



N° 2172

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUATORZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 22 juillet 2014

RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

en application de l'article 145 du Règlement

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

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

ET PRÉSENTÉ

PAR MME VALÉRIE RABAULT

Rapporteure générale

Députée

SOMMAIRE

Pages

INTRODUCTION	7
PARTIE I : PRÉSENTATION DES MESURES D'APPLICATION DES DISPOSITIFS NOUVEAUX LES PLUS IMPORTANTS	15
A. IMPÔTS SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX.....	15
– Loi de finances initiales pour 2014.....	15
<i>Article 3</i> : Abaissement du plafond de l'avantage procuré par le quotient familial	15
<i>Article 4</i> : Suppression de l'exonération fiscale de la participation de l'employeur aux contrats collectifs de complémentaire santé.....	18
<i>Article 5</i> : Suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu des majorations de retraite ou de pension pour charges de famille	20
<i>Article 32</i> : Mise en œuvre des mesures fiscales du « plan bois »	21
B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE.....	24
– Loi de finances initiales pour 2014.....	24
<i>Article 27</i> : Réforme des plus-values immobilières.....	24
C. FISCALITÉ DES ENTREPRISES	26
– Loi de finances initiale pour 2014	26
<i>Article 15</i> : Taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations versées par les entreprises.....	26
<i>Article 22</i> : Lutte contre l'optimisation fiscale au titre des produits hybrides et de l'endettement artificiel	29
– Loi de finances rectificative pour 2013	31
<i>Article 37</i> : Exemption au plafonnement général de déductibilité des intérêts d'emprunt pour certaines entreprises nationales soumises à une obligation de vieillessement de leurs produits	31

D. TVA, DROIT INDIRECTS ET TAXES SUR LA CONSOMMATION	33
– Loi de finances initiale pour 2014	33
<i>Article 8</i> : Application du taux réduit de TVA aux importations d’œuvres d’art.....	33
<i>Article 9</i> : Application du taux réduit de TVA aux travaux d’amélioration de la qualité énergétique des logements et aux travaux induits	36
<i>Article 25</i> : Instauration de l’auto-liquidation de la TVA dans le secteur du bâtiment et création d’un mécanisme de réaction rapide en cas de risque de fraude ...	40
E. FISCALITÉ LOCALE	44
– Loi de finances initiale pour 2014	44
<i>Article 77</i> : Octroi aux départements d’une faculté temporaire de relèvement du taux des droits de mutation à titre onéreux.....	44

PARTIE II : PREMIÈRES ÉVALUATIONS DE MESURES FISCALES RÉCENTES	47
A. IMPOSITION DES REVENUS	47
1. Premiers éléments chiffrés sur le renforcement de la progressivité de l’impôt sur le revenu	47
1. La contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence (ou « surtaxe Fillon ») :, introduite en 2011	47
2. La création de la nouvelle tranche du barème de l’IR à 45 % instaurée en LFI 2013.....	49
3. L’abaissement du plafond de l’avantage retiré du quotient familial par la LFI 2013.....	50
4. La baisse du plafond de déduction forfaitaire au titre des frais professionnels, introduite par la LFI 2013	52
2. Décote	53
a. Présentation du dispositif	53
b. Évaluation de l’impact du dispositif.....	54
3. Abrogation de l’exonération fiscale des heures supplémentaires.....	55
B. FISCALITÉ DE L’ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE.....	58
1. Réforme de l’ISF (article 13 de la loi de finances initiale pour 2013).....	58
2. Assujettissement des revenus immobiliers des contribuables non-résidents aux prélèvements sociaux (article 29 de la deuxième loi de finances rectificative de 2012)	64
3. Barémisation de certains revenus du capital (article 9 de la loi de finances initiale pour 2013)	66
C. FISCALITÉ DES ENTREPRISES	67
1. « Rabot » sur les charges financières déductibles (article 23 de la LFI 2013)	67
2. Réforme du régime du report en avant et du report en arrière (article 24 de la LFI 2013).....	68

D. TVA ET DROITS INDIRECTS	70
E. FISCALITÉ ÉCOLOGIQUE – ÉNERGÉTIQUE	71
1. Contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks de produits pétroliers (art. 10 de la LFR pour 2012 du 16 août 2012).....	71
a. Présentation du dispositif et application	71
b. Résultats obtenus	73
F. FISCALITÉ LOCALE	75
1. Prorogation de l'exonération de cotisation foncière des entreprises bénéficiant aux auto-entrepreneurs (art. 47 de la troisième LFR 2012 et art. 55 de la LFR 2013)	75
2. Réforme de la fiscalité de l'aménagement et de l'urbanisme	77
1. Taxe d'aménagement et versement pour sous-densité (art. 28 de la quatrième LFR 2010)	77
2. Participation au financement de l'assainissement collectif (art. 30 de la première LFR 2012).....	81
3. Taxe pour la gestion des eaux pluviales urbaines (art. 165 de la loi n° 2010-788 portant engagement national pour l'environnement)	85
4. Taxe spéciale d'équipement Grand Paris (art. 31 de la quatrième LFR 2010)	86
G. CONTRÔLE FISCAL.....	88
1. Premier bilan de la procédure de mise en conformité spontanée.....	88
a. Les conditions de la mise en conformité spontanée pour les contribuables.....	88
b. Les premiers résultats obtenus	91
2. Bilan de l'activité de la BNRDF	94
3. Bilan de l'application par l'administration fiscale de l'article L. 23 C du livre des procédures fiscales introduit par l'article 8 de la dernière LFR 2012, et permettant de taxer à 60 % des avoirs pour lesquels le contribuable n'a pas fourni d'informations sur leur origine et leurs modalités d'acquisition.....	96
EXAMEN EN COMMISSION	99
ANNEXE 1 : LOI DE FINANCES POUR 2014 DU 29 DÉCEMBRE 2013	105
ANNEXE 2 : LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 DU 29 DÉCEMBRE 2013	117
ANNEXE 3 : LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2013 DU 29 DÉCEMBRE 2012	129
ANNEXE 4 : 3^{ÈME} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012 DU 29 DÉCEMBRE 2012	137
ANNEXE 5 : 2^{ÈME} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012 DU 16 AOÛT 2012	147
ANNEXE 6 : 1^{ÈRE} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012 DU 14 MARS 2012.....	151
ANNEXE 7 : ARTICLES DEMEURANT EN ATTENTE DE TEXTES D'APPLICATION AU 31 MAI 2013.....	155

INTRODUCTION

Jusqu'à 2012, le rapport sur l'application de la loi fiscale avait pour objet d'indiquer, article par article de chaque loi de finances promulguée, le détail du contenu du texte réglementaire (décret, arrêté,...) ou de l'instruction fiscale correspondants.

La mise en place des nouvelles fonctionnalités du BOFiP-I, a fait perdre de sa pertinence à cette présentation. En effet, depuis la fin de l'année 2012 et la présentation de la doctrine fiscale administrative sous la forme d'une nouvelle base documentaire, le Bulletin officiel des finances publiques en ligne (BOFiP), les instructions fiscales ont disparu sous leur précédente forme, c'est-à-dire la publication d'une instruction globale par mesure au profit d'une mise à jour permanente des différentes rubriques concernées par une mesure nouvelle.

En conséquence, le précédent Rapporteur général avait été conduit l'an passé à retenir un nouveau format pour l'examen de l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances. La Rapporteuse générale entend poursuivre dans cette voie.

Aussi est-il ici proposé que l'examen des conditions de l'application des dispositions fiscales présente de nouveau cette année :

- en introduction, un bilan synthétique des mesures d'application prises ou en attente, à la date du 31 mai 2014,

- dans une première partie, une analyse, au regard de la loi votée, des mesures d'application édictées par l'administration fiscale et plus généralement le Gouvernement, pour une douzaine de dispositifs importants issus des lois de finances de la fin de l'année 2013 ayant effectivement fait l'objet de mesures d'application. Il s'agit par exemple des mesures relatives à l'impôt sur le revenu prises en loi de finances initiale pour 2014 (LFI 2014), notamment la suppression de l'exonération fiscale de la participation de l'employeur aux contrats collectifs de complémentaire santé, de la réforme des plus-values immobilières, de la taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations, ou encore de l'application du taux réduit de TVA aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements ;

- puis, dans une deuxième partie, la présentation d'éléments plus quantitatifs (nombre de bénéficiaires, montants, effets observés...) pour une sélection de mesures mises en place l'année précédente ou avant, introduisant ainsi un début d'évaluation des dispositions fiscales entrées en vigueur récemment, y compris sous la précédente législature, pour lesquelles des données sont effectivement disponibles. Ont ainsi été retenues une vingtaine de dispositions, notamment : en matière d'impôt sur le revenu, les mesures destinées à accentuer la progressivité de l'impôt, la décote ou encore l'abrogation de la défiscalisation des heures supplémentaires ; en matière de fiscalité de l'épargne et

du patrimoine, la réforme de l'impôt de solidarité sur la fortune et la problématique de l'assujettissement des revenus immobiliers des contribuables non-résidents ; la réforme des régimes de report en avant et en arrière en matière d'impôt sur les sociétés ; le relèvement du taux de TVA sur les ventes à consommer sur place ; la contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks pétroliers opérée en août 2012 ; enfin, s'agissant de la fiscalité locale, l'exonération de la cotisation foncière des entreprises dont bénéficient les auto-entrepreneurs, ou encore la réforme de la fiscalité de l'aménagement et de l'urbanisme. Est également présenté dans ce cadre un bilan de la procédure de mise en conformité spontanée engagée au printemps 2013, ainsi que de l'activité de la BNRDF (Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale).

*

* *

Conformément aux années précédentes est présenté dans un tableau ci-après l'état d'application des dispositions fiscales, relevant de la DGFIP, à la date du 31 mai 2014. On rappellera que :

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

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

Chaque disposition fiscale correspond à une unité cohérente, et ne recouvre pas nécessairement la notion d'article de loi de finances, ni d'article codifié. Une même disposition peut inclure plusieurs articles de loi de finances, de même que, plus souvent, un même article de loi de finances comprend plusieurs dispositions fiscales exigeant chacune un texte d'application spécifique.

On constate ainsi que, **pour les 202 dispositions fiscales prises en compte, car adoptées postérieurement au dernier rapport d'application de la loi fiscale⁽¹⁾ ou en attente d'un texte d'application au 31 mai 2013, 57 d'entre elles, soit 28 %, demeuraient en attente d'un texte d'application au 31 mai 2014.**

(1) Rapport d'information (n° 1328 du 25 juillet 2013) du Rapporteur général, M. Christian Eckert.
<http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1328.asp>

S'agissant des **dispositions fiscales les plus récentes, 42 des 61 dispositions fiscales⁽¹⁾ contenues dans la loi de finances initiale pour 2014 étaient pleinement en application au 31 mai 2014, c'est-à-dire environ 68 %**, soit que cette application ne nécessite pas, selon l'administration, de dispositions particulières (2 articles), soit que les textes d'application nécessaires aient déjà été pris (40 articles). Même si la nature des dispositions fiscales adoptées n'est pas strictement identique entre lois de finances initiales successives, et si le nombre de dispositions nouvelles est sensiblement supérieur cette année, ce taux est à comparer à celui de l'année précédente à la même période pour la loi de finances initiale pour 2013 (15 sur 39, soit 38 %), auquel il apparaît donc très sensiblement supérieur. Il rejoint le niveau de la loi de finances initiale pour 2012 (40 dispositions sur 54, soit plus des deux tiers), tant en nombre de mesures à appliquer que de taux de prise des textes d'application.

Par ailleurs, en juin 2014, 9 articles supplémentaires de la LFI 2014 avaient reçu un texte d'application : les articles 10, 20, 26 (2 mesures), 28, 74 (2 mesures), 76 et 83.

A contrario, 19 mesures restaient en attente d'application au 31 mai 2014, soit environ 32 % des mesures prises en compte, contre 62 % pour la LFI 2013 et moins d'un tiers pour la LFI 2012.

À la fin juin, ne demeuraient en attente d'un texte d'application que 10 dispositions :

- le régime des plus-values sur valeurs mobilières (article 17) ;
- le crédit d'impôt outre-mer (article 21), sous réserve de validation du dispositif par la Commission européenne ;
- l'augmentation du relèvement du plafond du crédit d'impôt en faveur de la production de films étrangers (article 23), en attente de la publication d'un décret d'application par le ministère de la Culture ;
- l'aménagement du régime des opérations de construction et de rénovation des logements sociaux (article 29), dont la publication était en cours au 30 juin dernier ;
- l'aménagement de la taxe sur les véhicules de société (article 30), pris sur initiative du précédent Rapporteur général et dont le commentaire est prévu en septembre prochain ;
- la taxe carbone (article 32), dont le décret simple d'application est prévu ce mois de juillet ;
- la création du PEA-PME (article 70), en attente d'arbitrage ;

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

– de même que la TVA à taux intermédiaire et l'exonération de taxe foncière pour les logements intermédiaires (article 73) ;

– l'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties des terrains de golf (article 8), d'initiative parlementaire, prévue seulement pour la fin de l'année ;

– et la suppression du seuil de 10 % pour déclencher la réévaluation de la valeur locative des propriétés bâties ou non (article 85), également d'initiative parlementaire, dont la publication était annoncée.

S'agissant de **la loi de finances rectificative⁽¹⁾ pour 2013, à la même date, 20 des 40 dispositifs fiscaux de ce texte avaient soit fait l'objet d'un texte d'application (18), soit reçu application sans nécessiter de mesure réglementaire (2).** *A contrario*, 20 autres dispositions fiscales demeuraient en attente d'un texte d'application. L'an passé, pour les trois lois de finances rectificatives pour 2013, 39 des 78 dispositifs fiscaux des trois lois de finances rectificatives pour 2012 avaient fait l'objet d'un texte d'application ou n'en nécessitaient pas, dont 18 au titre de la dernière loi de finances rectificative de l'année 2012. Et l'année antérieure, pour les quatre lois de finances rectificatives pour 2011, 63 des 83 articles fiscaux pris en compte par l'administration fiscale avaient fait l'objet d'un texte d'application.

Au 30 juin 2014, 4 dispositions supplémentaires de la LFR 2013 avaient bénéficié d'un texte d'application (articles 9, 29, 35 et 55). Il demeurait donc en attente 16 dispositions :

– exclusion de certains titres du PEA (article 13) ;

– amortissement exceptionnel des investissements dans les PME innovantes (article 15), en attente d'une décision de conformité de la Commission européenne ;

– encouragement à la reprise d'entreprises par les salariés par la création d'un statut d'amorçage applicable aux SCOP (article 16), en attente de la publication d'un décret d'application de la loi sur l'économie sociale et solidaire ;

– les seuils de franchise de TVA et des régimes micro-BIC et spécial BNC (article 20) attendu pour la fin de l'année ;

– disposition relative aux sociétés civiles de placement immobilier (article 20 également), attendu également d'ici la fin 2014 ;

– dispositions relatives au régime mère-fille (article 23), dont la publication serait en cours ;

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

– crédit d’impôt en faveur de la création de jeux vidéo, (deux dispositions des articles 25, et 27-28), en attente d’une décision de conformité de la Commission européenne,

– exonération de CFE au profit des diffuseurs de presse (article 25), attendu pour la fin 2014,

– mesures d’allègements dans les zones de restructuration de défense (même article), dans l’attente des nouveaux règlements européens,

– crédit d’impôt cinéma (article 38), dans l’attente de la publication d’un décret d’application préparé par le ministère de la Culture,

– *exit tax* (article 42), prévu dans le courant du mois de juillet,

– réforme du régime des plus-values mobilières sur les instruments financiers à terme (article 43), prévu également dans le courant du mois de juillet,

– taxe sur la cession de titres d’un éditeur de service de communication audiovisuel (article 44), prévu également dans le courant du mois de juillet,

– exonération de taxe foncière sur les installations et bâtiments de modernisation agricole (article 51), attendu d’ici la fin de l’année,

– réforme de la taxe d’apprentissage (article 60), en attente des mesures intégrées au sein de la première loi de finances rectificative pour 2014.

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

L’administration fiscale a pour sa part fait valoir que, en tout état de cause, le passage au BOFiP avait de fait entraîné un changement dans la comptabilisation des instructions. Ainsi jusqu’à présent, seuls les dispositifs qui nécessitaient des commentaires de la part de l’administration pour éclairer la portée des dispositifs faisaient l’objet d’une instruction. Ainsi, sur la LFI 2012 par exemple, 22 mesures n’appelaient pas de commentaires, la loi se suffisant à elle-même. *A contrario*, depuis la mise en œuvre du BOFiP qui reprend l’ensemble de la législation applicable y compris dans sa dimension législative, tout changement de taux ou toute prorogation nécessite une mise à jour du BOFiP permettant de tenir à jour la documentation fiscale.

Par ailleurs, il y a lieu d’observer que la prise des textes d’application d’un nombre croissant de dispositifs est subordonnée à un accord de la Commission européenne.

S'agissant **des textes antérieurs à 2013**, le nombre de dispositions demeurant en attente de texte d'application au 31 mai 2014 est restreint, à raison notamment de :

– 5 pour la LFI 2013, relatifs à la fiscalité des stock-options et actions gratuites (article 11), au traitement fiscal de l'apport en société d'une créance décotée (article 24-II), à la taxe foncière sur les logements sociaux (article 86) ; deux dispositifs ont fait l'objet d'un texte d'application en juin 2014 (impôts directs locaux sur les terrains situés dans des zones à urbaniser – article 82 ; taxe sur les friches commerciales – article 83) ;

– 6 pour les deuxième et troisième LFR 2012.

Il s'agit pour cette dernière de l'aménagement des dispositifs de contrôle des avoirs dissimulés à l'étranger (article 8), de la fiscalité des cessions d'usufruit temporaire à titre onéreux (article 15), de la valeur locative des ports de plaisance (article 37-III), des mesures de coordination liées à la réforme des établissements publics fonciers de l'État (article 37-VI) ; l'article 25 relatif à l'aménagement des délais d'investissement des fonds s'agissant de l'ISF-PME.

En ce qui concerne la deuxième LFR 2012, ne demeure en attente que le dispositif de l'article 18 relatif à l'aménagement du régime des plus-values à court terme ;

– 7 pour des textes antérieurs.

ÉTAT DE L'APPLICATION DES DISPOSITIONS FISCALES AU 31 MAI 2014

Textes	Articles ou dispositions pris en compte	Ayant fait l'objet d'un texte d'application (A)	D'application directe (B)	En attente d'un texte d'application (C)
LFR 2010-4 *	2 articles (13, 33)	1		1
LFI 2011 *	2 articles (104, 126)	2		
LFR 2011-1 *	2 articles (40, 44)	1		1
LFR 2011-4 *	9 articles (19, 43, 51, 52, 53, 57, 58, 75, 79)	4		5
LFI 2012 *	1 article (5)	1		
LFR 2012-1 (annexe 6)	1 article (5)	1		
LFR 2012-2 (annexe 5)	14 articles (3, 5, 6 (2), 7, 9, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 28, 29)	13		1
LFR 2012-3 (annexe 4)	34 articles (8, 15, 16, 17, 18, 20, 22, 23, 24, 25, 27(2), 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37-III, 37-VI (2), 37-VII, 43, 61, 62, 64 (2), 66, 67, 68, 69, 70, 87)	29		5
LFI 2013 (annexe 3)	36 articles (2 (2), 3, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11, 13, 16, 22, 23, 24-I, 24-II, 28, 29, 30, 56, 71, 72, 73, 74, 75, 76 (2), 77, 78, 80, 81, 82, 83, 86, 106)	31		5
LFR 2013 (annexe 2)	40 articles (9, 11, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 20 (2), 21, 23, 25 (4), 26, 27 et 28, 29 (2), 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 42, 43, 44, 47, 50, 51, 53, 55, 60, 64, 70, 71, 74)	18	2	20
LFI 2014 (annexe 1)	61 articles (2-I, 2-II, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14-I 3 1° et 3°, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26 (14), 27 (2), 28, 29, 30, 31, 32, 35, 36, 70, 71, 73 (2), 74 (2), 75, 76, 77, 81, 83, 85, 87, 91)	40	2	19
TOTAL	202 dispositions	141 (70 %)	4 (2 %)	57 (28 %)

* Cf. annexe 7.

PARTIE I : PRÉSENTATION DES MESURES D'APPLICATION DES DISPOSITIFS NOUVEAUX LES PLUS IMPORTANTS

A. IMPÔTS SUR LE REVENU ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

– Loi de finances initiales pour 2014

Article 3

Abaissement du plafond de l'avantage procuré par le quotient familial

a. Contenu :

L'article 3 de la LFI 2014 abaisse l'avantage fiscal maximal, s'agissant de l'impôt sur le revenu, qui résulte de l'attribution de demi-parts supplémentaires accordées pour charges de famille ; le montant du plafond a été réduit de 2 000 à 1 500 euros par demi-part, à compter de l'imposition des revenus de 2013, après que ce montant a été une première fois ramené de 2 336 à 2 000 euros par la loi de finances pour 2013. Le plafond de la part attachée au premier enfant à charge des contribuables célibataires ou divorcés vivant seuls a été abaissé du même montant, soit 500 euros, passant de 4 040 à 3 540 euros.

En revanche, les plafonds applicables pour les demi-parts accordées au titre des situations particulières de certains contribuables (invalidité, vieillesse, anciens combattants...) sont restés inchangés, l'avantage en impôt pour chacune de ces demi-parts étant maintenu par la majoration des réductions d'impôt complémentaires afférentes. Le plafond lié au maintien du bénéfice du quotient conjugal pour les personnes veuves ayant des enfants à charge est demeuré également inchangé.

b. Application :

L'administration fiscale a mis à jour le BOFIP le 26 mars dernier afin de tenir compte de l'abaissement du plafond du quotient familial⁽¹⁾. À cette occasion, elle a modifié sa doctrine s'agissant de la date d'appréciation de la condition consistant à vivre seul, pour l'octroi d'une demi-part supplémentaire l'année d'un changement de situation.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/9323-PGP>.

En effet, des demi-parts ou quarts de parts additionnels sont attribués dans certaines conditions à des contribuables vivant seuls, soit pour leur première personne à charge, en tant que parent isolé, soit lorsqu'ils ont élevé un ou plusieurs enfants pendant au moins cinq années au cours desquelles ils vivaient seuls – ce qui correspond à la demi-part dite « vieux parents ».

Jusqu'alors, pour l'application de ces deux cas de majoration de quotient familial, l'appréciation de la condition de vivre seul ou non intervenait au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, au regard des dispositions du premier alinéa de l'article 196 *bis* ⁽¹⁾ du code général des impôts.

Tirant les conséquences de leur assimilation à des contribuables célibataires, au plan des règles du quotient familial, l'administration a admis que les couples qui optent pour l'imposition distincte de leurs revenus l'année de leur mariage ou de la conclusion d'un Pacs puissent bénéficier des majorations de quotient familial précitées, dès lors que la condition de « vivre seul » était satisfaite au 1^{er} janvier de l'année du mariage ou du pacs. Les ex-époux ou ex-partenaires d'un pacs, imposés distinctement pour l'ensemble de l'année au titre de laquelle ils se séparent, pouvaient bénéficier de ces demi-parts additionnelles s'ils étaient en mesure d'établir qu'ils étaient déjà séparés de fait au 1^{er} janvier de l'année et ne vivaient pas en concubinage avec une autre personne à cette date.

Toutefois, l'administration a modifié sa doctrine, en s'appuyant sur les termes de la dernière phrase du premier alinéa de l'article 196 *bis*, modifiée par l'article 95 de la loi de finances pour 2011 réformant les modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des couples qui se constituent ou se séparent ⁽²⁾. Depuis sa mise à jour du 26 mars 2014, l'administration considère que l'année du mariage, du divorce ou de la conclusion ou de la dissolution d'un pacs, la condition de vivre seul doit être appréciée au 31 décembre de l'année, et non plus au 1^{er} janvier.

Ce changement de doctrine exclut, *de facto*, du bénéfice des majorations de quotient familial les contribuables qui se marient ou concluent un Pacs au cours de l'année d'imposition. Au contraire, les contribuables qui divorcent ou se séparent sont davantage susceptibles qu'auparavant d'entrer dans le champ de ces majorations de quotient familial.

L'administration ne précise pas expressément l'entrée en vigueur de sa nouvelle doctrine. On peut toutefois conclure des dispositions du BOFIP ⁽³⁾ relatives aux nouvelles modalités de décompte de la période de cinq années pour l'attribution de la demi-part « vieux parents », que cette doctrine ne s'applique qu'à compter de l'imposition des revenus de 2014. Cela étant, les contribuables pour

(1) « La situation dont il doit être tenu compte est celle existant au 1er janvier de l'année de l'imposition. »

(2) L'article 95 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 a modifié l'article 196 *bis*, qui dispose désormais que « Toutefois, l'année de la réalisation ou de la cessation de l'un ou de plusieurs des événements ou des conditions mentionnés aux 4 à 6 de l'article 6, il est tenu compte de la situation au 31 décembre de l'année d'imposition. »

(3) http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2028-PGP/version/23_&210.

lesquels la nouvelle doctrine s'avère plus favorable, notamment ceux qui ont divorcé ou se sont séparés au cours de l'année 2013, peuvent en revendiquer le bénéfice dès leur déclaration des revenus de 2013.

Ce changement de doctrine emporte également des conséquences pour l'appréciation de la durée minimale de cinq années au cours desquelles les contribuables doivent avoir élevé seuls un ou plusieurs enfants, pour bénéficier de la demi-part « vieux parents ». L'administration avait précisé en septembre 2012 les modalités de décompte de la durée de cinq ans – qui peut être continue ou discontinue – lorsque la condition de « vivre seul » est affectée par des changements de situation familiale. Corrélativement à sa nouvelle doctrine qui apprécie cette condition au 31 décembre de l'année d'imposition, l'administration adapte dans sa mise à jour du BOFIP du 26 mars 2014 les principes antérieurement définis. Ainsi, l'année du divorce, de la rupture du pacs ou de la séparation, il convient de se placer au 31 décembre pour apprécier si le contribuable vit seul. Dès lors, le début de la période où le contribuable vit de nouveau seul correspond en principe au 1^{er} janvier de l'année du divorce, de la rupture du PACS ou de la séparation.

Toutefois, pour le cas où les nouvelles règles s'avéreraient pénalisantes, l'administration admet de ne pas remettre en cause la majoration de quotient familial pour non-respect de cette condition pour les contribuables ayant été considérés, pour l'imposition des revenus des années antérieures à 2014, comme assumant seuls la charge effective d'un ou plusieurs enfants pendant cinq années au regard des règles. La demi-part restera donc acquise aux contribuables en ayant déjà bénéficié jusqu'à l'imposition des revenus de 2013, sous réserve bien entendu qu'ils vivent seuls au 31 décembre de l'année d'imposition.

*

* *

Article 4

Suppression de l'exonération fiscale de la participation de l'employeur aux contrats collectifs de complémentaire santé

a. Contenu :

L'article 4 de la LFI 2014 supprime l'exonération d'impôt sur le revenu applicable à la participation de l'employeur aux contrats de complémentaire « santé » collectifs et obligatoires de ses salariés, cette participation correspondant à un avantage en nature. Cette réintégration dans le revenu imposable des salariés est applicable à compter de l'imposition des revenus de 2013.

Les cotisations versées par les salariés dans le cadre de ces contrats restent en revanche déductibles du revenu imposable – avantage dont ne bénéficient pas les personnes affiliées à un contrat individuel facultatif. Les contributions de l'employeur et du salarié versées dans le cadre des régimes complémentaires couvrant l'incapacité de travail, l'invalidité et le décès restent également déductibles du revenu imposable du salarié, puisque, à la différence du risque « maladie », la couverture de ces trois risques donne lieu au versement de prestations, telles que des indemnités journalières complémentaires, ou des rentes, qui sont soumises à l'impôt sur le revenu.

En conséquence, les plafonds de déduction des cotisations versées par les salariés dans le cadre des contrats de complémentaires « santé » ainsi que des cotisations versées par les employeurs au titre des garanties pour incapacité de travail, invalidité et décès, sont réduits, puisque les contributions des employeurs aux complémentaires « santé » n'y sont plus intégrées. Initialement, le plafond annuel de déduction était égal à la somme de 7 % du montant du plafond annuel de la sécurité sociale et de 3 % de la rémunération annuelle brute du salarié, sans que le total ne puisse excéder 3 % de huit fois le montant du plafond annuel de la sécurité sociale ; les taux sont ramenés, après application arrondie d'une réfaction de 30 % correspondant à la part des contributions de l'employeur aux complémentaires « santé », respectivement à 5 %, 2 % et 2 %.

b. Application :

L'administration fiscale a commenté ces dispositions par une mise à jour du BOFIP du 4 février 2014⁽¹⁾. Elle précise notamment que doivent désormais être comprises dans la rémunération imposable du salarié les cotisations à la charge de l'employeur ainsi que, le cas échéant, celles prises en charge par le comité d'entreprise, versées à des régimes de prévoyance complémentaire correspondant à la garantie « frais de santé ». La part des éventuels frais de gestion à la charge de l'employeur qui correspond à la garantie « frais de santé » suit le même régime que les cotisations auxquelles elle est afférente et est donc également ajoutée à la rémunération imposable du salarié.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/9270-PGP?branch=2>

Par ailleurs, restent déductibles, sous plafond, les cotisations et primes à la charge des salariés, ainsi que la part des cotisations à la charge des employeurs, et le cas échéant, du comité d'entreprise, correspondant à des garanties autres que celles portant sur les frais de santé.

Pour le calcul de ce plafond, l'administration précise que la rémunération annuelle brute s'entend de la rémunération annuelle déclarée par l'employeur avant déduction de la part salariale des cotisations sociales, notamment celles mentionnées au 1° *quater* de l'article 83 du code général des impôts, et de la part de CSG déductible. Cette rémunération brute comprend donc les cotisations versées aux régimes de prévoyance complémentaire par l'employeur, qui ne sont plus déductibles en application du présent article. De ce fait, la baisse du taux de rémunération annuelle brute prévue par le présent article pour le calcul du plafond, de 3 % à 2 %, est légèrement contrebalancée par la hausse de la rémunération brute annuelle elle-même.

La prise en compte dans la rémunération brute annuelle des cotisations patronales versées au titre des contrats de complémentaire « santé » trouve aussi à s'appliquer pour la définition des limites de déduction des cotisations aux régimes de retraite supplémentaire, prévues par le 2° de l'article 83 du code général des impôts – à savoir 8 % de la rémunération brute annuelle retenue à concurrence de huit fois le montant du plafond annuel de la sécurité sociale.

Lorsque les cotisations versées aux régimes de retraite supplémentaire ou de prévoyance complémentaire excèdent les plafonds de déduction, définis respectivement aux 2° et 1° *quater* de l'article 83 du code général des impôts, l'excédent de cotisations afférent au régime concerné est ajouté à la rémunération. En pratique, la part patronale des cotisations excédentaires constitue un complément de rémunération imposable qui doit être ajouté à la rémunération brute du salarié ⁽¹⁾, tandis que la part salariale des cotisations excédentaires n'est pas fiscalement déductible de la rémunération brute de l'intéressé.

*

* *

(1) Le plafond de déduction des cotisations n'est pas modifié du fait de cette augmentation de la rémunération imposable.

Article 5

Suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu des majorations de retraite ou de pension pour charges de famille

a. Contenu :

L'article 5 de la LFI 2014 a supprimé l'exonération d'impôt sur le revenu applicable aux majorations de retraite ou de pension dont bénéficient les personnes ayant eu ou ayant élevé trois enfants et plus, qu'elles soient versées par les régimes de base de l'assurance-vieillesse ou les régimes de retraite complémentaires légalement obligatoires. Ces majorations sont généralement de l'ordre de 10 % des pensions versées, mais leurs modalités de fixation varient selon les régimes de retraite concernés, avec notamment dans certains cas une majoration supplémentaire au-delà du troisième enfant.

L'intégration de ces majorations de retraite pour charges de famille dans le revenu imposable des personnes qui en bénéficient est applicable à compter de l'imposition des revenus de 2013.

b. Application :

L'administration fiscale a mis à jour le BOFIP du 5 mars 2014, afin de tenir compte de cette intégration dans le revenu imposable de ces majorations ⁽¹⁾, sans y ajouter de dispositions complémentaires.

*

* *

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/9392-PGP>.

Article 32

Mise en œuvre des mesures fiscales du « plan bois »

a. Contenu :

L' article 32 de la loi de finances rectificative pour 2013 met en œuvre les mesures fiscales du plan national d'action pour l'avenir des industries de transformation du bois ; il s'articule autour de trois dispositifs qui s'inscrivent dans la continuité des instruments fiscaux existants, destinés à encourager une gestion active du patrimoine forestier français et à soutenir les entreprises de première transformation du bois.

Le premier dispositif est celui de la réduction d'impôt sur le revenu au titre d'investissements ou de travaux forestiers, prévue par l'article 199 *decies* H du code général des impôts : cet avantage fiscal est prorogé jusqu'au 31 décembre 2017, tout en faisant l'objet de plusieurs évolutions. La réduction d'impôt au titre des acquisitions est recentrée sur la lutte contre le morcellement des parcelles, tandis que celle relative aux travaux forestiers ainsi que celle associée à un contrat de gestion des bois et forêts sont transformées en crédits d'impôt. Le taux de droit commun de 18 % de ces crédits d'impôt est majoré à hauteur de 25 % lorsque les bénéficiaires sont adhérents d'une organisation de producteurs. Il s'agit d'inciter les propriétaires, y compris ceux qui ne sont pas imposables, à réaliser des travaux sur leurs terrains et à exploiter ces derniers dans le cadre d'une gestion effective. Enfin, s'agissant de la réduction d'impôt au titre des cotisations d'assurance versées par un propriétaire forestier, le plafond des dépenses éligibles par hectare assuré poursuit sa diminution, passant de 7,2 euros en 2013, 2014 et 2015 à 6 euros par hectare assuré en 2016 et 2017, contre 12 euros par hectare assuré en 2011 ; parallèlement, le plafond global des dépenses éligibles afférentes est rehaussé.

Le deuxième dispositif correspond à la majoration de 30 % du taux d'amortissement dégressif de certains matériels pour les entreprises de première transformation du bois, afin de renforcer la compétitivité de ces dernières. Cette mesure, qui a déjà été mise en œuvre entre 2000 et 2005, puis entre 2008 et 2011, doit s'appliquer aux matériels acquis ou fabriqués entre le 13 novembre 2013 et le 31 décembre 2016.

Enfin, le troisième dispositif a trait au remplacement du Compte épargne d'assurance pour la forêt (CEAF), introduit par la loi de modernisation de l'agriculture et de la pêche de 2010 afin d'encourager les propriétaires de forêts à s'assurer contre les risques de tempête, par un Compte d'investissement forestier et d'assurance (CIFA), aux contours modifiés et au régime fiscal réformé. Le principe demeure l'instauration d'un compte épargne, alimenté par les propriétaires forestiers, dont l'ouverture est subordonnée à la souscription d'une police d'assurance, notamment contre le risque de tempête. En revanche, les conditions d'utilisation des sommes déposées seraient assouplies, tandis que

l'exonération d'impôt sur le revenu des intérêts des sommes inscrites, dans la limite d'un taux d'intérêt de 2 %, qui était prévue pour le CEAF, est remplacée par une exonération, à hauteur de 75 %, des droits de mutations à titre gratuit et, corrélativement, de l'ISF, pour ces mêmes sommes.

b. Application :

L'administration fiscale a mis à jour le BOFIP le 11 mars 2014 ⁽¹⁾, afin de tirer les conséquences du remplacement du CEAF par le CIFA. Elle précise notamment que les intérêts des sommes inscrites sur les CEAF ouverts jusqu'au 31 décembre 2013 inclus continuent de bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu applicable dans la limite de la fraction des intérêts correspondant au taux de rémunération de 2 %.

