

PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ FRANÇAISE

- Législation adoptée au 31 décembre 2016 -

*Ce document présente de manière synthétique la fiscalité française.
Il ne constitue en aucun cas la doctrine officielle du service qui l'a rédigé.*

SOMMAIRE

| | |
|--|-----------|
| INTRODUCTION | 7 |
| I. – DÉFINITION DE L'IMPÔT PAR RAPPORT AUX AUTRES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES | 7 |
| II. – PLACE DE L'IMPÔT DANS L'ORDRE JURIDIQUE FRANÇAIS | 7 |
| PREMIÈRE PARTIE : LES IMPÔTS SUR LES REVENUS | 9 |
| CHAPITRE 1 : L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS | 10 |
| I. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS | 11 |
| A. <i>PERSONNES IMPOSABLES</i> | 11 |
| 1 - Les personnes imposables de plein droit (article 206-1 et suivants du CGI) | 11 |
| 2 - Les personnes imposables sur option | 12 |
| 3 - Le régime des autres collectivités publiques ou privées | 12 |
| B. <i>EXCLUSIONS OU EXONÉRATIONS</i> | 13 |
| 1 – Exclusions | 13 |
| 2 – Exonérations | 13 |
| C. <i>RÈGLES DE TERRITORIALITÉ</i> | 13 |
| II – DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE | 14 |
| A. <i>RÈGLES GÉNÉRALES DE DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE</i> | 14 |
| B. <i>RÉGIME D'INTÉGRATION FISCALE (articles 223 A à 223 U du CGI)</i> | 14 |
| C. <i>CALCUL DU BÉNÉFICE IMPOSABLE</i> | 15 |
| III. – LIQUIDATION ET PAIEMENT DE L'IMPÔT | 17 |
| CHAPITRE 2 : L'IMPÔT SUR LE REVENU | 18 |
| I. – REVENUS IMPOSABLES | 19 |
| II. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU | 19 |
| A. <i>PERSONNES IMPOSABLES</i> | 19 |
| 1 – Définition du domicile fiscal - règle de l'imposition par foyer | 19 |
| 2 – Régime d'imposition applicable aux personnes domiciliées en France | 20 |
| 3 – Régime d'imposition applicable aux personnes non domiciliées en France | 20 |
| B. <i>PERSONNES EXONÉRÉES</i> | 21 |
| III. – RÈGLES D'IMPOSITION DES REVENUS PERÇUS PAR LES PERSONNES PHYSIQUES | 21 |
| A. <i>PERSONNES DOMICILIÉES EN FRANCE</i> | 21 |
| 1 – Bénéfices industriels et commerciaux | 21 |
| 2 – Bénéfices non commerciaux | 22 |
| 3 – Bénéfices agricoles | 22 |
| 4 – Revenus fonciers | 23 |
| 5 – Traitements, salaires, pensions et rentes viagères | 24 |
| 6 – Revenus de capitaux mobiliers | 25 |

| | |
|--|-----------|
| 7 – Gains en capital _____ | 27 |
| B. PERSONNES DOMICILIÉES HORS DE FRANCE _____ | 33 |
| 1 – Revenus faisant l'objet de retenues à la source _____ | 34 |
| 2 – Autres revenus de source française faisant l'objet de prélèvements libératoires ou de retenues à la source _____ | 35 |
| 3 – Exonération portant sur certains revenus ou profits de source française perçus par des personnes fiscalement non domiciliées en France _____ | 37 |
| IV. – DÉTERMINATION DU REVENU GLOBAL _____ | 38 |
| V. – CALCUL DE L'IMPÔT _____ | 39 |
| CHAPITRE 3 : LES IMPÔTS À FINALITÉ SOCIALE _____ | 43 |
| I. – CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE _____ | 44 |
| II. – CONTRIBUTION POUR LE REMBOURSEMENT DE LA DETTE SOCIALE _____ | 47 |
| III. – PRÉLÈVEMENT SOCIAL DE 4,5 % ET CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À CE PRÉLÈVEMENT _____ | 47 |
| IV. – PRÉLÈVEMENT DE SOLIDARITÉ DE 2 % _____ | 47 |
| V. – CONTRIBUTION SALARIALE SUR LES GAINS DE LEVÉE D'OPTIONS SUR TITRES ET LES GAINS D'ACQUISITION D' ACTIONS GRATUITES _____ | 48 |
| VI. CONTRIBUTION SALARIALE APPLICABLE À CERTAINES DISTRIBUTIONS ET GAINS AFFÉRENTS AUX PARTS OU ACTIONS DITES DE <i>CARRIED-INTEREST</i> _____ | 48 |
| VII. – CONTRIBUTION DES BÉNÉFICIAIRES DE RETRAITES CHAPEAUX _____ | 48 |
| VIII. – CONTRIBUTION SOCIALE SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS _____ | 49 |
| IX. – CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITÉ DES SOCIÉTÉS _____ | 49 |
| CHAPITRE 4 : LES TAXES ET PARTICIPATIONS DUES PAR LES EMPLOYEURS SUR LE MONTANT GLOBAL DES SALAIRES _____ | 50 |
| DEUXIÈME PARTIE : LES IMPÔTS SUR LA DÉPENSE _____ | 52 |
| CHAPITRE 1 : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE _____ | 53 |
| I. – CARACTÉRISTIQUES DE LA TVA _____ | 53 |
| A. LA TVA EST UN IMPÔT TERRITORIAL _____ | 53 |
| B. LA TVA EST UN IMPÔT RÉEL _____ | 54 |
| C. LA TVA EST UN IMPÔT INDIRECT À PAIEMENTS FRACTIONNÉS _____ | 55 |
| D. LA TVA EST UN IMPÔT PROPORTIONNEL _____ | 55 |
| II. – BASE D'IMPOSITION _____ | 55 |
| III. – CALCUL DU MONTANT DE LA TVA _____ | 56 |
| A. CALCUL DE LA TAXE BRUTE _____ | 56 |
| B. IMPUTATION DE LA TAXE DÉDUCTIBLE _____ | 57 |

| | |
|--|-----------|
| IV. – OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS | 57 |
| V. – RÉGIMES PARTICULIERS | 58 |
| CHAPITRE 2 : LES CONTRIBUTIONS INDIRECTES ET RÉGLEMENTATIONS ASSIMILÉES (ACCISES) | 59 |
| I. – IMPOSITION DES ALCOOLS ET DES BOISSONS ALCOOLIQUES | 59 |
| II. CONTRIBUTIONS SUR LES BOISSONS CONTENANT DES SUCRES AJOUTÉS ET CONTENANT DES ÉDULCORANTS | 60 |
| III – TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES | 60 |
| IV. – FISCALITÉ DES TABACS | 61 |
| V. – DROIT SPÉCIFIQUE ACQUITTÉ SUR LES MÉTAUX PRÉCIEUX | 61 |
| VI. – TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES | 62 |
| TROISIÈME PARTIE : LES IMPÔTS SUR LE PATRIMOINE | 63 |
| CHAPITRE 1 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT | 64 |
| I. – FORMALITÉ DE L'ENREGISTREMENT | 64 |
| II. – PRINCIPAUX DROITS D'ENREGISTREMENT | 65 |
| A. VENTES D'IMMEUBLES | 65 |
| B. CESSIONS DE FONDS DE COMMERCE ET CESSIONS ASSIMILÉES | 65 |
| C. DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS | 65 |
| D. DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION | 67 |
| CHAPITRE 2 : LES DROITS DE TIMBRE ET ASSIMILÉS | 72 |
| I. – DROITS DE TIMBRE PROPREMENT DIT | 72 |
| II. – DROITS DE TIMBRE RELATIFS AUX VÉHICULES | 72 |
| A. TAXE SUR LES CERTIFICATIONS D'IMMATRICULATION DES VÉHICULES | 72 |
| B. MALUS APPLICABLE AUX VÉHICULES DE TOURISME LES PLUS POLLUANTS | 72 |
| C. TAXE ADDITIONNELLE À LA TAXE SUR LES CERTIFICATS D'IMMATRICULATION | 73 |
| D. TAXE FORFAITAIRE ANNUELLE (MALUS ANNUEL) | 73 |
| E. TAXE SUR LES VÉHICULES DES SOCIÉTÉS | 74 |
| CHAPITRE 3 : L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE | 76 |
| I. – PERSONNES IMPOSABLES | 76 |
| II. – BASE IMPOSABLE | 76 |
| III. – BARÈME DE L'IMPÔT | 77 |

| | |
|---|-----------|
| IV. – PLAFONNEMENT DE L'ISF | 78 |
| CHAPITRE 4 : LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS EN FRANCE PAR DES ENTITÉS JURIDIQUES (TAXE DITE DE 3 %) | 79 |
| QUATRIÈME PARTIE : LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX | 80 |
| CHAPITRE 1 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES | 81 |
| CHAPITRE 2 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES | 82 |
| CHAPITRE 3 : LA TAXE D'HABITATION | 83 |
| CHAPITRE 4 : LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE | 84 |
| I. – LA COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES | 84 |
| Barème de la base minimum de CFE en fonction du chiffre d'affaires ou des recettes | 85 |
| II. – LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES | 85 |
| CHAPITRE 5 : L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER) | 88 |
| CHAPITRE 6 : LES AUTRES TAXES LOCALES | 89 |
| I. – TAXES ADDITIONNELLES | 89 |
| II. – TAXES SPÉCIALES D'ÉQUIPEMENT | 89 |
| LEXIQUE | 90 |
| ANNEXES | 93 |
| Liste des conventions fiscales conclues par la France en vigueur au 1 ^{er} janvier 2017 | 93 |
| Nouvelle-Calédonie et collectivités d'outre-mer avec lesquelles la République française a conclu une convention fiscale | 100 |
| La structure du prélèvement fiscal | 101 |
| Évaluation des recettes perçues par l'État en 2015 | 101 |

INTRODUCTION

La brochure sur la fiscalité française présente les grandes lignes du système fiscal français. Il convient au préalable de définir la place de la fiscalité dans l'ensemble des prélèvements obligatoires, puis de resituer la fiscalité dans l'ordre juridique français.

I. – DÉFINITION DE L'IMPÔT PAR RAPPORT AUX AUTRES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

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

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

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

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

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

II. – PLACE DE L'IMPÔT DANS L'ORDRE JURIDIQUE FRANÇAIS

La nécessité de l'impôt est affirmée par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 : « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable* ». Le même article pose le principe d'égalité de répartition « *entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés* ». L'article 14 de la Déclaration dispose que les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, « *la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée* ».

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

Ce principe est consacré par l'article 34 de la Constitution de la V^{ème} République du 4 octobre 1958, aux termes duquel la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures. Le pouvoir exécutif n'intervient donc que dans la mise en œuvre des règles fiscales définies par le Parlement en précisant, sous le contrôle du juge de l'impôt, leurs modalités et conditions d'application.

Par conséquent, les commentaires de l'administration fiscale pour exposer et interpréter les dispositions législatives ne peuvent ni ajouter ni retrancher à la loi. À défaut, le commentaire est illégal et il est susceptible d'être annulé par le Conseil d'État sur recours des administrés. Dans cette situation, le commentaire irrégulier n'est pas opposable aux contribuables. À l'inverse, l'administration ne peut opposer l'irrégularité d'un commentaire à un contribuable qui l'a appliqué. Cette garantie est également applicable lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal. Ainsi, la loi fiscale prévoit que, lorsqu'un contribuable a

appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration a fait connaître par ses commentaires publiés et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, l'administration ne peut effectuer aucun redressement en soutenant une interprétation différente.

