus-values s'applique depuis le 1^{er} novembre 2011.

L'**instruction 8 M-3-12 (BOI n° 47 du 19 avril 2012)** a commenté l'ensemble du nouveau dispositif d'imposition des plus-values immobilières. Elle a précisé notamment que les modifications du taux et de la cadence de l'abattement pour durée de détention s'appliquaient aux contribuables non résidents assujettis à l'impôt sur le revenu. Elle indiquait également que, dans les cas exceptionnels où le prix d'acquisition n'est pas connu du fait de l'absence d'acte translatif de propriété lors de l'entrée dans le patrimoine du cédant, la valeur qui figure dans l'attestation immobilière de propriété publiée à la conservation des hypothèques pouvait être retenue, à la condition que celle-ci mentionne la valeur vénale réelle du bien à la date d'entrée dans le patrimoine du cédant.

Pour rappel, le régime d'imposition des plus-values a fait l'objet d'une réforme à l'article 15 de la loi de finances pour 2013, qui a été censuré dans son intégralité par la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2012 ⁽¹⁾.

b. Premiers résultats

L'administration fiscale a apporté des précisions relatives au rendement attendu de la réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières.

Celui-ci est ainsi revu à la baisse par rapport aux estimations du Gouvernement avancées lors de l'examen de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011, puisqu'il ne serait que de 790 millions d'euros en 2012 et de 920 millions d'euros en 2013 contre 1,3 milliard d'euros prévus initialement en année pleine.

Cet écart s'explique principalement par la baisse des transactions, en volume et en prix, enregistrée en 2012, et par l'anticipation des effets de la mesure qui a incité de nombreux contribuables à céder leur bien avant l'entrée en vigueur de la mesure au 1^{er} février 2012. Les recettes recouvrées au titre de l'imposition des plus-values immobilières à la fin de l'année 2011 et surtout au début de l'année 2012 représentaient ainsi le double des recettes recouvrées l'année précédente sur la même période.

3. Imposition des plus-values latentes lors du transfert du domicile fiscal hors de France (*exit tax*) (article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 et article 38 de la quatrième loi de finances rectificatives pour 2011 qui en élargit l'assiette)

a. Présentation du dispositif et application

L'article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 ⁽²⁾ a modifié l'article 167 *bis* du CGI (article abrogé au 1^{er} janvier 2005) afin de rétablir une « *exit tax* » portant sur certains gains réalisés ou latents des contribuables personnes physiques qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France à compter du 3 mars 2011.

Les contribuables redevables de la taxe sont ceux qui ont été fiscalement domiciliés en France pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile. Ils sont imposés sur une assiette comprenant :

– les plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits imposés dans la catégorie des revenus mobiliers qu'ils détiennent, directement ou indirectement, à la date du transfert du domicile fiscal ;

(1) *Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012* (<http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/francais/les-decisions/acces-par-date/decisions-depuis-1959/2012/2012-662-dc/decision-n-2012-662-dc-du-29-decembre-2012.135500.html>)

(2) *Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011* (<http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000024413775&dateTexte=&categorieLien=id>)

– les plus-values de cession ou d'échange de ces droits, valeurs et titres dont l'imposition a été reportée ;

– la valeur des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix ⁽¹⁾.

Toutefois, ces éléments d'assiette ne sont pris en compte que si les contribuables ou les membres de leur foyer fiscal détiennent une ou plusieurs participations, directes ou indirectes, d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société, ou une ou plusieurs participations, directes ou indirectes, dont la valeur excède 1,3 million d'euros lors du transfert.

Pour rappel, l'article 38 de la loi de finances rectificatives n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 a élargi le champ d'application de la taxe en permettant la prise en compte de l'ensemble des participations détenues, de façon directe et indirecte. Auparavant, les contribuables n'étaient imposables que s'ils détenaient une participation, directe ou indirecte, excédant les seuils de détention ou de valeur mentionnés. Il était alors aisé de se soustraire à la taxe en fractionnant les participations détenues de manière à ne pas dépasser ces seuils.

Par ailleurs, les moins-values latentes ne sont pas imputables sur les plus-values latentes ou réalisées.

Le taux d'imposition est celui applicable aux plus-values de droit commun.

Un sursis de paiement sans prise de garanties est accordé lorsque le contribuable transfère son domicile dans un État de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement. En revanche, lorsque le contribuable transfère son domicile dans un autre État, le paiement de l'impôt est en principe immédiat mais, sur demande du contribuable et sous réserve de prise de garanties adéquates, un sursis de paiement peut également être accordé. Cette prise de garanties n'est pas exigée en cas de changement de domicile fiscal pour des raisons professionnelles.

Le sursis de paiement, de droit ou sur option, prend fin lors de la cession, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des titres, ou lors de la donation de ces titres. Cependant, si le contribuable justifie que la donation n'avait pas pour seule fin d'éviter l'impôt, l'impôt sur la plus-value latente peut être dégrèvé. Par ailleurs, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value latente n'est plus exigible à l'expiration d'un délai de huit ans suivant le transfert du domicile fiscal hors de France (contrairement aux prélèvements sociaux qui restent dus, tout en continuant à bénéficier du sursis de paiement), ou à la date à laquelle le

(1) Une clause de complément de prix est une clause contractuelle qui constitue une garantie pour l'acquéreur d'une société. Celui-ci versera au cédant un complément de prix après l'acquisition si la société réalise les performances définies dans la clause.

contribuable transfère de nouveau son domicile en France s'il détient toujours les titres dans son patrimoine à cette date. L'impôt afférent à la plus-value latente est également dégrévé ou restitué en cas de décès du contribuable.

Par ailleurs, l'article 80 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011 a introduit un mécanisme de report de l'imposition des plus-values réinvesties dans certaines conditions et leur exonération totale si ces conditions sont respectées pendant au moins cinq ans. Par coordination, le sursis de paiement de l'*exit tax* prend également fin en cas de transmission, de rachat ou d'annulation, avant l'expiration du délai de cinq ans, des titres et droits reçus en contrepartie de l'apport en numéraire réalisé par le contribuable qui bénéficie du report d'imposition. Si la taxe avait fait l'objet d'un paiement immédiat et que le délai de cinq ans est respecté, alors l'impôt perçu est restitué.

Lors de l'expiration du délai de sursis, l'impôt est acquitté, après application d'un dégrèvement d'office ou d'une restitution si la valeur des titres est inférieure à celle constatée lors du transfert du domicile fiscal.

Enfin, pour éviter une double imposition, l'impôt éventuellement acquitté dans le pays de résidence est imputable sur l'impôt dû en France dans la limite de ce dernier et à proportion de la part d'assiette taxée par la France.

Ces articles ont fait l'objet de plusieurs mesures d'application venant en préciser la portée.

Le **décret n° 2012-457 du 6 avril 2012** relatif à l'imposition des plus-values et créances en cas de transfert du domicile hors de France a fixé les obligations déclaratives des contribuables soumis à l'*exit tax*. La demande de sursis de paiement des impositions dues par les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal dans un État hors Union européenne autre que la Norvège ou l'Islande doit être jointe à la déclaration d'ensemble des revenus, sur un formulaire distinct. Le décret précise également les obligations déclaratives en cas d'expiration du sursis, de dégrèvement, de restitution de l'impôt ou d'imputation de l'impôt éventuellement acquitté à l'étranger sur l'impôt afférent aux plus-values latentes.

L'actualisation du BOFIP au 31 octobre 2012 ⁽¹⁾, donc postérieurement au précédent rapport sur la mise en application de la loi fiscale, détaille les conditions d'application de l'*exit tax*.

En premier lieu, les plus-values latentes exonérées, limitées aux termes de la loi aux actions de sociétés immobilières à capital variable (Sicav), sont étendues aux parts de fonds communs de placement (FCP) et des sociétés à prépondérance immobilière à capital variable (Sppicav), ainsi qu'aux différents gains réalisés lors de cessions de titres qui sont exonérés « *en application des règles de droit interne, soit dans le but d'éviter une double imposition, soit en raison de la nature des*

(1) BOI-RPPM-PVBMI-50 à 50-30.

titres concernés ou de leur catégorie d'imposition »⁽¹⁾ (par exemple, des titres détenus dans un PEA ou sur des plans d'épargne salariale). En dehors des cas où ces plus-values auraient été exonérées en application du droit interne ou parce qu'elles auraient fait l'objet d'une double imposition, l'opportunité de ces exonérations peut sembler discutable au regard de l'objectif poursuivi par l'*exit tax*. L'administration justifie ces exonérations par le fait que lors des débats sur le champ des plus-values retenues dans l'assiette de la taxe, un amendement de la commission des Finances visant à « *aligner cette assiette sur celle des biens et droits dont les gains de cession sont imposables comme plus-values mobilières des particuliers, à l'exception de ceux de ces gains exonérés* » avait été rejeté en séance.

En second lieu, l'administration a fait le choix de limiter les participations prises en compte pour l'appréciation du seuil de détention entraînant l'imposition.

Initialement, ainsi qu'il a été précédemment indiqué, les contribuables n'étaient redevables de la taxe au titre des plus-values latentes que s'ils détenaient une participation, directe ou indirecte, d'au moins 1 % dans les bénéfices sociaux d'une société ou une participation directe ou indirecte d'une valeur excédant 1,3 million d'euros lors du transfert de domicile. Par conséquent, pour éviter de s'acquitter de la taxe, il suffisait de fractionner la participation détenue dans un portefeuille contenant plusieurs participations de valeurs inférieures à ces seuils.

Un amendement au projet de la première loi de finances rectificative pour 2011, adopté à l'initiative du Président de la commission des Finances de l'Assemblée nationale, a modifié les conditions d'appréciation du seuil d'imposition de manière à prendre en compte non plus l'existence d'une seule participation atteignant ces valeurs, mais d'« *une ou plusieurs participations, directes ou indirectes* »⁽²⁾.

Toutefois, l'administration commente ces dispositions applicables aux transferts de domicile intervenus à compter du 30 décembre 2011 en admettant que « *seules les participations directes dans les sociétés sont prises en compte pour apprécier si leur valeur globale excède 1,3 million d'euros lors dudit transfert* »⁽³⁾.

Par exemple, un contribuable détenant une participation directe de 0,8 % dans une société A valorisée à 200 millions d'euros sera redevable de la taxe puisque la valeur de sa participation sera de 1,6 million d'euros. Au contraire un contribuable disposant de 0,8 % de participation d'une société B, valorisée à 50 millions d'euros, mais détenant 90 % du capital de la société A, ne sera pas redevable de la taxe puisque la valeur de sa participation directe est de 400 000 euros. Pourtant, la valeur globale de ses participations, directe et indirecte,

(1) BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20 (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8010-PGP/version/11>).

(2) Article 167 bis du CGI.
(<http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000025075583&cidTexte=LEGI TEXT000006069577>).

(3) BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-30 (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8011-PGP.html>).

dans la société A est de 1,44 million d'euros, soit supérieure au seuil de détention fixé pour l'application de l'*exit tax*.

De la même façon, « *la participation indirecte n'est prise en compte pour le calcul de la plus-value latente que si la participation dans la société interposée n'est pas prise en compte pour ce même calcul* »⁽¹⁾. Dans ce cas, l'assiette de la taxe ne tient pas compte des plus-values latentes liées à la détention de participations indirectes, que la société interposée soit passible de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu.

L'administration justifie ces tolérances administratives par le souci d'éviter une double prise en compte de la valorisation de la participation de la société détenue de manière indirecte par le contribuable. Le Rapporteur général s'interroge toutefois sur une telle appréciation au regard de la volonté exprimée par le législateur, notamment dans le cas où la valorisation de la société intermédiaire est inférieure à celle de la société détenue indirectement. Des stratégies d'évitement de la taxe pourraient en effet être encouragées au travers de la création de sociétés intermédiaires d'une valeur maintenue en deçà des seuils de détention entraînant l'imposition. La prise en compte des seules participations directes pourrait ainsi être maintenue à la condition que le contribuable ne détienne pas une participation indirecte pouvant le rendre imposable à la taxe.

En troisième lieu, l'administration indique que les moins-values de cessions de droits sociaux, valeurs mobilières, titres ou droits réalisées entre le 1^{er} janvier de l'année du transfert de domicile fiscal et la date de ce transfert et les moins-values de cession en report ne sont pas imputables sur les plus-values latentes. Ces moins-values ne sont donc imputables que sur les plus-values réalisées.

En quatrième lieu, des précisions sont apportées sur les conditions d'expiration du sursis de paiement :

– en cas de cession partielle, le sursis d'imposition expire pour la seule fraction de l'impôt sur la plus-value latente se rapportant aux titres cédés ;

– de même, en cas de cession ou donation des droits d'usufruit ou de nue-propriété, le sursis de paiement expire pour la seule fraction d'impôt afférente aux plus-values latentes se rapportant à l'usufruit ou à la nue-propriété des titres cédés ou donnés.

En cinquième lieu, l'administration admet également que les contribuables qui auraient bénéficié d'un régime d'exonération de leurs plus-values s'ils étaient restés domiciliés en France puissent bénéficier d'un dégrèvement ou d'une restitution, à la condition qu'ils soient domiciliés dans un État membre de l'Union européenne, ainsi qu'en Islande ou en Norvège.

(1) Idem.

b. Premiers résultats

Les données les plus récentes dont dispose l'administration sur l'*exit tax* concernent les plus-values déclarées en 2011. Au titre de cette année, 158 foyers fiscaux auraient ainsi déclaré un montant cumulé de 1,35 milliard d'euros de plus-values imposables à la taxe.

Les estimations de rendement présentées dans l'évaluation préalable de l'article 48 de première loi de finances pour 2011 n'ont pas fait l'objet d'une actualisation à la date de la publication du présent rapport. Pour rappel, la recette budgétaire estimée pour 2012 était ainsi de 53 millions d'euros et de 115 millions d'euros pour 2013 et pour 2014.

4. Création d'une taxe sur les transactions financières (article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2012), dont les taux ont été doublés en deuxième loi de finances rectificative pour 2012

a. Présentation du dispositif et application

L'article 5 de la première loi de finances rectificative pour 2012 a créé, à compter du 1^{er} août 2012, une taxe sur les transactions financières (TTF) affectée au budget général. Cette taxe comprend trois compartiments distincts : une première taxe (codifiée à l'article 235 *ter* ZD du code général des impôts) concerne les acquisitions de titres de capital de sociétés cotées ayant leur siège social en France et dont la capitalisation boursière est supérieure à 1 milliard d'euros ; une deuxième taxe concerne les opérations dites « à haute fréquence » portant sur les titres de capital (codifiée à l'article 235 *ter* ZD *bis*) ; une troisième taxe concerne les contrats d'échange sur défaut (*credit default swaps* – CDS) d'un État détenus « à nu »⁽¹⁾ (codifiée à l'article 235 *ter* ZD *ter*). Ces deux dernières impositions ne visent toutefois pas à produire une recette fiscale, mais à dissuader les comportements visés en les rendant non-rentables.

● La première taxe sur les achats d'actions françaises s'applique à toute acquisition à titre onéreux d'un titre de capital remplissant de manière cumulative trois conditions :

– l'acquisition donne lieu à un transfert de propriété, c'est-à-dire qu'il en résulte une inscription des actions au compte-titres de l'acquéreur. C'est le règlement-livraison du titre après son acquisition qui détermine le transfert de propriété. Les opérations dites *intraday*⁽²⁾ ne sont donc pas concernées par la taxe ;

(1) Les CDS « nus » constituent une assurance contre le risque de défaut de titres que l'opérateur ne détient pas.

(2) Les opérations *intraday* sont des opérations d'achat-vente initiées et dénouées en fin de journée.

– l'action est admise aux négociations sur un marché réglementé français, européen ou étranger reconnu. Cependant, tant les achats réalisés sur les marchés organisés que les transactions de gré à gré sur les actions ainsi cotées sont également taxés ;

– l'action est émise par une entreprise dont le siège social est en France et dont la capitalisation boursière dépasse un milliard d'euros au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Seuls les titres de capital émis par les sociétés par actions cotées (actions et autres titres donnant ou pouvant donner accès au capital ou aux droits de vote) sont soumis à la taxe. Celle-ci ne s'applique donc ni aux titres de créance (notamment les obligations), ni aux placements collectifs (OPCVM ou fonds de titrisation).

Sont prévus par ailleurs par la loi neuf cas d'exonération :

1° les émissions d'actions sur le marché primaire ;

2° les opérations réalisées par une chambre de compensation ou un dépositaire central ;

3° les activités de tenue de marché réalisées par les entreprises d'investissement et les établissements de crédit, y compris à l'étranger, en tant que *market maker* ;

4° les activités de tenue de marché réalisées pour le compte d'émetteurs en vue de contribuer à la liquidité de leurs actions, selon les pratiques acceptées par l'AMF dans le cadre prévu par les directives européennes sur les opérations d'initiés et les manipulations de marché (2003/6/CE) et sur les pratiques de marché admises (2004/72/CE) ;

5° les acquisitions intragroupe ;

6° les cessions temporaires de titres, à savoir les prêts ou emprunts d'actions qui ne se traduisent pas par une acquisition définitive ;

7° les acquisitions de titres de capital par les fonds communs de placement d'entreprise et par les sociétés d'investissement à capital variable d'actionnariat salarié, ainsi que les acquisitions de titres de capital de l'entreprise ou d'une entreprise du même groupe directement faites par les salariés à partir d'un plan d'épargne d'entreprise ;

8° les rachats de leurs titres de capital par les sociétés lorsque ces titres sont destinés à être cédés aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise ;

9° les acquisitions d'obligations échangeables ou convertibles en actions.