Par ailleurs, l'administration fiscale a actualisé le BOFIP le 18 mars 2014 ⁽²⁾ afin de détailler les modalités d'application de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des sommes déposées sur un CIFA. S'agissant de l'application de la déchéance de ce régime d'exonération, l'article 1840 G du code général des impôts prévoit que, en cas de manquement à l'engagement, prévu au b du 3 de l'article 793 du même code, par l'héritier, le légataire ou le donataire d'employer les sommes objets de la mutation conformément aux articles L. 352-3 et L. 352-4 du code forestier pendant trente ans, les héritiers, donataires ou légataires ou leurs ayants cause sont tenus d'acquitter à première réquisition :

- le complément de droit d'enregistrement ;
- un supplément de droit égal, respectivement, à 30 %, 20 % et 10 % de la réduction consentie selon que le manquement est constaté avant l'expiration de la dixième, vingtième ou trentième année.

À cet égard, l'administration fiscale précise que lorsque le manquement conduisant à la clôture du compte résulte d'un retrait de sommes non employées pour financer des travaux mentionnés à l'article L. 352-3 du code forestier, conformément au 2° de l'article L. 352-5 du code forestier, le rappel du complément et du supplément de droit d'enregistrement susvisés est effectué à concurrence du rapport entre les sommes inscrites sur le compte sur lesquelles le manquement a été constaté et le montant total des sommes inscrites sur le compte : dans ce cas, le manquement ou l'infraction n'entraîne donc qu'une remise en cause partielle du régime de faveur.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/857-PGP>.

(2) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2237-PGP.html>.

En revanche, la rupture de l'engagement qui résulte de la clôture du compte avant le délai de trente ans suivant la mutation du fait de la cessation totale ou partielle de l'assurance (1° de l'article L. 352-5 du code forestier) ou de la cession totale des bois et forêts (3° de l'article L. 352-5 du code forestier) emporte les conséquences d'un manquement total à l'obligation prévue au b du 3 de l'article 793 du code général des impôts.

Dans les deux situations, le manquement donne lieu à application de l'intérêt de retard mentionné à l'article 1727 du code général des impôts.

*

* *

B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE

– Loi de finances initiales pour 2014

Article 27

Réforme des plus-values immobilières

a. Présentation de la mesure

L'article 27 de la LFI 2014 introduit une nouvelle réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières, à la suite de la censure par le Conseil constitutionnel de la réforme adoptée en loi de finances pour 2013 ⁽¹⁾.

Cette réforme consiste en un allègement de l'imposition des plus-values réalisées lors de la cession de terrains bâtis par la majoration du taux d'abattement imputable sur l'assiette des plus-values imposées à l'impôt sur le revenu. Cette majoration entraîne le raccourcissement de 30 ans à 22 ans de la durée de détention donnant droit à une exonération totale d'impôt sur le revenu.

L'abattement applicable au titre des prélèvements sociaux est également modifié de manière à en accélérer la cadence après 22 ans de détention.

Ces deux modifications ont pour effet de lisser l'abattement global au titre de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux dont bénéficient les contribuables concernés sur une durée de détention de 30 ans, à l'issue de laquelle les plus-values sont totalement exonérées.

Ces modifications sont entrées en vigueur pour les cessions intervenant à compter du 1^{er} septembre 2013.

Cette première mesure s'accompagne de l'introduction d'un abattement exceptionnel supplémentaire de 25 % applicable aux cessions de terrains bâtis intervenant pendant une période d'un an courant entre le 1^{er} septembre 2013 et le 1^{er} août 2014. Cet abattement a été prolongé jusqu'au 31 décembre 2016 pour les cessions intervenant dans des communes appartenant aux zones d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants.

Parallèlement, cet article prévoyait la suppression de tout abattement pour durée de détention sur la plus-value réalisée à l'occasion des cessions de terrains à bâtir, à l'impôt sur le revenu comme aux prélèvements sociaux, pour les cessions

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

intervenant à compter du 1^{er} mars 2014. Cette dernière mesure a toutefois été censurée par le Conseil constitutionnel au motif qu'elle pouvait conduire à déterminer l'assiette des plus-values imposables « *dans des conditions qui méconnaissent l'exigence de prise en compte des facultés contributives des contribuables intéressés* » ⁽¹⁾.

b. Application :

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques intervenue le 8 janvier 2014 a intégré les modifications prévues par la loi de finances pour 2014 dans le calcul des plus-values immobilières imposables à l'impôt sur le revenu.

Cette actualisation tire les conséquences de la censure par le Conseil constitutionnel du régime d'imposition des plus-values de cession de terrains à bâtir en précisant que : « *pour les cessions de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant réalisées à compter du 1^{er} septembre 2013, les modalités de calcul de l'abattement pour durée de détention (...) sont identiques à celles applicables pour les cessions réalisées du 1^{er} février 2012 au 31 août 2013, pour la détermination de l'assiette imposable des plus-values immobilières afférentes à ces biens tant à l'impôt sur le revenu qu'aux prélèvements sociaux.* »

Cette interprétation a été confirmée dans le cadre du rescrit n° 2014/01 du 9 janvier 2014 selon lequel : « *le montant imposable des plus-values de l'espèce réalisées depuis le 1^{er} janvier 2014 reste calculé, comme pour celles réalisées depuis le 1^{er} février 2012, en appliquant à la plus-value brute, déterminée conformément à l'article 150 V du code général des impôts, un abattement pour durée de détention progressif fixé à 2 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième, puis 4 % pour chaque année de détention au-delà de la dix-septième et enfin 8 % pour chaque année de détention au-delà de la vingt-quatrième, conduisant à l'exonération totale des plus-values à l'issue d'un délai de détention de trente ans.* »

*

* *

(1) Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 <http://www.conseil-constitutionnel.fr/decision/2013/2013-685-dc/decision-n-2013-685-dc-du-29-decembre-2013.139024.html>

C. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

– Loi de finances initiale pour 2014

Article 15

Taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations versées par les entreprises

a. Contenu :

Cet article assujettit les entreprises exploitées en France ⁽¹⁾ soumises à l'impôt sur les bénéfices à une taxe exceptionnelle, assise sur les hautes rémunérations attribuées en 2013 et 2014 à leurs salariés et dirigeants.

La taxe frappe au taux de 50 % la fraction des rémunérations individuelles excédant 1 million d'euros par an.

La notion de rémunération individuelle s'entend de la somme brute (avant soustraction des cotisations salariales) des éléments suivants : traitements et salaires, jetons de présence, sommes versées au titre du départ en retraite, participation et intéressement, *stock-options*, attributions gratuites d'actions, bons de souscription de parts de créateurs d'entreprises (BSPCE), remboursements à d'autres entités de ces différents éléments de rémunération.

La date de prise en compte de chacun des éléments de rémunération varie selon leur nature :

– les *stock-options*, les attributions gratuites d'action et les attributions de BSPCE sont pris en compte l'année de la décision d'attribution ;

– les autres éléments entrent dans l'assiette si la charge correspondante est prise en compte en 2013 ou en 2014 pour la détermination du résultat de l'entreprise.

Le montant de la taxe est plafonné à 5 % du chiffre d'affaires.

La taxe n'est pas déductible de l'assiette de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, due par les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 250 millions d'euros.

Elle est due le 30 avril.

(1) Les redevables de la taxe sont entendus très largement, comme « les entreprises individuelles, les personnes morales et les sociétés, groupements ou organismes non dotés de la personnalité morale qui exploitent une entreprise en France » (1 de l'article).

b. Application :

L'administration fiscale a consacré un commentaire spécifique à la taxe dans le Bulletin officiel des finances publiques (BOFIP), publié le 30 avril dernier ⁽¹⁾.

● **S'agissant du champ d'application**, il est précisé, comme le pressentait logiquement le précédent Rapporteur général dans son commentaire de l'article du projet de loi de finances proposant l'institution de la taxe ⁽²⁾, que la notion d'entreprise exploitée en France s'entend au sens du I de l'article 209 du code général des impôts (CGI).

La notion de dirigeants s'entend des personnes suivantes : gérants, présidents, présidents du conseil d'administration, directeurs généraux, administrateurs, membres du directoire et du conseil de surveillance, associés.

● **S'agissant des éléments d'assiette**, il est tout d'abord précisé que les sommes versées au titre du départ en retraite n'incluent pas les engagements constitués pour l'avenir par les entreprises à raison des régimes de retraite, se limitant aux avantages effectivement attribués aux salariés et dirigeants (pensions, compléments de retraite, etc.).

Il est ensuite indiqué, en bonne logique, que les sommes versées – collectivement – au titre de l'intéressement et de la participation doivent être individualisées pour la détermination de l'assiette de la taxe. L'individualisation se fait dans les conditions prévues par l'accord d'intéressement ou bien, en ce qui concerne la participation, selon l'une ou l'autre des méthodes de répartition prévues par la loi ⁽³⁾.

Enfin, le BOFIP apporte quelques précisions utiles sur les remboursements à d'autres entités des différents éléments de rémunération : « *Sont notamment visés [...] les contrats de prêt de main d'œuvre, qu'ils soient sans but lucratif ou à but lucratif, à l'exclusion des contrats de sous-traitance et des contrats de travail temporaire* », qu'on ne peut soupçonner d'être conclus pour échapper à l'application de la taxe. Il est précisé que l'entité à laquelle le salarié ou le dirigeant est lié – celle qui verse effectivement la rémunération – peut déduire de son assiette taxable les rémunérations ayant fait l'objet d'un remboursement, et qui entrent à ce titre dans l'assiette de la taxe due par l'entité qui a procédé au remboursement.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/ext/pdf/createPdfWithAnnexePermalien/ExportDocument.pdf?doc=9517-PGP&identifiant=BOF-TPS%20-THR-20140430>

(2) Christian Eckert, alors Rapporteur général au nom de la commission des Finances, tome II du rapport sur le projet de loi de finances pour 2014, commentaire de l'article 9, page 200 : <http://www.assemblee-nationale.fr/14/pdf/rapports/r1428-tII.pdf>

(3) L'article L. 3324-5 du code du travail permet une répartition en fonction du niveau de salaire, en fonction de la durée de présence dans l'entreprise ou en fonction d'une combinaison de ces critères.

● **S’agissant de l’année de prise en compte des éléments de rémunération** de nature salariale ou quasi-salariale, le BOFIP précise que « *les éléments de rémunération qui sont nettement précisés mais que des événements en cours ne rendent que probables et qui sont seulement comptabilisés en provisions n’entrent pas dans l’assiette de la taxe* » (par exemple, un bonus conditionné à des performances futures).

● **S’agissant du recouvrement de la taxe**, il est précisé, de manière assez originale, qu’en cas de surestimation de l’assiette par l’entreprise, l’éventuel surplus de taxe n’est pas restitué.

Il faut enfin noter le report de la date d’exigibilité de la taxe pour 2014, du 30 avril au 15 mai. Cela résulte de la publication assez tardive du BOFIP, elle-même due à la durée du processus de consultation.

*

* *

Article 22

**Lutte contre l'optimisation fiscale au titre des produits hybrides
et de l'endettement artificiel**

a. Contenu :

Cet article a pour objet de limiter les possibilités d'optimisation fiscale offertes par le recours aux produits hybrides.

L'exemple typique du produit hybride est celui qui est considéré comme une dette dans un État A et comme un titre de participation dans un État B. Si une filiale établie dans l'État A est financée par un titre hybride émis par sa mère située dans l'État B, les sommes qu'elle verse à la mère sont considérées comme des charges financières dans l'État A (donc déductibles du résultat imposable de la fille), mais comme des dividendes dans l'État B (donc exonérés chez la mère en application d'un régime de type « mère-fille »).

Le b du I de l'article 212 du code général des impôts prévoit désormais de conditionner la déductibilité des intérêts versés à une entreprise liée ⁽¹⁾, au fait que l'entreprise créancière paye sur les intérêts qu'elle reçoit, au titre de l'exercice de déductibilité, un impôt au moins égal au quart de l'impôt sur les bénéfices déterminé dans les conditions de droit commun.

Cette nouvelle modalité d'encadrement de la déductibilité des intérêts d'emprunt est d'application générale, et non limitée aux seuls flux transfrontaliers. Lorsque la société créancière est établie à l'étranger, l'impôt de droit commun est celui qui serait dû en France.

Pour les structures fiscalement transparentes, qui ne sont pas imposées en tant que telles, le dispositif ne s'applique que s'il existe également un lien de dépendance entre la structure et les détenteurs de parts. Le critère d'imposition minimale est alors apprécié au niveau des personnes effectivement soumises à l'impôt, c'est-à-dire les détenteurs de parts. Si une société A emprunte à une société B, fiscalement transparente, la société A devra prouver que les associés liés à la société B sont bien imposés sur les intérêts qu'ils perçoivent à hauteur d'au moins un quart de l'impôt de droit commun.

(1) Au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts, deux entreprises sont considérées comme liées lorsque :

- l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;
- elles sont placées l'une et l'autre, directement ou indirectement, sous le contrôle d'une même entreprise.

b. Application :

L'administration fiscale a mis en consultation publique, le 15 avril dernier, un projet de commentaire de ces nouvelles dispositions ⁽¹⁾. La consultation devait s'achever 15 jours plus tard, mais elle est toujours en cours. Le BOFIP n'en est pas moins opposable à l'administration, jusqu'à publication de la version définitive.

Le BOFIP précise la notion d'impôt sur les bénéfices déterminé dans les conditions de droit commun : celle-ci doit s'entendre de l'impôt sur les sociétés (IS) éventuellement majoré, pour les entreprises qui en sont redevables, des contributions additionnelles (contribution exceptionnelle sur l'IS, contribution sociale sur l'IS, contribution additionnelle à l'IS au titre des montants distribués).

La notion d'assujettissement à ce taux de référence minimal est logiquement interprétée par l'administration de la manière suivante : *« le produit en cause [l'intérêt] ne doit [...] pas nécessairement donner lieu au versement effectif d'un impôt [...]. Il n'est tenu compte que de son régime d'imposition et non des charges de toute nature qui viennent par ailleurs diminuer le résultat imposable de la créancière »*. Ainsi, le fait que la créancière soit globalement déficitaire – et donc que les intérêts qu'elle reçoit ne génèrent par construction aucun produit d'impôt – n'empêche pas, en soi, la déductibilité des intérêts versés par la débitrice.

Il est tout aussi logiquement précisé que les modalités d'appréciation du taux de référence minimal doivent tenir compte, au-delà du seul taux appliqué aux intérêts, des règles d'assiette. Ainsi, si le taux est au moins égal au quart du taux de droit commun français mais que les intérêts bénéficient d'un abattement qui a pour effet de ramener le taux applicable sous le taux de référence minimal, la règle de non-déductibilité trouve néanmoins à s'appliquer.

Après avoir rappelé que l'imposition des intérêts chez la prêteuse doit avoir lieu au cours du même exercice que celui au titre duquel les intérêts sont déduits chez la débitrice, le BOFIP prévoit une tolérance *« en cas de décalage entre l'exercice au cours duquel la charge d'intérêts est normalement déductible du résultat de l'entreprise débitrice et celui au cours duquel le produit correspondant est compris dans le résultat de l'entreprise créancière, en raison de règles comptables ou fiscales différentes entre les États »*. La débitrice n'étant par construction pas en mesure d'apporter la preuve lui permettant de déduire les intérêts, il lui est permis d'opérer cette déduction ultérieurement, au titre de l'exercice au cours duquel elle apportera la preuve de l'imposition des intérêts chez la créancière.

*

* *

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/ext/pdf/createPdfWithAnnexePermalien/ExportDocument.pdf?doc=9503-PGP&identifiant=BOI-IS-BASE-35-50-20140415>

– Loi de finances rectificative pour 2013

Article 37

Exemption au plafonnement général de déductibilité des intérêts d'emprunt pour certaines entreprises nationales soumises à une obligation de vieillissement de leurs produits

a. Contenu :

En application des articles 212 *bis* et 223 B *bis* du code général des impôts, une fraction des charges financières nettes (définies comme la différence positive entre les charges financières et les produits financiers) doit être réintégrée à l'assiette de l'impôt sur les sociétés dès lors que le montant total des charges financières nettes de l'exercice excède 3 millions d'euros. Cette fraction était de 15 % pour l'exercice 2013 ; elle est de 25 % à compter de l'exercice 2014.

L'article 37 de la loi de finances rectificative pour 2013 prévoit, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2013, une exception en faveur des charges financières « *afférentes aux contrats de financement des stocks de produits faisant l'objet d'une obligation réglementaire de conservation et dont le cycle de rotation est supérieur à trois ans* » (IV *bis* des articles précités).

Cet article résulte de l'adoption d'un amendement parlementaire, sous-amendé en séance publique, et dont le manque de précision a été soulevé par le précédent Rapporteur général qui, comme la commission des Finances, était défavorable à l'instauration de cette exception ⁽¹⁾.

b. Application :

L'administration fiscale a commenté ces nouvelles dispositions en actualisant le BOFIP au 30 avril dernier ⁽²⁾, pour essayer d'interpréter des dispositions législatives dont la rédaction aurait pu être plus claire.

La lecture du BOFIP apprend notamment que les contrats de financement, qui ne sont pas définis sur le plan juridique, peuvent être des contrats de financement globaux, c'est-à-dire dont l'objet n'est pas spécifiquement le financement des stocks concernés (ni même, plus généralement, des stocks tout court).

(1) Christian Eckert, alors Rapporteur général au nom de la commission des Finances, tome I du rapport de nouvelle lecture sur le projet de loi de finances rectificative pour 2013, commentaire de l'article 18 quinquies, pages 57 et 58 : <http://www.assemblee-nationale.fr/14/pdf/rapports/r1652-tl.pdf>

(2) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/ext/pdf/createPdfWithAnnexePermalien/ExportDocument.pdf?doc=8422-PGP&identifiant=BOI-IS-BASE-35-40-20140430>

L'entreprise doit toutefois prouver, par tous moyens, qu'elle affecte une partie du financement procuré par le contrat aux stocks éligibles. Mais le fait de ne pas apporter cette preuve n'exclut pas le bénéfice du régime de faveur, puisqu' « *il sera admis que l'entreprise applique aux charges financières résultant de contrats de financement globaux, le rapport existant au titre de chaque exercice entre la valeur des stocks éligibles et la valeur de l'ensemble des biens financés par ces contrats de financement globaux* ». Pour le dire autrement, il suffit qu'une entreprise ait, d'une part, souscrit un contrat de financement global et, d'autre part, inscrit à son bilan des stocks éligibles pour réduire *ipso facto* le montant des charges financières à réintégrer à son assiette imposable au *pro rata* du rappel des deux.

Il est précisé que pour le calcul du rapport en question, le montant des stocks éligibles ne doit pas tenir compte des stocks financés par un « contrat vieillissement ». Aucune définition de cet outil n'est apportée ; il s'agit manifestement d'un type de contrat spécifique à certaines productions viticoles (cf. *infra*).

Les deux conditions ouvrant droit à l'exception (obligation réglementaire de conservation et rotation des stocks sur plus de trois ans) sont cumulatives, mais il n'est pas exigé que l'obligation de conservation soit d'au moins trois ans. Cela résulte effectivement de la lettre de la loi.

Dans ces conditions, la définition de la durée de rotation peut résulter du calcul du ratio suivant : stock de l'exercice/ventes réalisées au cours de l'exercice. Un ratio supérieur à 3 permet alors de remplir la condition de durée de conservation.

On notera pour terminer que l'exemple utilisé par l'administration fiscale pour illustrer son commentaire est celui de la production de Champagne. Il est ainsi en quelque sorte acté que la disposition législative dont il est ici question a été adoptée pour traiter un cas particulier.

*

* *

D. TVA, DROIT INDIRECTS ET TAXES SUR LA CONSOMMATION

– Loi de finances initiale pour 2014

Article 8

Application du taux réduit de TVA aux importations d'œuvres d'art

a. Contenu :

Le présent article abaisse de 7 % à 5,5 %, à compter du 1^{er} janvier 2014, le taux de TVA applicable aux importations et livraisons intracommunautaires d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité. Cet article, qui résultait d'un amendement présenté à l'Assemblée nationale, en première lecture du projet de loi de finances pour 2014, par sa commission des Finances, visait à éviter de décourager fiscalement l'arrivée sur le territoire français d'œuvres d'art en provenance de l'étranger. En effet, comme cela avait été souligné lors des débats parlementaires le 18 octobre 2013, ces importations contribuent à enrichir le patrimoine culturel de la France, qui est aussi une source d'attractivité touristique et donc de prospérité économique.

Il convient de rappeler qu'à défaut d'une mesure spécifique en ce sens, l'application à ces biens de l'augmentation générale du taux intermédiaire de TVA aurait conduit à soumettre ces importations et livraisons au nouveau taux de 10 %, décidé dans le cadre de la dernière finances rectificative pour 2012 ⁽¹⁾ et entré en vigueur le 1^{er} janvier 2014. La mesure décidée par le Parlement représente donc un effort spécifique de 4,5 points de TVA au profit de l'importation de ces biens rares et précieux.

Le paragraphe II de l'article 8 de la loi de finances pour 2014 a précisé que le taux de 5,5 % serait applicable, pour ces importations et livraisons intracommunautaires, aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2014. Il s'agit ici d'un régime d'entrée en vigueur ordinaire et une règle de même nature a été prévue par la dernière loi de finances rectificative pour 2012 pour le relèvement du taux intermédiaire de TVA à 10 % (taux auquel restent soumises les livraisons d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou ses ayants droit, ainsi que les livraisons effectuées à titre occasionnel par des intermédiaires).

b. Application :

La section du BOFIP relative à l'application des différents taux réduits de TVA aux œuvres d'art a été mise à jour (BOI-TVA-LIQ-30-10-60 ⁽²⁾) à la suite d'une instruction du 11 avril 2014, et cette mise à jour présente avant tout un

(1) Article 68 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

(2) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1457-PGP.html>.

caractère technique et logique, sans autre évolution notable du droit applicable que celles voulues par le législateur – l'intervention d'un décret d'application n'étant, dans ce contexte, pas apparue comme nécessaire.

Il est rappelé, dans cette section du BOFIP, que les biens pouvant être considérés comme des œuvres d'art, des objets de collection ou des antiquités d'un point de vue fiscal sont définis à l'article 98 A de l'annexe III au code général des impôts. Le statut d'œuvre d'art est, à ce titre, essentiellement applicable aux tableaux, collages, peintures, dessins, gravures, estampes, lithographies, sculptures, tapisseries, céramiques, émaux sur cuivre et photographies, sous réserve que ces œuvres soient réalisées entièrement par l'artiste ou sous son contrôle et avec sa signature, et moyennant certaines limites quantitatives pour les œuvres produites en série⁽¹⁾. Les biens de collection comprennent, quant à eux, des biens tels que les timbres et enveloppes n'ayant plus cours, ainsi que les collections et spécimens « *de zoologie, de botanique, de minéralogie, d'anatomie, ou présentant un intérêt historique, archéologique, paléontologique, ethnographique ou numismatique* ». Enfin, les objets d'antiquité sont définis « en creux » par rapport aux deux précédentes catégories, comme des biens meubles vieux de plus de 100 ans qui ne sont ni des œuvres d'art, ni des objets de collection (le BOFIP ajoutant toutefois que les biens concernés figurent au code NC 97-06 du tarif des douanes).

Depuis le 11 avril 2014, le BOFIP apporte plusieurs précisions s'agissant de la définition des photographies pouvant entrer dans le champ du régime fiscal des œuvres d'art. Il est ainsi désormais précisé que, pour être éligibles à ce statut, les photographies doivent témoigner « *d'une intention créatrice manifeste de la part de leur auteur* », cette intention pouvant être confortée par l'exposition ou la présentation au public des photographies – la preuve de ces activités pouvant être apportée par tout moyen. De même, l'affiliation du photographe à l'Association pour la gestion de la sécurité sociale des auteurs (AGESSA), sans être une condition suffisante par elle-même, va dans le sens de l'éligibilité au statut d'œuvre d'art, car elle témoigne d'une « *démarche d'auteur* ». Les photographies, pour être considérées comme des œuvres d'art, doivent faire appel à des exigences particulières en termes de procédés et de recherches, et ne peuvent pas consister en « *la simple fixation mécanique du souvenir d'un événement, d'un voyage ou de personnages* ». Elles doivent présenter un intérêt pour tout public, et non pour un public restreint ou déterminé⁽²⁾.

(1) Cet article annexé au code général des impôts prévoit des plafonds quantitatifs variables pour l'éligibilité au régime fiscal des œuvres d'art s'agissant des lithographies, des gravures, estampes et lithographies, des fontes de sculptures, des tapisseries, des émaux et des photographies (<http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006298775&cidTexte=LEGI TEXT000006069574&dateTexte=19951027&oldAction=rechCodeArticle>).

(2) Ainsi, le BOFIP précise que ne sont pas éligibles les photographies « dont l'intérêt dépend avant tout de la qualité de la personne ou de la nature du bien représenté », telles que les photographies d'identité, photographies scolaires ou encore photographies ordinaires d'événements familiaux ou religieux.

Surtout, en conséquence de l'évolution différenciée décidée par le législateur pour les taux de TVA applicables aux différentes formes de livraisons d'œuvres d'art, la section du BOFIP consacrée au régime sectoriel applicable aux œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité a été mise à jour pour bien distinguer les opérations relevant désormais du taux de 5,5 % de celles qui relèvent du taux de 10 % ⁽¹⁾.

S'agissant des œuvres d'art, il est désormais indiqué que « *le taux de TVA applicable est déterminé en fonction de la nature de l'opération portant sur l'œuvre d'art* », sans pour autant qu'il ait été nécessaire de modifier la définition antérieure de chacune de ces opérations, car celle-ci était déjà bien délimitée même si le taux de TVA applicable était identique.

Toutefois, au-delà des simples modifications de références requises par coordination avec les dernières évolutions de la législation, le BOFIP apporte une précision nouvelle en ce qui concerne l'application du taux de TVA de 10 % aux livraisons d'œuvres d'art effectuées à titre occasionnel par les assujettis-utilisateurs (c'est-à-dire par des entreprises dans le cadre du mécénat). Il était déjà prévu que ces œuvres d'art, pour bénéficier du taux intermédiaire de TVA, doivent être enregistrées en tant qu'immobilisations à l'actif du bilan de l'entreprise et avoir ouvert droit à une déduction lors de leur acquisition ou importation par celle-ci. Il est désormais ajouté que cette dernière exigence est considérée comme satisfaite dès lors que sont remplies les conditions, prévues par l'article 238 bis-0 A du code général des impôts, permettant à une entreprise de bénéficier d'une réduction d'impôt sur les sociétés au titre des versements effectués pour acheter des biens culturels ayant « *le caractère de trésors nationaux* » ou dont l'acquisition présente un « *intérêt majeur pour le patrimoine national* ». Rappelons que, parmi ces conditions, figurent l'impossibilité pour une entreprise de réduire ainsi de plus de 50 % le montant de l'impôt sur les sociétés qu'elle doit acquitter, ainsi que l'exigence que les versements affectés pour l'achat des œuvres d'art aient été acceptés par les ministres chargés de la culture et du budget. Dans les deux cas, il s'agit de sécurités utiles, prévues par le législateur pour prévenir une éventuelle utilisation abusive de ce système par des entreprises qui chercheraient davantage à pratiquer l'optimisation fiscale qu'à enrichir le patrimoine culturel de la France.

*

* *

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1285-PGP.html#>.

Article 9

Application du taux réduit de TVA aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements et aux travaux induits

a. Contenu :

Le présent article soumet, à compter du 1^{er} janvier 2014, les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements d'habitation de plus de deux ans au taux réduit de TVA de 5,5 %, alors qu'ils relevaient auparavant du taux intermédiaire de TVA – passant à la même date de 7 % à 10 % en application de l'article 68 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012 ⁽¹⁾. Il avait été introduit, au sein du projet de loi de finances pour 2014, à l'Assemblée nationale en première lecture, par un amendement de la Commission auquel le Gouvernement avait été favorable.

Cette mesure, représentant une dépense fiscale dont le coût avait initialement été évalué à environ 450 millions d'euros par an, doit permettre, conformément à un engagement du Président de la République annoncé au cours de la conférence environnementale tenue au mois de septembre 2013, d'aider à atteindre l'objectif de la rénovation thermique de 500 000 logements par an à l'horizon 2016.

À la suite de l'adoption, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2014 par l'Assemblée nationale en nouvelle lecture, d'un amendement complémentaire de la Commission ayant reçu un avis favorable du Gouvernement, cet abaissement du taux de TVA a été étendu aux « *travaux induits qui leur sont indissociablement liés* ». L'idée, alors défendue en séance publique par les auteurs de l'amendement, était d'éviter ainsi que soient appliqués des taux de TVA différents à des opérations logiquement et « *intimement liées* » aux travaux de rénovation énergétique ⁽²⁾ – sans pour autant qu'ils doivent nécessairement figurer tous sur la même facture lorsque plusieurs entreprises sont appelées à intervenir dans les travaux. Selon les premières indications alors fournies par le secrétariat d'État chargé du budget au Rapporteur général, M. Christian Eckert, le coût de cette mesure complémentaire pour les finances publiques devrait avoisiner 225 millions d'euros, ce qui porterait ainsi à environ 675 millions d'euros les pertes de recettes de TVA résultant de cet article.

Pour éviter une insécurité juridique risquant d'aboutir ensuite à une remise en cause de l'éligibilité de certains travaux au taux de TVA à 5,5 %, il était important de bien préciser la nature des travaux concernés. Le législateur s'est

(1) Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

(2) M. Eric Alauzet, auteur de cet amendement conjointement avec le Rapporteur général, M. Christian Eckert, et M. Charles de Courson, avait, pour illustrer son propos lors des débats du 12 décembre 2013, pris deux exemples de travaux susceptibles selon lui d'entrer dans le champ de ces « *travaux induits* » : « si l'on est amené à procéder à l'isolation d'une maison par l'intérieur, l'on sera forcé de refaire l'installation électrique dans le même mouvement, et il serait logique d'appliquer aussi le taux réduit à ces derniers travaux. De même, une isolation de la toiture fera intervenir un couvreur à l'extérieur et un menuisier à l'intérieur ».

efforcé d'y parvenir en alignant les travaux sur ceux qui sont déjà éligibles au crédit d'impôt-développement durable (CIDD), c'est-à-dire les opérations consistant en « *la pose, l'installation et l'entretien des matériaux et équipements mentionnés au 1 de l'article 200 quater* » du code général des impôts, à condition que ces derniers « *respectent des caractéristiques techniques et des critères de performances minimales fixés par arrêté du ministre chargé du budget* ». Rappelons que, selon cet article, sont éligibles au CIDD, moyennant parfois certaines limites ou conditions plus détaillées :

- l'acquisition de chaudières à condensation ;
- l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants ou de portes d'entrée donnant sur l'extérieur ;
- l'acquisition et la pose de matériaux d'isolation thermique des parois opaques ;
- l'acquisition de matériaux de calorifugeage de tout ou partie d'une installation de production ou de distribution de chaleur ou d'eau chaude sanitaire ;
- l'acquisition d'appareils de régulation de chauffage ;
- l'acquisition de certains équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable, ainsi que, dans certaines limites, la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques ;
- l'acquisition d'équipements de raccordement à un réseau de chaleur, alimenté majoritairement par des énergies renouvelables ou par une installation de cogénération ;
- et, enfin, les dépenses engagées pour les chaudières à micro-cogénération gaz d'une puissance de production électrique inférieure ou égale à 3 kilovolt-ampères par logement.

Toutefois, l'article 278 *ter* du code général des impôts, issu de la codification de cette disposition législative, prévoit en son 2 que ces travaux ne sont pas éligibles au taux de TVA de 5,5 %, et relèvent au contraire du taux normal de 20 %, s'ils ont été réalisés dans le cadre de la construction d'un immeuble neuf ou ont eu pour effet d'accroître de plus de 10 % la surface de plancher des locaux, par rapport à leur état initial.

Enfin, afin de prévenir les fraudes, le 3 de ce même article précise que l'entreprise réalisant les travaux doit conserver, à l'appui de sa comptabilité, une attestation du preneur des travaux (qu'il s'agisse du propriétaire, du syndicat de copropriétaires, du locataire, de l'occupant des locaux ou de leur représentant), qui permet de prouver le respect des critères d'éligibilité prévus par la loi. De son côté, le preneur a pour obligation de conserver pendant 5 ans une copie de cette attestation, ainsi que des factures ou notes émises par les entreprises concernées.

b. Application :

Les modalités d'application de cette mesure législative ont été précisées par l'ajout, le 25 février 2014, d'une nouvelle section au sein du BOFIP (BOI-TVA-LIQ-30-20-95 ⁽¹⁾), spécialement consacrée à la liquidation de la TVA à taux réduit pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements.

- Le BOFIP apporte d'abord quelques **précisions d'ordre général** pour répondre aux éventuelles interrogations portant sur l'application du taux de TVA de 5,5 % à des travaux qui ne seraient qu'en partie éligible à ce régime.

Il précise ainsi que, lorsqu'une « *facturation globale et forfaitaire* » a été établie pour de tels travaux relevant de taux différents, ou pour les frais de déplacement et d'installation correspondants, « *il appartient au redevable de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration* ». Il s'agit ici de procéder par analogie avec la règle générale prévue en matière de TVA par l'article 268 *bis* du code général des impôts pour déterminer les règles d'imposition du chiffre d'affaires applicables à une personne effectuant plusieurs opérations relevant de régimes différents ⁽²⁾. Si cette répartition ne peut être déterminée par le redevable en respectant ces exigences de clarté et de réalisme, alors le taux de TVA le plus élevé des différents taux applicables aux prestations s'applique sur l'ensemble – ce qui devrait contribuer à dissuader les professionnels concernés de regrouper certaines prestations pour ne collecter sur l'ensemble des travaux qu'une TVA à taux réduit.

- Par ailleurs, le BOFIP précise que les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements visés par l'article 200 *quater* du code général des impôts, ne sont **éligibles au taux réduit de TVA que s'ils respectent les « caractéristiques techniques et les critères de performances minimales »** fixés par l'article 18 *bis* de l'annexe IV à ce code (dans sa rédaction issue de l'arrêté du 29 décembre 2013 pris pour l'application de la législation relative au CIDD).

- Surtout, cette nouvelle section du BOFIP apporte des précisions très utiles sur l'**interprétation qu'il convient de donner de la notion de « travaux induits [] indissociablement liés » aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements**. Il est, en effet, d'autant plus crucial de bien délimiter les travaux concernés que la rédaction de la loi demeurerait assez générale et, faute de précision, aurait pu ouvrir la voie à des incertitudes ou contestations.

Il est d'abord prévu que, si les travaux de rénovation énergétique et les travaux induits n'ont pas eu lieu au même moment, ces derniers ne sont éligibles au taux de 5,5 % que si le délai séparant la facturation des deux types de travaux est resté inférieur à trois mois.

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/9417-PGP.html#>.

(2) L'article 268 *bis* du code général des impôts dispose ainsi que, « lorsqu'une personne effectue concurremment des opérations se rapportant à plusieurs des catégories prévues aux articles du présent chapitre, son chiffre d'affaires est déterminé en appliquant à chacun des groupes d'opérations les règles fixées par ces articles ».

