

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES  
DIRECTION DE LA LÉGISLATION FISCALE

# LA FISCALITÉ FRANÇAISE

- Document à jour au 31 juillet 2011 -

Ce document est une présentation synthétique de la fiscalité française.  
Il ne constitue en aucun cas la doctrine officielle des services qui l'ont rédigé.



# SOMMAIRE

<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>7</b>
I. – DEFINITION DE L'IMPOT PAR RAPPORT AUX AUTRES PRELEVEMENTS OBLIGATOIRES..	7
II. – PLACE DE L'IMPOT DANS L'ORDRE JURIDIQUE FRANÇAIS.....	7
<b>PREMIÈRE PARTIE : LES IMPÔTS SUR LES REVENUS.....</b>	<b>9</b>
<b>CHAPITRE 1 : L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS.....</b>	<b>11</b>
I. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS .....	12
A. <i>PERSONNES IMPOSABLES</i> .....	12
1 – Impôt sur les sociétés au taux normal (article 206-1 du CGI).....	12
2 – Impôt sur les sociétés aux taux réduits (article 206-5 du CGI) .....	12
3 – Régime d'intégration fiscale (articles 223 A à 223 Q du CGI) .....	13
B. <i>RÈGLES DE TERRITORIALITÉ</i> .....	13
II – DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE.....	14
A. <i>RÈGLES GÉNÉRALES DE DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE</i> .....	14
B. <i>CALCUL DU BÉNÉFICE IMPOSABLE</i> .....	14
III. – LIQUIDATION ET PAIEMENT DE L'IMPOT.....	15
<b>CHAPITRE 2 : L'IMPOT SUR LE REVENU.....</b>	<b>17</b>
I. – REVENUS IMPOSABLES .....	17
II. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LE REVENU.....	17
A. <i>PERSONNES IMPOSABLES</i> .....	17
1 – Définition du domicile fiscal - règle de l'imposition par foyer.....	18
2 – Régime d'imposition applicable aux personnes domiciliées en France.....	18
3 – Régime d'imposition applicable aux personnes non domiciliées en France.....	18
B. <i>PERSONNES EXONEREES</i> .....	19
III. – REGLES D'IMPOSITION DES REVENUS PERÇUS PAR LES PERSONNES PHYSIQUES .....	20
A. <i>PERSONNES DOMICILIEES EN FRANCE</i> .....	20
1 – Bénéfices industriels et commerciaux .....	20
2 – Bénéfices non commerciaux .....	20
3 – Bénéfices agricoles.....	21
4 – Revenus fonciers .....	21
5 – Traitements, salaires, pensions et rentes viagères .....	22
6 – Revenus de capitaux mobiliers.....	22
7 – Gains en capital .....	24
B. <i>PERSONNES DOMICILIÉES HORS DE FRANCE</i> .....	26
1 – Revenus faisant l'objet de retenues à la source.....	27

2 – Autres revenus de source française faisant l'objet de prélèvements libératoires ou de retenues à la source .....	28
3 – Exonération portant sur certains revenus ou profits de source française perçus par des personnes non domiciliées en France.....	30
IV. – DETERMINATION DU REVENU GLOBAL .....	30
V. – CALCUL DE L'IMPOT .....	31
<b>CHAPITRE 3 : LES IMPOTS À FINALITÉ SOCIALE.....</b>	<b>35</b>
I. – CONTRIBUTION SOCIALE GENERALISEE (CSG) .....	35
II. – CONTRIBUTION POUR LE REMBOURSEMENT DE LA DETTE SOCIALE (CRDS) .....	37
III. – PRELEVEMENT SOCIAL DE 2,2 % ET CONTRIBUTIONS ADDITIONNELLES A CE PRELEVEMENT.....	38
IV. – CONTRIBUTION SALARIALE SUR LES GAINS DE LEVEE D'OPTIONS SUR TITRES ET LES GAINS D'ACQUISITION D' ACTIONS GRATUITES .....	38
V. – CONTRIBUTION DES BENEFICIAIRES DE RETRAITES CHAPEAUX.....	38
VI. – CONTRIBUTION SOCIALE SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (CSB).....	39
VII. – CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITÉ DES SOCIÉTÉS (C3s).....	39
<b>CHAPITRE 4 : LES TAXES ET PARTICIPATIONS DUES PAR LES EMPLOYEURS SUR LE MONTANT GLOBAL DES SALAIRES .....</b>	<b>41</b>
<b>CHAPITRE 5 : PLAFONNEMENT DES IMPÔTS DIRECTS EN FONCTION DES REVENUS - « BOUCLIER FISCAL » -.....</b>	<b>43</b>
I. – REVENUS PRIS EN COMPTE .....	43
II. – IMPOSITIONS PRISES EN COMPTE .....	44
III. – MODALITES D'EXERCICE DU DROIT A RESTITUTION .....	44
<b>DEUXIÈME PARTIE : LES IMPOTS SUR LA DÉPENSE .....</b>	<b>47</b>
<b>CHAPITRE 1 : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE .....</b>	<b>49</b>
I. – CARACTÉRISTIQUES DE LA TVA.....	49
A. LA TVA EST UN IMPÔT TERRITORIAL.....	49
B. LA TVA EST UN IMPÔT RÉEL.....	50
C. LA TVA EST UN IMPÔT INDIRECT À PAIEMENTS FRACTIONNÉS .....	50
D. LA TVA EST UN IMPÔT PROPORTIONNEL.....	50
II. – BASE D'IMPOSITION.....	51
III. – CALCUL DU MONTANT DE LA TVA .....	51
A. CALCUL DE LA TAXE BRUTE .....	51
B. IMPUTATION DE LA TAXE DEDUCTIBLE.....	52
IV. – OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS.....	52

V. – REGIMES PARTICULIERS .....	53
<b>CHAPITRE 2 : LES CONTRIBUTIONS INDIRECTES ET RÉGLEMENTATIONS ASSIMILÉES (ACCISES) .....</b>	<b>55</b>
I. – IMPOSITION DES ALCOOLS ET DES BOISSONS ALCOOLIQUES .....	55
II. – TAXE INTERIEURE DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ENERGETIQUES .....	56
III. – FISCALITE DES TABACS .....	57
IV. – IMPOT SUR LES SPECTACLES.....	57
V. – DROIT SPECIFIQUE ACQUITTE SUR LES METAUX PRECIEUX.....	57
VI. – TAXE GENERALE SUR LES ACTIVITES POLLUANTES.....	57
<b>TROISIÈME PARTIE : LES IMPOTS SUR LE PATRIMOINE .....</b>	<b>59</b>
<b>CHAPITRE 1 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT .....</b>	<b>61</b>
I. – FORMALITÉ DE L'ENREGISTREMENT .....	61
II. – PRINCIPAUX DROITS D'ENREGISTREMENT.....	62
A. VENTES D'IMMEUBLES.....	62
B. CESSIONS DE FONDS DE COMMERCE ET CESSIONS ASSIMILÉES.....	62
C. DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX SOCIETES .....	62
D. DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION.....	64
<b>CHAPITRE 2 : LES DROITS DE TIMBRE ET ASSIMILÉS .....</b>	<b>67</b>
I. – DROITS DE TIMBRE PROPREMENT DITS .....	67
II. – DROITS DE TIMBRE RELATIFS AUX VEHICULES .....	67
A. TAXE SUR LES CERTIFICATIONS D'IMMATRICULATION DES VÉHICULES.....	67
B. MALUS APPLICABLE AUX VEHICULES DE TOURISME LES PLUS POLLUANTS.....	67
C. TAXE ADDITIONNELLE À LA TAXE SUR LES CERTIFICATS D'IMMATRICULATION.....	68
D. TAXE FORFAITAIRE ANNUELLE (MALUS ANNUEL).....	68
E. TAXE SUR LES VÉHICULES DES SOCIÉTÉS.....	69
<b>CHAPITRE 3 : L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE .....</b>	<b>71</b>
I. – PERSONNES IMPOSABLES.....	71
II. – BASE IMPOSABLE .....	71
III. – BAREME DE L'IMPOT .....	72
IV. – PLAFONNEMENT DE L'ISF.....	73
<b>CHAPITRE 4 : LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS EN FRANCE PAR DES ENTITÉS JURIDIQUES (TAXE DITE DE 3 %).....</b>	<b>75</b>

<b>QUATRIÈME PARTIE : LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX.....</b>	<b>77</b>
<b>CHAPITRE 1 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES.....</b>	<b>79</b>
<b>CHAPITRE 2 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES.....</b>	<b>81</b>
<b>CHAPITRE 3 : LA TAXE D'HABITATION .....</b>	<b>83</b>
<b>CHAPITRE 4 : LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE .....</b>	<b>85</b>
I. – LA COTISATION FONCIERE DES ENTREPRISES .....	85
II. – LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES .....	86
III. – DEGREVEMENTS DE CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE .....	88
<b>CHAPITRE 5 : L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER) .....</b>	<b>89</b>
<b>CHAPITRE 6 : LES AUTRES TAXES LOCALES.....</b>	<b>91</b>
I. – TAXES ADDITIONNELLES .....	91
II. – TAXES SPECIALES D'EQUIPEMENT .....	91
<b>LEXIQUE .....</b>	<b>93</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>97</b>
Liste des conventions fiscales conclues par la France en vigueur au 31 juillet 2011.....	97
Nouvelle-Calédonie et collectivités d'Outre-Mer avec lesquelles la République française a conclu une convention fiscale .....	105
La structure du prélèvement fiscal .....	107
<i>Évaluation des recettes perçues par l'Etat en 2011 .....</i>	<i>107</i>

# INTRODUCTION

La brochure sur la fiscalité française, qui est essentiellement destinée à un public étranger, présente les grandes lignes du système fiscal français. Il convient au préalable de définir la place de la fiscalité dans l'ensemble des prélèvements obligatoires, puis de situer la fiscalité dans l'ordre juridique français.

## I. – DEFINITION DE L'IMPOT PAR RAPPORT AUX AUTRES PRELEVEMENTS OBLIGATOIRES

Les prélèvements obligatoires comprennent les impôts, les redevances pour services rendus, les droits de douane et les cotisations sociales.

Les impôts sont des prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique.

Les redevances pour services rendus, qui sont dues en cas d'utilisation de certains services publics ou en contrepartie du droit de les utiliser, sont également des prélèvements obligatoires. Elles ne constituent toutefois pas des impôts à proprement parler, dès lors qu'elles donnent droit à des contreparties.

Quant aux droits de douane, ils se distinguent des impôts en raison de leur caractère économique, leur objet étant de protéger le marché intérieur.

Enfin, en dépit de leur caractère obligatoire, les cotisations sociales ne sont pas des impôts dans la mesure où elles sont perçues dans un but déterminé - la protection sociale - et où le versement de prestations en constitue la contrepartie.

## II. – PLACE DE L'IMPOT DANS L'ORDRE JURIDIQUE FRANÇAIS

La nécessité de l'impôt est affirmée par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable ». Le même article pose le principe d'égalité répartition « entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». L'article 14 de cette Déclaration dispose que les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, « la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ».

A la différence des autres prélèvements obligatoires, l'impôt ne peut donc être établi et recouvré qu'en vertu d'un acte du pouvoir législatif, c'est-à-dire du Parlement.

Ce principe est consacré par l'article 34 de la Constitution aux termes duquel la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature. Le pouvoir exécutif n'intervient donc que dans la mise en œuvre des règles fiscales définies par le Parlement en précisant, sous le contrôle du juge de l'impôt, leurs modalités et conditions d'application.

Il en résulte que l'administration fiscale interprète et commente les dispositions législatives dans des circulaires qui ne peuvent ni ajouter ni retrancher à la loi. A défaut, la circulaire est illégale et elle est susceptible d'être annulée par le Conseil d'État sur recours des administrés. Dans cette situation, la circulaire irrégulière n'est pas opposable aux contribuables. A l'inverse, l'administration ne peut opposer l'irrégularité d'une circulaire à un contribuable qui l'a appliquée. Cette garantie est également applicable lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait

au regard d'un texte fiscal. Ainsi, la loi fiscale prévoit que, lorsqu'un contribuable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration a fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapporté à la date des opérations en cause, l'administration ne peut effectuer aucun redressement en soutenant une interprétation différente.

En outre, conformément à l'article 53 de la Constitution, les traités qui engagent les finances de l'État ou qui modifient des dispositions de nature législative ne peuvent être ratifiés ou approuvés qu'en vertu d'une loi. A cet égard, l'article 55 de la Constitution dispose que les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie. Il en résulte que la législation fiscale interne ne s'applique que sous réserve, le cas échéant, des dispositions des traités ou accords internationaux. En outre, aux termes de l'article 54 de la Constitution, lorsque le Conseil constitutionnel a déclaré qu'un engagement international comporte une clause contraire à la Constitution, l'autorisation de ratifier ou d'approuver l'engagement international ne peut intervenir qu'après la révision de la Constitution.

\* \*

Cette brochure présente les principaux impôts français en distinguant successivement :

- les impôts sur les revenus ;
- les impôts sur la dépense ;
- les impôts sur le patrimoine ;
- les impôts locaux.

Elle décrit uniquement les règles prévues par la législation interne française. Une information plus complète est disponible sur le portail du ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique (<http://www.impots.gouv.fr/>) lequel a été aménagé afin de permettre aux non-résidents d'obtenir les informations les concernant.

La doctrine administrative exprimée dans les bulletins officiels des impôts (BOI) peut être obtenue auprès du SDNC 82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye Cedex. Ces BOI sont également disponibles sur le site Internet du ministère (<http://www.impots.gouv.fr/portal/dgi/public/documentation.impot>)

Les conventions fiscales bilatérales relatives à l'élimination des doubles impositions conclues par la France avec d'autres États peuvent déroger à ces règles qui ne sont donc applicables que sous réserve des dispositions de ces conventions.

La liste des conventions fiscales est jointe en annexe.

Le texte de ces conventions peut être obtenu auprès de la direction des Journaux officiels, 26, rue Desaix 75727 Paris Cedex 15 ou consulté librement sur le serveur Internet du ministère (<http://www.impots.gouv.fr/portal/dgi/public/documentation.impot>)

# **PREMIÈRE PARTIE : LES IMPÔTS SUR LES REVENUS**

Il existe en France quatre catégories de prélèvements fiscaux sur les revenus :

- l'impôt sur les sociétés ;
- l'impôt sur le revenu, auquel sont assujetties les personnes physiques ;
- les impôts à finalité sociale ;
- les taxes dues par les employeurs sur le montant global des salaires.



## **CHAPITRE 1 : L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

L'impôt sur les sociétés (IS) est un impôt en principe annuel, qui touche l'ensemble des bénéfices réalisés en France par les sociétés et autres personnes morales. Il concerne environ le tiers des entreprises françaises. Les personnes morales peuvent être soumises à l'impôt sur les sociétés soit :

- au taux normal de 33,1/3 % pour l'ensemble de leurs activités ;
- aux taux réduits de :
  - 15 % pour la fraction de bénéfice imposable inférieure à 38 120 € pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 7 630 000 € au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené s'il y a lieu à douze mois. Le capital de la société doit être entièrement libéré et détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions (conditions de chiffre d'affaires, de libération et de détention du capital). Pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A du code général des impôts (CGI), le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe ;
  - 0 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation ;
  - 0 % ou 15 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de parts de fonds communs de placement à risques et d'actions de sociétés de capital-risque ;
  - 15 % pour les revenus de la concession de licences d'exploitation de brevets, d'inventions brevetables ou de perfectionnements qui y ont été apportés, ou de certains procédés de fabrication industriels et les plus-values de cession de ces mêmes éléments ;
  - 19 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) cotées ;
  - 19 % pour les plus-values nettes constatées à l'occasion de :
    - l'apport ou la cession réalisée avant le 1er janvier 2012 d'immeubles, de certains droits assimilés, et de titres de SPI, sous certaines conditions, au profit des sociétés d'investissements immobiliers cotées, de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable, ou leurs filiales, et sous certaines conditions, au profit d'une société de crédit-bail qui concède immédiatement la jouissance des actifs immobiliers acquis à l'une des sociétés foncières précitées ;
    - la cession réalisée avant le 1er janvier 2012 d'immeubles bâtis ou non bâtis et de titres de SPI au profit d'organismes en charge du logement social ;
    - 24 %, 15 % ou 10 % pour les revenus patrimoniaux perçus par les organismes à but non lucratif.

En outre, les redevables de l'impôt sur les sociétés sont assujettis à une contribution sociale égale à 3,3 % de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables au taux normal (33,1/3 %) et aux taux réduits et diminué d'un abattement qui ne peut excéder 763 000 € par période de douze mois.

Sont exonérées de cette contribution les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 7 630 000 € et dont le capital entièrement libéré est détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions (conditions de chiffre d'affaires, de libération et de détention du capital).

Enfin, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à une imposition forfaitaire annuelle (IFA). Cette imposition est déterminée selon un barème progressif prévoyant la cotisation en fonction du chiffre d'affaires hors taxes majoré des produits financiers.

L'IFA est progressivement supprimée sur 5 ans, comme suit :

- à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, le seuil de chiffre d'affaires (majoré des produits financiers) à partir duquel les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont soumises à l'IFA est porté de 400 000 € à 1 500 000 € ;
- à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, ce seuil est porté à 15 000 000 € ;
- l'IFA sera totalement supprimée pour l'ensemble des entreprises à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014.

En 2009, le produit net de l'impôt sur les sociétés s'est élevé à 20,91 milliards d'euros. En 2011, le produit est estimé à 44,25 milliards d'euros.

## **I. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

### **A. PERSONNES IMPOSABLES**

#### **1 – Impôt sur les sociétés au taux normal (article 206-1 du CGI)**

L'impôt sur les sociétés (IS) s'applique obligatoirement à certaines personnes morales du fait de leur forme juridique. Sont ainsi imposables à l'IS, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes (SA et SAS), les sociétés à responsabilité limitée (SARL), les sociétés en commandite par actions (SCA) et, dans certains cas, les sociétés coopératives. Sous certaines conditions, certaines sociétés de capitaux peuvent opter pour le régime des sociétés de personnes (SARL de famille et SA, SARL ou SAS de petite taille et créées depuis moins de 5 ans).

L'IS s'applique également à d'autres personnes morales en considération de la nature de leur activité. Tel est le cas des sociétés civiles qui se livrent à des activités industrielles ou commerciales et, plus généralement, des autres personnes morales qui se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

En outre, les sociétés de personnes et les groupements assimilés, dont les résultats sont normalement compris dans le revenu imposable des associés à raison de la part de bénéfice correspondant à leurs droits dans la société ou le groupement, peuvent opter dans certains cas pour leur assujettissement à l'IS.

Enfin, les entreprises individuelles à responsabilité limitée (EIRL), soumises à un régime réel d'imposition, peuvent opter pour l'impôt sur les sociétés.

#### **2 – Impôt sur les sociétés aux taux réduits (article 206-5 du CGI)**

Les collectivités publiques (établissements publics notamment ) ou privées (associations, fondations...) ne sont pas soumises à l'IS de droit commun au taux normal, dès lors qu'elles n'exercent pas d'activité lucrative.

Ces collectivités sont assujetties à l'IS, selon des règles particulières, à raison de certains revenus qu'elles tirent de leur patrimoine (revenus fonciers, bénéfiques agricoles, certains revenus de capitaux mobiliers) et qui ne se rattachent pas à des activités lucratives. Le taux de l'IS applicable est alors de 24 %, 15 % ou de 10 % pour certains revenus mobiliers tels que les revenus d'obligations.

Les établissements publics, les organismes de l'État jouissant de l'autonomie financière, les organismes des départements et des communes et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif sont passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

En revanche, lorsque la collectivité n'exerce pas d'activité lucrative mais perçoit des revenus de son patrimoine, elle est soumise à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévus à l'article 206-5 du CGI, sauf disposition spécifique contraire (ainsi ne sont pas assujettis à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance, les fondations reconnues d'utilité publique et les fonds de dotation dont les statuts ne prévoient pas la possibilité de consommer leur dotation en capital).

En outre, l'article 207-1-6° du CGI prévoit que sont totalement exonérés d'impôt sur les sociétés les régions et les ententes interrégionales, les départements et les ententes interdépartementales, les communes, les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, syndicats de communes et syndicats mixtes constitués exclusivement de collectivités territoriales ou de groupements de ces collectivités, ainsi que leurs régies de services publics (celles qui ont pour objet l'exploitation ou l'exécution d'un service indispensable à la satisfaction des besoins collectifs des habitants de la collectivité territoriale).

Par ailleurs, les entreprises qui s'implantent dans certaines zones du territoire marquées par des handicaps économiques et sociaux (Corse, zones d'aide à l'investissement des PME (zones PME), zones d'aides à finalité régionale (ZAFR), zones de revitalisation rurale (ZRR), zones urbaines sensibles (ZUS), zones de redynamisation urbaine (ZRU), zones franches urbaines (ZFU), bassins d'emploi à redynamiser (BER), zones de restructurations de la défense (ZRD)), et dans les pôles de compétitivité, bénéficient d'exonérations temporaires sous certaines conditions.

### **3 – Régime d'intégration fiscale (articles 223 A à 223 Q du CGI)**

Un régime optionnel, dit régime de groupe ou d'intégration fiscale, permet à une société mère française d'intégrer dans ses résultats fiscaux, les résultats des filiales françaises, dont elle contrôle au moins 95 % du capital. Cette société paie alors l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble des sociétés du groupe. Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2009, ce régime fiscal est également ouvert aux groupes dans lesquels la société mère détient 95 % au moins d'une filiale française par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés établies en Union européenne, Islande ou Norvège. Enfin, le régime de l'intégration fiscale s'applique sous conditions, à certaines sociétés d'assurance mutuelle et groupes bancaires mutualistes.

## **B. RÈGLES DE TERRITORIALITÉ**

Contrairement aux règles en vigueur dans l'ensemble des autres pays de l'Union européenne qui appliquent un régime de bénéfice mondial, seuls sont passibles de l'IS les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, quelle que soit leur nationalité. Il en résulte que les bénéfices réalisés par une société française dans des entreprises exploitées à l'étranger ne sont pas soumis à l'IS français et qu'une société étrangère est imposable à l'IS à raison des bénéfices tirés des entreprises qu'elle exploite en France.

Par conséquent, les sociétés imposables en France ne peuvent pas déduire de leur résultat imposable les pertes réalisées par les entreprises qu'elles exploitent à l'étranger.

Par « entreprise exploitée en France » on entend l'exercice habituel d'une activité en France, qui peut s'exercer dans le cadre d'un établissement autonome ou bien, en l'absence d'établissement, par l'intermédiaire de représentants sans personnalité professionnelle indépendante ou encore résulter de la réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet.

Par exception à la règle de territorialité, certaines sociétés françaises sont autorisées, par un agrément du ministre de l'économie, à appliquer le régime du bénéfice consolidé. Ce régime consiste pour les sociétés agréées à liquider leur impôt sur les sociétés en retenant, outre leur propre résultat ou celui du groupe fiscal qu'elles ont formé, le résultat de l'ensemble de leurs exploitations directes situées à l'étranger, ainsi que la part leur revenant dans le résultat de leurs filiales françaises (ou du groupe fiscal qu'elles ont formé) et étrangères dont elles détiennent au moins 50 % des droits de vote.

## **II – DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE**

### **A. RÈGLES GÉNÉRALES DE DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE**

Au même titre que les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (IR) dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et à la différence, en principe, des entreprises non commerciales soumises à l'IR dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC), les sociétés soumises à l'IS doivent prendre en compte, pour déterminer leur bénéfice imposable, l'ensemble des créances et des dettes existant à la clôture d'un exercice.

La détermination du bénéfice imposable à l'IS obéit aux mêmes règles générales que l'imposition des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC, à l'exception notamment de la règle d'imposition selon le bénéfice territorial qui ne s'applique qu'aux entreprises soumises à l'IS.

Le bénéfice imposable à l'IS est déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise y compris, notamment, les cessions d'éléments d'actifs. La base imposable est donc globalement constituée, par la différence entre l'actif net du bilan de clôture et l'actif net du bilan d'ouverture, diminuée des apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par les associés.

En principe, le bénéfice imposable correspond au résultat comptable, mais celui-ci fait l'objet de corrections afin de tenir compte des règles fiscales qui dérogent aux règles comptables.

### **B. CALCUL DU BÉNÉFICE IMPOSABLE**

Le bénéfice imposable est égal à la différence entre le bénéfice brut d'exploitation et les produits accessoires, d'une part, et les frais et charges déductibles, d'autre part.

En application des règles comptables, le bénéfice brut d'exploitation est constitué par la différence entre :

- les ventes et prestations de l'exercice et le stock existant en fin d'exercice ;
- et le coût de revient des ventes et prestations et le stock en début d'exercice.

En sus de ce bénéfice brut d'exploitation, tous les revenus ou profits accessoires réalisés par une entreprise sont en principe imposables. Il s'agit notamment des revenus provenant de la location de biens immobiliers, des intérêts de créances, dépôts, cautionnements et des revenus de valeurs mobilières.

Par exception, les sociétés mères françaises peuvent exclure de leur résultat imposable, à l'exception d'une quote-part de frais et charges égale à 5 % du montant total des produits de participations, crédits d'impôt étrangers compris, les dividendes distribués par leurs filiales françaises ou étrangères, dont elles détiennent au moins 5 % du capital social.

Les frais et charges sont déductibles sous les conditions suivantes :

- ils doivent être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
- ils doivent correspondre à une charge effective et être appuyés de justifications suffisantes ;
- ils doivent être compris dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés et se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- leur déductibilité ne doit pas être remise en cause par une disposition particulière de la loi. Certaines dépenses sont ainsi expressément exclues des charges déductibles lorsqu'elles ne correspondent pas à l'objet de l'entreprise : dépenses ayant trait à la chasse ou à la pêche, dépenses engagées en vue de la disposition de yachts ou de bateaux de plaisance (dépenses qualifiées de somptuaires).

Parallèlement, les plus-values à long terme sont imposées séparément aux taux réduits de 0%, 15%, ou 19%, éventuellement majorés de la contribution visée supra (partie introductive, chapitre 1).