La taxe est assise sur la valeur d'acquisition du titre et est exigible le 1^{er} jour du mois suivant celui au cours duquel a eu lieu son acquisition. Son taux est de 0,2 % (suite à son doublement en deuxième loi de finances rectificative pour 2012, avant sa mise en application).

La taxe est liquidée et due soit par le prestataire de services d'investissement (PSI) ayant exécuté l'ordre d'achat reçu directement de l'acquéreur final, soit par l'établissement assurant la fonction de tenue de compte-conservation. Le reversement de la taxe ainsi liquidée au Trésor doit être réalisé avant le 25 du mois suivant les acquisitions par le dépositaire central teneur du compte d'émission du titre en cause qui est soumis au contrôle de l'AMF (soit en France, *Euroclear France*). Les sommes sont prélevées par le dépositaire central sur le compte de son adhérent qui effectue ou déclare la livraison du titre au redevable.

Lorsque la livraison du titre n'est pas réalisée par le dépositaire central soumis au contrôle de l'AMF, un de ses adhérents ou un client d'un de ses adhérents, ou si le dépositaire central est établi à l'étranger et n'est donc pas soumis au contrôle de l'AMF, le reversement de la taxe au Trésor public doit être réalisé avant le 25 du mois suivant l'acquisition directement par le PSI ayant exécuté l'ordre d'achat ou par l'établissement assurant la fonction de tenue de compte-conservation. Il est toutefois prévu une option, lorsque le dépositaire central est soumis au contrôle de l'AMF : le redevable peut alors choisir de payer la taxe par l'intermédiaire d'un adhérent au dépositaire central. Il en informe alors le Trésor par une déclaration avant le 1^{er} novembre. Cette déclaration est valable un an et se renouvelle par tacite reconduction.

Pour garantir le paiement de la taxe, notamment lorsqu'elle peut être due par des intermédiaires financiers non établis en France, la loi prévoit un certain nombre d'obligations déclaratives. Les informations correspondantes sont nécessairement détenues par le PSI ayant exécuté l'ordre d'achat. Lorsque l'acquisition a lieu sans l'intervention d'un tel prestataire, ces informations sont détenues par l'acquéreur lui-même, qui doit les communiquer à l'établissement assurant la fonction de tenue de compte-conservation. Le PSI ou l'établissement assurant cette fonction doit fournir ces informations au dépositaire central teneur du compte d'émission du titre acquis, le cas échéant par l'intermédiaire d'un de ses adhérents ou clients, avant le 5 de chaque mois. Le dépositaire central sera l'interlocuteur de l'administration fiscale à laquelle il devra remettre, avant le 25 de chaque mois, une déclaration qui détaille le montant de taxe due par chaque redevable.

Le décret n° 2012-956 du 6 août 2012 relatif aux modalités de déclaration par les redevables et de collecte par le dépositaire central de la taxe sur les transactions financières précise :

– les informations relatives aux opérations, entrant dans le champ d'application de la taxe sur les acquisitions d'actions, qui sont recueillies par le dépositaire central et tenues à la disposition de l'administration (montant de la taxe

due au titre de la période d'imposition ; numéros d'ordre des opérations concernées et date de leur réalisation ; désignation, nombre et valeur des titres dont l'acquisition est taxable ; opérations exonérées) ;

– les modalités d'application des obligations du dépositaire central de tenir une comptabilité séparée et d'assurer un contrôle de cohérence au titre duquel il remet à la direction générale des finances publiques un rapport au 31 mars de chaque année.

Un arrêté récapitule chaque année les sociétés entrant dans le champ d'application de la taxe sur les acquisitions d'actions, à savoir celles ayant leur siège social en France et dont la capitalisation boursière dépasse 1 milliard d'euros au 1^{er} janvier de l'année. Au titre de l'année 2013, **cet arrêté a été publié le 11 janvier 2013.**

L'instruction fiscale 3 P-3-12 (BOI n° 61 du 3 août 2012) précise :

– le champ de l'application de la taxe, avec notamment une définition des titres de capital assimilés incluant les certificats représentatifs d'actions françaises émises par des entreprises quel que soit leur lieu d'établissement et acquises à compter du 1^{er} décembre 2012 ;

– la définition des acquisitions à titre onéreux, excluant l'acquisition de titres en garantie ;

– la définition de la tenue de marché explicitée selon des critères objectifs et les modalités de taxation avec une description précise du mode de calcul de l'assiette de la taxe au niveau de chaque redevable sur la base d'une évaluation de positions nettes acheteuses journalières ;

– les modalités de déclaration, de paiement, de contrôle et de sanction.

● La seconde taxe porte sur les opérations dites « à haute fréquence » sur titres de capital qui sont réalisées par les entreprises exploitées en France. Ces opérations se définissent comme le fait d'adresser pour son compte propre et à titre habituel des ordres successifs d'annulation ou de modification par le biais d'un dispositif de traitement automatisé dans un délai inférieur à un seuil fixé par décret.

Si ce seuil est excédé sur une journée de bourse, la taxe due est égale à 0,01 % du montant des ordres excédant ce seuil (ce dernier ne pouvant être inférieur à deux tiers des ordres transmis dans la journée).

La taxe est déclarée, liquidée et acquittée avant le 10 du mois suivant la transmission des ordres retenus dans l'assiette de la taxe.

Le décret n° 2012-957 du 6 août 2012 relatif à cette taxe fixe le seuil temporel caractérisant une opération à haute fréquence sur titre de capital à une demi-seconde entre deux ordres successifs et le taux d'opérations d'annulation et de modification sur une même journée de bourse déclenchant l'application de la taxe à plus de 80 % des ordres transmis.

● La troisième taxe concerne les contrats d'échange sur défaut « nus », ayant pour sous-jacent des obligations d'un État de l'Union européenne, qui sont acquis par une personne physique domiciliée en France, une entreprise exploitée en France ou une entité juridique constituée ou établie en France.

Toutefois, elle n'est pas due par l'acquéreur de tels contrats qui détient également soit :

- une position longue d'un montant équivalent sur la dette de cet État ;
- des actifs dont la valeur est corrélée à la valeur de la dette de cet État.

Elle est égale à 0,01 % du montant notionnel du contrat, soit du montant nominal utilisé pour calculer les paiements liés au contrat. Elle est acquittée auprès du Trésor lors du dépôt de la déclaration sur le chiffre d'affaires, annexé à la déclaration de TVA.

b. Premiers résultats

L'administration fiscale a précisé le rendement constaté en 2012 de la taxe sur les transactions financières.

D'un montant total de 199 millions d'euros, il se répartit comme suit :

– 198 millions d'euros au titre de la taxe sur les acquisitions de titres de capital ou assimilé ;

– 1 million d'euros au titre de la taxe sur les contrats d'échange sur défaut d'un État de l'Union européenne.

Selon les informations mises à la disposition du Rapporteur général, la taxe sur les opérations à haute fréquence n'a produit aucun rendement en 2012.

Ce montant est beaucoup plus faible que celui estimé lors de l'examen de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012, qui était alors de 530 millions d'euros en 2012 et de 1,6 milliard d'euros en année pleine.

L'administration fiscale justifie cet écart pour la taxe sur les acquisitions de titre de capital ou assimilé par un niveau historiquement faible des volumes échangés en 2012 (en baisse de 20 % par rapport à 2011 sur Euronext et de 23 % sur le champ des adhérents de la *Federation of European Stock Exchanges*).

Le nombre d'acquisitions au sens de la taxe a été de l'ordre de 45 millions au titre de 2012, dont 39,5 millions d'acquisitions exonérées et 6 millions d'opérations taxables. En se basant sur ce constat, le nombre d'acquisitions en 2013 pourrait être de l'ordre de 110 millions, dont 14 millions d'opérations taxables.

Au titre de la taxe sur les acquisitions de contrats d'échange sur défaut d'un État de l'Union européenne, le rendement constaté s'explique à la fois par le caractère volontairement dissuasif de la taxe et l'interdiction de telles acquisitions par **le règlement européen n° 236/2012 du 14 mars 2012 sur la vente à découvert et certains aspects des contrats d'échange sur risque de crédit** entré en vigueur le 1^{er} novembre 2012.

L'administration fiscale, s'appuyant sur des informations recueillies auprès de l'Autorité des marchés financiers (AMF), a indiqué au Rapporteur général que *« les acteurs soumis à la taxe sur les ordres annulés dans le cadre d'opérations à haute fréquence semblent avoir été peu impactés par l'introduction de cette taxe spécifique. Mais cette catégorie d'acteurs du High Frequency Trading est celle ayant enregistré la plus forte diminution de son activité, du fait de l'impact combiné de la taxe sur les acquisitions de titres de capital ou assimilés et de la taxe sur les opérations à haute fréquence. Les acteurs des opérations à haute fréquence ont perdu près de 2 % de part de marché (de 20 % à 18 %) au profit d'acteurs qui n'ont pas pour activité principale la réalisation d'opération à haute fréquence. Ainsi, la TTF dans sa globalité a permis de réduire certaines activités spéculatives, en particulier les arbitrageurs statistiques et/ou trend followers qui sont susceptibles de conserver une position nette non nulle en fin de journée. La taxe sur les opérations à haute fréquence a eu moins d'impact sur les acteurs financiers car ce type d'activité est celui ayant enregistré la plus forte baisse, notamment du fait de la combinaison entre la taxe sur les acquisitions de titres de capital et celle sur les opérations à haute fréquence. Les acteurs qui réalisent exclusivement ces opérations ont ainsi perdu près de 2 % de part de marché (passée de 20 % à 18 %) au profit d'acteurs aux activités plus diversifiées. »*

Les avancées législative et réglementaire au niveau national et européen ont ainsi produit des résultats tangibles en matière de réduction des activités spéculatives.

Par ailleurs, le dépositaire central, *Euroclear France*, a remis le 28 mars 2013 son premier rapport annuel sur les diligences mises en œuvre au cours de l'année écoulée dans le cadre de son contrôle de cohérence entre les déclarations qu'il reçoit et les informations en sa possession en tant que dépositaire central. Ce rapport faisait suite à une quarantaine de rapports particuliers sur des contrôles de cohérence opérés au cours de l'année 2012.

Selon les informations transmises par l'administration fiscale, le dépositaire central a assuré 99,70 % des versements de la taxe au titre de 2012 (le résidu ayant été recouvré directement par la direction des grandes entreprises), ce qui est cohérent au regard des modalités de déclaration et de paiement de la taxe qui contribuent à faire du dépositaire central l'interlocuteur unique de l'administration. Cette concentration des versements assure également un meilleur contrôle de cohérence de la part de cette société.

II. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

1. Réforme du régime du report en avant et du report en arrière des déficits (article 2 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011, modifié par l'article 24 de la loi de finances pour 2013)

a. Présentation du dispositif et application

● Le code général des impôts permet aux entreprises redevables de l'impôt sur les sociétés de reporter en avant (article 209) ou en arrière (article 220 *quinquies*) les déficits constatés au titre d'un exercice. Ces deux mécanismes, dont l'objet est d'ajuster le niveau d'imposition à l'activité économique, étaient globalement plus favorables en France que dans les pays comparables de l'Union européenne. Dans un souci de convergence fiscale, en particulier avec l'Allemagne, mais également de rendement budgétaire, l'article 2 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2011 a ajusté chacun de ces dispositifs, pour les exercices clos à compter du 21 septembre 2011. Puis l'article 24 de la loi de finances pour 2013 a apporté de nouvelles modifications au report en avant, déjà évoquées *supra*.

L'article 2 de la deuxième LFR 2011 a plafonné le montant de déficit reportable en avant – antérieurement illimité – à la somme d'une part forfaitaire (1 million d'euros) et d'une part variable (60 % de la fraction du bénéfice de l'exercice sur lequel le déficit est reporté qui excède 1 million d'euros). L'article 24 de la LFI 2013 a ramené la part variable à 50 %. Le report en avant demeure illimité dans le temps.

Les entreprises déficitaires peuvent, en exerçant une option alternative au report en avant, choisir de reporter ce déficit en arrière. Le déficit crée alors une créance sur l'État, en minorant rétroactivement l'assiette d'imposition. L'article 2 de la deuxième LFR 2011 a réduit les avantages du report en arrière :

– en limitant son application au seul exercice précédent, et non plus aux trois exercices précédents ;

– en encadrant l'exercice de l'option dans le délai de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté. En conséquence, il n'est plus possible de reporter en arrière un déficit précédemment reporté en avant ;

– en plafonnant le montant du report, antérieurement illimité, à 1 million d'euros.

● L'application de l'article 2 de la deuxième LFR 2011, qui ne posait pas de difficultés, a été commentée par le Rapporteur général dans le précédent rapport sur l'application de la loi fiscale⁽¹⁾. L'application de l'article 24 de

(1) M. Christian Eckert, Rapporteur général au nom de la commission des Finances, L'application de la loi fiscale, rapport d'information n° 127, juillet 2012, pages 95 et 96 :

la LFI 2013, qui n'appelle pas de remarques particulières s'agissant de l'abaissement de la part variable du plafond du report en avant, est commentée dans la deuxième partie du présent rapport ⁽¹⁾.

b. Premiers résultats

À l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2013, le Gouvernement a indiqué que les mesures prévues par l'article 2 de la deuxième LFR 2011, qui devaient procurer à l'État un gain de trésorerie de 500 millions d'euros en 2011 et 1,5 milliard en 2012, rapporteraient davantage (respectivement 900 millions et 2,1 milliards). Le Rapporteur général a donc interrogé l'administration sur les rendements constatés. Il a également demandé, entre autres, quels seraient les effets d'une limitation dans le temps du report en avant.

L'administration n'a pas été en mesure de répondre à ces questions à la date de publication du présent rapport.

2. Contribution exceptionnelle d'impôt sur les sociétés (article 30 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011, prorogée par l'article 30 de la loi de finances initiale pour 2013)

a. Présentation du dispositif et application

● L'article 30 de la dernière loi de finances rectificative pour 2011 ⁽²⁾ a institué ⁽³⁾ une contribution exceptionnelle, à la charge des entreprises redevables de l'impôt sur les sociétés (IS) dont le chiffre d'affaires – réalisé au cours de l'exercice ou de la période d'imposition et ramené le cas échéant à 12 mois – est supérieur à 250 millions d'euros.

La contribution est dite exceptionnelle car elle n'était à l'origine due qu'au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 30 décembre 2013. L'article 30 de la loi de finances initiale pour 2013 l'a prorogée de deux ans, afin de compenser notamment les aménagements de la réforme du régime fiscal des plus-values mobilières.

La contribution est égale à 5 % de l'IS calculé en application des taux prévus à l'article 219 du code général des impôts (taux normal et taux réduits), avant imputation des réductions et crédits d'impôt, et des créances fiscales de toute nature (IS brut).

<http://www.assemblee-nationale.fr/14/pdf/rap-info/i0127.pdf>

(1) Cet article a également ouvert la possibilité de majorer la part forfaitaire du montant des abandons de créances consentis à des entreprises en difficulté. L'application de cette partie de l'article par l'administration fiscale pose suscité des questions sur lesquelles on ne reviendra pas ici, puisqu'ils ont été longuement évoqués dans la deuxième partie du présent rapport.

(2) Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011.

(3) À l'article 235 ter ZAA du code général des impôts.

Ni les crédits d'impôt, ni la créance née du mécanisme de report en arrière ni l'imposition forfaitaire annuelle ne sont imputables sur la contribution.

Pour les sociétés placées sous le régime d'intégration fiscale, la contribution est due par la société tête de groupe, la condition de chiffre d'affaires étant appréciée par addition des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe.

L'article 12 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 a prévu un versement anticipé de cette contribution exceptionnelle. Initialement due en même temps que le solde de l'IS (soit au plus tard au 15 avril de l'année N+1 pour les exercices clos au 31 décembre de l'année N), il a été décidé que la contribution soit désormais versée pour partie en même temps que le dernier acompte d'IS (soit au 15 décembre de l'année N pour les entreprises clôturant au 31 décembre de la même année).

• L'application de la contribution exceptionnelle, dans sa version issue de la dernière LFR 2011, a été commentée par le Rapporteur général dans le précédent rapport sur l'application de la loi fiscale⁽¹⁾. L'actualisation du BOFIP au 9 avril 2013⁽²⁾, qui présente notamment les modalités de versement anticipé, ne pose pas de difficulté particulière.

b. Premiers résultats

Dans Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques de juillet 2012, la Cour des comptes relevait que le rendement de la contribution « *était estimé à 1,4 milliard d'euros dans la quatrième loi de finances rectificative [pour 2011] mais pourrait être révisé à la baisse pour environ 0,5 milliard d'euros* »⁽³⁾.

Le versement anticipé de la contribution exceptionnelle devait procurer à l'État un gain de trésorerie de 800 millions d'euros environ, puisque la fraction à verser de manière anticipée s'élève à :

– 75 % du montant estimé de la contribution exceptionnelle pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 millions d'euros et 1 milliard d'euros ;

– 95 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 1 milliard.