En outre, les travaux induits doivent porter sur la même pièce que les travaux de rénovation énergétique auxquels ils sont liés, ou sur « *les éléments du bâti directement affectés* » par ces travaux, ce qui est logique. L'un des exemples fournis, concernant le cas de la pose de doubles vitrages et des travaux de peinture et plâtrerie en découlant, montre bien la distinction qu'il convient d'opérer entre les travaux qui sont une conséquence directe et nécessaire des travaux de rénovation énergétique, d'une part, et les autres travaux qui pourraient s'ajouter ensuite et ne devraient pas bénéficier du taux de 5,5 %, d'autre part : « *Une fenêtre double vitrage est installée dans une salle de bain. Les éventuels travaux de peinture et de plâtrerie consécutifs à la pose de la fenêtre double vitrage dans la salle de bain sont soumis au taux de 5,5 %. Si le preneur des travaux en profite pour faire repeindre les murs de sa cuisine, ces travaux-là sont soumis au taux qui leur est propre* ». Cette approche, qui s'en tient aux travaux complémentaires objectivement et matériellement requis en raison de la rénovation énergétique, paraît bien conforme à l'intention du législateur, qui était de faciliter la conduite d'un bloc cohérent de travaux répondant à une logique environnementale.

Par ailleurs, le BOFIP dresse une longue liste détaillée de la dépose des équipements antérieurs et des travaux induits qui, pour chaque type de travaux de rénovation énergétique, peuvent être considérés comme leur étant « indissociablement liés » – sous réserve de respecter les règles transversales précitées.

- Enfin, le BOFIP précise que le preneur des travaux, dans l'**attestation qu'il doit remettre à l'entreprise** réalisant les travaux, doit certifier que ceux-ci « *portent sur la fourniture, la pose, l'installation ou l'entretien des matériaux, appareils et équipements* » éligibles à cet avantage fiscal, ou « *ont la nature de travaux induits qui sont indissociablement liés* » à ces travaux. Dans tous les cas, le preneur doit également conserver les factures des entreprises ayant effectué les travaux.

- S'agissant des **dates d'application de la baisse du taux de TVA** pour ces travaux, le BOFIP prévoit que peuvent bénéficier du taux de 5,5 % les travaux, répondant aux conditions d'éligibilité, pour lesquels la TVA est exigible à compter du 1^{er} janvier 2014. Or, en matière de prestations de services, l'article 269 du code général des impôts prévoit que la TVA est exigible « *lors de l'encaissement des acomptes, du prix, de la rémunération ou, sur option du redevable, d'après les débits* ». Le BOFIP précise qu'en conséquence, le taux de TVA de 5,5 % est applicable aux « *sommes encaissées ou, en cas d'option pour les débits, inscrites au débit du compte du client, à compter du 1^{er} janvier 2014, que ces sommes constituent un acompte ou le solde de la prestation de services* » – les dates de réservation, d'acceptation et de réalisation de la prestation n'étant donc pas déterminantes.

*

* *

Article 25

Instauration de l'auto-liquidation de la TVA dans le secteur du bâtiment et création d'un mécanisme de réaction rapide en cas de risque de fraude

a. Contenu :

Cet article, qui figurait dès l'origine dans le projet de loi de finances pour 2014 et n'a pas été modifié lors de son examen par le Parlement, a complété l'article 283 du code général des impôts afin de prévoir, pour faciliter la lutte contre les fraudes à la TVA, l'application d'un mécanisme d'auto-liquidation de celle-ci pour les travaux immobiliers confiés à un sous-traitant, ainsi qu'en cas d'urgence dans le cadre de la lutte contre des fraudes graves et soudaines – cette dernière procédure étant potentiellement applicable à toute livraison de bien ou prestation de service soumise à la TVA.

Il convient de rappeler que l'auto-liquidation consiste à désigner comme redevable de la taxe l'acquéreur du bien ou service, alors que celle-ci est normalement acquittée par la personne ayant vendu le bien ou réalisé la prestation de service.

La création d'un régime dérogeant au droit commun pour la sous-traitance dans le secteur du bâtiment a été justifiée par l'importance de la fraude à la TVA constatée dans ce secteur (où la sous-traitance représente 12 % du chiffre d'affaires) – des agissements frauduleux y étant constaté dans près de la moitié des contrôles fiscaux. Le 2^{onies} de l'article 283 du code général des impôts délimite le champ d'application des **opérations qui, lorsqu'elles sont confiées, à compter du 1^{er} janvier 2014, à des sous-traitants, doivent désormais donner lieu à paiement de la TVA par le preneur des travaux** : il s'agit des **« travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier »**. Rappelons, par ailleurs, que la loi du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance⁽¹⁾ définit celle-ci comme *« l'opération par laquelle un entrepreneur confie par un sous-traité, et sous sa responsabilité, à une autre personne appelée sous-traitant l'exécution de tout ou partie du contrat d'entreprise ou d'une partie du marché public conclu avec le maître de l'ouvrage »*.

S'agissant du mécanisme de réaction rapide à un risque de grave fraude à la TVA dans un secteur déterminé, le 2^{decies} du même article prévoit l'intervention d'un arrêté du ministre chargé du budget, mais subordonne la mise en œuvre de cette procédure, conformément à l'article 199 *ter* de la « directive TVA »⁽²⁾, à l'existence de plusieurs conditions cumulatives : l'existence d'une « *urgence impérieuse* » s'attachant à la résolution du problème, le caractère

(1) Loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance (article 1^{er}).

(2) Directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA, dont l'article 199 *ter* est issu d'un ajout résultant de la directive 2013/42/UE du 22 juillet 2013 modifiant la directive précitée en ce qui concerne un mécanisme de réaction rapide contre la fraude à la TVA.

« soudain et massif » du risque de fraude, et de possibles pertes financières « considérables et irréparables » pour les finances publiques. Le contournement temporaire du rôle du Parlement en matière législative dans de tels cas, doit s'accompagner, en application du dernier alinéa de l'article 104 de la loi de finances pour 2014, d'une information par le Gouvernement des commissions des Finances de l'Assemblée nationale et du Sénat, ainsi que d'une notification à la Commission européenne et aux autres États-membres, en application de l'article 199 *ter* de la « directive TVA », qui limite en outre la durée de la dérogation à neuf mois.

b. Application :

Afin de tenir compte de la nouvelle législation fiscale applicable en matière de sous-traitance dans le bâtiment, une instruction du 24 janvier 2014 a conduit à mettre à jour la section du BOFIP consacrée au **régime d'imposition et aux obligations déclaratives et comptables des personnes redevables de la TVA, ainsi qu'à la détermination de celles-ci** (BOI-TVA-DECLA-10-10-20) ⁽¹⁾. En particulier, la partie II de cette rubrique du BOFIP, présentant les cas dérogatoires où le redevable de la TVA est le destinataire des biens ou services (et non comme habituellement le fournisseur de ces biens ou services), a été complétée par un point H spécialement consacré aux « *travaux de construction relatif à un bien immobilier effectués par une entreprise sous-traitante pour le compte d'un preneur assujéti* ».

En revanche, aucun texte complémentaire n'a été publié pour l'application des dispositions de l'article 283 du code général des impôts relatives à la mise en œuvre du mécanisme de réaction rapide en cas de fraude – ce mécanisme nécessitant de toute façon, pour être activé, la publication d'un texte réglementaire spécifique (arrêté du ministre chargé du budget, *voir a.*).

- Concentrant donc ses apports sur l'application de l'auto-liquidation de la TVA aux cas de sous-traitance dans le bâtiment, le BOFIP apporte d'abord, par rapport au texte de la loi elle-même, des précisions qui concernent le **champ d'application** du dispositif. Il précise ainsi que les travaux effectués sur un bien immobilier par un sous-traitant sont concernés par le nouveau système d'auto-liquidation de la TVA « *quel que soit [le] rang [du sous-traitant] en cas de sous-traitance en chaîne* ».

Par ailleurs, il indique que la liste des travaux immobiliers mentionnés au 2 *nonies* de l'article 283 du code général des impôts (*voir a.*) doit être interprétée comme comprenant notamment les travaux effectués par différents corps de métiers impliqués dans la construction ou la rénovation d'immeubles, les travaux publics et ouvrages de génie civil, les travaux d'équipement des immeubles ⁽²⁾,

(1) <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3218-PGP.html#3218-PGP>.

(2) Le BOFIP précise que doivent, de ce point de vue, être considérés comme des travaux d'équipement des immeubles les travaux d'installation conduisant à incorporer aux constructions immobilières des éléments perdant de ce fait leur caractère de bien meuble (cas, par exemple, de l'installation d'appareils ou de canalisations appelés à demeurer au sein d'ensembles immobiliers).

ainsi que les travaux de réparation ou de réfection destinés à remettre en état un immeuble ou une installation immobilière⁽¹⁾. De même, le régime d'auto-liquidation de la TVA est applicable aux opérations de nettoyage de ces immeubles, équipements ou installations immobilières confiées à un sous-traitant lorsqu'elles constituent « *le prolongement ou l'accessoire* » des différents types de travaux immobiliers précités.

En sens inverse, cette section du BOFIP donne une série d'exemples de travaux n'entrant pas dans le champ d'application du nouveau dispositif. Ainsi, ne sont pas soumises au régime de l'auto-liquidation de la TVA les opérations de nettoyage faisant l'objet d'un contrat de sous-traitance séparé, les opérations consistant à confier à une autre entreprise la fabrication de matériaux ou d'ouvrages spécifiques destinés à équiper l'immeuble⁽²⁾, les prestations intellectuelles confiées à des bureaux d'études, à des économistes de la construction ou à des sociétés d'ingénierie, ou encore la location d'engins et de matériels de chantier.

- Par ailleurs, le BOFIP précise les **modalités d'application** du nouveau régime d'auto-liquidation de la TVA pour les travaux immobiliers confiés à des sous-traitants.

S'agissant de la **date d'application** du nouveau régime, le paragraphe II de l'article 25 de la loi de finances pour 2014 avait prévu que celui-ci concernait les « *contrats de sous-traitance conclus à compter du 1^{er} janvier 2014* ». Toutefois, pour éviter un vide juridique lorsqu'aucun contrat formel de sous-traitance n'a été conclu, le BOFIP précise que doit être considéré comme tenant lieu d'un tel contrat « *tout devis, bon de commande signé ou autre document permettant d'établir l'accord de volonté entre l'entreprise principale et son sous-traitant pour la réalisation des travaux sous-traités et leur prix* ».

Dans le cas particulier où un contrat-cadre ou un contrat de sous-traitance aurait été conclu *avant* le 1^{er} janvier 2014, mais que des bons de commandes, avenants ou levées d'option de tranches conditionnelles, liés à ce contrat, auraient été passés *après* cette date, les prestations fournies en exécution de ces documents complémentaires ne sont pas soumises à la nouvelle obligation d'auto-liquidation de la TVA. À l'inverse, les prestations qui auraient été fournies en exécution d'un contrat de sous-traitance ayant fait l'objet d'une *tacite reconduction après* le 1^{er} janvier 2014 relèvent bien du dispositif d'auto-liquidation, en traitant cette reconduction tacite comme un nouveau contrat.

(1) Le BOFIP indique que cette dernière catégorie de travaux immobiliers concerne l'installation de matériaux ou d'éléments « qui s'intègrent à un ouvrage immobilier », le « remplacement d'éléments usagés » d'une installation immobilière, ou encore « l'adjonction d'éléments nouveaux qui s'incorporent à cette installation ou à l'immeuble qui l'abrite ».

(2) Il s'agit alors non de la sous-traitance de travaux immobiliers, mais de la livraison d'un bien meuble corporel.

Par ailleurs, afin d'éviter toute collecte frauduleuse de TVA qui résulterait d'un éventuel malentendu sur la personne devant l'acquitter, **la facture correspondant aux travaux sous-traités ne doit pas mentionner la TVA exigible**, mais doit comporter la mention « auto-liquidation » et **faire apparaître clairement que la TVA est due par le preneur** de ces travaux (c'est-à-dire le donneur d'ordre), ce qui est conforme au principe même de l'auto-liquidation.

Le BOFIP précise également les modalités selon lesquelles les prestations concernées par la sous-traitance doivent être présentées dans la déclaration de chiffre d'affaires du sous-traitant comme du preneur de ces prestations. Ainsi, le preneur assujéti à la TVA doit logiquement faire figurer, sur la ligne « autres opérations *imposables* » de sa déclaration de chiffre d'affaires, le montant *hors taxe* du coût des prestations fournies par le sous-traitant ; ce dernier fera au contraire apparaître ce montant sur la ligne « autres opérations *non imposables* » de sa propre déclaration de chiffre d'affaires. Le fait que le sous-traitant n'ait pas lui-même collecté la TVA au titre de la prestation fournie ne l'empêchera pas de pouvoir déduire, dans les conditions de droit commun, la TVA qu'il a lui-même supporté, en amont de la prestation, sur ses propres dépenses – il pourra, de ce fait, en fonction du reste de son activité économique, devenir créateur de TVA.

Enfin, le BOFIP précise la marche à suivre dans le **cas particulier où le maître d'ouvrage, bénéficiaire final des travaux, est appelé à payer directement le sous-traitant**, plutôt que l'entreprise principale à laquelle elle a commandé les travaux. Dans ce cas, le paiement est effectué *hors taxe* par le maître d'ouvrage « *au nom et pour le compte de l'entrepreneur principal* », c'est-à-dire du donneur d'ordre, pour la part du marché dont celui-ci a confié l'exécution au sous-traitant. Il revient ensuite à l'entreprise principale de procéder à l'auto-liquidation de la TVA dont elle est redevable sur les travaux correspondants.

Cette solution paraît logique et est bien conforme à la volonté du législateur, dans la mesure où le sous-traitant indélicat ne pourra pas frauder la TVA en collectant auprès du maître d'ouvrage des sommes à ce titre sans les reverser ensuite au Trésor public. Elle n'est certes pas favorable à la trésorerie des sous-traitants dans le secteur du bâtiment, puisqu'ils pourront être créateurs de TVA au titre des déductions effectuées sur leurs dépenses, sans avoir pu encaisser de recettes de TVA au titre des prestations fournies dans le cadre de la sous-traitance. Toutefois, cet inconvénient économique est propre au mécanisme de l'auto-liquidation de la TVA en général ; en outre, il reste modeste au regard des bénéfices attendus pour l'État d'une meilleure lutte contre de la fraude fiscale des sous-traitants dans ce secteur (le montant des pertes de recettes résultant de cette fraude étant estimé entre 10 et 50 millions d'euros).

*

* *

E. FISCALITÉ LOCALE

– Loi de finances initiale pour 2014

Article 77

Octroi aux départements d'une faculté temporaire de relèvement du taux des droits de mutation à titre onéreux

a. Contenu :

Cet article a ouvert pour vingt-quatre mois, du 1^{er} mars 2014 au 29 février 2016, la faculté pour les conseils généraux de relever jusqu'à 4,50 % le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement, qui constituent la part essentielle des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) perçus par les départements.

Au 1^{er} juin, 90 départements sur 101 avaient relevé ce taux. Tous ont porté celui-ci au maximum permis, soit 4,50 % (au lieu de 3,80 %), sauf la Côte d'Or, qui a fixé un taux légèrement inférieur au plafond (4,45 %). Le département de la Guyane a d'ores et déjà décidé de relever le taux à 4,50 % à compter du 1^{er} janvier 2015.

b. Application :

Aucun décret n'était prévu par l'article 7 de la loi de finances pour 2014. Une instruction du 30 avril 2014 ⁽¹⁾ a toutefois détaillé les conditions dans lesquelles s'appliquaient les délibérations des conseils généraux prises dans ce cadre.

- Elle a fixé l'articulation dans le temps des délibérations :

- les délibérations notifiées au plus tard le 15 avril 2014 s'appliquent aux actes passés et conventions conclues à compter du premier jour du deuxième mois suivant la notification ;

- les délibérations notifiées entre le 16 avril 2014 et le 30 novembre 2014 s'appliquent aux actes passés et conventions conclues à compter du 1^{er} janvier 2015 ;

- les délibérations notifiées entre le 1^{er} décembre 2014 et le 15 avril 2015 s'appliquent aux actes passés et conventions conclues à compter du premier jour du deuxième mois suivant la notification.

(1) BOI-ENR-DMTOI-10-20

Cette instruction a également précisé que les délibérations prises par les conseils généraux étaient notifiées selon les dispositions prévues au III de l'article 1639 A du code général des impôts, c'est-à-dire par l'intermédiaire des services préfectoraux.

Plus précisément, la date de notification à prendre en compte correspond à la date de la transmission de la délibération au représentant de l'État dans le département. En présence d'une « promesse de vente » signée avant la date d'entrée en vigueur de la délibération, l'instruction précise que c'est la date de signature de l'acte authentique et non celle de l'avant-contrat qui doit être retenue pour appliquer le taux des droits de mutation à titre onéreux.

● Sauf à ce qu'un terme anticipé ait été expressément prévu, **l'ensemble des délibérations porte effet jusqu'au 29 février 2016**, comme le rappelle l'instruction.

Pour les actes passés et conventions conclues à compter du 1^{er} mars 2016, le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable par les conseils généraux ayant pris des délibérations en application du I de l'article 77 de la loi de finances pour 2014 est celui en vigueur avant la mise en œuvre de cet article.

Toutefois, par une délibération expresse contraire notifiée aux services fiscaux selon les modalités prévues au III de l'article 1639 A du CGI au plus tard le 31 janvier 2016, ces conseils généraux ont la faculté de voter un taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement compris entre 1,20 % et 3,80 % différent de celui appliqué avant la mise en œuvre de l'article 77 de la loi de finances pour 2014.

*

* *

PARTIE II : PREMIÈRES ÉVALUATIONS DE MESURES FISCALES RÉCENTES

A. IMPOSITION DES REVENUS

1. Premiers éléments chiffrés sur le renforcement de la progressivité de l'impôt sur le revenu

1. La contribution exceptionnelle sur le revenu fiscal de référence (ou « surtaxe Fillon »), introduite en 2011

a. Présentation du dispositif

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

Le taux est ainsi de :

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

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

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

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

b. Premiers résultats

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

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

En revanche, pour l'imposition en 2013 des revenus de 2012, le rendement de cette contribution s'avère en baisse de 17 %, pour n'atteindre que 522 millions d'euros, tandis que le nombre de contribuables assujettis est en légère augmentation, à 29 748. Selon les données transmises par l'administration fiscale, cette évolution résulte d'une diminution de la base taxable de 2,708 milliards d'euros entre les revenus de 2011 et ceux de 2012. La base de la contribution est constituée par le RFR du foyer fiscal déterminé en retenant pour les revenus mentionnés à l'article 163-0 A du code général des impôts (revenus au quotient) le montant imposable avant division par le quotient. Or cette base est en effet passée de 30,209 milliards d'euros pour les revenus de 2011 à 27,501 milliards d'euros pour les revenus de 2012, la diminution provenant essentiellement de la baisse sensible des revenus des capitaux mobiliers pour 1,4 milliard d'euros et des plus-values mobilières pour 0,9 milliard d'euros (*cf.* tableau ci-après).

VENTILATION PAR GRANDES CATÉGORIES DE REVENUS DE L'ASSIETTE DE LA CHR EN 2011 ET 2012

(en milliards d'euros)

	Revenus 2011	Revenus 2012	Écart
Assiette	30,1	27,4	- 2,7
<i>dont TS</i>	6,8	6,8	0,0
<i>dont PR</i>	0,5	0,5	0,0
<i>dont PVM</i>	8,0	7,1	- 0,9
<i>dont RCM</i>	9,0	7,7	- 1,4
<i>dont BIC</i>	1,0	0,7	- 0,3
<i>dont BNC</i>	3,3	3,1	- 0,2
<i>dont charges</i>	- 0,3	- 0,3	0,0
<i>Autres revenus</i>	1,8	1,9	0,0

Source : DLF

VENTILATION DE L'IMPOSITION SUPPLÉMENTAIRE ACQUITTÉE AU TITRE DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE PAR DÉCILE DE RFR

Déciles de RFR	Nombre	Supplément d'impôt	
		Total (M€)	Moyen (€)
RFR ≤ 174 364 €	2 975	1,9	629
RFR ≤ 205 907 €	2 975	6,3	2 102
RFR ≤ 260 452 €	2 975	13,0	4 358
RFR ≤ 319 803 €	2 975	7,7	2 595
RFR ≤ 353 970 €	2 974	12,2	4 088
RFR ≤ 397 712 €	2 975	18,8	6 326
RFR ≤ 459 911 €	2 975	27,4	9 203
RFR ≤ 561 906 €	2 975	40,3	13 554
RFR ≤ 809 895 €	2 975	70,8	23 796
RFR > 809 895 €	2 974	323,5	108 777
Total	29 748	521,8	17 540

La contribution globale versée par les dix contribuables redevables de la contribution la plus élevée atteint 20,1 millions d'euros, contre 20,4 millions d'euros en 2012, soit une moyenne de 2 millions d'euros.

2. La création de la nouvelle tranche du barème de l'impôt sur le revenu à 45 % par la LFI 2013

a. Présentation du dispositif

L'article 3 de la loi de finances pour 2013 a introduit une nouvelle tranche marginale au sein du barème progressif de l'impôt sur le revenu, qui impose à hauteur de 45 % la fraction des revenus supérieure à 150 000 euros par part de quotient familial, et ce à partir de l'imposition des revenus de 2012.

Cette mesure poursuivait un double objectif de renforcement de la progressivité de l'impôt et de répartition équitable de l'effort supplémentaire demandé aux ménages pour participer au redressement des comptes publics.

b. Premiers résultats

Selon les informations fournies par l'évaluation préalable des articles du projet de loi de finances pour 2013, la création de cette nouvelle tranche à 45 % devait concerner environ 50 000 contribuables, lesquels devaient subir une hausse d'impôt moyenne de 6 410 euros : le gain budgétaire de la réforme était donc évalué à 320 millions d'euros.

Le rendement effectif de la mesure en 2013, pour l'imposition des revenus de 2012, s'élève à 344 millions d'euros, soit un montant légèrement supérieur aux prévisions. Le nombre de contribuables concernés s'avère plus élevé que prévu, à hauteur de 57 659 foyers fiscaux, tandis que le supplément d'imposition moyen acquitté est de 5 959 euros. L'écart observé s'explique, selon les informations transmises par la direction de la législation fiscale, par le millésime des revenus utilisés, puisque la prévision a été réalisée à partir des revenus de 2011.

Le tableau ci-dessous détaille le montant d'imposition supplémentaire par décile de revenu de référence (RFR) de ces foyers :

**VENTILATION DE L'IMPOSITION SUPPLÉMENTAIRE ACQUITTÉE AU TITRE DE LA
CRÉATION DE LA TRANCHE À 45 % DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU
PAR DÉCILE DE RFR**

Déciles de RFR	Nombre	Supplément d'impôt	
		Total (millions d'euros)	Moyen (en euros)
RFR ≤ 174 364 €	5 766	2,3	398
RFR ≤ 205 907 €	5 766	7,1	1 239
RFR ≤ 260 452 €	5 766	14,3	2 488
RFR ≤ 319 803 €	5 766	14,9	2 588
RFR ≤ 353 970 €	5 766	11,9	2 068
RFR ≤ 397 712 €	5 766	18,3	3 166
RFR ≤ 459 911 €	5 766	26,8	4 650
RFR ≤ 561 906 €	5 766	38,6	6 687
RFR ≤ 809 895 €	5 766	61,8	10 717
RFR > 809 895 €	5 765	147,5	25 588
Total	57 659	343,6	5 959

Source : direction de la législation fiscale.

Ce tableau permet de constater que, fort logiquement, les contribuables dans le champ de la mesure se trouvent dans le dernier centile par RFR des foyers fiscaux – lequel centile débute à un RFR de 132 401 euros en 2013. Il permet aussi d'illustrer la forte concentration du rendement budgétaire sur le dernier décile des contribuables dans le champ de la mesure : près de la moitié du gain, soit 147,5 millions d'euros, est acquittée par les 5 765 contribuables appartenant au dernier décile des 57 659 contribuables concernés. Parmi ces 5 765 foyers, les dix montants les plus élevés d'impôt supplémentaire versé s'élèvent au total à 5,3 millions d'euros, soit 530 000 euros en moyenne.

3. L'abaissement du plafond de l'avantage retiré du quotient familial par la LFI 2013

a. Présentation du dispositif

L'article 4 de la loi de finances pour 2013 a réduit le plafond de l'avantage en impôt procuré par l'attribution de demi-parts supplémentaires par personne réputée à la charge des contribuables. Ce plafond a été ainsi ramené de 2 336 euros à 2 000 euros par demi-part, à compter de l'imposition des revenus de 2012.

Des mesures visant à neutraliser les effets de cette baisse sur les plafonds des avantages fiscaux liés aux demi-parts attribuées au titre de situations particulières (invalidité, vieillesse, anciens combattants, etc.) ont également été prévues de sorte à ne pas affecter les contribuables les plus sensibles à une hausse d'imposition.

Cette mesure visait à minorer le bénéfice tiré du quotient familial de droit commun, de façon à renforcer la progressivité de l'impôt pour les contribuables disposant de revenus relativement élevés et qui n'étaient pas soumis à des situations nécessitant un traitement particulier.

Elle a trouvé un prolongement dans la loi de finances pour 2014, qui a procédé à un nouvel abaissement de ce plafond pour l'imposition des revenus de 2013 : ce plafond a en effet alors été abaissé de 2 000 à 1 500 euros, le rendement de la mesure, estimé à un milliard d'euros, étant destiné à assurer la pérennité du financement de la politique familiale et à renforcer sa dimension de redistribution verticale, des plus hauts revenus vers les plus modestes.

b. Premiers résultats

S'agissant du premier abaissement du plafond du quotient familial, de 2 336 à 2 000 euros, le gain attendu de la mesure était estimé à 490 millions d'euros, selon les informations figurant dans l'évaluation préalable de cet article à l'automne 2012. 882 600 foyers fiscaux devaient se trouver dans le champ de la mesure, pour un montant moyen d'impôt supplémentaire à acquitter de 555 euros.

Le rendement de la mesure s'avère plus élevé qu'initialement prévu, puisqu'il s'élève à 554 millions d'euros et concerne 1 014 783 foyers fiscaux ; le montant moyen d'impôt supplémentaire s'établit à 546 euros. Le gain budgétaire retiré est supérieur aux évaluations, mais surtout, le nombre de foyers fiscaux concernés est plus élevé, avec un supplément d'impôt moindre. Là encore, l'écart à la prévision résulte, selon les données fournies, du millésime des revenus utilisés pour le calcul initial.

Le tableau ci-dessous présente la ventilation du supplément d'impôt acquitté par décile de RFR des foyers fiscaux se trouvant dans le champ de la mesure :

**VENTILATION DE L'IMPOSITION SUPPLÉMENTAIRE ACQUITTÉE AU TITRE DE LA BAISSE
DU PLAFOND DU QUOTIENT FAMILIAL PAR DÉCILE DE RFR**

Déciles de RFR	Nombre	Supplément d'impôt	
		Total (en millions d'euros)	Moyen (en euros)
RFR ≤ 49 516 euros	101 539	28,3	279
49 516 < RFR ≤ 66 318 euros	101 425	33,3	328
66 318 < RFR ≤ 72 953 euros	101 603	31,8	313
72 953 < RFR ≤ 79 235 euros	101 379	48,6	479
79 235 < RFR ≤ 87 246 euros	101 527	51,4	507
87 246 < RFR ≤ 96 812 euros	101 431	55,8	550
96 812 < RFR ≤ 110 134 euros	101 538	68,1	671
110 134 < RFR ≤ 131 808 euros	101 405	73,3	723
131 808 < RFR ≤ 180 146 euros	101 467	80,0	788
RFR > 180 146 euros	101 470	83,1	819
TOTAL	1 014 784	553,7	546

Source : direction de la législation fiscale.

Les foyers fiscaux concernés relèvent donc dans leur très grande majorité du dernier décile des contribuables pris dans leur ensemble, c'est-à-dire les 3,67 millions de contribuables dont le RFR est supérieur à 49 882 euros.

4. La baisse du plafond de déduction forfaitaire au titre des frais professionnels, introduite par la LFI 2013

a. Présentation du dispositif

L'article 5 de la loi de finances pour 2013 a abaissé le plafond de la déduction forfaitaire des frais professionnels à l'impôt sur le revenu à compter de l'imposition des revenus de 2012.

Les frais professionnels, qui sont des frais inhérents à l'exercice d'une profession dont les revenus sont imposables au titre des traitements et salaires, sont déductibles du montant des rémunérations perçues. L'administration opère d'office, conformément au code général des impôts, une déduction forfaitaire de 10 % représentative des dépenses professionnelles courantes. Toutefois, chaque membre du foyer peut, s'il estime que les frais exposés dépassent le montant de la déduction forfaitaire, opter pour la déduction des frais réels à condition d'en justifier.

En application de l'article 83 du code général des impôts, le montant de la déduction forfaitaire s'applique distinctement aux revenus de chaque membre du foyer fiscal, dans une fourchette comprise entre un minimum de 421 euros, ou 924 euros pour les personnes inscrites en tant que demandeurs d'emploi depuis plus d'un an, sans pouvoir excéder le montant brut des traitements et salaires, et un plafond, qui était fixé à 14 157 euros pour l'imposition des revenus de 2011.

En pratique, le choix à exercer lors de la déclaration de revenus nécessite que le contribuable calcule son salaire net imposable selon deux méthodes : celle de la déduction forfaitaire ou celle de la déduction aux frais réels, afin de déterminer laquelle est la plus avantageuse pour lui.

À l'initiative du précédent Rapporteur général, la loi de finances pour 2013 a procédé à l'abaissement du plafond de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 14 157 euros à 12 000 euros, soit 1 000 euros par mois, afin de réduire le montant de l'abattement pratiqué sur les hauts revenus, tout en laissant aux contribuables la faculté d'opter pour la déclaration des dépenses professionnelles aux frais réels ⁽¹⁾.

(1) Le plafond de cette déduction forfaitaire retenu pour l'imposition des revenus de l'année précédente est relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Il a été fixé à 12 097 euros pour l'imposition des rémunérations perçues en 2013.

b. Premiers résultats

Selon les données fournies à l'automne 2012 par l'administration fiscale, le gain attendu de la mesure était évalué à 75 millions d'euros, pour près de 112 000 contribuables concernés. Il était précisé que ce rendement pourrait être inférieur en raison d'un effet de report sur la déclaration des frais professionnels selon le mode réel, pour les contribuables dont le montant des frais réels était compris entre 12 000 euros et 14 157 euros.

Le rendement de l'abaissement de ce plafond pour l'année 2013, au titre de l'imposition des revenus de 2012, s'avère au contraire supérieur aux estimations initiales, puisqu'il s'élève à 90 millions d'euros, 127 368 foyers fiscaux étant concernés. Ils se trouvent dans le dernier et l'avant-dernier centiles des foyers fiscaux par niveau de RFR, pour un supplément d'imposition moyen de 884 euros.

Le tableau ci-dessous présente le montant d'imposition supplémentaire moyen pour les foyers fiscaux, répartis par déciles de RFR :

VENTILATION DE L'IMPOSITION SUPPLÉMENTAIRE ACQUITTÉE AU TITRE DE LA BAISSÉ DU PLAFOND DE DÉDUCTION FORFAITAIRE AU TITRE DES FRAIS PROFESSIONNELS PAR DÉCILE DE RFR

Déciles de RFR	Nombre	Supplément d'impôt	
		Total (M€)	Moyen (€)
RFR ≤ 122 196 euros	12 745	3,8	244
122 196 < RFR ≤ 136 878 euros	12 761	5,6	431
136 878 < RFR ≤ 153 139 euros	12 760	7,6	647
153 139 < RFR ≤ 172 381 euros	12 762	8,7	884
172 381 < RFR ≤ 188 319 euros	12 696	9,3	884
188 319 < RFR ≤ 215 711 euros	12 773	9,8	884
215 711 < RFR ≤ 253 997 euros	12 661	10,0	884
253 997 < RFR ≤ 316 686 euros	12 737	10,9	884
316 686 < RFR ≤ 454 440 euros	12 737	11,9	970
RFR > 454 440 euros	12 737	12,7	1 034
TOTAL	127 368	90,3	884

Source : direction de la législation fiscale.

2. Décote

a. Présentation du dispositif

Le mécanisme de la décote a pour objectif d'alléger, voire d'annuler l'impôt des foyers fiscaux aux revenus modestes entrant dans la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Aux termes du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts, il consiste à réduire le montant de l'impôt résultant de l'application du barème progressif de la différence entre 508 euros et la moitié de son montant.

La cotisation d'impôt prise en compte pour l'application de la décote s'entend de l'impôt résultant du barème progressif, après application, le cas échéant, du plafonnement des effets du quotient familial mais avant imputation de tous les autres correctifs susceptibles d'affecter son montant, notamment les réductions et crédits d'impôts, les impôts sur les plus-values ou profits à taux proportionnels, ou encore le plafonnement global de certains avantages fiscaux.

Ce mécanisme permet donc d'alléger l'imposition des contribuables aux revenus modestes. D'une part, son application peut conduire à rendre non imposables des contribuables qui le seraient sinon en application du barème, ou à réduire le montant de l'imposition due à un niveau inférieur au seuil minimal de recouvrement, soit 61 euros. D'autre part, pour les revenus plus élevés, ce mécanisme vient réduire le montant effectivement dû de l'impôt, en retardant la progression de l'imposition en application du barème, de façon dégressive à mesure que cette imposition augmente.

Dans le souci de limiter la pression fiscale sur les plus modestes, le montant de la décote a été sensiblement revalorisé par la loi de finances pour 2013, à hauteur de 9 %, passant de 439 à 480 euros, puis par la loi de finances pour 2014, pour 5,8 % ⁽¹⁾, pour s'établir aujourd'hui à 508 euros. Ces hausses successives étaient notamment destinées à contrebalancer les effets, pour les ménages les moins aisés, du gel du barème pour l'imposition des revenus de 2011 et de 2012 – sachant que le montant de la décote est relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, et qu'il avait lui aussi subi un gel en 2012, pour l'imposition des revenus de 2011.

De ce fait, pour l'imposition des revenus de 2013, la décote annule l'imposition due par un contribuable célibataire, veuf ou divorcé jusqu'à un RFR de 12 352 euros (correspondant à 0,99 SMIC), tandis qu'elle bénéficie à ce même contribuable, en allégeant son imposition, jusqu'à un RFR de 16 895 euros (soit 1,35 SMIC). Ces seuils étaient de respectivement 11 947 et 15 832 euros pour l'imposition des revenus de 2011.

b. Évaluation de l'impact du dispositif

La décote s'applique à un nombre relativement stable de foyers fiscaux depuis 2009, pour un coût budgétaire de l'ordre de 2 milliards d'euros. Un peu plus de 12 millions de contribuables en bénéficient chaque année, ventilés comme suit : environ 4,3 millions de contribuables imposés deviennent non imposés sous l'effet de la décote ; entre 4,1 et 5,1 millions d'euros de contribuables imposés voient leur imposition réduite ; tandis que la restitution est augmentée pour 2,5 à 3,5 millions de contribuables.