Ainsi, pour les exercices ouverts en 2011 :

- les plus-values à long terme imposables à 0 % sont, sous certaines conditions, celles provenant de la cession de titres de participation (hors titres de SPI) détenus depuis au moins deux ans ou, dans certaines limites, de parts de certains fonds communs de placements à risques ou de sociétés de capital-risque détenues depuis au moins cinq ans. Les plus-values à long terme réalisées sur la cession de titres de participation sont exonérées sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5 % ;
- les plus-values à long terme imposées au taux de 15 % sont le résultat net des concessions de licences d'exploitation de brevets, d'inventions brevetables ou de perfectionnements qui y ont été apportés, ou de certains procédés de fabrication industriels et les plus-values de cession de ces mêmes éléments ;
- les plus-values à long terme imposées au taux de 19 % sont celles provenant de la cession des titres de SPI cotées ;
- les autres plus-values sont imposées comme un bénéfice ordinaire au taux normal de l'IS (cf. page 11), sous réserve de l'exonération, sous certaines conditions, des plus-values de cession d'une branche complète d'activité et de l'imposition au taux de 19 % des plus-values nettes réalisées en cas de cession d'immeubles, de certains droits assimilés, et de titres de SPI, sous certaines conditions, au profit d'organismes en charge du logement social, des sociétés d'investissements immobiliers cotées, de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable, ou leurs filiales, ainsi que les sociétés de crédit-bail lorsqu'elles concèdent immédiatement à une des sociétés foncières précitées la jouissance des actifs immobiliers acquis ;
- pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, le régime des plus et moins-values à long terme cesse de s'appliquer à la plus ou moins-value provenant de la cession de titres de sociétés établies dans un Etat ou territoire non coopératif ;
- les moins-values sur cession de titres de participation à une entreprise liée relèvent toujours du régime du long terme, même s'ils sont détenus depuis moins de deux ans ; les plus-values de cession de titres de participation détenus depuis moins de deux ans à une entreprise liée peuvent sur option relever du régime du long terme.

Le résultat de ces divers retraitements peut faire apparaître :

- soit un résultat positif, le bénéfice, sur lequel est calculé l'IS ;
- soit un résultat négatif, le déficit, qui pourra s'imputer sans limitation de durée sur le bénéfice des exercices suivant l'exercice déficitaire (report en avant) ou, sur option et sous certaines conditions, sur le bénéfice des trois exercices précédents (report en arrière ou « carry-back ») et faire naître, dans cette dernière situation, une créance imputable sur l'impôt des cinq années suivantes et remboursable au terme de cette période.

### III. – LIQUIDATION ET PAIEMENT DE L'IMPOT

L'impôt est calculé et payé spontanément par la société selon un système d'acomptes provisionnels qui fait l'objet de régularisations lorsque les résultats de l'exercice sont établis de manière définitive.

Sur cet impôt brut viennent s'imputer, le cas échéant, les crédits d'impôts afférents aux revenus de valeurs mobilières étrangères inclus dans la base imposable. Ces crédits d'impôt correspondent à la retenue à la source opérée sur ces revenus.

 Par dérogation aux règles exposées ci-dessus, il existe un régime « d'intégration fiscale » qui permet à la société mère d'un groupe fiscal français de se constituer, sous certaines conditions, seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble du groupe formé par elle-même et ses filiales (cf. supra chapitre 1, I, A, §3).



## **CHAPITRE 2 : L'IMPOT SUR LE REVENU**

L'impôt sur le revenu (IR) est en principe un impôt global établi sur la totalité des revenus dont disposent les personnes physiques au cours d'une année déterminée. Sauf exception, il est donc fait masse de tous les revenus, quelle que soit leur origine, pour déterminer un revenu net global auquel s'applique un barème unique d'imposition.

Ce barème se caractérise par une progressivité par tranches de revenus. Cependant, les modalités de calcul de l'IR sont assorties de nombreuses dispositions permettant une large personnalisation de l'imposition. En outre, certains revenus et les plus-values mobilières et immobilières font l'objet de prélèvements fiscaux proportionnels.

L'IR est établi, une fois par an, sur le revenu imposable dont un foyer fiscal a disposé au cours d'une année civile donnée et qu'il déclare l'année suivante.

En 2009, le produit net de l'IR s'est élevé à 46,66 milliards d'euros.

Le produit attendu de l'IR au titre de 2011 est estimé à 52,11 milliards d'euros.

### **I. – REVENUS IMPOSABLES**

Les revenus soumis à l'IR sont répartis en sept catégories<sup>1</sup>, à savoir :

- les bénéfices industriels et commerciaux ;
- les bénéfices non commerciaux ;
- les bénéfices agricoles ;
- les revenus fonciers ;
- les traitements, salaires, pensions et rentes viagères ;
- les revenus de capitaux mobiliers ;
- les gains en capital.

### **II. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LE REVENU**

#### **A. PERSONNES IMPOSABLES**

Conformément aux dispositions de l'article 4 A du code général des impôts (CGI), les personnes physiques sont imposables à raison de l'ensemble de leurs revenus de source française ou étrangère, dès lors qu'elles sont domiciliées en France. Les personnes non domiciliées en France ne sont imposables que sur leurs seuls revenus de source française.

---

<sup>1</sup> S'y ajoute une huitième catégorie, constituée des rémunérations de certains dirigeants de sociétés (gérants majoritaires de SARL notamment), dont les règles d'imposition sont toutefois similaires à celles des traitements et salaires. A ce titre, cette catégorie est regroupée, dans le cadre de cette brochure, avec celle relative aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

## **1 – Définition du domicile fiscal - règle de l'imposition par foyer**

Conformément aux dispositions de l'article 4 B du CGI, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France les personnes :

- qui ont leur foyer en France ;
- ou qui ont leur lieu de séjour principal en France ;
- ou qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ;
- ou qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un État étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

L'imposition est établie au niveau du « foyer fiscal », c'est-à-dire de l'entité familiale composée d'une personne seule, de deux partenaires ayant conclu un pacte civil de solidarité ou des époux - quel que soit leur régime matrimonial - et de leurs enfants ou autres personnes à charge. C'est donc généralement la somme des revenus des différents membres du foyer fiscal qui constitue la base imposable.

## **2 – Régime d'imposition applicable aux personnes domiciliées en France**

Quelle que soit sa nationalité, une personne ayant son domicile fiscal en France est imposable sur son revenu mondial.

## **3 – Régime d'imposition applicable aux personnes non domiciliées en France**

Sous réserve des dispositions des conventions fiscales destinées à éviter les doubles impositions, les personnes non domiciliées en France, quelle que soit leur nationalité, sont soumises à une obligation fiscale limitée à leurs seuls revenus de source française. Conformément aux dispositions de l'article 164 B du CGI, seuls sont considérés comme revenus de source française :

- les revenus d'immeubles situés en France ou de droits relatifs à ces immeubles ;
- les revenus de valeurs mobilières françaises et de tous autres capitaux mobiliers placés en France ;
- les revenus d'exploitations situées en France ;
- les revenus tirés d'activités professionnelles, salariées ou non, exercées en France ou d'opérations de caractère lucratif réalisées en France ;
- les plus-values de cessions à titre onéreux de biens ou de droits de toute nature et les profits tirés d'opérations effectuées notamment par des marchands de biens, lorsqu'ils sont relatifs à des fonds de commerce exploités en France, ainsi qu'à des immeubles situés en France, à des droits immobiliers s'y rapportant ou à des actions et parts de sociétés non cotées en bourse, dont l'actif est constitué principalement par de tels biens et droits ;
- les plus-values de cessions de droits sociaux afférents à des sociétés ayant leur siège en France ;
- les sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France.

Sont également considérés comme revenus de source française, en application de l'article 164 B précédemment mentionné, lorsque le débiteur des revenus a son domicile fiscal ou est établi en France :

- les pensions et rentes viagères ;
- les produits perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur, ainsi que tous les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés ;
- les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France.

Par ailleurs, en application de l'article 164 C du CGI, les personnes non domiciliées en France sont imposables à l'IR sur la base d'un revenu forfaitaire égal à trois fois la valeur locative réelle de la ou des habitations dont elles disposent en France lorsqu'elles n'ont pas de revenus de source française ou lorsque ceux-ci sont inférieurs à cette base forfaitaire<sup>2</sup>. Cela étant, cette imposition forfaitaire ne s'applique pas, l'année du transfert du domicile fiscal hors de France et les deux années suivantes, aux contribuables de nationalité française qui justifient que ce transfert est motivé par des impératifs d'ordre professionnel et que leur domicile fiscal était situé en France de manière continue pendant les quatre années précédant celle du transfert.

En outre, l'imposition forfaitaire ne s'applique pas :

- aux personnes de nationalité française ou étrangère, domiciliées dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention destinée à éviter les doubles impositions, même si la convention ne comporte aucune disposition à cet égard ;
- aux personnes de nationalité française, lorsqu'elles justifient être soumises, dans le pays ou le territoire où elles ont leur domicile fiscal, à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus au moins égal aux deux tiers de l'impôt qu'elles auraient à supporter en France sur la même base d'imposition ;
- aux ressortissants des pays ayant conclu avec la France un accord de réciprocité et répondant à la condition indiquée à l'alinéa précédent.

Les contribuables domiciliés hors de France qui disposent de revenus de source française ou d'une ou plusieurs habitations en France doivent en principe souscrire une déclaration de revenus.

## **B. PERSONNES EXONERÉES**

Les exonérations d'impôt sur le revenu sont principalement établies pour des motifs sociaux. Elles concernent:

- les contribuables qui ne disposent que de ressources modestes : sont visées les personnes physiques dont le revenu net de frais professionnels n'excède pas 8 440 euros, ou 9 220 euros s'ils sont âgés de plus de 65 ans au 31 décembre de l'année 2010 ;
- les salariés, pensionnés, créditeurs dont le revenu n'excède pas le minimum garanti prévu par l'article L. 3231-12 du code du travail : sont concernées les personnes physiques qui bénéficient principalement de traitements, salaires, pensions et rentes viagères lorsque leur revenu global n'est pas supérieur à 6 885 euros pour 2010.

Cette exonération ne se cumule pas avec la précédente.

Les exonérations peuvent également concerner d'autres personnes comme les agents diplomatiques et consulaires de nationalité étrangère qui sont exonérés d'IR, à raison de leurs rémunérations officielles et de leurs revenus de source étrangère, en application des conventions de Vienne de 1961 et de 1963 relatives aux relations diplomatiques et consulaires.

---

<sup>2</sup> Pour effectuer la comparaison, ces revenus comprennent ceux qui ont été soumis à une retenue ou à un prélèvement.

### **III. – REGLES D'IMPOSITION DES REVENUS PERÇUS PAR LES PERSONNES PHYSIQUES**

#### **A. PERSONNES DOMICILIEES EN FRANCE**

##### **1 – Bénéfices industriels et commerciaux**

La catégorie des bénéfices industriels et commerciaux comprend les bénéfices tirés d'activités industrielles, commerciales ou artisanales mais également de certaines activités imposées dans cette catégorie d'imposition par détermination de la loi (par exemple, certaines opérations immobilières telles que les profits réalisés par les marchands de biens) ainsi que, sous certaines conditions, d'activités accessoires.

Les règles relatives à la détermination de la base imposable sont en principe identiques à celles applicables en matière d'IS. Toutefois, le principe de la territorialité retenu en matière d'IS ne s'applique pas aux bénéfices des entreprises soumises à l'IR.

Le bénéfice imposable est déterminé à partir du bénéfice comptable. Il correspond donc au résultat d'ensemble des opérations de toute nature réalisées par l'entreprise, sous réserve des retraitements prévus par la législation fiscale. Toutefois, les petites entreprises peuvent bénéficier d'un régime simplifié d'imposition, qui leur permet d'alléger leurs obligations comptables, et les toutes petites entreprises<sup>3</sup> sont normalement imposables, sauf option pour un régime réel d'imposition, selon un bénéfice déterminé forfaitairement égal à un pourcentage de leur chiffre d'affaires (29 % en matière de ventes et de fourniture de logement, à l'exclusion de la location meublée, et 50 % en matière de prestations de service).

Les contribuables qui ont une toute petite entreprise peuvent également opter, sous conditions, pour un versement forfaitaire libératoire social et fiscal. En optant pour ce dispositif, ils acquittent mensuellement ou trimestriellement les cotisations sociales et l'impôt sur le revenu dus à raison de cette activité en appliquant au montant du chiffre d'affaires réalisé au titre de la période précédente les taux de 13 %<sup>4</sup> pour les entreprises de vente et de 23 % pour les entreprises de prestation de services<sup>5</sup>.

Par ailleurs, il convient de préciser que les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition au titre de cette catégorie et qui ne sont pas adhérentes à un centre de gestion agréé subissent une majoration de 25 % de leurs bénéfices imposables<sup>6</sup>.

##### **2 – Bénéfices non commerciaux**

Outre les bénéfices des professions libérales et des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant, la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC) comprend les bénéfices de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus (opérations de bourse à titre habituel, droits d'auteur, produits perçus par les inventeurs...).

Les contribuables soumis au régime réel d'imposition, dénommé « déclaration contrôlée » (recettes annuelles > 32 600 € HT), sont astreints à certaines obligations comptables. Il leur est fait obligation

---

<sup>3</sup> Entreprises dont le chiffre d'affaires annuel au titre de 2011 n'excède pas 81 500 € HT pour les activités de ventes ou de fourniture de logement, à l'exclusion de la location meublée ou 32 600 € HT pour les prestations de services.

<sup>4</sup> Soit 12 % au titre des cotisations sociales et 1 % au titre de l'impôt sur le revenu.

<sup>5</sup> Soit 21,3 % au titre des cotisations sociales et 1,7 % au titre de l'impôt sur le revenu.

<sup>6</sup> Cette majoration vise à compenser l'intégration de l'abattement de 20 % dans le barème progressif de l'impôt sur le revenu. Cet abattement s'appliquait aux revenus de la catégorie des traitements et salaires, ainsi qu'aux revenus des catégories BIC, BNC et BA des adhérents à un centre de gestion agréé ou à une association agréée, imposé suivant un régime réel.

de tenir un livre-journal présentant le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles. Ils doivent tenir en outre un registre des immobilisations et des amortissements.

A la différence des bénéficiaires industriels et commerciaux et des bénéficiaires soumis à l'impôt sur les sociétés, le bénéfice non commercial imposable est égal, en principe, à la différence entre les recettes effectivement encaissées et les dépenses (y compris les amortissements) nécessitées par l'exercice de la profession dès lors qu'elles ont été payées et qu'elles sont justifiées.

Par ailleurs, les titulaires de bénéfices non commerciaux soumis au régime d'imposition forfaitaire, dénommé « micro-BNC » (recettes annuelles  $\leq$  32 600 € HT) doivent uniquement tenir un livre-journal de leurs recettes. Dans ce régime, le bénéfice imposable est égal à 66 % du montant des recettes. Ces contribuables peuvent opter, sous conditions, pour un versement forfaitaire libérateur social et fiscal. Ils acquittent alors mensuellement ou trimestriellement les cotisations sociales et l'impôt sur le revenu dus à raison de cette activité en appliquant au montant des recettes réalisées au titre de la période précédente le taux de 23,5 %<sup>7</sup> pour les contribuables relevant du régime social des indépendants (RSI) ou de 20,5 %<sup>8</sup> pour les contribuables relevant de la caisse interprofessionnelle de prévoyance et d'assurance vieillesse (CIPAV).

Les bénéfices imposables, selon un régime réel d'imposition, subissent une majoration de 25 %, sauf en cas d'adhésion à un centre de gestion agréé.

### **3 – Bénéficiaires agricoles**

Cette catégorie comprend en principe tous les revenus que l'exploitation de biens ruraux procure aux fermiers, métayers ou aux propriétaires exploitants. D'une manière générale, les bénéfices agricoles comprennent les revenus tirés de la culture des terres, de l'élevage, de la production forestière, de la vente de biomasse ou d'énergie majoritairement issues de l'exploitation agricole.

En fonction du montant des recettes de l'exploitation, s'appliquent le régime du forfait, le régime du bénéfice réel simplifié ou le régime du bénéfice réel normal. Les bénéfices des petites exploitations sont déterminés selon le régime du forfait, alors que ceux des exploitations les plus importantes sont définis selon le régime réel.

### **4 – Revenus fonciers**

Cette catégorie comprend les revenus des immeubles urbains ou ruraux, bâtis ou non bâtis, situés en France ou à l'étranger.

Toutefois, lorsque ces revenus se rattachent à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou non commerciale, ils sont inclus dans les bénéfices de cette activité selon les règles qui lui sont applicables.

Les titulaires de revenus fonciers dont les recettes annuelles n'excèdent pas 15 000 € et qui ne donnent pas en location des biens bénéficiant de certains régimes spéciaux, relèvent d'un régime simplifié d'imposition, dit « micro-foncier ». Le revenu foncier imposable est alors déterminé après application d'un abattement forfaitaire de 30 % représentatif de l'ensemble des charges de la propriété.

Les titulaires de revenus fonciers dont les recettes annuelles excèdent 15 000 € relèvent, quant à eux, du régime réel d'imposition. Le revenu foncier imposable est dans ce cas égal à la différence entre le montant des recettes et le total des charges de la propriété pour leur montant effectif.

Les personnes relevant de plein droit du régime dit « micro-foncier » peuvent opter pour l'application du régime réel d'imposition.

Par ailleurs, le montant imposable des revenus fonciers peut être réduit, sous certaines conditions strictement définies, par un amortissement du coût d'acquisition des logements locatifs neufs auquel peuvent s'ajouter certaines déductions spécifiques (dispositifs incitatifs à l'investissement locatif).

---

<sup>7</sup> Soit 21,3 % au titre des cotisations sociales et 2,2 % au titre de l'impôt sur le revenu.

<sup>8</sup> Soit 18,3 % au titre des cotisations sociales et 2,2 % au titre de l'impôt sur le revenu.

Il est précisé que pour les investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, le dispositif applicable en matière d'incitation à l'investissement locatif dans le secteur du logement neuf (dispositif « Scellier ») ouvre droit à une réduction d'impôt et non plus à une déduction des revenus fonciers au titre de l'amortissement du coût d'acquisition du logement.

## **5 – Traitements, salaires, pensions et rentes viagères**

Cette catégorie comprend :

- d'une part, les traitements, salaires, indemnités et émoluments perçus en contrepartie d'une activité salariée, y compris les rémunérations des dirigeants de sociétés anonymes (président du conseil d'administration, directeur général, directeurs généraux délégués et membres du directoire) et des gérants de sociétés à responsabilité limitée (SARL), les indemnités perçues par les parlementaires nationaux et députés au Parlement européen, et sur option des bénéficiaires, les indemnités de fonction perçues par les titulaires de mandats électifs locaux<sup>9</sup> ;
- d'autre part, les pensions, retraites et rentes viagères.

Le montant net du revenu imposable dans cette catégorie est déterminé en déduisant, notamment, du montant brut des sommes payées les cotisations sociales obligatoires et les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi lorsque le salarié est en activité.

Le revenu brut d'activité comprend, sauf exception, toutes les sommes et avantages en nature qu'un contribuable a eu à sa disposition. Les dépenses engagées aux fins de l'acquisition du revenu professionnel sont normalement prises en compte de manière forfaitaire (déduction de 10 % plafonnée et revalorisée annuellement)<sup>10</sup>. Toutefois, les contribuables peuvent opter pour la déduction de leurs frais professionnels pour leur montant réel et justifié. Les pensions et les rentes viagères à titre gratuit bénéficient d'un abattement spécial de 10 % qui ne peut dépasser, pour l'ensemble des membres du foyer fiscal, un montant revalorisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu<sup>11</sup>.

Les rentes viagères à titre onéreux (RVTO) font l'objet pour leur part d'un abattement forfaitaire dont le taux est progressif - de 30 % à 70 % - avec l'âge du crédientier - de moins de 50 ans à au moins 70 ans - lors de l'entrée en jouissance de la rente.

### Remarque :

En application de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, la rémunération des heures supplémentaires de travail (pour les salariés à temps complet) ou des heures complémentaires de travail (pour les salariés à temps partiel) effectuées depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2007 est exonérée d'impôt et ouvre droit à une réduction de cotisations salariales de sécurité sociale.

## **6 – Revenus de capitaux mobiliers**

Cette catégorie de revenus, dénommée « revenus de capitaux mobiliers », vise les produits de placement à revenu variable et à revenu fixe.

Les produits de placement à revenu variable comprennent les produits des actions et parts sociales et les revenus assimilés distribués par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent (ou soumises sur option à cet impôt). Ils présentent un caractère aléatoire lié aux résultats de la société émettrice.

Les produits de placement à revenu fixe se composent des produits d'obligations et autres titres d'emprunts négociables, et des revenus de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants, bons du Trésor, bons de caisse ou de capitalisation émis par des personnes morales de droit public

---

<sup>9</sup> A défaut d'option, les indemnités de fonction des élus locaux sont soumises de plein droit lors de leur versement à une retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu.

<sup>10</sup> 14 157 € pour l'imposition des revenus de l'année 2010.

<sup>11</sup> 3 660 € pour l'imposition des revenus de l'année 2010.

ou privé. Leur taux de rémunération est généralement fixe pendant la durée du placement mais ce n'est pas toujours le cas<sup>12</sup>.

#### PRODUITS DE PLACEMENT A REVENU VARIABLE (DIVIDENDES ET ASSIMILES)

En principe, les revenus distribués par des sociétés françaises ou étrangères passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent et perçus par des personnes physiques sont soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif, après application, s'il s'agit de sociétés ayant leur siège en France, dans un Etat de l'Union européenne ou dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, d'un abattement de 40 % et d'un abattement fixe annuel<sup>13</sup>.

Toutefois, ces revenus peuvent être soumis, sur option, et s'il s'agit de sociétés ayant leur siège en France, dans un Etat de l'Union européenne ou dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, à un prélèvement forfaitaire libératoire de 19 % (hors prélèvements sociaux) plutôt qu'au barème progressif de l'impôt sur le revenu. L'option pour le prélèvement forfaitaire est irrévocable et doit être exercée :

- par le contribuable au plus tard lors de l'encaissement des revenus, lorsque l'établissement payeur des revenus est établi en France, ce dernier acquittant ledit prélèvement au plus tard dans les quinze premiers jours du mois suivant celui du paiement des revenus ;
- par le dépôt de la déclaration et le paiement dudit prélèvement dans les quinze premiers jours du mois qui suit celui du paiement des revenus, lorsque l'établissement payeur de ces revenus est établi hors de France. Ces formalités sont effectuées par le contribuable ou par l'établissement payeur des revenus lorsque celui-ci est établi dans un Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen et qu'il a été mandaté par le contribuable à cet effet.

L'option peut être totale ou partielle. En cas d'option partielle, les autres revenus distribués perçus la même année sont imposables à l'impôt sur le revenu au barème progressif sans application des abattements d'assiette précités.

Enfin, depuis le 1<sup>er</sup> mars 2010, les revenus distribués par les sociétés établies en France sont soumis à un prélèvement forfaitaire obligatoire au taux de 50 % lorsqu'ils sont payés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal du bénéficiaire de ces revenus.

#### PRODUITS DE PLACEMENT A REVENU FIXE (INTERETS ET PRODUITS ASSIMILES)

En principe, ces revenus sont compris dans les bases de l'impôt sur le revenu et sont donc soumis au barème progressif d'imposition.

Toutefois, les produits de placement à revenu fixe de source française ou européenne peuvent, sur option du contribuable et lorsque l'établissement payeur de ces revenus est établi en France ou dans un Etat partie à l'EEE, être imposés à un prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu dont le taux varie selon la nature des revenus (en règle générale, ce taux est de 19 %, hors prélèvements sociaux).

L'option peut être partielle : le contribuable peut opter pour le prélèvement forfaitaire libératoire sur certains produits ou, à l'intérieur d'une catégorie de revenus, sur une partie de ces revenus.

L'option pour le prélèvement forfaitaire est irrévocable et doit être exercée :

- par le contribuable au plus tard lors de l'encaissement des revenus, lorsque l'établissement payeur des revenus est établi en France, ce dernier acquittant ledit prélèvement au plus tard dans les quinze premiers jours du mois suivant celui du paiement des revenus ;
- par le dépôt de la déclaration et le paiement dudit prélèvement dans les quinze premiers jours du mois qui suit celui du paiement des revenus, lorsque l'établissement payeur de ces

---

<sup>12</sup> Par exemple, les obligations à taux variable ou révisable et les titres participatifs.

<sup>13</sup> L'abattement est de 1 525 € pour une personne seule ou de 3 050 € pour un couple soumis à imposition commune.

revenus est établi hors de France (dans l'EEE). Ces formalités sont effectuées par le contribuable ou par l'établissement payeur des revenus lorsque celui-ci a été mandaté par le contribuable à cet effet.

Certains produits d'épargne réglementés sont expressément exonérés de l'impôt sur le revenu : intérêts des sommes inscrites sur des livrets A, des livrets d'épargne populaire (LEP), des livrets jeunes et des livrets de développement durable (LDD).

En outre, les intérêts des plans d'épargne-logement (PEL) sont imposés à l'impôt sur le revenu au barème progressif ou, sur option, au prélèvement forfaitaire libératoire, pour la part de ceux courus et inscrits en compte à compter de la date du douzième anniversaire du plan.

Enfin, depuis le 1<sup>er</sup> mars 2010, les revenus et produits des placement à revenu fixe dont le débiteur est domicilié ou établi en France sont soumis à un prélèvement forfaitaire obligatoire au taux de 50 % lorsqu'ils sont payés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI.

#### Cas particulier des contrats d'assurance-vie et de capitalisation :

Ce taux de 50 % est applicable à compter du 1<sup>er</sup> mars 2010 aux produits des contrats de capitalisation et d'assurance-vie bénéficiant à des personnes domiciliées ou établies dans un Etat ou territoire non coopératif.

## **7 – Gains en capital**

Les plus-values peuvent être réalisées par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé ou se rattacher à l'exercice d'une activité professionnelle.

#### REGIME APPLICABLE AUX GAINS EN CAPITAL REALISES PAR LES PARTICULIERS

L'imposition des gains en capital réalisés par les particuliers s'applique notamment aux plus-values immobilières, ainsi qu'aux plus-values de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux, réalisées à titre onéreux.

La plus-value constatée lors d'une cession à titre gratuit n'est pas taxée à ce titre. En revanche, elle est incluse dans la base des droits de mutation à titre gratuit (cf. les impôts sur le patrimoine).