En réponse aux questions du Rapporteur général, l'administration fiscale indique que le rendement du versement anticipé, constaté en décembre 2012, s'est élevé à 1 milliard d'euros, soit un gain supplémentaire de trésorerie de 200 millions. Les données dont elle dispose ne permettent pas à l'administration

(1) *Précité, pages 100 et 101.*

(2) *BOI-IS-AUT-20-20130409. S'agissant du régime de groupe, le BOFIP est actualisé au 11 juin : BOI-IS-GPE-30-30-10-20130611.*

(3) *Page 55.*

de fournir de réponse aux autres questions, relatives notamment à la répartition de la charge de trésorerie en fonction du niveau de chiffre d'affaires.

III. TAXES ET DROITS DIVERS

Contributions sur certaines boissons sucrées ou contenant des édulcorants (articles 26 et 27 de la loi de finances pour 2012)

a. Présentation du dispositif et application

La contribution sur les boissons sucrées et celle sur les boissons édulcorées, dites parfois « taxes sodas », ont été instituées par les articles 26 et 27 de la loi de finances n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 pour 2012. Ces contributions sont respectivement codifiées aux articles 1613 *ter* et 1613 *quater* ⁽¹⁾ du code général des impôts (CGI).

L'article 26 de la loi de finances initiale 2012 institue une contribution perçue sur les boissons et préparations liquides pour boissons destinées à la consommation humaine contenant des sucres ajoutés, livrées à titre onéreux ou gratuit sur le territoire national, à compter du 1^{er} janvier 2012. Le montant de la contribution est fixé à 7,16 euros par hectolitre ; il est relevé chaque année proportionnellement à la croissance de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'avant-dernière année. Le montant est donc de 7,31 euros par hectolitre en 2013, soit 2,4 centimes par canette de 33 centilitres.

La contribution est acquittée auprès de l'administration des douanes, recouvrée et contrôlée selon les règles applicables au droit spécifique sur les bières et boissons non alcoolisées mentionné à l'article 520 A du CGI.

Son produit était initialement affecté pour moitié à la CNAMTS, afin de financer l'allègement des cotisations sociales patronales sur les emplois salariés permanents dans l'agriculture, prévu par l'article 114 de la loi de finances initiale 2012, et pour moitié au budget général.

L'article 27 de la loi de finances initiale 2012 soumet à une contribution dont les caractéristiques sont quasiment identiques à celle prévue par l'article 26 les boissons contenant des édulcorants de synthèse et ne contenant pas de sucres ajoutés. Les boissons contenant à la fois des sucres ajoutés et des édulcorants de synthèse ne sont donc soumises qu'à la première contribution. Le produit de cette seconde contribution était initialement affecté au budget général.

Dans sa décision n° 2011-644 DC ⁽²⁾ du 28 décembre 2011 sur la loi de finances initiale 2012, le Conseil constitutionnel a pris acte de ce que « *le Parlement a privilégié le rendement fiscal de ces contributions par rapport à l'objectif de santé publique initialement poursuivi* ». De ce fait, il n'a pas apprécié la constitutionnalité de ces contributions au regard de l'objectif de santé publique que la diminution de consommation de sucre pourrait constituer. Il a jugé que les contributions étant applicables à un ensemble de boissons défini de manière objective et rationnelle et assises sur des opérations précisément définies, le législateur n'a pas soumis à des impositions différentes des contribuables placés

(1) http://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?sessionid=D9A433CFE496222AE28B74F9DA7C01B2.tpdjo1_4v_3?idSectionTA=LEGISCTA000027514824&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20130705

(2) <http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/francais/les-decisions/acces-par-date/decisions-depuis-1959/2011/2011-644-dc/decision-n-2011-644-dc-du-28-decembre-2011.104235.html>

dans une situation identique ; il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques. Dans sa décision n° 2012-659 du 13 décembre 2012 sur la LFSS 2013, il a en revanche censuré l'article 25, considérant « *qu'en taxant des boissons ne contenant pas d'alcool à des fins de lutte contre la consommation alcoolique des jeunes, le législateur a établi une imposition qui n'est pas fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport avec l'objectif poursuivi* ».

L'article 53 de la loi de finances initiale pour 2013 a prévu l'affectation de la totalité du produit de ces contributions à la branche assurance maladie du régime de protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles.

La circulaire du 24 janvier 2012 ⁽¹⁾ du ministre du Budget relative aux contributions sur les boissons et préparations liquides pour boissons sucrées et édulcorées (BOD n° 6919) présente le régime de ces contributions et apporte quelques précisions.

Les contributions sur les boissons sucrées et édulcorées s'appliquent sur les boissons et préparations liquides pour boissons qui remplissent cumulativement les quatre critères suivants :

– elles doivent relever des codes NC 2009 et NC 2202 du tarif des douanes : il s'agit des jus de fruits et légumes et eaux, à l'exception des sirops, des *smoothies*, des laits et des yaourts à boire. Sont exemptés de la contribution les laits infantiles, pour la définition desquels la circulaire renvoie à l'arrêté du 11 avril 2008 relatif aux préparations pour nourrissons et aux préparations de suite ; les laits de croissance pour la définition desquels la circulaire renvoie à l'arrêté du 30 mars 1978 fixant les dispositions relatives à certains aliments lactés destinés à une alimentation particulière ; les produits de nutrition entérale, correspondant aux aliments diététiques administrés par voie de sonde et destinés à des fins médicales spéciales, définies par un arrêté du 20 septembre 2000 ;

– elles doivent contenir des sucres ajoutés ou des édulcorants de synthèse quelle qu'en soit la quantité. La circulaire du 24 janvier 2012 précise la définition des édulcorants de synthèse, additifs alimentaires, à l'exclusion de la stevia. Sont exonérées de la contribution les denrées destinées à des fins médicales spéciales, définies par l'arrêté précité du 20 septembre 2000, notamment les aliments hyperprotéinés destinés aux personnes dénutries ;

– elles doivent être conditionnées dans des récipients destinés à la vente au détail soit directement, soit par l'intermédiaire d'un professionnel, tel que les débitants de boissons ou les restaurateurs par exemple ;

– elles doivent présenter un titre alcoométrique acquis inférieur ou égal à 1,2 % vol. ou 0,5 % vol. dans le cas des bières.

Sont exonérées de la contribution les boissons et préparations qui ne sont pas destinées à faire l'objet d'une livraison sur le marché intérieur français. La circulaire indique que les départements d'outre-mer sont fiscalement considérés

(1) <http://www.douane.gouv.fr/data/file/7373.pdf>

comme territoires d'exportation au regard de la métropole et inversement ; il en va de même pour les départements d'outre-mer entre eux. L'exonération s'applique aussi aux boissons destinées à l'avitaillement des navires effectuant une navigation maritime et à celui des avions effectuant des livraisons commerciales.

La circulaire présente en annexe les modèles de relevé mensuel des quantités livrées et d'attestation des quantités destinées à faire l'objet d'une exportation ou d'une expédition. Le montant de la contribution est acquitté lors du dépôt du relevé mensuel, avant le 25 de chaque mois, auprès du bureau de douane destinataire. Le paiement des droits dont le montant excède 50 000 euros doit être directement opéré sur le compte du Trésor.

b. Premiers résultats

En 2012, il a été dénombré 2 765 redevables de la contribution sur les boissons sucrées et 2 137 redevables de la contribution sur les boissons édulcorées. Un même redevable peut payer les deux contributions.

Les recettes attendues par le législateur lors de la mise en place de ce nouveau dispositif avaient été estimées à 275 millions d'euros (240 millions d'euros pour la contribution sur les boissons sucrées et 35 millions d'euros pour les boissons édulcorées).

En 2012, les deux contributions ont rapporté 325 millions d'euros de recettes au total, dont 265 millions d'euros environ pour la contribution sur les boissons sucrées et 60 millions d'euros pour la contribution sur les boissons édulcorées.

Entre janvier 2013 et avril 2013, donc pour quatre mois, les recettes de la contribution sur les boissons sucrées se sont élevées à 95 millions d'euros, soit un peu plus du tiers du produit de l'année précédente. La contribution sur les boissons édulcorées a rapporté 19 millions d'euros au cours de la même période, soit un peu moins du tiers du produit de l'année précédente.

24 485 déclarations papier ont été transmises aux services douaniers en 2012. En estimant, comme le fait la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI), le temps de traitement d'une déclaration à quatre minutes, le coût d'intervention de l'administration pour ces contributions revient à 8 ETPT (hors opérations de contrôle).

Les dispositifs de contrôle mis en place sont similaires aux procédures de contrôle effectuées sur les autres contributions indirectes : réalisation, par les services d'enquête, de fiches de signalement par le biais d'une application dédiée et contrôle sur place et sur pièces.

Les manquements aux dispositions des articles 1613 *ter* et 1613 *quater* du CGI (et notamment le défaut de déclaration mensuelle des quantités livrées durant le mois précédent ou le dépôt d'une déclaration inexacte ou encore le défaut de paiement de la contribution) sont sanctionnés sur le fondement de l'article 1791 du CGI.

IV. FISCALITÉ LOCALE

1. Plafonnement de la taxe foncière afférente à l'habitation principale en fonction du revenu (article 31 de la première loi de finances rectificative pour 2011)

Simultanément à la suppression du bouclier fiscal prévue par l'article 30 de la première LFR pour 2011, le présent article a créé, au bénéfice des contribuables dont la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à leur habitation principale représente une charge fiscale excessive, un dégrèvement correspondant à la fraction du montant de cette taxe qui excède la moitié de leurs revenus.

a. Présentation du dispositif et application

Les revenus pris en compte pour la détermination du droit au plafonnement et pour le calcul du montant du dégrèvement accordé correspondent au revenu fiscal de référence (RFR) défini au IV de l'article 1417 du code général des impôts. Mais, tout en reprenant la définition du RFR prévue dans le code, le présent dispositif y apporte des corrections de manière à améliorer la photographie annuelle du revenu du contribuable à prendre en compte pour le calcul du dégrèvement.

Afin d'éviter à l'État de prendre en charge les augmentations de taux décidées par les collectivités territoriales et leurs établissements publics de coopération intercommunale, cet article précise que le montant du dégrèvement est réduit d'un montant égal au produit de la base nette imposable par la différence entre le taux de la taxe foncière sur les propriétés bâties en vigueur au moment du calcul du dégrèvement et celui qui était en vigueur en 2011.

Le dispositif a été appliqué, pour la première fois, aux impositions établies au titre de 2012.

b. Premiers résultats

- L'évaluation préalable du projet de loi mentionnait un coût de 7 millions d'euros à compter de 2012.

Selon les données communiquées au Rapporteur général, au titre de sa première année d'application, 2 200 foyers avaient bénéficié du dispositif pour un montant cumulé ne dépassant pas 1,3 million d'euros. Le montant moyen de l'économie pour les contribuables était donc de 591 euros pour 2012.

Toutefois, ce coût limité sur 2012 peut s'expliquer en partie par le fait que les réclamations relatives à ce dégrèvement pourront être présentées jusqu'à la fin de l'année 2013. Aussi faut-il tenir compte des 1 600 foyers qui, à la date du 30 avril 2013, avaient bénéficié du dispositif pour un montant cumulé de 0,9 million d'euros sur 2013.

En revanche, il est regrettable que le système d'information de la DGFIP ne permette pas de ventiler les bénéficiaires du dispositif par décile de revenus. Une telle analyse pourrait néanmoins être opérée par sondage et se révélerait précieuse pour juger de la pertinence du dispositif.

• Le Rapporteur général aurait également souhaité connaître l'impact des corrections apportées par le présent article à la définition du RFR prévue au IV de l'article 1417 du CGI sur le coût du dispositif. Cette expertise est encore en cours, selon les services interrogés.

2. Révision des valeurs locatives des locaux professionnels (articles 34 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2010 et 37 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012)

L'article 34 de la dernière LFR pour 2010, modifié par l'article 37 de la deuxième LFR pour 2012, procède à une réforme attendue depuis plus de 20 ans, à savoir la révision des valeurs locatives foncières servant de base à plusieurs impôts directs locaux (taxe d'habitation, taxe foncière, contribution foncière des entreprises et d'autres impositions affectées comme la taxe d'enlèvement des ordures ménagères).

Afin de mettre en œuvre cette réforme progressivement, le présent dispositif ne porte cependant que sur la révision des valeurs locatives foncières des locaux commerciaux et des professions libérales. Il préfigure néanmoins une future révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, que le Rapporteur général appelle de ses vœux.

La révision comporte deux volets : une révision initiale, reflétant les situations actuelles des locaux concernés, et un dispositif de mise à jour permanente des évaluations, permettant de prendre en compte les évolutions du marché au fur et à mesure qu'elles se produisent.

Conformément au II de l'article 34 précité, la valeur locative de chaque local professionnel est déterminée en fonction de l'état du marché locatif. Elle tient compte de la nature, de la destination, de l'utilisation, des caractéristiques physiques, de la situation et de la consistance de la propriété ou de la fraction de propriété.

a. Présentation du dispositif et application

Le calendrier de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels s'établit comme suit :

– une expérimentation sur cinq départements qui s'est déroulée en 2011, ayant permis la réalisation de simulations des conséquences de la révision dont les conclusions ont été présentées dans un rapport élaboré par la DGFIP remis au Parlement le 17 janvier 2012 ;

– une **généralisation des opérations de collecte des informations auprès des propriétaires de locaux professionnels en début d’année 2013** (les déclarations ont été adressées aux propriétaires en février dernier) ;

– une **exploitation des informations collectées par la DGFIP**, qui vont alimenter la détermination des paramètres d’évaluation dans chaque département (détermination des secteurs homogènes, mise au point des grilles tarifaires), s’appuyant sur le rôle décisionnel de commissions départementales créées pour la révision (commissions des valeurs locatives des locaux professionnels et commission départementales des impôts directs locaux) en 2013 et 2014 ;

– une intégration des valeurs locatives révisées dans les bases d’imposition à compter de l’année 2015 ;

– par la suite, une mise à jour permanente qui permettra, à compter de 2016, d’assurer le suivi des paramètres d’évaluation afin de rester en adéquation avec la réalité du marché locatif local (notamment par le biais de la collecte des loyers pratiqués annuellement).

b. Premiers résultats

Lancée au printemps 2013, la campagne de révision des valeurs locatives repose, dans sa première étape, sur l’interrogation des propriétaires des locaux professionnels.

i. Les outils utilisés

• Le formulaire de déclaration adressé aux contribuables

La déclaration n° 6660-Rev qu’il est demandé de renseigner pour chaque local professionnel a été conçue pour cibler les informations indispensables, à savoir le loyer, la catégorie du local et sa surface. L’obligation déclarative a été précisée par arrêté publié le 18 février 2013, fixant notamment le modèle de déclaration à souscrire.

Sur la page de garde, les informations relatives à la date limite de dépôt, au service destinataire de la déclaration, et les éléments d’identification du propriétaire et de son local ont été pré-imprimés. Le propriétaire devait compléter la déclaration des éléments relatifs à l’occupation (activité exercée, loyer annuel...).

Les pages centrales ont été réservées au classement du local dans la nouvelle nomenclature. Sur la dernière page, le propriétaire devait indiquer la consistance du local et éventuellement sa ventilation (éléments principaux et éléments secondaires).

Une notice, jointe à la déclaration, a détaillé et illustré les rubriques à remplir.

L'expérimentation avait permis de tester la bonne compréhension et la bonne utilisation de la déclaration et de la notice. Prenant en compte les questions posées par les usagers et les erreurs commises par les déclarants, ces supports ont pu être adaptés pour la généralisation. Interrogés par le Rapporteur général, les services ont mis en avant :

- la suppression du code d'activité (NACE) ;
- la distinction entre les types d'espaces de stationnement (couverts/non couverts) ;
- l'ajout de compléments d'information sur la notice.

● **Les outils informatiques utilisés par la DGFIP**

Pour éviter d'importants travaux de saisie aux services de l'administration fiscale, les déclarations déposées en format papier ont été traitées par lecture optique. Chaque déclaration a donc été numérisée.

Cette procédure, mise en œuvre dès l'expérimentation, a été poursuivie avec la généralisation et a permis de traiter plus de 1,6 million de déclarations retournées dans les sites de réception de la DGFIP mobilisés pour l'occasion.

Parallèlement, la télédéclaration a été améliorée pour la phase de généralisation. Offerte à tous les propriétaires, elle a été complétée, en sus de la procédure de saisie de formulaire individuel, d'une procédure de récupération / dépôt de fichier informatisé. Cette procédure a été appréciée des propriétaires de nombreux locaux (grands comptes), dès lors qu'elle leur permet d'effectuer leurs dépôts en une seule fois après avoir complété l'ensemble des informations en format tableur.

S'agissant de la formation et de l'information des agents, le dispositif initié dans le cadre de l'expérimentation a été repris. La formation des agents de la DGFIP a été anticipée dès l'automne 2012 : des documents méthodologiques ont été mis à leur disposition, un système de questions – réponses régulièrement alimenté a permis de mutualiser les éléments d'informations complémentaires durant la campagne déclarative auprès de l'ensemble des agents.

En outre, un effort d'information a été réalisé au dernier trimestre 2012 au profit des élus, des institutionnels et des grands comptes.

ii. La campagne de déclaration

Des déclarations pré-identifiées ou, pour les propriétaires de nombreux locaux, des courriers simples mentionnant les identifiants de connexion au service de télédéclaration ont été adressés à tous les propriétaires de locaux professionnels connus dans la documentation cadastrale. Cette campagne concerne 3,3 millions de locaux appartenant à 1,7 million de propriétaires.