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

* *
*

Cette brochure présente les principaux impôts français en distinguant successivement :

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

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

La Direction générale des finances publiques (DGFIP) met à disposition du public l'ensemble des documents dont le contenu constitue une interprétation administrative de la règle fiscale au sein d'une application unique et gratuite « BOFIP-Impôts » (disponible sur le portail du ministère de l'Économie et des Finances).

Cette documentation est également disponible sur le site Internet du ministère (<http://www.impots.gouv.fr/portail>).

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

La liste des conventions fiscales est jointe en annexe.

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

PREMIÈRE PARTIE : LES IMPÔTS SUR LES REVENUS

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

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

CHAPITRE 1 : L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

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

- au taux normal de 33 $\frac{1}{3}$ % pour l'ensemble de leurs activités. Un taux de 28 % sera appliqué :
 - aux PME dans la limite de 75 000 € de bénéfices pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017 ;
 - à l'ensemble des redevables jusqu'à 500 000 € de bénéfices pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018 ;
 - à l'ensemble des redevables sans limite de bénéfices lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 1 Md € pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019 ;
 - à l'ensemble des redevables sans condition de chiffre d'affaires et sans limite de bénéfices pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020¹.
- au taux réduit de 15 % pour les petites et moyennes entreprises (PME) sur la fraction des bénéfices n'excédant pas 38 120 €. Ce régime est réservé aux entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 7 630 000 € au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené s'il y a lieu à douze mois. Le capital de la société doit être entièrement libéré et détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions (conditions de chiffre d'affaires, de libération et de détention du capital). Pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A du code général des impôts (CGI), le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe. Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019, le bénéfice du taux réduit de 15 % sera étendu aux PME dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 M€¹ ;
- aux taux réduits particuliers suivants :
 - 0 %² pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation détenus au moins deux ans ;
 - 0 %³ ou 15 % pour les répartitions d'actifs ou les rachats de titres effectués, sous certaines conditions, par les fonds communs de placement à risques « fiscaux » et les sociétés de capital-risque ainsi que pour les plus-values à long terme provenant de la cession de parts de ces fonds communs de placement à risques et d'actions de ces sociétés de capital-risque, lorsque l'entreprise cédante a détenu ces parts ou actions au moins cinq ans ;

¹ Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 11).

² Sous réserve de la réintégration d'une quote-part de frais et charges.

³ Sous réserve de la réintégration d'une quote-part de frais et charges.

- 15 % pour les revenus de la concession de licences d'exploitation de brevets, d'inventions brevetables ou de perfectionnements qui y ont été apportés, ou de certains procédés de fabrication industriels et les plus-values de cession de ces mêmes éléments ainsi que, sous certaines conditions, pour les revenus de sous-concession de licences d'exploitation de ces mêmes éléments ;
- 19 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) cotées détenus au moins deux ans ;
- 19 % pour les plus-values nettes constatées à l'occasion de la cession de locaux à usage de bureaux ou à usage commercial ou industriel, destinés à être transformés en immeubles d'habitation dans un délai de quatre ans (dispositif applicable aux opérations de cession à titre onéreux, réalisées jusqu'au 31 décembre 2017) ;
- 10 %, 15 % ou 24 % pour les revenus patrimoniaux perçus par les organismes à but non lucratif.

Par ailleurs, il existe trois contributions additionnelles à l'IS :

- une contribution exceptionnelle et temporaire, égale à 10,7 % de l'IS calculé sur les résultats imposables, a été instaurée par la quatrième loi de finances rectificative pour 2011 et prorogée par la première loi de finances rectificative pour 2014⁴. Elle est due par les grandes entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires hors taxes supérieur à 250 M € au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 30 décembre 2016.
- une contribution additionnelle à l'IS de 3 % est due au titre des montants distribués par les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'IS en France, aux associés, actionnaires ou porteurs de parts. Cette contribution s'applique aux montants distribués dont la mise en paiement est intervenue à compter du 17 août 2012 ;
- en outre, les redevables de l'IS dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur à 7,63 M€ sont assujettis à une contribution sociale⁵ égale à 3,3 % de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables au taux normal et aux taux réduits et diminué d'un abattement qui ne peut excéder 763 000 € par période de douze mois.

En 2015, le produit net de l'IS s'est élevé à 33,5 Md €.

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

A. PERSONNES IMPOSABLES

1 - Les personnes imposables de plein droit (article 206-1 et suivants du CGI)

Relèvent de plein droit de l'IS les personnes de droit public et de droit privé visées à l'article 206 du CGI à savoir :

- les sociétés de capitaux, quel que soit leur objet : sociétés anonymes (SA), sociétés en commandite par actions (SCA), sociétés par actions simplifiées (SAS), sociétés à responsabilité limitée (SARL), entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) dont l'associé unique est une personne morale ;

⁴ Loi n°2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014 (article 15).

⁵ Cf. *infra* Chapitre 3

⁶ Annexe au projet de loi de finances pour 2017 : *Évaluations des voies et moyens*. Tome I : Les évaluations de recettes.

- les sociétés civiles, lorsqu'elles se livrent à une exploitation ou à des opérations présentant un caractère commercial ou industriel (il ne doit pas s'agir d'opérations accessoires) ;
- les sociétés suivantes pour la part de leurs bénéficiaires correspondants aux droits :
 - des commanditaires, dans les sociétés en commandite simple ;
 - des associés dont la responsabilité est limitée ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'Administration, dans les sociétés en participation ;
- divers établissements bancaires (Crédit Agricole, Caisses du Crédit Mutuel, Caisses d'Épargne...);
- les associés des sociétés de personnes, lorsqu'il s'agit de personnes morales passibles de l'IS ;
- les sociétés d'exercice libéral (SEL).

Sous certaines conditions, certaines sociétés de capitaux peuvent opter pour le régime des sociétés de personnes. Il s'agit des SARL de famille et des SA, SARL ou SAS non cotées de petite taille, créées depuis moins de 5 ans.

2 - Les personnes imposables sur option

Les sociétés qui relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes, notamment les sociétés en nom collectif, les sociétés civiles (sauf les SCI de construction-vente), les sociétés en commandite simple, les sociétés en participation, les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires ainsi que les EURL et EARL dont l'associé unique est une personne physique, peuvent toujours -sauf exception- opter pour un assujettissement à l'IS.

Cette faculté a été étendue à l'entreprise individuelle à responsabilité limitée (EURL).

3 - Le régime des autres collectivités publiques ou privées

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

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

Les établissements publics, les organismes de l'État jouissant de l'autonomie financière, les organismes des départements et des communes et toute autre personne morale se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif sont passibles de l'IS dans les conditions de droit commun.

En revanche, lorsque la collectivité n'exerce pas d'activité lucrative mais qu'elle perçoit des revenus de son patrimoine, elle est soumise à l'IS aux taux réduits prévus à l'article 206-5 du CGI, sauf disposition spécifique contraire⁷.

⁷ Ainsi ne sont pas assujettis à l'IS aux taux réduits les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance, les fondations reconnues d'utilité publique et les fonds de dotation dont les statuts ne prévoient pas la possibilité de consommer leur dotation en capital.

B. EXCLUSIONS OU EXONÉRATIONS

1 – Exclusions

Certaines personnes morales sont exclues du champ d'application de l'IS par des dispositions légales alors même qu'elles devraient normalement en relever en raison de leur forme ou de la nature de leur activité. Sont notamment exclus du champ d'application de l'IS :

- les organismes, autres que des sociétés, suivants⁸ : groupements d'intérêt économique (GIE), groupements européens d'intérêt économique (GEIE), groupements d'intérêt public (GIP), groupements de coopération sanitaire et groupements de coopération sociale et médico-sociale, syndicats mixtes de gestion forestière et groupements syndicaux forestiers ;
- les sociétés suivantes : sociétés civiles de moyens visées à l'article 239 *quater* A du code général des impôts, sociétés civiles professionnelles (SCP) et sociétés civiles de placement immobilier (SCPI).

2 – Exonérations

Par ailleurs, certaines personnes morales bénéficient d'exonérations et de régimes particuliers alors qu'elles sont passibles, en principe, de l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit des sociétés coopératives, des sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC), des organismes contribuant à l'aménagement du territoire et à la construction d'immeubles, des sociétés mobilières d'investissement, des sociétés de capital-risque (SCR), des organismes publics, des organismes sans but lucratif et des organisations syndicales, des sociétés immobilières d'investissement et des sociétés immobilières de gestion.

Sont également totalement exonérés d'IS les régions et les ententes interrégionales, les départements et les ententes interdépartementales, les communes, les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, syndicats de communes et syndicats mixtes constitués exclusivement de collectivités territoriales ou de groupements de ces collectivités, ainsi que leurs régies de services publics (celles qui ont pour objet l'exploitation ou l'exécution d'un service indispensable à la satisfaction des besoins collectifs des habitants de la collectivité territoriale).

C. RÈGLES DE TERRITORIALITÉ

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

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

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

Il convient de rappeler que ces différents critères ne sont à retenir que dans l'hypothèse où aucune convention internationale relative aux doubles impositions n'est applicable.

⁸ En revanche, chacun des membres de ces organismes est personnellement passible, pour la part des excédents correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt. Les GIP, les groupements de coopération sanitaire et groupements de coopération sociale et médico-sociale peuvent opter pour un assujettissement à l'IS.

Sont également imposables en France, les bénéfices provenant d'immeubles sis en France et les droits assimilés

Par ailleurs, certains profits génèrent une imposition en France alors même que la société n'est pas fiscalement domiciliée en France.

Ainsi, les plus-values immobilières réalisées par des personnes morales non-résidentes sont soumises à un prélèvement dont le taux est fixé à 33 ⅓ %. Ce prélèvement est déterminé selon les règles d'assiette et de taux de l'impôt sur les sociétés. Le prélèvement s'impute, le cas échéant, sur le montant de l'IS dû à raison de la même plus-value et l'excédent peut faire l'objet, sous certaines conditions, d'une restitution.

D'autres profits immobiliers⁹ réalisés par des personnes morales établies hors de France font également l'objet d'un prélèvement égal à 33 ⅓ % de leur montant. Ce prélèvement s'impute, le cas échéant sur le montant de l'IS dû à raison des mêmes profits et l'excédent peut faire l'objet sous certaines conditions d'une restitution.

II – DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE

A. RÈGLES GÉNÉRALES DE DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE

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

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

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

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

B. RÉGIME D'INTÉGRATION FISCALE (articles 223 A à 223 U du CGI)

En vue de mieux assurer la neutralité de la fiscalité à l'égard des structures économiques et de renforcer la compétitivité des entreprises, le code général des impôts institue un régime d'intégration fiscale pour les groupes de sociétés. Ce régime s'applique sur option aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il permet à une société dite « tête de groupe » de se constituer :

- soit seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95 % au moins du capital de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés

⁹ Il s'agit des profits réalisés par les marchands de biens ; des profits que les personnes réalisent à l'occasion de la cession d'immeubles qu'elles ont construits ou fait construire et des droits immobiliers y afférents ; des profits réalisés par des personnes qui procèdent à la cession d'un terrain divisé en lots destinés à être construits (article 244 *bis* du code général des impôts).

du groupe (groupe dit « vertical »). La société mère ne peut pas être elle-même détenue à 95 % au moins par une autre société soumise à l'impôt sur les sociétés. Elle peut retenir toutes les sociétés qui peuvent être membres du groupe ou seulement certaines d'entre elles ;

- soit seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et ses sociétés sœurs, dont le capital est détenu à 95 % au moins directement ou indirectement par une même mère, désignée « entité mère non résidente » et établie dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (groupe dit « horizontal »).¹⁰

Enfin, le régime de l'intégration fiscale s'applique, sous conditions, à certaines sociétés d'assurance mutuelle et groupes bancaires mutualistes ainsi qu'aux établissements publics industriels et commerciaux (EPIC).