#### *Plus-values immobilières :*

Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens ou droits immobiliers par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé sont soumises à l'impôt sur le revenu au taux de 19 %<sup>14</sup>.

Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de titres de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés et dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits portant sur ces biens (« sociétés à prépondérance immobilière ») sont soumises au même régime d'imposition.

Le notaire est chargé de l'établissement de la déclaration et du paiement de l'impôt correspondant pour le compte du vendeur lors de la mutation.

Le fait générateur de l'imposition est constitué par la cession à titre onéreux de l'immeuble ou des droits portant sur ce bien. La plus-value est donc établie au titre de l'année au cours de laquelle la cession est intervenue, quelles que soient les modalités retenues pour en acquitter le prix.

Certaines plus-values sont expressément exonérées comme celles résultant, sous certaines conditions, de la cession de la résidence principale du cédant ou de cessions d'immeubles dont le prix n'excède pas 15 000 € par bien.

La base imposable est égale à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition effectivement acquitté par le cédant (ou la valeur vénale en cas d'acquisition à titre gratuit), majorés, le cas échéant, de certains frais et charges limitativement énumérés. La plus-value brute ainsi dégagée fait l'objet d'un abattement égal à 10 % de son montant pour chaque année de détention du

---

<sup>14</sup> Auxquels s'ajoutent les prélèvements sociaux au taux global de 12,3 %.

bien cédé au-delà de la cinquième. En pratique, cet abattement conduit à exonérer la plus-value réalisée lors de la cession d'un bien détenu depuis plus de quinze ans.

En ce qui concerne les cessions d'immeubles, aucune imputation des moins-values n'est, en principe, possible, ni sur des plus-values de même nature, ni sur le revenu global. Par exception au principe, une compensation entre les plus et les moins-values peut être opérée dans certains cas limitativement énumérés. Il en est notamment ainsi, lorsque l'immeuble cédé a été acquis par fractions successives.

La plus-value ainsi obtenue est ensuite diminuée d'un abattement fixe de 1 000 €.

L'impôt relatif à la plus-value doit être déclaré et payé à la conservation des hypothèques du lieu de situation de l'immeuble préalablement à la formalité de publicité foncière.

Lorsque la plus-value n'est pas imposable en application d'une exonération expresse ou par application de l'abattement pour durée de détention ou lorsque la cession donne lieu à la constatation d'une plus-value égale à zéro ou d'une moins-value, aucune déclaration ne doit être déposée.

La plupart des conventions fiscales internationales conclues par la France prévoient que les plus-values réalisées à l'occasion d'une cession d'immeubles sont imposables, en vertu d'un droit exclusif ou non, dans l'État où les immeubles sont situés. En l'absence d'une telle convention, les plus-values réalisées par un résident de France lors d'une cession d'immeubles situés à l'étranger sont imposables en France.

#### *Plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux :*

Les gains nets réalisés lors de la cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux par les personnes fiscalement domiciliées en France sont imposés à l'impôt sur le revenu, dès le 1<sup>er</sup> euro à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, au taux proportionnel de 19 %<sup>15</sup>.

Par ailleurs, les plus ou moins-values de cession de titres ou de droits de sociétés européennes passibles de l'IS ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt, réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006, sont réduites, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, d'un abattement d'un tiers par année de détention révolue au-delà de la cinquième. L'abattement s'applique donc dès la fin de la sixième année de détention (soit une exonération totale d'impôt sur le revenu pour les titres détenus depuis plus de huit ans à la date de la cession).

Pour l'application de cet abattement, la durée de détention des titres est décomptée à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année de leur acquisition (ou à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 pour les titres acquis avant cette date), ce qui se traduit par une application effective de l'abattement aux cessions réalisées à compter de 2012.

Les dirigeants des petites et moyennes entreprises (PME) qui cèdent les titres de leur entreprise lors de leur départ à la retraite peuvent, sous certaines conditions, bénéficier de façon anticipée de l'abattement pour durée de détention pour les cessions réalisées du 1<sup>er</sup> janvier 2006 au 31 décembre 2013 qui portent sur des titres acquis ou souscrits avant le 1<sup>er</sup> janvier 2006.

Les titres acquis après cette date relèvent du dispositif général d'abattement décrit supra.

L'abattement pour durée de détention ne s'applique qu'en matière d'impôt sur le revenu, les prélèvements sociaux restant toujours dus sur la totalité de la plus-value réalisée par l'actionnaire.

Par ailleurs, afin de limiter l'évasion fiscale, l'article 48 de la première loi de finances rectificative pour 2011 a institué, à l'égard des personnes physiques fiscalement domiciliées en France pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal hors de France, un dispositif de taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux, des plus-values latentes (« *exit tax* ») afférentes à des valeurs mobilières et droits sociaux constatées lors du changement de domicile fiscal lorsque les personnes concernées détiennent, avec les autres membres de leur foyer fiscal, des participations directes ou indirectes d'au moins 1 % dans le capital d'une société ou d'une valeur supérieure à 1,3 million d'euros.

Sont également concernées par cette mesure, les plus-values de cession ou d'échange de titres placées sous un régime de report d'imposition ainsi que les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix.

---

<sup>15</sup> Auquel s'ajoute 12,3 % de prélèvements sociaux.

Ce dispositif s'applique aux transferts du domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 3 mars 2011.

### REGIME DES PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES

Les plus-values professionnelles constituent des profits à caractère exceptionnel réalisés à l'occasion de la cession d'éléments d'actifs immobilisés par des entreprises de nature industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou non commerciale.

Une distinction est effectuée entre les plus-values (ou moins-values) à long terme et les plus-values (ou moins-values) à court terme. Les plus-values (ou moins-values) à court terme sont ainsi généralement comprises dans l'assiette du bénéfice imposable soumis au barème progressif de l'IR, alors que les plus-values à long terme bénéficient d'un taux réduit d'imposition égal à 28,3 % (16 % d'IR + 12,3 % de prélèvements sociaux).

La distinction entre le régime du long terme et celui du court terme s'opère selon les règles suivantes :

- pour ce qui concerne les biens non amortissables, les plus-values (ou moins-values) sont réputées être à court terme dès lors que leur cession intervient dans les deux ans de leur inscription à l'actif. Les plus-values sont à long terme dans les autres cas ;
- pour ce qui concerne les biens amortissables, la plus-value ou la moins-value résultant de la cession est à court terme, à hauteur du montant des amortissements pratiqués quelle que soit la durée de leur détention. Toutefois, si le bien est détenu depuis plus de 2 ans, la partie de la plus-value supérieure au montant des amortissements pratiqués est à long terme ;
- par ailleurs, il existe, sous certaines conditions, plusieurs dispositifs d'exonération totale ou partielle des plus-values professionnelles réalisées par les contribuables exerçant une profession agricole, commerciale, industrielle, artisanale ou libérale :
  - lors de la cession d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité<sup>16</sup> lorsque l'activité est exercée depuis au moins cinq ans et que la valeur des éléments cédés n'excède pas certains seuils ;
  - ou à l'occasion du départ à la retraite d'une personne physique lorsque l'activité est exercée depuis au moins cinq ans ; cette exonération ne concerne que l'IR au taux de 16 % et ne s'applique pas aux prélèvements sociaux (au taux de 12,3 %) qui demeurent exigibles ;
  - s'agissant des cessions d'immeubles affectés par l'entreprise à sa propre exploitation, les plus-values à long terme font l'objet d'un abattement de 10 % par année de détention au-delà de la cinquième année (soit une exonération totale au bout de quinze ans).

Enfin, les plus-values réalisées par les très petites entreprises font l'objet d'une exonération totale ou partielle lorsque l'activité professionnelle est exercée depuis au moins 5 ans et que le chiffre d'affaires n'excède pas certains seuils.

## **B. PERSONNES DOMICILIÉES HORS DE FRANCE**

En principe, ces personnes doivent souscrire annuellement une déclaration d'ensemble de leurs revenus dès lors qu'elles disposent de revenus de source française ou d'une ou de plusieurs habitations en France. Les règles visant les revenus perçus par les personnes domiciliées en France sont applicables en principe aux revenus perçus par les personnes non domiciliées.

Néanmoins, des dispositions particulières d'imposition sont mises en place.

En effet, certains revenus de source française perçus par des personnes non domiciliées en France font l'objet de retenues à la source. Dans certains cas, ces retenues peuvent consister en un

---

<sup>16</sup> Cette exonération vise également les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés, sous certaines conditions tenant notamment à la détention de leur capital par des personnes physiques.

prélèvement totalement ou partiellement libératoire de l'impôt sur le revenu permettant ainsi d'éviter la progressivité de l'impôt aux revenus concernés.

Enfin, certains revenus sont expressément exonérés dès lors qu'ils sont perçus par des non-résidents.

## **1 – Revenus faisant l'objet de retenues à la source**

### RETENUE A LA SOURCE APPLICABLE A CERTAINS REVENUS NON SALARIAUX ET ASSIMILES

Les bénéficiaires tirés d'activités non commerciales exercées en France par des personnes non domiciliées en France sont imposables selon les règles prévues pour les bénéficiaires de même nature perçus par les personnes domiciliées.

Cependant, les revenus non commerciaux ou assimilés versés par un débiteur exerçant une activité en France à des personnes (ou sociétés) n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en France font l'objet d'une retenue à la source au taux de 33,1/3 %. Le taux est de 50 % lorsque les revenus et produits sont payés à des personnes domiciliées ou établies dans un Etat ou territoire non-coopératif.

Ce taux est également applicable, en général, aux sommes payées en rémunération des prestations de toute nature matériellement fournies ou effectivement utilisées sur le territoire français.

Toutefois, un taux de 15 % est applicable aux sommes, y compris les salaires, payées au titre de prestations sportives fournies ou utilisées en France<sup>17</sup>.

Le montant de cette retenue s'impute sur l'impôt sur le revenu (ou l'impôt sur les sociétés) dû par le bénéficiaire à raison de ses revenus de source française. La retenue n'est pas restituable.

### RETENUE A LA SOURCE APPLICABLE AUX REVENUS TIRES DE PRESTATIONS ARTISTIQUES

Les sommes payées en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes qui n'y ont pas d'installation professionnelle permanente sont soumises à une retenue à la source au taux de 15 %. Ce taux est porté à 50 % lorsque les sommes versées en contrepartie de prestations artistiques bénéficient à des personnes domiciliées ou établies dans un Etat ou territoire non coopératif.

Cette retenue à la source est libératoire de l'impôt sur le revenu, pour la fraction de rémunération qui n'excède pas 41 327 € pour les rémunérations versées en 2011.

### RETENUE A LA SOURCE APPLICABLE SUR LES TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES VIAGERES

Lorsqu'ils sont payés à des personnes non domiciliées en France, les salaires, pensions et rentes font l'objet d'une retenue à la source calculée selon un barème à trois tranches, dont les limites sont actualisées chaque année :

- les revenus dont le montant annuel est inférieur à 14 245 € ne supportent pas de retenue à la source ;
- les revenus compris entre 14 245 € et 41 327 € font l'objet d'une retenue à la source au taux de 12 % ;
- au-delà de 41 327 € le taux est de 20 %.

Ces retenues sont normalement imputables sur l'impôt définitivement dû.

Cela étant, la retenue relative aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères est libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction imposable, taxée à 12 %, qui n'excède pas 41 327 € pour 2011. Le bénéfice de cette mesure est réservé aux personnes de nationalité française qui n'ont pas leur

---

<sup>17</sup> Le taux est de 50 % pour les sommes, autres que les salaires, versées à des personnes domiciliées ou établies dans un Etat ou territoire non-coopératif.

domicile fiscal en France, ainsi qu'aux nationaux des pays ayant conclu avec la France un accord comportant une clause de non-discrimination. Cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu et la retenue correspondante n'est pas imputable.

En revanche, la fraction imposable des revenus considérés qui excède la limite susvisée est prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu (la partie correspondante de la retenue à la source est imputable sur le montant de cet impôt).

Toutefois ces dispositions ne limitent pas l'obligation déclarative des contribuables à la seule fraction excédentaire : l'intégralité des salaires, pensions ou rentes de source française dont ils ont eu la disposition au cours de l'année d'imposition, ainsi que le montant total de la retenue à la source à laquelle ces revenus ont donné lieu, doivent figurer sur la déclaration annuelle de leurs revenus.

## **2 – Autres revenus de source française faisant l'objet de prélèvements libératoires ou de retenues à la source**

### REVENUS FINANCIERS

#### *Produits de placements à revenu variable (dividendes et assimilés) :*

Les dividendes et revenus assimilés, distribués par les sociétés françaises à des personnes non-domiciliées en France sont soumis à une retenue à la source au taux de 25 %, libératoire de l'impôt sur le revenu. Ce taux est toutefois de 19 % pour les dividendes et distributions assimilées qui bénéficient, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, à des personnes physiques ayant leur domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. En outre, le taux est de 50 % lorsque les revenus et produits payés à compter du 1<sup>er</sup> mars 2010 sont versés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal du bénéficiaire de ces revenus. Enfin, la plupart des conventions fiscales internationales réduisent le taux de la retenue, voire la suppriment.

Cette retenue à la source est opérée par son redevable légal, c'est-à-dire le dernier établissement payeur en France. Toutefois, les intermédiaires financiers européens peuvent acquitter auprès de l'Etat français la retenue à la source due sur les revenus distribués par des sociétés françaises cotées à leurs actionnaires non résidents, sous réserve qu'ils aient conclu une convention avec l'administration fiscale française et qu'ils soient mandatés par le redevable légal de cette retenue à la source pour procéder aux formalités déclaratives et de paiement.

#### *Produits de placements à revenu fixe (intérêts et assimilés) :*

Depuis le 1<sup>er</sup> mars 2010, le prélèvement forfaitaire est applicable au taux majoré de 50 %, aux seuls revenus et produits de placements à revenu fixe payés par un débiteur domicilié ou établi en France versés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal des bénéficiaires.

Les produits des emprunts conclus à compter du 1<sup>er</sup> mars 2010 mais assimilables à des emprunts conclus avant cette date sont exonérés de ce prélèvement obligatoire.

Les revenus et produits de placements à revenu fixe versés à compter du 1<sup>er</sup> mars 2010, par un débiteur domicilié ou établi en France sont obligatoirement soumis à un prélèvement obligatoire au taux spécifique de 50 % lorsqu'ils sont payés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif.

### PLUS-VALUES IMMOBILIERES

La plupart des conventions fiscales internationales conclues par la France prévoient que les plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles sont imposables, dans l'Etat où les immeubles sont situés. Ainsi, lorsque l'immeuble est situé en France, la plus-value réalisée à l'occasion de sa cession par un contribuable domicilié hors de France est imposable en France.

Les plus-values immobilières réalisées par des non-résidents sont en principe soumises à un prélèvement dont le taux est fixé à 33,1/3 %.

Toutefois, le taux du prélèvement est de 19 % lorsque les plus-values sont réalisées par des personnes physiques domiciliées dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale. En outre, le prélèvement est déterminé selon les règles d'assiette et de taux de l'impôt sur les sociétés lorsque les plus-values sont réalisées par des personnes morales domiciliées dans l'un des États précités.

S'agissant des cessions réalisées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2010, le taux du prélèvement est porté à 50 % lorsque le cédant est domicilié dans un État ou un territoire non coopératif.

#### PROFITS IMMOBILIERS

Certains profits immobiliers réalisés par des personnes physiques domiciliées hors de France font l'objet d'un prélèvement libératoire égal à 33,1/3 % de leur montant. Toutefois, ce taux est porté 50 % lorsque les profits sont réalisés par des contribuables ou sociétés, domiciliés, établis ou constitués dans un État ou territoire non coopératif.

Il s'agit :

- des profits réalisés par les marchands de biens ;
- des profits que les personnes réalisent à l'occasion de la cession d'immeubles qu'elles ont construits ou fait construire et des droits immobiliers y afférents ;
- des profits réalisés par des personnes qui procèdent à la cession d'un terrain divisé en lots destinés à être construits.

#### PLUS-VALUES DE CESSION DE DROITS SOCIAUX PROVENANT DE PARTICIPATIONS SUBSTANTIELLES

Sauf si la convention internationale s'y oppose, les gains résultant de la cession, par les personnes physiques ou morales n'ayant pas leur domicile ou leur siège social en France, de droits sociaux de sociétés françaises sont soumis au même régime d'imposition que celui des personnes physiques fiscalement domiciliées en France, lorsque le cédant, son conjoint, leurs descendants et ascendants détiennent, ou ont détenu à un moment quelconque au cours des cinq dernières années, directement ou indirectement, plus de 25 % des bénéfices sociaux de la société dont les titres sont cédés.

Lorsqu'elles sont imposables en France, les plus-values réalisées par des non-résidents sont taxées au taux de 19 % et le prélèvement applicable est libératoire de l'impôt sur le revenu.

Les gains sont imposés au taux forfaitaire de 50 %, quel que soit le pourcentage détenu dans les bénéfices de la société concernée, quand ils sont réalisés par des personnes ou organismes domiciliés, établis ou constitués hors de France dans un État ou territoire non coopératif.

#### GAINS PROVENANT DE DISPOSITIFS D'ACTIONNARIAT SALARIE ET ASSIMILES

Les gains de source française réalisés à compter du 1<sup>er</sup> avril 2011 provenant de dispositifs d'actionnariat salarié et autres avantages salariaux résultant, pour les salariés et dirigeants, de l'attribution de titres à des conditions préférentielles sont soumis à une retenue à la source spécifique<sup>18</sup>.

Cette retenue à la source s'applique aux gains et avantages salariaux issus de l'attribution d'options sur titres (« stock-options »), d'actions gratuites, de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) et, plus généralement, de toute attribution de titres à des conditions préférentielles à des salariés ou dirigeants en contrepartie de l'exercice de leur activité en France lorsque ces personnes ne sont pas fiscalement domiciliées en France.

Cette retenue à la source est déterminée en appliquant les règles d'assiette et de taux prévues par les régimes spécifiques d'imposition de ces avantages à l'impôt sur le revenu lorsqu'ils sont applicables ou selon les règles de la retenue à la source prévue pour les salaires.

---

<sup>18</sup> Article 57 de la loi de finances rectificative pour 2010.

### **3 – Exonération portant sur certains revenus ou profits de source française perçus par des personnes non domiciliées en France**

Les gains provenant des cessions à titre onéreux de valeurs mobilières, effectués directement ou par personne interposée, par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France et qui ne proviennent pas de participations substantielles sont exonérés d'impôt sur le revenu (sauf exception concernant les organismes et personnes domiciliés, établis ou constitués hors de France dans un État ou territoire non coopératif). Cette disposition bénéficie également aux personnes morales dont le siège social est situé hors de France.

Par ailleurs, sont exonérés les intérêts des dépôts que les non-résidents effectuent auprès des établissements de crédit installés en France ainsi que les intérêts de la plupart des obligations souscrites par les non-résidents (voir 2 ci-dessus).

Enfin, les salariés et dirigeants fiscalement assimilés (ainsi que certains non-salariés) appelés par une entreprise établie à l'étranger à occuper un emploi pendant une durée limitée dans une entreprise établie en France, ainsi que les salariés et dirigeants directement recrutés à l'étranger par une entreprise établie en France bénéficient de mesures d'exonération en ce qui concerne leurs revenus d'activité. Ce régime s'applique aux personnes qui ont pris leurs fonctions à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008, qui n'ont pas été fiscalement domiciliées en France au cours des cinq années précédentes et qui fixent leur domicile fiscal à compter de leur prise de fonctions en France.

L'exonération de ces « impatriés » s'applique jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de leur prise de fonctions au titre des années au cours desquelles ils sont domiciliés en France. L'exonération d'impôt sur le revenu s'applique également à hauteur de 50 % de certains revenus de capitaux mobiliers et produits de la propriété intellectuelle ou industrielle perçus à l'étranger (« revenus passifs ») et de certaines plus-values réalisées lors de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux détenus à l'étranger.

## **IV. – DETERMINATION DU REVENU GLOBAL**

En principe, le revenu imposable est obtenu par l'addition des revenus nets catégoriels dont le foyer fiscal a eu la disposition durant l'année d'imposition.

### LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU GLOBAL

Cela signifie qu'il comprend la totalité des revenus nets dont les membres d'un foyer fiscal bénéficient au titre d'une ou de plusieurs catégories de revenus.

Parallèlement, les déficits constatés dans certaines catégories de revenus s'imputent, en principe, sur les revenus d'autre nature et le déficit global éventuel est reportable sur le revenu global des six années postérieures. Le principe connaît toutefois certaines exceptions.

Ainsi, par exemple, les déficits agricoles ne sont pas imputables lorsque les autres revenus dépassent 106 225 € pour l'imposition des revenus de l'année 2010. Dans ce cas, ils sont reportables sur les seuls bénéfices agricoles des six années suivantes.

Les déficits fonciers ne peuvent être imputés sur le revenu global sauf pour la fraction qui résulte des dépenses autres que les intérêts d'emprunt et dans la limite de 10 700 €. La fraction qui excède 10 700 € ou qui provient des intérêts d'emprunt est imputable sur les revenus fonciers des dix années suivantes<sup>19</sup>.

De même, les déficits provenant de l'exercice à titre non professionnel d'activités imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux ne sont pas imputables sur le revenu net global, mais sur les seuls bénéfices provenant d'activités semblables réalisées durant la même année ou les six années suivantes.

---

<sup>19</sup> Cependant les déficits fonciers qui proviennent de grosses réparations effectuées par certains nus-propriétaires peuvent être imputés sur le revenu global dans la limite de 25 000 € par an et les déficits provenant d'immeubles historiques sont imputables sans limitation de montant.

Les contribuables domiciliés hors de France peuvent, dans les mêmes conditions que ceux domiciliés en France, imputer sur les bénéfices ou revenus de source française les déficits de même origine dès lors que ces déficits sont de source française. Cette possibilité n'est pas offerte aux contribuables domiciliés hors de France dont le revenu imposable est déterminé forfaitairement sur la base de trois fois la valeur locative réelle de la ou des habitations dont ils disposent en France.

#### LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU ANNUEL ET DISPONIBLE

Le foyer fiscal est, en principe, imposé à raison des revenus réalisés et mis à disposition au cours de l'année (ou durant l'exercice s'ils proviennent d'une activité professionnelle non salariée).

Cependant, les revenus exceptionnels ou différés peuvent sous certaines conditions, être imposés selon le système du quotient, ce qui permet d'atténuer les effets de l'imposition progressive.

#### LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU NET

Pour des raisons économiques ou sociales, certaines dépenses personnelles du foyer fiscal sont prises en compte, sur le plan fiscal, soit sous la forme de charges déductibles du revenu global, soit sous la forme de réductions ou de crédits d'impôt qui représentent un pourcentage du montant plafonné de la dépense.

Parmi les charges prises en compte au niveau du revenu global, sont ainsi déductibles les pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice ou au titre de l'obligation alimentaire (en principe pour leur montant réel). D'autres charges, limitativement énumérées, sont déductibles mais pour un montant plafonné en général. Par exemple, une incitation fiscale à la constitution d'une épargne retraite en complément des régimes de retraite par répartition a été mise en place sous la forme d'une déduction plafonnée du revenu net global.

Depuis l'imposition des revenus de l'année 2009, l'avantage global procuré par certains avantages fiscaux (déductions du revenu global, réductions et crédits d'impôt) est plafonné.

Ainsi, le total des avantages fiscaux ne peut pas procurer pour 2011, une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à la somme de 18 000 € majorée de 6 % du revenu imposable net global.

Le plafonnement concerne, en principe, les seuls avantages fiscaux accordés en contrepartie d'un investissement ou d'une prestation dont bénéficie le contribuable. Par contre, les avantages fiscaux liés à la situation personnelle du contribuable (déduction des pensions alimentaires, avantages liés à une situation de dépendance ou de handicap) ou à la poursuite d'un intérêt général sans contrepartie (sauvegarde des monuments historiques, dons aux associations, mécénat...) sont exclus du champ d'application du plafonnement global.

## **V. – CALCUL DE L'IMPOT**

L'impôt sur le revenu est calculé par l'administration sur la base des montants déclarés par les contribuables qui sont tenus de souscrire une déclaration d'ensemble des revenus perçus l'année précédente par le foyer fiscal.

Les bénéficiaires de revenus tirés d'activités professionnelles (BIC, BNC, BA), de revenus mobiliers, de revenus fonciers ainsi que les personnes ayant réalisé des plus-values immobilières, sont obligés de joindre des déclarations spéciales à la déclaration d'ensemble. Le calcul de l'impôt sur le revenu tient compte de la situation personnelle du contribuable.

Cette personnalisation de l'impôt s'exprime, notamment, dans l'utilisation de la technique du quotient familial et dans l'attribution de réductions ou de crédits d'impôt aux contribuables à raison de certaines de leurs dépenses personnelles.

#### LA TECHNIQUE DU QUOTIENT FAMILIAL

Le quotient familial permet de prendre en considération les charges de famille et d'atténuer ainsi les effets de la progressivité de l'impôt dès lors que le taux progressif est appliqué à un revenu partiel : le revenu imposable par part.

Ce procédé consiste à diviser le revenu imposable du foyer fiscal en un certain nombre de parts (par exemple, une part pour un célibataire, deux parts pour un couple marié, une demi-part supplémentaire pour chacun des deux premiers enfants à charge et une part supplémentaire pour chaque enfant à charge à compter du troisième).

Le barème progressif d'imposition est ensuite appliqué au revenu imposable par part ainsi obtenu.

Le barème, correspondant à une part, est le suivant (revenus 2010) :

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux (en pourcentage)
N'excédant pas 5 963 €	0
De 5 964 € à 11 896 €	5,5
De 11 897 € à 26 420 €	14
De 26 421 € à 70 830 €	30
Au-delà de 70 830 €	41 <sup>20</sup>

Enfin, cet impôt par part est multiplié par le nombre de parts pour déterminer l'impôt brut exigible.

Cependant, l'avantage fiscal tiré de l'application du quotient familial est, à charges familiales égales, d'autant plus grand que le revenu imposable est élevé. Dès lors, cet avantage fait l'objet d'un plafonnement, pour les revenus perçus en 2010, à 2 336 € par demi-part excédant les deux premières (cas d'un couple marié ayant un ou plusieurs enfants à charge).