• **Le premier bilan de la campagne**

Les propriétaires se répartissent comme suit :

– 60 % sont des personnes physiques, qui possèdent 40 % des locaux professionnels ;

– 40 % sont des personnes morales, qui possèdent 60 % des locaux professionnels.

Les taux de retour ont été jugés très satisfaisants par l'administration fiscale, avec presque 76 % des locaux ayant fait l'objet d'une déclaration (les chiffres sont en cours de consolidation).

À la date du 23 mai 2013, le nombre de télédéclarations enregistrées était de 1,1 million, pour environ 900 000 locaux concernés, soit de l'ordre de 30 % des locaux professionnels.

Des courriers de relance ont toutefois dû être adressés aux propriétaires n'ayant pas souscrit leurs déclarations le 3 juin. Le taux de relance est significatif puisqu'il atteint 24,7 % des locaux (avec un peu plus de 800 000 locaux), et 23 % des propriétaires.

• **En revanche, les services n'ont pas débuté l'analyse des données recueillies.** Le Rapporteur général n'a ainsi pas pu obtenir communication d'éléments statistiques pertinents, tels que :

– le nombre de propriétaires déclarant un local professionnel, par nature (personnes physiques ou morales) et par département ;

– le nombre de locaux déclarés, par département ;

– le mode de détention des locaux (personnes physiques ou morales), par département ;

– la répartition, à l'échelle nationale, des locaux entre les différentes catégories possibles (ATE1, ATE2, ATE3, BUR1...cf. tableau ci-après).

LES CATÉGORIES DE LOCAUX

Sous-groupe I : magasins et lieux de vente (MAG)	Catégorie 1 : boutiques et magasins sur rue.
	Catégorie 2 : commerces sans accès direct sur la rue.
	Catégorie 3 : magasins appartenant à un ensemble commercial.
	Catégorie 4 : magasins de grande surface (surface principale comprise entre 400 et 2 500 m ²).
	Catégorie 5 : magasins de très grande surface (surface principale supérieure ou égale à 2 500 m ²).
	Catégorie 6 : stations-service, stations de lavage et assimilables.
	Catégorie 7 : marchés.
Sous-groupe II : bureaux et locaux divers assimilables. (BUR)	Catégorie 1 : locaux à usage de bureaux d'agencement ancien.
	Catégorie 2 : locaux à usage de bureaux d'agencement récent.
	Catégorie 3 : locaux assimilables à des bureaux mais présentant des aménagements spécifiques.
Sous-groupe III : lieux de dépôt ou de stockage et parcs de stationnement (DEP)	Catégorie 1 : lieux de dépôt à ciel ouvert et terrains à usage commercial ou industriel.
	Catégorie 2 : lieux de dépôt couverts.
	Catégorie 3 : parcs de stationnement à ciel ouvert.
	Catégorie 4 : parcs de stationnement couverts.
	Catégorie 5 : installations spécifiques de stockage.
Sous-groupe IV : ateliers et autres locaux assimilables (ATE)	Catégorie 1 : ateliers artisanaux.
	Catégorie 2 : locaux utilisés pour une activité de transformation, de manutention ou de maintenance.
	Catégorie 3 : chenils, viviers et autres locaux assimilables.
Sous-groupe V : hôtels et locaux assimilables (HOT)	Catégorie 1 : hôtels « confort » (4 étoiles et plus, ou confort identique).
	Catégorie 2 : hôtels « supérieur » (2 ou 3 étoiles, ou confort identique).
	Catégorie 3 : hôtels « standard » (1 étoile, ou confort identique).
	Catégorie 4 : foyers d'hébergement, centres d'accueil, auberges de jeunesse.
	Catégorie 5 : hôtels-clubs, villages de vacances et résidences hôtelières.
Sous-groupe VI : établissements de spectacles, de sports et de loisirs (SPE)	Catégorie 1 : salles de spectacles et locaux assimilables.
	Catégorie 2 : établissements ou terrains réservés à la pratique d'un sport ou à usage de spectacles sportifs.
	Catégorie 3 : salles de loisirs diverses.
	Catégorie 4 : terrains de camping confortables (3 étoiles et plus, ou confort identique).
	Catégorie 5 : terrains de camping ordinaires (1 ou 2 étoiles, ou confort identique).
	Catégorie 6 : établissements de détente et de bien-être.
	Catégorie 7 : centres de loisirs, centres de colonies de vacances, maisons de jeunes
Sous-groupe VII : établissements d'enseignement et locaux assimilables (ENS)	Catégorie 1 : écoles et institutions privées exploitées dans un but non lucratif.
	Catégorie 2 : établissements d'enseignement à but lucratif.
Sous-groupe VIII : cliniques et établissements du secteur sanitaire et social (CLI)	Catégorie 1 : cliniques et établissements hospitaliers.
	Catégorie 2 : centres médico-sociaux, centres de soins, crèches, haltes-garderies.
	Catégorie 3 : maisons de repos, maisons de retraite (médicalisées ou non).
	Catégorie 4 : centres de rééducation, de thalasso-thérapie, établissements thermaux.
Sous-groupe IX : carrières et établissements industriels non évalués selon la méthode comptable (IND)	Catégorie 1 : établissements industriels nécessitant un outillage important autres que les carrières et assimilés.
	Catégorie 2 : carrières et établissements assimilables.

Sous-groupe X : établissements présentant des caractéristiques exceptionnelles :	Catégorie 1 : locaux ne relevant d'aucune des catégories précédentes par leurs caractéristiques sortant de l'ordinaire.
--	---

iii. Les prochaines étapes de la révision

● **La détermination des secteurs**

La première étape de la révision consiste à définir, au sein d'un département, des secteurs ⁽¹⁾géographiques homogènes, c'est-à-dire au sein desquels les loyers sont peu dispersés par rapport à un loyer moyen.

Ce découpage s'organise en quatre phases distinctes :

– 1^{ère} phase : détermination de la catégorie de locaux la plus représentée dans le département

Pour que le dispositif demeure compréhensible et gérable, il est indispensable que les secteurs géographiques définis dans un département soient les mêmes pour toutes les catégories de locaux. Pour que le découpage en secteurs soit statistiquement pertinent, le choix a été fait d'assurer ce découpage initial sur la base de la catégorie de locaux la plus représentée dans le département.

Ainsi, tous les locaux pour lesquels une surface et un loyer ont été déclarés sont étudiés par catégorie. L'étude se concentre ensuite sur la catégorie de locaux la plus représentée au sein du département. L'expérimentation a permis de démontrer que cette règle était pertinente.

– 2^{ème} phase : détermination du nombre de secteurs

Il est également nécessaire de veiller à ce que le nombre de secteurs retenus dans un département ne soit pas trop élevé. Il ne doit pas être trop faible non plus, sauf à remettre en cause le principe même du découpage en secteurs.

En particulier, un secteur doit assurer une bonne homogénéité des loyers qui y sont recensés par rapport à la moyenne. Des secteurs trop grands aboutiraient à des loyers hétérogènes.

C'est donc l'étude de la dispersion des loyers des locaux dans les différentes zones géographiques qui permet de définir le nombre de secteurs à retenir et les intervalles de tarifs associés à chaque secteur.

– 3^{ème} phase : étude détaillée des communes

L'examen de la dispersion des loyers dans chaque commune fait apparaître deux cas de figure :

(1) Ces secteurs ne constituent pas nécessairement des blocs géographiquement continus. Par exemple, un secteur donné peut être présent dans différentes zones d'un département sous la forme d'ensembles discontinus. C'est l'homogénéité du niveau des loyers qui caractérise un secteur et non la création de grands blocs géographiques.

– le niveau des loyers dans une commune est très homogène : toute la commune est alors classée au sein d'un même secteur géographique. La commune peut ainsi être agrégée à un ensemble plus vaste de communes présentant le même niveau de loyers et donc relevant du même secteur ;

– ou bien le niveau des loyers présente une forte dispersion au sein de la commune. Dans ce cas, un découpage infra-communal est effectué, au niveau de la section cadastrale. La dispersion est alors étudiée au niveau de chaque section selon un raisonnement similaire. Chaque section est elle-même susceptible d'être rattachée à un secteur géographique.

La section cadastrale a été choisie pour ces travaux car elle constitue le maillage territorial le plus fin pour les travaux de sectorisation. De plus, cette entité est déjà connue des collectivités territoriales. Elle est donc apparue dans les travaux comme un niveau adéquat pour permettre des rattachements très précis à des secteurs. À titre d'illustration, une section correspond, dans des zones fortement urbanisées, à un bloc de rues ; la ville de Paris, par exemple, est divisée en 1 388 sections cadastrales.

– 4^{ème} phase : classement des communes (ou sections de communes)

Sur la base de ces travaux sur des zones de loyers homogènes, chaque commune (ou section) est classée dans un secteur géographique, en fonction de la valeur moyenne des loyers au m² pondéré constatée dans son ressort. Ainsi, sont créés des ensembles supra ou infra-communaux.

En pratique, toutes les communes (ou sections) ne contiennent pas des locaux de la catégorie majoritaire ou n'en disposent pas en nombre suffisant pour présenter un échantillon statistique suffisant. C'est notamment le cas des communes rurales qui ne comportent aucun commerce. Or, il est indispensable de les classer dans un secteur pour pouvoir couvrir tout le territoire et permettre une future taxation si un local professionnel se crée.

Ces cas sont traités par une méthode dite « de capillarité ». Cette méthode permet d'affecter une commune (ou une section) à un secteur géographique sur la base du classement des différentes communes (ou sections) limitrophes, en pondérant le poids de chaque commune (ou section) contiguë par la longueur de sa frontière partagée avec la commune (ou section) à classer.

Globalement, chacune des communes du département (ou sections lorsque la commune nécessite un découpage infra-communal) est classée au sein d'un des secteurs définis en amont.

Ce classement demeure évidemment provisoire ; il pourra être modifié par la commission départementale des valeurs locatives des locaux professionnels, qui *in fine* arrêtera les secteurs et les tarifs.

• La mise au point des grilles tarifaires

Une fois les secteurs du département identifiés, la phase suivante de la révision consistera, au deuxième semestre 2013, à établir les différentes grilles tarifaires. Une grille tarifaire est calculée pour chaque catégorie dans chaque secteur. Il s'agit d'affecter à chaque catégorie de locaux un tarif par m² pondéré qui sert de base pour le calcul des valeurs locatives. On aboutit ainsi à un « jeu » de 38 tarifs ⁽¹⁾ pour chaque secteur.

Toutes les catégories donnent lieu à détermination d'un tarif, en s'appuyant si nécessaire, comme le prévoit la loi lorsque des loyers ne sont pas obtenus en nombre suffisant ou ne sont pas représentatifs :

– sur les tarifs des autres catégories du même sous-groupe dans le même secteur ;

– ou, à défaut, sur les tarifs de la même catégorie ou des autres catégories du même sous-groupe dans des secteurs présentant des niveaux de loyers similaires, dans le département ou dans un autre département.

3. Prorogation au titre de l'année 2012 de l'exonération de cotisation foncière des entreprises au bénéfice des auto-entrepreneurs (article 47 de la troisième loi de finances rectificative pour 2012)

Le présent article a prolongé d'une année le régime de faveur dont bénéficient les auto-entrepreneurs au regard de la cotisation foncière des entreprises (CFE).

a. Présentation du dispositif et application

Comme c'était déjà le cas en matière de la taxe professionnelle, les auto-entrepreneurs bénéficient depuis la réforme de 2010, en vertu de l'article 1464 K du code général des impôts, d'une exonération de CFE de plein droit, mais de manière temporaire.

L'exonération s'applique, en effet, durant les deux années suivant celle de la création de leur entreprise et concerne, d'une part, ceux qui ont opté pour le versement libératoire prévu à l'article 151-0 du même code, ainsi que, d'autre part, à compter des impositions dues au titre de 2010, les contribuables ayant opté pour le régime micro-social prévu à l'article L. 133-6-8 du code de la sécurité sociale.

L'exonération s'est appliquée pour la première fois à la CFE 2010. Les auto-entrepreneurs enregistrés en 2009 ont bénéficié d'une exonération totale

(1) Il existe une 39^{ème} catégorie (EXC1), qui correspond aux locaux évalués par appréciation directe. Elle ne donne donc pas lieu à l'élaboration d'une grille tarifaire.

de CFE au titre de 2010 et 2011 et ont été inscrits au rôle général de CFE pour la première fois en 2012.

La dernière LFR 2012 a prorogé pour un an l'exonération accordée en 2010 et 2011, cette prorogation ayant pris la forme d'un dégrèvement pris en charge par l'État (donc sans coût pour les collectivités territoriales) et comptabilisé dans le programme n° 201 de la mission « *Remboursements et dégrèvements* ».

b. Premiers résultats

Le tableau ci-après détaille la répartition des auto-entrepreneurs par département et par tranche de chiffres d'affaires. On constate que les auto-entrepreneurs sont certes présents sur l'ensemble du territoire, mais qu'ils se concentrent essentiellement à Paris et en Île-de-France, dans les départements du Nord et du Rhône, ainsi que sur la Côte-d'Azur.

Le Rapporteur général entend rester vigilant quant à la sortie de ce régime transitoire car beaucoup de ces entreprises, créées en 2009 et 2010, sont en passe de rentrer dans le droit commun.

Ainsi, sur les 690 000 auto-entrepreneurs administrativement actifs, 580 000 ont été exonérés au titre de la CFE 2012, ce qui correspond à un manque à gagner de l'ordre de 200 millions d'euros ⁽¹⁾.

Le Rapporteur général relève que le nombre d'auto-entrepreneurs dont le chiffre d'affaires est élevé n'est pas négligeable : 962 auto-entrepreneurs ont un volume d'activité supérieur à 81 500 euros et 4 507 auto-entrepreneurs supérieur à 32 601 euros.

Il rappelle qu'un projet de loi relatif à l'artisanat, au commerce et aux très petites entreprises devrait être présenté en Conseil des ministres à la fin du mois d'août. Ce projet de loi adapte le statut de l'auto-entrepreneur en imposant une obligation d'immatriculation et en fixant à 19 000 euros le seuil de chiffre d'affaires annuel au-delà duquel l'auto-entrepreneur perd le bénéfice de son statut en cas de dépassement pendant deux années consécutives.

Par ailleurs, il y a lieu d'observer que le relevé de conclusions du 13 juillet dernier relatives au pacte de confiance et de responsabilité entre l'État et les collectivités locales a précisé que « *le régime de l'assiette minimale de CFE sera révisé, afin d'assurer une meilleure prise en compte de la situation des plus petites entreprises en rapport avec leurs capacités contributives, quel que soit leur statut, sans différenciation entre les auto-entrepreneurs et les autres entrepreneurs* ».

(1) Ce manque à gagner a été estimé par le produit du montant des bases exonérées au titre de l'article 1464 K du CGI par les taux d'imposition 2012 des collectivités concernées (taux communaux et intercommunaux).