C. CALCUL DU BÉNÉFICE IMPOSABLE

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

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

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

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

Par exception, les sociétés mères françaises peuvent exclure de leur résultat imposable, à l'exception d'une quote-part de frais et charges égale à 5 % - 1 % pour les membres d'un groupe - du montant total des produits de participations, crédits d'impôt étrangers compris, les dividendes distribués par leurs filiales françaises ou étrangères, dont elles détiennent au moins 5 % du capital social.

Les frais et charges sont déductibles sous les conditions suivantes :

- ils doivent être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation et se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
- ils doivent correspondre à une charge effective et être appuyés de justifications suffisantes ;
- ils doivent être compris dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés et se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- leur déductibilité ne doit pas être remise en cause par une disposition particulière de la loi :
 - certaines dépenses sont ainsi expressément exclues des charges déductibles lorsqu'elles ne correspondent pas à l'objet de l'entreprise : dépenses ayant trait à la chasse ou à la pêche, dépenses engagées en vue de la disposition de yachts ou de bateaux de plaisance (dépenses qualifiées de somptuaires) ;
 - sont également exclues des charges déductibles, les aides de toute nature accordées à une autre entreprise si elles ne revêtent pas un caractère commercial. Par exception, ces aides demeurent déductibles, sous certaines limites, lorsqu'elles sont consenties à des entreprises faisant l'objet d'une procédure collective ou de conciliation ;
 - la déductibilité des intérêts d'emprunts est encadrée et fait l'objet de mesures anti-abus :

¹⁰ Loi n°2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 (article 63).

- plafond général de déductibilité des charges financières nettes égal à 75 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014, avec un seuil de déclenchement fixé à 3 M€ ;
- dispositifs de limitation de la déduction des charges financières entre entreprises liées.

Parallèlement, les plus-values à long terme sont imposées séparément aux taux réduits de 0 %, 15 %, ou 19 %, éventuellement majorés de la contribution sociale de 3,3 %.

- les plus-values à long terme imposables à 0 % sont, sous certaines conditions, celles provenant de la cession de titres de participation (hors titres de sociétés à prépondérance immobilière - SPI -) détenus depuis au moins deux ans ou, dans certaines limites, de parts de certains fonds communs de placements à risques ou des sociétés de capital-risque détenues depuis au moins cinq ans. Les plus-values à long terme de cession de titres de participation sont exonérées sous réserve de la réintégration d'une quote-part représentative de frais et charges égale à 12 % du montant brut des plus-values de cession exonérées ;
- les plus-values à long terme imposées au taux de 15 % sont celles provenant de certaines cessions de brevets et comprennent également le résultat net des concessions et de certaines sous-concessions de licences d'exploitation de brevets, d'inventions brevetables ou de perfectionnements qui y ont été apportés, ou de certains procédés de fabrication industriels et les plus-values de cession de ces mêmes éléments ainsi que des répartitions d'actifs ou rachats de titres réalisés par les fonds communs de placements à risques ou des sociétés de capital-risque ;
- les plus-values à long terme imposées au taux de 19 % sont celles provenant de la cession des titres de SPI cotées ;
- les autres plus-values sont imposées comme un bénéfice ordinaire au taux normal de l'IS, sous réserve de l'exonération, sous certaines conditions, des plus-values de cession d'une branche complète d'activité ;
- le régime des plus et moins-values à long terme ne s'applique pas à la plus ou moins-value provenant de la cession de titres de sociétés établies dans un État ou territoire non coopératif, sauf si l'entreprise détentrice des titres apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation des bénéfices dans un tel État ou territoire ;
- la moins-value réalisée lors de la cession entre entreprises liées de titres de participation détenus depuis moins de deux ans fait l'objet d'un report de déduction. En revanche, les plus-values de cession de titres de participation à une entreprise liée, détenus depuis moins de deux ans, demeurent régies par les dispositions de droit commun (en principe, imposition au taux normal de l'impôt sur les sociétés).
- les plus-values de cession de titres réalisées par un fonds commun de placement (FCP)¹¹ sont imposées au taux de droit commun dès leur distribution aux porteurs de parts sans report d'imposition, pour les sommes distribuées par ces fonds.

En cas de transfert de siège, accompagné du transfert d'éléments de l'actif immobilisé dans un autre État de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen, la plus-value latente afférente à ces éléments d'actif est imposable au taux normal de l'impôt sur les sociétés, soit immédiatement, soit de manière échelonnée sur cinq ans.

Le résultat de ces divers retraitements peut faire apparaître :

- soit un résultat positif : le bénéfice sur lequel est calculé l'IS ;
- soit un résultat négatif : le déficit peut :
 - soit être imputé sur les éventuels bénéfices des exercices suivants, dans la limite de 1 M€, majorée de 50 % de la fraction du bénéfice qui excède cette limite (report en avant) ;

¹¹ Loi n°2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2013 (article 20).

- soit, sur option, et sous certaines conditions, constituer une charge de l'exercice précédent dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice de l'exercice précédent et un montant de 1 M€ (report en arrière).

III. – LIQUIDATION ET PAIEMENT DE L'IMPÔT

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

Les échéances déclaratives et de paiement des entreprises qui relèvent de l'IS sont harmonisées¹¹. Les entreprises qui arrêtent leurs comptes au 31 décembre de l'année précédente ont jusqu'au 15 mai pour acquitter le solde de l'IS dont elles sont redevables au titre de l'exercice.

Les grandes entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 M€ doivent anticiper le montant d'impôt dû au titre de l'année lors du paiement de leur dernier acompte d'impôt sur les sociétés.

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

CHAPITRE 2 : L'IMPÔT SUR LE REVENU

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

Ce barème se caractérise par une progressivité par tranches de revenus. Cependant, les modalités de calcul de l'IR sont assorties de nombreuses dispositions permettant une large personnalisation de l'imposition.

La loi de finances pour 2013 a modifié le régime fiscal des revenus de capitaux mobiliers (dividendes et assimilés, produits de placements à revenu fixe) qui sont dorénavant soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

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

L'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 institue, à compter du 1^{er} janvier 2018, un prélèvement contemporain de la perception des revenus : le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.

Ce prélèvement vise à moderniser le recouvrement de l'impôt sur le revenu en anticipant le paiement de l'impôt dû au titre d'une année par la mise en place d'un versement contemporain réalisé au cours de cette même année au fur et à mesure de la perception des revenus. Il prendra la forme :

- pour les traitements, salaires, pensions et revenus de remplacement, d'une retenue à la source, le collecteur étant le payeur des revenus ;
- pour les revenus des indépendants, les revenus fonciers et certains revenus spécifiques, d'un acompte contemporain prélevé par l'administration fiscale sur le compte bancaire du contribuable.

La mise en œuvre de ce prélèvement s'appuiera sur les dernières informations relatives à chaque contribuable à la disposition de l'administration fiscale.

Ce versement, qui ne modifie pas les règles de calcul de l'impôt sur le revenu, permettra d'atténuer notablement pour les ménages, et en particulier pour ce qui concerne la gestion de leur trésorerie, les conséquences du décalage d'une année existant actuellement, pour la plupart des catégories de revenus, entre la perception de ces revenus et le paiement de l'impôt sur le revenu correspondant.

Afin d'éviter que les contribuables aient à s'acquitter d'une double contribution en 2018 correspondant au prélèvement à la source dû au titre des revenus de cette même année et au paiement de l'impôt dû au titre des revenus perçus en 2017, un crédit d'impôt exceptionnel est mis en place (le « crédit d'impôt modernisation du recouvrement ») : ce crédit d'impôt annulera l'imposition des revenus non exceptionnels inclus dans le champ de la réforme perçus en 2017 tout en maintenant le bénéfice des réductions et crédits d'impôt attachés aux dépenses éligibles effectuées au titre de cette même année.

Enfin, cette mesure ne modifie pas les règles de liquidation de l'impôt et implique toujours pour les contribuables le dépôt d'une déclaration des revenus de l'année N en N+1.

Le produit net de l'IR au titre de 2015 est de 69,3 Md€².

I. – REVENUS IMPOSABLES

Les revenus soumis à l'IR sont répartis en sept catégories¹³, à savoir :

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

II. – CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

A. PERSONNES IMPOSABLES

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

Pour l'application de l'impôt sur le revenu, la France s'entend du point de vue territorial de la France continentale, des îles du littoral et de la Corse ; et des départements d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique, La Réunion et Mayotte¹⁴).

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

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

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

¹² Annexe au projet de loi de finances pour 2017. *Évaluations des voies et moyens*. Tome I : Les évaluations de recettes.

¹³ S'y ajoute une huitième catégorie, constituée des rémunérations de certains dirigeants de sociétés (gérants majoritaires de SARL notamment), dont les règles d'imposition sont toutefois similaires à celles des traitements et salaires. À ce titre, cette catégorie est regroupée, dans le cadre de cette brochure, avec celle relative aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

¹⁴ Depuis le 31 mars 2011, Mayotte est devenu un département d'outre-mer. L'article 1^{er} de l'ordonnance n° 2013-837 du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions législatives et douanières applicables à Mayotte, rend applicable à Mayotte l'impôt sur le revenu à compter de l'imposition des revenus perçus en 2013 et déclarés en 2014.

- ou qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Les contribuables domiciliés hors de France qui disposent de revenus de source française doivent en principe souscrire une déclaration de revenus.

B. PERSONNES EXONÉRÉES

Les agents diplomatiques et consulaires de nationalité étrangère sont exonérés d'IR, à raison de leurs rémunérations officielles et de leurs revenus de source étrangère, en application des conventions de Vienne de 1961 et de 1963 relatives aux relations diplomatiques et consulaires.

III. – RÈGLES D'IMPOSITION DES REVENUS PERÇUS PAR LES PERSONNES PHYSIQUES

À compter du 31 décembre 2015, les modalités de détermination des seuils des régimes d'imposition ont été harmonisées. Les limites et les années de référence retenues en matière de BIC et de BNC pour le régime des micro-entreprises sont alignées sur celles applicables pour la franchise en base de TVA, le régime simplifié applicable en matière de BIC est aligné avec celui retenu en matière de TVA, et une nouvelle méthode d'actualisation triennale des seuils d'imposition est mise en place à compter du 1^{er} janvier 2017.

A. PERSONNES DOMICILIÉES EN FRANCE

1 – Bénéfices industriels et commerciaux

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

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

Le bénéfice imposable est déterminé à partir du bénéfice comptable. Il correspond donc au résultat d'ensemble des opérations de toute nature réalisées par l'entreprise, sous réserve des retraitements prévus par la législation fiscale. Toutefois, les petites entreprises peuvent bénéficier d'un régime simplifié d'imposition, qui leur permet d'alléger leurs obligations comptables, et les toutes petites entreprises¹⁵ sont normalement imposables, sauf option pour un régime réel d'imposition, selon un bénéfice déterminé forfaitairement égal à un pourcentage de leur chiffre d'affaires (29 % en matière de ventes et de fourniture de logement, à l'exclusion de la location meublée, et 50 % en matière de prestations de service).