#### LE CALCUL DE L'IMPOT NET

Après avoir déterminé l'impôt brut on procède, le cas échéant, à l'imputation des réductions d'impôt puis des crédits d'impôt dont peut bénéficier le contribuable sous réserve du plafonnement global des avantages fiscaux (cf. ci-dessus).

Certaines dépenses à caractère personnel payées par le contribuable que le législateur souhaite favoriser, notamment pour des motifs sociaux ou économiques, ouvrent droit à une réduction d'impôt (RI) ou à un crédit d'impôt. Le montant de l'avantage fiscal correspond à un pourcentage déterminé de la dépense supportée dans la limite d'un plafond. Il demeure ainsi généralement indépendant du montant des revenus des contribuables concernés. En outre, l'excédent, sur l'impôt calculé après imputation des réductions d'impôt, de l'avantage fiscal tiré du crédit d'impôt peut être restitué. Les contribuables non imposables bénéficient donc de ce dispositif.

Actuellement, le CGI énumère des réductions d'impôt concernant par exemple : les dons aux œuvres ou organismes d'intérêt général, les frais de scolarisation des enfants à charge, la souscription au capital de PME.

Les crédits d'impôt imputables correspondent par exemple aux frais de garde des jeunes enfants, aux intérêts d'emprunt pour l'acquisition de l'habitation principale, aux dépenses d'équipement en faveur du développement durable, ou de l'aide aux personnes.

Depuis l'imposition des revenus de l'année 2009, l'avantage global procuré par certains avantages fiscaux (déductions du revenu global, réductions et crédits d'impôt) limitativement énumérés, est plafonné.

Ainsi, le total des avantages fiscaux ne peut pas procurer, en 2011, une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à la somme de 18 000 € majorée de 6 % du revenu imposable net global.

Le plafonnement concerne, en principe, les seuls avantages fiscaux accordés en contrepartie d'un investissement ou d'une prestation dont bénéficie le contribuable. Par contre, les avantages fiscaux liés à la situation personnelle du contribuable (déduction des pensions alimentaires, avantages liés à

---

<sup>20</sup> Le taux applicable à la tranche d'imposition la plus élevée du barème progressif de l'impôt sur le revenu a été relevé de 40 à 41 % par la loi de finances pour 2011.

une situation de dépendance ou de handicap) ou à la poursuite d'un intérêt général sans contrepartie (sauvegarde des monuments historiques, dons aux associations, mécénat...) sont exclus du champ d'application du plafonnement global.

Remarques :

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, l'avantage en impôt procuré par la plupart des réductions et crédits d'impôt compris dans le champ du plafonnement global est réduit de 10 %. Cette « réduction homothétique » s'applique aux taux des réductions et crédits d'impôt ainsi qu'au plafond d'imputation de ces avantages, exprimés en euros ou en pourcentage d'un revenu, lorsqu'un tel plafond est prévu par la loi.

Par ailleurs, les contribuables non domiciliés en France, qui sont soumis à une imposition limitée à leurs revenus de source française, ne peuvent bénéficier de déductions au titre des charges du revenu global. En outre, sauf exceptions, ils ne bénéficient pas des réductions ou des crédits d'impôt qui peuvent être accordés aux contribuables domiciliés en France.

Enfin, pour inciter au retour à l'emploi ou au maintien de l'activité, une « prime pour l'emploi » (PPE) est accordée sous certaines conditions, aux contribuables fiscalement domiciliés en France, à raison de leurs revenus d'activité professionnelle. Cette prime s'impute sur le montant de l'impôt calculé après les différentes imputations ci-dessus. L'excédent est, le cas échéant, restitué au contribuable par chèque sur le Trésor.

Le montant de la PPE accordée au foyer fiscal au titre d'une année est minoré des sommes perçues au cours de l'année civile par les membres du foyer fiscal au titre du revenu de solidarité active (RSA). Par ailleurs, les mécanismes de versement anticipé de la PPE (acompte forfaitaire et acomptes mensuels) ont été abrogés à compter des impositions établies au titre de 2009 en métropole. Ainsi, les acomptes forfaitaires ne sont plus versés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et les versements mensuels depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

L'impôt net est porté à la connaissance du contribuable plusieurs mois après le dépôt de sa déclaration de revenus, sous la forme d'un avis d'imposition adressé à son domicile qui indique par ailleurs la date de mise en recouvrement.

L'impôt donne normalement lieu au paiement de deux acomptes provisionnels puis d'un solde. Les contribuables peuvent opter pour un paiement mensuel de l'impôt : le règlement est alors effectué par prélèvements mensuels (d'un montant égal au dixième de l'impôt payé l'année précédente) de janvier à octobre, le solde étant acquitté le cas échéant au cours des deux derniers mois.



Les usagers peuvent télé déclarer et/ou télé payer par Internet leur impôt sur le revenu sur le site [www.impôts.gouv.fr](http://www.impôts.gouv.fr)

Outre l'impôt sur le revenu, les revenus perçus par les personnes domiciliées en France supportent des prélèvements complémentaires institués depuis plusieurs années afin de compléter le financement du système de sécurité sociale.



## **CHAPITRE 3 : LES IMPOTS À FINALITÉ SOCIALE**

Depuis la création en 1945 de la sécurité sociale, son financement est assuré pour une large part par des cotisations prélevées sur les revenus professionnels.

La France se démarquait ainsi de certains de ses partenaires européens qui procèdent largement à une fiscalisation des dépenses sociales.

Cependant, afin de répondre aux problèmes de financement de la sécurité sociale et dans un souci de meilleure contribution de l'ensemble des revenus au financement de la protection sociale, l'éventail de ces ressources a été élargi par l'instauration de prélèvements complémentaires de nature fiscale. Ont ainsi été mis en place la contribution sociale généralisée (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), le prélèvement social de 2,2 %<sup>21</sup> et sa contribution additionnelle de 0,3 %.

En dernier lieu, une contribution additionnelle de 1,1 % au prélèvement social de 2,2 %<sup>22</sup>, dédiée au financement du revenu de solidarité active (RSA), a été mise en place à compter de 2008 ou de 2009 selon la nature des revenus du capital concernés.

Les redevables de l'impôt sur les sociétés les plus importants sont assujettis à une contribution sociale de 3,3 %.

### **I. – CONTRIBUTION SOCIALE GENERALISEE (CSG)**

Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> février 1991, la contribution sociale généralisée (CSG) est un prélèvement de nature fiscale dont l'objet est social. A la différence des cotisations sociales qui confèrent à ceux qui les acquittent un droit à prestation, la CSG est en effet prélevée, comme tout impôt, sans contrepartie directe.

La CSG est affectée au budget de la sécurité sociale, plus précisément à la Caisse nationale d'allocations familiales, au Fonds de solidarité vieillesse et aux régimes obligatoires d'assurance-maladie.

Y sont assujetties les personnes physiques, fiscalement domiciliées en France et, s'agissant plus particulièrement des revenus d'activité et de remplacement, qui sont rattachées obligatoirement à un régime français d'assurance maladie.

La CSG a une assiette très large puisqu'elle s'applique en principe aux revenus d'activité et de remplacement, aux revenus du patrimoine ainsi qu'aux produits de placement à revenu fixe soumis au prélèvement libératoire ou exonérés d'impôt sur le revenu.

#### LA CSG SUR LES REVENUS D'ACTIVITE ET DE REMPLACEMENT :

En ce qui concerne les revenus des salariés et assimilés, l'assiette est constituée par le montant brut des salaires et des avantages en argent ou en nature. L'assiette ainsi déterminée fait l'objet, dans la limite de quatre fois le plafond annuel de la sécurité sociale<sup>22</sup>, d'un abattement de 3 % au titre des frais professionnels. La CSG est prélevée à la source au taux de 7,5 %. Elle est précomptée par l'employeur, puis reversée aux organismes chargés du recouvrement des cotisations de sécurité sociale (URSSAF).

---

<sup>21</sup> Le taux du prélèvement social a été porté de 2 % à 2,2 % par la loi finances pour 2011.

<sup>22</sup> Ce plafond a été introduit par l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011 qui l'a fixé à 35 352 € pour 2011.

La CSG est également applicable au taux de 7,5 % aux revenus professionnels non salariaux et fait l'objet de versements trimestriels à caractère provisionnel.

Les revenus de remplacement sont soumis à :

- un taux de 7,5 % pour les allocations de préretraite perçues par les salariés dont la préretraite a pris effet depuis le 11 octobre 2007 ;
- un taux réduit de 6,6 % pour les autres allocations de préretraite et les pensions de retraite et d'invalidité ;
- un taux de 6,2 % pour les autres revenus de remplacement (allocations de chômage, indemnités journalières de sécurité sociale servies au titre de la maladie, de la maternité, des accidents du travail et des maladies professionnelles).

Cependant, les titulaires de revenus de remplacement<sup>23</sup> sont exonérés de CSG lorsque leurs revenus ne dépassent pas certains montants leur permettant de bénéficier par ailleurs d'une exonération d'impôts locaux. Ceux qui ne remplissent pas cette condition mais dont le montant annuel de l'impôt sur le revenu n'excède pas le seuil de recouvrement de cet impôt, fixé à 61 €, sont passibles d'une CSG au taux réduit de 3,8 % intégralement déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

La CSG sur les revenus d'activité et de remplacement est déductible de l'impôt sur le revenu, à l'exception d'une fraction de 2,4 %.

#### LA CSG SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE :

Le taux de la CSG applicable aux revenus du patrimoine est de 8,2 %.

Sont notamment soumis à la CSG :

- les revenus fonciers ;
- les rentes viagères constituées à titre onéreux ;
- les revenus de capitaux mobiliers, autres que ceux soumis au prélèvement libératoire et ceux pour lesquels la CSG a été prélevée à la source (cf. CSG sur les produits de placement) ;
- les plus-values et profits soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel notamment les plus-values professionnelles à long terme et les plus-values sur valeurs mobilières, avant application, le cas échéant, de l'abattement fiscal pour durée de détention pour les plus-values sur valeurs mobilières réalisées par les particuliers. Ces dernières plus-values sont soumises à la CSG quel que soit le montant des cessions de l'année (le seuil fiscal de cession n'est pas applicable) ;
- les revenus industriels et commerciaux, agricoles ou non commerciaux qui n'ont pas été soumis à la CSG au titre des revenus d'activité ;
- les revenus d'origine indéterminée taxés d'office et les sommes taxées d'office pour défaut ou retard de production de déclaration des revenus ;
- enfin, tout autre revenu dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale.

La CSG est assise sur le montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

Cependant, les revenus de capitaux mobiliers perçus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008 sont retenus pour leur montant brut, soit avant déduction des dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu.

La CSG est recouvrée par voie de rôle et son contrôle s'opère selon les mêmes règles que l'impôt sur le revenu.

La CSG sur les revenus du patrimoine, à l'exception des plus-values taxées à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel, est déductible du revenu imposable de l'année de son paiement à hauteur de 5,8 %.

---

<sup>23</sup> Hors indemnités journalières de sécurité sociale qui restent soumises à la CSG au taux de 6,2 %.

### LA CSG SUR LES PRODUITS DE PLACEMENT :

Les produits de placement à revenu fixe, ainsi que les dividendes et distributions assimilées perçus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008 (exception faite notamment de ceux perçus dans le cadre d'un PEA) sont soumis à la CSG sur les produits de placement au taux de 8,2 % :

- lorsqu'ils sont soumis au prélèvement forfaitaire libératoire ;
- lorsqu'ils sont imposés à l'impôt sur le revenu au barème progressif et que l'établissement de ces revenus ou produits est établi en France ou lorsqu'ils sont exonérés d'impôt sur le revenu (sauf cas particulier de certains produits d'épargne réglementés qui sont défiscalisés : livret A, livret d'épargne populaire, livret de développement durable, livret jeune et livret d'épargne entreprise).

La CSG sur les produits de placement est également due sur les plus-values immobilières et sur certains biens meubles soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel lors de la cession.

Le prélèvement de la CSG est effectué à la source, le plus souvent par l'établissement payeur des revenus pour les produits de placement à revenu fixe et les revenus distribués. S'agissant des produits exonérés, le prélèvement s'opère en principe lors de l'appréhension du revenu par le débiteur ou l'intermédiaire qui effectue le paiement des revenus considérés et qui a ensuite la charge de reverser ces sommes à l'État. En ce qui concerne les plus-values immobilières et sur certains biens meubles, la CSG est recouvrée en même temps que l'imposition forfaitaire à l'impôt sur le revenu de la plus-value.

Seule la CSG acquittée sur les produits de placement à revenu fixe et sur les revenus distribués soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif est déductible, à hauteur de 5,8 %, du revenu imposable de l'année de son paiement.

En 2009, le rendement de la CSG s'est élevé à 82,04 milliards d'euros. Le rendement attendu au titre de 2011 est de 85,05 milliards d'euros.

## **II. – CONTRIBUTION POUR LE REMBOURSEMENT DE LA DETTE SOCIALE (CRDS)**

Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> février 1996, la CRDS est destinée à apurer les déficits du régime général de la sécurité sociale. Elle alimente également la caisse d'amortissement de la dette sociale (Cades).

La CRDS est due, comme la CSG, par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France et, s'agissant plus particulièrement des revenus d'activité et de remplacement, qui sont à charge, à quelque titre que ce soit, d'un régime obligatoire d'assurance maladie français.

Son taux est fixé à 0,5 %.

Son assiette est un peu plus large que celle de la CSG. Certains revenus exonérés de CSG, tels que les prestations familiales ou les allocations de logement, sont en effet soumis à la CRDS.

Les modalités de recouvrement de la CRDS sont identiques à celles de la CSG, à l'exception de la contribution portant sur les revenus d'activité et de remplacement de source étrangère recouvrée par voie de rôle.

La CRDS n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

Le rendement au titre de l'année 2009 est de 5,94 milliards d'euros. Il devrait s'élever pour 2011 à 6,15 milliards d'euros.

### **III. – PRELEVEMENT SOCIAL DE 2,2 % ET CONTRIBUTIONS ADDITIONNELLES A CE PRELEVEMENT**

Les personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont assujetties à un prélèvement social de 2,2 %<sup>24</sup>, créé en 1998, à raison des revenus du patrimoine et des produits de placement. Le produit est affecté au Fonds de solidarité vieillesse, à la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés et au Fonds de réserve pour les retraites.

En outre, il a été créé en 2004 une contribution additionnelle sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placement au taux de 0,3 %, affectée à la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA).

Enfin, la loi généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion du 1<sup>er</sup> décembre 2008 a institué une nouvelle contribution additionnelle au prélèvement social de 2,2 % sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placement, au taux de 1,1 %, destinée à financer le revenu de solidarité active (RSA).

L'assiette et les modalités de recouvrement du prélèvement de 2,2 % comme des contributions additionnelles de 0,3 % et 1,1 % sont alignées sur celles de la CSG afférente à ces mêmes revenus ou produits (cf. I ci-dessus).

Le prélèvement de 2,2 % et les contributions additionnelles de 0,3 % et 1,1 % ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

### **IV. – CONTRIBUTION SALARIALE SUR LES GAINS DE LEVEE D'OPTIONS SUR TITRES ET LES GAINS D'ACQUISITION D' ACTIONS GRATUITES**

Sont redevables de cette contribution les personnes physiques bénéficiaires d'options sur titres et d'actions gratuites, dont les gains de levée d'options ou d'acquisition correspondants bénéficient d'un régime favorable d'imposition et qui sont affiliés à un régime obligatoire d'assurance maladie.

La contribution salariale est instituée au profit des régimes obligatoires d'assurance maladie des bénéficiaires.

Elle est assise sur les gains de levée d'option et sur les gains d'acquisition réalisés à raison des options sur titres et des actions gratuites attribuées à compter du 16 octobre 2007.

Son taux est de 8 %<sup>25</sup>. Toutefois, ce taux reste fixé à 2,5 % pour les gains d'acquisition d'actions gratuites dont le montant est inférieur à la moitié du plafond annuel de la sécurité sociale.

La contribution salariale est contrôlée, recouvrée et exigible dans les mêmes conditions et est passible des mêmes sanctions que celles applicables à la CSG sur les revenus du patrimoine (cf. I ci-dessus).

La contribution salariale n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

### **V. – CONTRIBUTION DES BENEFICIAIRES DE RETRAITES CHAPEAUX**

La loi de financement de la sécurité sociale pour 2011, complétée par la loi de finances pour 2011, instaure à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 une nouvelle contribution sur les rentes perçues par les bénéficiaires de régimes de retraites supplémentaires à prestations définies dont le financement n'est

---

<sup>24</sup> Le taux du prélèvement social a été porté de 2 % à 2,2 % par la loi finances pour 2011.

<sup>25</sup> Le taux de la contribution a été relevé de 2,5% à 8% par l'article 11 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011.

pas individualisé et le bénéfice conditionné à la présence du salarié dans l'entreprise lors de son départ à la retraite (« retraites chapeaux »).

La contribution est perçue au taux de 14 %. Toutefois, les rentes mensuelles inférieures à 500 € déjà liquidées sont exonérées et celles comprises entre 500 € et 1 000 € assujetties au taux réduit de 7 %. Pour les rentes liquidées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2011, les seuils sont de 400 et 600 €.

La contribution est précomptée par l'organisme débiteur de la rente, puis reversée aux organismes chargés du recouvrement de la CSG.

Cette contribution n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

## **VI. – CONTRIBUTION SOCIALE SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (CSB)**

Pour les exercices clos à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2000, les redevables de l'impôt sur les sociétés sont assujettis à une contribution sociale égale à 3,3 % de l'impôt sur les sociétés calculé sur leurs résultats imposables au taux normal (33,33 %) ou aux taux réduits (16,5 % ou 15 %). Elle est assise sur le montant de l'impôt sur les sociétés de l'exercice diminué d'un abattement qui ne peut excéder 763 000 € par période de douze mois.

Sont exonérés de cette contribution, les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7 630 000 € et dont le capital, entièrement libéré, est détenu de manière continue, pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions.

La contribution sociale est recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions. Elle doit faire l'objet d'un versement spontané, au plus tard à la date du paiement du solde de l'impôt sur les sociétés. La liquidation est précédée du versement de quatre acomptes exigibles aux mêmes dates que les acomptes d'impôt sur les sociétés.

La contribution sociale sur les bénéfices ne constitue pas une charge déductible pour la détermination de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Le rendement au titre de l'année 2009 est de 553 millions d'euros. Il devrait s'élever pour 2011 à 930 millions d'euros.

## **VII. – CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITÉ DES SOCIÉTÉS (C3S)**

Les personnes morales exerçant une activité économique dans le secteur concurrentiel, et ayant un chiffre d'affaires hors taxes au moins égal à 760 000 €, sont tenues d'acquitter une contribution sociale de solidarité destinée au financement de la protection sociale des non-salariés. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005, une contribution additionnelle à la contribution sociale de solidarité a été instaurée.

Le taux des contributions est fixé à 0,16 % (0,13 % au titre de la contribution sociale de solidarité des sociétés et 0,03 % au titre de la contribution additionnelle) du chiffre d'affaires minoré d'éventuelles déductions.

La C3S et la contribution additionnelle doivent être déclarées et acquittées auprès de la Caisse nationale du régime social des indépendants (RSI).

En 2009, le rendement de la C3S s'est élevé à 4,44 milliards d'euros et 1,03 milliard d'euros pour la contribution additionnelle. Le rendement attendu pour 2011 s'élève à 4,26 milliards d'euros s'agissant de la C3S et 982 millions d'euros pour la contribution additionnelle.



## **CHAPITRE 4 :**

### **LES TAXES ET PARTICIPATIONS DUES PAR LES EMPLOYEURS SUR LE MONTANT GLOBAL DES SALAIRES**

Les taxes assises sur les salaires comprennent principalement la taxe sur les salaires, la taxe d'apprentissage et les participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.

Dans le cadre limité de cette brochure, seule la taxe sur les salaires est examinée.

La taxe sur les salaires concerne les employeurs établis en France, qui ne sont pas assujettis à la TVA ou qui ne l'ont pas été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Ces redevables sont ainsi principalement les banques et sociétés d'assurance, le secteur médical et paramédical, les associations et autres organismes à but non lucratif.

Afin d'alléger les charges et formalités pesant sur les « micro-entreprises », les rémunérations versées par les employeurs dont le chiffre d'affaires n'excède pas les limites de la franchise en base de TVA sont exonérées de la taxe sur les salaires.

Ce chiffre d'affaires doit s'apprécier au regard de l'ensemble des recettes et autres produits, y compris ceux qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA (notamment la perception de dividendes et de subventions non imposables à la TVA).

L'assiette de la taxe sur les salaires est constituée par le montant total brut des rémunérations évaluées selon les règles retenues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale. Sont considérées comme des rémunérations au sens du code de la sécurité sociale toutes les sommes versées aux travailleurs salariés en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des cotisations salariales, les indemnités, primes, gratifications et tous les autres avantages en argent et en nature.

L'assiette de la taxe est obtenue en multipliant le montant total des rémunérations (au sens de la réglementation sociale) imposables par le rapport existant l'année précédant celle de leur paiement, entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA et le chiffre d'affaires total.

Ce rapport d'assujettissement à la taxe, est calculé comme suit :

- au numérateur, le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA qui s'entend du total des recettes (notamment les subventions non soumises à la TVA, à l'exception des subventions d'équipement et des « subventions exceptionnelles ») et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la TVA, y compris par conséquent ceux correspondant à des opérations situées hors du champ d'application de la TVA ;
- au dénominateur, le chiffre d'affaires total, lequel s'entend du total des recettes et autres produits réalisés par l'employeur, quelles qu'en soient l'origine et la qualification, qui comprend aussi les recettes et produits correspondant à des opérations situées hors du champ d'application de la TVA.

La liquidation annuelle de la taxe sur les salaires est déterminée par application au montant brut des rémunérations versées à chaque salarié d'un barème progressif par tranches. Le barème applicable aux rémunérations versées en 2011 est le suivant :

- 4,25 % sur la fraction du salaire individuel n'excédant pas 7 604 € ;
- 8,50 % pour la fraction des rémunérations individuelles annuelles comprise entre 7 604 € et 15 185 € ;
- 13,60 % pour la fraction de ces rémunérations excédant 15 185 €.

La taxe n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 840 €. Lorsque le montant annuel de la taxe est supérieur à 840 € sans excéder 1680 €, l'impôt exigible est minoré d'une décote égale aux trois quarts de la différence entre 1680 € et ce montant.

Les associations sans but lucratif bénéficient d'un abattement annuel de taxe qui est égal à 6002 € pour la taxe due au titre des salaires versés en 2011.

Cette taxe est versée spontanément par les redevables selon une périodicité mensuelle, trimestrielle ou annuelle. Par ailleurs, une déclaration annuelle récapitulative doit être souscrite en janvier de l'année suivante aux fins d'éventuelles régularisations de la taxe due<sup>26</sup>. Les redevables dont le montant annuel de la taxe sur les salaires n'excède pas le montant de la franchise (840 €) ou de l'abattement des associations sont toutefois dispensés de toute obligation déclarative.

La taxe sur les salaires est un impôt déductible de l'assiette de l'impôt sur les bénéfices (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés).

Le produit annuel de la taxe sur les salaires s'est élevé en 2009 à 11,12 milliards d'euros. Le rendement attendu pour 2011 est de 10,09 milliards d'euros.

---

<sup>26</sup> Pour les employeurs qui s'acquittent de la taxe sur les salaires selon une périodicité annuelle, cette déclaration, qui constitue la seule obligation déclarative, s'accompagne du montant total de la taxe due.

## **CHAPITRE 5 : PLAFONNEMENT DES IMPÔTS DIRECTS EN FONCTION DES REVENUS - « BOUCLIER FISCAL » -**

L'article 1<sup>er</sup> du code général des impôts prévoit que le montant total des impôts directs payés par un contribuable ne peut pas être supérieur à la moitié de ses revenus.

L'article 1649-0 A du même code prévoit les modalités de détermination du droit à restitution de la fraction des impositions qui excède ce seuil de 50 %.

Ce droit à restitution est acquis au 1<sup>er</sup> janvier de la deuxième année suivant celle de la réalisation des revenus pris en compte (période de référence).

Dans le cadre de la réforme d'ensemble de la fiscalité du patrimoine qui s'est traduite par un allègement de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) à compter de 2011, l'article 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 a supprimé le bouclier fiscal à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013 (droit à restitution portant sur les revenus réalisés en 2011 et les impositions payées en 2011 et 2012 au titre des revenus de l'année 2011).

### **I. – REVENUS PRIS EN COMPTE**

Pour la détermination du droit à restitution, le revenu à prendre en compte s'entend de celui réalisé par le contribuable au cours de la période de référence. Il est constitué :

- des revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif ou à un taux forfaitaire ;
- des revenus exonérés d'impôt sur le revenu, sauf exceptions limitativement énumérées (par exemple les prestations légales à caractère social ou familial), qu'il s'agisse de revenus réalisés en France ou hors de France.

Toutefois, la loi de modernisation de l'économie (LME) du 4 août 2008 a introduit deux modifications à ce mécanisme :

- lorsqu'un contribuable précédemment domicilié à l'étranger transfère son domicile en France, les revenus réalisés hors de France et exonérés d'impôt sur le revenu ne sont pris en compte pour la détermination du droit à restitution qu'à compter du jour de ce transfert ;
- pour la détermination du droit à restitution acquis depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, les revenus pris en compte sont désormais diminués des impositions équivalentes à l'impôt sur le revenu et aux contributions et prélèvements sociaux (CSG, CRDS...) payées à l'étranger.

Par ailleurs, la loi de finances pour 2010 et la troisième loi de finances rectificative pour 2009 ont aménagé les modalités de prise en compte de certains revenus soumis à l'impôt sur le revenu :

- d'une part, en réintégrant, de manière progressive, dans les revenus pris en compte les abattements applicables pour l'assiette de l'impôt sur le revenu en matière de revenus distribués (dividendes) ;
- d'autre part, en excluant l'imputation sur les revenus pris en compte pour la détermination du droit à restitution acquis au titre d'une année, des moins-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux ainsi que des déficits réalisés au cours des années antérieures à l'année de réalisation des revenus.