RÉPARTITION GÉOGRAPHIQUE DES AUTO-ENTREPRENEURS

Départements		Nombre total d'auto-entrepreneurs	Chiffre d'affaires nul ⁽¹⁾	Chiffre d'affaires de 0 à 7 500 €	Chiffre d'affaires de 7 501 à 32 600 €	Chiffre d'affaires de 32 601 à 81 500 €	Chiffre d'affaires supérieur à 81 500 €
01	Ain	6 003	4 869	666	410	50	8
02	Aisne	3 811	3 014	475	284	27	11
03	Allier	3 050	2 349	455	209	30	7
04	Alpes-de-Haute-Provence	1 950	1 664	145	116	23	2
05	Hautes-Alpes	1 743	1 388	248	92	13	2
06	Alpes-Maritimes	22 840	18 801	2 054	1 800	157	28
07	Ardèche	3 423	2 850	334	205	31	3
08	Ardennes	2 319	1 858	337	104	17	3
09	Ariège	2 081	1 798	191	80	6	6
10	Aube	2 799	2 098	451	213	29	8
11	Aude	5 404	4 704	440	233	24	3
12	Aveyron	2 387	1 595	477	280	32	3
13	Bouches-du-Rhône	26 618	23 124	1 822	1 492	151	29
14	Calvados	6 881	5 197	763	790	73	58
15	Cantal	941	650	165	113	10	3
16	Charente	3 915	3 299	415	173	26	2
17	Charente-Maritime	7 040	5 596	772	587	70	15
18	Cher	2 456	2 033	275	128	17	3
19	Corrèze	2 165	1 765	230	144	17	9
21	Côte-d'Or	5 456	4 255	801	354	42	4
22	Côtes-d'Armor	4 374	3 524	553	249	37	11
23	Creuse	1 066	496	362	198	9	1
24	Dordogne	5 280	4 236	583	424	28	9
25	Doubs	4 650	3 799	543	256	45	7
26	Drôme	5 906	5 082	425	368	26	5
27	Eure	5 585	4 764	481	292	36	12
28	Eure-et-Loir	3 430	2 889	306	201	27	7
29	Finistère	6 431	5 388	642	351	44	6
2A	Corse-du-Sud	1 917	1 704	104	90	10	9
2B	Haute-Corse	2 336	2 145	92	83	11	5
30	Gard	10 745	9 345	813	524	53	10
31	Haute-Garonne	16 072	12 706	2 025	1 192	122	27
32	Gers	2 130	1 697	247	161	25	0
33	Gironde	19 246	16 670	1 593	875	92	16
34	Hérault	19 105	15 910	2 088	979	94	34
35	Ille-et-Vilaine	7 836	6 444	862	469	53	8
36	Indre	1 699	1 174	388	121	13	3
37	Indre-et-Loire	5 744	4 823	557	323	34	7
38	Isère	12 814	10 617	1 299	791	87	20
39	Jura	2 623	2 063	320	215	21	4
40	Landes	4 527	3 847	433	215	23	9

RÉPARTITION GÉOGRAPHIQUE DES AUTO-ENTREPRENEURS

Départements		Nombre total d'auto-entrepreneurs	Chiffre d'affaires nul ⁽¹⁾	Chiffre d'affaires de 0 à 7 500 €	Chiffre d'affaires de 7 501 à 32 600 €	Chiffre d'affaires de 32 601 à 81 500 €	Chiffre d'affaires supérieur à 81 500 €
41	Loir-et-Cher	2 687	2 230	267	155	31	4
42	Loire	6 516	5 580	548	339	42	7
43	Haute-Loire	1 747	1 504	129	93	18	3
44	Loire-Atlantique	12 407	10 678	1 049	614	58	8
45	Loiret	6 486	5 706	492	243	35	10
46	Lot	1 944	1 400	350	170	22	2
47	Lot-et-Garonne	3 437	2 402	709	303	22	1
48	Lozère	727	423	201	84	18	1
49	Maine-et-Loire	5 998	4 997	587	365	41	8
50	Manche	3 437	2 848	359	198	25	7
51	Marne	4 592	3 824	479	259	26	4
52	Haute-Marne	1 389	781	411	179	14	4
53	Mayenne	1 915	1 480	271	137	19	8
54	Meurthe-et-Moselle	6 384	4 442	996	868	64	14
55	Meuse	1 584	1 140	278	153	13	0
56	Morbihan	6 627	5 270	739	526	82	10
57	Moselle	8 853	6 862	1 165	663	57	106
58	Nièvre	1 804	1 028	411	333	25	7
59	Nord	19 638	16 432	2 029	1 041	117	19
60	Oise	6 215	4 837	722	575	70	11
61	Orne	2 180	1 710	293	153	19	5
62	Pas-de-Calais	9 820	7 723	1 280	719	84	14
63	Puy-de-Dôme	5 565	4 562	660	293	44	6
64	Pyrénées-Atlantiques	6 678	5 283	854	502	32	7
65	Hautes-Pyrénées	2 521	1 809	368	313	26	5
66	Pyrénées-Orientales	7 310	6 434	536	291	39	10
67	Bas-Rhin	11 045	7 824	2 072	1 032	96	21
68	Haut-Rhin	6 982	5 462	928	542	44	6
69	Rhône	21 602	18 732	1 708	1 043	103	16
70	Haute-Saône	2 067	1 394	515	144	13	1
71	Saône-et-Loire	4 745	3 791	518	386	44	6
72	Sarthe	4 042	3 204	461	347	26	4
73	Savoie	4 621	3 809	470	295	39	8
74	Haute-Savoie	8 985	7 716	710	500	50	9
75	Paris	45 913	40 283	3 056	2 350	198	26
76	Seine-Maritime	8 942	7 361	925	589	60	7
77	Seine-et-Marne	15 489	13 276	1 243	871	84	15
78	Yvelines	15 707	13 088	1 457	1 041	107	14
79	Deux-Sèvres	2 621	1 931	432	228	28	2
80	Somme	3 587	2 415	620	503	41	8
81	Tarn	4 060	2 912	656	447	41	4
82	Tarn-et-Garonne	3 106	2 267	583	225	30	1
83	Var	17 020	14 838	1 222	842	106	12
84	Vaucluse	9 008	7 889	625	424	62	8

RÉPARTITION GÉOGRAPHIQUE DES AUTO-ENTREPRENEURS

Départements		Nombre total d'auto-entrepreneurs	Chiffre d'affaires nul ⁽¹⁾	Chiffre d'affaires de 0 à 7 500 €	Chiffre d'affaires de 7 501 à 32 600 €	Chiffre d'affaires de 32 601 à 81 500 €	Chiffre d'affaires supérieur à 81 500 €
85	Vendée	4 937	3 406	933	508	79	11
86	Vienne	3 936	2 802	772	332	26	4
87	Haute-Vienne	2 973	2 422	355	170	21	5
88	Vosges	3 498	2 612	552	290	37	7
89	Yonne	3 331	2 741	389	178	20	3
90	Territoire de Belfort	1 043	891	97	49	5	1
91	Essonne	13 178	11 598	923	593	53	11
92	Hauts-de-Seine	21 378	18 225	1 697	1 326	110	20
93	Seine-Saint-Denis	14 439	13 073	743	572	45	6
94	Val-de-Marne	16 091	14 086	1 086	842	63	14
95	Val-d'Oise	11 534	10 252	713	495	66	8
971	Guadeloupe	1 512	1 380	70	60	1	1
972	Martinique	2 995	2 783	96	105	9	2
973	Guyane	1 138	982	77	70	9	0
974	La Réunion	3 127	2 926	105	80	13	3
Total		689 911	571 986	69 224	43 232	4 507	962

(1) Lorsque le chiffre d'affaires est inconnu du système d'information, il est considéré comme nul.

Source : DGFIP.

Il faut ajouter à ce montant **le coût du dégrèvement correspondant à la mesure de prorogation votée en LFR 2012, estimé à 64 millions d'euros**⁽¹⁾.

Le Rapporteur général fait toutefois observer que cette estimation constitue probablement un maximum, pour deux raisons :

– l'hypothèse a été faite selon laquelle tous les bénéficiaires potentiels déposeraient une réclamation contentieuse ;

– l'article 1464 K du code général des impôts prévoit que les auto-entrepreneurs sont exonérés de CFE durant les deux années suivant celle de la création de l'entreprise, l'année de création correspondant à la première année d'acquisition d'immobilisations ou de réalisation de recettes ; ainsi, les auto-entrepreneurs créés en 2009 et n'ayant pas réalisé d'activité cette année-là sont exonérés jusqu'en 2012 inclus.

(1) Montant mentionné dans l'amendement n°338 au PLF pour 2013 déposé à l'Assemblée Nationale, établi à partir des données de CFE 2011.

EXAMEN EN COMMISSION

Lors de sa séance du 25 juillet 2013, la Commission examine le rapport d'information présenté par M. Christian Eckert, rapporteur général, sur l'application de la loi fiscale.

M. Christian Eckert, rapporteur général. Nous nous prêtons aujourd'hui à un exercice devenu classique depuis une quinzaine d'années pour le rapporteur général : le rapport sur l'examen de l'application de la loi fiscale.

En l'espèce, la fin de l'année 2012 a été marquée par un profond renouvellement de la présentation de la doctrine fiscale administrative, prenant désormais la forme d'une nouvelle base documentaire, le Bulletin officiel des finances publiques en ligne (BOFiP) dont la mise en place a entraîné la disparition des instructions fiscales dans leur précédente forme, c'est-à-dire la publication d'une instruction globale par mesure. Ce projet réalisé par la DGFIP trouve son origine dans le rapport Fouquet du 23 juin 2008 sur la sécurité juridique en matière fiscale. Ce bulletin officiel en ligne constitue un remarquable succès en termes d'accès à la norme fiscale pour les citoyens, contribuables comme professionnels, et doit être salué comme tel. Les internautes ne s'y sont pas trompés : la moyenne mensuelle des visites est ainsi passée de 150 000 internautes en janvier 2013 à 250 000 en juin – avec un pic de 400 000 internautes en mai pour la déclaration des revenus 2012.

Mais cette évolution modifie la manière dont le Parlement peut utilement contrôler l'action du Gouvernement dans la mise en œuvre de la loi fiscale.

En effet, jusqu'à présent ce rapport avait pour objet d'indiquer, article par article de chaque loi de finances promulguée, le détail du contenu du texte réglementaire (décret, arrêté, ...) ou de l'instruction fiscale correspondants. La mise en place des nouvelles fonctionnalités du BOFiP-I, a fait perdre de sa pertinence à cette présentation.

Cette année, j'ai donc prévu que l'examen des conditions de l'application des dispositions fiscales comprendrait les éléments suivants :

- en introduction, un bilan synthétique des mesures d'application prises ou en attente, à la date du 31 mai 2013, c'est-à-dire une date comparable à celle retenue pour les rapports des années précédentes ;

- dans une première partie, le détail de l'évolution de la présentation de la doctrine administrative que je viens de résumer sommairement,

- ensuite, dans une deuxième partie, l'analyse des mesures d'application au regard de la loi votée pour une vingtaine de dispositifs importants concernant les différents impôts. Ces dispositifs incluent notamment le crédit d'impôt compétitivité-emploi, la réduction de l'avantage lié à l'exonération des plus-values de long terme sur les cessions par les entreprises de certains titres de participation, dite « niche Copé », la TVA sur les livres, ou encore l'impôt de solidarité sur la fortune ;

- puis, dans une troisième partie, la présentation d'éléments plus quantitatifs (nombre de bénéficiaires, montants, effets observés...) pour une quinzaine de mesures mises en place antérieurement, introduisant ainsi un début d'évaluation des dispositions fiscales entrées en vigueur récemment, y compris sous la précédente législature. Il s'agit par exemple de la taxe sur les transactions financières (TTF), des rabots sur le plafond des niches fiscales, de la révision des bases locatives, ou de la contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence.

En ce qui concerne globalement la prise des mesures réglementaires d'application de la loi fiscale, que constatait-on à fin mai 2013 ?

Dans l'ensemble, pour les 163 dispositions fiscales prises en compte, car adoptées postérieurement au dernier rapport d'application de la loi fiscale ou qui demeuraient en attente d'un texte d'application au 31 mai de l'année dernière, 83 d'entre elles, soit près de 51 %, demeuraient en attente d'un texte d'application.

S'agissant plus spécifiquement des dispositions fiscales les plus récentes, sur les 39 dispositions fiscales contenues dans la LFI 2013, 15 seulement étaient pleinement en application au 31 mai 2013, c'est-à-dire environ 38 %, soit que cette application ne nécessite pas, selon l'administration, de dispositions particulières (1 article), soit que les textes d'application nécessaires aient déjà été pris (14 articles).

Même si la nature des dispositions fiscales adoptées n'est pas identique entre la LFI 2012 et la LFI 2013 du fait de l'alternance, ce taux apparaît sensiblement inférieur à celui de l'année précédente à la même période pour la LFI 2012 (40 dispositions sur 54, soit plus des deux tiers).

Au 31 mai 2013, ce sont donc 24 mesures fiscales de la LFI 2013 qui restaient en attente d'application, soit environ 62 % des mesures prises en compte.

Pour les trois LFR pour 2012, toujours fin mai 2013, on constate qu'exactement la moitié, soit 39 des 78 dispositifs fiscaux de ces textes avaient soit fait l'objet d'un texte d'application, soit reçu application sans nécessiter de mesure réglementaire. 39 autres dispositions fiscales demeuraient en attente d'un texte d'application, dont 33 au titre du dernier collectif budgétaire de décembre. L'an passé, pour les quatre lois de finances rectificative pour 2011, 63 des 83 articles fiscaux pris en compte par l'administration fiscale avaient fait l'objet d'un texte d'application à la fin mai.

Pour éviter à chacun de tirer des conclusions trop hâtives, il faut cependant rappeler en premier lieu qu'à la différence des décrets ou des arrêtés, les instructions fiscales ne conditionnent pas l'entrée en vigueur d'un dispositif, du moins dans ses dispositions essentielles. Elles en facilitent uniquement l'application, en éclairant l'intention du législateur. On notera cependant que, dans certains cas, le défaut de parution de textes d'application s'oppose à la mise en œuvre effective de la disposition en cause, ou la rend difficile.

On peut observer également que, si la proportion des dispositions demeurant en attente d'un texte d'application reste trop élevée à la fin mai 2013 pour les textes les plus récents par rapport à la situation prévalant l'an passé à la fin de la précédente législature, l'écart est moindre avec le début de la précédente législature, il y a cinq ans, qui correspond à une période plus comparable par son calendrier. Je vous renvoie à mon rapport pour le détail des chiffres.

Par ailleurs, l'administration fiscale a été interrogée sur les causes de cette proportion relativement faible de mesures ayant fait l'objet de textes d'application au 31 mai dernier. Elle a répondu que, en tout état de cause, le passage au BOFiP en ligne avait de fait entraîné un changement dans la comptabilisation des instructions. Ainsi, jusqu'à présent, seuls les dispositifs qui nécessitaient des commentaires de la part de l'administration pour éclairer la portée des dispositifs faisaient l'objet d'une instruction.

J'en viens maintenant à quelques remarques concernant l'application par l'administration de certaines mesures importantes adoptées depuis juillet 2012. Je vous renvoie pour le détail des autres mesures au rapport, qui sera en ligne ce soir ou demain.

J'insisterai sur trois mesures, qui ont pu donner lieu à de riches débats parlementaires : le CICE, la réduction de la niche Copé, et la baisse du taux de TVA sur les livres.

Pour le CICE, le choix fait a été globalement de la simplicité pour les entreprises. C'est pourquoi le Gouvernement a par exemple retenu que les heures supplémentaires et leur majoration seraient prises en compte à la fois pour vérifier si le salarié demeure en dessous du seuil de 2,5 SMIC brut, et pour le calcul de l'assiette du crédit d'impôt, de façon à ce que cette assiette corresponde à celle applicable pour les allègements Fillon, que les entreprises qui en bénéficient connaissent maintenant bien. Peut-être faudra-t-il débattre de ce choix à l'automne prochain.

Par ailleurs, la mise en œuvre du CICE s'est aussi accompagnée d'une évolution jurisprudentielle défavorable aux salariés, en tout cas à ceux percevant de la participation. En effet, par un arrêt Schlumberger de mars 2013, le Conseil d'État a mis fin à la doctrine administrative qui depuis longtemps considérait que la formule de calcul de la réserve de participation devait porter sur le résultat imposable après prise en compte de tous les crédits d'impôt, qu'il s'agisse des crédits d'impôts préexistants comme le CIR, ou nouveau comme le CICE. Cela peut changer substantiellement les choses pour les salariés. J'ai soulevé la question lors de la discussion de la proposition de loi portant déblocage exceptionnel de la participation et de l'intéressement que j'avais déposée, avec mon président de groupe et avec la présidente de la commission des Affaires sociales, dans le prolongement de l'engagement du Président de la République. Je souhaite que le PLF 2014 permette de trouver une solution acceptable pour les salariés.

Plus généralement, je profite de l'occasion pour rappeler que, pour ce qui concerne le CICE, il n'est nullement prévu de recentrer le dispositif à l'avenir, ni de le limiter dans le temps : le crédit d'impôt est général et pérenne, et a vocation à le demeurer sauf si des effets pervers manifestes étaient constatés, par exemple des « rackets » au CICE de la part notamment de certaines grandes entreprises donneuses d'ordre à leurs fournisseurs PME.

Dans le cadre de ces travaux, j'ai également regardé les résultats des demandes de préfinancement du CICE : la BPI m'a ainsi indiqué que l'objectif de préfinancement pour 2013, de 800 millions d'euros, était presque atteint à mi-année. À ce préfinancement direct s'ajoute un objectif de préfinancement par les banques privées – garanti par la BPI –, à hauteur de 1,2 milliard d'euros. Mais malgré la signature d'un accord de place le 24 mai, la contribution des banques privées au préfinancement garanti du CICE est pour l'heure très faible. Cela ne signifie pas nécessairement que les banques ne préfinancent pas ; mais si elles le font, c'est – étonnamment – sans la garantie de la BPI.

Pour la réduction de la « niche Copé », consistant à faire porter la quote-part de frais et charges sur la plus-value brute et portant par ailleurs son taux de 10 % à 12 %, l'administration fiscale a retenu une interprétation de la loi particulière, pour la définition du fait générateur de la réintégration de la quote-part à l'assiette taxable.

Les rapports des deux rapporteurs généraux de l'Assemblée et du Sénat ont de leur côté indiqué que le fait générateur de la réintégration de la quote-part restait, comme antérieurement, la réalisation d'une plus-value nette. Mais l'administration a prévu que *« cette quote-part est prise en compte dans le résultat imposable au taux normal de l'impôt »*

sur les sociétés, quel que soit le résultat net des plus ou moins-values de cession de titres ». Elle considère donc que même en cas de moins-value nette, une quote-part de 12 % des plus-values brutes doit être réintégrée.

Ce choix pose une question de fond : est-il souhaitable d'imposer, au moyen de la réintégration de la quote-part, la perte que constitue une moins-value nette ? Cette divergence d'interprétation devra être réglée au moment de la discussion du projet de loi de finances pour 2014, compte tenu de son enjeu budgétaire potentiel : le rendement attendu de la mesure est en effet d'au moins 1 milliard d'euros en année pleine.