(1) Article 2 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 et article 2 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

ÉVOLUTION DU SYSTÈME DE DÉCOTE SUR LES CINQ DERNIÈRES ANNÉES

Années budgétaires		2009 (revenus 2008)	2010 (revenus 2009)	2011 (revenus 2010)	2012 (revenus 2011)	2013 (revenus 2012)
Montant de la décote (en euros)		431	433	439	439	480
Coût budgétaire (en millions d'euros)		890*	2 070	2 110	1 990	2 170
Nombre de contribuables bénéficiaires effectifs	Imposés dont l'impôt décroît	nd	4 454 200	4 494 400	4 108 500	5 155 700
	Restitués dont la restitution augmente	nd	3 633 400	3 491 000	3 183 500	2 583 600
	Imposés devenant non imposés	nd	4 275 600	4 319 900	4 459 600	4 386 400
	Total	12 197 300	12 363 200	12 305 300	11 751 600	12 125 700

Source : direction de la législation fiscale.

Logiciel de simulation Orison - échantillons métropole et DOM de 500 000 déclarations d'impôt sur les revenus de 2009 à 2012.

* Le faible coût observé au titre des revenus 2009 s'explique par l'absence de neutralisation du crédit d'impôt exceptionnel adopté dans le cadre du plan de relance et applicable aux seuls revenus 2009, pour les besoins du chiffrage

Le gel du montant de la décote en 2012, pour l'imposition des revenus de 2011, s'est traduit par une nette diminution du nombre de bénéficiaires, passé de 12,3 à 11,75 millions, et de son coût, ramené de 2,11 à 1,99 milliard d'euros. Le rattrapage opéré par la loi de finances pour 2013 est venu compenser pour partie cette évolution, sans permettre de revenir au niveau de 2011 en termes de nombre de bénéficiaires : le nombre de foyers fiscaux dont la restitution augmente du fait de la décote a été fortement réduit entre 2011 et 2013, tandis que le nombre d'imposés dont l'impôt décroît grâce à la décote a crû.

Les données pour l'imposition des revenus de 2013 ne sont pas encore disponibles, ce qui ne permet pas de mesurer à ce stade l'effet de la surindexation de la décote opérée par la loi de finances pour 2014 ⁽¹⁾.

3. Abrogation de l'exonération fiscale des heures supplémentaires

L'article 3 de la loi de finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012 a supprimé l'exonération d'impôt sur le revenu dont bénéficiait la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires de travail – en application de l'article 1^{er} de la loi dite TEPA ⁽²⁾ – et ce au titre des heures supplémentaires ou complémentaires réalisées à compter du 1^{er} août 2012. L'article 81 *quater* du code général des impôts a donc été abrogé, de même que les différentes références à cet article se trouvant dans le même code. Parallèlement, les allègements sociaux

(1) Selon l'évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2014, la mesure devait bénéficier à 7,052 millions de contribuables : 230 000 ménages qui auraient été imposés en application du barème ne le seraient pas en fait, tandis que 6,822 millions de ménages jouiraient d'une diminution de leur imposition : 4,938 millions de ménages imposés verraient leur cotisation d'impôt réduite, tandis que 1,884 million de ménages bénéficiant d'une restitution, dans le cadre de crédits d'impôt, verraient leur restitution augmenter.

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

attachés à ces heures supplémentaires et complémentaires de travail ont également été supprimés à compter du 1^{er} septembre 2012 – à l’exception des exonérations de cotisations patronales pour les entreprises de moins de 20 salariés.

Pour l’imposition des revenus de 2011, dernière année pleine d’application de cette défiscalisation, la perte de recettes d’impôt sur le revenu résultant de l’exonération des heures supplémentaires s’est élevée à 1,686 milliard d’euros. 8,97 millions de salariés ont bénéficié de cet avantage fiscal, ce qui représente un gain moyen d’impôt sur le revenu de 188 euros par an, pouvant cependant dépasser 500 euros pour le dernier décile des bénéficiaires.

Le tableau ci-dessous détaille le gain moyen d’impôt sur le revenu par décile de RFR pour les foyers fiscaux se trouvant dans le champ de la mesure :

VENTILATION DU GAIN D’IMPÔT SUR LE REVENU POUR LES CONTRIBUABLES AU TITRE DE L’EXONÉRATION DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES PAR DÉCILE DE RFR

Décile de RFR	Nombre de foyers fiscaux	Gain moyen d’IR pour les foyers
Moins de 10 415 euros	893 640	0
De 10 415 à 13 413 euros	896 908	42
De 13 413 à 15 507 euros	897 343	139
De 15 507 à 17 758 euros	897 378	151
De 17 758 à 20 543 euros	896 563	156
De 20 543 à 24 560 euros	897 209	160
De 24 560 à 29 860 euros	897 020	195
De 29 860 à 36 364 euros	897 376	250
De 36 364 à 46 522 euros	896 802	275
Plus de 46 522 euros	897 000	509
Ensemble	8 970 987	188

Source : direction de la législation fiscale.

Échantillon de 500 000 foyers fiscaux de la sixième émission 2011.

Champ : foyers déclarant au moins un euro dans les cases 1AU, 1BU, 1CU ou 1DU.

Ce tableau permet de constater à nouveau, comme l’avait mis en exergue le rapport du comité d’évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales de 2011, la forte croissance du gain retiré de la mesure en fonction du niveau de RFR des foyers fiscaux : par construction, la défiscalisation des heures supplémentaires bénéficiait le plus à ceux qui gagnaient le plus. Ainsi, en 2012, le dernier décile de foyers fiscaux dans le champ de la mesure recevait 27 % du total de l’avantage fiscal, à savoir 456 millions d’euros, tandis que les cinq premiers déciles ne bénéficiaient que de 26 % du total, soit 438 millions d’euros.

Les heures supplémentaires, désormais non exonérées, ne font plus l’objet d’une déclaration individualisée, ce qui rend difficile l’évaluation de l’incidence de la refiscalisation de ces heures supplémentaires. L’administration fiscale n’a pas été en mesure de fournir d’autres chiffres que ceux figurant dans les

documents annexés aux projets de loi de finances pour 2013 puis pour 2014 : la recette résultant de la fiscalisation des rémunérations des heures supplémentaires a été évaluée à 500 millions d’euros pour 2013, au titre de l’imposition des revenus de 2012, pour la fiscalisation des heures supplémentaires réalisées entre le 1^{er} août et le 31 décembre 2012 – la perte de recettes au titre de la défiscalisation des heures supplémentaires réalisées entre le 1^{er} janvier et le 31 juillet 2012 étant de 1,15 milliard d’euros.

*

* *

B. FISCALITÉ DE L'ÉPARGNE ET DU PATRIMOINE

1. Réforme de l'ISF (article 13 de la loi de finances initiale pour 2013)

- *Présentation de la mesure*

L'article 13 de la LFI 2013 a réformé les modalités d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune dû à compter de 2013 par les contribuables disposant d'un patrimoine dont la valeur nette taxable est supérieure à 1,3 million d'euros.

Le calcul de cet impôt repose désormais sur un barème progressif composé de six tranches de valeur nette de patrimoine taxable auxquelles s'appliquent des tarifs d'imposition allant de 0 % pour la fraction de la valeur nette inférieure à 800 000 euros à 1,50 % pour la fraction supérieure à 10 millions d'euros.

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

Un mécanisme de plafonnement semblable à celui applicable jusqu'en 2011 est mis en œuvre de manière à ce que l'impôt dû par le contribuable soit réduit de la différence entre, d'une part, le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente et, d'autre part, 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels de l'année précédente, après déduction des seuls déficits catégoriels, des revenus exonérés d'impôt sur le revenu et des produits soumis à un prélèvement libératoire.

Enfin, les modalités de déclaration sont également simplifiées : les contribuables disposant de revenus inférieurs à 2,57 millions d'euros peuvent désormais déclarer la valeur de leur patrimoine imposable sur leur déclaration annuelle de revenus.

- *Application :*

L'actualisation du Bulletin officiel des finances publiques au 14 juin 2013 ⁽¹⁾ avait apporté un certain nombre de précisions, détaillées dans le précédent rapport d'application de la loi fiscale de juillet 2013 ⁽²⁾. Parmi celles-ci, l'administration fiscale prévoyait de réintroduire au dénominateur du plafonnement certains des revenus latents censurés par le Conseil constitutionnel dans sa décision du 29 décembre 2012 sur la loi de finances pour 2013 ⁽³⁾.

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

(2) <http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1328.asp>.

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

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

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

Afin de mettre un terme au débat qui avait alors eu lieu sur la légitimité de l'administration fiscale à réintroduire par voie d'instruction des éléments d'imposition censurés par le Conseil constitutionnel, le précédent Rapporteur général avait déposé un amendement en loi de finances initiale pour 2014 visant à intégrer au dénominateur du plafonnement de l'ISF les seuls produits d'assurance-vie et autres produits assimilés assujettis aux prélèvements sociaux et qui étaient retenus pour l'application du bouclier fiscal supprimé en 2012. Cette démarche avait pour objet de connaître expressément l'avis du Conseil constitutionnel sur la nature latente ou non de ces produits et donc sur la possibilité de les soumettre à une imposition.

Le Conseil constitutionnel a supprimé cette nouvelle disposition inscrite à l'article 13 de la loi de finances pour 2014 en considérant que ces produits étaient des revenus latents, même s'ils étaient imposables aux prélèvements sociaux, et par conséquent, qu'ils ne pouvaient être retenus pour l'application du plafonnement.

Le Conseil confirmait en ce sens l'annulation par le Conseil d'État, le 20 décembre 2013 ⁽¹⁾, des modifications du calcul du plafonnement prises par instruction au motif de l'excès de pouvoir de l'administration.

Par conséquent, **le Bulletin officiel des finances publiques a été actualisé le 8 janvier 2014** ⁽²⁾ pour prendre en compte la censure du Conseil constitutionnel.

(1) <http://www.legifrance.gouv.fr/affichJuriAdmin.do?oldAction=rechJuriAdmin&idTexte=CETATEXT000029046227&fastReqId=2121101118&fastPos=3>.

(2) BOFIP-PAT-ISF (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8842-PGP>)

● *Bilan de la mesure*

Selon les informations communiquées à la Rapporteuse générale, le nombre de redevables de l'ISF ayant déclaré spontanément leur patrimoine imposable a augmenté de 22 341 personnes entre 2012 et 2013, tandis que le rendement de l'impôt ainsi déclaré a diminué sensiblement de 4,57 milliards d'euros à 3,63 milliards d'euros.

ÉVOLUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE 2012-2013

(en millions d'euros)

	2012	2013	2012/2013
Nombre de redevables	290 065	312 406	+ 22 341
Produit perçu *	4 570 **	3 634	– 936
Exécution	5 043	4 329	– 714
Patrimoine net taxable ***	777 990	839 566	+ 61 576
Taux moyen d'imposition net **** (en %)	0,59	0,43	0,16

* Impôt déclaré spontanément, exception faite de l'impôt déclaré à la suite d'opérations de contrôle fiscal.

** Le montant de l'ISF 2012 hors contribution exceptionnelle sur la fortune était de 2 248 millions d'euros.

*** Le patrimoine net taxable concerne l'ensemble des actifs immobiliers et mobiliers et non pas les seuls patrimoines supérieurs à 3 millions d'euros.

**** Le taux moyen d'imposition net correspond au rapport entre le montant de l'impôt net (impôt brut diminué des réductions et du plafonnement) et le patrimoine net taxable.

Source : Direction de la législation fiscale.

Si l'on considère l'exécution des années 2012 et 2013, qui inclut l'impôt acquitté à la suite des contrôles fiscaux ou de mesures de rectification, ce rendement est toutefois nettement supérieur puisqu'il atteint 5 milliards d'euros en 2012 et 4,33 milliards d'euros en 2013.

À ce titre, la Rapporteuse générale souligne que **si la prévision de rendement de l'ISF pour 2014 s'établissait à 4,65 milliards d'euros en LFI 2014, il devrait atteindre 5,3 milliards d'euros selon les informations communiquées par le ministère du budget en juin dernier.**

Dans l'attente d'informations complémentaires de la part du Gouvernement, les variations du rendement de l'ISF observées au cours des années précédentes peuvent s'expliquer :

– en 2012, par l'application de la réforme adoptée en première loi de finances pour 2011 qui visait à diminuer très fortement le rendement de l'ISF acquitté en 2012 (– 1,5 milliard d'euros pour un rendement prévu en LFI 2012 de 3,1 milliards d'euros, révisé à 2,7 milliards d'euros en PLF pour 2013) et l'introduction en deuxième loi de finances rectificative pour 2012 par la nouvelle majorité d'une contribution exceptionnelle à cet impôt pour neutraliser sa baisse, calculée selon le barème de l'ISF 2011 et sur laquelle s'imputent les montants déjà payés au titre de l'ISF 2012 (+ 2,3 milliards d'euros); après révision, l'exécution pour 2012 s'est établie à 5 milliards d'euros selon la LFI 2014.

– en 2013, par l’application de la réforme de l’ISF adoptée en loi de finances pour 2013 pour un rendement de 4,3 milliards d’euros (cette baisse étant principalement liée à la révision du barème et du seuil d’entrée dans l’impôt) ;

– en 2014, par les importantes régularisations réalisées en cours d’année dans le cadre de l’effort de lutte contre la fraude qui ont permis de réviser à la hausse le rendement de l’ISF de 650 millions d’euros, pour atteindre un rendement prévisionnel de 5,3 milliards d’euros.

ÉVOLUTION DU RENDEMENT DE L’ISF ENTRE 2011 ET 2014

(en milliards d’euros)

	2011	2012	2013	2014 (prévisions)
Rendement ISF	4,3	2,7	4,3	5,3
Contribution exceptionnelle à l’ISF	–	2,3	–	–
Rendement total	4,3	5	4,3	5,3

Source : commission des Finances sur la base d’informations contenues dans les Voies et Moyens annexés aux PLF 2013 et 2014.

Certaines évolutions relatives aux redevables de l’ISF entre 2012 et 2013 méritent d’être soulignées pour éclairer les débats sur les conséquences de la réforme adoptée en LFI 2013.

● Ainsi, le nombre de contribuables redevables de l’ISF, mais non imposables à l’impôt sur le revenu, a diminué de plus de moitié pour s’établir à un peu moins de 12 000 redevables. *A priori*, le seuil d’imposition à l’ISF ayant été le même en 2012 et 2013, les raisons de cette baisse sont à rechercher dans les réformes engagées de 2011 à 2013 en matière d’impôt sur le revenu.

**VENTILATION PAR DÉCILE DE PATRIMOINE NET TAXABLES
DES REDEVABLES DE L'ISF**

2012				
Déciles de patrimoine net taxable (en millions d'euros)	Nombre de foyers	Montant moyen du produit perçu (en euros)	Taux moyen d'imposition net à l'ISF	Nombre de redevables non imposés à l'IR
Inférieur à 1,4	28 942	2 723	0,20 %	3 509
Entre 1,4 et 1,5	28 942	3 280	0,23 %	3 341
Entre 1,5 et 1,6	28 941	4 001	0,26 %	3 272
Entre 1,6 et 1,7	28 942	4 838	0,29 %	3 327
Entre 1,7 et 1,9	28 943	5 867	0,32 %	3 178
Entre 1,9 et 2,1	28 943	7 147	0,36 %	3 129
Entre 2,1 et 2,4	28 944	9 002	0,40 %	3 039
Entre 2,4 et 2,9	28 944	11 923	0,45 %	2 936
Entre 2,9 et 4,1	29 217	17 628	0,52 %	444
Au-delà de 4,1	29 307	90 195	1,05 %	0
TOTAL	290 065	15 756	0,59 %	26 175
2013				
Déciles de patrimoine net taxable (en millions d'euros)	Nombre de foyers	Montant moyen du produit perçu (en euros)	Taux moyen d'imposition net à l'ISF	Nombre de redevables non imposés à l'IR
Inférieur à 1,4	31 186	1 965	0,15 %	1 729
Entre 1,4 et 1,5	31 198	3 108	0,22 %	1 678
Entre 1,5 et 1,6	31 173	3 727	0,24 %	1 673
Entre 1,6 et 1,7	31 186	4 443	0,27 %	1 597
Entre 1,7 et 1,9	31 186	5 312	0,29 %	1 553
Entre 1,9 et 2,1	31 185	6 409	0,32 %	1 511
Entre 2,1 et 2,4	31 187	7 880	0,35 %	1 491
Entre 2,4 et 2,9	31 311	10 128	0,38 %	614
Entre 2,9 et 4,1	31 399	15 889	0,46 %	-
Au-delà de 4,1	31 395	57 140	0,66 %	-
TOTAL	312 406	11 633	0,43 %	11 846
Écart 2012/2013	+ 22 341	- 4 123	- 0,16 pt	- 14 329

VENTILATION PAR DÉCILE DE RFR DES REDEVABLES À L'ISF

2012				
Déciles de RFR (en milliers d'euros)	Nombre de foyers*	Montant moyen du produit perçu (en euros)	Taux moyen d'imposition net à l'ISF	Nombre de redevables non imposés à l'IR
Inférieur à 31,0	23 238	5 841	0,33 %	13 351
Entre 31,0 et 45,1	23 237	5 647	0,32 %	4 348
Entre 44,7 et 57,3	23 237	5 718	0,32 %	2 473
Entre 57,3 et 69,2	23 236	5 881	0,33 %	1 601
Entre 69,2 et 82,3	23 236	6 077	0,33 %	1 021
Entre 82,3 et 98,6	23 237	6 315	0,34 %	718
Entre 98,6 et 121,6	23 238	6 570	0,34 %	507
Entre 121,6 et 161,3	23 234	6 671	0,35 %	439
Entre 161,3 et 256,9	23 237	6 631	0,34 %	419
Au-delà de 256,9	23 236	7 014	0,35 %	288
TOTAL	232 366	6 236	0,34 %	25 165
2013				
Déciles de RFR (en milliers d'euros)	Nombre de foyers*	Montant moyen du produit perçu (en euros)	Taux moyen d'imposition net	Nombre de redevables non imposés à l'IR
Inférieur à 33,4	30 713	6 483	0,30 %	6 941
Entre 33,4 et 49,2	20 704	6 274	0,31 %	1 505
Entre 49,2 et 63,0	30 707	6 509	0,32 %	837
Entre 63,0 et 76,6	30 714	7 082	0,34 %	527
Entre 76,6 et 92,4	30 798	7 723	0,35 %	336
Entre 92,4 et 112,5	30 729	8 823	0,38 %	229
Entre 112,5 et 142,0	30 742	10 076	0,40 %	181
Entre 142,0 et 193,4	30 753	11 913	0,43 %	172
Entre 193,4 et 318,0	30 766	15 372	0,48 %	153
Au-delà de 318,0	30 798	34 246	0,65 %	93
TOTAL	307 343	11 457	0,43 %	10 974
Écart 2012/2013	+ 74 977	+ 5 221	+ 0,09 pt	- 14 191

* Nombre de foyers ayant un RFR positif.

Source : Direction de la législation fiscale.

● Le nombre de contribuables ayant bénéficié de la déclaration simplifiée représente 73 % du total des foyers assujettis à l'ISF, tandis que le nombre de contribuables ayant bénéficié de la décote représente un peu plus de 10 % du total des foyers assujettis à l'ISF.

NOMBRE DE CONTRIBUABLES AYANT BÉNÉFICIÉ DES MODALITÉS SIMPLIFIÉES DE DÉCLARATION DE L'ISF EN 2012 ET 2013

	2012	2013
Nombre de redevables bénéficiant de la déclaration simplifiée	233 459	229 061

L'APPLICATION DU MÉCANISME DE DÉCOTE EN 2012 ET 2013

	2012	2013
Nombre de bénéficiaires de la décote	31 900	33 160
Coût estimé de la décote (en millions d'euros)	26	19

• Enfin, le coût du plafonnement de l'ISF pour l'année 2013 est de 709 millions d'euros (contre 667 millions d'euros prévus en LFI 2013), à comparer avec le coût du dernier plafonnement appliqué en 2011 de 772 millions d'euros.

L'écart négatif constaté de 63 millions d'euros entre le plafonnement de 2011 et celui de 2013 en exécution s'explique nécessairement par la prise en compte de certains revenus capitalisés au dénominateur du ratio définissant le plafonnement applicable en 2013 (puisque en effet, à assiette identique, il n'est pas possible qu'un plafonnement à 85 % avec un taux marginal d'imposition à l'ISF de 1,8 % en 2011 coûte plus cher qu'un plafonnement à 75 % avec un taux marginal d'imposition 1,5 % en 2013). Or, le Conseil constitutionnel ayant censuré l'intégration de ces revenus dans le calcul du plafonnement comme expliqué précédemment, l'administration fiscale a été contrainte de procéder à des dégrèvements dont le montant est estimé, à la date du 9 mai 2014, entre 75,6 millions d'euros et 107 millions d'euros (l'écart résultant de 399 réclamations en cours de traitement à la date de publication du présent rapport portant sur un montant d'impôt contesté de 32 millions d'euros, sur 1 402 réclamations adressées à l'administration fiscale).

Le coût du plafonnement de 2013, après réintégration de ces dégrèvements d'impôt serait donc compris entre 784,6 millions d'euros et 816,6 millions d'euros.

2. Assujettissement des revenus immobiliers des contribuables non-résidents aux prélèvements sociaux (article 29 de la deuxième loi de finances rectificative de 2012)

• *Présentation de la mesure*

Le présent article assujettit aux prélèvements sociaux les revenus immobiliers de source française perçus au titre de la détention ou de la cession de biens immobiliers par les contribuables non-résidents.

En effet, en vertu des décisions du Conseil constitutionnel et du Conseil d'État⁽¹⁾ selon lesquelles les contributions sociales sont juridiquement des impositions de toute nature au sens de l'article 34 de la constitution et non des cotisations de sécurité sociale, le Gouvernement a proposé d'étendre le champ des redevables de ces prélèvements aux contribuables non-résidents pour leurs revenus immobiliers (qui, selon la majorité des conventions fiscales, font l'objet d'une imposition dans le pays où se situent les biens dont ils sont tirés). Le Gouvernement considérerait ainsi que le principe communautaire de non double imposition ne pouvait être opposé.

Toutefois, deux éléments restreignent la portée de cette interprétation, comme cela avait été souligné dans le rapport précédent du Rapporteur général⁽²⁾ :

- la contribution sociale généralisée (CSG) acquittée au titre de ces revenus est déductible à hauteur de 5,8 % de l'impôt sur le revenu par disposition expresse de la loi, ce qui peut entretenir le caractère équivoque de la nature de cette contribution (toutefois, si elle constituait une cotisation sociale, elle serait entièrement déductible), alors même que les autres prélèvements sociaux ne sont pas déductibles ;

- elle ne s'applique qu'aux seuls contribuables domiciliés en France.

Par ailleurs, en matière de revenu d'activité et de remplacement, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)⁽³⁾ a considéré que la CSG sur l'assiette de laquelle s'appliquent en grande partie les autres prélèvements sociaux, était exclusivement affectée au financement de la sécurité sociale et, qu'à ce titre, elle relevait des dispositions du règlement européen n° 1408/71 du 14 juin 1971 visant à empêcher les situations de double imposition au titre des prélèvements sociaux.

Il existe donc une certaine difficulté à déterminer la nature de ces prélèvements, puisque s'il s'agit bien de prélèvements additionnels à l'impôt sur le revenu, ils sont exclusivement destinés à financer des fonds sociaux.

La Commission européenne a pour sa part décidé d'ouvrir une procédure d'infraction à l'encontre de la France (procédure EU Pilot 2013/4168), considérant que les prélèvements sociaux sur les revenus du capital entraient dans le champ d'application du règlement européen précité.

Cette procédure d'infraction a toutefois été interrompue dans l'attente d'un jugement de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE), celle-ci ayant été saisie d'une question préjudicielle par le Conseil d'État le 28 novembre 2013 sur ce sujet.

(1) Notamment, la décision n° 90-285 DC 28 décembre 1990 du Conseil constitutionnel et l'arrêt CE 7 janvier 2004, Martin.

(2) <http://www.assemblee-nationale.fr/14/rapports/r0079.asp>

(3) Décision du 15 février 2000, Commission c/ France.

● *Bilan de la mesure :*

La Rapporteuse générale n'a pu recevoir que des données partielles pour apprécier l'impact de cette mesure et le coût potentiel d'une condamnation de la France, bien qu'à ce stade cette condamnation demeure tout à fait hypothétique.

En 2012, 66 672 contribuables non-résidents ont ainsi déclaré 814 millions d'euros de revenus immobiliers soumis aux prélèvements sociaux pour un rendement de 126 millions d'euros. Aucune donnée n'est disponible pour 2013.

En ce qui concerne les plus-values immobilières, le montant des prélèvements sociaux acquittés est de 149 millions d'euros en 2013.

Sur ce fondement, le coût du contentieux pour la seule année 2013, dans le cas où l'argumentation du Gouvernement français ne serait pas retenue par la CJUE et qu'une condamnation serait prononcée contre la France, pourrait atteindre entre 300 millions d'euros et 320 millions d'euros selon que le jugement interviendrait en 2015, 2016 ou 2017 (le taux annuel des intérêts moratoires retenu par le Gouvernement étant de 4,80 % par an).

3. Barémisation de certains revenus du capital (article 9 de la loi de finances initiale pour 2013)

Le présent article soumet au barème progressif de l'impôt sur le revenu les produits des placements à revenu fixe (intérêts) et à revenu variable (dividendes). Toutefois, ces revenus sont également soumis, sauf exceptions⁽¹⁾, à un prélèvement à la source non libératoire de 21 % ou 24 % selon la nature des revenus concernés, imputable sur l'impôt dû au titre de l'année suivante en application du barème de l'impôt sur le revenu. Les contribuables dont le revenu fiscal de référence n'excède pas certains montants (25 000 euros pour un célibataire et 50 000 euros pour un couple pour les produits d'intérêt et 50 000 euros et 75 000 euros pour les dividendes et autres distributions) sont dispensés du versement de cet acompte.

Selon les informations publiées en annexe au PLF 2014, le gain pour l'État résultant de la barémisation de certains revenus du capital mobiliers serait de 3,3 milliards d'euros et le prélèvement à la source s'élèverait en 2013 à 4,2 milliards d'euros. Toutefois, l'administration fiscale n'a pas pu chiffrer le rendement net effectif de la réforme, *« le nombre de contribuables soumis au prélèvement, ainsi que le nombre de foyers fiscaux qui bénéficieront d'une restitution totale ou partielle dudit prélèvement [ne devant] être connu qu'à l'automne prochain »*.

*

* *

(1) Par dérogation, un taux forfaitaire de 24 % peut s'appliquer sur option du contribuable aux produits d'intérêt lorsque leur montant n'excède pas 2 000 euros.

C. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

1. « Rabet » sur les charges financières déductibles (article 23 de la LFI 2013)

La Rapporteuse générale a interrogé l'administration fiscale sur le rendement budgétaire produit par le plafonnement de la déductibilité des charges financières de l'assiette de l'impôt sur les sociétés (cf. *supra* pour la description générale du dispositif).

Il lui a été répondu que *« les données disponibles ne permettent pas de constater le montant du rendement de la mesure »*. Cela s'explique par le fait que la réintégration d'une fraction des charges financières nettes à l'assiette imposable n'est pas identifiée de manière spécifique dans la déclaration de résultats de l'exercice 2013.

Il devrait être remédié à l'avenir à ce manque d'information, puisque la déclaration 2014 comportera une nouvelle case, indiquant le montant des charges financières réintégrées.

Les estimations réalisées au titre de l'exercice 2013 l'ont donc été sur la base de la méthode présentée dans l'évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2013. Il aurait été utile que l'administration fasse évoluer sa méthode de chiffrage, afin de tenir compte du fait que le dispositif adopté par le Parlement n'est pas en tout point identique à celui présenté par le Gouvernement. En effet, le Gouvernement ayant souhaité amender son propre texte, certaines catégories de charges financières ne sont finalement pas réintégrées (loyers simples, charges afférentes aux contrats type délégation de service public signés avant l'entrée en vigueur du dispositif).

Sur la base de ces hypothèses imparfaites, les estimations du Gouvernement font état d'un rendement d'environ 1,7 milliard d'euros, soit 300 millions de moins que prévu initialement. Selon l'administration, *« cet écart s'explique exclusivement par le changement de millésime retenu pour l'estimation »* (exercices clos en 2012, et non plus exercices clos en 2011 comme dans l'évaluation préalable).

En tout état de cause, c'est seulement à partir de l'année prochaine, lorsque les déclarations comportant les nouvelles cases auront été exploitées, qu'il sera possible d'avoir une vision plus précise de l'impact réel du mécanisme de plafonnement.

2. Réforme du régime du report en avant et du report en arrière (article 24 de la LFI 2013)

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

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

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

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

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

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

À l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2013, le Gouvernement avait indiqué que les mesures prévues par l'article 2 de la deuxième LFR 2011, censées procurer à l'État un gain de trésorerie de 500 millions d'euros en 2011 et de 1,5 milliard en 2012, rapporteraient davantage (respectivement 900 millions et 2,1 milliards). À la suite de son prédécesseur, qui n'avait pu obtenir de réponse l'année dernière, la Rapporteuse générale a donc interrogé l'administration fiscale sur les rendements constatés.

● L'administration a indiqué à la Rapporteuse générale que **l'impact budgétaire de la réforme du régime de report en arrière n'est pas chiffrable**. Cela résulte d'un ensemble de facteurs, dont les plus notables sont :

– le caractère simultané de la réforme des régimes de report des déficits (en arrière et en avant), qui peut « *biaiser l'estimation de l'impact du seul régime de report en arrière des déficits* » ;

– la difficulté à modéliser les comportements des entreprises s'agissant de l'option en faveur de l'un ou l'autre des régimes de report.

Sans qu'il soit possible, donc, d'établir une corrélation directe, l'administration note toutefois un recul du montant global de la créance reportée en arrière entre les exercices clos en 2010 (433 millions d'euros) et les exercices clos en 2011, soit après la réforme (173 millions d'euros).

Sous les réserves d'usage tenant au fait que les données sont issues d'un processus déclaratoire, l'administration a été en mesure de fournir des **informations plus précises sur l'impact de la réforme du report en avant**.

Il se confirme que le rendement initial du plafonnement prévu en LFR 2011 (1 milliard d'euros) a été sous-estimé, puisque le rendement réel était proche de 2 milliards d'euros au titre des exercices clos au 31 décembre 2011 (1 988 millions) comme au titre des exercices clos au 31 décembre 2012 (1 971 millions d'euros).

En revanche, le rendement réel de l'abaissement à 50 % de la part variable du plafond (794 millions d'euros en 2013) est inférieur à celui prévu lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2013 (1 milliard d'euros).

Le plafonnement du report en avant, qui procure un gain de trésorerie à l'État, a mécaniquement pour effet comptable d'accroître le stock de déficits à reporter en avant, donc l'engagement fiscal de l'État. L'administration estime cette augmentation, pour 2011 et 2012, à respectivement 4,7 et 5,8 milliards d'euros. On rappellera pour mémoire que l'engagement fiscal global correspondant aux déficits reportables en avant est de 55 milliards d'euros en 2013 (contre 47 en 2011), selon les données figurant dans le compte général de l'État annexé au projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes 2013 ⁽¹⁾.

*

* *

(1) http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/files/documents/budget/comptes/2013/cge_2013.pdf, page 177.

D. TVA ET DROITS INDIRECTS

Il n'a pas été retenu de dispositif à évaluer en matière de TVA, les mesures les plus importantes non déjà étudiées n'ayant d'effets qu'à compter de 2014.

*

* *

E. FISCALITÉ ÉCOLOGIQUE – ÉNERGÉTIQUE

1. Contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks de produits pétroliers (art. 10 de la LFR pour 2012 du 16 août 2012)

a. Présentation du dispositif et application

La contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks de produits pétroliers a été créée par l'article 10 de la loi de finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012. Cette initiative faisait suite à l'engagement, pris dans le cadre de l'élection présidentielle de 2012, de faire participer spécialement les groupes du secteur pétrolier au nécessaire redressement des comptes publics de notre pays, où ils acquittent peu d'impôt sur les sociétés.

Cet article avait prévu que seraient redevables de la contribution les personnes (autres que l'État) possédant, sur le territoire métropolitain, des volumes de produits pétroliers ou assimilés dont la liste est dressée au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes⁽¹⁾ – ces produits ayant pour point commun d'être « *mis en vente, utilisés ou destinés à être utilisés comme carburant ou combustible* » et, à ce titre d'entrer dans l'assiette de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Contrairement aux contributions exceptionnelles auxquelles avait été soumis le secteur pétrolier en 2001, 2002, 2007, 2008 et 2010, cette taxe n'a pas été assise sur la provision pour hausse des prix dont bénéficient les entreprises du secteur pétrolier⁽²⁾, le produit ainsi obtenu étant trop fluctuant en fonction de l'activité économique (le produit net de la dernière contribution exceptionnelle n'avait finalement pas dépassé 115 millions d'euros, contre 163 millions d'euros pour la précédente). La contribution créée en 2012 a privilégié une assiette plus simple et plus sûre, en partie inspirée d'autres impositions indirectes telles que la TVA ou certaines accises, permettant d'imposer toutes les personnes stockant les produits pétroliers (alors que les précédentes contributions exceptionnelles ciblaient les personnes les raffinant ou les distribuant), et taxer les produits en fonction de leur valeur plutôt que leur quantité⁽³⁾.

(1) Ce tableau mentionne plusieurs dizaines de produits pétroliers ou assimilés, tels que des goudrons et bitumes, des paraffines, diverses catégories de carburants, des combustibles de chauffage (dont le fioul domestique ou le fioul lourd), des huiles lubrifiantes, des produits pétrochimiques (tels que l'éthylène ou le propylène), ou encore le gaz naturel.

(2) Le système de provision pour hausse des prix permet aux entreprises de ce secteur, en application du 5° du 1 de l'article 39 du code général des impôts, d'effectuer des provisions pour neutraliser les effets fiscaux des variations de prix affectant les stocks de base indispensables à la poursuite de l'exploitation (hausse de prix de plus de 10 % sur deux exercices consécutifs).

(3) Certaines accises ont la particularité de ne pas reposer uniquement sur la taxation d'une quantité ou d'un volume de produit déterminé, mais aussi sur la valeur de celui-ci. Il en est ainsi, par exemple, de la part dite « *ad valorem* » des droits de consommation sur les produits du tabac, qui est exprimée par un pourcentage du prix de vente des produits.

Il convient de préciser que, pour entrer dans le champ d'application de cette contribution exceptionnelle, les produits pétroliers doivent relever soit du régime de l'entrepôt fiscal de stockage prévu à l'article 258 A du code des douanes (permettant l'importation et le stockage de produits pétroliers en suspension de tous droits et taxes), soit du régime dit de l'« usine exercée » prévu à l'article 165 du même code (permettant, là encore, de suspendre toutes taxes et redevances pendant l'extraction, le traitement ou la fabrication de produits pétroliers, essentiellement en France dans les raffineries).

L'assiette de la contribution exceptionnelle, dont la loi avait fixé le taux à 4 %, devait être calculée, pour les entreprises entrant dans le champ d'application du dispositif, pour chaque catégorie de produit pétrolier, en multipliant son prix (hors taxes) au cours du dernier quadrimestre de l'année 2011, par la moyenne des volumes que l'entreprise détenait au dernier jour des trois derniers mois de la même année. Il était toutefois prévu une modalité de calcul dérogatoire pour les gaz de pétrole et autres hydrocarbures gazeux qui ne sont pas destinés à être utilisés comme carburant : ceux-ci ne reposant pas sur un prix forfaitaire fixé pour quatre mois, la valeur de ces produits retenue pour l'assiette de la taxe devait être calculée en faisant la moyenne de leur prix de cession au cours des trois derniers mois de l'année 2011.

Par ailleurs, la loi avait prévu que la contribution, qui était exigible le 1^{er} octobre 2012, devrait faire l'objet d'une déclaration par les entreprises avant le 15 décembre 2012, et serait contrôlée et recouvrée au profit de l'État selon des modalités similaires à celles de la TICPE.