## II. – IMPOSITIONS PRISES EN COMPTE

S'agissant des impositions prises en compte pour la détermination du droit à restitution, seul est retenu le montant des impositions payées en France, à savoir :

- l'impôt sur le revenu (au barème progressif ou à un taux forfaitaire), à l'exception de la fraction supplémentaire d'impôt résultant de l'augmentation de 40 % à 41 % du taux de la tranche la plus élevée du barème de l'IR, de l'augmentation de 18 % à 19 % du taux d'imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux, de l'augmentation de 16 % à 19 % du taux d'imposition des plus-values immobilières et de l'augmentation de 18 % à 19 % du taux des prélèvements libératoires sur les dividendes et sur les produits de placement à revenu fixe.

L'impôt sur le revenu est retenu pour un montant calculé sans appliquer la diminution de 10 % de certains avantages fiscaux prévue à l'article 105 de la loi de finances pour 2011.

- l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- la taxe d'habitation et la taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties concernant la résidence principale et certaines taxes additionnelles à celles-ci ;
- les contributions et prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvement social<sup>27</sup> et contributions additionnelles<sup>28</sup> à ce prélèvement). Le prélèvement social est toutefois retenu dans la limite du taux de 2 %.

## III. – MODALITES D'EXERCICE DU DROIT A RESTITUTION

Les contribuables peuvent exercer leur droit à restitution selon deux modalités :

- soit en déposant une demande de restitution de la fraction des impositions déjà acquittées qui excède la moitié de leurs revenus ;
- soit en imputant la créance fiscale qu'ils détiennent sur l'Etat à raison du droit à restitution, sur le paiement de l'ISF, des taxes foncières et de la taxe d'habitation afférentes à l'habitation principale et des contributions et prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (procédure d'auto-liquidation).

Pour les deux dernières années d'application du droit à restitution (« bouclier fiscal » acquis en 2011 et 2012), ces modalités alternatives d'exercice du droit à restitution (demande de restitution ou autoliquidation) continuent de s'appliquer pour les seuls contribuables, bénéficiaires du « bouclier fiscal », non redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF).

En effet, les articles 5 et 30 de la première loi de finances rectificative pour 2011 aménagent les modalités d'exercice du droit à restitution pour les seuls redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au titre des années 2011 et 2012 :

- d'une part, en généralisant l'exercice du droit à restitution par la procédure d'autoliquidation ;
- d'autre part, en limitant l'utilisation de la créance correspondant au droit à restitution à une imputation sur la seule cotisation d'ISF due au titre de la même année. La part du droit à restitution non imputée sur la cotisation d'ISF due par les contribuables, constitue une créance sur l'Etat imputable exclusivement sur les cotisations d'ISF dues au titre des années suivantes.

Ces nouvelles modalités s'appliquent à l'ensemble des contribuables titulaires d'un droit à restitution acquis au 1<sup>er</sup> janvier 2011 ou 2012 et redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de ces mêmes années.

---

<sup>27</sup> Au taux de 2,2 %.

<sup>28</sup> Aux taux de 0,3 % et 1,1 %.

Toutefois, pour l'exercice du droit à restitution acquis en 2011, l'autoliquidation exclusive sur l'impôt de solidarité sur la fortune ne s'applique qu'aux contribuables, redevables de l'ISF au titre de cette même année, n'ayant pas déposé une demande de restitution avant le 30 septembre 2011.



## **DEUXIÈME PARTIE : LES IMPOTS SUR LA DÉPENSE**

Les impôts sur la dépense frappent la consommation et les investissements des ménages et des entreprises.

Traditionnellement, l'imposition de la dépense s'est manifestée par l'existence de droits indirects de consommation, de circulation et de droits de douanes.

L'introduction de la TVA puis sa généralisation ont réduit considérablement le champ d'application et donc le produit de ces divers droits indirects même si l'un d'entre eux, la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers a un rendement très important.



# **CHAPITRE 1 : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

En vue de l'instauration d'un marché unique entre les États membres de l'Union européenne, un certain nombre de directives relatives à la TVA a été édicté depuis 1967, avec l'obligation pour ces États de les transcrire dans leur législation interne. Les règles relatives au champ d'application, à la base d'imposition, à l'exigibilité de la taxe, à la territorialité des livraisons de biens et des prestations de services ainsi qu'aux obligations déclaratives sont partiellement harmonisées. Les États peuvent appliquer des dispositions transitoires en matière de taux, d'exonérations et de droits à déduction, dont les règles sont en cours d'harmonisation.

## **I. – CARACTÉRISTIQUES DE LA TVA**

### **A. LA TVA EST UN IMPÔT TERRITORIAL**

La TVA est un impôt général sur la consommation qui s'applique aux livraisons de biens et prestations de services situées en France.

Le territoire sur lequel s'applique la TVA comprend : la France continentale, la Corse, la principauté de Monaco, les eaux territoriales, le plateau continental, les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion. Cependant, ces trois derniers départements sont, au même titre que les pays tiers, considérés comme des territoires d'exportation à l'égard de la France métropolitaine. La TVA n'est provisoirement pas applicable dans les départements de la Guyane et de Mayotte.

Le lieu de livraison de biens meubles corporels est réputé se situer en France lorsque le bien se trouve en France :

- au moment de l'expédition ou du transport par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à destination de l'acquéreur ;
- lors du montage ou de l'installation par le vendeur ou pour son compte ;
- lors de la mise à disposition de l'acquéreur, en l'absence d'expédition ou de transport ;
- au moment du départ d'un transport dont le lieu d'arrivée est situé sur le territoire d'un autre État membre de la Communauté européenne, dans le cas où la livraison, au cours de ce transport, est effectuée à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un train.

En principe, le lieu des prestations de services est réputé se situer en France lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel et qu'il a en France le siège de son activité économique (ou un établissement stable auquel les services sont fournis ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle). En outre, le lieu des prestations de services fournies à des personnes non assujetties est situé en France lorsque le prestataire y a le siège de son activité économique (ou y dispose d'un établissement stable à partir duquel les services sont fournis ou, à défaut, a en France son domicile ou sa résidence habituelle).

Toutefois, pour ceux des services pour lesquels l'application de ces principes ne permet pas d'assurer la taxation au lieu de la consommation effective, des dérogations sont prévues permettant de mieux respecter cet objectif. Ainsi, à titre d'exemple, certains services sont imposés au lieu de l'immeuble auquel ils se rattachent (hébergement, travaux immobiliers), certains sont imposés au lieu de leur exécution matérielle (restauration, services culturels, sportifs...), ou encore en d'autres lieux plus spécifiques tel que le lieu où le moyen de transport est mis à la disposition du client pour les locations de moyens de transport de courte durée.

Les opérations se rapportant au commerce extérieur (exportations de biens meubles corporels et livraisons assimilées, prestations de services rattachées au trafic international de biens ou aux

opérations portant sur les navires et aéronefs, livraisons intra-communautaires et opérations assimilées) sont généralement exonérées de TVA sous certaines conditions. Cependant, les redevables qui réalisent ces opérations bénéficient du droit à déduction de la TVA qu'ils ont supportée à raison de l'acquisition des biens et services liés à ces mêmes opérations.

Les importations et les acquisitions intra-communautaires ainsi que les opérations assimilées sont, en principe, soumises à la TVA en France dès lors que le lieu de l'opération y est situé.

## **B. LA TVA EST UN IMPÔT RÉEL**

L'assujettissement à la taxe est déterminé par la nature des opérations effectuées ou des produits concernés, indépendamment de la situation personnelle de l'assujetti ou de son client.

Ainsi sont notamment imposables les livraisons de biens et les prestations de services :

- relevant d'une activité économique (quelle qu'en soit la nature) ;
- effectuées à titre onéreux ;
- par des assujettis, c'est-à-dire des personnes réalisant, de manière indépendante, des opérations qui entrent dans le champ d'application de la TVA.

Les activités exercées en tant qu'autorité publique par les personnes morales de droit public sont placées hors du champ d'application de la TVA, sauf si leur non-assujettissement entraîne des distorsions de concurrence.

Il existe diverses exonérations qui concernent notamment :

- les activités d'enseignement ;
- les activités médicales, paramédicales et les frais d'hospitalisation ;
- les organismes d'utilité générale ;
- les opérations d'assurance, de réassurance ainsi que les prestations de services afférentes à ces opérations ;
- certaines opérations bancaires (octroi et négociation de crédits, gestion de crédits effectuée par celui qui les a octroyés, négociation et prise en charge d'engagements, de cautionnements et d'autres sûretés et garanties ainsi que la gestion de garanties de crédits effectuée par celui qui a octroyé les crédits...).

Pour certaines activités exonérées, une imposition volontaire est possible sur option (bailleurs d'immeubles nus à usage professionnel, bailleurs de biens ruraux, opérations bancaires et financières normalement exonérées de la TVA...).

## **C. LA TVA EST UN IMPÔT INDIRECT À PAIEMENTS FRACTIONNÉS**

La TVA est supportée en définitive par le consommateur final puisqu'elle est incluse dans le prix de vente des produits ou des services. Chaque intermédiaire (industriel, commerçant...) collecte sur son client la taxe prévue par la loi et la reverse au service des impôts dont il dépend, déduction faite de celle qu'il a payée en amont à son propre fournisseur. En effet, la TVA concerne la « valeur ajoutée », c'est-à-dire la plus-value apportée au produit ou au service à chaque stade de la production ou de la commercialisation, de telle sorte qu'à la fin du circuit économique qui met les biens ou les services à la disposition de l'acquéreur, et quelle que soit la longueur du cycle, la charge fiscale globale corresponde à la taxe calculée sur le prix de vente final au consommateur.

## **D. LA TVA EST UN IMPÔT PROPORTIONNEL**

La taxe afférente à une opération est calculée en appliquant à la base hors TVA, quel que soit son montant, un taux proportionnel de TVA.

## II. – BASE D'IMPOSITION

La base d'imposition est constituée pour les livraisons de biens, les prestations de services et les acquisitions intra-communautaires par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir, par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de ces opérations, de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations.

Ainsi sont inclus dans la base d'imposition, outre le prix convenu, tous les impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature, à l'exception de la TVA elle-même et tous les frais accessoires. Parmi ces frais on peut citer : les frais de transport, les frais d'assurance, les frais d'emballage... En revanche, ne constituent pas des éléments du prix imposable les réductions de prix (escomptes de caisse, rabais, remises, ristournes consentis directement aux clients) de même que les sommes remboursées aux intermédiaires qui effectuent des dépenses au nom et pour le compte de leurs commettants dans la mesure où ces intermédiaires rendent compte à leurs commettants, portent ces dépenses dans leur comptabilité dans des comptes de passage et justifient auprès de l'administration des impôts de la nature ou du montant exact de ces débours.

S'agissant des importations, la base d'imposition est constituée par la valeur définie par la législation douanière conformément aux règlements communautaires en vigueur. Toutefois, doivent être inclus dans la base d'imposition, comme en régime intérieur, les droits, impôts, taxes et prélèvements, à l'exclusion des remises, rabais et autres réductions. S'y ajoutent les frais accessoires (frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance) jusqu'au premier lieu de destination, ainsi que ceux qui découlent du transport vers un autre lieu de destination à l'intérieur de la Communauté européenne, s'il est connu au moment où intervient le fait générateur de la taxe.

Il existe une franchise en base de TVA qui dispense les assujettis du paiement de la taxe lorsqu'ils n'ont pas réalisé, au cours de l'année civile précédente, un chiffre d'affaires supérieur<sup>29</sup> à :

- 81 500 € HT s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement (89 600 € lorsque le chiffre d'affaires de la pénultième année n'a pas excédé 81 500 €) ;
- ou 32 600 € HT s'ils réalisent d'autres prestations de services (34 600 € lorsque le chiffre d'affaires de la pénultième année n'a pas excédé 32 600 €).

Des règles particulières existent en cas d'activité relevant des deux catégories ci-dessus mentionnées. Il existe également une franchise de 42 300 € HT pour les auteurs d'œuvres de l'esprit, artistes-interprètes, avocats et avoués.

Les personnes bénéficiant de la franchise peuvent toutefois choisir d'y renoncer en exerçant une option pour le paiement de la taxe.

## III. – CALCUL DU MONTANT DE LA TVA

Pour déterminer ce qu'il doit, l'assujetti<sup>30</sup> déduit de la TVA collectée sur son chiffre d'affaires imposable, la TVA supportée au titre de ses acquisitions de biens et services utilisés pour la réalisation des opérations soumises à la TVA.

### **A. CALCUL DE LA TAXE BRUTE**

Le montant de la taxe brute est obtenu en multipliant le montant de la vente ou la prestation de services hors taxe par le taux applicable à l'opération en cause.

---

<sup>29</sup> Les seuils de chiffre d'affaires déterminant l'application de la franchise en base de TVA sont actualisés chaque année depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

<sup>30</sup> Voir définition dans le lexique.

Les taux applicables sont :

- le taux normal fixé à 19,6 % à compter du 1<sup>er</sup> avril 2000. Ce taux s'applique à l'ensemble des opérations qui ne sont pas soumises expressément à un autre taux ;
- le taux réduit de 5,5 % prévu en faveur de la plupart des produits alimentaires ou agricoles, de certains produits destinés à la consommation animale, des médicaments non remboursables, des livres, des opérations immobilières réalisées dans le cadre de la politique sociale ainsi que de certaines prestations de services lorsqu'elles respectent certaines conditions (principalement fourniture de logement, fourniture de repas aux cantines d'entreprise et aux hôpitaux, transports de voyageurs, certains spectacles). Depuis le 15 septembre 1999, le taux de 5,5 % s'applique également aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans, à l'exception de la part correspondant à la fourniture de certains gros équipements. Par ailleurs, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2009, le taux de 5,5 % est appliqué dans le secteur de la restauration aux ventes à consommer sur place, à l'exclusion de celles relatives aux boissons alcooliques ;
- le taux spécial de 2,1 % applicable, notamment, aux publications de presse et aux médicaments remboursables par la sécurité sociale.

Des taux particuliers sont en vigueur dans les départements d'outre-mer (Guadeloupe, Martinique, Réunion) et en Corse.

## **B. IMPUTATION DE LA TAXE DEDUCTIBLE**

La taxe brute est diminuée, sauf exclusions expressément prévues (par exemple, dépenses d'hébergement, dépenses de transport de personnes...) de celle qui a été facturée au redevable par ses fournisseurs au titre des acquisitions de biens et services (achats, frais généraux, investissements) utilisés pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA ou exonérées de cet impôt mais ouvrant droit à déduction (opérations relevant du commerce extérieur).

Le montant global de la TVA à payer est liquidé par le redevable lui-même.

Si la différence entre la taxe brute et la taxe déductible est négative, l'assujetti impute normalement ce surplus sur ses futurs versements de taxe ou peut en demander le remboursement, sous certaines conditions.

S'agissant des assujettis établis à l'étranger, ceux-ci peuvent sous certaines conditions obtenir le remboursement de la TVA ayant grevé les biens acquis ou importés et les services rendus en France dans le cadre de la procédure prévue par la directive n°2008/9/CE du 12 février 2008 (assujettis établis dans l'Union européenne) ou par la treizième directive n° 86/560/CEE du 17 novembre 1986 (assujettis non établis dans l'Union européenne).

## **IV. – OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS**

L'assujettissement à la TVA entraîne les obligations suivantes :

- déclarations d'existence, d'identification ou de cessation d'activité ;
- tenue d'une comptabilité détaillée appuyée de toutes les pièces justificatives ou d'un livre spécial ;
- délivrance de factures faisant notamment apparaître le prix hors TVA, le taux, le montant de la TVA et le numéro d'identification à la TVA du vendeur ou du prestataire ainsi que celui de l'acquéreur ou du preneur s'agissant de certaines opérations intra-communautaires ;
- dépôt de déclarations de chiffre d'affaires mensuelles ou trimestrielles, en fonction du montant de l'impôt exigible annuellement ;
- dépôt à des fins statistiques et fiscales de déclarations d'échanges de biens et de déclarations européennes de services pour certaines opérations intra-communautaires ;

- paiement spontané de la taxe due auprès du service des impôts des entreprises (SIE) lors du dépôt de la déclaration de chiffre d'affaires ou selon des versements provisionnels.

Les assujettis qui bénéficient de la franchise en base sont soumis à des obligations allégées.

## **V. – REGIMES PARTICULIERS**

Il existe de nombreux régimes particuliers qui prennent en compte les modalités particulières d'exercice de certaines activités. Tel est le cas des activités bancaires et financières, du régime applicable aux opérations portant sur l'or d'investissement et du régime des agences de voyages.

Par ailleurs, la loi de finances rectificative pour 2010 a redéfini les règles applicables en matière de TVA aux opérations immobilières.

Jusqu'à présent, deux régimes particuliers coexistaient : celui dit « des marchands de biens » et celui des opérations de construction (« TVA immobilière »). Le nouveau régime, applicable depuis le 11 mars 2010, repose sur la distinction entre les opérations immobilières réalisées par des assujettis (entreprises, professionnels de l'immobilier...), relevant de règles identiques se rapprochant du droit commun, et celles réalisées en dehors d'une activité économique, qui ne sont plus soumises à la TVA qu'exceptionnellement. Les opérations immobilières réalisées hors d'une activité économique imposables à la TVA sont la revente d'un immeuble acquis en l'état futur d'achèvement et les livraisons à soi-même de certains logements neufs produits dans le cadre de la politique du logement social.

Le produit net de la TVA en 2009 s'est élevé à 118,45 milliards d'euros et le produit net pour 2011 est évalué à 130,61 milliards d'euros.



## **CHAPITRE 2 : LES CONTRIBUTIONS INDIRECTES ET RÈGLEMENTATIONS ASSIMILÉES (ACCISES)**

La directive européenne 2008/118/CE du 16 décembre 2008, les directives 92/83/CE et 92/84/CE de 1992 (alcools), les directives 92/79/CE et 92/80/CE de 1992 et 95/59/CE de 1995 (tabacs) et la directive 2003/96/CE de 2003 (produits énergétiques) ont partiellement harmonisé le régime des contributions indirectes au niveau communautaire (régime des accises).

Cette harmonisation concerne les produits énergétiques, les produits alcooliques et les tabacs manufacturés. Ce nouveau régime a été introduit dans la législation française dès le 1<sup>er</sup> janvier 1993.

Les autres produits demeurent soumis aux réglementations nationales.

### **I. – IMPOSITION DES ALCOOLS ET DES BOISSONS ALCOOLIQUES**

Sont considérées comme boissons alcooliques, au regard de la législation fiscale, les boissons ayant un titre alcoométrique volumique supérieur ou égal à 1,2% par volume (0,5% par volume pour les bières).

#### LES DROITS INDIRECTS SUR LES ALCOOLS ET BOISSONS SONT AU NOMBRE DE QUATRE ET CONCERNENT :

- les alcools (dont le titre alcoométrique excède 1,2 % par volume) et les boissons alcooliques (dont le titre alcoométrique excède 22 % par volume) et qui ne sont pas repris dans une autre catégorie (vin, bière, produits intermédiaires). Entrent notamment dans cette définition les eaux-de-vie, les liqueurs et les spiritueux qui sont soumis au droit de consommation sur les alcools. L'assiette de ce droit est constituée par le volume d'alcool pur contenu dans les produits, exprimé en hectolitre d'alcool pur (HAP). Le produit de ce droit s'est élevé à 2,03 milliards d'euros en 2009. Il est estimé à 2,09 milliards d'euros pour l'année 2011. En outre, les boissons alcooliques titrant plus de 25 % vol. sont, pour des considérations de santé publique, assujetties à la cotisation spéciale sur les boissons alcooliques dont le produit s'est élevé à 493 millions d'euros en 2009 et est estimé pour l'année 2011 à 513 millions d'euros ;
- les boissons alcooliques dites « produits intermédiaires ». Il s'agit des produits dont le titre alcoométrique n'excède pas 22 % par volume. Entrent dans cette catégorie les vins enrichis en alcool tels que les vins doux, les vins de liqueur et les apéritifs à base de vin, qui sont soumis au droit de consommation sur les produits intermédiaires. L'assiette de ce droit est constituée par le volume de produit fini exprimé en hectolitres (hl). Le produit de ce droit s'est élevé à 105 millions d'euros en 2009. Il est estimé à 101 millions d'euros pour l'année 2011 ;
- le vin et les boissons fermentées autres que le vin et la bière. Cette catégorie comprend les vins tranquilles et vins mousseux (dont le titre alcoométrique est supérieur à 1,2 % par volume sans excéder 18 %) pour autant que l'alcool contenu résulte entièrement d'une fermentation. Entrent également dans cette catégorie toutes les boissons fermentées autres que la bière dont le titre alcoométrique est compris entre 1,2 % et 15 %. Entrent dans cette catégorie les cidres, poirés et hydromels. Ces produits sont soumis à un droit de circulation. L'assiette de ce droit est constituée par le volume de produit fini exprimé en hectolitres (hl). Le produit de ce droit, pour 2009, s'élève à 117 millions d'euros. Il est estimé à 123 millions pour l'année 2011 ;
- les bières (dont le titre alcoométrique excède 0,5 % par volume). Les bières sont soumises à un droit spécifique. L'assiette de ce droit est constituée par la teneur en alcool et le volume de produit. Le produit du droit spécifique qui s'applique également aux boissons non alcoolisées s'élève à 376 millions d'euros pour 2009. Il est estimé pour l'année 2011 à 396 millions d'euros.

Les droits de consommation et de circulation sont calculés lors de la mise à la consommation des produits. Enfin, toute personne exerçant le commerce des alcools, des produits à base d'alcool et des boissons alcooliques, est soumise à une réglementation économique spéciale.

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, ces prélèvements sont affectés en totalité au financement du régime de protection sociale des non salariés agricoles.

Les tarifs des droits sur les alcools et les boissons alcooliques sont relevés au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année dans une proportion égale au taux de croissance de l'indice des prix à la consommation hors tabacs de l'avant dernière année.

## **II. – TAXE INTERIEURE DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ENERGETIQUES**

Les produits énergétiques (produits pétroliers, gaz naturel, charbons) sont soumis aux impôts indirects suivants : la taxe intérieure de consommation (TIC) sur les produits pétroliers, calculée sur des volumes ou des masses (en euros par hectolitre, par exemple pour les carburants comme le gazole ou les supers sans plomb), la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), et la taxe intérieure de consommation sur les charbons (TICC). Tous ces produits sont également soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Ces taxes intérieures de consommation sont par ailleurs comprises dans la base d'imposition des produits soumise à la TVA.

La TIC sur les produits pétroliers est déterminée en fonction des caractéristiques physiques des produits pétroliers taxés et fixée selon des tarifs prévus par la législation douanière.

La TIC sur les produits pétroliers ne s'applique qu'en France métropolitaine (France continentale et Corse), à l'exception des départements et collectivités d'Outre-mer<sup>31</sup>.

Une fraction du tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole et aux supercarburants sans plomb est attribuée aux régions, pour le financement des politiques pour lesquelles ces collectivités locales sont compétentes.

Chaque région a la possibilité de moduler, à la hausse comme à la baisse, la fraction régionale de la taxe intérieure de consommation qui lui est attribuée. Toutefois, cette possibilité de modulation est encadrée, les régions ne peuvent augmenter ou diminuer le tarif régional de plus de 1,77 € par hectolitre (hl) s'agissant du supercarburant sans plomb et de 1,15 €/hl pour le gazole.

Depuis la loi de finances pour 2010, les conseils régionaux bénéficient d'une modulation supplémentaire exclusivement à la hausse des tarifs de la TIC applicables aux carburants vendus aux consommateurs finals dont les recettes sont exclusivement affectées au financement d'une infrastructure de transport durable, ferroviaire ou durable mentionnée aux articles 11 et 12 de la loi de Grenelle 1.

Les TIC sont perçues par les services de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) à l'occasion de la mise à la consommation des produits sur le marché intérieur.

Le produit budgétaire de cette taxe s'est élevé à 14,90 milliards d'euros en 2009. Le produit budgétaire attendu pour l'année 2011 s'établit à 14,16 milliards d'euros.

---

<sup>31</sup> Dans les départements d'Outre-mer, il est perçu une taxe spéciale de consommation sur les supercarburants et le gazole.

### **III. – FISCALITE DES TABACS**

Les tabacs manufacturés sont soumis à un droit perçu lors de leur mise à la consommation. Le produit de ce droit est versé à divers organismes de sécurité sociale. Il s'est élevé à 9,89 milliards d'euros pour 2009. Il est estimé pour l'année 2011 à 10,43 milliards d'euros.

### **IV. – IMPOT SUR LES SPECTACLES**

Perçu au profit des communes, l'impôt sur les spectacles s'applique au montant des recettes d'entrées aux manifestations sportives, à l'exception de certaines disciplines ainsi qu'aux montants que les cercles et maisons de jeux prélèvent sur les mises. Le produit de ce droit s'est élevé à 26 millions d'euros en 2009. Le rendement attendu au titre de l'année 2011 est estimé à 26 millions d'euros.

### **V. – DROIT SPECIFIQUE ACQUITTE SUR LES METAUX PRECIEUX**

La garantie de l'État sur le titre des matières d'or, d'argent et de platine est accordée par l'apposition d'une marque et moyennant le paiement de droits. Le taux des droits varie selon la nature et la teneur du métal précieux utilisé. Le fait générateur de l'impôt est constitué par la mise sur le marché des produits assujettis. Le produit des droits prélevés en la matière s'est élevé en 2009 à 39 millions d'euros. Il est estimé à 41 millions pour 2011.

### **VI. – TAXE GENERALE SUR LES ACTIVITES POLLUANTES**

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée par la loi de finances pour 1999, par le regroupement d'anciennes taxes fiscales et parafiscales affectées à l'Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie (ADEME).

Sa création a pour objectif d'inciter à la protection de l'environnement, en application du principe « pollueur-payeur ». Il ressort de ce principe que les dommages causés à l'environnement doivent faire l'objet d'une taxation spécifique, ayant pour effet de renchérir leur coût, dans le but de dissuader les pratiques polluantes.