Un dernier exemple de mesure d'application, avec laquelle il n'y a en revanche pas de débat car la solution s'imposait pour éviter une excessive complexité pour les libraires : comme vous le savez, le taux de TVA applicable aux ventes et locations de livres qui avait été relevé à 7 % à compter du 1^{er} avril 2012 par la précédente majorité, a été abaissé à 5,5 % à compter du 1^{er} janvier 2013 dès le collectif de juillet 2012. Se posait cependant la question du traitement pour la TVA des retours de livres réalisés après le 1^{er} janvier 2013. Le principe général retenu par l'administration fiscale pour les retours de livres invendus consiste à ce que la note d'avoir émise lors du retour est soumise au même taux de TVA que l'opération initiale. Les retours de livres réalisés après le 31 décembre 2012 relatifs à des ouvrages livrés avant cette date au taux de TVA de 7 % auraient donc dû en principe être opérés au taux de 7 %. Afin de prendre en compte les difficultés rencontrées par les professionnels du secteur pour distinguer les livres dans leurs stocks selon leur date de livraison initiale (avant ou après le 1^{er} janvier 2013), il a été admis que l'ensemble des retours soient soumis au taux de 7 % jusqu'au 31 mars 2013. Le taux de 5,5 % s'appliquera en revanche aux retours à compter du 1^{er} avril 2013, indépendamment de la date de livraison initiale du livre retourné. Cela me paraît une solution de bon sens.

Pour conclure, quelques mots sur les premières évaluations de résultats de la quinzaine de mesures prises antérieurement à 2012, retenues pour la dernière partie de ce rapport d'application de la loi fiscale « nouvelle » formule.

En premier lieu, malgré un délai qui paraissait raisonnable, puisque les demandes d'information ont été transmises à la DLF avant la fin avril, les réponses de l'administration apparaissent globalement très partielles. Nous en tirerons les conséquences pour l'an prochain et ferons le nécessaire pour une meilleure qualité de réponse de l'administration fiscale.

Je renvoie pour l'ensemble à mon rapport, mais insisterai sur quelques éléments qui méritent d'être indiqués à ce stade.

Ainsi, en ce qui concerne l'effet des rabots successifs et progressifs sur les niches fiscales depuis la LFI 2009, il m'a été indiqué que pour les revenus de l'année 2009, le nombre de foyers considérés concernés par le plafonnement global était d'environ 70, et le gain budgétaire résultant du plafonnement de 1,1 million d'euros. Pour les revenus de l'année 2010, ce nombre de foyers passe à 370, tandis que le gain atteint 3,5 millions d'euros. Enfin, au titre de l'année 2011, le nombre de foyers concernés s'est élevé à 820, avec une économie de 4,7 millions d'euros.

Ces chiffres manifestent la forte croissance du nombre de foyers concernés et des gains retirés, même si ceux-ci restent limités. Toutefois les questions posées sur les différentes dépenses fiscales, notamment sur les principaux bénéficiaires de ces dépenses, sur le nombre de contribuables parvenant à annuler leur imposition par le biais des réductions d'impôt, sur le profil des contribuables ayant recours à différents types de dépenses fiscales, sur le nombre de contribuables recourant à un, deux, trois, quatre (ou plus) niches... sont restées sans réponse.

En ce qui concerne la contribution exceptionnelle sur le RFR, le rendement, dans sa version initiale, était estimé à 200 millions d'euros, pour 4 500 contribuables concernés. In fine, le dispositif voté, tel qu'issu des travaux de l'Assemblée, devait permettre de réaliser des recettes de 400 millions d'euros, et concerner 25 000 personnes.

Le rendement de la contribution constaté en 2012, pour les revenus de 2011, est très nettement supérieur aux estimations du Gouvernement d'alors, puisqu'il s'établit à 630 millions d'euros (soit 58 % de plus que les prévisions), concernant 29 683 foyers. L'écart très sensible sur le montant résulterait de la difficulté à estimer le RFR servant de base à la contribution, ainsi que de l'année retenue pour le chiffrage de la mesure, à savoir les revenus de 2009.

Les montants versés au titre de cette contribution peuvent être symboliques, de l'ordre de quelques euros, jusqu'à atteindre plusieurs millions d'euros : en effet, la contribution versée par les dix contribuables redevables de la contribution exceptionnelle la moins élevée est de 18 euros, tandis que la contribution versée par les dix contribuables redevables de la contribution la plus élevée atteint en moyenne 20,4 millions d'euros.

Enfin, la ventilation géographique des redevables de la contribution reflète la forte concentration de ces derniers en Île-de-France, qui réunit la moitié des redevables et plus de la moitié du montant total de la contribution. Les régions Rhône-Alpes et Provence-Alpes-Côte d'Azur réunissent à elles deux environ 15 % des redevables et du total des contributions.

En ce qui concerne la réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières, sur laquelle le Président de la République a annoncé vouloir revenir partiellement, son rendement est revu à la baisse par rapport aux estimations initiales, puisqu'il ne serait que de 790 millions d'euros en 2012 et de 920 millions d'euros en 2013 contre 1,3 milliard d'euros prévus initialement en année pleine.

Cet écart s'explique principalement par la baisse des transactions, en volume et en prix, enregistrée en 2012, et par l'anticipation des effets de la mesure qui a incité de nombreux contribuables à céder leur bien avant l'entrée en vigueur de la mesure au 1^{er} février 2012. Les recettes recouvrées au titre de l'imposition des plus-values immobilières à la fin de l'année 2011 et surtout au début de l'année 2012 représentaient ainsi le double des recettes recouvrées l'année précédente sur la même période.

Pour la TTF, présente dans le débat public ces jours-ci, l'administration fiscale a précisé le rendement constaté en 2012. D'un montant total de 199 millions d'euros, il se répartit comme suit :

– 198 millions d'euros au titre de la taxe sur les acquisitions de titres de capital ou assimilé ;

– 1 million d'euros au titre de la taxe sur les contrats d'échange sur défaut d'un État de l'Union européenne.

Le troisième élément de la TTF, la taxe sur les opérations à haute fréquence, n'a pour sa part produit aucun rendement en 2012.

Ces montants sont beaucoup plus faibles que celui estimé lors de l'examen de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012, qui était alors de 530 millions d'euros en 2012 et de 1,6 milliard d'euros en année pleine.

L'administration fiscale justifie cet écart pour la taxe sur les acquisitions de titre de capital par un niveau historiquement faible des volumes échangés en 2012 (en baisse de 20 % par rapport à 2011 sur Euronext).

Les exonérations jouent également un rôle : le nombre d'acquisitions de titres au sens de la taxe a été de l'ordre de 45 millions au titre de 2012, dont 39,5 millions d'acquisitions exonérées et 6 millions d'opérations taxables. En se basant sur ce constat, le nombre d'acquisitions en 2013 pourrait être de l'ordre de 110 millions, dont 14 millions d'opérations taxables seulement.

En matière de fiscalité locale, le rapport fait le point sur la mise en œuvre de l'article 34 de la dernière LFR pour 2010, modifié par l'article 37 de la deuxième LFR pour 2012 d'août dernier, à savoir la révision des valeurs locatives foncières servant de base à plusieurs impôts directs locaux, en commençant par les valeurs locatives foncières des locaux commerciaux et des professions libérales.

M. le président Gilles Carrez. Cet excellent rapport me conduit à émettre trois remarques.

En premier lieu, je constate que, comme prévu, le rendement de la taxe sur le revenu fiscal de référence est supérieur aux prévisions. Cette contribution a été conçue au sein de la commission des Finances au mois de juillet 2011. L'objectif était de faire participer les ménages les plus aisés en prévoyant une imposition des revenus du capital d'un niveau identique à celle des revenus du travail. Le Président de la République de l'époque craignait la création d'un troisième impôt sur le revenu, en plus de l'impôt sur le revenu affecté au budget de l'État et de la contribution sociale généralisée. Je lui avais alors dit que cette contribution devait être exceptionnelle mais je constate aujourd'hui qu'elle semble pérennisée.

En deuxième lieu, s'agissant de l'imposition des plus-values immobilières, je pense que nous n'aurions pas dû faire la réforme de 2004. Nous avons alors réduit le temps nécessaire à l'obtention d'un abattement de 100 %, de 22 ans à 15 ans. Ce dernier délai était trop court et nous l'avons rallongé à 30 ans en fin de XIII^{ème} législature. Sous la pression du Gouvernement d'alors, qui recherchait du rendement, l'évolution de l'abattement n'est pas linéaire et la dégressivité est plus forte après 20 ans. Je crois comprendre que le Gouvernement veut aujourd'hui revenir à une durée de 22 ans.

Enfin, concernant la taxe sur les transactions financières, je suis sceptique sur sa mise en œuvre dès lors qu'elle n'est pas mise en place de manière concomitante en Europe, aux États-Unis et en Asie orientale. Cette taxe est l'exemple d'une imposition contre-productive qui détruit son assiette.

Je souhaiterais poser trois questions au rapporteur général.

Pour quelle raison les décrets permettant d'appliquer la disposition ouvrant la possibilité aux PME de racheter leurs propres actions n'ont-ils pas été pris ?

En dépit des contraintes pesant sur le législateur, qui certes ne peut viser précisément les entreprises soumises à la concurrence internationale, ne peut-on néanmoins assurer un meilleur ciblage du crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi ?

Enfin, je crois que le calcul de l'allègement « Fillon » prend en compte les heures supplémentaires, ce qui a notamment pour effet de réduire le coût du dispositif. Dès lors que les règles de calcul du CICE sont identiques à celles de l'allègement « Fillon », il me semble que les heures supplémentaires doivent être nécessairement prises en compte dans le calcul du CICE.

M. Christian Eckert, rapporteur général. S'agissant du CICE, la prise en compte des heures supplémentaires et complémentaires apparaît problématique. L'Assemblée nationale avait en effet souhaité qu'il ne soit pas tenu compte dans l'assiette du CICE des majorations de rémunération résultant des heures supplémentaires. Ce sujet avait été évoqué lors de l'examen d'un sous-amendement à l'amendement du Gouvernement, et ce dernier avait alors indiqué que ces heures supplémentaires seraient traitées de la même façon que les autres. Par ailleurs, selon les informations qui m'ont été fournies, le projet du Gouvernement pour la réforme de la taxation des plus-values immobilières prévoit des abattements plus linéaires dans le temps que le régime actuel, sur une durée totale qui serait ramenée de 30 à 22 ans.

M. le président Gilles Carrez. J'avais moi-même plaidé en 2011 pour un retour à une exonération totale au bout de 22 ans pour la taxation des plus-values immobilières, mais sans succès.

Mme Sandrine Mazetier. Je ne suis pas encore familière de cet exercice, mais je suis étonnée du faible taux d'application des textes votés, et du nombre de cas où cette application s'est faite de façon différente de l'intention du législateur, alors même que nos débats sont très clairs. S'agissant du ciblage du CICE, je rappelle que la précédente majorité avait également prévu des mesures générales bien moins ciblées. D'ailleurs, je ne suis pas choquée par le fait que La Poste soit l'une des bénéficiaires de la mesure, puisque ce crédit d'impôt permet de réduire la précarité des emplois au sein de l'entreprise : la vocation du CICE est certes de favoriser la compétitivité, mais aussi l'emploi. C'est d'ailleurs pourquoi il avait été décidé que les majorations des heures supplémentaires ne seraient pas prises en compte. Je souscris donc pleinement à toutes les observations du Rapporteur général dans son rapport.

Mme Marie-Christine Dalloz. Sans entrer pour l'heure dans le fond du débat, compte tenu du temps qui nous est imparti, j'observe que le ministère de l'économie se félicite de la hausse de la fréquentation du site du BOFiP. Il serait toutefois intéressant de savoir dans quelle mesure cette hausse correspond à l'amélioration de l'accès à la norme fiscale, d'une part, à l'inquiétude des contribuables, d'autre part.

M. Régis Juanico. Je souhaiterais savoir si le Rapporteur général dispose d'éléments sur les conséquences de la suppression de l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu sur l'inflation réalisé en dernière loi de finances rectificative pour 2011 pour l'imposition des revenus de 2011 et de 2012, combinée à la revalorisation de la décote prévue par la loi de finances pour 2013 : combien de foyers fiscaux sont-ils concernés ?

M. Christian Eckert, rapporteur général. Je rappelle que la mise en place du site du BOFiP dans sa forme actuelle date de septembre 2012. Sa montée en puissance depuis cette date correspond fort logiquement au fait que les instructions fiscales y sont systématiquement intégrées désormais. Les professionnels et, dans une certaine mesure aussi, les particuliers, l'utilisent de plus en plus souvent. Par ailleurs, la pertinente question soulevée par notre collègue M. Juanico n'a pas été posée à l'administration fiscale, mais le sera très rapidement, pour obtenir une réponse en septembre.

En application de l'article 145 du Règlement, la Commission autorise la publication du rapport d'information sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances.

ANNEXE 1 : LFI 2013 DU 29 DÉCEMBRE 2012

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
2	Impôt sur le revenu – Décote sur l'impôt brut pour les ménages moyens et modestes	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 5, 157 <i>bis</i> et 197 du CGI	Juin 2013	
	Impôts directs locaux – Contribuables modestes : seuils d'exonération et d'abattement	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1414 A du CGI	Juin 2013	
3	Impôt sur le revenu – Barème, tranche à 45 %	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 197 du CGI	-	27 mars 2013 - BOI-IR-LIQ-20-10
4	Impôt sur le revenu – Plafonnement des effets du quotient familial	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 197 du CGI	Juin 2013	
5	Traitements et salaires – Déduction forfaitaire pour frais	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 83 du CGI	Juin 2013	

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
6	Traitements et salaires – Frais de véhicule	Revenus 2012	Arrêté	-	Arrêté du 30 mars 2013 (JO du 9 avril 2013). EFIE1304378 A	Art. 83 du CGI	-	22 mai 2013 – BOI-RSA-CHAMP-20-30-50
7	Crédit d'impôt au titre notamment des travaux de prévention des risques technologiques / aménagements	Revenus 2012 Pour le taux du CI à 40 %, dépenses payées du 1 ^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2014	Pas de décret prévu.			Art. 200 <i>quater</i> A du CGI	-	13 mars 2013 - BOI-IR-RICI-ANNX
9	Réforme du régime fiscal des dividendes et intérêts (suppression du prélèvement forfaitaire libératoire et barémisation, suppression de l'abattement forfaitaire sur les dividendes, aménagements divers)	Revenus perçus à compter du 1 ^{er} janvier 2013, sauf réduction à 5,1 points de la CSG déductible et suppression abattement forfaitaire : revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 54 <i>sexies</i> , 117 <i>quater</i> , 119 <i>bis</i> , 125-0 A, 125 A, 125 D, 154 <i>quinquies</i> , 158, 170, 187, 193, 242 <i>ter</i> , 242 <i>quater</i> , 1391 B <i>ter</i> , 1417, 1671 C, 1678 <i>quater</i> , 125 B et 125 C, 1736, 1740-0 B du CGI et L. 16 du LPF	-	1 ^{er} mars 2013 - BOI-RFPI-PVINR-20-20
							Juillet 2013	

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
10	Réforme du régime fiscal des plus-values de cession de valeurs mobilières	2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 13, 150 <i>quinquies</i> , 150 <i>sexies</i> , 150-0 D, 150-0 D <i>bis</i> , 150-0 F, 154 <i>quinquies</i> , 158, 163 <i>quinquies</i> C, 167 <i>bis</i> , 170, 200 A, 244 <i>bis</i> B et 1417 du CGI	Pas de commentaire prévu	
11	Stock-options et actions gratuites	Options sur titres et actions gratuites attribuées à compter du 28 septembre 2012	Pas de décret prévu.			80 <i>bis</i> , 80 <i>quaterdecies</i> , 154 <i>quinquies</i> , 163 <i>bis</i> C, 182 A <i>ter</i> et 200 A du CGI	Juin 2013	
13	Réforme de l'ISF	ISF dû à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 885 A, 885 G <i>quater</i> , 885 U, 885 V <i>bis</i> , 885 W, 990 J et 1727 du CGI	Juillet 2013	
16	Taxe annuelle sur les logements vacants	2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu			Art. 232 du CGI	Juin 2013	
22	IS – Cession de titres de participation	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 219 et 223 F du CGI	-	12 février 2013 - BOI-IS-BASE-IS-GPE

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
23	IS – Limitation générale de la déductibilité des charges financières	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209, 212 <i>bis</i> , 223 B <i>bis</i> du CGI	-	29 mars 2013 - BOI BIC-PTP-IS-BASE-IS-GPE - consultation publique du 29 mars 2013 au 26 avril 2013
24	IS – Report en avant des déficits (24-I)	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209 du CGI	-	10 avril 2013 - BOI-IS-DEF,IS-GPE
	IS – apport en société d'une créance décotée (24-II)	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209 du CGI	3 ^{ème} trimestre 2013	
26	Dernier acompte d'IS pour les grandes entreprises	Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1668 et 1731 A du CGI	-	30 mai 2013 – BOI-IS-DECLA-20-10
28	Crédit d'impôt : production d'œuvres phonographiques	Au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Pas de décret prévu.			Art. 220 <i>octies</i> du CGI	Juillet 2013	
29	Réduction d'impôt : souscription au capital d'entreprises de presse	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 220 <i>undecies</i> du CGI	Juin 2013	
30	IS : prorogation de la contribution exceptionnelle d'IS	Exercice clos entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2015	Pas de décret prévu.			Art. 235 <i>ter</i> ZAA du CGI	-	9 avril 2013 - BOI-IS-AUT