Les contribuables qui ont une toute petite entreprise peuvent également opter, sous conditions, pour un versement forfaitaire libératoire social et fiscal. En optant pour ce dispositif, ils acquittent mensuellement ou trimestriellement les cotisations sociales et l'impôt sur le revenu dus à raison de cette activité en appliquant au montant du chiffre d'affaires réalisé au titre de la période précédente les taux de 14,1%¹⁶ pour les entreprises de vente et de 24,4% pour les entreprises de prestation de services¹⁷.

¹⁵ Entreprises dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 82 800 € HT pour les activités de ventes ou de fourniture de logement (des modalités spéciales d'appréciation des seuils sont prévues en cas de location meublée) ou 33 200€ HT pour les prestations de services.

¹⁶ Soit 13,1% au titre des cotisations sociales et 1 % au titre de l'impôt sur le revenu.

¹⁷ Soit 22,7% au titre des cotisations sociales et 1,7 % au titre de l'impôt sur le revenu.

Par ailleurs, les bénéfices imposables¹⁸ des entreprises relevant d'un régime réel d'imposition au titre de cette catégorie et qui ne sont pas adhérentes à un organisme agréé ou ne font pas appel à un professionnel de l'expertise comptable conventionné sont majorés de 25 %.

2 – Bénéfices non commerciaux

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

Les contribuables soumis au régime réel d'imposition, dénommé « déclaration contrôlée » (recettes annuelles > 33 200 € HT), sont astreints à certaines obligations comptables. Ils ont l'obligation de tenir un livre-journal présentant le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles. Ils doivent tenir en outre un registre des immobilisations et des amortissements.

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

Par ailleurs, les titulaires de bénéfices non commerciaux soumis au régime d'imposition forfaitaire, dénommé « micro-BNC » (recettes annuelles ≤ 33 200 € HT) doivent uniquement tenir un livre-journal de leurs recettes. Dans ce régime, le bénéfice imposable est égal à 66 % du montant des recettes. Ces contribuables peuvent opter, sous conditions, pour un versement forfaitaire libérateur social et fiscal. Ils acquittent alors mensuellement ou trimestriellement les cotisations sociales et l'impôt sur le revenu dus à raison de cette activité en appliquant au montant des recettes réalisées au titre de la période précédente le taux de 24,7%¹⁹

Les bénéfices imposables, selon un régime réel d'imposition, sont majorés de 25 %, sauf en cas d'adhésion à un organisme agréé ou en faisant appel à un professionnel de l'expertise comptable conventionné.

3 – Bénéfices agricoles

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

En fonction du montant des recettes de l'exploitation, s'appliquent le régime des micro-exploitations (régime "micro-BA") qui remplace pour les revenus imposables à compter de l'année 2016²⁰ le régime du forfait agricole. Le revenu imposable des petits exploitants relevant du régime du micro-BA est égal à la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux années précédentes diminuée d'un abattement fixe pour charges de 87 % alors que l'ancien bénéfice forfaitaire était déterminé à partir de critères physiques auxquels étaient appliqués des tarifs négociés.

¹⁸ Cette majoration vise à compenser l'intégration d'un abattement de 20 % dans le barème progressif de l'impôt sur le revenu. Cet abattement s'appliquait aux revenus de la catégorie des traitements et salaires, ainsi qu'aux revenus des catégories BIC, BNC et BA des adhérents à un centre de gestion agréé ou à une association agréée, imposée suivant un régime réel.

¹⁹ Soit 22,5% au titre des cotisations sociales et 2,2% au titre de l'impôt sur le revenu.

²⁰ Loi n°2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 (article 33).

4 – Revenus fonciers

Sous réserve des dispositions des conventions fiscales internationales, l'impôt sur le revenu est dû à raison des revenus de propriétés bâties ou non bâties, y compris lorsque celles-ci sont situées hors de France.

Toutefois, lorsque ces revenus se rattachent à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou non commerciale, ils sont inclus dans les bénéfices de cette activité selon les règles qui lui sont applicables. La loi de finances rectificative pour 2016²¹ dispose que l'ensemble des revenus provenant d'une location meublée relèvent des bénéfices industriels et commerciaux à compter de 2017 même dans le cadre d'une location meublée occasionnelle.

Le revenu net foncier est déterminé alternativement selon deux modalités : le régime « micro-foncier » d'une part et le régime réel d'autre part.

Les titulaires de revenus fonciers dont les recettes brutes annuelles n'excèdent pas 15 000 € et qui ne donnent pas en location des biens bénéficiant de certains régimes spéciaux, relèvent de plein droit du régime simplifié d'imposition, dit « micro-foncier ». Dans ce cas, le revenu foncier imposable est déterminé par application sur les recettes brutes perçues au titre de l'année d'imposition d'un abattement forfaitaire de 30 % représentatif de l'ensemble des charges de la propriété.

Les titulaires de revenus fonciers dont les recettes annuelles excèdent 15 000 € relèvent, quant à eux, du régime réel d'imposition. Dans ce cas, le revenu foncier imposable est égal à la différence entre le montant des recettes perçues au titre de l'année d'imposition et le total des charges de la propriété payées au cours de cette même année. Ces charges sont limitativement énumérées par la loi.

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

Par ailleurs, il existe des dispositifs incitatifs à l'investissement immobilier locatif.

Ainsi la loi de finances rectificative pour 2016²² a créé le dispositif dit « Cosse ». Ce dernier permet, à compter de l'imposition des revenus de 2017, aux propriétaires de logements qui les donnent en location dans le cadre d'une convention conclue avec l'Anah de bénéficier d'une déduction spécifique des revenus fonciers dont le taux varie entre 15 % et 85 % selon le niveau de tension du marché locatif dans certaines zones du territoire.

Alternativement, l'incitation fiscale à l'investissement locatif peut prendre la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Les acquisitions de logements neufs réalisés du 1^{er} septembre 2014 au 31 décembre 2017²³ bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif dans le secteur intermédiaire, dit « dispositif Pinel ».

Le taux de la réduction d'impôt est fixé à 12 % pour un engagement initial de location de six ans et à 18 % pour un engagement initial de location de neuf ans. À l'issue de cet engagement initial de six ou neuf ans, les contribuables peuvent bénéficier d'un complément de réduction d'impôt, selon le cas, de 6 % ou 3 % pour chaque période triennale de prorogation de l'engagement de location, conduisant *in fine* à une réduction d'impôt au maximum de 21 % pour un engagement de location de douze ans. Pour bénéficier de cette réduction d'impôt, le bailleur doit s'engager à ce que le montant des loyers et les ressources du locataire ne dépassent pas un plafond dont le montant est relevé chaque année. En outre, pour être éligible à cette réduction d'impôt, le logement doit remplir des conditions de performance énergétique.

²¹ Loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 (article 114).

²² Loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 (article 46).

²³ La loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 (article 68) proroge le dispositif jusqu'au 31 décembre 2017.

5 – Traitements, salaires, pensions et rentes viagères

Cette catégorie comprend :

- d'une part, les traitements, salaires, indemnités et émoluments perçus en contrepartie d'une activité salariée, y compris les rémunérations des dirigeants de sociétés anonymes (président du conseil d'administration, directeur général, directeurs généraux délégués et membres du directoire) et des gérants de sociétés à responsabilité limitée (SARL), les indemnités perçues par les parlementaires nationaux et députés au Parlement européen, et les indemnités de fonction perçues par les titulaires de mandats électifs locaux²⁴ ;
- d'autre part, les pensions, retraites et rentes viagères.

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

Le revenu brut d'activité comprend, sauf exception, toutes les sommes et avantages en nature qu'un contribuable a eu à sa disposition. Les frais professionnels sont normalement pris en compte de manière forfaitaire (déduction de 10 % dont le plafond est revalorisé annuellement)²⁵. Toutefois, les contribuables peuvent opter pour la déduction de leurs frais professionnels pour leur montant réel et justifié.

Les pensions et les rentes viagères à titre gratuit bénéficient d'un abattement spécial de 10 % qui ne peut dépasser, pour l'ensemble des membres du foyer fiscal, un montant revalorisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, soit 3 715 € pour l'imposition des revenus de 2016.

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

Les prestations de retraite versées sous forme de capital peuvent, dans certaines conditions et sur demande expresse et irrévocable du bénéficiaire, être soumises à un prélèvement forfaitaire au taux de 7,5 %, qui libère les revenus auxquels il s'applique, de l'impôt sur le revenu.

Les gains issus d'options sur titre ou d'actions gratuites (gains de levée ou gains d'acquisition), attribuées à compter du 28 septembre 2012, sont imposés selon les règles de droit commun des traitements et salaires²⁶.

Les gains d'acquisition issus d'actions gratuites dont l'attribution a été autorisée par une décision de l'assemblée générale extraordinaire (AGE) du 8 août 2015 au 30 décembre 2016 sont imposés selon les mêmes règles mais après application des abattements pour durée de détention applicables aux plus-values mobilières²⁷.

Pour les actions gratuites dont l'attribution a été autorisée par une décision de l'AGE à compter du 31 décembre 2016, seule la fraction du gain d'acquisition n'excédant pas une limite annuelle fixée à 300 000 € est imposée au barème progressif de l'IR après application de ces abattements²⁸. La fraction du gain d'acquisition excédant cette limite annuelle est imposée selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

²⁴ La retenue à la source spécifique à laquelle pouvaient être soumises, sauf option contraire, les indemnités de fonction perçues par les élus locaux est supprimée. Ainsi, les indemnités de fonction perçues à compter du 1^{er} janvier 2017 sont imposées de plein droit selon les règles de droit commun des traitements et salaires (loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, art.10).

²⁵ 12 183 € pour l'imposition des revenus de l'année 2016.

²⁶ Loi n°2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 (article 11).

²⁷ Loi n°2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques (article 135).

²⁸ Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 61).

6 – Revenus de capitaux mobiliers

Cette catégorie de revenus vise les produits de placement à revenu variable et à revenu fixe.

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

Les produits de placement à revenu fixe se composent des produits d'obligations et autres titres d'emprunts négociables, et des revenus de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants, bons du Trésor, bons de caisse ou de capitalisation émis par des personnes morales de droit public ou privé. Leur taux de rémunération est généralement fixe pendant la durée du placement mais ce n'est pas toujours le cas²⁹.

PRODUITS DE PLACEMENT À REVENU VARIABLE (DIVIDENDES ET ASSIMILES)

Les revenus distribués par des sociétés françaises ou étrangères passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent et perçus par des personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif, après application, sous condition notamment qu'il s'agisse de sociétés ayant leur siège en France, dans un État de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, d'un abattement³⁰ proportionnel de 40 %.

Tous les revenus distribués, que ces revenus soient éligibles ou non à l'abattement de 40 %, perçus par des personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont, préalablement à leur imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu, soumis à un prélèvement à la source obligatoire et non libératoire (acompte) au taux de 21 %. Ce prélèvement est versé dans les quinze premiers jours du mois qui suit celui du paiement des revenus et s'impute sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle il a été opéré (impôt sur le revenu payé l'année suivante). S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

Cependant, peuvent demander à ne pas être soumises à ce prélèvement les personnes physiques fiscalement domiciliées en France dont le revenu fiscal de référence du foyer n'excède pas 50 000 € pour les contribuables seuls, ou à 75 000 € pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Les revenus distribués par les sociétés établies en France sont soumis à un prélèvement forfaitaire obligatoire libératoire de l'impôt sur le revenu, au taux de 75 % depuis le 1^{er} janvier 2013, lorsqu'ils sont payés hors de France dans un État ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal du bénéficiaire de ces revenus, sauf si le débiteur démontre que les opérations auxquelles correspondent ces revenus et produits ont principalement un objet et un effet autres que de permettre la localisation de ces revenus et produits dans un État ou territoire non coopératif.