Le stockage et l'élimination des déchets ménagers comme des déchets industriels spéciaux, l'émission dans l'atmosphère de substances polluantes, l'exploitation d'installations classées présentant des risques particuliers pour l'environnement, la distribution d'imprimés non sollicités, la mise à la consommation de certains lubrifiants, de lessives, de matériaux d'extraction, ainsi que de carburants d'origine fossile, ou encore la commercialisation ou l'utilisation de sacs plastiques constituent autant de composantes de la TGAP, et, pour les entreprises qui réalisent ces activités, les faits générateurs de l'assujettissement à cette taxe. A chacune de ces catégories correspondent en outre une assiette et un taux particulier.

Les redevables de la TGAP sont tenus de procéder spontanément<sup>32</sup> à la déclaration du montant de la taxe due sous la forme d'acomptes, une régularisation intervenant avec le dépôt de la déclaration. Le recouvrement de la taxe et son contrôle sont assurés par la DGDDI, à l'exception de la TGAP relative aux installations classées dont le recouvrement relève de la compétence des services chargés de l'inspection des installations classées.

Le produit de cette taxe s'est élevé à 623 millions d'euros en 2009. Il est estimé, pour 2011, à 729 millions d'euros<sup>33</sup>.

---

<sup>32</sup> Hors la TGAP sur la distribution d'imprimés non sollicités qui correspond à une TGAP sanction.

<sup>33</sup> Dont 508 millions en 2011 au profit de l'ADEME



## **TROISIÈME PARTIE : LES IMPOTS SUR LE PATRIMOINE**

Le patrimoine peut faire l'objet d'une imposition lors de sa transmission à titre onéreux (cession) ou à titre gratuit (donation, succession). Dans ces cas, l'imposition prend le plus souvent la forme de droits d'enregistrement.

De plus, il peut être imposé au titre de sa détention. Le patrimoine fait alors l'objet d'une imposition annuelle, assise sur l'ensemble de sa valeur, par le biais de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) et de l'impôt foncier pour la seule composante immobilière. Ce dernier impôt est examiné au chapitre relatif aux « impôts locaux ».

Enfin, le patrimoine peut être imposé à raison de la plus-value tirée de sa cession. Le régime fiscal applicable aux plus-values est examiné dans la 1<sup>ère</sup> partie de cette brochure (« les impôts sur les revenus »).



# **CHAPITRE 1 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT**

## **I. – FORMALITÉ DE L'ENREGISTREMENT**

Traditionnellement, la formalité de l'enregistrement consiste dans l'analyse d'un acte par un fonctionnaire public qui liquide et encaisse les droits prévus par la loi. L'objet de l'enregistrement est donc avant tout fiscal, mais la formalité produit également des effets sur le plan civil : elle donne date certaine aux actes et elle constitue dans certains cas une condition de validité des actes juridiques.

On parle de « formalité fusionnée » lorsque la formalité de l'enregistrement se combine avec la formalité de publicité foncière. Cette dernière joue un rôle d'information en matière immobilière. Les actes les plus couramment soumis à la formalité fusionnée sont ceux qui sont relatifs à la vente d'immeubles ou de droits de nature immobilière.

La base d'imposition est constituée, en principe, par la valeur vénale des biens au jour de l'acte ou de la mutation, telle qu'elle est exprimée dans l'acte ou dans la déclaration estimative remplie par les parties, et soumise au contrôle de l'administration. La valeur vénale d'un bien correspond à sa valeur marchande, c'est-à-dire au prix auquel ce bien pourrait être vendu ou acheté dans les conditions du marché.

Les droits d'enregistrement sont fixes, proportionnels ou progressifs, suivant la nature des actes ou des opérations juridiques qui sont soumis à la formalité.

Les droits fixes sont invariables pour tous les actes classés dans une catégorie déterminée ou qui ne sont pas passibles des droits proportionnels ou progressifs. Ils s'appliquent aux actes judiciaires (ordonnances pénales, décisions de justice), aux actes extrajudiciaires (établis par les huissiers de justice, commissaires-priseurs, gendarmes) et à certains actes soumis à un droit fixe dont le montant varie suivant la nature des opérations taxables (actes innomés, actes notariés, divorces).

Les droits proportionnels représentent un pourcentage constant des valeurs qui font l'objet des actes ou des opérations juridiques. Ils s'appliquent essentiellement aux ventes d'immeubles, à certaines opérations concernant les sociétés et aux contrats d'assurance.

Les droits progressifs sont ceux dont les taux s'élèvent à mesure qu'augmentent les valeurs concernées. Ils s'appliquent notamment aux mutations à titre gratuit.

En principe, le paiement des droits accompagne la présentation des actes à la formalité de l'enregistrement. Dans certains cas, cependant, le paiement peut être fractionné ou différé. Enfin, les droits de mutation à titre gratuit (droits dus à l'occasion du dépôt d'actes de donation ou de déclarations de succession) peuvent, dans certains cas, être acquittés par remise d'œuvres d'art sur agrément ministériel (« dation en paiement »).

L'impôt est normalement perçu au profit de l'État mais une part du produit des droits dus sur les ventes d'immeubles revient aux départements et aux communes.

Les recettes fiscales perçues au profit de l'État au titre des droits d'enregistrement s'élevaient, pour l'année 2009, à 11,44 milliards d'euros. Elles sont estimées, pour l'année 2011, à 9,09 milliards d'euros.

## II. – PRINCIPAUX DROITS D'ENREGISTREMENT

### A. VENTES D'IMMEUBLES

Les ventes d'immeubles, en principe soumises à la formalité fusionnée, donnent lieu à la perception d'un droit proportionnel qui se décompose comme suit :

- la taxe de publicité foncière perçue au profit du département, calculée en principe au taux unique de 3,80 %. Les départements peuvent modifier le taux de la taxe de publicité foncière sans que ce taux puisse être inférieur à 1,20 % ni supérieur à 3,80 % ;
- une taxe additionnelle au taux de 1,20 % perçue au profit des communes ou des fonds départementaux de péréquation<sup>34</sup> ;
- un prélèvement de 2,37 % assis sur le montant du droit départemental, effectué au profit de l'État au titre des « frais d'assiette et de recouvrement » ;

Les acquisitions réalisées par l'État ou par ses établissements publics scientifiques, d'enseignement, d'assistance et de bienfaisance ou par les collectivités locales sont exonérées de tout droit de mutation.

### B. CESSIONS DE FONDS DE COMMERCE ET CESSIONS ASSIMILÉES

Les droits de mutation sont composés d'un droit perçu au profit de l'État, auquel s'ajoutent une taxe départementale et une taxe communale.

Le détail de ces droits<sup>35</sup> est le suivant :

Fraction de la valeur taxable	État	Département	Commune	Cumul
N'excédant pas 23 000 €	0 %	0 %	0 %	0 %
Comprise entre 23 000 € et 107 000 €	2 %	0,60 %	0,40 %	3 %
Comprise entre 107 000 € et 200 000 €	0,60 %	1,40 %	1 %	3 %
Supérieure à 200 000 €	2,60 %	1,40 %	1 %	5 %

Un barème préférentiel est applicable aux mutations de fonds de commerce réalisées dans certaines zones géographiques considérées comme prioritaires pour l'aménagement du territoire.

### C. DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS

Les sociétés sont assujetties à des droits d'enregistrement lors de leur constitution, au cours de leur existence et à l'occasion de leur dissolution et également à l'occasion de la vente, par les associés, de leurs droits sociaux.

#### CREATION DE SOCIÉTÉ

La création d'une société suppose l'apport à cette dernière d'un patrimoine distinct de celui des associés.

---

<sup>34</sup> Ce fonds assure la répartition de la taxe au profit des communes de moins de 5 000 habitants.

<sup>35</sup> Barème applicable aux cessions de fonds de commerce réalisées depuis le 6 août 2008.

Les apports purs et simples qui sont faits en échange de droits sociaux soumis aux aléas de l'entreprise sont en principe exonérés de tout droit d'enregistrement.

Cependant, l'apport par une personne non soumise à l'impôt sur les sociétés à une personne morale passible de cet impôt, est assimilé à une mutation à titre onéreux :

- lorsque l'apport a pour objet un immeuble ou des droits immobiliers, il est perçu un droit spécial de mutation à un taux global de 5 % ;
- lorsque l'apport a pour objet un fonds de commerce, une clientèle, un droit à un bail ou à une promesse de bail d'immeuble, il est perçu un droit spécial de mutation calculé par application du barème servant à la liquidation des droits dus à l'occasion des cessions de fonds de commerce.

Une exonération trouve cependant à s'appliquer si l'apporteur conserve pendant 3 ans les droits sociaux remis en contrepartie de l'apport.

Les apports à titre onéreux, qui s'analysent en une véritable vente par l'apporteur à la société contre une compensation qui lui est définitivement acquise telle que le paiement d'une somme d'argent ou la prise en charge d'un passif de l'apporteur, sont soumis au régime des mutations à titre onéreux d'après la nature des biens qui en sont l'objet (immeubles, fonds de commerce...).

Un apport est mixte lorsqu'il est rémunéré à la fois par l'attribution de droits sociaux (apport pur et simple) et par une compensation définitivement acquise (apport à titre onéreux), et suit pour chacune de ces catégories le régime qui lui est applicable.

#### VIE DE LA SOCIETE

Durant leur existence, les sociétés peuvent subir des modifications affectant leur capital social ou certains aspects de leur statut.

Les augmentations de capital effectuées en numéraire ou par l'incorporation de bénéfices, réserves ou provisions, sont soumises au droit fixe de 375 € lorsque le capital de la société est inférieur à 255 000 € et à 500 € lorsqu'il atteint ce montant. Lorsqu'elles sont effectuées sous forme d'apports nouveaux en nature, les augmentations de capital sont soumises au même régime fiscal que les apports faits lors de la constitution de société.

Les opérations de réduction de capital, donnant lieu ou non à remboursement aux associés, sont soumises également au droit fixe de 375 € porté à 500 € pour les sociétés ayant un capital d'au moins 225 000 €.

Les actes portant fusions, divisions, scissions ou apports partiels d'actifs entre sociétés passibles de l'IS donnent lieu au versement du droit fixe de 375 € lorsque le capital de la société est inférieur à 255 000 € et à 500 € lorsqu'il atteint ce montant. Le cas échéant, les apports à titre onéreux résultant de la fusion sont soumis au droit de mutation indiqué ci-dessus, sauf la prise en charge, par la société absorbante, du passif dont sont grevés les apports, qui est exonérée de tout droit de mutation ou de publicité foncière.

#### DISSOLUTION DE LA SOCIETE

Les actes portant dissolution pure et simple de sociétés sont soumis au droit fixe de 375 € porté à 500 € pour les sociétés ayant un capital d'au moins 225 000 € lorsqu'ils ne constatent aucune transmission de biens entre les associés ou d'autres personnes.

La dissolution de la société est généralement suivie d'une période de liquidation de l'actif de la société. La cession des biens sociaux à des tiers est passible du droit de vente correspondant à la nature du bien. La cession à des associés et le partage entre associés sont susceptibles de donner lieu à la perception de droits variant selon le régime fiscal de la société, les biens cédés et les cessionnaires.

#### CESSIONS A TITRE ONEREUX DE DROITS SOCIAUX

Le régime normal d'imposition des cessions de droits sociaux consiste en l'application d'un droit fixé au taux de 3 %, sur la valeur des droits sociaux cédés.

Toutefois :

- pour les actions, le montant des droits dus est plafonné à 5 000 €. Pour les sociétés par actions cotées, le droit de cession n'est exigible que si la cession est constatée par un acte ;
- pour les parts sociales de sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, il est fait application sur la valeur de chaque part sociale, d'un abattement égal au rapport entre 23 000 € et le nombre total de parts de la société ;
- le taux d'imposition est porté à 5 %, sans plafonnement ni abattement, pour les cessions de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière<sup>36</sup>.

En raison de la diversité des types de sociétés et de droits sociaux, il existe nombre de régimes spéciaux d'enregistrement, qui ne sont pas examinés dans le cadre limité de cette brochure.

Indépendamment du droit d'enregistrement, les plus-values provenant des cessions de droits sociaux sont susceptibles d'être soumises à l'impôt sur le revenu (voir le paragraphe correspondant dans la première partie « les impôts sur les revenus »).

## **D. DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION**

Les mutations à titre gratuit comprennent les transmissions à cause de mort, c'est-à-dire les successions, et les transmissions sans contrepartie entre vifs, c'est-à-dire les donations.

En matière de droits de mutation à titre gratuit, il convient d'effectuer la distinction suivante pour déterminer la base imposable :

- lorsque le donateur ou le défunt a son domicile fiscal en France, les droits de mutation à titre gratuit sont dus à raison de l'ensemble des biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France ;
- lorsque le donateur ou le défunt n'a pas son domicile fiscal en France :
  - le bénéficiaire est domicilié en France au jour de la transmission ou l'a été pendant au moins 6 ans au cours des 10 dernières années : les droits de mutation à titre gratuit sont exigibles à raison des biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France ;
  - le bénéficiaire est domicilié hors de France : seuls les biens français qu'il reçoit sont imposables en France.

Les règles de détermination de l'assiette diffèrent pour certains biens selon qu'il s'agit de successions ou de donations. En matière de succession, les dettes à la charge du défunt existant au jour de son décès sont, d'une manière générale, déduites de l'actif successoral.

En matière de donation, les dettes qui ont été contractées par le donateur pour l'acquisition ou dans l'intérêt des biens transmis et qui sont mises à la charge du donataire dans l'acte de donation sont déductibles de l'assiette des droits de mutation à titre gratuit.

En matière de succession, les sommes, rentes ou valeurs quelconques dues directement ou indirectement par un ou plusieurs organismes d'assurance et assimilés (« assurance-vie », le plus souvent), à raison du décès de l'assuré donnent ouverture aux droits de mutation par décès suivant le degré de parenté existant entre le bénéficiaire à titre gratuit et l'assuré, à concurrence de la fraction des primes versées après l'âge de 70 ans qui excède 30 500 €.

Lorsqu'elles n'entrent pas dans le champ d'application des droits de mutation par décès, ces sommes, rentes ou valeurs sont soumises à un prélèvement *sui generis* :

---

<sup>36</sup> Est à prépondérance immobilière, la personne morale non cotée en bourse dont l'actif est ou a été, au cours de l'année précédant la cession des participations en cause, principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés en France ou de participations dans des personnes morales non cotées en bourse elles-mêmes à prépondérance immobilière. Toutefois, les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux ne sont pas considérés comme des personnes morales à prépondérance immobilière.

- de 20 % à concurrence de la part revenant à chaque bénéficiaire comprise entre 152 500 et 902 838 € (montant applicable en 2011, actualisé chaque année) ;
- et 25 % pour la fraction de chaque part nette bénéficiaire supérieure à 902 838 €.

Il s'agit des sommes, rentes ou valeurs correspondant à la fraction rachetable des contrats et des primes versées au titre de la fraction non rachetable des contrats, autres que les contrats de rente survie et que certains contrats d'épargne retraite souscrits dans le cadre d'une activité professionnelle.

Pour les successions ouvertes depuis le 22 août 2007, les droits de mutation par décès et les prélèvements de 20 % et 25 % précités sont supprimés pour le conjoint survivant, les couples liés par un pacte civil de solidarité (PACS) et les frères et sœurs habitant sous le même toit et remplissant certaines conditions<sup>37</sup>.

Les droits de mutation à titre gratuit sont calculés en appliquant au montant de la part nette reçue par chaque bénéficiaire, diminuée le cas échéant d'un abattement<sup>38</sup> dont l'importance varie suivant le degré de parenté entre les parties à la mutation, un tarif progressif ou proportionnel<sup>7</sup>.

Pour les successions ouvertes et les donations consenties en 2011, l'abattement appliqué sur la part nette de chaque redevable est fixé à :

- 159 325 € pour les ascendants, les enfants ou les personnes handicapées ;
- 80 724 € s'agissant des donations entre époux et entre partenaires liés par un PACS ;
- 15 932 € pour les frères et sœurs, qui ne remplissent pas les conditions permettant d'être exonérés de droits de mutation à titre gratuit ;
- 7 967 € pour les neveux et nièces.

D'autres abattements sont également prévus pour les donations consenties en faveur des petits-enfants (31 865€) et arrière-petits-enfants (5 310€).

Le taux progressif ou proportionnel varie selon l'importance de la valeur du patrimoine transmis et selon le degré de parenté existant entre le défunt ou le donateur d'une part, l'ayant droit ou le donataire d'autre part. Il existe plusieurs barèmes distincts :

BAREME APPLICABLE A COMPTER DU 31 JUILLET 2011 AUX TRANSMISSIONS (DONATIONS ET SUCCESSIONS) EN LIGNE DIRECTE (ENTRE PARENTS ET ENFANTS) :

Fraction de part nette taxable	Tarif applicable en %
N'excédant pas 8 072 €	5
Comprise entre 8 072 € et 12 109€	10
Comprise entre 12 109 € et 15 932 €	15
Comprise entre 15 932 € et 552 324 €	20
Comprise entre 552 324€ et 902 838 €	30
Comprise entre 902 838€ et 1 805 677 €	40
Au-delà de 1 805 677 €	45

<sup>37</sup> Le frère ou la sœur doit être célibataire, veuf, séparé ou divorcé au moment du décès, être âgé de plus de 50 ans à l'ouverture de la succession ou atteint d'une infirmité ne lui permettant pas de subvenir à ses besoins et avoir été constamment domicilié avec le défunt pendant les 5 années ayant précédé le décès.

<sup>38</sup> actualisé au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche de barème de l'impôt sur le revenu.

BAREME APPLICABLE A COMPTER DU 31 JUILLET 2011 AUX DONATIONS<sup>39</sup> ENTRE EPOUX ET ENTRE PARTENAIRES LIES PAR UN PACS :

Fraction de part nette taxable	Tarif applicable en %
N'excédant pas 8 072 €	5
Comprise entre 8 072 € et 15 932 €	10
Comprise entre 15 932€ et 31 865 €	15
Comprise entre 31 865 € et 552 324€	20
Comprise entre 552 324€ et 902 838 €	30
Comprise entre 902 838 € et 1 805 677 €	40
Au-delà de 1 805 667 €	45

BAREME APPLICABLE POUR 2011 AUX TRANSMISSIONS (DONATIONS ET SUCCESSIONS) ENTRE FRERES ET SŒURS :

Taux de 35 % pour la part qui n'excède pas 24 430 €, taux de 45 % pour la fraction excédant ce montant.

BAREME APPLICABLE AUX TRANSMISSIONS ENTRE PARENTS JUSQU'AU 4EME DEGRE INCLUS :

Taux de 55 %.

BAREME APPLICABLE DANS LES AUTRES CAS (ENTRE PARENTS AU-DELA DU 4EME DEGRE ET ENTRE PERSONNES NON-PARENTES) :

Taux de 60 %.

Les droits dus sur les successions et les donations bénéficient de réductions pour charges de famille.

Il convient de noter qu'il existe des régimes spéciaux d'exonération, motivés par la qualité du défunt ou du successeur : ainsi en est-il, par exemple, des dons et legs consentis à l'État et aux établissements publics ou d'utilité scientifique, d'enseignement, d'assistance et de bienfaisance.

La nature ou la situation des biens transmis peuvent également motiver des régimes d'exonération : sont par exemple exonérés de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, les titres de sociétés et les entreprises individuelles ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale sous certaines conditions. Les parts ou actions transmises doivent notamment avoir fait l'objet d'un engagement collectif de conservation pris, en principe, par le défunt ou le donateur avec d'autres associés. Ce régime vise à favoriser les transmissions d'entreprises. Un régime de faveur s'applique également à la transmission des bois et forêts.

Enfin, les dons familiaux en espèces sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit dans la limite de 31 865 € (montant applicable pour les dons consentis en 2011), tous les dix ans, à la condition que le donateur ait moins de 80 ans et que le donataire soit majeur.

---

<sup>39</sup> Les successions entre époux ou partenaires liés par un PACS ouvertes depuis le 22 août 2007 sont exonérées de DMTG.

## **CHAPITRE 2 : LES DROITS DE TIMBRE ET ASSIMILÉS**

Les droits de timbre sont perçus à l'occasion de l'accomplissement de certaines formalités administratives, de la rédaction de certains écrits ou constituent un mode de paiement de la délivrance de certains documents.

Ils sont payables en général par apposition physique d'un timbre mobile sur un document écrit.

### **I. – DROITS DE TIMBRE PROPREMENT DITS**

Le droit de timbre de dimension, perçu jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2006 sur chaque page des actes soumis aux droits d'enregistrement (notamment sur les actes notariés et les contrats de prêt des établissements de crédit) a été supprimé.

Subsistent des droits de timbre perçus sur les quittances relatives à certains jeux : loto, pari mutuel et loteries instantanées.

De nombreux documents administratifs requièrent, pour leur obtention, le paiement d'un droit de timbre : ainsi en est-il des cartes de séjour et des passeports, de la délivrance du permis de chasser ou du permis de conduire les bateaux de plaisance à moteur.

### **II. – DROITS DE TIMBRE RELATIFS AUX VEHICULES**

Le taux de pollution émis par les véhicules devient un critère dans la fixation du tarif des droits applicables aux documents relatifs aux véhicules automobiles.

#### **A. TAXE SUR LES CERTIFICATIONS D'IMMATRICULATION DES VÉHICULES<sup>40</sup>**

Les certificats d'immatriculation des véhicules automobiles et de tous les autres véhicules à moteur, donnent lieu, sauf exceptions expressément prévues par la loi, au paiement d'une taxe perçue au profit des régions.

La taxe régionale sur les cartes grises peut être fixe ou proportionnelle.

C'est le Conseil régional qui fixe, dans chaque région, le taux unitaire, par cheval vapeur, de la taxe proportionnelle applicable aux cartes grises délivrées dans leur ressort territorial.

Il peut sur délibération exonérer totalement ou à concurrence de la moitié de la taxe les véhicules non polluants ou roulant au superéthanol E 85.

#### **B. MALUS APPLICABLE AUX VEHICULES DE TOURISME LES PLUS POLLUANTS**

Les véhicules dont les émissions de dioxyde de carbone excèdent un certain seuil, immatriculés pour la première fois en France ou à l'étranger à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008, sont susceptibles d'être assujettis à une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation lors de la délivrance de leur première immatriculation en France.

---

<sup>40</sup> Communément nommée « carte grise ».

Cette taxe, dite « écopastille » ou « malus », est applicable aux véhicules de tourisme ayant fait l'objet d'une réception communautaire<sup>41</sup>, dont les émissions de dioxyde de carbone excèdent 150 grammes par kilomètre parcouru (150 gr CO<sub>2</sub>/km)<sup>42</sup>.

Le tarif du malus s'échelonne de 200 € à 2 600 €, selon le taux de pollution émise par le véhicule. Les seuils d'émission de CO<sub>2</sub> permettant de déclencher l'application de la taxe sont abaissés jusqu'en 2012.

Pour les véhicules n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire, la taxe est fonction de la puissance fiscale, exprimée en chevaux-vapeur (CV). La taxe est due dès lors que la puissance fiscale du véhicule est supérieure à 7 CV, et s'échelonne de 750 € à 2 600 €.

Les véhicules immatriculés dans le genre « véhicules automoteurs spécialisés » ou voiture particulière carrosserie « Handicap », ainsi que les véhicules immatriculés par les personnes titulaires de la carte d'invalidité sont exonérés de la taxe.

Par ailleurs, les taux d'émission de CO<sub>2</sub> retenus dans le barème fixant le tarif du malus sont réduits de 20 grammes pour chaque enfant à charge, lorsque leur nombre est supérieur à trois.

Enfin, les véhicules spécialement équipés pour fonctionner au moyen du superéthanol E85, dits « flex-fuel », dont les émissions de CO<sub>2</sub> n'excèdent pas 250 grammes par kilomètre, bénéficient d'un abattement de 40 % sur les taux d'émission de dioxyde de carbone retenus dans le barème fixant le tarif du malus.

### **C. TAXE ADDITIONNELLE À LA TAXE SUR LES CERTIFICATS D'IMMATRICULATION**

La taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation s'applique aux véhicules de tourisme les plus polluants mis en circulation à compter du 1<sup>er</sup> juin 2004.

Cette taxe, dite « taxe CO<sub>2</sub> », frappe les véhicules qui n'entrent pas dans le champ de la taxe « malus » précédente ; elle concerne en fait les véhicules neufs acquis jusqu'à la date d'entrée en vigueur de la taxe « malus » ou les véhicules d'occasion lors de changement de propriétaire. Cette taxe ne se cumule pas avec l'écopastille ou malus mentionné au B.

Sont redevables de cette taxe, les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, émettant plus de 200 gr CO<sub>2</sub>/km ou, lorsqu'ils n'ont pas fait l'objet d'une réception communautaire, les véhicules dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 10 CV.

Pour les premiers, le tarif est calculé en fonction d'un barème comportant trois tranches. Le montant de la taxe est obtenu en multipliant le nombre de grammes de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre par le tarif par gramme de la tranche à laquelle appartient le véhicule.

Pour les seconds, le tarif de la taxe est fonction de la puissance fiscale du véhicule.

Le montant de la taxe applicable est réduit de 50 % pour les véhicules spécialement équipés pour fonctionner au moyen du superéthanol E 85.

### **D. TAXE FORFAITAIRE ANNUELLE (MALUS ANNUEL)**

Une taxe forfaitaire annuelle, dite « malus annuel » est due pour la détention de véhicules de tourisme polluants. Il s'agit :

- des véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, dont le taux d'émission de CO<sub>2</sub> excède, l'année de la première immatriculation 245 grammes par kilomètre en 2011 ;
- des autres voitures dont la puissance administrative excède 16 CV.

---

<sup>41</sup> La réception communautaire, dite réception CE, est destinée à constater qu'un type de véhicule, de système ou d'équipement, satisfait aux prescriptions techniques des directives communautaires relatives à ceux-ci.

<sup>42</sup> Pour 2011, les véhicules émettant, à cette date, 110 gr CO<sub>2</sub>/km ou moins sont, quant à eux, éligibles à un « bonus ».

La taxe est due au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition et son montant est de 160 € par véhicule détenu ou loué.

Les véhicules immatriculés dans le genre « véhicules automoteurs spécialisés » ou voiture particulière carrosserie « Handicap », ainsi que les véhicules immatriculés par les personnes titulaires de la carte d'invalidité (ou par une personne dont au moins un enfant mineur ou à charge, et du même foyer fiscal, est titulaire de cette carte) sont exonérés de la taxe. Les sociétés soumises à la taxe sur les véhicules de sociétés en sont également exonérées.