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
54	Montant de la contribution à l'audiovisuel public	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1605 du CGI	Juillet 2013	
56	Exonération de la contribution à l'audiovisuel public	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1605 bis du CGI	Juillet 2013	
71	Aménagement du crédit d'impôt recherche	1 ^{er} janvier 2013	Décret simple	Août 2013		Art. 244 quater B du CGI et L. 80 B du LPF	Août 2013	
72	Prolongation du crédit d'impôt pour dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 131 de la loi n° 2008-1425 (220 quaterdecies du CGI)	Après autorisation par la commission européenne	
73	Réductions et crédits d'impôt : plafonnement global des avantages	Imposition des revenus 2013 sous réserve du II de l'art. 73	Pas de décret prévu.			Art. 200-0 A du CGI	Juin 2013	
74	Réductions d'impôt au titre de l'investissement dans les PME ou « avantages Madelin » / prorogation jusqu'au 31/12/16 (en lien avec les art. 75 et 76)	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 terdecies-0 A du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	
75	Réduction d'impôt au titre de l'investissement dans les PME ou « avantage Madelin » / adaptation au nouveau PGN à 10 000 € et aménagement des délais d'investissement des fonds : FCPI,...	Versements afférents aux souscriptions effectuées à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 terdecies-0 A du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	
76	Réductions IR et ISF/PME : entreprises solidaires	IR : imposition des revenus	Pas de décret prévu.			Art. 199 terdecies-0 A et 885-0 V bis du CGI	ISF : Juillet 2013	

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
	(assouplissement non-remboursement des apports) (en lien avec les art. 74 et 75 pour l'IR ; avec l'art. 25 LFR 2012 pour l'ISF).	2013 ISF : 1 ^{er} janvier 2013 (cf. art. 25 LFR 2012)					IR : Juillet 2013	
77	Réduction d'impôt en faveur des loueurs en meublé non professionnels ("Censi-Bouvard") / Prorogation jusqu'au 31/12/2016	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 <i>sexvicies</i> du CGI	-	5 mars 2013 - BOI-IR-RICI-220
78	Crédit d'impôt : congés des exploitants agricoles	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 200 <i>undecies</i> du CGI	Juin 2013	
80	Réduction d'impôt au titre de l'investissement locatif intermédiaire (« avantage Duflot »)	1 ^{er} janvier 2013	Un décret simple	2 nd semestre 2013	Décret n° 2012-1532 du 29 décembre 2012 (JO du 30 décembre 2012) ; - arrêté du 29 décembre 2012 (JO du 30 décembre 2012).	Art. 199 <i>novovicies</i> du CGI et L. 45 F du LPF	3 ^{ème} trimestre 2013	Consultation externe le 25 avril 2013 (courriel développement durable et Outre-mer)

**LFI 2013 : liste des articles de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
81	Réduction d'impôt au titre de l'investissement locatif (« dispositif "Scellier" ») / prolongation sous conditions du dispositif jusqu'au 31/03/13	Logements acquis au plus tard le 31 mars 2013 avec engagement de réaliser l'investissement pris au plus tard le 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Non codifié	-	15 mars 2013 - BOI- IR-RICI-230
82	Impôts directs locaux – Terrains situés dans les zones urbaines ou à urbaniser	Impositions dues au titre de 2014	Pas de décret prévu.			Art. 1396 et 1519 I du CGI	2 nd semestre 2013	
83	Impôts directs locaux – Taxe sur les friches commerciales	Impositions dues au titre de 2014	Pas de décret prévu.			Art. 1530 du CGI	2 nd semestre 2013	
86	Impôts directs locaux - taxes foncières : logements sociaux	Entrée en vigueur au 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1384 C du CGI	Décembre 2013	
87	Impôts directs locaux - bases d'imposition 2013	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1518 <i>bis</i> du CGI	Septembre 2013	
88	Impôts directs locaux – Fixation des taux, EPCI	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1636 B <i>decies</i> du CGI	Septembre 2013	
106	Assujettissement à la THLV	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1407 <i>bis</i> du CGI	3 ^{eme} trimestre 2013	

Source : Direction de la législation fiscale.

ANNEXE 2 : LFR 2012 DU 29 DÉCEMBRE 2012

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
8	Aménagement des dispositifs de contrôle des avoirs dissimulés à l'étranger dont l'origine est occulte	Demandes adressées par l'administration adressées à compter du 01/01/2013	Décret en Conseil d'État	Juin 2013		Art. L. 71 du LPF	Juin 2013	
11 (VIII)	Élargissement du champ de la procédure judiciaire d'enquête fiscale	31/12/2012	Décret en Conseil d'État	Juin 2013		Art. L. 188 B du LPF Art. L. 228 du LPF	Pas de commentaire prévu.	
15	Modification des modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de la cession à titre onéreux d'usufruit temporaire	Cessions intervenues à compter du 14/11/2012	Pas de décret prévu			Art. 13 du CGI	2 nd semestre 2013	
16	Prêt à taux zéro (PTZ+) – Octroi des avances	Offres de prêts émises à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			L. 31-10-3, L. 31-10-9, L. 31-10-11 et L. 31-10-12 du code de la construction et de l'habitation	Juin 2013	
17	Déduction de sommes versées au plan d'épargne retraite populaire	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 163 <i>quater</i> du CGI	-	Le 24 mai 2013 : BOI-OR-BASE-20-50-10
18	Application aux plus-values d'apport de titres réalisées par les personnes physiques d'un report d'imposition en lieu et place du sursis d'imposition en cas d'apport à une société contrôlée par l'apporteur	Apports réalisés à compter du 14/11/2012	Décret en Conseil d'État	4 ^{ème} trimestre 2013		Art. 150-0 B du CGI Art. 150-0 B <i>ter</i> du CGI Art. 167 <i>bis</i> du CGI Art. 170 du CGI Art. 150-0 D <i>bis</i> du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
20	Cessions de titres par un fonds commun de placement – Détermination du bénéfice imposable	Sommes distribuées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 38 du CGI	-	Le 16 mai 2013 : BOI-BIC-PVMV-10-10-30
21	Coordination en matière de retenue à la source de l'impôt sur le revenu	Revenus perçus à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 119 <i>bis</i> du CGI Art. 125 <i>quater</i> du CGI Art. 130 du CGI Art. 131 <i>ter</i> , 133 et 138 du CGI Art. 132 <i>bis</i> , 136 et 146 <i>quater</i> du CGI Art. 131 <i>ter</i> A du CGI Art. 131 <i>sexies</i> du CGI Art. 139 <i>ter</i> et 143 <i>quater</i> du CGI Art. 1672 du CGI Art. 1678 <i>bis</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
22 (I)	Transfert du domicile fiscal hors de France – Calcul des plus-values latentes	Transferts de domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 167 <i>bis</i> du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	
22 (II)	Transfert du domicile fiscal hors de France – Droit de reprise de l'administration sur les plus-values latentes	Transferts de domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 03/03/2011	Pas de décret prévu			Art. L. 171-0 A du LPF	4 ^{ème} trimestre 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
22 (III)	Transfert du domicile fiscal hors de France – Mesure transitoire	Transferts de domicile fiscal hors de France intervenus entre le 28/9/12 et le 31/12/12	Pas de décret prévu			Art. 167 bis du CGI	-	Le 26 mars 2013 : BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30
23	Crédit d'impôt sur le revenu : cotisation versée aux organisations syndicales	Revenus perçus en 2012	Pas de décret prévu			Art. 199 <i>quater</i> C du CGI	-	Le 28 mai 2013 : BOI-IR-RICI-20
24	Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique – Prolongation du dispositif jusqu'en 2014	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 244 <i>quater</i> L du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	
25	Impôt sur la fortune / dispositif « ISF PME » : aménagement des délais d'investissement des fonds (FCPI,...) (en lien avec art. 76 LF 2013)	Souscriptions effectuées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 885-0 V <i>bis</i> du CGI	Juillet 2013	
26	Délai de répétition de l'indu en matière fiscale	31/12/2012	Décret en Conseil d'État	1 ^{er} semestre 2013		Art. L. 190 du LPF Art. L. 190 A du LPF	Pas de commentaire prévu.	
27	Bénéfices agricoles – Déduction pour investissement (DPI) et Déduction pour aléa climatique (DPA)	Exercices clos à compter du 31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 71 du CGI Art. 72 D du CGI Art. 72 D <i>bis</i> du CGI Art. 72 D <i>ter</i> du CGI	Juillet 2013	
	Bénéfices agricoles – Modalités d'imposition de l'indemnité pour dommages causés aux récoltes		Pas de décret prévu			Art. 72 B du CGI	Juin 2013	
30	Précisions des modalités d'imposition en cas de transfert de siège ou d'établissement stable hors de France - Étalement de l'imposition afférente aux plus-values latentes	Transferts de sièges réalisés à compter du 14/11/2012	Pas de décret prévu			Art. 221 du CGI Art. 1763 du CGI	Juin 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
31	Déduction des aides consenties à d'autres entreprises	Exercices clos à compter du 04/07/2012	Pas de décret prévu			Art. 39 du CGI	-	29 janvier 2013 : BOI-BIC-BASE-50-10
32	Crédit d'impôt recherche – Entreprises en difficultés	Créances de crédit d'impôt constatées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 199 <i>ter</i> B du CGI Art. 199 <i>ter</i> D du CGI	-	1 ^{er} mars 2013 : BOI-BIC-RICI-10-10-50
33	Crédit d'impôt pour dépenses de production déléguée d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles	Entrée en vigueur au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Après autorisation par la commission européenne			Art. 220 <i>sexies</i> du CGI	Après autorisation par la commission européenne	
34	Crédit d'impôt pour dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	Entrée en vigueur au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Après autorisation par la commission européenne			Art. 220 <i>quaterdecies</i> du CGI	Après autorisation par la commission européenne	
35	Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art	31/12/2012	Pas de décret prévu		Art. 244 <i>quater</i> O du CGI Art. L. 45 BA du LPF Art. L. 172 G du LPF	-	Le 7 mai 2013 : BOI-BIC-RICI-10-100	
						Août 2013		
36	Exonération temporaire de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés pour les entreprises ayant opté pour le régime de l'art. 208 C du CGI	31/12/2012	Pas de décret prévu			Non codifié	-	10 avril 2013 : BOI-IS-AUT-10
37 (I)	Cotisation foncière des entreprises : cotisation minimum	À compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1639 A <i>bis</i> du CGI Art. 1647 D du CGI	Juillet 2013	
37 (II : A, B, C)	Report de la date limite de vote des taux des impôts directs locaux	À compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1522 <i>bis</i> du CGI Art. 1638-00 <i>bis</i> du CGI	Septembre 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LFP	Date prévue	Date de publication et références
37 (II : E)	Modalités de détermination du taux maximum de cotisation foncière des entreprises pouvant être voté par un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité professionnelle unique en 2012 et 2013	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1640 C du CGI	Septembre 2013	
37 (III)	Valeur locative des ports de plaisance	Impositions dues au titre de 2014	Décret en Conseil d'État	Novembre 2013		Art. 1501 du CGI	Décembre 2013	
37 (IV)	Report de la date limite d'option pour le régime de la fiscalité professionnelle unique	01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1379-0 <i>bis</i> du CGI Art. 1638-0 <i>bis</i> du CGI	Septembre 2013	
37 (VI)	Mesure de coordination liée à la réforme des établissements publics fonciers de l'État	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1607 <i>bis</i> du CGI Art. 1607 <i>ter</i> du CGI Art. 1609 F du CGI Art. 1636 B <i>octies</i> du CGI Art. 1636 C du CGI	Décembre 2013	
37 (VI)	Revalorisation des IFER	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1635-0 <i>quinquies</i> du CGI	-	Le 19/03/2013 : BOI-TFP-IFER
37 (VII)	Adaptation de la TASCOM	Impositions dues à compter de 2013	Décret en Conseil d'État	4 ^{ème} trimestre 2013		Art. 3 de la loi n° 72-657 et art. 77 de la loi n° 2009-1673	Jun 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
38	Taxe d'habitation – Intégration fiscale progressive (communes nouvelles)	Communes nouvelles recourant à la procédure d'intégration fiscale progressive à compter du 01/01/2012	Pas de décret prévu			Art. 1414 A du CGI	Septembre 2013	
41	Rattachement de commune à un EPCI – Taux des impositions	Rattachement de communes prenant effet fiscalement à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1638 <i>quater</i> du CGI	Septembre 2013	
42	Création de la commission intercommunale des impôts directs	31/12/2012	Décret n° 2013-391 du 10 mai 2013			Art. 1650 A du CGI	4 ^{ème} trimestre 2013	
43	Paiement de la CFE par virement ou par prélèvements	Impositions dues à compter de 2013 et de 2014	Pas de décret prévu			Art. 1681 <i>sexies</i> et 1738 du CGI et art. L. 253 du LPF	2 nd semestre 2013	
46	Prise en charge de la cotisation minimum de CFE par les communes	31/12/2012	Arrêté du 2 janvier 2013 portant application de l'article 46 de la loi n° 2012-1510 du 29/12/2012			Non codifié	Pas de commentaire prévu.	
47	Exonération de la CFE des auto-entrepreneurs	31/12/2012	Pas de décret prévu			Non codifié	Juillet 2013	
61	Remboursement de la TIC	01/01/2013	Pas de décret prévu			Non codifié	3 ^{ème} trimestre 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
62	Transposition de la directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation	01/01/2013	Décret en Conseil d'État, décret simple et arrêté		D CE n° 2013-346 du 24 avr. 2013 DS n° 2013-350 du 24 avr. 2013	Art. 256 du CGI Art. 266 du CGI Art. 269 du CGI Art. 289-0 du CGI Art. 289 du CGI Art. 289 <i>bis</i> du CGI Art L. 13 D du LPF Art L. 13 E du LPF Art L. 80 F du LPF Art L. 80 FA du LPF Art. L. 102 B du LPF Art. L. 102 C du LPF	Juin 2013	
63	Taux réduit de TVA pour les prestations correspondant au droit d'utilisation des animaux à des fins d'activités physiques et sportives et de toutes installations agricoles nécessaires à cet effet	Entrée en vigueur fixée par décret, et au plus tard le 01/01/2014	Décret simple	Après l'arrêt CJUE du 08/03/2012 – aff. C-596/10		Art. 279 du CGI Art. 278 <i>bis</i> du CGI Art. 278 <i>ter</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
64	Mise en conformité avec le droit communautaire de diverses dispositions en matière de TVA et de taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA)	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 257 du CGI	-	23 janvier 2013 : BOI-TVA-CHAMP-10-20-40
			Pas de décret prévu			Art. 271 du CGI	-	08/03/2013 : BOI-TVA-DED-10-30
			Pas de décret prévu			Art. 286 <i>ter</i> du CGI	Jun 2013	
			Arrêté	Jun 2013		Art. 289 A du CGI	Pas de commentaire prévu.	
Pas de décret prévu			Art. 1003 du CGI	Pas de commentaire prévu.				
66	Crédit d'impôt "compétitivité"	Rémunérations versées à compter du 01/01/2013	Décret simple	Septembre 2013	Projet de D soumis à la DSS pour avis le 06/02/13. Rpse attendue.	Art. 244 <i>quater</i> C du CGI Art. 199 <i>ter</i> C du CGI Art. 220 C du CGI Art. 223 O du CGI Art. L. 172 G du LPF	-	1) 26/02/2013 : BOI-BIC-RICI-10 2) 18/03/2013 : BOI-BIC-RICI-10-150-30 (comptabilisation du CICE)
67	Modalités de paiement de la taxe sur les salaires	Taxe due à raison des rémunérations versées à compter du 01/01/2014	Pas de décret prévu			Art. 1679 du CGI Art. 1679 A du CGI	2 nd semestre 2013	
68	Modifications des taux de TVA	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2014	Pas de décret prévu			Art. 278, 278-0 <i>bis</i> , 278 <i>bis</i> , 278 <i>quater</i> , 278 <i>sexies</i> , 278 <i>septies</i> , 279, 279-0 <i>bis</i> , 281 <i>quater</i> , 297, 298 <i>quater</i> et 298 <i>octies</i> du CGI	2 nd semestre 2013	

**LFR 2012-3 : liste des articles de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPP	Date prévue	Date de publication et références
69	TVA – Exonération des opérations effectuées dans les lieux de vie et d'accueil visés au III de l'art. L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 261 du CGI Art. 279 du CGI	3 ^{ème} trimestre 2013	
70	Taxe sur les plus-values de cessions d'immeubles autres que les terrains à bâtir	Plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 01/01/2013, sauf celles pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 07/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1609 <i>nonies</i> G du CGI	3 ^{ème} trimestre 2013	
87	Crédit d'impôt en faveur des maîtres restaurateurs	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 244 <i>quater</i> Q du CGI	Juin 2013	

Source : Direction de la législation fiscale.