Enfin, l'Assemblée nationale avait, à l'initiative de son précédent Rapporteur général, M. Christian Eckert, adopté un amendement rendant le montant de cette contribution non déductible du résultat imposable des entreprises concernées, afin d'éviter un éventuel amoindrissement du produit de l'impôt sur les sociétés.

Il convient de préciser que, lors de la discussion parlementaire de cet article, le produit attendu de la contribution exceptionnelle avait été estimé à environ 550 millions d'euros – dont 200 millions d'euros versés par les raffineries et 300 millions d'euros par la Société anonyme de gestion de stocks de sécurité (SAGESS), chargée de gérer les stocks pétroliers stratégiques que l'ensemble des opérateurs sont tenus de constituer et de conserver pendant 12 mois afin d'éviter toute rupture d'approvisionnement pétrolier en cas de situation imprévue.

Le texte de la loi ne mentionnant aucun texte d'ordre réglementaire et étant suffisamment précis par lui-même pour ne pas nécessiter d'instruction ou d'interprétation fiscale particulière, aucun texte spécifique n'a été publié pour permettre l'application de la mesure.

b. Résultats obtenus

Un premier constat s'impose : le produit attendu de la mesure avait été correctement évalué, puisqu'il s'est finalement élevé à 549 millions d'euros. Conformément à l'objectif poursuivi, la mesure a donc permis à l'État de compter sur une recette d'un montant bien prévisible.

Tous produits pétroliers confondus, le volume moyen de produits entrant dans l'assiette de la taxe s'est élevé à 249 millions de litres (dont 103,5 millions de litres de gazole) et 77 sociétés en ont été redevables (*voir tableau ci-après pour une présentation plus détaillée de la répartition par catégorie de produits*).

DÉCOMPOSITION DE L'ASSIETTE DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LA VALEUR DES STOCKS DE PRODUITS PÉTROLIERS

Désignation commerciale du produit	Volume moyen (en hectolitres ⁽¹⁾)	Montant déclaré (en euros)
Huiles et autres produits provenant de la distillation de goudron de houille	187 523	507 487
Huiles brutes de pétrole	69 375 193	148 199 657
White spirit et essences spéciales	9 311 746	20 931 246
Essences d'aviation	218 491	490 380
Essence sans plomb 95	15 233 279	34 189 572
Essence sans plomb 98	3 397 714	7 626 533
Carburéacteur	15 300 794	35 892 894
Pétrole lampant	2 854 266	6 718 943
Gazole	103 503 030	239 422 083
Fiouls lourds	21 802 758	40 314 919
Huiles lubrifiantes	3 012 778	2 814 296
Gaz de pétrole liquéfiés	2 024 353	5 423 927
Gaz naturel	910	2 223
Vaseline, paraffine et cire de pétrole	532 239	1 015 455
Bitumes de pétrole et autres	1 482 450	2 385 556
Additifs et préparations lubrifiantes	702 674	2 851 390
Produits chimiques ou industriels	72 576	147 057
Total	249 012 776,1	548 933 618

Source : Ministère des finances et des comptes publics, 2014.

(1) Toutefois, la mesure est exprimée par unité de 100 mètres cubes pour le gaz naturel, et par unité de 100 kilogrammes pour les fiouls lourds, les huiles lubrifiantes, le gaz de pétrole liquéfié, la vaseline, la paraffine et la cire de pétrole, les bitumes de pétrole, ainsi que les additifs et préparations lubrifiantes. De ce fait, le total obtenu pour les données relatives au volume de l'ensemble des produits ne peut être qu'indicatif (total par unités de mesures).

Par ailleurs, toutes les déclarations ont été déposées par les entreprises dans le délai imparti (avant le 15 décembre 2012), un petit nombre d'entreprises seulement ayant demandé, et obtenu, un paiement échelonné de la contribution.

L'administration, saisie d'une dizaine de recours gracieux, en a accordé un à une entreprise qui avait connu une interruption d'activité de plus de trois mois.

En outre, les contrôles effectués par l'administration fiscale n'ont mis en évidence qu'un seul défaut de calcul, d'un montant très limité (30 000 euros), ce qui semble montrer que cette taxe, reposant sur une assiette relativement simple, n'a pas soulevé de difficulté pour sa liquidation et son recouvrement.

Enfin, l'administration fiscale a été interrogée, pour la préparation du présent rapport, sur l'impact économique et financier de cette contribution exceptionnelle, en particulier en ce qui concerne le fonctionnement du secteur pétrolier et de possibles effets sur les prix de vente aux usagers. Elle a indiqué qu'en raison de son caractère exceptionnel, cette taxe n'avait eu qu'un impact économique très limité sur la situation des sociétés qui ont dû l'acquitter en 2012, sans que leur compétitivité en soit affectée. Ce caractère ponctuel a également permis de limiter les phénomènes de répercussion de la taxe sur les prix des carburants à la consommation.

Compte tenu de ces divers éléments, la Rapporteuse générale considère que le bilan de cette opération est positif.

Il témoigne à la fois de la pertinence du choix effectué par le Parlement en 2012, et à plus long terme de la possibilité de dégager ponctuellement des marges de manœuvre dans ce secteur d'activité, lorsque la situation des finances publiques l'exige, et pourvu qu'il soit clair que de telles taxes n'ont pas vocation à être pérennisées.

*

* *

F. FISCALITÉ LOCALE

La présente section dresse un bilan des principales mesures intéressant la fiscalité locale votées entre 2010 et 2013. Elle traite, cette année, de l'exonération de la CFE pour les auto-entrepreneurs, objet de longs débats à l'automne dernier, et de la réforme de la fiscalité de l'urbanisme entrée en vigueur en 2012.

1. Prorogation de l'exonération de cotisation foncière des entreprises bénéficiant aux auto-entrepreneurs (art. 47 de la troisième LFR 2012 et art. 55 de la LFR 2013)

Il était prévu dès la réforme de la taxe professionnelle votée en loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) que les auto-entrepreneurs qui exerçaient l'option pour le prélèvement fiscal forfaitaire libératoire seraient exonérés, en application de l'article 1464 K du code général des impôts, de la cotisation foncière des entreprises (CFE) pour une période de deux ans à compter de l'année qui suit celle de la création de leur entreprise.

L'article 137 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) a, en outre, étendu le bénéfice de cette exonération à tous les auto-entrepreneurs au titre des impositions de CFE établies à compter de l'année 2010.

• Il ressort de ces dispositions que **les premiers auto-entrepreneurs, établis en 2009, ont été exonérés de CFE en 2010 et 2011**. L'exonération les concernant prenant fin au 31 décembre 2011, ceux-ci devaient devenir redevables de la CFE en 2012.

La Rapporteuse générale a interrogé l'administration fiscale afin de mieux connaître les bénéficiaires de cette exonération et de préciser notamment, par tranche de chiffre d'affaires (CA) ⁽¹⁾, le montant moyen de l'avantage en impôt.

Selon les estimations transmises, l'allègement fiscal accordé aux redevables n'a pas dépassé **67 millions d'euros en 2010**, correspondant à une perte de recettes pour le bloc communal de l'ordre de 64 millions d'euros. Le nombre de bénéficiaires s'établissait à 198 853, soit un avantage moyen de 337 euros, variant peu en fonction du chiffre d'affaires.

Chiffre d'affaires (CA) en euros									
CA = 0 €		0 < CA ≤ 7 500 €		7 500 < CA ≤ 32 600 €		32 600 < CA ≤ 81 500 €		CA > 81 500 €	
Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)
106 952	344	57 130	326	30 601	334	2 954	333	1 216	335

(1) Il est toutefois rappelé que la fiabilité des données de chiffre d'affaires est très imparfaite, la zone « CA nul » agrégeant notamment les CA nuls et les CA inconnus.

En 2011, l'allégement fiscal accordé aux redevables a plus que doublé, atteignant **147 millions d'euros**, la perte de recettes pour le bloc communal étant de l'ordre de 140 millions d'euros, pour 404 853 bénéficiaires, créés en 2009 et en 2010 – soit un avantage moyen de 363 euros.

Chiffre d'affaires (CA) en euros									
CA = 0 €		0 < CA ≤ 7 500 €		7 500 < CA ≤ 32 600 €		32 600 < CA ≤ 81 500 €		CA > 81 500 €	
Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)
345 650	366	38 523	347	19 155	353	1 346	355	179	339

• L'article 47 de la troisième loi de finances rectificative pour 2012 (n° 2012-1510 du 29 décembre 2012) a **prorogé d'un an, au titre de l'année 2012, l'exonération de CFE pour les auto-entrepreneurs qui avaient déjà bénéficié de cette exonération en 2010 et 2011.**

Logiquement, l'allégement fiscal accordé aux redevables a encore sensiblement augmenté pour atteindre, **en 2012, 208 millions d'euros** (soit une perte de recettes pour le bloc communal de l'ordre de 200 millions d'euros) pour 580 419 bénéficiaires ayant créé leur auto-entreprise en 2009, 2010 ou 2011, soit 344,50 euros en moyenne.

Chiffre d'affaires (CA) en euros									
CA = 0 €		0 < CA ≤ 7 500 €		7 500 < CA ≤ 32 600 €		32 600 < CA ≤ 81 500 €		CA > 81 500 €	
Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)	Nombre de bénéficiaires	Montant moyen de l'avantage (en euros)
352 121	362	147 958	346	73 779	363	5 846	371	715	425

La prorogation votée dans la troisième LFR pour 2012 a pris la forme d'un **dégrèvement, ouvrant droit à compensation par l'État** et comptabilisé dans le programme n° 201 de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

Ces dégrèvements ont été ordonnancés par les services des impôts des entreprises, gestionnaires des dossiers. Toutefois, au motif que le système d'information ne permet pas de distinguer ce dégrèvement des autres motifs de dégrèvements de CFE, l'administration fiscale n'a pu fournir à la Rapporteuse générale qu'une estimation du coût des dégrèvements s'élevant environ à 64 millions d'euros.

- Plus récemment, l'article 55 de la loi de finances rectificative pour 2013 (n° 2013-1279 du 29 décembre 2013) **proroge pour une année de plus** l'exonération de CFE dont ont bénéficié au titre des années 2010 à 2012 les auto-entrepreneurs qui ont créé leur activité en 2009 ou en 2010.

Au titre de 2013, les conditions de mise en place de l'exonération de CFE ont permis une gestion centralisée des dégrèvements à effectuer et d'éviter l'envoi des avis d'imposition aux redevables. **Le nombre d'auto-entrepreneurs ayant bénéficié d'un dégrèvement au titre de la CFE 2013 a baissé à 338 645, pour un montant, en net repli, de 119 millions d'euros.** Les bénéficiaires du dégrèvement étaient à la fois les auto-entrepreneurs ayant créé leur activité il y a moins de deux ans, donc en 2011 ou 2012, et ceux ayant bénéficié de la mesure de prorogation au titre des créations intervenues en 2009 et 2010. La baisse sensible du nombre de bénéficiaires semble devoir s'expliquer par la disparition d'auto-entreprises fragilisées par la crise économique.

Contrairement à l'année précédente, le coût de la mesure a été partagé : les collectivités territoriales ont assumé une perte de recettes non compensée de 50 millions d'euros tandis que l'État a pris – partiellement – en charge le dégrèvement à hauteur de 69 millions d'euros.

- Enfin, l'article 76 de la loi de finances pour 2014 (n° 2013-1278 du 29 décembre 2013) a prolongé, pour une année de plus, le dégrèvement des auto-entrepreneurs au titre de la CFE perçue à l'automne 2014. Cette prolongation n'a toutefois concerné que les activités créées en 2009, 2010 ou 2011 tandis que celles créées en 2012 et en 2013 bénéficieront de l'exonération de droit commun pendant deux ans. L'administration fiscale a prévu de commenter ce dispositif de dégrèvement, dans l'instruction plus générale relative à l'article 76 de la loi de finances.

2. Réforme de la fiscalité de l'aménagement et de l'urbanisme

1. Taxe d'aménagement et versement pour sous-densité (art. 28 de la quatrième LFR 2010)

Codifiée aux articles L. 331-1 et suivants du code de l'urbanisme, **la taxe d'aménagement s'est substituée à la taxe locale d'équipement (TLE)**, à la taxe complémentaire à la TLE en région Île-de-France, à la taxe départementale des espaces naturels et sensibles (TDENS), à la taxe départementale destinée au financement des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (TDCAUE), à la taxe spéciale d'équipement du département de la Savoie (TSSES) et au programme d'aménagement d'ensemble (PAE). Elle est instituée de plein droit dans les communes dotées d'un plan local d'urbanisme ou d'un plan d'occupation des sols et dans les communautés urbaines, par délibération dans les autres communes.

● La réelle innovation de la taxe d'aménagement réside dans **la possibilité pour les communes ou EPCI de moduler les taux** applicables dans les différents secteurs géographiques de la commune selon les besoins en matière d'équipements publics identifiés dans ces secteurs. Le taux de la taxe dans un secteur peut ainsi être majoré par la commune si ce secteur a besoin d'équipements publics.

Sur la base des informations transmises, le tableau suivant détaille le nombre de communes ayant mis en place la taxe d'aménagement avec ou sans modulation.

	TA en vigueur au 01/03/2012		TA en vigueur au 01/09/2013	
	Nombre de communes ayant délibéré	Taux moyen	Nombre de communes ayant délibéré	Taux moyen
Communes avec taux unique	24 155	2,82 %	24 882	2,82 %
Communes avec taux sectorisé	1 055	5,79 %	1 380	5,79 %
Total	25 210	2,95 %	26 262	2,97 %

Les sommes en jeu sont importantes. Le montant des dossiers liquidés pour lesquels les premiers titres ont été émis en 2013 (permis délivrés en 2012, échéance unique ou première échéance) dépasse 817 millions d'euros. En 2014, **plus d'un milliard d'euros de taxe d'aménagement** devraient être recouvrés au titre de 2012 et de 2013.

● Le 1° de l'article L. 337-1 du code de l'urbanisme prévoit que « *les constructions et aménagements destinés à être affectés à un service public ou d'utilité publique, dont la liste est fixée par un décret en Conseil d'État* » bénéficient d'une exonération de la taxe d'aménagement.

La Rapporteuse générale a donc vérifié si la liste des constructions exonérées avait subi une évolution par rapport à l'ancienne TLE. Tel n'est pas le cas, puisque les exonérations prévues par le décret n° 2012-87 du 25 janvier 2012 et codifiées à l'article R. 331-4 sont strictement identiques à savoir :

1° Les constructions édifiées par l'État, les collectivités territoriales et leurs groupements et exemptées de la taxe foncière sur les propriétés bâties en application du 1° de l'article 1382 du code général des impôts ;

2° Les constructions édifiées pour le compte de l'État, des collectivités territoriales ou de leurs groupements, en vertu d'un contrat de partenariat, d'un bail emphytéotique administratif prévu à l'article L. 1311-2 du code général des collectivités territoriales, à l'article L. 6148-2 du code de la santé publique ou à l'article L. 2341-1 du code général de la propriété des personnes publiques, d'un bail prévu à l'article L. 2122-15 du code général de la propriété des personnes publiques,

d'un contrat mentionné à l'article 2 de la loi n° 87-432 du 22 juin 1987 relative au service public pénitentiaire ou à l'article 3 de la loi n° 2002-1094 du 29 août 2002 d'orientation et de programmation pour la sécurité intérieure, ou d'une autorisation d'occupation du domaine public assortie de droits réels, qui sont incorporées au domaine de la personne publique conformément aux clauses du contrat, au plus tard à l'expiration de ce contrat, et exemptées de la taxe foncière sur les propriétés bâties en application du 1° de l'article 1382 du code général des impôts ;

3° Les constructions destinées à recevoir une affectation d'assistance, de bienfaisance, de santé, d'enseignement ou culturelle, scientifique ou sportive et édifiées par, ou, dans le cadre d'un des contrats mentionnés au 2°, pour le compte :

a) des établissements publics n'ayant pas un caractère industriel ou commercial ;

b) des groupements d'intérêt public exerçant une activité à caractère administratif, des fondations de coopération scientifique et des fondations partenariales ;

c) des associations, des unions d'associations ou des fondations reconnues d'utilité publique ;

d) des établissements congréganistes légalement reconnus ou autorisés ;

e) des associations déclarées qui ont pour but exclusif l'assistance ou la bienfaisance ou dont l'objet et la gestion présentent un caractère désintéressé au sens du premier alinéa du 1 *bis* de l'article 206 du code général des impôts ;

f) des caisses primaires, régionales et nationales d'assurance maladie et d'assurance vieillesse, des caisses générales de sécurité sociale des départements d'outre-mer, des caisses d'allocations familiales, des unions ou fédérations de caisses, des caisses départementales de mutualité sociale agricole, des caisses centrales de secours mutuels agricoles et d'allocations familiales mutuelles agricoles, de la Caisse nationale d'assurance vieillesse mutuelle agricole, des services et organismes gérant des régimes spéciaux prévus à l'article L. 711-1 du code de la sécurité sociale, des institutions de retraite ou de prévoyance complémentaires mentionnées respectivement aux articles L. 922-1 et L. 861-4 du même code, des caisses constituées pour l'application des titres II, III, IV du livre VI du même code, concernant le régime d'assurance vieillesse des travailleurs non-salariés et de l'article L. 611-1 du même code, relatif à l'assurance maladie maternité des travailleurs non-salariés des professions non agricoles ;

g) des mutuelles, des unions de mutuelles ou des fédérations d'union de mutuelles, dont les statuts sont établis conformément aux articles L. 114-4 et suivants du code de la mutualité ;

4° Les constructions édifiées par les associations cultuelles ou unions d'associations cultuelles et, en Guyane et à Mayotte, par les missions religieuses ou, dans le cadre d'un des contrats mentionnés au 2°, pour le compte de ces associations, unions ou missions ;

5° Les constructions édifiées par des groupements autres que des associations cultuelles et des missions religieuses mentionnées au 4° ou, dans le cadre d'un des contrats mentionnés au 2°, pour leur compte, destinées à être exclusivement affectées à l'exercice public d'un culte ;

6° Les constructions édifiées dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin ou de la Moselle par les établissements publics du culte et par les associations ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu ou, dans le cadre d'un des contrats mentionnés au 2°, pour le compte de ces établissements et associations ;

7° Les constructions édifiées soit par les États étrangers ou, dans le cadre d'un des contrats mentionnés au 2°, pour leur compte, à usage de locaux diplomatiques ou consulaires ou pour la résidence d'un chef de poste consulaire de carrière, soit par les organisations internationales intergouvernementales ou, dans le cadre d'un des mêmes contrats, pour leur compte, pour la réalisation de leur objet sous réserve des accords passés entre la France et ces organisations.

● En créant parallèlement à la taxe d'aménagement un **versement pour sous-densité (VSD)**, le même article 28 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2010 a tenté de satisfaire l'objectif de lutte contre l'étalement urbain et de promouvoir une utilisation économe de l'espace.

La Rapporteure générale s'est naturellement interrogée, deux ans après l'entrée en vigueur des dispositions, sur le succès rencontré par ce nouvel outil ; elle a obtenu communication, département par département, du nombre de communes ou d'EPCI ayant délibéré pour instituer le VSD. **Le résultat est globalement décevant**, avec une trentaine seulement de collectivités concernées, même s'il est permis de relever un quasi-doublement entre 2012 et 2013. Le produit attendu au titre de 2013 ne dépasserait pas 40 000 euros. Le tableau suivant récapitule ces données.

DÉPARTEMENTS AYANT INSTITUÉ UN VERSEMENT POUR SOUS-DENSITÉ

Département	Nombre de communes ayant délibéré	
	VSD en vigueur au 01/03/2012	VSD en vigueur au 01/09/2013
04 – Alpes-de-Haute-Provence	1	2
07 - Ardèche	1	1
11 - Aude		2
14 - Calvados	1	1
23 - Creuse	1	1
25 - Doubs	2	2
34 - Hérault	1	2
38 - Isère	1	1
39 - Jura	1	
41- Loir-et-Cher		1
42 - Loire	1	1
54 - Morbihan	2	2
57 - Moselle	1	1
59 - Nord		4
62 - Pas-de-Calais		1
66 – Pyrénées-Orientales		1
73 - Savoie	2	2
77 – Seine-et-Marne	1	1
78 - Yvelines	1	1
82 – Tarn-et-Garonne		1
83 - Var		2
89 - Yonne	1	1
91 - Essonne	2	2
95 – Val-d’Oise		1
TOTAL	20	34

Source : DGALN/DHUP – ministère chargé du logement.

Par ailleurs, il ressort des réponses de l’administration fiscale que la procédure de rescrit prévue par les articles L. 331-40 et R. 331-23 du code de l’urbanisme, qui permet d’interroger l’administration chargée de l’urbanisme afin de connaître à l’avance les modalités d’assujettissement au versement sous-densité d’un projet de construction, n’est quasiment pas utilisée.

2. Participation au financement de l’assainissement collectif (art. 30 de la première LFR 2012)

En application de l'article L. 1331-7 du code de la santé publique, une participation au financement de l’assainissement collectif (PFAC) peut être exigée d'un propriétaire d'immeuble, par la commune, l'EPCI ou le syndicat mixte compétent, au moment du raccordement au réseau public de collecte des eaux usées.

● La question de la **nature juridique de la PFAC** a été soulevée par la Rapporteuse générale. Au regard des jurisprudences du Conseil constitutionnel et du Conseil d'État, cette participation semble devoir être regardée comme une redevance pour service rendu, et non comme une imposition de toute nature.

Les conditions cumulatives résultant de la jurisprudence sont les suivantes :

– une redevance est demandée à un usager qui bénéficie en particulier d'un service (arrêt CE du 21 nov. 1958) : dans le cas présent, la PFAC est due par « *les propriétaires des immeubles soumis à l'obligation de raccordement au réseau public* ». Ainsi, les bénéficiaires du réseau sont nécessairement ceux qui ont acquitté la PFAC ;

– une redevance est demandée pour un service déterminé : la PFAC a pour raison d'être l'utilisation du réseau public de collecte des eaux usées, et le lien entre la PFAC et le réseau public est ainsi établi ;

– une redevance est la contrepartie directe du service rendu : l'assiette de la PFAC est établie en fonction du coût de la fourniture et de la pose de l'installation de raccordement au réseau (pris en compte à hauteur de 80 %), et les modalités de son calcul dépendent ensuite d'une délibération de la commune ou de l'EPCI compétent en matière d'assainissement collectif. Le prix payé correspond ainsi à un « droit d'entrée » dans le réseau, calculé à partir des coûts exposés par le propriétaire pour son raccordement, ce qui constitue une contrepartie de la fourniture d'accès au réseau. Pour mémoire, la participation pour raccordement à l'égout (PRE), remplacée par la PFAC, n'entrait pas dans la catégorie des impositions de toute nature, précisément parce qu'elle trouvait sa contrepartie dans l'utilisation du réseau public de collecte des eaux usées (arrêt CE, 27 juin 1973, Ville de Marseille). L'objectif de la PFAC n'est pas très éloigné de celui de la PRE, et le même raisonnement pourrait être repris quant à l'existence de la contrepartie du service rendu.

● Les montants comptabilisés ⁽¹⁾ au titre de la PFAC atteignent un total de 18,4 millions d'euros en 2013.

La ventilation du nombre de communes ou de groupement est présentée dans le tableau ci-après ; celle-ci fait apparaître de fortes disparités d'un département à l'autre.

(1) La PFAC est isolée dans la nomenclature comptable, au sein du compte 706813 en comptabilité M14 et du compte 70613 en comptabilité M49 (nomenclature comptable des SPIC « eau et assainissement »). Ces comptes ont été créés au 1^{er} janvier 2013.

**NOMBRE DE COMMUNES, GROUPEMENTS ET SYNDICATS QUI ONT COMPTABILISÉ SUR
L'EXERCICE 2013 DES RECETTES AU COMPTE « PARTICIPATION POUR
L'ASSAINISSEMENT COLLECTIF »**

N° Dept	Département	Nombre de communes dans le Département	Nbre de collectivités qui ont comptabilisé une recette			
			Communes	GFP	Nombre de communes appartenant aux GFP	Syndicats
01	AIN	419	11			2
02	AISNE	816				
03	ALLIER	320	2			
04	ALPES-DE-HAUTE-PROVENCE	200				
05	HAUTES-ALPES	172	1			
06	ALPES-MARITIMES	163	2			
07	ARDÈCHE	339	3			
08	ARDENNES	463	1			
09	ARIÈGE	332				1
010	AUBE	433	1			
011	AUDE	438	4			
012	AVEYRON	304	5	1	7	1
013	BOUCHES-DU-RHÔNE	119	2	1	5	1
014	CALVADOS	706	2	1	34	
015	CANTAL	260				
016	CHARENTE	404	4			
017	CHARENTE-MARITIME	472		2	52	
018	CHER	290	1			
019	CORRÈZE	286	7	1	9	
021	CÔTE-D'OR	706	1			3
022	CÔTES-D'ARMOR	373	3			
023	CREUSE	260	2			
024	DORDOGNE	557				
025	DOUBS	594	3			1
026	DROME	369	6			
027	EURE	675	1	1	23	
028	EURE-ET-LOIR	402	8	3	71	2
029	FINISTÈRE	283	8	1	8	1
02A	CORSE-DU-SUD	124	1	1	10	
02B	HAUTE-CORSE	236	1	1	7	
030	GARD	353	14			
031	HAUTE-GARONNE	589	3			3
032	GERS	463	3			
033	GIRONDE	542	4	1	27	1
034	HÉRAUT	343	20			
035	ILLE-ET-VILAINE	353	10			
036	INDRE	247	2			1
037	INDRE-ET-LOIRE 37	277	1			1
038	ISÈRE	533	5			1
039	JURA	544	4	1	14	1
040	LANDES	331	8			
041	LOIR-ET-CHER	291	4			
042	LOIRE	327	4	1	45	
043	HAUTE-LOIRE	260				5
044	LOIRE-ATLANTIQUE	221	8			
045	LOIRET	334	12			
046	LOT	340	1			
047	LOT-ET-GARONNE	319	1	1	19	1
048	LOZÈRE	185				
049	MAINE ET LOIRE	357	9			
050	MANCHE	601	10			

N° Dept	Département	Nombre de communes dans le Département	Nbre de collectivités qui ont comptabilisé une recette			
			Communes	GFP	Nombre de communes appartenant aux GFP	Syndicats
051	MARNE	620	1			1
052	HAUTE-MARNE	437	1			
053	MAYENNE	261	3			
054	MEURTHE-ET-MOSELLE	594	10			2
055	MEUSE	500				
056	MORBIHAN	261	9	1	19	2
057	MOSELLE	730	10	2	46	4
058	NIÈVRE	312				
059	NORD	650	1	2	120	
060	OISE	693	4			4
061	ORNE	505	3			2
062	PAS-DE-CALAIS	895	1	3	107	
063	PUY-DE-DÔME	470	4			
064	PYRÉNÉES-ATLANTIQUES	547	1	2	19	5
065	HAUTES-PYRÉNÉES	474				
066	PYRÉNÉES-ORIENTALES	226				
067	BAS RHIN	527	2			3
068	HAUT-RHIN	377	7	3	41	4
069	RHÔNE	288	1	1	6	1
070	HAUTE-SAÔNE	545	10			
071	SAÔNE-ET-LOIRE	573	9			1
072	SARTHE	375	11			
073	SAVOIE	305	6	2	22	1
074	HAUTE-SAVOIE	294	8	2	22	1
075	PARIS	1				
076	SEINE-MARITIME	744	2	1	38	
077	SEINE-ET-MARNE	514	3	1	14	
078	YVELINES	262	4			
079	DEUX-SÈVRES	303	1	1	29	2
080	SOMME	782	1			
081	TARN	323	5	1	17	
082	TARN-ET-GARONNE	195	9			
083	VAR	153	8	2	17	1
084	VAUCLUSE	151	7			1
085	VENDIT	282	9			1
086	Vienne	281	5			
087	HAUTE-VIENNE	201	5			
088	VOSGES	514		1	11	1
089	YONNE	455	8	1	9	
090	TERRITOIRE-BELFORT	102				1
091	ESSONNE	196	3	2	8	1
092	HAUTS-DE-SEINE	36				
093	SEINE-SAINT-DENIS	40	1			
094	VAL-DE-MARNE	47				
095	VAL-D'OISE	185	8			
101	GUADELOUPE	32				
102	GUYANE	22				
103	MARTINIQUE	34				
104	RÉUNION	24				
143	MAYOTTE	17				

Source DGFîP.

3. Taxe pour la gestion des eaux pluviales urbaines (art. 165 de la loi n° 2010-788 portant engagement national pour l'environnement)

L'article 165 de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement a instauré une taxe sur l'imperméabilisation des sols perçus au profit des collectivités territoriales. Celle-ci a vocation à financer un service public, favorisant la régulation des écoulements et l'infiltration des eaux pluviales urbaines, conçu comme une alternative au tout-à-l'égout. Les articles L. 2333-97 à L. 2333-101 du code général des collectivités territoriales prévoient que cette taxe annuelle facultative peut être instituée au profit des collectivités assurant la compétence de collecte des eaux pluviales urbaines.

Le nombre de collectivités ayant comptabilisé ⁽¹⁾ une recette au titre de la taxe pour gestion des eaux pluviales urbaines est détaillé dans le tableau suivant. La Rapporteuse générale relève que **très peu de communes et de groupements à fiscalité propre ont comptabilisé une recette** sur ce compte.

COLLECTIVITÉS AYANT INSTAURÉ LA TAXE POUR GESTION DES EAUX PLUVIALES

(montants en euros)

Département	Nom de la collectivité	2012	2013
01 - Ain	Saint-Didier-d'Aussiat	100	
02 - Aisne	Seringes-et-Nesles	1 200	
07 - Ardèche	Pailhars	14 557	148
11 - Aude	Puivert		62
33 - Gironde	Cabara	432	
49 - Maine-et-Loire	Lion-d'Angers (le)	14 300	16 500
57 - Moselle	Nousseviller-les-Bitche	21	
59 - Nord	Anhiers	9 533	
59 - Nord	Flines-lez-Raches	56 822	56 822
59 - Nord	Marcq-en-Ostrevent	6 015	
59 - Nord	Raches	23 213	
59 - Nord	Roost-Warendin	58 366	
59 - Nord	CA Douai Principal	439 037	538 339
62 - Pas-de-Calais	Hermies	9 378	90
66 - Pyrénées-Orientales	Cases-de-Pène		15 020
66 - Pyrénées-Orientales	Peyrestortes		18 380
77 - Seine-et-Marne	Guerard		74
79 - Deux Sèvres	Sauze-Vaussais	71 567	41 663
88 - Vosges	Belval	4 002	4 149

Source : DGFîP.

Le montant des recettes correspondantes demeure, par conséquent, modeste. Il s'élevait à 708 543 euros en 2012 et 691 245 euros en 2013.

(1) Les montants sont issus du compte 7345 de la nomenclature M14.

4. Taxe spéciale d'équipement Grand Paris (art. 31 de la quatrième LFR 2010)

L'article 1609 G du code général des impôts institue une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public « Société du Grand Paris » destinée à financer les missions de cet établissement créé par l'article 7 de la loi n° 2010-597 du 3 juin 2010 relative au « Grand Paris » et qui a en charge la conception, l'élaboration et la réalisation du schéma d'ensemble et des projets d'infrastructures composant le réseau de transport public du « Grand Paris ».

Le produit de cette taxe est fixé annuellement à **117 millions d'euros** ; il est réparti entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la cotisation foncière des entreprises dans les communes de la région Île-de-France. Les données communiquées par l'administration fiscale sont reprises dans le tableau suivant.

La TSE Grand Paris est due par toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation ou à la cotisation foncière des entreprises dans les communes comprises dans le ressort géographique de l'établissement public.

RÉPARTITION DE LA TSE GRAND PARIS ENTRE LES TROIS TAXES LOCALES

(en euros)

Année	Foncier non bâti	Foncier bâti	Taxe d'habitation	Cotisation foncière des entreprises	Total
2011	319 912	51 768 032	41 904 281	22 903 763	116 895 988
2012	293 000	44 340 710	52 861 214	19 596 250	117 091 174
2013	301 813	44 613 203	52 753 454	19 609 995	117 278 465

Source: DGFîP – Fichiers de recensement des éléments d'imposition issus des émissions de rôles généraux.

Au-delà du montant global, la répartition de la TSE entre les entreprises et les ménages et au sein des ménages entre les locataires et les propriétaires a évolué au cours des trois dernières années. Compte tenu de cette structure particulière, la TSE Grand Paris porte sur les entreprises et les ménages, mais proportionnellement davantage sur les propriétaires occupants que sur les locataires. **La Rapporteure générale observe que, sur trois années, la répartition de la TSE Grand Paris a connu une évolution substantielle en 2012 lorsque 11 millions d'euros ont été basculés de la taxe sur le foncier bâti et de la cotisation foncière des entreprises vers la taxe d'habitation.**

La Rapporteure générale souligne que la charge fiscale correspondante, pour les ménages franciliens, atteint jusqu’à 20 euros par an pour les propriétaires occupants. Les montants moyen et médian recouvrés de TSE Grand Paris sont détaillés dans le tableau suivant, en distinguant les données selon qu’elles concernent les propriétaires occupants ou les locataires.

MONTANTS MOYENS ET MÉDIANS DE LA TSE GRAND PARIS RECOUVRÉS EN 2013

(en euros)

Montant de TSE Grand Paris (€)	Propriétaire occupant		Locataire	
	Moyenne	Médiane	Moyenne	Médiane
TSE Grand Paris adossée à la TH des ménages	14,2	12	9,1	8
TSE Grand Paris adossée à la TF des ménages	6,3	6		
TSE Grand Paris des ménages	19,9	17	9,1	8

Source : DGFîP.

*

* *

G. CONTRÔLE FISCAL

1. Premier bilan de la procédure de mise en conformité spontanée

a. Les conditions de la mise en conformité spontanée pour les contribuables

À l'occasion de l'examen en séance du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude fiscale, le 20 juin 2013, le ministre du Budget avait annoncé les conditions dans lesquelles les contribuables détenant des avoirs non déclarés à l'étranger pourraient régulariser leur situation. Une circulaire du 21 juin 2013 ⁽¹⁾ est venue préciser ces conditions, et notamment les taux de pénalités applicables et les modalités de traitement de ces régularisations.

● Pour mémoire, dans le droit commun, lorsqu'un contribuable est poursuivi par l'administration fiscale pour détention d'avoirs non déclarés à l'étranger, ce contribuable doit :

– le règlement des impositions éludées et non prescrites (à savoir l'impôt de solidarité sur la fortune, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux, les droits de donation ou de succession), avec des prescriptions allongées spécifiques de dix années dans les conditions prévues par les articles L. 169 du livre des procédures fiscales (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux) et L. 181-0 A (impôt de solidarité sur la fortune et droits d'enregistrement) ;

– les intérêts de retard au taux légal annuel de 4,8 % (article 1727 du code général des impôts) ;

– la majoration de 40 % pour manquement délibéré prévue à l'article 1729 du code général des impôts ou, en cas de défaut de déclaration dans les délais légaux, la majoration de 10 % prévue à l'article 1728 du code général des impôts ;

– l'amende pour non-déclaration d'avoirs à l'étranger (dans la limite de la prescription quadriennale prévue par l'article L. 188 du livre des procédures fiscales) : si les avoirs sont détenus sur un compte bancaire, chaque année de non-déclaration du compte fait encourir une amende de 1 500 euros, portée à 10 000 euros s'il s'agit d'un compte détenu dans un État ou territoire non coopératif (ETNC). Depuis 2012, cette amende est portée à 5 % du solde créditeur lorsque le total des soldes créditeurs des comptes à l'étranger non déclarés est supérieur à 50 000 euros. Si les avoirs sont détenus sur un contrat d'assurance-vie étranger, la même amende s'applique, depuis 2012, lorsqu'une souscription, un avenant ou un remboursement n'a pas été déclaré en 2012 ou en 2013 ⁽²⁾. Les manquements aux

(1) <http://proxy-pubminefi.diffusion.finances.gouv.fr/pub/document/18/15282.pdf>.