## **E. TAXE SUR LES VÉHICULES DES SOCIÉTÉS**

Cette taxe est perçue sur les véhicules de tourisme possédés ou utilisés par les sociétés, quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés, y compris sous certaines conditions, les véhicules utilisés par les salariés ou les dirigeants pour lesquels la société procède au remboursement de frais kilométriques.

Les véhicules de tourisme sont les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières ainsi que les véhicules à usages multiples qui, tout en étant immatriculés dans la catégorie des véhicules utilitaires, sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens.

Pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire et dont la première mise en circulation intervient à compter du 1<sup>er</sup> juin 2004, et qui n'étaient pas possédés ou utilisés par la société avant le 1<sup>er</sup> janvier 2006, le tarif est fonction du nombre de grammes de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre.

Le tarif annuel est calculé en fonction d'un barème comportant sept tranches. Pour chaque véhicule taxable, le montant annuel de la taxe correspond au tarif par gramme de la tranche à laquelle appartient le véhicule concerné multiplié par le nombre de grammes de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre.

Pour les autres véhicules, le tarif applicable est fonction de leur puissance.

Sont exonérés en totalité ou partiellement de taxe, les véhicules utilisant exclusivement ou non certaines énergies alternatives (électricité, gaz naturel véhicule, gaz de pétrole liquéfié, biocarburant superéthanol E 85).



## **CHAPITRE 3 : L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE**

L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est un impôt annuel dû par les personnes physiques à raison de la détention de leur patrimoine lorsque sa valeur nette, appréciée au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, excède un certain montant. Il a été institué en 1989.

L'article 1<sup>er</sup> de la première loi de finances rectificative pour 2011 a réformé en profondeur l'ISF en procédant, d'une part, à un allègement de son montant et, d'autre part, à une simplification des obligations déclaratives pour certains redevables.

En 2009, le rendement de l'ISF s'est élevé à 3,59 milliards d'euros.

### **I. – PERSONNES IMPOSABLES**

La première loi de finances rectificative pour 2011 prévoit que le seuil de taxation à l'ISF est porté de 800 000 € à 1 300 000 € de patrimoine net taxable pour l'ISF dû à compter de l'année 2011.

Cependant, au titre de 2011, les redevables dont le patrimoine est égal ou supérieur à 1 300 000 € demeurent imposables à l'ISF selon l'ancien barème progressif par tranche, y compris sur la tranche comprise entre 800 000 € et 1 300 000 € (CF. infra § III sur le barème).

Les personnes qui sont domiciliées en France sont imposables à raison des biens détenus en France et hors de France (imposition à raison du « patrimoine mondial »).

Les personnes qui sont domiciliées hors de France au sens de la législation interne française sont imposables à raison de leurs seuls biens situés en France.

Les personnes transférant leur domicile en France sont imposables, pendant les cinq années suivant leur installation en France, à raison de leurs seuls biens situés en France, lorsqu'elles n'ont pas été fiscalement domiciliées sur le territoire national au cours des cinq années précédant le transfert de leur domicile.

L'imposition est établie au niveau du foyer fiscal. Celui-ci se compose des époux, des personnes vivant en concubinage notoire, des partenaires liés par un pacte civil de solidarité (PACS) et des enfants mineurs dont ils ont, l'un ou l'autre, l'administration légale des biens.

### **II. – BASE IMPOSABLE**

La base imposable comprend l'ensemble des biens, droits et valeurs qui composent le patrimoine des personnes imposables au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition (immeubles bâtis ou non bâtis, entreprises individuelles, exploitations agricoles, meubles meublants, placements financiers, véhicules automobiles, avions, bateaux de plaisance...).

Toutefois, certains biens sont totalement ou partiellement exonérés. Il s'agit essentiellement des biens professionnels (entreprises individuelles dirigées effectivement par le contribuable ; participations d'au moins 25 % dans la société dans laquelle le contribuable exerce une fonction de direction), de titres faisant l'objet d'un engagement de conservation, de titres résultant de la souscription au capital de PME ou de parts de certains fonds de capital-risque, des droits de propriété littéraire et artistique détenus par leur auteur, de certains biens ruraux, des objets d'antiquité, d'art ou de collection.

Les placements financiers des personnes qui n'ont pas en France leur domicile fiscal sont expressément exonérés de l'ISF. Cependant, sont imposables :

- les titres, actions ou parts détenus dans une société ou une personne morale non cotée dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur le territoire français, à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'actif total de la société ;
- les titres de participation représentant au moins 10 % du capital d'une société ;
- les actions ou parts détenues directement ou indirectement à plus de 50 % par des personnes morales ou organismes propriétaires d'immeubles ou de droits réels immobiliers situés en France.

En règle générale, les biens imposables sont évalués selon les règles applicables en matière de droits de succession (en principe, il s'agit de la valeur vénale). Leur valeur est appréciée au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Un abattement de 30 % est effectué sur la valeur vénale réelle de l'immeuble dont le contribuable est propriétaire et qu'il occupe à titre de résidence principale.

### III. – BAREME DE L'IMPOT

Le montant de l'impôt est déterminé en appliquant à la base imposable un barème qui est actualisé chaque année.

Au 1<sup>er</sup> janvier 2011, ce barème est le suivant :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable en %
N'excédant pas 800 000 €	0
Comprise entre 800 000 € et 1 310 000 €	0,55
Comprise entre 1 310 000 € et 2 570 000 €	0,75
Comprise entre 2 570 000 € et 4 040 000 €	1
Comprise entre 4 040 000 € et 7 710 000 €	1,30
Comprise entre 7 710 000 € et 16 790 000 €	1,65
Au-delà de 16 790 000 €	1,80

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, ce barème est remplacé par une taxation au taux de 0,25 % pour les patrimoines dont la valeur nette est inférieure à 3 000 000 €, et de 0,5 % pour ceux dont la valeur est égale ou supérieure à ce montant.

Valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (%)
Egale ou supérieure à 1 300 000 € et inférieure à 3 000 000 €	0,25
Egale ou supérieure à 3 000 000 €	0,50

Pour atténuer l'effet de seuil, un système de décote est prévu pour les patrimoines compris entre 1 300 000 € et 1 400 000 € et ceux compris entre 3 000 000 € et 3 200 000 €.

La formule de lissage est la suivante :

Valeur nette taxable du patrimoine	Réduction du montant de l'imposition <sup>(1)</sup>
Egale ou supérieure à 1 300 000 € et inférieure à 1 400 000 €	24 500 € - (7 x 0,25 % P)
Egale ou supérieure à 3 000 000 € et inférieure à 3 200 000 €	120 000 € - (7,5 x 0,5 % P)

(1) P est la valeur nette taxable du patrimoine

Des réductions d'ISF existent pour charges de famille ou à raison de certains investissements ou dons effectués par les redevables.

L'ISF est perçu au vu d'une déclaration, accompagnée du paiement correspondant, déposée, pour la généralité des contribuables, c'est-à-dire pour les contribuables domiciliés fiscalement en France, au plus tard le 15 juin de chaque année<sup>43</sup> auprès du service des impôts compétent.

Toutefois, pour l'année 2011, la déclaration accompagnée du paiement peut être souscrite jusqu'au 30 septembre 2011.

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, les redevables ayant un patrimoine compris entre 1 300 000 € et 3 000 000 € n'auront plus à souscrire la déclaration spéciale d'ISF (et ses annexes) et porteront directement le montant de la valeur nette taxable de leur patrimoine sur leur déclaration d'impôt sur le revenu.

Ainsi, l'impôt ne sera plus auto-liquidé et acquitté spontanément mais recouvré par voie de rôle. La simplification de l'obligation déclarative s'accompagne d'une dispense de production des justificatifs.

Les redevables ayant un patrimoine égal ou supérieur à 3 000 000 € continueront quant à eux à souscrire une déclaration d'ISF (accompagnée des justificatifs) et à acquitter l'impôt spontanément.

#### IV. – PLAFONNEMENT DE L'ISF

Pour les redevables fiscalement domiciliés en France, un mécanisme de plafonnement permet de limiter le total de cet impôt et de l'impôt sur le revenu de l'année précédente à 85 % de leurs revenus. Si ce pourcentage est dépassé, l'ISF est réduit de l'excédent ainsi constaté. Toutefois, cette diminution est limitée pour les contribuables dont le patrimoine excède la limite supérieure de la troisième tranche du tarif de l'ISF, soit 2 570 000 € en 2011.

Le plafonnement de l'ISF est supprimé à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année 2012.

---

<sup>43</sup> Au plus tard le 15 juillet pour les redevables domiciliés dans la Principauté de Monaco ou dans les autres pays d'Europe et le 31 août pour ceux domiciliés dans les autres pays du monde.



## **CHAPITRE 4 :**

### **LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS EN FRANCE PAR DES ENTITÉS JURIDIQUES (TAXE DITE DE 3 %)**

Les entités juridiques françaises ou étrangères (personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables) qui, directement ou indirectement, possèdent un ou plusieurs immeubles situés en France ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens, sont redevables d'une taxe annuelle de 3 % sur la valeur vénale de ces biens ou droits.

Cette taxe est due à raison des immeubles et des droits immobiliers possédés au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

Il est prévu néanmoins que les entités juridiques suivantes peuvent s'en exonérer, sous certaines conditions :

- les organisations internationales, les États souverains et leurs subdivisions politiques et territoriales ;
- les entités juridiques qui ne sont pas considérées comme étant à prépondérance immobilière ;
- les entités juridiques cotées ;
- les entités juridiques établies au sein de l'Union européenne ou dans un pays ou territoire lié à la France par une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou dans un État lié à la France par un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités juridiques qui ont leur siège en France.

Sont visées les entités juridiques qui réalisent de faibles investissements dans l'immobilier français, les organismes ou autres institutions ayant pour objet de gérer des régimes de retraites ou reconnus d'utilité publique ou dont la gestion est désintéressée, les entités juridiques qui réalisent des investissements immobiliers (OPCI et entités étrangères soumises à une réglementation équivalente), celles qui communiquent ou s'engagent à communiquer à l'administration fiscale la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année, l'identité et l'adresse de chacun des actionnaires, associés ou autres membres, ainsi que le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'entre eux et enfin celles qui déclarent annuellement les informations précitées. Cette dernière exonération peut être accordée globalement ou partiellement au prorata des actionnaires, associés ou autres membres dont les entités juridiques ont connaissance. Les entités juridiques sont néanmoins dispensées de déclarer leurs associés, actionnaires et autres membres qui détiennent moins de 1 % de leur capital.

Les entités juridiques redevables de la taxe de 3 % doivent souscrire au plus tard le 15 mai de chaque année, une déclaration faisant apparaître le lieu de situation, la consistance et la valeur vénale des immeubles et droits immobiliers imposables possédés au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Cette déclaration doit être accompagnée du paiement de la taxe.



## **QUATRIÈME PARTIE : LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX**

Les impôts directs locaux sont les plus anciens impôts du système fiscal français. Ils succèdent en effet aux contributions directes qui avaient été créées en 1790 et 1791 en tant qu'impôts d'État et qui ont été transférées aux collectivités territoriales à l'occasion de la réforme fiscale de 1914-1917.

Les impôts locaux sont perçus par l'État au profit des collectivités territoriales (régions, départements, communes) et des établissements publics de coopération intercommunale.

La fiscalité locale comporte quatre impôts principaux : la taxe foncière sur les propriétés bâties, la taxe foncière sur les propriétés non bâties, la taxe d'habitation et la contribution économique territoriale (CET). S'y ajoutent des taxes annexes ou assimilées.

La loi de finances pour 2010 a supprimé la taxe professionnelle en la remplaçant par une CET composée d'une cotisation foncière des entreprises (CFE) et d'une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). Cette réforme s'accompagne d'une modification importante des modalités de financement des collectivités territoriales : nouvelle répartition des impôts directs locaux, transferts de certains impôts d'État et mise en place au profit des collectivités territoriales d'une imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER).

La fiscalité locale se caractérise par le fait que la base d'imposition des impôts locaux est constituée essentiellement par la valeur locative cadastrale, sauf en ce qui concerne la CVAE et l'IFER. La valeur locative cadastrale ne représente pas le loyer aux conditions normales du marché mais le rendement théorique d'une propriété déterminé par l'administration.

Toutefois, la révision de la valeur locative pour les seuls locaux professionnels a été adoptée dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 2010. Le nouveau système d'évaluation substitue une méthode tarifaire consistant à appliquer à la surface pondérée du local un tarif représentatif du marché locatif à la méthode d'évaluation dite par comparaison avec des locaux-types. Sa généralisation interviendra en 2012, pour une prise en compte des résultats de la révision pour l'établissement des bases de l'année 2014.

Les taux des impôts locaux sont fixés par les assemblées territoriales (Conseils régionaux ou généraux, Conseils municipaux...) lors du vote de leur budget annuel en fonction du produit que les diverses collectivités bénéficiaires attendent des impositions qui sont perçues à leur profit. Toutefois, les taux applicables ne peuvent dépasser certaines limites qui sont fixées par l'État. Ces taux s'appliquent aux bases déterminées par l'État.

Il existe de nombreuses exonérations permanentes ou temporaires.

Le produit des quatre principaux impôts directs locaux (taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties, taxe d'habitation et CFE) s'est élevé en 2010 à 48,17 milliards d'euros, sans tenir compte du produit de la CVAE et de l'IFER.



## **CHAPITRE 1 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES**

La taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) est établie annuellement à raison des propriétés bâties situées en France à l'exception de celles qui font l'objet d'exonérations permanentes (propriétés publiques, bâtiments ruraux à usage agricole...) ou temporaires (en faveur des entreprises nouvelles ou innovantes, ou destinées à favoriser le développement immobilier, dans le cadre de la politique de la ville ou de l'aménagement du territoire).

Les propriétés imposables sont constituées de toutes les constructions fixées au sol à perpétuelle demeure et présentant le caractère de véritables constructions. A titre d'exemple, on peut citer les locaux destinés à abriter les personnes (immeubles d'habitation) ou les biens professionnels (ateliers, hangars), certains ouvrages d'art et certaines voies de communication, les terrains formant une dépendance immédiate et indispensable de ces constructions, etc.

La base d'imposition est constituée par le revenu cadastral égal à 50 % de la valeur locative cadastrale, telle qu'elle résulte des mises à jour régulières effectuées par l'administration.

Le montant de la taxe s'obtient en multipliant la base d'imposition par les taux votés par chacune des collectivités territoriales bénéficiaires, pour l'année considérée.

La taxe est due par la personne propriétaire du bien au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

Des exonérations ou des dégrèvements d'office sont accordés, sous certaines conditions de ressources et de cohabitation, aux personnes âgées ou handicapées et de condition modeste.

L'article 31 de la première loi de finances rectificative pour 2011 institue, à compter des impositions établies au titre de 2012, un plafonnement de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties afférentes à l'habitation principale égal à 50 % des revenus. Cette mesure a pour objet de compenser les effets de la suppression du bouclier fiscal pour les ménages modestes propriétaires de leur résidence principale.

Le produit en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties s'est élevé en 2010 à 23,70 milliards d'euros.



## **CHAPITRE 2 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES**

La taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB) est établie annuellement à raison de la détention des propriétés non bâties de toute nature situées en France, à l'exception de celles qui font l'objet d'exonérations permanentes (propriétés publiques) ou temporaires (mesures diverses d'encouragement à l'agriculture biologique, au reboisement ou à la préservation de zones présentant un intérêt environnemental).

Elle est perçue au profit des communes et des établissements publics de coopération intercommunale.

Comme pour la taxe foncière sur les propriétés bâties, le redevable est le propriétaire du bien au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

La base d'imposition servant au calcul de la taxe foncière sur les propriétés non bâties est fixée à 80 % de la valeur locative cadastrale des propriétés, telle qu'elle résulte des évaluations foncières mises à jour par l'administration.

Le montant de la taxe foncière sur les propriétés non bâties est obtenu en multipliant le revenu cadastral de chaque propriété par les taux votés par chacune des collectivités territoriales bénéficiaires, pour l'année considérée.

Le produit de la taxe foncière sur les propriétés non bâties s'est élevé en 2010 à 900 millions d'euros.



## **CHAPITRE 3 : LA TAXE D'HABITATION**

Les locaux d'habitation suffisamment meublés et leurs dépendances (jardins, garages, parkings privés) sont imposables à la taxe d'habitation. La taxe est due par toute personne qui dispose au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition de locaux imposables, à quelque titre que ce soit (propriétaire, locataire, occupant à titre gratuit).

En outre, depuis 2007, sous réserve que la taxe annuelle sur les logements vacants ne soit pas applicable sur leur territoire, les communes peuvent assujettir à la taxe d'habitation des logements vacants depuis cinq ans au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. A compter de 2012, ce dispositif est étendu aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre lorsqu'ils remplissent certaines conditions.

La taxe d'habitation est calculée d'après la valeur locative cadastrale des locaux d'habitation résultant des évaluations foncières des propriétés bâties mises à jour par l'administration. Cette valeur locative est diminuée, pour les logements affectés à l'habitation principale du redevable, d'abattements obligatoires pour charges de famille ou facultatifs (abattement général à la base, abattement spécial à la base ou abattement en faveur des personnes handicapées).

Le montant de la taxe est égal au produit de la base d'imposition par les taux votés par chacune des communes ou EPCI bénéficiaires, pour l'année considérée.

Certains locaux sont exonérés de la taxe d'habitation, par nature ou sur décision des communes. Les personnes de condition modeste, telles qu'elles sont définies par la loi, peuvent bénéficier d'une exonération ou d'un dégrèvement d'office, du montant de la taxe d'habitation relative à leur habitation principale.

Pour les contribuables qui ne bénéficient pas des mesures d'exonération ou de dégrèvement précités, a été institué, dans certaines conditions, un plafonnement en fonction du revenu, de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale.

Le produit de la taxe d'habitation s'est élevé en 2010 à 17,42 milliards d'euros.



## **CHAPITRE 4 : LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE**

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, la taxe professionnelle (TP) est supprimée et remplacée par une contribution économique territoriale (CET) composée d'une part d'une cotisation foncière des entreprises (CFE) assise sur les valeurs locatives foncières et d'autre part d'une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) calculée en fonction de la valeur ajoutée produite par l'entreprise.

### **I. – LA COTISATION FONCIERE DES ENTREPRISES**

La cotisation foncière des entreprises (CFE) est due chaque année par les personnes physiques ou morales, les sociétés non dotées de la personnalité morale ou les fiduciaires pour leur activité exercée en vertu d'un contrat de fiducie qui exercent en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée.

Toutes les exonérations applicables à la TP ont été reprises en matière de CFE, à l'exception des exonérations facultatives qui s'appliquaient aux équipements et biens mobiliers et de celles qui, parvenues à leur terme, sont abrogées.

Ces exonérations peuvent être :

- de plein droit et permanentes (activités à caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique exercées par l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics, les grands ports maritimes, les organismes HLM, activités et organismes agricoles, établissements privés d'enseignement, certaines activités artisanales ou de presse...);
- de plein droit et temporaires (jeunes avocats, auto-entrepreneurs) ;
- facultatives (car accordées sur décision ou en l'absence de délibération contraire des collectivités territoriales) et permanentes (loueurs en meublé, caisse de crédit municipal, spectacles vivants, cinémas, librairies indépendantes de référence...);
- facultatives et temporaires (exonérations accordées dans le cadre de l'aménagement du territoire, de la politique de la ville ou en faveur des entreprises nouvelles, créées pour la reprise d'une entreprise industrielle en difficulté, innovantes ou dans un pôle de compétitivité, ou encore en faveur des PME implantées en Corse). De plus, sous certaines conditions, la base nette imposable à la CFE des établissements implantés dans les départements d'outre-mer fait l'objet d'un abattement.

La base d'imposition à la CFE est constituée par la valeur locative (diminuée de 30 % pour les établissements industriels) des seuls biens passibles de taxe foncière situés en France, à l'exclusion des biens exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties (les outillages et autres matériels d'exploitation des établissements industriels et les immobilisations destinées à la production d'électricité d'origine photovoltaïque), dont le redevable avait, pour les besoins de sa profession, la disposition au cours de la période de référence à l'exception des biens détruits ou cédés au cours de la même période. La période de référence est, en règle générale, l'avant-dernière année civile précédant celle de l'imposition ou le dernier exercice de douze mois clos au cours de cette même année lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

Les réductions de base d'imposition et les abattements qui s'appliquaient à la TP ont été repris pour la détermination de la CFE, à l'exception de ceux qui s'appliquaient aux équipements et biens mobiliers

ou de celui prévu en faveur des usines nucléaires<sup>44</sup>, et de l'abattement général à la base de 16 % désormais intégré dans les taux.

La CFE est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains. Par principe, elle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce une activité imposable et non exonérée au 1<sup>er</sup> janvier sur la base des éléments d'imposition existant au dernier jour de la période de référence, sous réserve d'un certain nombre d'exceptions. En cas de création d'établissement, la CFE n'est pas due la première année et les bases imposables sont réduites de moitié pour l'année qui suit cette création.

Le montant de la CFE est obtenu en multipliant la base d'imposition nette de réductions et abattements par les taux votés par les communes ou leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre<sup>45</sup>.

Le montant ainsi obtenu ne peut être inférieur à la cotisation minimum établie à partir d'une base dont le montant est fixé par le conseil municipal ou l'EPCI qui s'y substitue et doit être compris entre 200 € et 2 000 €<sup>46</sup> pour les contribuables dont le montant du chiffre d'affaires hors taxes au cours de la période de référence est inférieure à 100 000 € et, pour les autres contribuables, entre 200 € et 6 000 €<sup>47</sup>.

## II. – LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES

La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) s'applique aux personnes physiques ou morales, aux sociétés dénuées de la personnalité morale et aux fiduciaires pour leur activité exercée en vertu d'un contrat de fiducie, qui exercent une activité située dans le champ d'application de la CFE et dont le chiffre d'affaires excède 152 500 €<sup>48</sup>. Cependant, les entreprises totalement exonérées de CFE de plein droit sont également totalement exonérées de CVAE.

En pratique, seules les personnes qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 € hors taxes doivent acquitter la CVAE.

Toutes les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € sont soumises à une obligation déclarative.

Comme la CFE, la CVAE s'applique aux personnes qui exercent une activité professionnelle en France.

L'ensemble des exonérations et abattements facultatifs applicables à la CFE s'applique, sur demande de l'entreprise, à la CVAE<sup>49</sup>, sous réserve de l'application des règles en matière de délibération.

Les exonérations et l'abattement de CVAE sont liés aux exonérations et abattements de CFE. Ainsi, le bénéfice des exonérations et de l'abattement de CVAE est perdu lorsque les conditions de l'exonération ou de l'abattement correspondant de CFE ne sont plus réunies.

Le montant de la CVAE est égal à une fraction de la valeur ajoutée produite par l'entreprise au cours de la période de référence.

---

<sup>44</sup> La réduction d'un tiers de la valeur locative dont bénéficiaient les usines nucléaires en application du 1<sup>er</sup> alinéa de l'article 1518 A du CGI est supprimée pour déterminer l'assiette de la CFE comme celle de la taxe foncière.

<sup>45</sup> Seul le « bloc communal » perçoit la CFE, à la différence de la TP qui était perçue par tous les niveaux de collectivités territoriales : « bloc communal », départements et régions.

<sup>46</sup> Montants indexés sur l'indice des prix.

<sup>47</sup> Montants indexés sur l'indice des prix à la consommation des ménages hors tabac.

<sup>48</sup> Cependant, les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 € bénéficient d'un dégrèvement total de cette cotisation (cf. infra).

<sup>49</sup> S'agissant de l'abattement applicable dans les DOM, pour la détermination de la CVAE, la valeur ajoutée des établissements bénéficiant d'un abattement de leur base nette d'imposition à la CFE en application de l'article 1466 F du CGI fait l'objet, à la demande de l'entreprise, d'un abattement de même taux, dans la limite de 2 000 000 € de valeur ajoutée.

Le taux d'imposition à la CVAE est théoriquement égal à 1,5 % de la valeur ajoutée. Toutefois, les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros peuvent bénéficier d'un dégrèvement dont le taux varie en fonction du chiffre d'affaires, étant précisé que, pour des raisons pratiques, il est fait application directe du barème progressif et variable selon le chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise, au moment du versement des acomptes et du solde.

Par conséquent, les entreprises acquittent dans tous les cas une CVAE calculée d'après le taux effectif d'imposition.

Le pourcentage de la valeur ajoutée effectivement imposé varie selon le montant du chiffre d'affaires (CA) conformément au barème suivant :

Si le montant du CA HT est :	Le taux effectif d'imposition est égal à :
< 500 000 €	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,5 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	0,5 % + 0,9 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	1,4 % + 0,1 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €
> 50 000 000 €	1,5 %

Le montant du dégrèvement est majoré de 1 000 € pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 000 000 €.

De plus, la CVAE due par les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 500 000 € ne peut être inférieure à 250 €, ce montant constituant la cotisation minimum sur la valeur ajoutée de l'entreprise.

La CVAE est déterminée en fonction du chiffre d'affaires réalisé et de la valeur ajoutée produite au cours de la période de référence, c'est-à-dire l'année au titre de laquelle l'imposition est établie.

La définition du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée retenus en matière de CVAE varie en fonction du régime d'activité dont l'entreprise relève : entreprises de droit commun (qui inclut les titulaires de BNC soumis à une comptabilité de caisse et les titulaires de revenus fonciers), établissements de crédit et entreprises d'investissement agréées, entreprises de gestion d'instruments financiers, sociétés créées pour la réalisation d'une opération unique de financement, entreprises d'assurance et de réassurance, des mutuelles et des institutions de prévoyance.

La valeur ajoutée comprend le chiffre d'affaires auquel on ajoute ou on déduit des comptes expressément prévus (article 1586 sexies du CGI).

Pour chaque régime, la nature des produits et des charges retenus pour le calcul du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée tient compte des spécificités juridiques, économiques et comptables propres à chacun des cinq secteurs d'activité auxquels se rapportent ces régimes.

Pour les entreprises relevant du régime de droit commun, le montant de la valeur ajoutée imposable ne peut excéder :

- 80 % du chiffre d'affaires correspondant à son activité imposable pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 7 600 000 € ;
- 85 % du chiffre d'affaires correspondant à son activité imposable pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7 600 000 €.

La CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Il est précisé que, en cas d'opération de restructuration réalisée à compter du 22 octobre 2009, le chiffre d'affaires de chacune des entreprises assujetties participant à l'opération correspond, sous réserve qu'un certain nombre de conditions soient satisfaites, à la somme des chiffres d'affaires des entreprises assujetties et non assujetties, participant à l'opération de restructuration.

A compter des impositions établies au titre de 2011, pour les sociétés membres d'un groupe mentionné à l'article 223 A du CGI, il convient de retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés membres du groupe pour apprécier le seuil et le barème de la CVAE de chaque société.

Toutefois, cette consolidation n'est pas faite lorsque la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres du groupe fiscal est inférieur à 7 630 000 €.

### **III. – DEGREVEMENTS DE CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE**

Il est prévu diverses mesures d'allègement de la contribution économique territoriale (CET), tels le dégrèvement pour réduction d'activité, le dégrèvement lié au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA) produite par l'entreprise et le dégrèvement transitoire de CET et de taxes annexes.

S'agissant du principal dégrèvement, le PVA, le taux du plafonnement est fixé à 3 % de la valeur ajoutée, quels que soient le chiffre d'affaires et le secteur d'activité de l'entreprise. Le montant du dégrèvement est égal à la différence entre la cotisation de CET due au titre de l'année d'imposition et 3 % de la valeur ajoutée produite de l'entreprise. La valeur ajoutée prise en compte est celle produite au cours de la période de référence retenue en matière de CVAE.

Par ailleurs, les contribuables qui subissent un accroissement significatif de leur imposition en 2010 du fait de la réforme de la taxe professionnelle peuvent bénéficier, sur demande, au titre des années 2010 à 2013, d'un dégrèvement dégressif de CET.

Ce dégrèvement est accordé lorsque la somme des cotisations dues au titre de 2010 de CET, des taxes pour frais de chambre de commerce et d'industrie (TCCI) et pour frais de chambres de métiers et de l'artisanat (TCM) et de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) est supérieure de 500 € et 10 % à la somme des cotisations de TP et des taxes annexes qui auraient été dues au titre de 2010, en application des textes en vigueur au 31 décembre 2009.

Ce dégrèvement est égal à la différence entre les cotisations de CET, de TCCI, de TCM et d'IFER de 2010 et les cotisations de TP et de TCCI et TCM, majorées de 10 %, qui auraient été dues en 2010 en absence de réforme, multipliée par un taux égal à 100 % pour 2010, 75 % pour 2011, 50 % pour 2012 et 25 % pour 2013.

## **CHAPITRE 5 : L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER)**

Une imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) est instaurée à compter de 2010, au profit des collectivités territoriales<sup>50</sup> et de l'établissement public « Société du Grand Paris ».

L'IFER s'applique à neuf catégories de biens (composantes de l'IFER) :

- les « éoliennes » et les « hydroliennes » ;
- les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme ;
- les installations de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou hydraulique ;
- les transformateurs électriques relevant des réseaux publics de transport et de distribution d'électricité ;
- les stations radioélectriques ;
- le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour des opérations de transport de voyageurs ;
- le matériel roulant utilisé sur les lignes de transport en commun de voyageurs d'Ile-de-France pour des opérations de transport de voyageurs. Le produit de cette composante de l'IFER est affecté à l'établissement public « Société du Grand Paris » ;
- les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation ;
- certaines installations gazières et les canalisations de transport de gaz naturel et d'autres hydrocarbures.

L'IFER est due quel que soit le lieu du siège du redevable.

Chaque catégorie de biens fait l'objet de règles d'assiette et de calcul de l'imposition qui lui sont propres et d'une codification spécifique dans le CGI.

Ainsi par exemple, pour la composante de l'IFER applicable aux installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme, le montant de l'imposition est fixé au tarif de 2 913 € par mégawatt de puissance électrique installée, alors que le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour des opérations de transport de voyageurs est imposé selon un barème variant en fonction de sa nature (à titre d'exemple, une motrice de matériel à grande vitesse est imposée au tarif de 35 000 € tandis qu'une remorque utilisée pour le transport de voyageurs à grande vitesse est imposée au tarif de 10 000 €).

Le produit de l'IFER, affecté temporairement au budget de l'Etat au titre de l'année 2010 est évalué à 1,4 milliard d'euros pour 2010.

Enfin, à compter de l'année 2011, en contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs et des frais d'assiette et de recouvrement qu'il prend à sa charge, l'Etat perçoit respectivement 2 % et 1 % du montant de l'IFER.

---

<sup>50</sup> Sauf en 2010 où elle est affectée au budget général de l'Etat.



## **CHAPITRE 6 : LES AUTRES TAXES LOCALES**

### **I. – TAXES ADDITIONNELLES**

Une taxe d'enlèvement des ordures ménagères peut être instituée par les communes qui assurent au moins la collecte des déchets des ménages. Lorsque la compétence « élimination des déchets des ménages » a été transférée à un établissement public de coopération intercommunale, celui-ci peut instituer la taxe dès lors qu'il assure au moins la collecte. Cette taxe est assise sur le revenu cadastral servant de base à la taxe foncière applicable aux propriétés bâties.

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères porte sur toutes les propriétés appartenant à des personnes physiques ou morales et qui sont soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées.

Le produit de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères s'est élevé à 5,69 milliards d'euros en 2010.

Il existe également des taxes pour frais de chambre d'agriculture, de chambre de commerce et d'industrie et de chambres de métiers et de l'artisanat, qui sont perçues au profit de ces organismes consulaires.

### **II. – TAXES SPECIALES D'EQUIPEMENT**

Les taxes spéciales d'équipement sont perçues au profit d'un établissement public foncier ou d'aménagement. Elles sont dues par l'ensemble des redevables (personnes physiques ou morales) assujettis aux impôts locaux dans un périmètre géographique déterminé et sont calculées sur les mêmes bases.

A compter de 2011, il est institué une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public Société du Grand Paris.

En 2010, le produit des taxes spéciales d'équipement s'est élevé à 311 millions d'euros.



## LEXIQUE

Abattement	Somme forfaitaire déduite de la base imposable.
Acte sous seing privé	Acte écrit rédigé par un particulier et comportant la signature manuscrite des parties.
Action	Titre de propriété négociable émis par une société de capitaux en représentation d'une partie de son capital.
Assiette	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ensemble de règles ou d'opérations tendant à déterminer les éléments (bénéfice, chiffre d'affaires...) qui doivent être soumis à l'impôt.</li> <li>- Élément retenu pour le calcul de l'impôt pour l'application du tarif (l'assiette est alors synonyme de base).</li> </ul>
Assujetti	Personne soumise à un impôt
Avis d'imposition	Document administratif sur lequel figurent les éléments servant de base au calcul de l'impôt, le montant des sommes à payer, les conditions de leur exigibilité et la date de leur mise en recouvrement.
Avis de non-imposition ou d'imposition non mise en recouvrement	Document administratif adressé au contribuable précisant qu'il n'a pas d'impôt à payer.
Budget	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ensemble de textes législatifs par lesquels sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'État.</li> <li>- Ensemble des comptes qui décrivent pour une année civile toutes les ressources et charges de l'État.</li> <li>- Ensemble des comptes qui décrivent les crédits d'un ministère pour une année civile.</li> </ul>
Champ d'application	Ensemble des biens, activités, situations ou opérations concernés par une disposition fiscale et limites d'application de cette disposition dans le temps et dans l'espace.
Contribuable	Personne qui supporte directement la charge des contributions, impôts, droits ou taxes dont le recouvrement est autorisé par la loi.
Crédit d'impôt	Créance fiscale imputable sur un impôt.
Décote	Méthode de diminution de l'impôt théoriquement dû.
Déduction	Somme soustraite du bénéfice brut ou du revenu brut.

Domicile fiscal	<p>Une personne est considérée comme ayant en France son domicile fiscal lorsqu'elle se trouve dans l'une au moins des quatre situations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. avoir son foyer en France ;</li> <li>. avoir son lieu de séjour principal en France ;</li> <li>. exercer, à titre non accessoire, une activité professionnelle en France ;</li> <li>. avoir le centre de ses intérêts économiques en France.</li> </ul> <p>Par ailleurs, sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un État étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.</p>
Encaissement	Paiement reçu en espèces et, par extension, paiement reçu par chèque, virement ou par inscription au crédit d'un compte.
Exigibilité	Droit que le Trésor public peut faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du débiteur de l'impôt pour obtenir le paiement de cet impôt.
Exonération	Dispense d'impôt sous certaines conditions fixées par la loi.
Fait générateur	Fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité d'un impôt ou d'une taxe.
Foyer fiscal	<p>Le foyer fiscal est le lieu où un contribuable habite normalement, c'est-à-dire le lieu de la résidence habituelle, à condition que cette résidence (en France) ait un caractère permanent.</p> <p>Le foyer fiscal constitue par ailleurs l'entité familiale de base retenue pour déterminer l'IR.</p>
Franchise	Technique consistant à ne pas percevoir l'impôt lorsque le montant théoriquement dû de l'impôt ou du chiffre d'affaires n'atteint pas un chiffre minimum.
Imposable	Désigne la situation fiscale d'une personne ou d'une opération qui, par son activité ou sa nature, entre dans le champ d'application de l'impôt.
Liquidation	Opération de calcul de l'impôt par application du taux ou du tarif à la base imposable.
Meubles meublants	Objets servant à garnir et à meubler un appartement ou une maison.
Obligation	Titre de créance négociable productif d'intérêts, émis par une société ou une collectivité publique, en contrepartie d'un prêt.
Patrimoine	Ensemble des biens d'une personne physique ou d'une personne morale.
Personne morale	Groupement ayant une existence juridique propre.
Prescription	Délai au terme duquel l'action publique ne peut plus être entreprise.

Quotient familial	Dispositif permettant de proportionner l'IR au nombre de personnes composant le foyer fiscal. Il consiste à diviser le revenu imposable du foyer fiscal concerné par le nombre de "parts", ce nombre dépendant de la situation de chaque contribuable et du nombre de personnes considérées comme étant fiscalement à sa charge.
Recouvrement	Synonyme d'encaissement. La mise en recouvrement est l'opération par laquelle la créance du Trésor devient certaine à une date déterminée.
Redevable	Personne à qui incombe le paiement d'un impôt.
Réduction	Atténuation d'impôt.
Résidence principale	Habitation où réside habituellement un contribuable.
Rôle	Liste des contribuables indiquant le montant de l'impôt qu'ils ont à payer.
Valeur locative	Loyer que produirait un immeuble s'il était loué. On distingue la valeur locative cadastrale qui est fixée par l'administration, lors de l'achèvement des locaux ou lors de révisions périodiques, de la valeur locative réelle qui correspond au prix du marché.



## ANNEXES

### LISTE DES CONVENTIONS FISCALES CONCLUES PAR LA FRANCE EN VIGUEUR AU 31 JUILLET 2011

Signification des abréviations :

- A : Avenant ;
- AA : Arrangement administratif ;
- AP : Accord particulier ;
- C : Convention ;
- D : Droits sur les donations ;
- DE : Droits d'enregistrement ;
- EDL : Echange de lettres ;
- IF : Impôt sur la fortune ;
- IR : Impôts sur le revenu ;
- S : Droits sur les successions.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Afrique du Sud	C 8 novembre 1993	IR-IF
Albanie	C 24 décembre 2002	IR-IF
Algérie	C 17 octobre 1999	IR-IF-S
Allemagne	C et EDL 21 juillet 1959 A 9 juin 1969 A 28 septembre 1989 A 20 décembre 2001 AA 16 février 2006  C 12 octobre 2006	IR-IF     IR Travailleurs frontaliers et missions temporaires  S-D
Arabie Saoudite	C 18 février 1982 EDL 20 décembre 1988 et 22 février 1989 A 2 octobre 1991 EDL 16 juin 1993 et 31 octobre 1993 et EDL 3 janvier 1994 et 3 mai 1995 EDL 9 septembre 1998 et 2 janvier 1999 EDL 14 avril 2003 et 6 juillet 2003 EDL 27 novembre et 30 décembre 2008 <sup>51</sup>	IR-IF-S

<sup>51</sup> Cet échange de lettres proroge la convention du 18 février 1982 pour une durée de 5 ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Argentine	C 4 avril 1979 A 15 août 2001	IR-IF
Arménie	C 9 décembre 1997 A 5 février 2003 et 3 février 2004	IR-IF
Australie	C 20 juin 2006	IR
Autriche	C 26 mars 1993 C 26 mars 1993	IR-IF S-D
Azerbaïdjan	C 20 décembre 2001	IR-IF
Bahrein	C 10 mai 1993 A 7 mai 2009 <sup>52</sup>	IR-IF-S Echange de renseignements
Bangladesh	C 9 mars 1987	IR
Belgique	C 12 août 1843 (confirmée par l'article 14 de la convention fiscale du 20 janvier 1959) C 10 mars 1964 A 15 février 1971 A 8 février 1999 C 20 janvier 1959 A 12 décembre 2008	Echange de renseignements IR  S-DE Travailleurs frontaliers
Bénin	C 27 février 1975	IR-S-DE
Bolivie	C 15 décembre 1994	IR-IF
Bosnie-Herzégovine <sup>53</sup>	EDL 3 et 4 décembre 2003	IR
Botswana	C 15 avril 1999	IR
Brésil	C 10 septembre 1971 AA 5 février et 4 mars 1974	IR
Bulgarie	C 14 mars 1987	IR
Burkina-Faso	C et EDL 11 août 1965 A 3 juin 1971	IR-S-DE
Cameroun	C 21 octobre 1976 A 31 mars 1994 A 28 octobre 1999	IR-S-DE
Canada	C 2 mai 1975 A 16 janvier 1987	IR-IF-D-S

<sup>52</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> février 2011.

<sup>53</sup> L'accord avec la Bosnie-Herzégovine convient que la convention fiscale entre la France et l'ex-République socialiste fédérative de Yougoslavie du 28 mars 1974 continue à produire ses effets dans le cadre de leurs relations bilatérales.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
	A 30 novembre 1995	
Province du Québec	Entente fiscale du 1 <sup>er</sup> septembre 1987 A 3 septembre 2002	IR-IF
République centrafricaine	C 13 décembre 1969 et EDL 13 et 16 décembre 1969	IR-S-DE
Chili	C 7 juin 2004	IR-IF
Chine	C 30 mai 1984	IR
Chypre	C 18 décembre 1981	IR-IF
Congo	C 27 novembre 1987	IR-S-DE
Corée (République de)	C 19 juin 1979 A 9 avril 1991	IR
Côte d'Ivoire	C et EDL 6 avril 1966 A 25 février 1985 A 19 octobre 1993 AP 16 mai et 14 juin 1995	IR-S-DE  IR Rémunérations publiques
Croatie	C 19 juin 2003	IR
Danemark	EDL 28 février 1930 – Navigation maritime <sup>54</sup>	IR
Egypte	C 19 juin 1980 A 1 <sup>er</sup> mai 1999	IR-IF
Emirats arabes unis	C et EDL 19 juillet 1989 A 6 décembre 1993	IR-IF-S
Equateur	C 16 mars 1989	IR
Espagne	C 10 octobre 1995 EDL 19 février 1998 EDL 26 novembre 2002 EDL 1 <sup>er</sup> mars et 22 avril 2005 EDL 22 décembre 2003 et 1 <sup>er</sup> mars 2005 C 8 janvier 1963	IR-IF     S
Estonie	C 28 octobre 1997	IR-IF
États-Unis d'Amérique	C 31 août 1994 et EDL 19 et 20 décembre 1994 C 24 novembre 1978 A 8 décembre 2004 A 8 décembre 2004	IR-IF S-D IR S-D

<sup>54</sup> La convention fiscale entre la France et le Danemark du 8 février 1957 ayant été dénoncée par le Danemark et ayant cessé de produire ses effets à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, l'EDL du 28 février 1930 produit à nouveau ses effets à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
	A 13 janvier 2009	IR-IF
Ethiopie	C 15 juin 2006	IR
Finlande	C 11 septembre 1970 C 25 août 1958	IR-IF S
Gabon	C et EDL 21 avril 1966 A 23 janvier 1973 A 2 octobre 1986 et EDL 18 avril et 23 juin 1989 C 20 septembre 1995	IR-S-DE    IR-S-DE-IF
Géorgie	C 7 mars 2007 <sup>55</sup>	IR-IF
Ghana	C 5 avril 1993	IR
Grèce	C 21 août 1963	IR
Guinée	C 15 février 1999	IR-IF-S-D
Hongrie	C 28 avril 1980	IR-IF
Inde	C 29 septembre 1992	IR-IF
Indonésie	C 14 septembre 1979	IR-IF
Iran	C 7 novembre 1973	IR
Irlande	C 21 mars 1968	IR
Islande	C 29 août 1990	IR
Israël	C 31 juillet 1995	IR-IF
Italie	C et EDL 5 octobre 1989 EDL 7 et 28 juillet 1998 EDL 20 décembre 2000 C 20 décembre 1990	IR-IF   S-D
Jamaïque	C 9 août 1995	IR
Japon	C 3 mars 1995 A 11 janvier 2007	IR
Jordanie	C et EDL 28 mai 1984	IR
Kazakhstan	C 3 février 1998	IR-IF
Kenya	C 4 décembre 2007 <sup>56</sup>	IR
Koweït	C 7 février 1982 EDL 17 août et 18 octobre 1988 A 27 septembre 1989 A 27 janvier 1994	IR-IF-S

<sup>55</sup> Cette convention est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juin 2010.

<sup>56</sup> Cette convention est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 2010.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Lettonie	C 14 avril 1997	IR-IF
Liban	C 24 juillet 1962	IR-S
Libye	C 22 décembre 2005	IR-IF
Lituanie	C 7 juillet 1997	IR-IF
Luxembourg	C 1 <sup>er</sup> avril 1958 A et EDL 8 septembre 1970 A 24 novembre 2006 A 3 juin 2009 <sup>57</sup>	IR-IF IR Echange de renseignements
Macédoine	C 10 février 1999	IR-IF
Madagascar	C et EDL 22 juillet 1983	IR
Malaisie	C 24 avril 1975 A 31 janvier 1991 A 12 novembre 2009 <sup>58</sup>	IR Echange de renseignements
Malawi	La convention franco-britannique du 14 décembre 1950 continue à produire ses effets dans les relations entre la France et le Malawi. EDL 5 novembre 1963 EDL 31 décembre 1963	IR
Mali	C et EDL 22 septembre 1972	IR-S-DE
Malte	C 25 juillet 1977 A 8 juillet 1994 A 28 août 2008 <sup>59</sup>	IR-IF
Maroc	C et EDL 29 mai 1970 AA 5 et 14 décembre 1983 A 18 août 1989	IR-S-DE
Maurice (Ile)	C 11 décembre 1980	IR-IF
Mauritanie	C et EDL 15 novembre 1967 AA 8 mars 1994	IR-S-DE
Mexique	C 7 novembre 1991	IR

<sup>57</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 29 octobre 2010.

<sup>58</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> décembre 2010.

<sup>59</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juin 2010.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Monaco	C et EDL 18 mai 1963 EDL 9 décembre 1966 A 25 juin 1969 EDL 6 août 1971 A 26 mai 2003 C 1 <sup>er</sup> avril 1950	Convention fiscale n'ayant pas principalement pour objet d'éviter les doubles impositions. S
Mongolie	C 18 avril 1996	IR-IF
Monténégro <sup>60</sup>	A 26 mars 2003	IR
Namibie	C 29 mai 1996	IR-IF
Niger	C et EDL 1 <sup>er</sup> juin 1965 A 16 février 1973	IR-S-DE
Nigeria	C 27 février 1990	IR
Norvège	C 19 décembre 1980 A 14 novembre 1984 A 7 avril 1995 A 16 septembre 1999	IR-IF
Nouvelle-Zélande	C 30 novembre 1979	IR
Oman (Sultanat d')	C et EDL 1 <sup>er</sup> juin 1989 A 22 octobre 1996	IR-S IR-S-IF
Ouzbékistan	C 22 avril 1996	IR-IF
Pakistan	C 15 juin 1994	IR
Panama	EDL 6 avril 1995 et 17 juillet 1995 (ne constitue pas une convention)	IR
Pays-Bas	C 16 mars 1973 A 7 avril 2004	IR-IF
Philippines	C 9 janvier 1976 A 26 juin 1995	IR IR-IF
Pologne	C 20 juin 1975	IR-IF
Portugal	C 14 janvier 1971 AP et EDL 3 juin 1994	IR S-D
Qatar	C 4 décembre 1990 et EDL 12 janvier 1993 A 14 janvier 2008	IR-IF-S
Roumanie	C 27 septembre 1974	IR-IF

<sup>60</sup> L'accord avec la Serbie-et-Monténégro entré en vigueur le 26 mars 2003 qui indique que la convention fiscale entre la France et l'Ex-République socialiste fédérative de Yougoslavie du 28 mars 1974 continue à produire ses effets dans le cadre de leurs relations bilatérales, se poursuit à l'égard du Monténégro.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Royaume-Uni	C 21 juin 1963 C 19 juin 2008	S IR
Russie (Fédération de)	C 26 novembre 1996	IR-IF
Sénégal	C et EDL 29 mars 1974 EDL 29 mars 1974 A 16 juillet 1984 A 10 janvier 1991	IR-S-DE
Serbie <sup>61</sup>	A 26 mars 2003	IR
Singapour	C 9 septembre 1974 A 13 novembre 2009 <sup>62</sup>	IR Echange de renseignements
Slovaquie	C 1 <sup>er</sup> juin 1973	IR-IF
Slovénie	C 7 avril 2004	IR-IF
Sri Lanka	C 17 septembre 1981	IR
Suède	C 27 novembre 1990 et EDL 14 et 18 mars 1991 C 24 décembre 1936 A 1 <sup>er</sup> juillet 1963 C 8 juin 1994	IR-IF  S  S-D
Suisse	C 9 septembre 1966 A 3 décembre 1969 A 22 juillet 1997 EDL 14 février et 2 juin 2006 EDL 5 et 13 décembre 2006 AP 11 avril 1983 complété par EDL 25 avril et 8 juin 1984 et modifié par EDL 2 et 5 septembre 1985 EDL 21 et 24 février 2005 EDL 5 et 12 juillet 2007 C 31 décembre 1953 <sup>63</sup> A 22 juillet 1997 AP 30 octobre 1979 A 27 août 2009 <sup>64</sup>	IR-IF   IR (travailleurs frontaliers) S S-D
Syrie	C 17 juillet 1998 et EDL du 16 décembre 2004	IR

<sup>61</sup> L'accord avec la Serbie-et-Monténégro entré en vigueur le 26 mars 2003 s'applique à la Serbie.

<sup>62</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2011.

<sup>63</sup> En ce qui concerne l'article 2 de cette convention, cf. BOCD 1955-II, n<sup>o</sup>5.

<sup>64</sup> Cet avenant est entré en vigueur le 4 novembre 2010.

Etat ou territoire	Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL)	Impôts visés
Territoire de Taiwan	AA 20 décembre 2010 <sup>65</sup>	IR
Tchèque (République)	C 28 avril 2003	IR-IF
Thaïlande	C 27 décembre 1974 EDL 20 août 1999 et 6 mars 2000	IR
Togo	C 24 novembre 1971 et EDL 25 et 26 novembre 1971	IR-S-DE
Trinité et Tobago	C 5 août 1987	IR
Tunisie	C 28 mai 1973 AA 29 mai et 24 juin 1985	IR-S-DE
Turquie	C 18 février 1987	IR
Ukraine	C 31 janvier 1997	IR-IF
Ex-URSS	C 4 octobre 1985 EDL 14 mars 1967	IR Régime fiscal des brevets soviétiques en France et réciproquement.
Vénézuela	C 7 mai 1992	IR
Viêt Nam	C 10 février 1993	IR-IF
Ex-Yougoslavie	C 28 mars 1974	IR
Zambie	La convention franco-britannique du 14 décembre 1950 continue à produire ses effets dans les relations de la France avec la Zambie EDL 5 novembre 1963 EDL 31 décembre 1963	IR
Zimbabwe	C 15 décembre 1993	IR-IF

<sup>65</sup> Introduit dans le droit interne français par l'article 77 de la loi n°2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010. Cette loi est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2011.

**NOUVELLE-CALEDONIE ET COLLECTIVITES D'OUTRE-MER AVEC  
LESQUELLES LA REPUBLIQUE FRANÇAISE A CONCLU UNE CONVENTION  
FISCALE**

PAYS	Date de la convention	Impôts visés
Mayotte	C 27 mars et 8 juin 1970 (convention signée avec l'ancien territoire des Comores)	IR-S-DE
Nouvelle-Calédonie	C 31 mars et 5 mai 1983	IR-S-DE-D
Polynésie française	C 28 mars et 28 mai 1957	Impôts sur les RCM
Saint-Pierre-et-Miquelon	C 30 mai 1988	IR-S-DE-D



## LA STRUCTURE DU PRELEVEMENT FISCAL

### Évaluation des recettes perçues par l'Etat en 2011

#### RECETTES FISCALES

/	En millions d'euros
Taxe sur la valeur ajoutée <sup>66</sup>	130 612
Impôt sur le revenu	52 111
Impôt sur les sociétés	44 254
Taxe intérieure sur la consommation des produits pétroliers	14 155
Autres contributions fiscales	13 249
<b>Total des recettes fiscales nettes</b>	<b>254 381</b>

#### RECETTES NON FISCALES

<b>Total</b>	<b>16 873</b>
--------------	---------------

#### RECETTES FISCALES ET NON FISCALES NETTES AVANT PRELEVEMENTS

<b>Total</b>	<b>271 254</b>
--------------	----------------

#### PRELEVEMENTS SUR LES RECETTES DE L'ÉTAT

Au profit des collectivités territoriales	55 191
Au profit des Communautés européennes	18 235
<b>Total des prélèvements sur les recettes de l'État</b>	<b>73 426</b>

<b>TOTAL DES RECETTES NETTES DE L'ÉTAT<sup>67</sup></b>	<b>197 828</b>
---	----------------

---

<sup>66</sup> Produits nets

<sup>67</sup> Hors budget annexes et comptes spéciaux