ANNEXE 3 : LFR 2013 DU 16 AOÛT 2012

**LFR 2012-2 : liste des articles de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
3	Abrogation de l'exonération des heures supplémentaires	1 ^{er} août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 81 <i>quater</i> du CGI	-	27 nov. 2012 BOI IR-RICI-310-10-20
5	Abaissement du seuil d'exonération des DMTG	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 779 du CGI	-	19 nov. 2012 BOI-ENR-DMTG-10-50-50
6	Contribution additionnelle à l'IS sur les montants distribués	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 235 <i>ter</i> ZCA du CGI	-	10 avr. 2013 BOI-IS-AUT-30-20130410
6	Retenue à la source – OPCVM	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 119 <i>bis</i> du CGI	-	12 sept. 2012 BOI-RPPM-PVBMI-RCM-30-30-20-70
7	Aménagements de la TTF	1 ^{er} août 2012	Décret	-	n° 2012-956 du 6 août 2012 (7 août 2012)	Art. 235 <i>ter</i> ZD du CGI	Pas de commentaire prévu.	
		1 ^{er} août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.				-	3 août 2012 BOI 3 P-3-12
		1 ^{er} décembre 2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Arrêté	-	11 janvier 2013 (JO du 18 janvier 2013)		Pas de commentaire prévu.	
9	Taxe additionnelle à la taxe de risque systémique et taxe de risque systémique	18 août 2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de texte réglementaire prévu.			Non codifié et art. 235 <i>ter</i> ZE du CGI	-	11 déc. 2012 BOI-TFP-RSB
12	Paiement de la contribution exceptionnelle sur l'IS	31 décembre 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 1668 B du CGI	-	9 avr. 2013 BOI-IS-DECLA-20-30

**LFR 2012-2 : liste des articles de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
13	Suppression de la provision pour investissements	31 décembre 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 237 bis A du CGI	-	4 janv. 2013 BOI-BIC-PROV-20-10-10
15	Aménagement des transferts de déficits	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 209 du CGI	-	27 nov. 2012 BOI-LETTRE-000119
16	Aménagement du régime des PVLТ	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 219 du CGI	Juillet 2013	
17	Non-déductibilité des aides entre entreprises	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 39 du CGI	-	29 janv. 2013 BOI-BIC-BASE-50-10
18	Aménagement du régime des PV à court terme	19 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 39 <i>quaterdecies</i> du CGI	3 ^{ème} trimestre 2013	
28	Taux de TVA applicable aux livres	1 ^{er} janvier 2013	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 278-0 bis du CGI	-	20 déc. 2012 BOI-TVA-LIQ-30-10-40
29	Prélèvements sociaux sur les revenus immobiliers et PVI perçus par des personnes non domiciliées en France	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. L. 136-6 CSS	-	12 sept. 2012 BOI-RFPI-PVINR-20-20
37	Modification de la révision des valeurs locatives	18 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 34 de la LFR n° 2010-1658	2014	

Source : Direction de la législation fiscale.

ANNEXE 4 : LFR 2012 DU 14 MARS 2012

**LFR 2012-1 : liste des articles de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Article de la loi	Base légale	Objet	Décrets / Arrêtés		Instructions	
			Calendrier de publication	référence de publication	Date de publication envisagée	Références de publication
2-V B	278 bis du CGI	TVA applicable aux produits phytopharmaceutiques	Pas de décret prévu		-	BOI 3 C-3-12 du 30 mars 2012
			Opérations pour lesquelles le fait générateur est intervenu à compter du 16 mars 2012.			
2-IX F	199 <i>sexvicies</i> du CGI	Prolongation de la réduction d'impôt Censi-Bouvard (LMNP) pour certains logements	Pas de décret prévu		-	BOI 5 B-16-12 n° 40 du 3 avril 2012
			16 mars 2012			
5-I	235 <i>ter</i> ZD du CGI	Taxe sur les transactions financières	-	Décret n° 2012-956 du 6 août 2012 (JO du 7 août 2012) et arrêté du 12 juillet 2012 (JO du 14 juillet 2012)	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Ordres annulés ou modifiés à compter du 01/08/2012			
5 II	235 <i>ter</i> ZD bis du CGI	Taxes sur les opérations à haute fréquence	-	Décret n° 2012-957 du 6 août 2012	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Ordres annulés ou modifiés à compter du 01/08/2012			
5 III	235 <i>ter</i> ZD ter du CGI	Taxe sur les contrats d'échanges sur défaut d'un État	-	Décret n° 2012-956 du 6 août 2012	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Contrats d'échange sur défaut d'un État conclu à compter du 01/08/2012			
5 E et le II de l'article 6	726 du CGI	Modification du taux et du champ d'application de l'exonération des droits d'enregistrement des acquisitions de droits sociaux réalisés dans le cadre d'un rachat	Pas de décret prévu		-	BOI 7 D-1-12 n° 62 du 4 août 2012
			1 ^{er} août 2012			
16	283 du CGI	Auto liquidation de la taxe par le client pour les livraisons de gaz naturel et d'électricité (et services liés) et pour les services de communications électroniques réalisés entre assujettis établis en France	Pas de décret prévu		-	BOI 3 A-3-12 n° 46 du 17 avril 2012 et 3 A-4-12 n° 48 du 20 avril 2012
			Factures émises à compter du 01/04/2012			

Article de la loi	Base légale	Objet	Décrets / Arrêtés		Instructions	
			Calendrier de publication	référence de publication	Date de publication envisagée	Références de publication
22	230 H du CGI	Modification des taux de la contribution supplémentaire à l'apprentissage et du quota d'alternants dans les entreprises de plus de 250 salariés	Pas de décret prévu		-	BOI 4 L-2-12 n° 39 du 30 mars 2012
			Contribution due au titre des rémunérations versées en 2012			

Source : Direction de la législation fiscale.

**ANNEXE 5 : ARTICLES DEMEURANT EN ATTENTE DE TEXTES
D'APPLICATION AU 31 MAI 2012**

Loi	Article	Mesures d'application
Loi de finances initiale pour 2007	<i>Art. 60</i> : Extension aux « fonds de fonds » de la fiscalité des entreprises investissant dans les véhicules de capital-risque	<i>Art. 60</i> : Néant
Loi de finances initiale pour 2009	<i>Art. 84</i> : Aménagement du régime fiscal applicable au dispositif « Malraux »	<i>Art. 84</i> : Décret n° 2012-992 du 23 août 2012 (J.o. du 25) EFIE1208702D
Loi de finances initiale pour 2010	<i>Art. 31</i> : Neutralisation des opérations d'échange de titres en présence de reports antérieurs <i>Art. 97</i> : Modernisation du régime de la taxe de balayage	<i>Art. 31</i> : Néant <i>Art. 97</i> : décret n° 2012-559 du 24/04/2012
3 ^{ème} loi de finances rectificative pour 2009	<i>Art. 12</i> : Aménagement de la réduction d'impôt pour investissement dans le logement social outre-mer <i>Art. 18</i> : Alignement du traitement fiscal des activités illicites sur les activités occultes <i>Art. 34</i> : Réforme de l'imposition des revenus patrimoniaux des organismes sans but lucratif	<i>Art. 12</i> : Néant <i>Art. 18</i> : BOI-CF-PGR-10-70 (reprise 12/09/2012) <i>Art. 34</i> : en cours
Loi de finances initiale pour 2011 (loi n° 2010-1657)	<i>Art. 6</i> : Contribution supplémentaire de 1 % sur les hauts revenus et les revenus du capital <i>Art. 14</i> : Création d'un report de crédit d'impôt sur les distributions et intérêts perçus de sociétés étrangères et création d'un mécanisme anti-abus <i>Art. 27</i> : Création d'une taxe sur les services de publicité en ligne <i>Art. 93</i> : Extension aux sociétés d'économie mixte de la possibilité de prendre des parts dans les sociétés de portage investissant dans l'immobilier locatif social défiscalisé en outre-mer <i>Art. 98</i> : Exclusion des sociétés de participation du champ des sociétés pouvant porter des montages en défiscalisation des investissements productifs en outre-mer <i>Art. 101</i> : Encadrement des activités des cabinets de conseil en défiscalisation <i>Art. 104</i> : Déconcentration de la procédure de contrôle de la défiscalisation des investissements productifs en outre-mer	<i>Art. 6</i> : - <i>Art. 14</i> : BOI-IS-RICI-30-10 <i>Art. 27</i> : article 302 bis KI du CGI est abrogé. (sans objet) <i>Art. 93</i> : - <i>Art. 98</i> : - <i>Art. 101</i> : BOI-CF-INT-10-40-60 <i>Art. 104</i> : Pas de Décret en Conseil d'État.

	<p><i>Art. 106</i> : Renforcement du plafonnement global de certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu</p> <p><i>Art. 126</i> : Modification du régime de déduction des redevances de concession de brevets</p>	<p><i>Art. 106</i> : <i>BOI-IR-LIQ-10</i></p> <p><i>Art. 123</i> : <i>Décret d'application envoyé à la publication le 22/01/2013 (en lien avec l'art. 11 de la loi n° 2011-1977)</i></p>
4 ^{ème} loi de finances rectificative pour 2010	<p><i>Art. 13</i> : Réforme du statut fiscal des sociétés de personnes</p> <p><i>Art. 38</i> : Exonération de taxe foncière au profit des immeubles du patrimoine universitaire confié à des sociétés de projet</p> <p><i>Art. 33</i> : Majoration du plafond du versement transport en cas de réalisation d'une infrastructure de transport collectif en site propre</p> <p><i>Art. 47</i> : Création d'une TGAP sur les sacs de caisse en plastique non biodégradable</p> <p><i>Art. 59</i> : Fiscalisation des prestations de retraite versées sous forme de capital</p> <p><i>Art. 69</i> : Restriction à la suspension du recouvrement en cas de procédure amiable</p>	<p><i>Art. 13</i> : -</p> <p><i>Art. 38</i> : -</p> <p><i>Art. 33</i> : -</p> <p><i>Art. 47</i> : -</p> <p><i>Art. 59</i> : -</p> <p><i>Art. 69</i> : -</p>
1 ^{ère} loi de finances rectificative pour 2011	<p><i>Art. premier</i> : Réforme de l'impôt de solidarité sur la fortune</p> <p><i>Art. 13</i> : Exclusion de la défiscalisation en faveur du logement social en outre-mer du plafonnement spécifique aux réductions d'impôt sur le revenu applicables en outre-mer</p> <p><i>Art. 39</i> : Aménagements du régime des biens professionnels.</p> <p><i>Art. 40</i> : Absence de prise en compte des créances détenues par les non-résidents sur des sociétés à prépondérance immobilière dans la valorisation des parts qu'ils détiennent dans ces sociétés</p> <p><i>Art. 41</i> : Aménagement de l'imposition des prestations de retraite versées sous forme de capital</p> <p><i>Art. 43</i> : Création d'un dispositif de défiscalisation en faveur des fonds d'investissement de proximité en outre-mer</p> <p><i>Art. 44</i> : Obligation de licence pour la vente de tabac dans les DOM</p> <p><i>Art. 51</i> : Contrôle de l'achat au détail de métaux</p>	<p><i>Art. 1^{er}</i> : <i>BOI-PAT-ISF-50-10-20-20 ; BOI-PAT-ISF-50-20 ; BOI-PAT-ISF-40-30-40</i></p> <p><i>Art. 13</i> : <i>BOI-IR-RICI-80-20-20</i></p> <p><i>Art. 39</i> : <i>BOI-PAT-ISF-30-30-30 ; BOI-PAT-ISF-30-30-30-20</i></p> <p><i>Art. 40</i> : -</p> <p><i>Art. 41</i> : <i>BOI-RSA-PENS-30-10-20</i></p> <p><i>Art. 43</i> : -</p> <p><i>Art. 44</i> : <i>hors compétence DLF</i></p> <p><i>Art. 51</i> : <i>décret n° 2012-1322 du 28/11/2012.</i></p>

<p>Loi de finances initiale pour 2012</p>	<p><i>Art. 2</i> : Taxation des hauts revenus – Contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence</p> <p><i>Art. 11</i> : Renforcement des clauses anti-abus du régime de taxation réduite des concessions de brevets</p> <p><i>Art. 15</i> : Extension du bénéfice du crédit d'impôt recherche au coût du remplacement d'installations détruites par un sinistre non pris en charge par l'assurance</p> <p><i>Art. 20</i> : Adaptation de la taxe sur les services de télévision affectée au Centre national de cinéma</p> <p><i>Art. 25</i> : Modification du régime des holdings permettant de bénéficier de réductions d'impôt sur le revenu ou d'impôt de solidarité sur la fortune au titre de la souscription au capital de PME</p> <p><i>Art. 77</i> : Suppression de la subordination au plafond communautaire d'investissements bénéficiant d'aides d'État pour les souscriptions du capital d'entreprises solidaires actives en matière de logement social</p> <p><i>Art. 80</i> : Réforme du régime d'imposition des plus-values mobilières</p> <p><i>Art. 83</i> : Renforcement du plafonnement global de certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu</p> <p><i>Art. 85</i> : Encadrement de l'activité des cabinets de conseil en défiscalisation en outre-mer</p> <p><i>Art. 90</i> : Financement du recueil et du traitement des réclamations des téléspectateurs relatives aux brouillages causés par les réseaux de la bande 800 MHz</p> <p><i>Art. 97</i> : Modalités de mise en place d'une part variable incitative de la taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères</p>	<p><i>Art. 2</i> : <i>BOI n° 47 du 19 avril 2012</i> <i>8 M-3-12 Instruction du 17 avril 2012</i> ; <i>BOI n° 63 du 10 août 2012</i> <i>5 L-2-12 Instruction du 3 août 2012</i> ; <i>BOI-IR-CHR du 27/11/2012</i> <i>Art. 11</i> : <i>Décret d'application envoyé à la publication le 22/01/2013 (en lien avec l'art. 126 de la loi n° 2011-900). L'instruction suivra la publication du décret.</i></p> <p><i>Art. 15</i> : -</p> <p><i>Art. 20</i> : <i>hors de la compétence DLF</i></p> <p><i>Art. 25</i> : -</p> <p><i>Art. 77</i> : <i>BOI-IR-RICI-90-20-20-20 (reprise du 12/09/2012)</i></p> <p><i>Art. 80</i> : <i>Décret en Conseil d'État et Instruction en cour</i> <i>Art. 83</i> : <i>Décret n° 2012-547 du 23 avril 2012 et par ailleurs, BOI-IR-LIQ-20-20-10-20 (reprise du 12/09/2012)</i></p> <p><i>Art. 85</i> : <i>projet de décret en cours (en lien avec l'art. 101 de la loi n° 2010-1657)</i> <i>Art. 90</i> : <i>hors de la compétence de la DLF.</i></p> <p><i>Art. 97</i> : <i>décret n° 2012-1407 du 17/12/2012.</i></p>
---	---	---

<p>4^{ème} loi de finances rectificative pour 2011</p>	<p><i>Art. 18</i> : Recentrage de la réduction d'impôt sur le revenu « Madelin » sur les souscriptions en numéraire au capital de société en amorçage, en démarrage ou en expansion</p> <p><i>Art. 19</i> : Limitation de l'avantage fiscal consenti dans le cas des dons et des cotisations aux partis et des groupements politiques</p> <p><i>Art. 35</i> : Modalités d'imposition de l'indemnisation des avoués</p> <p><i>Art. 38</i> : Élargissement de l'assiette de l'<i>exit tax</i></p> <p><i>Art. 40</i> : Mécanisme anti-abus en matière de charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participations <i>ax</i></p> <p><i>Art. 43</i> : Création d'un « éco-prêt à taux zéro collectif » ouvert aux syndicats de copropriétaires</p> <p><i>Art. 51</i> : Cotisation minimum de CFE</p> <p><i>Art. 52</i> : Création d'une redevance sur les gisements d'hydrocarbures en mer</p> <p><i>Art. 53</i> : Modernisation du recouvrement</p> <p><i>Art. 57</i> : Mise à disposition des contribuables d'informations relatives aux transactions immobilières par voie électronique</p> <p><i>Art. 58</i> : Extension du délai de reprise de 10 ans à l'ensemble des avoirs détenus à l'étranger et non déclarés</p> <p><i>Art. 66</i> : Prorogation du remboursement partiel de TIC au profit des agriculteurs</p> <p><i>Art. 68</i> : Modification de la taxation des déchets issus de la fabrication, la transformation ou le stockage des alcools et des boissons alcooliques</p> <p><i>Art. 75</i> : Toilettage du régime de la taxe sur la publicité extérieure</p> <p><i>Art. 79</i> : Réforme de la redevance d'archéologie préventive</p>	<p><i>Art. 18</i> : BOFIP du 12/09/2012 série IR-RICI.</p> <p><i>Art. 19</i> : -</p> <p><i>Art. 35</i> : BOFIP du 09/01/2013 série BNC-BASE.</p> <p><i>Art. 38</i> : BOFIP du 31/10/2012, série RPPM-PVBMI.</p> <p><i>Art. 40</i> : BOFIP du 30/11/2012, série IS-BASE.</p> <p><i>Art. 43</i> : -</p> <p><i>Art. 51</i> : -</p> <p><i>Art. 52</i> : -</p> <p><i>Art. 53</i> : décret n° 2012-1241 du 07/11/2012.</p> <p><i>Art. 57</i> : -</p> <p><i>Art. 58</i> : -</p> <p><i>Art. 66</i> : décret n° 2012-993 du 23/08/2012.</p> <p><i>Art. 68</i> : décret n° 2012-1245 du 07/11/2012.</p> <p><i>Art. 75</i> : -</p> <p><i>Art. 79</i> : -</p>
--	--	---

<p>1^{ère} loi de finances rectificative pour 2012</p>	<p><i>Art. 5</i> : Création d'une taxe sur les transactions financières <i>Art. 7</i> : Assouplissement de la condition de remploi pour bénéficiaire du report d'imposition des plus-values mobilières <i>Art. 18</i> : Dérogations au secret professionnel en matière fiscale <i>Art. 27</i> : Exonération de droits d'accises sur l'alcool pur acquis par les pharmaciens d'officine <i>Art. 28</i> : Majoration de la valeur locative des terrains à bâtir</p>	<p><i>Art. 5</i> : - <i>Art. 7</i> : - <i>Art. 18</i> : - <i>Art. 28</i> : -</p>
--	---	---

Source : Direction de la législation fiscale.