(2) En revanche, pour les années 2008 à 2011, l'amende prévue sanctionne les versements non déclarés : en cas de manquement à leurs obligations déclaratives, les contribuables sont passibles d'une amende égale à 25 %

obligations déclaratives incombant aux administrateurs de trusts (notamment lors de leur constitution, et chaque année) sont également sanctionnés par une amende de 5 % des avoirs placés dans le trust (jusqu'en décembre 2013, voir *infra*).

- Dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée présentée par la circulaire du 21 juin 2013, les impositions éludées doivent être intégralement réglées, de même que les intérêts de retard au taux légal. En revanche, afin de tenir compte du caractère spontané de la démarche de régularisation, le taux de la majoration pour manquement délibéré ainsi que celui des amendes sont réduits ⁽¹⁾ :

- pour les contribuables pouvant être qualifiés de « *fraudeurs passifs* », qui ont reçu les avoirs non déclarés par donation ou succession ou qui ont placé les avoirs sur un compte étranger alors qu'ils n'étaient pas résidents fiscaux français, la majoration pour manquement délibéré est réduite de 40 % à 15 % des impôts éludés, tandis que l'amende pour manquement déclaratif est plafonnée à 1,5 % des avoirs au 31 décembre (pour chaque année d'utilisation non prescrite) ;

- pour les contribuables pouvant être qualifiés de « *fraudeurs actifs* », la majoration pour manquement délibéré n'est réduite que de 40 % à 30 % des impôts éludés et l'amende pour manquement déclaratif est plafonnée à 3 % des avoirs au 31 décembre (pour chaque année d'utilisation non prescrite).

La circulaire précise que lorsque le montant de la remise transactionnelle excède le seuil de 200 000 euros, la proposition de transaction doit être soumise à l'avis du Comité du contentieux fiscal, douanier et des changes ⁽²⁾.

- Afin de tenir compte de l'entrée en vigueur de la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 6 décembre dernier, une nouvelle circulaire est venue modifier à la marge, le 12 décembre 2013, les conditions fixées par la circulaire de juin 2013 :

- pour les amendes susmentionnées applicables aux comptes bancaires et aux contrats d'assurance-vie, la circulaire du 21 juin 2013 a ramené le plafond de 5 % des avoirs à 1,5 % ou 3 % selon les cas, soit respectivement 30 % et 60 % du plafond de 5 %. Or, la loi du 6 décembre 2013 a porté la sanction prévue en cas de manquement aux obligations déclaratives des administrateurs de trusts de 5 % à 12,5 % des avoirs composant le trust ⁽³⁾. La circulaire du 12 décembre 2013 en tire les conséquences pour la fixation du plafond des amendes, en prévoyant dans le cas des trusts des plafonds de 3,75 % (soit 30 % de 12,5 %) et de 7,5 % (soit 60 % de 12,5 %), afin de garantir le respect de la hiérarchie des sanctions ;

des versements effectués au titre des contrats non déclarés. Lorsque le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, le taux de l'amende est ramené à 5 % et son montant plafonné à 1 500 euros.

(1) Sur le fondement du 3° de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales relatif aux transactions permettant une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.

(2) En application des dispositions de l'article R. 247-4 du livre des procédures fiscales.

(3) Tandis que la sanction minimale est passée de 10 000 à 20 000 euros.

– alors qu’auparavant, la révélation à l’administration fiscale d’avoirs détenus à l’étranger qui conduisait à l’assujettissement du contribuable à l’ISF ne se traduisait que par une majoration de 10 % de l’ISF, en étant interprétée comme une souscription tardive de la déclaration d’ISF, l’article 60 de la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale a porté cette majoration à 40 % pour l’ISF dû à compter du 1^{er} janvier 2014 – soit la majoration applicable lorsque les avoirs à l’étranger d’un contribuable déjà assujetti à l’ISF sont révélés. La circulaire de décembre 2013 vient préciser que les taux de majoration prévus par la circulaire de juin dernier s’appliquent en cas de défaut déclaratif d’ISF.

Les conditions proposées, plus favorables que le droit commun, ne sont applicables qu’aux seules déclarations et rectifications spontanées réalisées par les contribuables personnes physiques. Sont donc exclus du dispositif les contribuables dont la démarche ne serait pas vraiment spontanée, c’est-à-dire ceux qui font l’objet d’un examen de situation fiscale personnelle (ESFP), de contrôles relatifs aux droits d’enregistrement, ou d’une procédure engagée par l’administration ou la justice portant sur des actifs et comptes non déclarés détenus à l’étranger. Il en va de même lorsque les avoirs ont pour origine une activité occulte – sanctionnée par l’application de la majoration de 80 %.

Pour traiter ces dossiers, Bercy a mis en place un service spécifique, le Service de traitement des déclarations rectificatives (STDR) spécialement chargé de traiter les demandes de régularisation. Ouvert fin août 2013, ce service est placé au sein de la direction nationale de vérification des situations fiscales (DNVSF).

- Les contribuables souhaitant régulariser leurs avoirs non déclarés dans le cadre des circulaires du 21 juin et du 12 décembre 2013 doivent déposer des déclarations rectificatives au titre de l’impôt sur le revenu, des déclarations rectificatives ou initiales d’ISF sur toute la période non prescrite et, suivant l’origine des avoirs et sous réserve des règles de prescription, une déclaration de succession rectificative ou initiale – si le décès est intervenu récemment – ou une déclaration de donation. Ces déclarations peuvent être déposées soit au niveau du service local de la direction générale des finances publiques dont dépend le contribuable, qui renvoie ce dossier pour traitement au STDR, soit directement auprès du STDR.

Lors du dépôt des déclarations rectificatives, le contribuable doit acquitter spontanément le montant des impositions supplémentaires en matière d’ISF et de droits d’enregistrement (en cas de succession ou de donation).

Ces déclarations rectificatives sont accompagnées de pièces justificatives permettant au STDR de :

- vérifier le montant des avoirs détenus, directement ou indirectement, à l’étranger et les revenus déclarés et, par suite, la sincérité des déclarations rectificatives déposées ;

– s’assurer de l’origine des avoirs à l’étranger, notamment à partir d’attestations bancaires.

Outre ces justificatifs, il est demandé au contribuable une attestation selon laquelle le dossier est sincère et porte sur l’intégralité des comptes et avoirs non déclarés détenus à l’étranger qu’il possède ou dont il est l’ayant droit ou le bénéficiaire économique.

À la suite du dépôt d’un dossier complet de mise en conformité, le STDR procède à un examen des déclarations et des pièces justificatives, conduisant le cas échéant à de nouveaux échanges avec le contribuable ou son conseil, notamment lorsque les pièces fournies ne permettent pas d’avoir une assurance raisonnable sur l’origine des avoirs et la sincérité des déclarations.

À l’issue de cet examen, le STDR informe le contribuable des conséquences du dépôt de ces déclarations rectificatives, par l’envoi d’un courrier précisant notamment le montant des pénalités et amendes, puis il lui adresse une proposition de transaction dans les termes fixés par les circulaires du 21 juin et du 12 décembre 2013 et conformément aux dispositions de l’article L. 247 du livre des procédures fiscales.

Après signature de la proposition de transaction par le contribuable, dans un délai maximum de 30 jours après réception, les impositions supplémentaires, pénalités et amendes sont mises en recouvrement.

Outre ce traitement centralisé des déclarations rectificatives auprès du STDR, les paiements spontanés d’ISF et de droits d’enregistrement lors du dépôt des déclarations rectificatives, ainsi que le paiement des impositions supplémentaires et des pénalités dues après traitement du dossier, ont été centralisés au pôle de recouvrement spécialisé (PRS) de Paris Sud-Ouest.

b. Les premiers résultats obtenus

● **Au 31 mai 2014, 24 200 contribuables ont manifesté auprès de l’administration fiscale leur volonté de régulariser leurs avoirs non déclarés détenus à l’étranger.**

Ces contribuables se font généralement connaître par l’intermédiaire d’une lettre d’intention par laquelle ils informent l’administration de l’existence d’un compte non déclaré à l’étranger. Ils déposent ensuite leurs déclarations fiscales rectificatives accompagnées des pièces justifiant l’origine de leurs avoirs. Leurs dossiers peuvent alors être instruits. Certains déposent directement des dossiers avec leurs déclarations rectificatives, ce qui permet d’engager leur instruction sans délai.

À cette même date, sur ces 24 200 dossiers, 6 339 dossiers sont complets, en comportant les pièces et déclarations rectificatives permettant de les instruire. Sur les 6 339 dossiers, le **montant moyen des avoirs déclarés s’élève à 930 000 euros** et le **montant médian s’établit à 400 000 euros**.

• Sur les 6 339 dossiers complets, le STDR a traité 1 370 dossiers au 31 mai 2014. Sur ces 1 370 dossiers traités, **77 % concernent des contribuables dits « passifs » et 23 % des contribuables dits « actifs »**. Le montant des avoirs régularisés par les contribuables dits « passifs » s'élève pour les dossiers traités au 31 mai 2014 à plus de 1,14 milliard d'euros ; pour les contribuables dits « actifs », ce montant atteint près de 270 millions d'euros. Au total, **pour ces 1 370 dossiers traités au 31 mai dernier, les avoirs régularisés représentent donc 1,41 milliard d'euros**.

• Pour ces dossiers, le **montant des droits et pénalités atteint plus de 383,6 millions d'euros**, soit un **taux moyen d'imposition de 27,2 %**. Ce taux s'avère peu différencié selon qu'il s'agit de contribuables « passifs » ou « actifs », puisqu'il s'élève à 26,9 % pour les premiers et à 27,5 % pour les seconds. Toutefois, l'administration fiscale souligne que le montant des droits supplémentaires varie en fonction, outre du montant des avoirs et de la nature des impôts régularisés, des modalités de détention des avoirs, directe ou non ⁽¹⁾, mais également, pour les contribuables dits « passifs », de la régularisation de donation ou de succession non prescrite à l'origine de la détention des avoirs, ou bien encore, pour les contribuables dits « actifs » de l'imposition de la fraude en amont non prescrite – telle que des minorations de recettes professionnelles.

Par conséquent, le taux d'imposition est fortement variable d'un dossier à l'autre, malgré la faible différence de taux moyen d'imposition constatée entre les dossiers des contribuables dits « passifs » et ceux des contribuables dits « actifs ».

• Sur ces dossiers traités, les **sommes mises en recouvrement sont de 191 millions d'euros au 31 mai 2014**, étant précisé que le solde est en cours de prise en charge par le pôle de recouvrement spécialisé (PRS) de Paris Sud-Ouest. En effet, le contribuable dispose d'un délai légal de 30 jours après information par l'administration fiscale du montant des pénalités et amendes dues à la suite du dépôt de son dossier de mise en conformité. Ce délai se traduit par un décalage entre la fin du traitement des dossiers par le STDR et la mise en recouvrement par le PRS de Paris Sud-Ouest.

En outre, au moment du dépôt des déclarations rectificatives, les contribuables redevables de l'ISF ou de droits de succession ou de donation doivent spontanément régler les impositions dues, à l'exception des pénalités, amendes et intérêts de retard qui sont calculés par l'administration fiscale. À ce titre, en plus des 191 millions d'euros déjà mis en recouvrement au titre des dossiers traités, le **dépôt des 6 339 dossiers complets a permis d'encaisser 665 millions d'euros**.

Au total, **au 31 mai 2014, les recettes acquises s'élèvent à 856 millions d'euros**. S'il est pour l'heure difficile d'établir précisément des prévisions sur l'ensemble des dossiers déposés, il apparaît d'ores et déjà que **les recettes seront**

(1) Du fait de l'application de la présomption de revenus prévue à l'article 123 bis du code général des impôts.

supérieures à celles attendues, compte tenu de l’afflux important de dossiers de contribuables désireux de régulariser leur situation. C’est pourquoi le projet de loi de finances rectificative pour 2014 a relevé les prévisions de recettes fiscales à ce titre : elles ont été **estimées à 1,85 milliard d’euros pour l’année 2014**, alors que la loi de finances pour 2014 avait prévu des recettes de 850 millions d’euros, en réalité déjà atteintes à la fin mai.

● Sur les 1 370 dossiers traités au 31 mai 2014, **68 % des avoirs détenus à l’étranger ont pour origine une succession ou une donation.**

Toutefois, ces successions sont pour la plupart prescrites : seulement 6 % des dossiers ayant pour origine une succession ont donné lieu au paiement de droits d’enregistrement.

Les avoirs des autres dossiers traités proviennent de sommes épargnées et placées sur un compte bancaire à l’étranger (16 %), de revenus provenant d’une activité exercée à l’étranger, notamment pour les travailleurs frontaliers, les expatriés ou les fonctionnaires étrangers (11 %) et de minorations de recettes ou de revenus (5 %).

Par ailleurs, les trois quarts des dossiers ont donné lieu au paiement de droits au titre de l’ISF. Toutefois, le montant d’ISF payé au titre de la période non prescrite (2007 à 2013) sur les dossiers traités est très variable.

S’agissant de l’impôt sur le revenu, les revenus supplémentaires imposables proviennent généralement de l’imposition des revenus générés par les comptes bancaires ou les comptes-titres détenus à l’étranger, produisant ainsi des revenus de capitaux mobiliers ou des plus-values lors de la cession des titres.

Très peu de dossiers traités concernent des contribuables ayant placé leurs avoirs à l’étranger en assurance-vie.

● **Les dossiers traités au 31 mai 2014 concernent très majoritairement des avoirs détenus en Suisse** (89,3 % des dossiers), mais aussi au **Luxembourg** (6,8 % des dossiers), en Amérique du Nord (1,8 % des dossiers), dans d’autres États de l’Europe (1,2 %, notamment Jersey, Malte et Lichtenstein) et dans le reste du monde (0,9 %).

Les trois dossiers les plus élevés représentent des montants d’avoirs non déclarés de respectivement 116,7 millions d’euros, 51,2 millions d’euros, et 24,4 millions d’euros. Certains dossiers sont inversement de très faible montant (73 euros pour le plus faible). Pour ces dossiers, la procédure de mise en conformité est avant tout formelle ⁽¹⁾.

(1) Le montant des avoirs indiqués ci-avant correspond à celui de l’année la plus récente ; ce montant peut avoir fluctué sur la période non prescrite.

L'âge moyen des contribuables ayant déposé un dossier complet au 31 mai 2014 est de 70 ans. Ces contribuables sont majoritairement domiciliés dans la région d'Île-de-France (près de 42 %) et, tout particulièrement, à Paris (23 %), puis en région Rhône-Alpes (16 %), en région Provence-Alpes-Côte d'azur (8,5 %), et en Alsace (4 %).

- Enfin, s'agissant des conditions de traitement de ces régularisations, les effectifs du STDR ont été renforcés afin de tenir compte du fort afflux de dossiers. Au départ, le STDR comprenait vingt-cinq agents, soit vingt agents de catégorie A chargés du traitement des déclarations, trois agents de collaboration chargés de la gestion administrative et deux responsables les encadrant. Les effectifs du STDR ont été augmentés de 50 % en février 2014, ce qui a permis de traiter plus de 1 100 dossiers en un peu moins de quatre mois sur les 6 339 dossiers complets reçus au 31 mai 2014. Depuis, il a été décidé de doubler les effectifs du STDR : au 1^{er} septembre prochain, les effectifs seront portés à 60 agents au total, avant d'atteindre une centaine d'agents d'ici la fin d'année.

Par ailleurs, l'accroissement du volume de dossiers traités par le STDR conduit à augmenter les effectifs du PRS d'une dizaine d'agents dans les mêmes délais.

2. Bilan de l'activité de la BNRDF

- La procédure d'enquête judiciaire fiscale a été mise en place par la dernière loi de finances rectificative pour 2009⁽¹⁾. Cette procédure permet à l'administration fiscale de déposer plainte, avant le début des opérations de contrôle fiscal, en vue de faire rechercher, avec des prérogatives de police judiciaire, des éléments de nature à caractériser et à sanctionner les fraudes les plus complexes et difficiles à appréhender.

Le dispositif s'articule en deux parties. En premier lieu, une procédure spécifique devant la Commission des infractions fiscales (CIF) a été créée au sein de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, afin de garantir la confidentialité de l'enquête. En effet, en droit commun, l'administration fiscale achève ses opérations de contrôle fiscal, puis, lorsque les manœuvres frauduleuses s'avèrent particulièrement graves, le ministre du Budget peut déposer plainte contre le contribuable devant le juge pénal. Toutefois, le dépôt de la plainte est conditionné à l'obtention d'un avis conforme de la Commission des infractions fiscales (CIF), et lorsque la Commission est saisie, le contribuable en est informé par une lettre qui lui indique l'essentiel des griefs motivant cette saisine et l'invite à fournir, dans un délai de trente jours, les informations qu'il estimerait nécessaires.

Dans le cadre d'une enquête fiscale judiciaire, par dérogation, l'administration peut déposer plainte sur le seul fondement de présomptions caractérisées, lorsqu'il existe un risque de déperissement des preuves de

(1) Article 23 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.

l'infraction fiscale, et pour certains cas de fraudes complexes, réalisées par exemple au moyen de faux ou de comptes détenus à l'étranger. Dans ce cas, la CIF peut examiner l'affaire dont elle est saisie sans que le contribuable ne soit avisé de sa saisine ni informé de son avis. Cette confidentialité assure bien évidemment une meilleure efficacité des investigations judiciaires, telles que les perquisitions et les écoutes téléphoniques.

C'est ensuite sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire d'un juge d'instruction saisi de la plainte déposée par l'administration fiscale, dans les conditions spécifiques précitées, que l'enquête est confiée à une « police fiscale ».

Le deuxième volet du dispositif introduit en 2009 est la création de cette « police fiscale », qui s'appuie sur les compétences d'officiers fiscaux judiciaires. Aux termes de l'article 28-2 du code de procédure pénale, des agents des services fiscaux sont habilités personnellement par le procureur général près la cour d'appel du siège de leur fonction à rechercher ou constater des cas de fraudes fiscales complexes répondant aux conditions prévues à l'article L. 228 du livre des procédures fiscales. Ils travaillent aux côtés d'officiers de police judiciaire au sein de la nouvelle Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF).

La procédure d'enquête judiciaire fiscale a vu son champ de compétences peu à peu élargi au fil des lois de finances rectificatives de fin d'année, mais aussi par la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 6 décembre 2013 : désormais, aux termes de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, l'enquête judiciaire fiscale peut être mise en œuvre pour les fraudes s'appuyant sur l'utilisation de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger, sur l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger, sur l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, sur une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger, ou sur toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

- Depuis la création du dispositif de « police fiscale », la Commission des infractions fiscales a rendu 252 avis favorables à l'engagement de poursuites correctionnelles. Le nombre annuel des avis favorables de la commission est en hausse constante (79 avis favorables rendus en 2013, contre 60 en 2012 et 42 en 2011), notamment du fait de l'élargissement du champ de mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquête fiscale.

Cet élargissement a notamment permis de saisir la commission de dossiers qui ne sont pas en lien avec des paradis fiscaux, ainsi que de dossiers où le contribuable revendique une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger.

D'après les informations dont dispose la DGFIP, ces 252 plaintes ont été confiées par l'autorité judiciaire pour enquête en quasi-totalité à la BNRDF. Les enquêtes judiciaires menées par cette brigade permettent de recueillir des informations qui, par l'exercice du droit de communication, sont transmises aux services vérificateurs de la DGFIP afin qu'elles soient fiscalisées.

À la fin du mois de mai 2014, les résultats de la fiscalisation de ces opérations sont les suivants : 26 affaires, correspondant à 45 plaintes, ont donné lieu à des notifications. Parmi ces 26 affaires, six sont considérées comme terminées pour ce qui concerne les opérations de contrôle fiscal. Une affaire a été classée sans suite fiscale.

Les droits et pénalités notifiés s'élèvent à un total de 123 millions d'euros, ventilés comme suit :

– 85 millions d'euros de droits (tous impôts confondus), dont 19 millions d'euros correspondant à la taxation à 60 % des avoirs dissimulés à l'étranger (voir *infra*) ;

– 38 millions d'euros de pénalités.

3. Bilan de l'application par l'administration fiscale de l'article L. 23 C du livre des procédures fiscales introduit par l'article 8 de la dernière LFR 2012, et permettant de taxer à 60 % des avoirs pour lesquels le contribuable n'a pas fourni d'informations sur leur origine et leurs modalités d'acquisition

● L'article 8 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012 tire les conséquences fiscales de l'absence de justification apportée par un contribuable sur l'origine de ses avoirs étrangers non déclarés en considérant, jusqu'à preuve contraire, qu'ils constituent un patrimoine acquis à titre gratuit. Cette présomption simple permet la taxation aux droits de mutation à titre gratuit (article 755 du code général des impôts) au taux de 60 %, des avoirs figurant sur des comptes ou des contrats d'assurance-vie étrangers non déclarés, lorsque, au terme d'un questionnement de l'administration fiscale, le contribuable ne justifie pas de l'origine et des modalités d'acquisition de ces avoirs.

Cette présomption peut être levée par le contribuable s'il justifie de l'origine et des modalités d'acquisition des avoirs dissimulés à l'étranger, quel que soit le caractère imposable ou non des sommes à l'origine des avoirs et leur imposition effective ou non. À défaut de justification, l'imposition est effectuée selon une procédure de taxation d'office.

Ces dispositions sont applicables aux demandes adressées par l'administration à compter du 1^{er} janvier 2013 et relatives aux avoirs figurant sur des comptes ou des contrats d'assurance-vie étrangers non déclarés au moins une fois au cours des dix années précédant l'envoi de la demande d'information ou de justification.

À ce jour, ce dispositif a été mis en œuvre principalement dans deux types de dossiers, à savoir ceux qui ont donné lieu à une procédure judiciaire d'enquête fiscale, en application de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, et les dossiers de contrôle liés à l'exploitation de la liste dite HSBC.

- Concernant les affaires ayant donné lieu à une procédure judiciaire d'enquête fiscale, les dispositions de l'article L. 23 C du livre des procédures fiscales ont été mises en œuvre pour 24 dossiers. Parmi ces dossiers, 16 ont donné lieu à un rappel, deux dossiers ont été clos sans taxation et six dossiers sont toujours dans la phase d'interrogation du contribuable.

Les droits notifiés à la fin du mois de mai 2014, en application de l'article 755 du code général des impôts, s'élèvent à près de 19 millions d'euros. Le recours à cette procédure est en phase d'accélération, ce qui conduit à une augmentation régulière et sensible du montant global des rappels notifiés. Les premières mises en recouvrement des rappels notifiés sont actuellement en cours, mais aucun paiement n'est encore intervenu.

Toutefois, il convient de préciser que la plupart des contribuables contestent les rappels et qu'ils solliciteront certainement le sursis de paiement.

- Concernant les dossiers des contribuables figurant sur la « liste HSBC », les services de la DGFIP ont adressé, à compter de janvier 2014, une demande de justification de l'origine de leurs avoirs à plus de 660 contribuables figurant sur cette liste. Cette démarche a été menée à la suite de la publication de la loi précitée relative à la lutte contre la fraude fiscale, qui autorise désormais l'administration à utiliser des documents transmis par l'autorité judiciaire, quelle que soit leur origine.

À ce jour, les réponses des contribuables sont en cours d'exploitation, notamment de ceux ayant manifesté leur intention de mettre en conformité leur situation fiscale après l'engagement de cette procédure. Pour ceux n'ayant pas donné suite à cette procédure ou continuant de nier la détention d'un compte auprès de la banque HSBC, les dispositions de l'article 755 du code général des impôts seront mises en œuvre prochainement.

*

* *

EXAMEN EN COMMISSION

Lors de sa séance du 22 juillet 2014, la Commission examine le rapport d'information présenté par Mme Valérie Rabault, rapporteure générale, sur l'application de la loi fiscale.

Mme Valérie Rabault, rapporteure générale. Depuis 1997 jusqu'en 2012, le rapport annuel sur l'application de la loi fiscale avait pour objet d'indiquer, article par article de chaque loi de finances promulguée, le détail du contenu des textes réglementaires – décrets, arrêtés, etc. – ou des instructions fiscales correspondants. La mise en ligne du Bulletin officiel des finances publiques – BOFiP – a enlevé de sa pertinence à cette présentation. En effet, depuis la fin de l'année 2012 et la présentation de la doctrine fiscale administrative sous la forme d'une base documentaire en ligne, les instructions fiscales ont été remplacées par une mise à jour permanente des différentes rubriques concernées par une mesure nouvelle. Le précédent rapporteur général, M. Christian Eckert, avait ainsi été conduit à retenir l'an passé un nouveau format pour l'examen de l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances. Je vous propose de reprendre ce cadre, en présentant un rapport en deux parties, après une introduction.

Cette dernière dresse un bilan synthétique et statistique des mesures d'application prises ou en attente à la date du 31 mai 2014.

La première partie consiste ensuite en une analyse, au regard de la loi votée, des mesures édictées par l'administration fiscale et, plus généralement, par le Gouvernement en application d'une douzaine de dispositifs importants issus des lois de finances de la fin de l'année 2013. L'intérêt de cette étude est de mettre en lumière les précisions ou la valeur ajoutée apportées par le texte d'application aux dispositions que nous avons votées. Elle porte, par exemple, sur les mesures relatives à l'impôt sur le revenu prises en loi de finances initiale – LFI – pour 2014, telles que la suppression de l'exonération fiscale de la participation de l'employeur aux contrats collectifs de complémentaire santé, ou la réforme des plus-values immobilières.

La seconde partie présente des éléments plus quantitatifs – nombre de bénéficiaires, montants, effets observés... – sur une sélection de mesures adoptées l'année précédente ou auparavant – y compris donc sous la précédente majorité. Pour les plus récentes, il faut bien entendu que les données soient disponibles et j'indique ainsi à M. de Courson, devant une question qu'il ne manquerait certainement pas de me poser, que nous n'avons pas encore reçu la simulation que doit établir la direction générale du Trésor à partir d'une base de 500 000 ménages : en effet, le temps a manqué pour traiter les déclarations de revenus, qui pouvaient être transmises jusqu'au 10 juin. Mais ont été retenues une vingtaine de dispositions dont, en matière d'impôt sur le revenu, les mesures destinées à accentuer la progressivité de l'imposition, comme la revalorisation de la décote ; en matière de fiscalité de l'épargne et du patrimoine, la réforme de l'impôt de solidarité sur la fortune – ISF – et la question de l'assujettissement des revenus immobiliers des contribuables non-résidents ; en matière d'impôt sur les sociétés, la réforme des régimes de report en avant et en arrière ; la contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks pétroliers instituée par la loi de finances rectificative du 17 août 2012 ; en matière de fiscalité locale, l'exonération de la cotisation foncière des entreprises dont bénéficient les auto-entrepreneurs ou encore la réforme de la fiscalité de l'aménagement et de l'urbanisme. Cette partie comporte également un bilan de la procédure de mise en conformité spontanée, engagée au printemps 2013, ainsi que de l'activité de la Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale – BNRDF.

Le bilan de l'application des dispositions fiscales au 31 mai 2014 en prend en compte 202, comprises dans la LFI pour 2014, dans la loi de finances rectificative – LFR – votée à la fin de l'année 2013 ou dans des articles qui attendaient encore leur texte d'application au 31 mai 2013 – ce nombre est comparable à celui qui a été constaté les années précédentes. Sur ce total, 145 ont fait l'objet d'un texte d'application ou étaient d'application directe, mais 57, soit 28 %, demeuraient en attente d'un texte d'application.

En ce qui concerne la loi de finances initiale pour 2014, 68 % des dispositions votés étaient en application au 31 mai 2014 ; ce taux, supérieur à celui qui avait été constaté l'année précédente, atteste de l'effort de célérité accompli par l'actuel Gouvernement. En revanche, la proportion est moins élevée pour les dispositions de la LFR pour 2013, tout en restant dans la moyenne des lois de finances rectificatives – soit 50 %.

Il convient toutefois de rappeler qu'à la différence des décrets ou des arrêtés, les instructions fiscales ne conditionnent pas l'entrée en vigueur d'un mécanisme, du moins dans ses dispositions essentielles ; elles ne font en principe qu'en faciliter l'application, en éclairant l'intention du législateur.

Le rapport présente donc, dans sa première partie, les précisions apportées par les textes d'application aux articles des lois de finances. C'est par exemple le cas en ce qui concerne la taxe exceptionnelle de solidarité sur les hautes rémunérations ou, autres dispositifs issus de la loi de finances pour 2014, le mécanisme visant à lutter contre l'optimisation fiscale par les produits hybrides et le taux réduit de TVA sur les travaux de rénovation énergétique des logements et sur « les travaux induits qui leur sont indissociablement liés ». Sur ce dernier point, le BOFiP détaille depuis le 25 février 2014 la liste des travaux pouvant être considérés comme induits. Pour donner un dernier exemple, relatif cette fois à la fiscalité locale, on découvrira que 90 des 101 départements avaient relevé, au 1^{er} juin dernier, comme la loi de finances pour 2014 le leur permettait, le taux des droits de mutation à titre onéreux – DMTO – sur les cessions immobilières en le portant tous, sauf un – la Côte-d'Or –, de 3,80 % au maximum autorisé, soit 4,50 %.

Dans la seconde partie, nous aurions souhaité mesurer l'effet pour les entreprises de l'abaissement du plafond de déductibilité – à 85 %, puis à 75 % – de leurs charges financières, mais nous avons dû y renoncer cette année, l'administration n'ayant pas prévu de case à cet effet dans les déclarations d'impôt sur les sociétés – cette lacune devrait être comblée l'année prochaine. En revanche, nous avons pu constater que le produit de la contribution exceptionnelle sur la valeur des stocks de produits pétroliers, instituée par la deuxième LFR pour 2012, a été conforme à la prévision à hauteur de 549 millions d'euros. Quant au rendement de l'impôt de solidarité sur la fortune, qui a fait souvent matière à débat dans l'Hémicycle comme dans cette commission, il atteindra cette année 5,3 milliards d'euros, soit un rendement proche de celui qui aurait été obtenu en l'absence de réforme. S'agissant enfin de l'impôt sur le revenu, l'analyse a porté comme je l'ai dit sur les mesures adoptées en loi de finances pour 2013 – abaissement du plafond du quotient familial et du plafond de déduction forfaitaire pour frais professionnels, notamment – pour renforcer la progressivité.

À la fin du rapport figure un premier bilan de la procédure de régularisation des avoirs à l'étranger non déclarés. Engagée en juin 2013, cette procédure repose sur une circulaire fixant en toute transparence les règles fiscales applicables, lesquelles diffèrent selon qu'il y a eu fraude « passive » ou fraude « active ». Les données qui m'ont été transmises ont été arrêtées au 31 mai 2014 : à cette date, 24 200 contribuables s'étaient manifestés auprès de l'administration fiscale. Près de 6 400 dossiers – soit un quart du total – étaient complets et, dans cet ensemble, les montants moyen et médian des avoirs déclarés

s'élevaient respectivement à 930 000 euros et à 400 000 euros. Parmi ces dossiers, 1 370 ont pu être complètement traités par l'administration fiscale : les trois quarts concernaient des cas de fraude dite « passive » – liés à des successions ou à des donations – et les avoirs régularisés se sont montés à 1,4 milliard d'euros au total cependant que le montant des droits et pénalités a atteint 383 millions d'euros, soit un taux moyen d'imposition de 27,2 %. À ces sommes s'ajoutent les impositions qui doivent être réglées spontanément par le contribuable au titre de l'ISF ou des droits de succession, ce qui représente 665 millions d'euros pour les quelque 6 400 dossiers complets. Ces montants sont donc loin d'être anecdotiques et démontrent la détermination du Gouvernement à combattre la fraude fiscale.

Dernière précision : les 1 370 dossiers traités au 31 mai 2014 concernaient très majoritairement des avoirs détenus en Suisse – 89,3 % des cas –, le Luxembourg et l'Amérique du Nord ne venant que très loin derrière, avec respectivement 6,8 % et 1,8 % des dossiers.

Mme Marie-Christine Dalloz. S'il est bon de débattre d'un rapport d'information sur l'application de la loi fiscale, ce serait encore mieux de pouvoir le faire en ayant pris connaissance ! Convenez qu'il serait préférable de nous demander de voter l'autorisation de publier un document que nous aurions en main.

Lors de l'examen du PLF, nous avons prévenu le Gouvernement que les départements se jetteraient sur la manne que représentait pour eux le relèvement du taux des DMTO. On nous a répondu qu'il ne s'agissait que d'une faculté, qui ne serait pratiquement pas utilisée. En définitive, 90 départements s'en sont saisis, ce qui est énorme. L'acheteur en fait les frais. Si l'on cumule cette mesure et les dispositions de la loi dite « ALUR », on comprend que le marché de l'immobilier soit atone, ce qui, dès l'automne, jouera sur l'emploi.

Vous nous avez expliqué qu'on ne pouvait pas encore connaître l'effet de la réduction à 85 %, puis à 75 % de la déductibilité des charges financières des entreprises. Faudra-t-il attendre encore un an pour le mesurer, à moins que vous ne puissiez revenir sur le sujet à l'occasion du PLF pour 2015 ?

Les montants tirés de la lutte contre la fraude fiscale sont loin d'être anecdotiques, dites-vous. C'est heureux, car vous avez déjà affecté toutes les recettes escomptées au financement de nouvelles dépenses !

Les projets de décrets de transfert de crédits, qu'on vient de nous remettre, prévoient l'annulation de 52 millions d'euros en autorisations d'engagement et 47 millions en crédits de paiement dans le programme 129 *Coordination du travail gouvernemental* de la mission *Direction de l'action du Gouvernement*. Peut-on savoir quelles lignes précises seront affectées ? Cela étant, le fait que ces sommes soient transférées notamment à la mission *Défense* est pour nous rassurant tout en confirmant les menaces qui pesaient sur ce budget.

M. Charles de Courson. Il est en effet dommage qu'on ne nous ait pas distribué le projet de rapport. Cela nous aurait permis d'affiner nos questions.

Vos prédécesseurs, au prix d'un exercice d'archéologie fiscale, signalaient les mesures qui n'étaient toujours pas appliquées deux, trois, voire quatre ans après que nous les avions votées. La situation s'est-elle améliorée à cet égard ? Je me souviens notamment qu'une mesure concernant les chevaux, inapplicable, n'a jamais pu être mise en œuvre. Ne faudrait-il pas faire le ménage, pour nous débarrasser de semblables dispositions ?

Le Gouvernement rencontre-t-il des difficultés pour appliquer la taxation de 75 % sur les plus hautes rémunérations ? Avez-vous observé des tentatives pour contourner la mesure, ce qui ne serait pas surprenant ?

Au terme d'un long débat, nous avons voté la non-déductibilité de 15 %, puis de 25 % des charges financières des entreprises, en prévoyant des exemptions afin de ne pas ruiner celles qui doivent conserver des stocks importants pendant de longues périodes, ce qui est fréquent quand on commercialise du champagne, mais aussi du chocolat. La mesure a-t-elle rencontré des difficultés d'application ?

