



## **LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2011**

*(n°2011-900 du 29 juillet 2011, JO du 30)*

Les articles du code cités sont ceux du CGI.

### ■ **Engagement collectif de conservation des parts** (art. 787 B, loi art. 12)

#### - l'entrée d'un nouvel associé est admise

La loi de finances rectificative assouplit le régime fiscal du dispositif en permettant à de nouveaux associés d'adhérer à des pactes déjà conclus. L'engagement collectif doit alors être reconduit pour une durée minimale de 2 ans. La signature d'un nouveau pacte n'est pas exigée. Ainsi, la règle selon laquelle l'associé qui n'a pas souscrit initialement l'engagement collectif de conservation ne peut pas devenir membre de cet engagement (sauf en qualité d'ayant cause à titre gratuit d'un signataire) est supprimée.

Ces dispositions s'appliquent aux adhésions intervenant à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

#### - cession à un tiers des titres soumis à engagement

La cession des titres par un associé partie à l'engagement collectif ne remet pas en cause l'exonération partielle dont ont bénéficié les autres associés signataires dans 2 hypothèses :

① les associés signataires autres que le cédant conservent leurs titres soumis à engagement collectif et détiennent ensemble le pourcentage requis des seuils minima de 20 % ou 34 % ;

② l'exonération partielle n'est pas remise en cause si le cessionnaire s'associe à l'engagement collectif à raison des titres cédés afin que le pourcentage de 20 % ou 34 % demeure respecté et si l'engagement est reconduit pour une durée minimale de 2 ans pour l'ensemble des signataires.

### ■ **Droit de partage des biens indivis porté à 2,50 %** (art. 746, loi art. 7- IV et V)

Le taux du droit de partage est porté à 2,50 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (au lieu de 1,10 % actuellement).

Cette mesure concerne notamment les partages de sociétés ainsi que les partages de biens indivis (succession, divorce) qu'ils soient purs et simples ou avec soulte.

### ■ **Dons familiaux de sommes d'argent exonérés tous les 10 ans** (loi art. 10)

Les dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété au profit d'un enfant, d'un petit-enfant, d'un arrière-petit-enfant ou, à défaut d'une telle descendance, d'un neveu ou d'une nièce ou par représentation d'un petit-neveu ou d'une petite-nièce sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit dans la limite d'un plafond actualisé chaque année (31 865 € pour 2011).

À compter de l'entrée en vigueur de la loi, ces dons exonérés peuvent être consentis tous les 10 ans par un même donateur à un même donataire. Par ailleurs, la limite d'âge du donateur pour les dons consentis au profit d'un enfant, d'un neveu ou d'une nièce est alignée sur celle existant pour les dons consentis par les grands-parents, soit 80 ans au lieu de 65 ans (art. 790 G).

### ■ **Révélation des dons manuels et acquittement des droits**

#### - nouvelle condition déclarative pour les dons manuels supérieurs à 15 000 € (art. 635 A, loi art. 9)

En cas de révélation spontanée d'un don manuel supérieur à 15 000 €, le donataire peut acquitter les droits exigibles :

- soit dans le délai de 1 mois qui suit la date à laquelle il a révélé ce don à l'administration fiscale ;
- soit, sur option du bénéficiaire lors de la révélation du don, dans le délai de 1 mois qui suit la date du décès du donateur.

#### - nouvelle règle d'évaluation du don manuel au jour de la déclaration ou de l'enregistrement

Pour tenir compte de la possibilité de différer le paiement des droits, il est instauré une règle d'évaluation du don manuel à sa valeur au jour de la déclaration ou de l'enregistrement, ou, à défaut, sur sa valeur au jour de la donation si celle-ci est supérieure (art. 757) et non plus à la date de la révélation du don manuel par le donataire. Le tarif et les abattements applicables sont ceux alors en vigueur au jour de la déclaration ou de l'enregistrement du don manuel.