PRODUITS DE PLACEMENT À REVENU FIXE (INTÉRÊTS ET PRODUITS ASSIMILÉS)

En principe, ces revenus sont imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Depuis le 1^{er} janvier 2013, les produits de placement à revenu fixe perçus par des personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont, préalablement à leur imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu, soumis à un prélèvement obligatoire non libératoire (acompte) au taux de 24 %. Sont notamment concernés les intérêts, arrérages et produits de toute nature de fonds d'État, d'obligations et autres titres d'emprunt négociables (tels que les titres participatifs, les effets publics, émis par les collectivités publiques ou privées françaises visées à l'article 118 du CGI).

²⁹ Par exemple, les obligations à taux variable ou révisable et les titres participatifs.

³⁰ L'abattement fixe annuel de 1 525 € pour une personne seule ou de 3 050 € pour un couple soumis à une imposition commune a été supprimé par l'article 9 de la loi de finances pour 2013 (loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012) pour les revenus distribués versés à compter du 1^{er} janvier 2012.

Ce prélèvement est versé dans les quinze premiers jours du mois qui suit celui du paiement des revenus et s'impute sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle il a été opéré (impôt sur le revenu payé l'année suivante). S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

Cependant, peuvent demander à être dispensées de ce prélèvement les personnes physiques fiscalement domiciliées en France dont le revenu fiscal de référence du foyer est inférieur à 25 000 € pour les contribuables seuls, ou à 50 000 € pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Par ailleurs, certains produits sont soumis à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu :

① Sur option :

- les produits de placement à revenu fixe perçus au titre d'une année par un foyer fiscal lorsque leur montant n'excède pas 2000 € et pour lesquels le contribuable a opté pour l'assujettissement à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 24 %. Cette option est exercée lors du dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus.
- les produits attachés aux contrats d'assurance-vie et aux bons ou contrats de capitalisation pour lesquels le bénéficiaire, personne physique fiscalement domiciliée en France, opte pour l'assujettissement au prélèvement forfaitaire libératoire. Le taux de ce prélèvement est de 35 % si la durée du contrat est inférieure à 4 ans, de 15 % lorsque la durée du contrat est comprise entre 4 ans et 8 ans et de 7,5 % lorsque la durée du contrat est supérieure ou égale à 8 ans.

② Obligatoirement :

- les produits de placement à revenu fixe dont le débiteur est établi en France et qui sont payés hors de France dans un État ou territoire non coopératif (ETNC), sauf exception. Le taux de ce prélèvement obligatoire est fixé à 75 % ;
- les produits de placement à revenu fixe abandonnés, dans le cadre de l'épargne solidaire dite « de partage », au profit d'organismes d'intérêt général qui sont soumis obligatoirement à un prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu au taux de 5 % ;
- les produits des bons placés sous le régime de l'anonymat fiscal (bons anonymes) qui sont soumis à un prélèvement au taux de 42 % lorsque les bons ou titres ont été émis entre le 21 janvier 1980 et le 31 décembre 1997 et au taux de 60 % lorsque les bons ou titres ont été émis à compter du 1^{er} janvier 1998.

Certains produits d'épargne réglementée sont expressément exonérés de l'impôt sur le revenu : intérêts des sommes inscrites sur les livrets A, les livrets d'épargne populaire (LEP), le livret jeune et le livret de développement durable (LDD). Les intérêts des comptes d'épargne logement (CEL) sont également exonérés d'impôt sur le revenu.

Pour leur part, les intérêts des plans d'épargne logement (PEL) sont imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu (ou sur option au taux forfaitaire de 24 %), pour la part des intérêts acquis à compter de la date du douzième anniversaire du plan. Au titre de ce prélèvement, les établissements gestionnaires de PEL procèdent au paiement de versements provisionnels (acomptes).

Imputation des pertes en capital subies au titre du financement participatif

L'article 25 de la loi n°2015-1786 de finances rectificative pour 2015 a créé un mécanisme d'imputation des pertes en capital subies par une personne physique qui agit à des fins non professionnelles ou commerciales, en cas de non-remboursement d'un prêt participatif consenti à compter du 1^{er} janvier 2016 au moyen d'un site internet d'intermédiation en financement participatif. La perte s'impute, pour le seul impôt sur le revenu, à compter de l'année au cours de laquelle la créance du prêteur devient définitivement irrécouvrable et au cours des cinq années suivantes le cas échéant (article 125-00 A du CGI).

L'article 44 de la loi n°2016-1918 de finances rectificative pour 2016 a étendu ce mécanisme aux « minibons ». Ainsi, la perte en capital supportée par une personne physique, agissant dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé, en cas de non-remboursement de prêts participatifs ou de

« minibons » consentis ou souscrits à compter du 1er janvier 2017, est imputable, indistinctement, sur les intérêts générés par d'autres prêts participatifs et « minibons » au titre de l'année au cours de laquelle ces créances deviennent définitivement irrécouvrables ou des cinq années suivantes. En outre, cet article introduit un plafond global d'imputation de ces pertes, retenues pour la seule détermination de l'assiette imposable à l'impôt sur le revenu, qui ne peut excéder 8 000 € au titre d'une même année.

7 – Gains en capital

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

RÉGIME APPLICABLE AUX GAINS EN CAPITAL RÉALISÉS PAR LES PARTICULIERS

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

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

Plus-values immobilières :

Les plus-values réalisées par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, lors de la cession à titre onéreux de biens ou de droits immobiliers sont soumises à l'impôt sur le revenu au taux de 19 %³¹.

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

Le fait générateur de l'imposition est constitué par la cession à titre onéreux de l'immeuble, des droits y afférents ou des parts de sociétés à prépondérance immobilière. La plus-value est donc imposable au titre de l'année au cours de laquelle la cession est intervenue, quelles que soient les modalités retenues pour en acquitter le prix.

Certaines plus-values sont toutefois expressément exonérées. Tel est par exemple le cas de :

- la cession de la résidence principale du cédant ;
- la cession d'un immeuble dont le prix n'excède pas 15 000 € ;
- la première cession d'un logement, autre que la résidence principale, sous conditions de emploi par le cédant de tout, ou partie du prix de cession, dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la cession, à l'acquisition ou la construction d'un logement affecté à son habitation principale. Le cédant ne doit pas avoir été propriétaire de sa résidence principale au cours des quatre années précédant la cession.

La base imposable est égale à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition effectivement acquitté par le cédant (ou la valeur vénale en cas d'acquisition à titre gratuit), majorés, le cas échéant, de certains frais et charges limitativement énumérés.

La plus-value brute ainsi déterminée est réduite d'un abattement pour durée de détention dont les taux et la cadence sont alignés quelle que soit la nature du bien cédé pour les cessions réalisées depuis le 1^{er} septembre 2014, soit :

- pour l'assiette fiscale, un abattement pour durée de détention de 6 %, pour chaque année de détention, au-delà de la cinquième année de détention, puis un abattement de 4 % au titre de la vingt-deuxième année de détention révolue, conduisant ainsi à une exonération totale des plus-values immobilières à l'impôt sur le revenu au terme de vingt-deux ans de détention ;

³¹ Auxquels s'ajoutent les prélèvements sociaux au taux global de 15,5 %.

- pour l'assiette sociale, un abattement de 1,65 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième année, puis de 1,60 % au titre de la vingt-deuxième année de détention et enfin de 9 % pour chaque année de détention au-delà de la vingt-deuxième année, conduisant ainsi à une exonération totale des plus-values immobilières au titre des prélèvements sociaux au terme de trente ans de détention.

Par ailleurs, un abattement exceptionnel de 30 %, calculé sur la plus-value nette imposable s'applique, sous conditions, notamment d'engagement de l'opération par une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2015, pour les cessions de biens immobiliers bâtis intervenant du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2017 et destinés à la démolition par l'acquéreur en vue de la reconstruction de logements en zone tendue du territoire en matière d'offres de logements.

De même, un abattement exceptionnel de 30 % pour la détermination de l'assiette nette imposable, tant à l'impôt sur le revenu qu'aux prélèvements sociaux, des plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir a été mis en place. Cet abattement exceptionnel s'applique à la double condition que la cession ait été précédée d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2015 et que la cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine.

Aucune imputation des moins-values n'est, en principe, possible, ni sur des plus-values de même nature, ni sur le revenu global. Toutefois, une compensation entre les plus et les moins-values peut être opérée dans certains cas limitativement énumérés. Il en est notamment ainsi, lorsque l'immeuble cédé a été acquis par fractions successives.

Le notaire est chargé, pour le compte du vendeur, de l'établissement de la déclaration de plus-value, de son dépôt et du paiement de l'impôt correspondant au service de la publicité foncière du lieu de situation de l'immeuble. Le paiement s'effectue lors de la présentation de l'acte de vente à la formalité.

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

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

Par ailleurs, les plus-values immobilières d'un montant imposable supérieur à 50 000 € sont soumises à la taxe sur les plus-values immobilières élevées. Cette taxe ne s'applique pas aux plus-values de cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant. Son taux varie de 2 % à 6 % suivant un barème progressif en fonction du montant de la plus-value imposable. Elle est due par le cédant et est exigible dans les mêmes conditions que l'impôt sur le revenu.

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

L'article 10 de la loi de finances pour 2013³² puis l'article 17 de la loi de finances pour 2014³³ ont profondément réformé le régime d'imposition des gains nets réalisés lors de la cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux par les personnes fiscalement domiciliées en France.

Les plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013 sont ainsi, sauf exception, imposées au barème progressif de l'impôt sur le revenu et non plus à un taux proportionnel.

L'imposition des gains de cession au barème progressif s'effectue après application d'un abattement de droit commun dont le taux augmente en fonction de la durée de détention des actions ou parts

³² Loi n°2012-1509 du 29 décembre 2012.

³³ Loi n°2013-1278 du 29 décembre 2013.

sociales cédées : 50 % pour une durée de détention de deux ans à moins de huit ans, puis 65 % à partir de huit ans de détention.

Les investissements au capital de jeunes, petites et moyennes entreprises (PME de moins de dix ans au moment de la souscription ou acquisition des titres cédés) et les transmissions d'entreprises sont favorisés par l'instauration d'un abattement renforcé au taux progressif en fonction de la durée de détention des actions ou parts sociales cédées : 50 % pour une durée de détention de un an à moins de quatre ans, 65 % pour une durée de détention de quatre ans à moins de huit ans, puis 85 % à partir de huit ans.

Les plus-values réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite font l'objet d'un abattement fixe spécifique de 500 000 € et, pour le surplus éventuel, des abattements proportionnels précités.

Corrélativement, plusieurs régimes dérogatoires, refondus dans ce régime d'abattement renforcé, sont supprimés (exonération des cessions intrafamiliales, des cessions de jeunes entreprises innovantes, des cessions par les dirigeants de PME faisant valoir leurs droits à la retraite).

Les abattements pour durée de détention précités s'appliquent, toutes conditions remplies, aux seules plus-values subsistant après prise en compte des moins-values de même nature imputables (moins-values de l'année ou des dix années antérieures non encore imputées). Les moins-values sont le cas échéant imputées pour leur montant brut sur le montant brut des plus-values³⁴.

Par ailleurs, les opérations d'apport de titres à des sociétés contrôlées par l'apporteur sont obligatoirement placées sous le mécanisme de report d'imposition prévu à l'article 150-0 B ter du CGI.