Enfin, les déclarations du Gouvernement ne m'ont pas permis de comprendre quel était le produit réel tiré des 24 200 contribuables qui ont déposé des demandes de régularisation. Le montant de 1,4 milliard s'obtient-il par une extrapolation sur la totalité des dossiers ou correspond-il aux 1 370 dossiers traités à ce jour ?

M. Christophe Castaner. J'aimerais soulever la question de l'acceptabilité de l'impôt par les citoyens. Vous avez recensé 202 dispositions fiscales votées et fait état, pour la loi de finances pour 2014, d'un taux d'application effective de 68 %. Sans tomber dans l'archéologie fiscale, à laquelle nous appelle M. de Courson, j'ai en tête un rapport de 1830, dans lequel un ministre expliquait au roi que l'impôt, pour être utile, doit être lisible. Jugez-vous nos textes compréhensibles quand ils opèrent une distinction, pour ne citer que cet exemple, entre la restauration assise et la restauration debout ?

D'autre part, le nombre excessif de nos outils fiscaux ne conduit-il pas à une limitation des recettes budgétaires ? Puisque 80 % de la ressource proviennent de la TVA, de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur les sociétés et de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques – TICPE –, ne vaudrait-il pas la peine de se concentrer sur les impôts les plus rentables ? Allons plus loin : la qualité d'une fiscalité n'est-elle pas inversement proportionnelle au nombre de dispositions sur lesquelles elle s'appuie ?

Mme la rapporteure générale. Madame Dalloz, monsieur de Courson, vous disposerez l'an prochain du projet de rapport d'information lorsque la Commission en débattrà.

Les estimations dont nous disposons lors du débat sur la déductibilité des charges financières faisaient état de deux milliards d'euros, à partir des résultats des entreprises en 2011. La nouvelle estimation – qui n'est toujours qu'une estimation, j'insiste sur ce point – est de 1,7 milliard d'euros, la différence de 300 millions d'euros s'expliquant par le fait que le calcul a, cette fois, été fait à partir des résultats effectifs des entreprises en 2012. Cela étant, le Gouvernement ayant déposé dans le cadre de la loi de finances un amendement visant à réduire le montant des charges qui n'étaient plus totalement déductibles, il se peut que le montant soit un peu inférieur à 1,7 milliard. Mais, je le répète, les formulaires de déclaration devraient être adaptés dès l'année prochaine de manière à permettre une véritable traçabilité sur le sujet.

Quant au relèvement des droits de mutation à titre onéreux – DMTO –, je rappelle que sa durée est limitée à deux ans – de mars 2014 à mars 2016.

Pour ce qui est de la fraude, il faut bien faire la distinction entre ce qui relève de l'estimation et ce qui se trouve déjà dans les caisses de l'État. Je précise donc que, au 31 mai 2014, 24 000 dossiers ont été ouverts, dont 6 400 étaient complets. On sait ainsi que 665 millions d'euros d'imposition ont été encaissés au titre de l'ISF, des droits de succession ou de donation, pour les 6 400 dossiers complets. Parmi ces 6 400 dossiers, le traitement de

1 370 d'entre eux était achevé au 31 mai 2014, ce qui a permis de faire entrer une recette de 191 millions d'euros au titre de l'impôt sur le revenu ; additionné aux 665 millions d'euros d'ISF et droits de succession, cela donne près de 850 millions d'euros sur les premiers mois de 2014, soit le montant annoncé par le Gouvernement pour toute l'année 2014 en loi de finances initiale – et le Gouvernement table en réalité sur des recettes supérieures sur l'ensemble de l'année.

M. Charles de Courson. Ne pourrait-on faire une estimation de ce que vont rapporter les 24 000 dossiers en extrapolant à partir des 6 400 déjà complets, qui en représentent environ le quart ?

Mme la rapporteure générale. Le Gouvernement a fait le choix de la prudence, en indiquant seulement ce qui est déjà entré dans les caisses au titre de l'ISF, des droits de succession et de l'impôt sur le revenu.

M. Charles de Courson. Le quart des dossiers ne serait donc pas représentatif du reste ?

Mme la rapporteure générale. Nous n'avons aucun moyen de le déterminer. On sait que 90 % des dossiers traités concernent des avoirs détenus en Suisse, mais il se peut que l'administration se soit saisie en priorité des dossiers les plus importants, de sorte qu'une extrapolation serait hasardeuse...

Pour ce qui est de l'« archéologie fiscale », un tableau remontant jusqu'à la loi de finances rectificative pour 2010 figurera dans le rapport à la page 153 – j'en remets un exemplaire à M. de Courson en avant-première. Vous y trouverez, le détail, article par article, des dispositions qui ne sont pas encore mises en application.

La taxation à 75 % des rémunérations très élevées ne pose pas de problème d'application ; je confirme simplement le report de quinze jours de sa date d'exigibilité.

Pour ce qui est des charges financières, nous ne disposons pas d'une répartition par secteur ou par taille d'entreprises, mais nous chercherons à obtenir cette information – que nous vous transmettrons dès que possible, fût-ce après la publication du rapport –, car certaines activités – dont le champagne, seul cité par la doctrine administrative – supposent effectivement le maintien de stocks importants sur de longues durées.

Monsieur Castaner, sur les 202 dispositions fiscales prises en compte, 4, soit 2 % seulement, étaient d'application directe après la prise d'un décret ou d'un arrêté, ce qui signifie que toutes les autres nécessitent, pour entrer en vigueur, un texte d'application plus détaillé.

M. Charles de Courson. Je découvre avec stupéfaction, dans le document que vient de me remettre Mme la rapporteure générale, le commentaire dont l'administration a assorti l'article 47 de la LFR pour 2010 soumettant – à mon initiative – les sacs de caisse en plastique non biodégradable à la taxe générale sur les activités polluantes – TGA – : *« Après consultation en 2013 des acteurs des différents secteurs concernés, un projet de décret visant à mettre en œuvre la TGAP sur les sacs de caisse en matière plastique a été rédigé par les services de la Direction générale des douanes et droits indirects et de la Direction générale de la prévention des risques. Cependant, à l'issue de cette vaste concertation menée tant avec les professionnels du secteur qu'avec les administrations concernées, il ressort que l'outil fiscal n'est pas le plus approprié, d'une part pour réduire l'usage des sacs de caisse à usage unique en matière plastique, d'autre part pour développer la filière industrielle*

bioplastique ». Je trouve extraordinaire que l'administration s'arroge ainsi le droit de bloquer l'application de ce que les représentants du peuple français ont voté. Quelle insolence, mes chers collègues !

Mme la rapporteure générale. Vous comprenez mieux pourquoi il pourrait sembler préférable que vous ne disposiez pas du rapport avant que la Commission ne se réunisse, monsieur de Courson : ce serait vous fournir de trop nombreuses tentations d'appeler l'attention de notre commission sur tel ou tel point ! Plus sérieusement, nous avons fait figurer dans ce document les réponses telles que nous les avons reçues, afin que chacun puisse se faire son opinion. Peut-être sera-t-il utile d'établir ultérieurement des statistiques sur les raisons pour lesquelles certaines dispositions ne sont pas mises en application.

M. Jean Launay. La préservation des crédits de la défense constitue une préoccupation trop largement partagée pour qu'on en fasse un sujet de polémique, madame Dalloz. Le président de la commission des Finances a fait procéder à une audition spéciale, à huis clos, du ministre de la Défense, et les commissaires, tous groupes politiques confondus, ont fait part de son souhait de voir sanctuariser ce budget – pas seulement en 2014, mais pour toute la durée la loi de programmation militaire. Pour ma part, je fais de ce projet de décret une lecture plus positive que la vôtre, n'y voyant qu'une mise en œuvre de cette garantie.

M. Marc Le Fur. Je veux souligner que d'habitude, nous disposons du rapport avant de nous prononcer sur le principe de sa publication.

M. Dominique Baert, président. Cela n'a pas toujours été le cas – je dirai même que cela ne l'a jamais été pour ce type de rapport-ci, cher collègue. En tout état de cause, Mme la rapporteure générale avait signifié, avant votre arrivée, son intention de faire en sorte que ce rapport vous soit dorénavant communiqué pour la réunion de la Commission.

M. Marc Le Fur. Je ne doute pas de la bonne volonté de notre rapporteure générale.

*En application de l'article 145 du Règlement, la Commission **autorise** la publication du rapport d'information sur l'application de la loi fiscale.*

*

* *

**ANNEXE 1 :
LOI DE FINANCES POUR 2014 DU 29 DÉCEMBRE 2013**

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
2-I	Impôt sur le revenu- Barème et Décote	Revenus 2013	Art. 197 du CGI				12 février 2014 : BOI-IR-CHAMP-30
2-II	Contribuables modestes –seuils d'exonération et d'abattement	Revenus 2013	Art. 1414 A et 1417 du CGI				12 février 2014 : BOI-IR-CHAMP-30
3	Impôt sur le revenu – Plafonnement des effets du quotient familial	Revenus 2013	Art. 197 du CGI				26 mars 2014 : BOI-IR-CHAMP-20-10
4	Impôt sur le revenu – Non-déduction des cotisations de prévoyance complémentaire	Revenus 2013	Art. 83 du CGI				4 février 2014 : BOI-IR-BASE-30
5	Impôt sur le revenu – Abrogation de l'exonération de la majoration de retraite ou pension pour charges de famille	Revenus 2013	Art. 81 2° <i>ter</i> du CGI				5 mars 2014 : BOI-RSA-PENS-10-10-10-10
6	TVA – Abrogation de la modification du taux de TVA de 5,5 % issue de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, de finances rectificative pour 2012	1 ^{er} janvier 2014	Art. 68 de la loi n° 2012-1510 du 29/12/2012 LFR pour 2012				2 janvier 2014 : BOI-TVA-LIQ-50
7	TVA - Taux sur le cinéma	1 ^{er} janvier 2014	Art. 278-0 <i>bis</i> , 279 et 297 du CGI				29 avril 2014 : BOI-TVA-LIQ-30-20-40
8	TVA - Taux sur les œuvres d'art	1 ^{er} janvier 2014	Art. 278 <i>septies</i> , 278-0 <i>bis</i> et 297 B du CGI				11 avril 2014 : BOI-TVA-LIQ-30-10
9	TVA - Taux sur les travaux de rénovation énergétique	1 ^{er} janvier 2014	Art. 278-0 <i>ter</i> du CGI	Arrêté	Juillet 2014		25 février 2014 : BOI-TVA-LIQ-30-20

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
10	TVA – Taux sur les engrais	1 ^{er} janvier 2014	Art. 278 <i>bis</i> , 298 <i>bis</i> et 298 <i>quater</i> du CGI				24 juin 2014 : BOI-TVA-LIQ-30-10-30
11	Enregistrement – Transmission d'immeuble sans titre de propriété	Successions ouvertes à compter du 30 décembre 2013	Art. 641 <i>bis</i> , 775 <i>sexies</i> et 797 du CGI				30 mai 2014 : BOI-ENR-DMTG-10-20-30
14-I 1°	DMTO – Exonération des acquisitions d'immeubles domaniaux par certaines sociétés publiques locales	Actes d'acquisition signés à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 1042 du CGI				9 avril 2014 : BOI-ENR-DMTOI-10-80-10
14-I 3°	TPF – Exonération des baux emphytéotiques administratifs conclus par l'État ou ses établissements publics	Baux emphytéotiques administratifs conclus à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 1048 <i>ter</i> du CGI				11 avril 2014 : BOI-ENR-DG-20-30-30-20
15	Taxe sur les hautes rémunérations	Rémunérations attribuées en 2013 et 2014	Non codifié				30 avril 2014 : BOI-TPS
16	Contribution exceptionnelle sur l'IS – augmentation du taux	Exercices clos à compter du 31 décembre 2013	Art. 235 <i>ter</i> ZAA du CGI				6 mars 2014 : BOI-IS-AUT-20

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
17	Plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux	Gains réalisés et distributions perçues à compter du 1 ^{er} janvier 2013 sauf pour les régimes de faveur dont la suppression entre en vigueur pour les cessions réalisées à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 124 C, 137 <i>bis</i> , 150 <i>undecies</i> , 150-0 A, 150-0 B <i>ter</i> , 150-0 D, 150-0 D <i>bis</i> , 150-0 D <i>ter</i> , 150-0 E, 154 <i>quinquies</i> , 163 <i>quinquies</i> C, 164 B, 167 <i>bis</i> , 170, 187, 19 <i>ter</i> , 199 <i>ter</i> A, 199 <i>terdecies</i> -0 A, 200 A, 242 <i>ter</i> D, 244 <i>bis</i> B et 1417 du CGI Art. L 136-6 du CSS	Décret simple	Juillet 2014	Juillet 2014	
18	Plus-values sur les biens meubles – Taux de l'abattement pour durée de détention	Revenus 2013	Art. 150 VC du CGI				21 janvier 2014 : BOI-RPPM-PVBMC-10
19	Aménagement de la taxe sur les métaux précieux	Cessions et exportations de biens réalisées à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 150 VJ, 150 VK, 150 VL et 150 VM du CGI		Décret n° 2014-621 du 16 juin 2014 (JO du 18 juin 2014)		21 janvier 2014 : BOI-RPPM-PVBMC-10
20	Mise en place d'un amortissement des robots industriels des PME	Robots acquis ou créés entre le 1 ^{er} octobre 2013 et le 31 octobre 2015	Art. 39 AH du CGI				1 ^{er} avril 2014 : BOI-RPPM-PVBMC-10
							3 juin 2014 : BOI-BIC-AMT-20-30

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
21	Crédit d'impôt outre-mer	Investissements réalisés à compter du 1 ^{er} juillet 2014 sauf disposition particulière	Art. 199 <i>ter</i> U, 199 <i>undecies</i> B, 199 <i>undecies</i> C, 199 <i>undecies</i> D, 200-0 A, 217 <i>undecies</i> , 217 <i>duodecies</i> , 220 <i>Z quater</i> , 220 <i>Z quinquies</i> , 223 O, 242 <i>sexies</i> , 242 <i>septies</i> , 244 <i>quater</i> W et 244 <i>quater</i> X, 296 <i>ter</i> , 1740-00 AB, 1740-0 A, 1743 du CGI et L. 45 F du LPF	Décret en Conseil d'État, décret simple et deux arrêtés	Avant fin 2014	Avant fin 2014, sous réserve de validation par la Commission européenne	
22	IS- Modification des règles de déduction des charges financières versées entre entreprises liées	Exercices clos à compter du 25 septembre 2013	Art. 212 du CGI				15 avril 2014 : BOI-IS-BASE-35
23	Augmentation du plafond du crédit d'impôt en faveur de la production de films étrangers	À une date fixée par décret et au plus tard le 1 ^{er} janvier 2015	Art. 220 <i>quaterdecies</i> du CGI	Rédaction par le ministère de la culture		Après publication du décret d'application	
24	Aménagement du crédit d'impôt métiers d'art	Pour les dépenses réalisées à compter de 2013	Art. 244 <i>quater</i> O du CGI				18 mars 2014 : BOI-BIC-RICI-10-100

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
25	TVA- Autoliquidation par le client dans le secteur du bâtiment	Contrats de sous-traitance conclus à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 283 du CGI				24 janvier 2014 : BOI-TVA-DECLA-10-10-20
26	Impôt sur le revenu - Exclusion des monuments agréés du régime dérogatoire des immeubles historiques	Revenus 2014	Art. 31, 156, 156 bis, 199 <i>novovicies</i> et 239 <i>nonies</i>				18 février 2014 : BOI-BIC-CHG-30-20
	ISF- Évaluation des stocks de vins et d'alcool	1 ^{er} janvier 2014	Art. 885 T du CGI				21 janvier 2014 : BOI-PAT-ISF-30-50
	IS- Suppression de l'exonération des sociétés de développement régional	Exercices clos à compter du 31/12/2013	Art. 208 1 ^o <i>ter</i> du CGI				7 mars 2014 : BOI-IS-CHAMP-30
	IS- Suppression de l'amortissement exceptionnel pour la souscription en numéraire au capital de sociétés d'investissement régional ou de sociétés d'investissement pour le développement rural	Exercices clos à compter du 31/12/2013	Art. 217 <i>quaterdecies</i> du CGI				12 mars 2014 : BOI-BIC-AMT-10-20
	Suppression des provisions pour risques afférents aux opérations de crédit et pour reconstitution de gisement	Exercice clos à compter du 31/12/2013 pour l'IS et pour l'IR exercice clos en 2013	Art. 39 –I 5 ^o alinéa 15 et 39 <i>ter</i> B du CGI				7 mars 2014 : BOI-BIC-PROV-60-10-20 ; 16 avril 2014 : BOI-BA-BASE-20-30-20

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
	IS- Suppression de l'exonération des PV résultant de la cession des actions ou parts de sociétés conventionnées sous condition de réemploi	Exercice clos à compter du 31/12/2013	Art. 40 <i>quinquies</i> du CGI				14 mars 2014 : BOI-BIC-BASE-10-10
	IR- Suppression de l'abattement de 1150 € pour le repreneur d'une entreprise individuelle	Revenus 2013	Art. 93-7 du CGI			Pas d'adaptation du BOFIP requise (dispositif non commenté)	
	Suppression de la déduction des intérêts d'emprunt contractés lors de la souscription au capital de SCOP, de sociétés nouvelles ou de rachat d'entreprises	Emprunts contractés à compter du 1 ^{er} janvier 2017	Art. 83 2° <i>quater</i> et 2° <i>quinquies</i> et 83 <i>bis</i> du CGI				6 mars 2014 : BOI-RSA-CHAMP-10-10-20
	IR et PS – Suppression de l'exonération du salaire différé de l'héritier de l'exploitant agricole	Sommes attribuées aux héritiers à compter du 1 ^{er} juillet 2014	Art. 81-3° du CGI				6 mars 2014 : BOI-RSA-CHAMP-10-10-20
	IR – Suppression de l'exonération des livrets d'épargne entreprise	Livrets ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 157-9° <i>quinquies</i> du CGI				11 mars 2014 : BOI-RPPM-RCM-10-10-50
	TFPNB – Suppression de l'exonération des <i>terrains</i> situés dans les zones humides	À compter des impositions 2014	Art. 1395 D du CGI				27 juin 2014 : BOI-IF-TFNB-10-40-50

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
	TFPNB – Suppression de l'exonération des <i>terrains</i> situés au cœur d'un parc national des DOM	À compter des impositions 2017	Art. 1395 F du CGI				27 juin 2014 : BOI-IF-TFNB-10-40-50
	IS- Abrogation de l'imputation des déficits étrangers des PME	Exercice clos à compter du 31/12/2013	Art. 209 C du CGI				7 mars 2014 : BOI-IS-CHAMP-60-20
27	Plus-values immobilières- instauration d'un abattement exceptionnel et aménagement de l'abattement pour durée de détention pour les biens autres que les <i>terrains</i> à bâtir	1 ^{er} septembre 2013	Art. 150 VC du CGI				9 janvier 2014 : BOI-RFPI-PVI-20-20
	Rétablissement des exonérations pour les bailleurs sociaux	Cessions réalisées entre le 1 ^{er} janvier 2014 et le 31 décembre 2015	Art. 150 U du CGI				11 avril 2014 : BOI-RFPI-PVI-10-40
28	Modification du régime des plus-values immobilières des non-résidents	Cessions à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 150 U du CGI				6 juin 2014 : BOI-RFPI-PVI-10-40
29	TVA- Aménagement du régime des opérations de construction et de rénovation des logements sociaux et d'accès à la propriété pour les ménages modestes	Livraisons à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 278 <i>sexies</i> , 278 <i>sexies</i> A et 284 du CCGI			Publication en cours	

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
30	Aménagement de la taxe sur les véhicules de sociétés	À compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1 ^{er} octobre 2013	Art. 1010 du CGI			Septembre 2014	
31	Taxe additionnelle sur les cartes grises	1 ^{er} janvier 2014	Art. 1010 <i>bis</i> du CGI				4 mars 2014 : BOI-ENR-TIM-20-60-30
32	Taxe carbone - TICPE	1 ^{er} avril 2014	Art. 265, 265 <i>bis</i> , 265 <i>nonies</i> , 266 <i>quinquies</i> et 266 <i>quinquies</i> B du code des douanes	Décret simple	Juillet 2014		
35	Relèvement du taux de la taxe de risque systémique	1 ^{er} janvier 2014	Art. 235 <i>ter</i> ZE du CGI				4 mars 2014 : BOI-TFP-RSB
36	Aménagement du CI apprentissage	1 ^{er} janvier 2014	Art. 244 <i>quater</i> G du CGI				29 avril 2014 : BOI-BIC-RICI-10-40
70	Réforme du PEA et création du PEA-PME	1 ^{er} janvier 2014	Art. L.221-30, L.221-31, L. 221-32 du COMOFI 150-0 A, 150-0 DE, 157, 163 <i>quinquies</i> D et 1765 du CGI			En attente d'arbitrage	
71	Aménagement du CIR	Dépenses exposées à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 244 <i>quater</i> B du CGI				4 avril 2014 : BOI-BIC-RICI-10-10-20

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
73	TVA- Taux sur le logement intermédiaire	Mise en chantier à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 279-0 <i>bis</i> A et 284 du CGI			En attente d'arbitrage	
	TF- Logements locatifs intermédiaires	À compter des impositions 2015	Art. 1384-0 A du CGI			Début 2015	
74	Crédit d'impôt en faveur des travaux dans l'habitation principale	Dépenses payées à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 200 <i>quater</i> du CGI		Arrêté du 29 décembre 2013 (JO du 31 décembre 2013)		27 juin 2014 : BOI-IR-RICI-280
	Crédit d'impôt Eco prêt à taux zéro	Offres d'avances émises à compter du 1 ^{er} janvier 2014	Art. 244 <i>quater</i> U du CGI				8 juillet 2014 : BOI-BIC-RICI-10-110
75	Exclusion de la taxe sur les salaires des gains de levée d'option	1 ^{er} janvier 2014	Art. 231 du CGI				22 janvier 2014 : BOI-TPS-TS
76	CFE des petites entreprises	À compter des impositions 2014	Art. 1464 K, 1639 A <i>bis</i> , 1647 D,				26 juin 2014 : BOI-IF-CFE-10-30-20
77	Possibilité de majorer les DMTO	Mutations intervenant entre le 1 ^{er} mars 2014 et le 29 février 2016	Non codifié				30 avril 2014 : BOI-ENR-DMTOI-10-20
81	TFPNB-Assujettissement des terrains de golf	À compter des impositions 2015	Art. 1393 du CGI			Avant fin 2014	
83	TFPB - Prorogation d'un abattement de 30% pour les logements sociaux situés dans les ZUS	Impositions 2014	Art. 1388 <i>bis</i> du CGI				3 juin 2014 : BOI-IF-TFB-20-30-30
85	IDL- suppression du seuil de 10% pour réévaluer la VL des propriétés bâties ou non bâties	À compter des Impositions 2014	Art. 1517 du CGI			Publication en cours	

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1278 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES POUR 2014
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Codification	Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
87	IFER – Transport de produits chimiques	1 ^{er} janvier 2014	Art. 1519 A du CGI				15 avril 2014 : BOI-TFP-IFER
91	Report des nouvelles règles d'évaluation des ports de plaisance	À compter des Impositions 2015	Loi n° 2012-1510 du 29/12/2012, art. 37-III	Décret en Conseil d'État	Septembre 2014	Pas de commentaire prévu	

**ANNEXE 2 :
LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013
DU 29 DÉCEMBRE 2013**

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
9	Réforme du régime de l'assurance-vie	- Dispositions applicables aux transformations de bons ou contrats effectuées à compter du 1 ^{er} janvier 2014 (125-0 A) - Dispositions applicables aux prélèvements sociaux dus à raison des faits générateurs intervenant à compter du 1 ^{er} janvier 2014 (L.136-7) - 31 décembre 2013 (non codifié)	125-0 A, L. 136-7 du code de la sécurité sociale et 990 I du CGI				30 juin 2014 : BOI-RPPM-RCM-10-10-80 9 juillet 2014 : BOI-TCAS-AUT-80
11	ISF – Assurance-vie - clause de non-rachat temporaire	31 décembre 2013	885 F				4 mars 2014 BOFIP BOI-PAT-ISF-30-20-10
12	Conditions d'ouverture d'un livret d'épargne populaire	1er janvier 2014	L. 221-15 du code monétaire et financier				11 mars 2014 : BOI-RPPM-RCM-10-10-50

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
13	PEA – exclusion de certains titres	Dispositions applicables aux droits ou bons de souscription ou d'attribution, ainsi qu'aux actions mentionnées à l'article L. 228-11 du code de commerce, qui ne figurent pas dans un plan d'épargne en actions au 31 décembre 2013.	L. 221-31, L. 221-32-2 du code monétaire et financier			En attente d'arbitrage	
15	Amortissement exceptionnel des investissements des entreprises dans les PME innovantes	Disposition applicable aux sommes versées à compter d'une date fixée par décret	217 <i>octies</i>	Décret simple	Après décision de conformité de la Commission européenne	Après décision de conformité de la Commission européenne	
16	Encouragement à la reprise d'entreprises par les salariés par la création d'un statut d'amorçage applicable aux SCOP	31 décembre 2013	214, 237 <i>bis</i> A, 1456	Décret simple	Après la publication du décret d'application de la loi sur l'économie sociale et solidaire	Après la publication du décret d'application de la loi sur l'économie sociale et solidaire	
17	Simplification des obligations déclaratives à l'impôt sur le revenu (A à F du I)	Dispositions applicables à compter de l'imposition des revenus de 2013	199 <i>quater</i> C, 199 <i>sexdecies</i> , 200, <u>200 quater</u> , <u>200 quater A</u> , 200 <i>decies</i> A				11 février 2014 :BOI-IR-RICI-290
							7 mai 2014 : BOI-IR-LIQ-10-10-10-10

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
18	Réduction IR/ISF PME	Dispositions applicables aux souscriptions effectuées dans des fonds constitués à compter du 1 ^{er} janvier 2014	885-0 V <i>bis</i> , 199 <i>terdecies</i> -0 A, 1763 C				9 mai 2014 : BOI-IR-RICI-90 ; 5 juin 2014 : BOI-IR-RICI-90-20-20-30
20	Seuils des franchises de TVA et régimes micro-BIC et spécial BNC	Dispositions applicables aux exercices clos et aux périodes d'imposition arrêtées à compter du 31 décembre 2015	50-0, 69, 96, 102 <i>ter</i> , 151-0, 302 <i>septies</i> A <i>bis</i>			Avant fin 2014	
	Sociétés civiles de placement immobilier (XIX)	Dispositions applicables aux opérations réalisées par les sociétés civiles de placement immobilier à compter du 28 juillet 2013 conformément à leur objet social mentionné à l'article L. 214-114 du code monétaire et financier	239 <i>septies</i>			Juillet 2014	

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
21	TVA – travaux portant sur des locaux d'habitation et logement intermédiaire	31 décembre 2013	Non codifié				2 janvier 2014 : BOI-TVA-LIQ
23	Actualisation de la référence à la directive mère-fille et mesures de coordination (III)	31 décembre 2013	119 <i>ter</i> , 302 D, 575 G, 575 H			Publication en cours	
25	Provision des entreprises de presse (A du I)	31 décembre 2013	39 <i>bis</i> A				19 février 2014 : BOI-BIC-PVMV-20-10
	Crédit d'impôt en faveur de la création de jeux vidéo (B et C du I)	Dispositions applicables aux crédits d'impôt calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2014	220 X, 220 <i>terdecies</i>			Cf. article 27	
	Prorogation du crédit d'impôt maître restaurateur (D du I)	31 décembre 2013	244 <i>quater</i> Q				27 février 2014 : BOI-BIC-RICI-10-70
	CFE – exonération des diffuseurs de presse (E à I du I)	Dispositions applicables à compter des impositions établies au titre de 2015	1464 L, 1466 A, 1466 F, 1639 A <i>ter</i> , 1647 C <i>septies</i> , 1679 <i>septies</i> , 1469 A <i>quater</i>			Avant fin 2014	
26	Prorogation de la déductibilité des rachats de droits aux régimes Préfon et assimilés	31 décembre 2013	163 <i>quatervicies</i>				6 mars 2014 : BOI-RSA-CHAMP-10-10-20

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
27 et 28	Crédit d'impôt en faveur de la création de jeux vidéo	Dispositions applicables au titre des crédits d'impôt calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2014 et entrée en vigueur à une date fixée par décret, et au plus tard le 1 ^{er} janvier 2015	220 <i>terdecies</i>	Décret rédigé par le ministère de la culture		Après publication du décret d'application et sous réserve de validation par la Commission européenne	
29	IS/BIC – Allègements fiscaux dans certaines zones (I)	31 décembre 2013	39 <i>quinquies</i> D, 44 <i>sexies</i> , 44 <i>septies</i> , 44 <i>octies</i> , 44 <i>octies</i> A, 44 <i>duodecies</i> , 44 <i>terdecies</i> , 44 <i>terdecies</i> , 44 <i>quindecies</i> , 239 <i>sexies</i> D, 1383 C <i>bis</i> , 1383 H, 1383 I, 1388 <i>quinquies</i> , 1465, 1465 A, 1465 B, 1466 A, 1466 F, 1647 C <i>septies</i> , 1383 F, 1466 E				26 juin 2014 : BOI-IF-CFE-10-30-20

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
	IS/BIC – Allègement dans les zones de restructuration de la défense (IV)	31 décembre 2013	Article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire			Quand seront connus les nouveaux règlements européens	
32	Mesures du "plan bois"	31 décembre 2013	39 AA <i>quater</i> , 157, 199 <i>decies</i> H, 200 <i>quindecies</i> , 793, 1840 G	Décret simple	Septembre 2014		11 mars 2014 : BOI-RPPM-RCM-10-10-50 18 mars 2014 : BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10 et 30 mai 2014 : BOI-BIC-AMT-20-20-50
33	Aménagement du régime des SIIC	Dispositions applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2013	115 <i>quinquies</i> , 208 C				4 mars 2014 : BOFIP BOI-IS-CHAMP-30-20 et BOI-RPPM-RCM-30-30-30 6 mars 2014 : BOI-IS-AUT-30
34	Bénéfices agricoles – déduction pour investissement	Dispositions applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2013	72 D				17 avril 2014 : BOI-BA-BASE-30

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
35	CIR - cession de la créance	31 décembre 2013	199 <i>ter</i> B				11 juin 2014 : BOI-BIC-RICI-10-10-50
36	IS/BIC – Cession et transformation de bureaux en logements	Dispositions applicables aux cessions à titre onéreux réalisées jusqu'au 31 décembre 2014	210 F				11 mars 2014 : BOI-IS-BASE-20-30-10
37	Exception à la limitation générale de la déductibilité des charges financières	31 décembre 2013	212 <i>bis</i> , 223 B <i>bis</i>				30 avril 2014 : BOI-IS-BASE-35-40
38	Crédit d'impôt cinéma	Dispositions applicables aux crédits d'impôt calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2014 et entre en vigueur à une date, fixée par un décret	220 <i>sexies</i> (1 du III)	Décret rédigé par le ministère de la culture		Après publication du décret d'application	
42	Exit tax	Dispositions applicables aux transferts de domicile fiscal hors de France à compter du 1 ^{er} janvier 2013	167 <i>bis</i>	Décret en Conseil d'État	Juillet 2014	Juillet 2014	

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
43	Réforme du régime d'imposition à l'IR des profits réalisés par les personnes physiques sur les instruments financiers à terme	Dispositions applicables aux profits ou pertes réalisés à compter du 1 ^{er} janvier 2014	35, 92, 96 A, 150 <i>ter</i> , 150 <i>quater</i> à 150 <i>undecies</i> , 155, 158, 156, 242 <i>ter</i> E, 1649 <i>bis</i> C, 1736, L. 96 CA du LPF, L. 136-6 du code de la sécurité sociale	Décret simple	Juillet 2014	Juillet 2014	
44	Taxe sur la cession de titres d'un éditeur de service de communication audiovisuelle	Dispositions applicables à compter du 1 ^{er} janvier 2014	1019	-		Juillet 2014	
47	Révision des évaluations foncières – locaux professionnels	31 décembre 2013	Article 34 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010	Décret en Conseil d'État	Fin 2014	Pas de commentaire prévu	
50	Taxe annuelle sur les bureaux en Ile de France	Dispositions applicables à compter des impositions dues au titre de l'année 2014	231 <i>ter</i>				21 mars 2014 : BOI-IF-AUT-50-20
51	Exonération de TFPB sur les installations et bâtiments de méthanisation agricole	Dispositions applicables à compter des impositions établies au titre de 2015	1387 A			Avant fin 2014	
53	Tarifs de la part incitative de la TEOM	1 ^{er} janvier 2014	1522 <i>bis</i>				27 mai 2014 : BOI-IF-AUT

**LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
55	Exonération de CFE pour les auto-entrepreneurs	31 décembre 2013	Non codifié				26 juin 2014 : BOI-IF-CFE-10-30-20
60	Réforme de la taxe d'apprentissage	Dispositions applicables pour les contributions et taxes dues au titre des rémunérations versées à compter du 1 ^{er} janvier 2014	1599 <i>ter</i> A à 1599 <i>ter</i> M, 230 H, 1647, 1678 <i>quinquies</i> , 1599 <i>quinquies</i> A			En attente des modifications qui seront apportées par la première loi de finances rectificative pour 2014	
64	Taxe sur les loyers élevés des logement de petite surface	Dispositions applicables à la taxe due à raison des loyers perçus à compter du 1 ^{er} janvier 2014	234				19 février 2014 : BOI-RFPI
70	IFER matériel ferroviaire de transport de voyageur	Dispositions applicables à compter des impositions dues au titre de 2014	1599 <i>quater</i> A				22 avril 2014 : BOI-TFP-IFER-70
71	IFER – équipements de communication téléphonique	Dispositions applicables à compter du 1 ^{er} janvier 2014 et de 2017	1599 <i>quater</i> B, 1635-0 <i>quinquies</i> et 1599 <i>quater</i> B				11 mars 2014 : BOI-TFP-IFER-90

LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2013-1279 DU 29 DÉCEMBRE 2013 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2013 QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET/OU D'UN COMMENTAIRE							
Texte Législatif		Codification		Texte d'application		Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Articles du CGI / LPF	Nature	Références et date de publication	Commentaire prévu	Date de publication et références
74	Expérimentation de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation et des locaux servant à l'exercice d'une activité salariée à domicile	Le lendemain de la publication de la loi au <i>Journal officiel</i> .	Non codifié			Pas de commentaire prévu au BOFIP.	