Ainsi, le barème applicable aux dons manuels révélés en utilisant l'option pour un enregistrement dans le mois suivant le décès du donateur sera celui en vigueur au jour de l'enregistrement, et non au jour de la révélation. En effet, la révélation pourra être antérieure de plusieurs années, selon la période écoulée entre le don manuel et le décès du donateur.

Ces règles s'appliquent aux dons manuels consentis à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

- les autres mesures en matière de droits de mutation à titre gratuit

Les réductions des droits de donation en fonction de l'âge du donateur et de la nature des droits donnés sont supprimées à compter de l'entrée en vigueur de la loi. Une exception est toutefois prévue pour les donations en pleine propriété d'entreprises comprises dans un pacte fiscal par un donateur âgé de moins de 70 ans.

Les taux des 2 dernières tranches du barème des droits de mutation à titre gratuit en ligne directe et entre époux ou partenaires d'un Pacs sont augmentés de 5 points.

Le délai de rappel fiscal des donations antérieures est porté à 10 ans au lieu de 6 ans afin d'atténuer le passage brutal d'un rapport fiscal de 6 à 10 ans, la valeur des biens donnés depuis moins de 10 ans est diminuée d'un abattement.

■ **Réforme de l'ISF (loi art. 1<sup>er</sup>)**

**ISF 2011**

- La date de dépôt de la déclaration est reportée au 30 septembre 2011

- Dispense de production des justificatifs des dettes et réductions d'ISF

- ISF supprimé si le patrimoine net taxable est inférieur à 1 300 000 €

Au titre de l'ISF 2011, l'impôt est dû par les seules personnes dont le patrimoine net, au 1<sup>er</sup> janvier 2011, est au moins égal à 1 300 000 €. L'ISF 2011 est calculé en appliquant le tarif pour 2011. Dès lors que le patrimoine taxable est au moins égal à 1 300 000 €, l'ISF est calculé à partir de 800 000 €.

**A compter de 2012**

- nouvelle base, nouveaux seuils, nouveaux taux

Dès l'ISF 2012, l'ISF sera calculé sur l'ensemble du patrimoine net taxable lorsque le seuil de 1 300 000 € sera atteint (et non plus par tranches) ([art. 885 U](#)).

Sur cette nouvelle base, il convient d'appliquer le tarif suivant :

Valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (%)
≥ à 1 300 000 € et < à 3 000 000 €	0,25
≥ à 3 000 000 €	0,50

- réduction lorsque le patrimoine est égal aux seuils de 1 300 000 € et 3 000 000 €

Le montant de l'ISF calculé selon le tarif exposé au paragraphe précédent est réduit :

- à 1 500 € pour les redevables dont le patrimoine net taxable est égal à 1 300 000 € ;
- de moitié pour les redevables dont le patrimoine net taxable est égal à 3 000 000 €

Cette réduction s'applique avant la réduction pour personnes à charge dont le montant est doublé par les dispositions de la présente loi et les réductions pour investissement dans les PME et pour dons qui sont maintenues.

- décote afin d'atténuer l'effet de seuil

Les redevables dont le patrimoine a une valeur nette taxable juste au-dessus des seuils de 1 300 000 € et 3 000 000 € bénéficient d'une décote calculée selon la méthode suivante :

Valeur nette taxable du patrimoine	Décote du montant de l'imposition
≥ à 1 300 000 € et < à 1 400 000 €	24 500 € - (7 x montant de l'ISF)
≥ à 3 000 000 € et < à 3 200 000 €	120 000 € - (7,5 x montant de l'ISF)

- réduction d'ISF pour charges de famille

À compter de l'ISF 2012, la notion de personnes à charge est désormais entendue au sens de l'IR. Ainsi, la réduction d'ISF vise les enfants mineurs ou infirmes, les personnes titulaires de la carte d'invalidité, les enfants majeurs poursuivant leurs études ainsi que les autres personnes prises à charge par le contribuable.