Mécanismes de correction du montant des plus-values dont le report d'imposition expire à compter du 1^{er} janvier 2013

L'article 34 de la loi n°2016-1918 du 29-12-2016 de finances rectificative pour 2016 aménage le régime d'imposition selon le barème progressif des plus-values placées en report d'imposition lorsque l'évènement mettant fin à ce report intervient à compter du 1^{er} janvier 2013.

Ainsi, le montant des plus-values placées en report d'imposition avant le 1^{er} janvier 2013 sur option du contribuable, qui ne bénéficient pas d'un abattement pour durée de détention, est minoré par application d'un coefficient d'érosion monétaire au prix d'acquisition des titres objets de l'opération à l'origine du report d'imposition, en fonction du dernier indice des prix à la consommation hors tabac publié par l'INSEE à la date de ladite opération. Cet indice s'apprécie entre la date d'acquisition des titres et la date de leur apport.

S'agissant des plus-values placées en report d'imposition obligatoire en vertu de l'article 150-0 B ter du CGI, l'impôt sur le revenu et, le cas échéant, la contribution sur les hauts revenus y afférents, sont calculés en appliquant à ces seules plus-values le taux d'imposition déterminé à la date de l'apport des titres, dans les conditions prévues au 2^{ter} de l'article 200 A du CGI.

Le taux des prélèvements sociaux applicables aux plus-values placées en report d'imposition obligatoire en vertu de l'article 150-0 B ter du CGI est le taux en vigueur l'année de réalisation de ces plus-values.

Créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix

Le complément de prix perçu à compter du 1^{er} janvier 2013 est imposable au titre de l'année de sa perception, quelle que soit la durée écoulée entre la date de la cession des titres et celle du versement du complément de prix, au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Cette créance est éligible à l'abattement pour durée de détention de droit commun ou renforcé, ainsi qu'à l'abattement fixe le cas échéant, lorsque, à la date de la cession des titres, la condition de durée de détention était satisfaite, (BOI-RPPM-PVBMI-20-20-20-10, § 80). Les taux sont ceux appliqués ou qui auraient trouvé à s'appliquer au gain net de cession si celui-ci avait pu en bénéficier.

³⁴ BOI-RPPM-PVBMI-20-10-40-20160411 ; CE, 3 et 8 SSR, arrêt du 12 novembre 2015, n° 390265.

Imposition immédiate des soultes perçues dans le cadre d'opérations d'échange ou d'apport

À l'occasion de certaines opérations d'échange ou d'apport de titres ou de créances, intervenues à compter du 1^{er} janvier 2017, dont les plus-values sont placées en sursis d'imposition (cf. articles 150-0 B du CGI) ou en report d'imposition (cf. articles 150-0 B *bis* et 150-0 B *ter* du CGI), et au titre desquelles le contribuable reçoit une soulte, la plus-value est imposée au titre de l'année de l'opération d'échange ou d'apport à concurrence du seul montant de cette soulte (article 32 de la loi n° 2016-1918 du 29-12-2016 de finances rectificative pour 2016).

Dispositif d'exit-tax

Un dispositif d'*exit-tax* prévoit que les contribuables fiscalement domiciliés en France pendant au moins six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal hors de France sont imposables lors de ce transfert au titre des plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits détenus directement ou indirectement par les membres de leur foyer fiscal à la date de ce transfert.

Les transferts du domicile fiscal hors de France, intervenus depuis le 1^{er} janvier 2014³⁵, entraînent l'imposition à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux :

- des plus-values latentes afférentes à des participations qui sont détenues à hauteur d'au moins 50 % dans les bénéfices d'une société par le contribuable et les membres de son foyer fiscal ;
- des plus-values lorsque le patrimoine en valeurs mobilières et droits sociaux atteint une valeur totale qui excède 800 000 €.

Les plus-values latentes, ainsi que les plus-values en report d'imposition et les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix sont en principe soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu après application, le cas échéant, des abattements pour durée de détention prévus pour l'imposition des plus-values mobilières dans le cadre du régime général et du régime incitatif.

Un sursis de paiement de droit, et sans constitution de garantie, est accordé si le contribuable transfère son domicile fiscal dans un État de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'EEE, hors Liechtenstein. En cas de transfert de domicile fiscal dans un autre État que ceux cités précédemment, le sursis peut être accordé, sur demande du contribuable, et moyennant notamment des garanties que le contribuable doit constituer préalablement à son départ. Toutefois, lorsque le départ est justifié par des raisons professionnelles, aucune garantie n'est exigée pour l'application du sursis de paiement à la condition que le nouvel État de résidence ait conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale et une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle de la directive 2010/24/UE. La liste limitative des États ou territoires concernés figure au BOI-ANX-000445. Elle est mise à jour annuellement dans la notice n° 2074-ETD – NOT de la déclaration d'*exit tax*.

Le compte PME innovation (CPI)

Le CPI a été mis en place par l'article 31 de la loi n° 2016-1918 de finances rectificative pour 2016 (article 150-0 B quinquies du CGI). Les entrepreneurs peuvent céder les titres de leur société inscrits dans un CPI ouvert à compter du 1^{er} janvier 2017 en bénéficiant d'une imposition globale des plus-values, à l'impôt sur le revenu, à la sortie des actifs du compte, sous réserve de satisfaire à certaines conditions portant notamment sur le réinvestissement des produits de cession de ces titres dans de jeunes PME.

En revanche, les prélèvements sociaux dus au titre des plus-values réalisées dans le CPI sont prélevés annuellement par l'établissement gestionnaire du compte.

³⁵

Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 (article 42).

Les distributions relevant de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers réalisées dans le CPI, ainsi que les éventuels boni de liquidation, sont imposés en dehors du compte dans les conditions de droit commun.

Plan d'épargne en actions (PEA) destiné au financement des petites et moyennes entreprises (PME) et des entreprises de taille intermédiaire (ETI)

Les personnes qui investissent en actions ou en parts de certains organismes de placement collectif comportant principalement des actions, par l'intermédiaire d'un PEA, à la condition de n'effectuer aucun retrait pendant cinq ans, bénéficient d'une exonération d'impôt sur le revenu sur les dividendes et les plus-values qui en résultent (CGI art. 163 quinquies D du CGI).

L'article 70 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, modifié par l'article 13 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, institue, à compter du 1er janvier 2014, un plan d'épargne en actions destiné au financement des petites et moyennes entreprises (PME) et des entreprises de taille intermédiaire (ETI). Ce produit reprend les principales règles de fonctionnement du PEA, mais se différencie de ce dernier essentiellement par la nature des titres éligibles et le plafond des versements.

L'article 27 de la loi n° 2015-1786 de finances rectificatives pour 2015 simplifie, à compter du 1^{er} janvier 2016, les critères d'éligibilité au PEA-PME des titres émis par les PME et ETI « cotées » en prévoyant des critères d'éligibilité au plan alternatifs à ceux existants.

En outre, cet article étend le champ des titres éligibles à ce plan :

- à certains titres de créance cotés (obligations convertibles ou remboursables en actions) ;
- aux parts et actions de fonds européens d'investissement de long terme (FEILT ou ELTIF en anglais), sous réserve que ces fonds respectent un quota d'investissement minimum de 50% en titres éligibles et qu'ils ne détiennent pas des actifs immobiliers exclus.

Par ailleurs, l'article 94 de la loi n° 2016-1918 de finances rectificative pour 2016 a introduit, pour les titres acquis dans le cadre du plan à compter du 6 décembre 2016, deux dispositions afin d'éviter le contournement des conditions de fonctionnement du PEA et du PEA-PME :

- interdiction pour le titulaire du PEA de transférer des titres qu'il détient en dehors du plan vers ce même plan (vente « à soi-même ») ;
- précisions sur les modalités d'appréciation du seuil de 25 % en cas de détention indirecte sur le plan.

Plus-values de cession de titres d'organismes de placement collectif monétaire réinvestis dans un PEA « PME-ETI »

L'article 20 de la loi n° 2015-1786 de finances rectificatives pour 2015 (article 150-0 B *quater* du CGI) a créé un mécanisme de report d'imposition temporaire, à l'impôt sur le revenu, des plus-values de cession de titres d'organismes de placement collectif (OPC) monétaires réalisées entre le 1^{er} avril 2016 et le 31 mars 2017, sous condition de versement du produit de cette cession, net des prélèvements sociaux, dans un PEA « PME-ETI ». Ce report d'imposition se transforme, sous condition, en exonération définitive d'impôt sur le revenu en l'absence de retrait sur le plan pendant cinq ans depuis la date de ce versement.

Opérations réalisées sur un marché à terme d'instruments financiers

Les règles d'imposition des opérations réalisées sur un marché à terme d'instruments financiers à compter du 1^{er} janvier 2015 par des personnes physiques domiciliées en France, à titre occasionnel, relèvent, quelle que soit leur localisation, du régime des plus-values mobilières prévu à l'article 150 *ter* du CGI, les abattements pour durée de détention ne trouvant pas à s'appliquer à ces profits (article 19 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificatives pour 2015).

L'article 36 de la loi n° 2016-1918 de finances rectificative pour 2016 prévoit cependant l'imposition à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 50 % des profits réalisés à compter du 1^{er} janvier 2017 par les particuliers lors d'opérations effectuées sur les instruments financiers à terme lorsque le teneur de compte ou, à défaut, le cocontractant, a son domicile fiscal ou est établi dans un État ou un territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI (CGI, art. 150 *ter*, 3-al. 1).

Le taux d'imposition dérogatoire ne s'applique pas si le contribuable démontre que les opérations auxquelles se rapportent ces profits correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet, ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, leur localisation dans un tel État ou territoire (CGI, art. 150 *ter*, 3-al. 2).

Plus-values sur cessions de biens meubles

Les cessions portant sur les biens meubles relèvent du régime de droit commun des plus-values sur biens meubles des particuliers. Les plus-values réalisées sur de tels biens sont imposables à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 19 % et aux prélèvements sociaux, sous réserve des dispositions propres à la taxe forfaitaire sur les objets précieux (TFOP) présentée ci-après.

La plus-value imposable, calculée par différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition du bien est réduite d'un abattement fixé à 5 %³⁶ pour chaque année de détention au-delà de la deuxième, conduisant à une exonération totale au bout de vingt-deux ans de détention.

Toutefois, les cessions de métaux précieux, de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité relèvent de la taxe forfaitaire sur les objets précieux (TFOP). Cette taxe s'applique sur le prix de cession du bien. Son taux est de 10 % pour les cessions de métaux précieux et de 6 % pour les cessions de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité³⁷. La contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5% est également applicable sur le montant de la cession.

La TFOP est due par le cédant. Toutefois, si un intermédiaire participe à la transaction ou, à défaut, si l'acheteur est un assujetti à la TVA établi en France, le versement de la taxe lui incombe.

Sur option, les cessions de biens relevant de plein droit de la TFOP peuvent être soumises au régime d'imposition de droit commun des plus-values sur cession de biens meubles, à la condition que le cédant soit en mesure d'établir la date et le prix d'acquisition du bien cédé ou, à défaut, qu'il détient celui-ci depuis plus de vingt-deux ans.

RÉGIME DES PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES

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

Une distinction est effectuée entre les plus-values (ou moins-values) à long terme et les plus-values (ou moins-values) à court terme. Les plus-values (ou moins-values) à court terme sont ainsi généralement comprises dans l'assiette du bénéfice imposable soumis au barème progressif de l'IR, alors que les plus-values à long terme bénéficient d'un taux réduit d'imposition égal à 31,5 % (16 % d'impôt sur le revenu + 15,5 % de prélèvements sociaux).