**ANNEXE 3 :
LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2013
DU 29 DÉCEMBRE 2012**

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
2	Impôt sur le revenu – Décote sur l'impôt brut pour les ménages moyens et modestes	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 5, 157 bis et 197 du CGI	-	3 juillet 2013 - BOI-IR-LIQ-20-20-30
	Impôts directs locaux – Contribuables modestes : seuils d'exonération et d'abattement	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1414 A du CGI	-	3 juillet 2013 - BOI-IR-LIQ-20-20-30
3	Impôt sur le revenu – Barème, tranche à 45%	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 197 du CGI	-	27 mars 2013 - BOI-IR-LIQ-20-10
4	Impôt sur le revenu – Plafonnement des effets du quotient familial	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 197 du CGI	-	13 juin 2013 - BOI-IR-LIQ-10-10-10-30
5	Traitements et salaires – Déduction forfaitaire pour frais	Revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 83 du CGI	-	4 juin 2013 - BOI-RSA-CHAMP-10-10-20
6	Traitements et salaires – Frais de véhicule	Revenus 2012	Arrêté du 30 mars 2013 (JO du 9 avril 2013) EFIE1304378A			Art. 83 du CGI	-	22 mai 2013 – BOI-RSA-CHAMP-20-30-50

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
7	Crédit d'impôt au titre notamment des travaux de prévention des risques technologiques / aménagements	Revenus 2012 Pour le taux du CI à 40 %, dépenses payées du 1 ^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2014	Pas de décret prévu.			Art. 200 <i>quater</i> A du CGI	-	13 mars 2013 - BOI-IR-RICI-ANXX
9	Réforme du régime fiscal des dividendes et intérêts (suppression du prélèvement forfaitaire libératoire et barémisation, suppression de l'abattement forfaitaire sur les dividendes, aménagements divers)	Revenus perçus à compter du 1 ^{er} janvier 2013, sauf réduction à 5,1 points de la CSG déductible et suppression abattement forfaitaire : revenus 2012	Pas de décret prévu.			Art. 54 <i>sexies</i> , 117 <i>quater</i> , 119 <i>bis</i> , 125-0 A, 125 A, 125 D, 154 <i>quinquies</i> , 158, 170, 187, 193, 242 <i>ter</i> , 242 <i>quater</i> , 1391 B <i>ter</i> , 1417, 1671 C, 1678 <i>quater</i> , 125 B et 125 C, 1736, 1740-0 B du CGI et L. 16 du LPF	-	1 ^{er} mars 2013 - BOI-RFPI-PVINR-20-20
							-	11 février 2014 – BOI-RPPM-RCM-30-20-20

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
10	Réforme du régime fiscal des plus-values de cession de valeurs mobilières	2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 13, 150 <i>quinquies</i> , 150 <i>sexies</i> , 150-0 D, 150-0 D <i>bis</i> , 150-0 F, 154 <i>quinquies</i> , 158, 163 <i>quinquies</i> C, 167 <i>bis</i> , 170, 200 A, 244 <i>bis</i> B et 1417 du CGI	26 mars 2013 – BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30-20	
11	Stock-options et actions gratuites	Options sur titres et actions gratuites attribuées à compter du 28 septembre 2012	Décret en cours de rédaction.			80 <i>bis</i> , 80 <i>quaterdecies</i> , 154 <i>quinquies</i> , 163 <i>bis</i> C, 182 A <i>ter</i> et 200 A du CGI	Publication en juillet 2014	
13	Réforme de l'ISF	ISF dû à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 885 A, 885 G <i>quater</i> , 885 U, 885 V <i>bis</i> , 885 W, 990 J et 1727 du CGI	-	14 juin 2013 - BOI-PAT
16	Taxe annuelle sur les logements vacants	2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu			Art. 232 du CGI	-	11 mars 2014 - BOI-IF-TH
22	IS – Cession de titres de participation	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 219 et 223 F du CGI	-	12 février 2013 - BOI-IS-BASE-IS-GPE

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
23	IS – Limitation générale de la déductibilité des charges financières	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209, 212 <i>bis</i> , 223 B <i>bis</i> du CGI	-	29 mars 2013 - BOI-BIC-PTP-IS-BASE-IS-GPE - consultation publique du 29 mars 2013 au 26 avril 2013
24	IS – Report en avant des déficits (24-I)	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209 du CGI	-	10 avril 2013 - BOI-IS-DEF-IS-GPE
	IS – apport en société d'une créance décotée (24-II)	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 209 du CGI	Juillet 2014	
26	Dernier acompte d'IS pour les grandes entreprises	Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1668 et 1731 A du CGI	-	- 30 mai 2013 - BOI-IS-DECLA-20-10 - 11 juin 2013 - BOI-IS-GPE-30-30-10
28	Crédit d'impôt : production d'œuvres phonographiques	Au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Décret n° 2013-603 du 9 juillet 2013.			Art. 220 <i>octies</i> du CGI	-	21 janvier 2014 - BOI-IS-RICI
29	Réduction d'impôt : souscription au capital d'entreprises de presse	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 220 <i>undecies</i> du CGI	-	31 mai 2013 - BOI-IS-RICI-20-10
30	IS : prorogation de la contribution exceptionnelle d'IS	Exercice clos entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2015	Pas de décret prévu.			Art. 235 <i>ter</i> ZAA du CGI	-	9 avril 2013 - BOI-IS-AUT

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
54	Montant de la contribution à l'audiovisuel public	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1605 du CGI	Pas de commentaire prévu	
56	Exonération de la contribution à l'audiovisuel public	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1605 <i>bis</i> du CGI	-	26 février 2014 – BOI-PAT-CAP
71	Aménagement du crédit d'impôt recherche	1 ^{er} janvier 2013	Décret n° 2013-1215 du 23 décembre 2013			Art. 244 <i>quater</i> B du CGI et L. 80 B du LPF	-	9 octobre 2013 - BOI-BIC-RICI-10-10-30 BOI-BIC-RICI-10-10-45
72	Prolongation du crédit d'impôt pour dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	Exercices clos à compter du 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Art. 131 de la loi n° 2008-1425 (220 <i>quaterdecies</i> du CGI)	-	17 janvier 2014 - BOI-IS-RICI-10-40-20
73	Réductions et crédits d'impôt : plafonnement global des avantages	Imposition des revenus 2013 sous réserve du II de l'art. 73	Pas de décret prévu.			Art. 200-0 A du CGI	-	4 juillet 2013 - BOI-IR-LIQ-20-20
74	Réductions d'impôt au titre de l'investissement dans les PME ou « avantages Madelin » / prorogation jusqu'au 31/12/16 (en lien avec les art. 75 et 76)	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 <i>terdecies</i> -0 A du CGI	-	9 mai 2014 – BOI-IR-RICI
75	Réduction d'impôt au titre de l'investissement dans les PME ou « avantage Madelin » / adaptation au nouveau PGN à 10 000 € et aménagement des délais d'investissement des fonds : FCPI, ... (en lien avec les art. 74 et 76)	Versements afférents aux souscriptions effectuées à compter du 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 <i>terdecies</i> -0 A du CGI	-	9 mai 2014 – BOI-IR-RICI

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
76	Réductions IR et ISF/PME : entreprises solidaires (assouplissement non-remboursement des apports) (en lien avec les art. 74 et 75 pour l'IR ; avec l'art. 25 LFR 2012 pour l'ISF).	IR : imposition des revenus 2013 ISF : 1 ^{er} janvier 2013 (cf. art. 25 LFR 2012)	Pas de décret prévu.			Art. 199 <i>terdecies</i> -0 A et 885-0 V <i>bis</i> du CGI	-	9 mai 2014 – BOI-IR-RICI
77	Réduction d'impôt en faveur des loueurs en meublé non professionnels ("Censi-Bouvard") / Prorogation jusqu'au 31/12/2016	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 199 <i>sexvicies</i> du CGI	-	5 mars 2013 - BOI-IR-RICI-220
78	Crédit d'impôt : congés des exploitants agricoles	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 200 <i>undecies</i> du CGI	-	31 mai 2013 - BOI-IR-RICI-330
80	Réduction d'impôt au titre de l'investissement locatif intermédiaire (« avantage Duflot »)	1 ^{er} janvier 2013	- Décret n° 2012-1532 du 29 décembre 2012 (JO du 30 décembre 2012) ; - arrêté du 29 décembre 2012 (JO du 30 décembre 2012) ; - décret n° 2013-1235 du 23 décembre 2013 (JO du 28 décembre 2013).			Art. 199 <i>novovicies</i> du CGI	-	30 juillet 2013 – BOI-IR-RICI-360

**LFI 2013 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1509 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES POUR 2013
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
81	Réduction d'impôt au titre de l'investissements locatif (« dispositif "Scellier" » / prolongation sous conditions du dispositif jusqu'au 31/03/13	Logements acquis au plus tard le 31 mars 2013 avec engagement de réaliser l'investissement pris au plus tard le 31 décembre 2012	Pas de décret prévu.			Non codifié	-	15 mars 2013 - BOI-IR-RICI-230
82	Impôts directs locaux – Terrains situés dans les zones urbaines ou à urbaniser	Impositions dues au titre de 2015	Pas de décret prévu.			Art. 1396 et 1519 I du CGI	-	27 juin 2014 : BOI-IF-TFNB-20-10
83	Impôts directs locaux – Taxe sur les friches commerciales	Impositions dues au titre de 2014	Pas de décret prévu.			Art. 1530 du CGI	-	25 juin 2014 : BOI-IF-AUT-110
86	Impôts directs locaux - taxes foncières : logements sociaux	Entrée en vigueur au 1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1384 C du CGI	Fin 2014	
87	Impôts directs locaux - bases d'imposition 2013	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1518 <i>bis</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
88	Impôts directs locaux – Fixation des taux, EPCI	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1636 B <i>decies</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
106	Assujettissement à la THLV	1 ^{er} janvier 2013	Pas de décret prévu.			Art. 1407 <i>bis</i> du CGI	-	11 mars 2014 - BOI-IF-TH

ANNEXE 4 :
3^{ÈME} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
DU 29 DÉCEMBRE 2012

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
8	Aménagement des dispositifs de contrôle des avoirs dissimulés à l'étranger dont l'origine est occulte	Demandes adressées par l'administration adressées à compter du 01/01/2013	Décret n° 2013-509 du 17 juin 2013.			Art. L. 71 du LPF	Fin 2014	
11 (VIII)	Élargissement du champ de la procédure judiciaire d'enquête fiscale	31/12/2012	Décret n° 2013-576 du 2 juillet 2013.			Art. L. 188 B du LPF Art. L. 228 du LPF	Pas de commentaire prévu.	
15	Modification des modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de la cession à titre onéreux d'usufruit temporaire	Cessions intervenues à compter du 14/11/2012	Pas de décret prévu			Art. 13 du CGI	En attente d'arbitrage	
16	Prêt à taux zéro (PTZ+) – Octroi des avances	Offres de prêts émises à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			L. 31-10-3, L. 31-10-9, L. 31-10-11 et L. 31-10-12 du code de la construction et de l'habitation	-	Le 6 septembre 2013 : BOI-BIC-RICI-10-140
17	Déduction de sommes versées au plan d'épargne retraite populaire	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 163 <i>quater</i> vices du CGI	-	Le 24 mai 2013 : BOI-IR-BASE-20-50-10
18	Application aux plus-values d'apport de titres réalisées par les personnes physiques d'un report d'imposition en lieu et place du sursis d'imposition en cas d'apport à une société contrôlée par l'apporteur	Apports réalisés à compter du 14/11/2012	Décret en Conseil d'État	2 ^{ème} trimestre 2014		Art. 150-0 B du CGI Art. 150-0 B <i>ter</i> du CGI Art. 167 <i>bis</i> du CGI Art. 170 du CGI Art. 150-0 D <i>bis</i> du CGI	Par l'instruction commentant l'article 17 de la loi n° 2013-1278	

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
20	Cessions de titres par un fonds commun de placement – Détermination du bénéfice imposable	Sommes distribuées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 38 du CGI	-	Le 16 mai 2013 : BOI-BIC-PVMV-10-10-30
21	Coordination en matière de retenue à la source de l'impôt sur le revenu	Revenus perçus à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 119 <i>bis</i> du CGI Art. 125 <i>quater</i> du CGI Art. 130 du CGI Art. 131 <i>ter</i> , 133 et 138 du CGI Art. 132 <i>bis</i> , 136 et 146 <i>quater</i> du CGI Art. 131 <i>ter</i> A du CGI Art. 131 <i>sexies</i> du CGI Art. 139 <i>ter</i> et 143 <i>quater</i> du CGI Art. 1672 du CGI Art. 1678 <i>bis</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
22	Transfert du domicile fiscal hors de France	Transferts de domicile fiscal hors de France intervenus à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 167 <i>bis</i> du CGI Art. L. 171-0 A du LPF	-	Le 26 mars 2013 : BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30
23	Crédit d'impôt sur le revenu : cotisation versée aux organisations syndicales	Revenus perçus en 2012	Pas de décret prévu			Art. 199 <i>quater</i> C du CGI	-	Le 28 mai 2013 : BOI-IR-RICI-20
24	Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique – Prolongation du dispositif jusqu'en 2014	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 244 <i>quater</i> L du CGI	-	Le 26 mars 2013 : BOI-RPPM-PVBMI-50-10-30

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
25	Impôt sur la fortune / dispositif « ISF PME » : aménagement des délais d'investissement des fonds (FCPI, ...) (en lien avec art. 76 LF 2013)	Souscriptions effectuées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 885-0 V <i>bis</i> du CGI	-	Le 5 juin 2014 : BOI-IR-RICI-90-20-20-30
26	Délai de répétition de l'indu en matière fiscale	31/12/2012	Décret n° 2013-643 du 18 juillet 2013			Art. L. 190 du LPF Art. L. 190 A du LPF	Pas de commentaire prévu.	
27	Bénéfices agricoles – Déduction pour investissement (DPI) et Déduction pour aléa climatique (DPA)	Exercices clos à compter du 31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 71 du CGI Art. 72 D du CGI Art. 72 D <i>bis</i> du CGI Art. 72 D <i>ter</i> du CGI	-	Le 17 avril 2014 : BOI-BA-BASE-30
	Bénéfices agricoles – Modalités d'imposition de l'indemnité pour dommages causés aux récoltes		Pas de décret prévu			Art. 72 B du CGI	-	Le 31 mai 2013 : BOI-BA-BASE-20-10-10
30	Précisions des modalités d'imposition en cas de transfert de siège ou d'établissement stable hors de France - Étalement de l'imposition afférente aux plus-values latentes	Transferts de sièges réalisés à compter du 14/11/2012	Pas de décret prévu			Art. 221 du CGI Art. 1763 du CGI	-	Le 3 juillet 2013 : BOI-BIC-CESS-50
31	Déduction des aides consenties à d'autres entreprises	Exercices clos à compter du 04/07/2012	Pas de décret prévu			Art. 39 du CGI	-	29 janvier 2013 : BOI-BIC-BASE-50-10
32	Crédit d'impôt recherche – Entreprises en difficultés	Créances de crédit d'impôt constatées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 199 <i>ter</i> B du CGI Art. 199 <i>ter</i> D du CGI	-	1 ^{er} mars 2013 : BOI-BIC-RICI-10-10-50

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
33	Crédit d'impôt pour dépenses de production déléguée d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles	Entrée en vigueur au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Décret n° 2013-1139 du 9 décembre 2013			Art. 220 <i>sexies</i> du CGI	-	Le 28 janvier 2014 : BOI-IS-RICI-10-20
34	Crédit d'impôt pour dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	Entrée en vigueur au plus tard le 1 ^{er} janvier 2014	Décret n° 2013-899 du 8 octobre 2013			Art. 220 <i>quaterdecies</i> du CGI	-	Le 17 janvier 2014 : BOI-IS-RICI-10-40
35	Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art	31/12/2012	Décret n° 2013-1287 du 27 décembre 2013			Art. 244 <i>quater</i> O du CGI Art. L. 45 BA du LPF Art. L. 172 G du LPF	-	Le 7 mai 2013 : BOI-BIC-RICI-10-100
36	Exonération temporaire de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés pour les entreprises ayant opté pour le régime de l'art. 208 C du CGI	31/12/2012	Pas de décret prévu			Non codifié	-	10 avril 2013 : BOI-IS-AUT-10
37 (I)	Cotisation foncière des entreprises : cotisation minimum	A compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1639 A <i>bis</i> du CGI Art. 1647 D du CGI	Pas de commentaire prévu	
37 (II : A, B, C)	Report de la date limite de vote des taux des impôts directs locaux	A compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1522 <i>bis</i> du CGI Art. 1638-00 <i>bis</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
37 (II : E)	Modalités de détermination du taux maximum de cotisation foncière des entreprises pouvant être voté par un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité professionnelle unique en 2012 et 2013	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1640 C du CGI	Pas de commentaire prévu	

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
37 (III)	Valeur locative des ports de plaisance	Impositions dues au titre de 2015	Décret en Conseil d'État	Septembre 2014		Art. 1501 du CGI	Novembre 2014	
37 (IV)	Report de la date limite d'option pour le régime de la fiscalité professionnelle unique	01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1379-0 <i>bis</i> du CGI Art. 1638-0 <i>bis</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
37 (VI)	Mesure de coordination liée à la réforme des établissements publics fonciers de l'Etat	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1607 <i>bis</i> du CGI Art. 1607 <i>ter</i> du CGI Art. 1609 F du CGI Art. 1636 B <i>octies</i> du CGI Art. 1636 C du CGI	Fin 2015	
37 (VI)	Revalorisation des IFR	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1635-0 <i>quinquies</i> du CGI	-	Le 19/03/2013 : BOI-TFP-IFER
37 (VII)	Adaptation de la TASCOM	Impositions dues à compter de 2013	Décret en Conseil d'État	x		Art. 3 de la loi n° 72-657 et art. 77 de la loi n° 2009-1673	-	Le 6 juin 2013 : BOI TFP-TSC
38	Taxe d'habitation – Intégration fiscale progressive (communes nouvelles)	Communes nouvelles recourant à la procédure d'intégration fiscale progressive à compter du 01/01/2012	Pas de décret prévu			Art. 1414 A du CGI	Pas de commentaire prévu.	

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
41	Rattachement de commune à un EPCI – Taux des impositions	Rattachement de communes prenant effet fiscalement à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1638 <i>quater</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
42	Création de la commission intercommunale des impôts directs	31/12/2012	Décret n° 2013-391 du 10 mai 2013			Art. 1650 A du CGI	Pas de commentaire prévu	
43	Paiement de la CFE par virement ou par prélèvements	Impositions dues à compter de 2013 et de 2014	Pas de décret prévu			Art. 1681 <i>sexies</i> et 1738 du CGI et art. L. 253 du LPF	-	Le 11 juin 2013 : BOI-IF-CFE-40-10
46	Prise en charge de la cotisation minimum de CFE par les communes	31/12/2012	Arrêté du 2 janvier 2013 portant application de l'article 46 de la loi n° 2012-1510 du 29/12/2012			Non codifié	Pas de commentaire prévu.	
47	Exonération de la CFE des auto-entrepreneurs	31/12/2012	Pas de décret prévu			Non codifié	Pas de commentaire prévu	
61	Remboursement de la TIC	01/01/2013	Pas de décret prévu			Non codifié	-	Le 3 octobre 2013 : BOI-BA-PROCD
62	Transposition de la directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation	01/01/2013	Décret en Conseil d'État n° 2013-346 du 24 avril 2013 ; Décret n° 2013-350 du 24 avril 2013 ; Arrêté du 25 avril 2013 (J.O. du 26)			Art. 256 du CGI Art. 266 du CGI Art. 269 du CGI Art. 289-0 du CGI Art. 289 du CGI Art. 289 <i>bis</i> du CGI Art L. 13 D du LPF Art L. 13 E du LPF Art L. 80 F du LPF Art L. 80 FA du LPF Art. L. 102 B du LPF Art. L. 102 C du LPF	-	Le 18 octobre 2013 : BOI-TVA-DECLA-30-20

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
63	Taux réduit de TVA pour les prestations correspondant au droit d'utilisation des animaux à des fins d'activités physiques et sportives et de toutes installations agricoles nécessaires à cet effet	Entrée en vigueur fixée par décret, et au plus tard le 01/01/2014	Décret n° 2013-1006 du 12 novembre 2013			Art. 279 du CGI Art. 278 <i>bis</i> du CGI Art. 278 <i>ter</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
64	Mise en conformité avec le droit communautaire de diverses dispositions en matière de TVA et de taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA)	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 257 du CGI	-	23 janvier 2013 : BOI-TVA-CHAMP-10-20-40
			Pas de décret prévu			Art. 271 du CGI	-	08/03/2013 : BOI-TVA-DED-10-30
			Pas de décret prévu			Art. 286 <i>ter</i> du CGI	Pas de commentaire prévu	
			Arrêté du 15 mai 2013 (JO du 4 juillet 2013)			Art. 289 A du CGI	Pas de commentaire prévu.	
66	Crédit d'impôt "compétitivité"	Rémunérations versées à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 1003 du CGI	Pas de commentaire prévu.	
			Décret n° 2013-1236 du 23 décembre 2013			Art. 244 <i>quater</i> C du CGI Art. 199 <i>ter</i> C du CGI Art. 220 C du CGI Art. 223 O du CGI Art. L. 172 G du LPF	-	1) 26/02/2013 : BOI-BIC-RICI-10 2) 18/03/2013 : BOI-BIC-RICI-10-150-30 (comptabilisation du CICE)
67	Modalités de paiement de la taxe sur les salaires	Taxe due à raison des rémunérations versées à compter du 01/01/2014	Pas de décret prévu			Art. 1679 du CGI Art. 1679 A du CGI	-	Le 22 janvier 2014 : BOI-TPS-TS

**LFR 2012-3 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-1510 DU 29 DÉCEMBRE 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
68	Modifications des taux de TVA	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2014	Pas de décret prévu			Art. 278, 278-0 <i>bis</i> , 278 <i>bis</i> , 278 <i>quater</i> , 278 <i>sexies</i> , 278 <i>septies</i> , 279, 279-0 <i>bis</i> , 281 <i>quater</i> , 297, 298 <i>quater</i> et 298 <i>octies</i> du CGI	-	Le 2 janvier 2014 : BOI-TVA-LIQ Le 31 janvier 2014 : BOI-TVA-LIQ-20-20
69	TVA – Exonération des opérations effectuées dans les lieux de vie et d'accueil visés au III de l'art. L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles	Opérations dont le fait générateur intervient à compter du 01/01/2013	Pas de décret prévu			Art. 261 du CGI Art. 279 du CGI	-	Le 21 novembre 2013 : BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10
70	Taxe sur les plus-values de cessions d'immeubles autres que les terrains à bâtir	Plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 01/01/2013, sauf celles pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 07/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 1609 <i>nonies</i> G du CGI	-	Le 6 août 2013 : BOI-RFPI-TPVIE
87	Crédit d'impôt en faveur des maîtres restaurateurs	31/12/2012	Pas de décret prévu			Art. 244 <i>quater</i> Q du CGI	-	Le 31 mai 2013 : BOI-BIC-RICI-10-70

ANNEXE 5 :
2^{ÈME} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
DU 16 AOÛT 2012

**LFR 2012-2 : liste des articles de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
3	Abrogation de l'exonération des heures supplémentaires	1 ^{er} août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 81 <i>quater</i> du CGI	-	27 nov. 2012 BOI IR-RICI-310-10-20
5	Abaissement du seuil d'exonération des DMTG	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 779 du CGI	-	19 nov. 2012 BOI-ENR-DMTG-10-50-50
6	Contribution additionnelle à l'IS sur les montants distribués	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 235 <i>ter</i> ZCA du CGI	-	10 avr. 2013 BOI-IS-AUT-30-20130410
6	Retenue à la source – OPCVM	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 119 <i>bis</i> du CGI	-	12 sept. 2012 BOI-RPPM-PVBMI-RCM-30-30-20-70
7	Aménagements de la TTF	1 ^{er} août 2012	Décret n° 2012-956 du 6 août 2012 (7 août 2012)			Art. 235 <i>ter</i> ZD du CGI	Pas de commentaire prévu.	
		1 ^{er} août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.				-	3 août 2012 BOI 3 P-3-12
		1 ^{er} décembre 2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Arrêté du 11 janvier 2013 (JO du 18 janvier 2013)				Pas de commentaire prévu.	
9	Taxe additionnelle à la taxe de risque systémique et taxe de risque systémique	18 août 2012 et 1 ^{er} janvier 2013	Pas de texte réglementaire prévu.			Non codifié et art. 235 <i>ter</i> ZE du CGI	-	11 déc. 2012 BOI-TFP-RSB
12	Paiement de la contribution exceptionnelle sur l'IS	31 décembre 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 1668 B du CGI	-	9 avr. 2013 BOI-IS-DECLA-20-30
13	Suppression de la provision pour investissements	31 décembre 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 237 <i>bis</i> A du CGI	-	4 janv. 2013 BOI-BIC-PROV-20-10-10

**LFR 2012-2 : liste des articles de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012
qui feront l'objet d'un texte d'application et / ou d'un commentaire**

Texte Législatif			Texte d'application			Codification	Instructions	
Articles de la loi	Objet	Entrée en vigueur	Nature	Date prévue	Références et date de publication	Articles du CGI / LPF	Date prévue	Date de publication et références
15	Aménagement des transferts de déficits	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 209 du CGI	-	27 nov. 2012 BOI-LETTRE-000119
16	Aménagement du régime des PVL	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 219 du CGI	-	18 juillet 2013 BOI-IS-BASE-10-10
17	Non-déductibilité des aides entre entreprises	4 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 39 du CGI	-	29 janv. 2013 BOI-BIC-BASE-50-10
18	Aménagement du régime des PV à court terme	19 juillet 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 39 <i>quaterdecies</i> du CGI	Juillet 2014	
28	Taux de TVA applicable aux livres	1 ^{er} janvier 2013	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 278-0 <i>bis</i> du CGI	-	20 déc. 2012 BOI-TVA-LIQ-30-10-40
29	Prélèvements sociaux sur les revenus immobiliers et PVI perçus par des personnes non domiciliées en France	17 août 2012	Pas de texte réglementaire prévu.			Art. L. 136-6 CSS	-	12 sept. 2012 BOI-REPI-PVINR-20-20
37	Modification de la révision des valeurs locatives		Pas de texte réglementaire prévu.			Art. 34 de la LFR n° 2010-1658	Pas de commentaire prévu	

ANNEXE 6 :
1^{ÈRE} LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
DU 14 MARS 2012

**LFR 2012-1 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-354 DU 14 MARS 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Article de la loi	Base légale	Objet	Décrets / Arrêtés		Instructions	
			Calendrier de publication	Référence de publication	Date de publication envisagée	Références de publication
2-V B	278 <i>bis</i> du CGI	TVA applicable aux produits phytopharmaceutiques	Pas de décret prévu		-	BOI 3 C-3-12 du 30 mars 2012
			Opérations pour lesquelles le fait générateur est intervenu à compter du 16 mars 2012.			
2-IX F	199 <i>sexvicies</i> du CGI	Prolongation de la réduction d'impôt Censi-Bouvard (LMNP) pour certains logements	Pas de décret prévu		-	BOI 5 B-16-12 n° 40 du 3 avril 2012
			16 mars 2012			
5-I	235 <i>ter</i> ZD du CGI	Taxe sur les transactions financières	-	Décret n° 2012-956 du 6 août 2012 (JO du 7 août 2012) et arrêté du 12 juillet 2012 (JO du 14 juillet 2012)	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Ordres annulés ou modifiés à compter du 01/08/2012			
5 II	235 <i>ter</i> ZD bis du CGI	Taxes sur les opérations à haute fréquence	-	Décret n° 2012-957 du 6 août 2012	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Ordres annulés ou modifiés à compter du 01/08/2012			
5 III	235 <i>ter</i> ZD ter du CGI	Taxe sur les contrats d'échanges sur défaut d'un État	-	Décret n° 2012-956 du 6 août 2012	-	BOI 3 P-3-12 n° 61 du 3 août 2012
			Contrats d'échange sur défaut d'un État conclu à compter du 01/08/2012			
5 E et le II de l'article 6	726 du CGI	Modification du taux et du champ d'application de l'exonération des droits d'enregistrement des acquisitions de droits sociaux réalisés dans le cadre d'un rachat	Pas de décret prévu		-	BOI 7 D-1-12 n° 62 du 4 août 2012
			1 ^{er} août 2012			

**LFR 2012-1 : LISTE DES ARTICLES DE LA LOI N° 2012-354 DU 14 MARS 2012 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012
QUI FERONT L'OBJET D'UN TEXTE D'APPLICATION ET / OU D'UN COMMENTAIRE**

Article de la loi	Base légale	Objet	Décrets / Arrêtés		Instructions	
			Calendrier de publication	Référence de publication	Date de publication envisagée	Références de publication
16	283 du CGI	Auto liquidation de la taxe par le client pour les livraisons de gaz naturel et d'électricité (et services liés) et pour les services de communications électroniques réalisés entre assujettis établis en France	Pas de décret prévu		-	BOI 3 A-3-12 n° 46 du 17 avril 2012 et 3 A-4-12 n° 48 du 20 avril 2012
			Factures émises à compter du 01/04/2012			
22	230 H du CGI	Modification des taux de la contribution supplémentaire à l'apprentissage et du quota d'alternants dans les entreprises de plus de 250 salariés	Pas de décret prévu		-	BOI 4 L-2-12 n° 39 du 30 mars 2012
			Contribution due au titre des rémunérations versées en 2012			

**ANNEXE 7 :
ARTICLES DEMEURANT EN ATTENTE DE TEXTES D'APPLICATION
AU 31 MAI 2013**

Loi	Article	Mesures d'application
Loi de finances initiale pour 2011 (loi n° 2010-1657)	<i>Art. 104 :</i> Déconcentration de la procédure de contrôle de la défiscalisation des investissements productifs en outre-mer	<i>Art. 104 :</i> Décret n° 2013-731 du 12 août 2013
	<i>Art. 126 :</i> Modification du régime de déduction des redevances de concession de brevets	<i>Art. 126 :</i> Décret d'application envoyé à la publication le 22/01/2013 (en lien avec l'art. 11 de la loi n° 2011-1977)
4^{ème} loi de finances rectificative pour 2010	<i>Art. 13 :</i> Réforme du statut fiscal des sociétés de personnes	<i>Art. 13 :</i> -BOI-BIC-BASE-90-20130109
	<i>Art. 33 :</i> Majoration du plafond du versement transport en cas de réalisation d'une infrastructure de transport collectif en site propre	<i>Art. 33 :</i> -Hors compétence DGFIP
	<i>Art. 47 :</i> Création d'une TGAP sur les sacs de caisse en plastique non biodégradable	<i>Art. 47 :</i> -Hors compétence DGFIP Réponse compétence DGDDI : Après consultation, en 2013, des acteurs des différents secteurs concernés, un projet de décret visant à mettre en œuvre la TGAP sur les sacs de caisse à usage unique en matière plastique (point 10 du I et point 7 du II de l'article 266 sexies du code des douanes) a été rédigé par les services de la direction générale des douanes et droits indirects (MINEFI) et de la direction générale de la prévention des risques (MEDDE). Cependant, à l'issue de cette vaste concertation, menée tant avec les professionnels du secteur qu'avec les administrations concernées (ministère des finances et des comptes publics, ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, ministère du redressement productif, ministère de l'artisanat, du commerce et du tourisme, ministère de l'agriculture), il ressort que l'outil fiscal n'est pas le plus approprié, d'une part pour réduire l'usage des sacs de caisse à usage unique en matière plastique, et d'autre part pour développer la filière industrielle bioplastique.
1^{ère} loi de finances rectificative pour 2011	<i>Art. 40 :</i> Absence de prise en compte des créances détenues par les non-résidents sur des sociétés à prépondérance immobilière dans la valorisation des parts qu'ils détiennent dans ces sociétés	<i>Art. 40 :</i> -BOI-PAT-ISF-30-50-10 et BOI-PAT-ISF-30-50-20
	<i>Art. 44 :</i> Obligation de licence pour la vente de tabac dans les DOM	<i>Art. 44 :</i> hors compétence DLF Réponse compétence DGDDI : À la suite du report de l'entrée en vigueur du dispositif, au 1er janvier 2015 (article 68 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013), le projet de décret établi par la DGDDI, en

Loi	Article	Mesures d'application
Loi de finances initiale pour 2012	<i>Art. 11</i> : Renforcement des clauses anti-abus du régime de taxation réduite des concessions de brevets	<i>collaboration avec la direction générale de la santé et la délégation à l'outre-mer, a été modifié et adressé au ministre chargé du budget, le 17 mars 2014, pour transmission au ministre des Outre-Mer aux fins de réalisation des consultations des conseils généraux des départements d'outre-mer, conformément aux dispositions de l'article L.3444-1 du code général des collectivités territoriales.</i> <i>Art. 11</i> : Décret d'application envoyé à la publication le 22/01/2013 (en lien avec l'art. 126 de la loi n° 2011-900). L'instruction suivra la publication du décret.
	<i>Art. 20</i> : Adaptation de la taxe sur les services de télévision affectée au Centre national de cinéma	<i>Art. 20</i> : hors de la compétence DLF (compétence CNC)
	<i>Art. 25</i> : Modification du régime des holdings permettant de bénéficier de réductions d'impôt sur le revenu ou d'impôt de solidarité sur la fortune au titre de la souscription au capital de PME	<i>Art. 25</i> : -BOI-IR-RICI-90-10-30
	<i>Art. 80</i> : Réforme du régime d'imposition des plus-values mobilières	<i>Art. 80</i> : Réforme du régime d'imposition des plus-values mobilières Suppression du dispositif (abrogation art. 150-0 D bis) par l'art. 17 de la LFI n° 2013-1278 du 29 décembre 2013.
	<i>Art. 84</i>	
	<i>Art. 85</i> : Encadrement de l'activité des cabinets de conseil en défiscalisation en outre-mer	<i>Art. 85</i> : projet de décret en cours (en lien avec l'art. 101 de la loi n° 2010-1657)
4^{ème} loi de finances rectificative pour 2011	<i>Art. 90</i> : Financement du recueil et du traitement des réclamations des téléspectateurs relatives aux brouillages causés par les réseaux de la bande 800 MHz	<i>Art. 90</i> : hors de la compétence de la DLF.
	<i>Art. 19</i> : Limitation de l'avantage fiscal consenti dans le cas des dons et des cotisations aux partis et des groupements politiques	<i>Art. 19</i> : Les précisions effectuées dans la base administrative doctrinale n'ont pas encore été publiées dans l'attente de la publication d'un décret sur les conditions de financement des partis politiques
	<i>Art. 43</i> : Création d'un « éco-prêt à taux zéro collectif » ouvert aux syndicats de copropriétaires	<i>Art. 43</i> : Instruction du 27 juin 2014 : BOI-IR-RICI-280
	<i>Art. 51</i> : Cotisation minimum de CFE	<i>Art. 51</i> : l'adaptation tirant les conséquences de cette disposition a été effectuée dans la base administrative doctrinale BOFIP BOI-IF-CFE-20-20-40 20120912.

Loi	Article	Mesures d'application
1^{ère} loi de finances rectificative pour 2012	<i>Art. 52 : Création d'une redevance sur les gisements d'hydrocarbures en mer</i>	<i>Art. 52 : hors de la compétence de la DGFIP – en attente</i>
	<i>Art. 53 : Modernisation du recouvrement</i>	<i>Art. 53 : décret n° 2012-1241 du 07/11/2012 et BOFIP BOI-BIC-DECLA 30-60-40</i>
	<i>Art. 57 : Mise à disposition des contribuables d'informations relatives aux transactions immobilières par voie électronique</i>	<i>Art. 57 : décret n° 2013-718 du 2 août 2013 (JO du 7).</i>
	<i>Art. 58 : Extension du délai de reprise de 10 ans à l'ensemble des avoirs détenus à l'étranger et non déclarés</i>	<i>Art. 58 : les adaptations de la base administrative doctrinale n'ont pas encore été publiées.</i>
	<i>Art. 75 : Toilettage du régime de la taxe sur la publicité extérieure</i>	<i>Art. 75 : hors de la compétence de la DGFIP.</i>
	<i>Art. 79 : Réforme de la redevance d'archéologie préventive</i>	<i>Art. 79 : hors de la compétence de la DGFIP.</i>
	<i>Art. 5 : Création d'une taxe sur les transactions financières</i>	<i>Art. 5 : - Décret n° 2012-956 du 6 août 2012 et arrêté 12 juillet 2012</i>

Source : Direction de la législation fiscale.