- le montant de la réduction d'ISF est porté de 150 € à 300 €
- suppression du plafonnement de l'ISF
- allègement des obligations déclaratives

Pour l'ISF dû à compter de 2012, les redevables ayant un patrimoine dont la valeur nette taxable est comprise entre 1,3 M € et 3 M € sont dispensés de souscrire une déclaration d'ISF (n°2725).

Ils doivent mentionner directement la valeur nette taxable de leur patrimoine sur leur déclaration de revenus 2042 souscrite au titre de l'année précédente ([art. 885 W-I-2](#)). Cette dispense s'appliquera, pour la première fois, à la mention du patrimoine taxable au 1<sup>er</sup> janvier 2012 sur la déclaration de revenus 2042 souscrite au titre de 2011.

À compter de 2012, la déclaration d'ISF adossée à la déclaration d'impôt sur le revenu pourra donc être télédéclarée ([art. 1649 quater B ter](#)).

Pour les redevables dispensés de souscrire la déclaration 2725, l'ISF est acquitté en une fois, sans aucun versement provisionnel ([art. 1723 ter-00 A](#)). Il est recouvré par voie de rôle, comme l'IR ([art. 1658](#)).

- option pour le paiement mensuel de l'ISF à compter de l'ISF 2013

Pour l'ISF dû à compter de 2013, les redevables dispensés de souscrire une déclaration d'ISF peuvent opter pour le paiement mensuel de l'ISF, dans les conditions prévues pour le paiement mensuel de l'IR ([art. 1723 ter- A-I, al. 2](#)).

### **Exonération des biens professionnels**

- titres de sociétés à l'IS ([art. 885 O bis, loi art. 39-III-19](#))

L'exonération des parts ou actions d'une société soumise à l'IS suppose que le contribuable :

- exerce dans la société une fonction de direction et que celle-ci donne lieu à une rémunération normale représentant plus de 50 % de ses revenus professionnels ;
- détienne, en principe, 25 % au moins des droits financiers et des droits de vote dans la société. Cette dernière condition est aménagée.

Pour l'ISF dû à compter de 2012, ce seuil de 25 % s'apprécie au regard des seuls droits de vote. Par ailleurs, cette condition de possession de 25 % n'est pas exigé après une augmentation de capital si le redevable remplit les trois conditions suivantes :

- il a respecté cette condition au cours des 5 années ayant précédé l'augmentation de capital;
- il possède, à la suite de l'augmentation de capital, 12,5 % au moins des droits de vote attachés aux titres émis par la société, directement ou par l'intermédiaire de son conjoint, de leurs ascendants ou descendants ou de leurs frères et sœurs ;
- il est partie à un pacte conclu avec d'autres associés ou actionnaires représentant au total 25 % au moins des droits de vote et exerçant un pouvoir d'orientation dans la société. Cette condition doit être remplie à compter de la date de l'augmentation de capital.

Cette condition du seuil minimum de 25 % n'est pas exigée des gérants et associés visés à l'article 62 du CGI et que lorsque le seuil de 25 % n'est pas atteint, les parts ou actions ont néanmoins le caractère de biens professionnels dans la mesure où les autres conditions étant remplies, leur valeur excède 50 % de la valeur brute de tous les biens imposables du redevable ([art. 885 O bis 2°](#)).

- activités multiples ([loi art. 39-I et II](#))

En présence d'activités multiples, les biens ou parts de sociétés détenus par le contribuable sont exonérés d'ISF à condition que les différentes activités qu'il exerce aient un caractère soit similaire, soit connexe et complémentaire. Cette disposition, issue de la doctrine administrative, est légalisée pour :

- les biens nécessaires à l'exercice à titre principal d'une profession agricole, industrielle, commerciale, artisanale ou libérale, par le redevable et son conjoint ([art. 885 N](#)) ;
- et pour les parts de sociétés de personnes soumises à l'IR ([art. 885 O](#)).

Cette disposition était déjà prévue pour les parts ou actions de sociétés soumises à l'IS ([art. 885 O bis](#)).