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

- pour ce qui concerne les biens non amortissables, les plus-values (ou moins-values) sont réputées à court terme dès lors que leur cession intervient dans les deux ans de leur inscription à l'actif. Les plus-values sont à long terme dans les autres cas ;

³⁶ Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 (article 18)

³⁷ Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 (article 19).

- pour ce qui concerne les biens amortissables, la plus-value ou la moins-value résultant de la cession est à court terme. Toutefois, si le bien est détenu depuis plus de deux ans, la partie de la plus-value supérieure au montant des amortissements pratiqués est à long terme ;
- par ailleurs, il existe, sous certaines conditions, plusieurs dispositifs d'exonération totale ou partielle des plus-values professionnelles réalisées par les contribuables exerçant une profession agricole, commerciale, industrielle, artisanale ou libérale :
 - lors de la cession d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité³⁸ lorsque l'activité est exercée depuis au moins cinq ans et que la valeur des éléments cédés n'excède pas certains seuils ;
 - ou à l'occasion du départ à la retraite d'une personne physique lorsque l'activité est exercée depuis au moins cinq ans ; cette exonération ne concerne que l'IR au taux de 16 % et ne s'applique pas aux prélèvements sociaux (au taux de 15,5 %) qui demeurent quant à eux, exigibles ;
 - s'agissant des cessions d'immeubles affectés par l'entreprise à sa propre exploitation, les plus-values à long terme font l'objet d'un abattement de 10 % par année de détention au-delà de la cinquième année (soit une exonération totale au bout de quinze ans).

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

RÉGIME APPLICABLE À LA PREMIÈRE CESSION À TITRE ONÉREUX D'UN USUFRUIT TEMPORAIRE RÉALISÉE PAR UN CONTRIBUTABLE ASSUJETTI À L'IMPÔT SUR LE REVENU

Le produit résultant de la première cession à titre onéreux d'un même usufruit temporaire est, par dérogation aux dispositions relatives à l'imposition des plus-values, imposable³⁹ à l'impôt sur le revenu dans la catégorie de revenus à laquelle se rattache, au jour de la cession, le bénéfice ou revenu procuré ou susceptible d'être procuré par le bien ou le droit sur lequel porte l'usufruit temporaire cédé.

B. PERSONNES DOMICILIÉES HORS DE FRANCE

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

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

En effet, certains revenus de source française perçus par des personnes non domiciliées en France font l'objet de retenues à la source. Dans certains cas, ces retenues peuvent consister en un prélèvement totalement ou partiellement libératoire de l'impôt sur le revenu permettant ainsi d'éviter la progressivité de l'impôt aux revenus concernés.

Les taux des prélèvements et retenues à la source sur les revenus versés ou certaines plus-values réalisées dans un État ou territoire non coopératif ou payés à des personnes (physiques ou morales) dont le domicile fiscal ou le siège est situé dans un tel État, sont majorés à 75 % (50 % avant 2013).

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

³⁸ Cette exonération vise également les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés, sous certaines conditions, tenant notamment à la détention de leur capital par des personnes physiques.

³⁹ Conformément aux dispositions du 5 de l'article 13 du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction issue de l'article 15 de la troisième loi de finances rectificative pour 2012 (n°2012-1510 du 29 décembre 2012).

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

RETENUE À LA SOURCE APPLICABLE À CERTAINS REVENUS NON SALARIAUX ET ASSIMILÉS (ARTICLE 182 B DU CGI)

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

Cependant, les revenus non commerciaux ou assimilés versés par un débiteur exerçant une activité en France à des personnes (ou sociétés) n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en France font l'objet d'une retenue à la source au taux de 33 ⅓ %.

Ce taux est également applicable, en général, aux sommes payées en rémunération des prestations de toute nature matériellement fournies ou effectivement utilisées sur le territoire français. Toutefois, un taux de 15 % est applicable aux sommes, y compris les salaires, payées au titre de prestations sportives fournies ou utilisées en France.

Le taux de la retenue à la source est porté à 75 % lorsque les sommes, autres que les salaires, sont payées à des personnes domiciliées ou établies dans un État ou territoire non coopératif.

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

RETENUE À LA SOURCE APPLICABLE AUX REVENUS TIRÉS DE PRESTATIONS ARTISTIQUES (ARTICLE 182 A BIS DU CGI)

Les sommes payées en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes qui n'y ont pas d'installation professionnelle permanente sont soumises à une retenue à la source au taux de 15 %.

Ce taux est porté à 75 % lorsque les sommes versées en contrepartie de prestations artistiques, autres que les salaires, bénéficient à des personnes domiciliées ou établies dans un État ou territoire non coopératif.

Cette retenue à la source est libératoire de l'impôt sur le revenu, pour la fraction de rémunération qui n'excède pas 41 909 € pour les rémunérations versées en 2016.

RETENUE À LA SOURCE APPLICABLE SUR LES TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES VIAGÈRES (ARTICLE 182 A DU CGI)

Lorsqu'ils sont payés à des personnes non domiciliées en France, les salaires, pensions et rentes font l'objet d'une retenue à la source calculée selon un barème à trois tranches, dont les limites varient dans la même proportion que la limite la plus proche du barème de l'impôt :

- les revenus dont le montant annuel est inférieur à 14 446 € ne supportent pas de retenue à la source ;
- les revenus compris entre 14 446 € et 41 909 € font l'objet d'une retenue à la source au taux de 12 % ;
- au-delà de 41 909 €, le taux est de 20 %.

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

Cela étant, la retenue relative aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères est libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction imposable, taxée à 12 %, qui n'excède pas 41 909 € pour 2016. Le bénéfice de cette mesure est réservé aux personnes de nationalité française qui n'ont pas leur domicile fiscal en France, ainsi qu'aux nationaux des pays ayant conclu avec la France un accord comportant une clause de non-discrimination. Cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu et la retenue correspondante n'est pas imputable.

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

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

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

REVENUS FINANCIERS

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

Les dividendes et revenus assimilés, distribués par les sociétés françaises à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France, autres que certains organismes de placement collectif, sont soumis à une retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu au taux de 30 %.

Le taux de cette retenue à la source est réduit à 21 % pour les dividendes et distributions assimilées de la nature de ceux éligibles à l'abattement de 40 % qui bénéficient à des personnes physiques ayant leur domicile fiscal hors de France dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Le taux est porté à 75 % pour les revenus et produits versés hors de France, dans un État ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal du bénéficiaire des revenus.

La plupart des conventions fiscales internationales réduisent le taux de la retenue, voire la suppriment.

Jetons de présence

Les jetons de présence dits « ordinaires » et autres rémunérations assimilées mentionnées au premier alinéa de l'article 117 bis du CGI sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Lorsque les rémunérations précitées bénéficient à des personnes domiciliées fiscalement hors de France, il est fait application d'une retenue à la source au taux de 30 %. Toutefois, les personnes physiques domiciliées fiscalement dans un État membre de l'Union européenne, en Islande, en Norvège ou au Liechtenstein peuvent demander le remboursement de l'excédent de la retenue à la source de 30 % effectivement acquittée sur les jetons de présence et les autres rémunérations assimilées perçues à compter du 1^{er} janvier 2016, dès lors qu'ils sont imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sur l'impôt résultant du barème, établi au titre de la même année, dans les conditions prévues pour les non résidents (article 83 de la loi n°2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015).

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

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

Le prélèvement forfaitaire est applicable, au taux majoré de 75 %, aux seuls produits de placements à revenu fixe payés par un débiteur domicilié ou établi en France et versés hors de France dans un État ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal des bénéficiaires.

PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES

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

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

Le taux du prélèvement est toutefois de 19 % lorsque les plus-values sont réalisées par des personnes physiques non résidentes.

Les non-résidents peuvent, par ailleurs, bénéficier de certaines exonérations de plus-values immobilières et, notamment, d'une exonération particulière au titre de la cession d'un logement situé en France.

Cette exonération s'applique dans la limite d'une résidence par contribuable et de 150 000 € de plus-value nette imposable, à la double condition que :

- le cédant ait été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession ;
- la cession intervienne au plus tard le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France ou, sans condition de délai, lorsque le cédant a la libre disposition du bien au moins depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession.

PROFITS IMMOBILIERS

Certains profits immobiliers réalisés par des personnes physiques domiciliées hors de France font l'objet d'un prélèvement libératoire égal à 33 1/3 % de leur montant. Toutefois, ce taux est porté à 75 % lorsque les profits sont réalisés par des contribuables domiciliés dans un État ou territoire non coopératif.

Il s'agit :

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

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

Sauf si une convention fiscale internationale s'y oppose, les gains résultant de la cession, par les personnes physiques ou morales n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France, de droits sociaux de sociétés françaises sont imposables au taux forfaitaire de 45 %⁴⁰, lorsque le cédant, son conjoint, leurs descendants et ascendants détiennent, ou ont détenu à un moment quelconque au cours des cinq dernières années, directement ou indirectement, plus de 25 % des bénéfices sociaux de la société dont les titres sont cédés. Ce prélèvement est libératoire de l'impôt sur le revenu dû à raison des sommes ayant supporté celui-ci.

Cependant, les personnes physiques fiscalement domiciliées hors de France peuvent demander le remboursement de l'excédent du prélèvement de 45 % sur la part d'impôt sur le revenu qui aurait résulté de l'imposition de ce gain au barème progressif de l'impôt sur le revenu. calculée dans les conditions prévues pour les non résidents.

⁴⁰ Taux applicable depuis le 1^{er} janvier 2013. Le taux était de 19 % pour les gains réalisés avant cette date.

Les gains de cession de droits sociaux de sociétés françaises sont imposés au taux forfaitaire de 75 %, quel que soit le pourcentage de droits détenus dans les bénéfices de la société concernée, quand ils sont réalisés par des personnes ou organismes domiciliés, établis ou constitués hors de France dans un État ou territoire non coopératif.

PLUS-VALUES DISTRIBUÉES PAR LES SOCIÉTÉS DE CAPITAL RISQUE

Les distributions par les sociétés de capital-risque (SCR) à des personnes physiques non résidentes prélevées sur des plus-values nettes de cession de titres réalisées par la société sont soumises à une retenue à la source au taux de 30 %⁴¹(article 163 *quinquies* C du CGI).

Cependant, les personnes physiques non-résidentes peuvent demander le remboursement de l'excédent du prélèvement de 30 % sur la part d'impôt sur le revenu qui aurait résulté de l'imposition de cette distribution au barème progressif de l'impôt sur le revenu calculée dans les conditions prévues pour les non résidents.

Ces mêmes distributions sont imposées à la retenue à la source au taux de 75 % lorsqu'elles sont payées dans un État ou territoire non coopératif.

GAINS PROVENANT DE DISPOSITIFS D'ACTIONNARIAT SALARIÉ ET ASSIMILÉS

Conformément aux dispositions de l'article 182 A *ter* du CGI, les gains de source française provenant de dispositifs d'actionnariat salarié et autres avantages salariaux résultant, pour les salariés et dirigeants, de l'attribution de titres à des conditions préférentielles sont soumis à une retenue à la source spécifique lorsque la cession des titres correspondants est réalisée par une personne domiciliée hors de France.

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

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

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

Les gains provenant des cessions à titre onéreux de valeurs mobilières, effectuées directement ou par personne interposée, par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France et qui ne proviennent pas de participations substantielles sont exonérés d'impôt sur le. Cette disposition bénéficie également aux personnes morales dont le siège social est situé hors de France.

Par ailleurs, sont exonérés les intérêts des dépôts que les non-résidents effectuent auprès des établissements de crédit installés en France ainsi que les intérêts de la plupart des obligations souscrites par les non-résidents, à l'exception des intérêts payés par ces établissements dans un État ou territoire non coopératif, quel que soit le domicile fiscal des bénéficiaires (voir supra §2).