Les critères de similitude ou de connexité et complémentarité s'appliquent pour admettre l'exonération à la fois de biens et de parts de sociétés soumises à l'IR ou à l'IS ([art. 885 O bis](#)).

La connexité implique des rapports de dépendance étroits ; la complémentarité s'entend de l'activité qui s'inscrit dans le prolongement, en amont ou en aval, d'une autre activité.

- exonération en l'absence de similitude, ou de connexité et de complémentarité ([loi art. 39](#))

À compter de l'ISF 2012, l'exonération au titre des biens professionnels est possible en présence d'activités multiples ne présentant pas un caractère soit de similitude, soit de connexité et de

complémentarité.

En effet, le lien de similitude ou de connexité et de complémentarité n'est pas exigé pour les parts ou actions de société détenues dans une société soumise à l'IS par les entrepreneurs individuels, les associés de sociétés de personnes ou les associés de capitaux.

Pour cela, chaque participation prise isolément doit respecter les conditions pour avoir la qualité de biens professionnels ([art. 885 O bis](#)).

Ainsi, sans qu'un lien de similitude ou de connexité et de complémentarité soit exigé entre les activités le redevable peut détenir :

- plusieurs biens professionnels sous forme de parts ou actions de sociétés soumises à l'IS ;
- ou cumuler avec l'exonération de son entreprise individuelle ou des parts de sociétés à l'IR celle des parts d'une société soumise à l'IS dans laquelle il exerce une fonction de direction.

- appréciation de la condition de la rémunération

Lorsque les sociétés soumises à l'IS ont des activités soit similaires, soit connexes et complémentaires, la condition de rémunération normale s'apprécie au regard des fonctions exercées dans l'ensemble des sociétés dont les parts ou actions constituent un bien professionnel. Cette modalité d'appréciation, reconnue par la doctrine, est légalisée ([art. 885-O V bis 2°](#)).

Lorsque les parts ou actions sont détenues dans des sociétés ne présentant pas de lien de similitude ou de connexité et de complémentarité, le caractère normal de la rémunération s'apprécie dans chaque structure. Les rémunérations tirées de l'exercice des fonctions de direction sont toutefois globalisées pour apprécier si elles représentent plus de la moitié des revenus professionnels.

### **Réductions d'ISF pour investissement dans les PME**

Compte tenu de la date de dépôt de la déclaration d'ISF 2011, les versements à retenir au titre des réductions d'ISF pour investissement au capital de PME sont ceux effectués entre le 16 juin 2010 et le 30 septembre 2011.

- la clause d'effectif salarié minimum

Pour les souscriptions effectuées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011 au capital de la société cible, la réduction d'ISF au titre de l'investissement au capital de PME ne s'applique que si la société emploie au moins 2 salariés à la clôture du 1<sup>er</sup> exercice, ou un salarié si elle est tenue de s'inscrire à la chambre de métiers et de l'artisanat.

Les sociétés ont jusqu'à la clôture de l'exercice suivant la souscription ayant ouvert droit à réduction pour remplir la condition d'effectif ([art. 885-0 V bis-I-1 e bis, loi art. 42](#)).

- obligation de conservation des titres

La réduction d'ISF pour investissement dans les PME n'est définitivement acquise que si les titres reçus en contrepartie de la souscription sont conservés par le redevable jusqu'au 31 décembre de la 5<sup>ème</sup> suivant celle de la souscription ([art. 885-0 V bis-II 2](#)).

Toutefois, en cas de cession stipulée obligatoire par un pacte d'associés ou d'actionnaires, si la condition de conservation des titres n'est pas respectée, l'avantage fiscal accordé au titre de l'année en cours et de celles précédant ces opérations n'est pas remis en cause si le prix de vente des titres cédés est intégralement réinvesti par un actionnaire minoritaire, dans un délai maximum de 12 mois à compter de la cession, en souscription de titres de sociétés éligibles, sous réserve que les titres ainsi souscrits soient conservés jusqu'au même terme.

Le montant réinvesti, qui correspond actuellement au prix de vente des titres cédés, est diminué des impôts et taxes générés par cette cession ([art. 885-0 V bis-II 2, loi art. 3](#)).

Au titre de l'ISF 2011, la date de dépôt de la déclaration d'ISF étant reportée au 30 septembre 2011, les redevables ont jusqu'au 31 décembre 2011 pour déposer les justificatifs exigés dans le cadre des réductions ISF pour investissement PME. Cette mesure ne concerne pas les redevables dispensés de produire les justificatifs.

### **■ Régime fiscal de l'EIRL**

- l'EIRL n'est plus automatiquement assimilée à une EURL ou à une EARL

Sur le plan fiscal, l'entreprise individuelle à responsabilité limitée (EIRL) soumise à un régime réel d'imposition était jusqu'à présent assimilée à une EURL ou une EARL ([art. 1655 sexies](#)).

En conséquence, le passage d'un bien du patrimoine non affecté (patrimoine privé ou patrimoine professionnel d'une entreprise préexistante) au patrimoine affecté de l'EIRL était traité comme une cession ou un apport.

Cette assimilation n'est plus automatique mais optionnelle. Par ailleurs, cette option vaut option pour l'IS ([loi art. 15](#)). Ces dispositions ne concernent pas les EIRL relevant d'un régime forfaitaire d'imposition puisque celles-ci n'étaient déjà pas assimilées à une EURL ou une EARL.

- l'option pour l'IS est irrévocable

L'option pour l'assimilation de l'EIRL à une EURL (ou EARL) est irrévocable et entraîne l'assujettissement à l'IS ([art. 1655 sexies-2, loi art. 15](#)). Les modalités d'option seront fixées par un décret à paraître.

- EIRL à l'IR

Grâce à cette absence d'assimilation automatique à une EURL, seules les EIRL soumises à l'IS sont désormais assimilées à des EURL ou des EARL. Concrètement, cela signifie que la création d'une EIRL à compter de l'entrée en vigueur de la loi équivaut à la création d'une entreprise individuelle et que la transformation d'une entreprise individuelle «classique» en EIRL à l'IR n'entraîne plus les conséquences fiscales de la cessation d'activité ni de l'apport.

En l'absence d'option pour cette assimilation, la transformation d'une entreprise individuelle préexistante en EIRL devient donc fiscalement neutre même lorsque l'EIRL relève d'un régime réel d'imposition, à l'instar des EIRL au régime forfaitaire d'imposition. Dès lors, les résultats d'exploitation de l'exercice en cours et les plus-values afférentes aux biens inscrits au patrimoine affecté de l'EIRL ne seront plus immédiatement imposables.

- application du régime des biens migrants pour les transferts de biens provenant du patrimoine privé

Les EIRL relevant de l'IR étant désormais traitées comme des entreprises individuelles « classiques », elles peuvent bénéficier du régime des biens migrants ([art. 1655 sexies, loi art. 15-I](#)).

En conséquence, les plus-values constatées sur les biens provenant du patrimoine privé de l'entrepreneur individuel lors de leur affectation au patrimoine de l'EIRL ne sont plus taxées immédiatement mais uniquement lors de la cession de ces biens par l'EIRL.

- EIRL à l'IS : application du régime des biens migrants pour les biens nécessaires à l'activité

Jusqu'à présent réservé aux entreprises individuelles, le régime des biens migrants est dorénavant applicable aux EIRL même lorsqu'elles sont soumises à l'IS ([loi art. 15](#)). Toutefois, à la différence des EIRL à l'IR, les EIRL imposées à l'IS ne peuvent bénéficier de ce régime que pour les biens nécessaires à l'activité professionnelle.

Ces nouvelles dispositions entrent en vigueur à compter de la publication de la loi, c'est-à-dire à compter du lendemain de sa publication au JO. Il est important de noter qu'elles n'ont donc pas d'effet rétroactif.