Enfin, les salariés et dirigeants fiscalement assimilés (ainsi que certains non-salariés) appelés par une entreprise établie à l'étranger à occuper un emploi pendant une durée limitée dans une entreprise établie en France, ainsi que les salariés et dirigeants directement recrutés à l'étranger par une entreprise établie en France bénéficient de mesures d'exonération en ce qui concerne leurs revenus

⁴¹ Taux applicable depuis le 1^{er} janvier 2014. Le taux était de 45% pour les distributions perçues en 2013 et de 19% pour les gains réalisés avant cette date (cf BOI-RPPM-PVBMI-10-30-20-20160304).

d'activité. Ce régime s'applique aux personnes qui n'ont pas été fiscalement domiciliées en France au cours des cinq années précédentes et qui fixent leur domicile fiscal à compter de leur prise de fonctions en France.

L'exonération de ces « impatriés » s'applique jusqu'au 31 décembre de la huitième année⁴² suivant celle de leur prise de fonctions au titre des années au cours desquelles ils sont domiciliés en France. L'exonération d'impôt sur le revenu s'applique également à hauteur de 50 % de certains revenus de capitaux mobiliers et produits de la propriété intellectuelle ou industrielle perçus à l'étranger (« revenus passifs ») et de certaines plus-values réalisées lors de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux détenus à l'étranger.

IV. – DÉTERMINATION DU REVENU GLOBAL

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

LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU GLOBAL

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

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

Les déficits fonciers ne peuvent être imputés sur le revenu global sauf pour la fraction qui résulte des dépenses autres que les intérêts d'emprunt et dans la limite de 10 700 €. La fraction qui excède 10 700 € ou qui provient des intérêts d'emprunt est imputable sur les revenus fonciers des dix années suivantes⁴³.

Les déficits provenant d'une activité agricole sont admis en déduction du revenu global uniquement si le total des revenus nets d'autres catégories dont dispose le contribuable n'excède pas une certaine limite (107 826 € pour les revenus de l'année 2017). Dans le cas contraire, les déficits agricoles peuvent uniquement être imputés sur les bénéfices agricoles des six années suivantes.

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

Les contribuables domiciliés hors de France peuvent, dans les mêmes conditions que ceux domiciliés en France, imputer sur les bénéfices ou revenus de source française les déficits de même origine dès lors que ces déficits sont de source française.

LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU ANNUEL ET DISPONIBLE

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

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

⁴² Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 71).

⁴³ Cependant, les déficits fonciers qui proviennent d'immeubles historiques sont imputables sur le revenu global sans limitation de montant.

LE REVENU IMPOSABLE EST UN REVENU NET

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

Parmi les charges prises en compte au niveau du revenu global, sont ainsi déductibles les pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice ou au titre de l'obligation alimentaire (en principe pour leur montant réel). D'autres charges, limitativement énumérées, sont déductibles mais pour un montant plafonné en général.

V. – CALCUL DE L'IMPÔT

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

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

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

LA TECHNIQUE DU QUOTIENT FAMILIAL

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

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

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

Une nouvelle tranche marginale d'imposition au taux de 45 % a été instaurée pour l'imposition des revenus à partir de l'année 2012. La loi de finances pour 2015 supprime la tranche d'imposition à 5,5 % et diminue le seuil d'application de la tranche d'imposition à 14 % à compter de l'imposition des revenus de l'année 2014.

Le barème, correspondant à une part, est le suivant (revenus 2016) :

| Fraction du revenu imposable (une part) | Taux |
|---|-------------|
| Pour la fraction qui n'excède pas 9 710 € | 0 % |
| Pour la fraction supérieure à 9 710 € et inférieure ou égale à 26 818 € | 14 % |
| Pour la fraction supérieure à 26 818 € et inférieure ou égale à 71 898 € | 30 % |
| Pour la fraction supérieure à 71 898 € et inférieure ou égale à 152 260 € | 41 % |
| Pour la fraction supérieure à 152 260 € | 45 % |

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

Cependant, l'avantage fiscal tiré de l'application du quotient familial est, à charges familiales égales, d'autant plus grand que le revenu imposable est élevé. Dès lors, cet avantage fait l'objet d'un

plafonnement : fixé à 1 512 € par demi-part excédant les deux premières (cas d'un couple marié ayant un ou plusieurs enfants à charge).

Enfin, les contribuables modestes bénéficient d'une décote applicable aux droits issus du barème et après plafonnement des effets du quotient familial (droits simples), qui permet d'atténuer les effets de l'entrée dans le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Pour l'imposition des revenus de 2016, la décote s'applique lorsque l'impôt est inférieur à 1 553 € pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et à 2 560 € pour les couples soumis à imposition commune.

La loi de finances pour 2017 a instauré une réduction d'impôt, codifiée au b du 4 du I de l'article 197 du CGI, en faveur des contribuables dont le montant des revenus du foyer fiscal est inférieur à 20 500 € pour la première part de quotient familial des personnes célibataires, veuves ou divorcées et à 41 000 €, pour les deux premières parts de quotient familial des personnes soumises à imposition commune. Pour les familles, ces seuils sont majorés de 3 700 € par demi-part supplémentaire. Le taux de cette réduction d'impôt est de 20% du montant de l'impôt sur le revenu issu du barème progressif calculé après application éventuelle du plafonnement des effets du quotient familial et de la décote⁴⁴, pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés dont le revenu fiscal de référence est inférieur à 18 500 € et à 37 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune. Au-delà de ces seuils, le taux de la réduction d'impôt est dégressif.

LE CALCUL DE L'IMPOT NET

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

À cet égard, le bénéfice des réductions et des crédits d'impôt (emploi d'un salarié à domicile, garde d'enfant, dons aux associations, etc.) acquis au titre de 2017 sera maintenu quand bien même le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (cf. l'introduction du chapitre 2 *supra*) annulera l'imposition des revenus non exceptionnels inclus dans le champ de la réforme perçus en 2017.

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

Actuellement, le code général des impôts énumère des réductions d'impôt concernant par exemple les dons aux œuvres ou organismes d'intérêt général, les dépenses afférentes à la dépendance, la souscription au capital de PME.

Les crédits d'impôt imputables correspondent, par exemple aux frais de garde des jeunes enfants comme les dépenses d'assistance maternelle, ou aux dépenses d'équipement en faveur du développement durable ou de l'aide aux personnes.

L'avantage global procuré par certains avantages fiscaux limitativement énumérés (déductions du revenu global, réductions et crédits d'impôt), est plafonné. Ainsi, le total des avantages fiscaux déterminés au titre des dépenses payées ou des investissements engagés en 2016, ne peut pas procurer une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à 10 000 €.

Toutefois, la somme des avantages fiscaux soumis au plafond de droit commun, retenus dans la limite de 10 000 €, majorés des avantages fiscaux obtenus au titre d'investissements outre-mer et/ou de souscriptions au capital de « Sofica », ne peut pas procurer une réduction d'impôt sur le revenu supérieure à 18 000 €.

⁴⁴ La réduction d'impôt prévue au b du 4 du I de l'article 197 du CGI s'applique après la décote mais avant les réductions et crédits d'impôt.

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

Remarques :

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

Toutefois, les non-résidents qui tirent de la France l'essentiel de leurs revenus (dits « non-résidents Schumacker ») sont assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France au sens du droit interne, tout en restant tenus à une obligation fiscale limitée au sens des conventions fiscales internationales. Ils peuvent ainsi faire état, pour la détermination de leur impôt sur le revenu, des charges admises en déduction de leur revenu global et des réductions et crédit d'impôt.

L'impôt net est porté à la connaissance du contribuable plusieurs mois après le dépôt de sa déclaration de revenus, sous la forme d'un avis d'imposition adressé à son domicile.

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

L'impôt sur le revenu fera l'objet, à compter du 1^{er} janvier 2018, d'un prélèvement contemporain de la perception des revenus : le prélèvement à la source. Ce prélèvement vise à moderniser le recouvrement de l'impôt sur le revenu en anticipant le paiement de l'impôt dû au titre d'une année par la mise en place d'un versement contemporain réalisé au cours de cette même année au fur et à mesure de la perception des revenus.

➡ Les usagers peuvent télé-déclarer et/ou télé-payer par Internet leur impôt sur le revenu : <http://www.impots.gouv.fr/>

CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LES HAUTS REVENUS

Les contribuables les plus aisés doivent s'acquitter d'une contribution exceptionnelle, additionnelle à l'impôt sur le revenu, assise sur le revenu fiscal de référence (RFR) des contribuables les plus aisés.

Sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales destinées à éviter les doubles impositions, sont imposables à la contribution exceptionnelle :

- les contribuables domiciliés fiscalement en France, passibles de l'impôt sur le revenu et qui disposent de revenus de source française ou étrangère entrant dans la composition du RFR ;
- les contribuables domiciliés fiscalement hors de France, passibles de l'impôt sur le revenu en France et qui disposent de revenus de source française entrant dans la composition du RFR.

Le RFR s'entend du montant net des revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, majoré de certaines charges déductibles du revenu imposable, de certains revenus et profits exonérés d'impôt sur le revenu ou faisant l'objet d'un report ou d'un sursis d'imposition, de certains abattements appliqués pour la détermination du revenu catégoriel et des revenus et profits soumis aux prélèvements ou versements libératoires.

Pour la détermination du RFR servant de base à la contribution, les revenus bénéficiant du système du quotient prévu en matière d'impôt sur le revenu sont retenus pour leur montant total, c'est-à-dire avant division par le quotient.

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est calculée en appliquant un taux de 3 % ou 4 % selon le barème suivant :

| Fraction du revenu fiscal de référence | Taux applicable | |
|---|---|--|
| | Contribuable célibataire, veuf, séparé ou divorcé | Contribuable marié ou pacsé, soumis à imposition commune |
| Inférieure ou égale à 250 000 € | 0 % | 0 % |
| Comprise entre 250 001 € et 500 000 € | 3 % | |
| Comprise entre 500 001 € et 1 000 000 € | 4 % | 3 % |
| Supérieure à 1 000 000 € | | 4 % |

Un mécanisme de quotient spécifique à la contribution est prévu afin d'atténuer l'imposition des contribuables bénéficiant de revenus considérés comme exceptionnels en raison de leur montant.

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est recouvrée comme en matière d'impôt sur le revenu. Elle doit en principe s'appliquer jusqu'à l'imposition des revenus de l'année au titre de laquelle le déficit public des administrations publiques sera totalement apuré.

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

CHAPITRE 3 : LES IMPÔTS À FINALITÉ SOCIALE

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

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

Cependant, afin de répondre aux problèmes de financement de la sécurité sociale et dans un souci de meilleure contribution de l'ensemble des revenus au financement de la protection sociale, l'éventail de ces ressources a été élargi par l'instauration de prélèvements complémentaires de nature fiscale.

Ont ainsi été mises en place la contribution sociale généralisée (CSG) et la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), ainsi que, pour les seules retraites et assimilées, la contribution additionnelle de solidarité pour l'autonomie (CASA) au taux de 0,3 %.

À ces contributions s'ajoutent, pour les revenus du patrimoine et produits de placement, un prélèvement social de 4,5 %⁴⁵, une contribution additionnelle au prélèvement social de 0,3 % ainsi qu'un prélèvement de solidarité de 2 %.

Le taux global des contributions sociales sur les revenus du patrimoine et de placement s'élève ainsi à 15,5 %.

Seules les personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont en principe assujetties aux prélèvements sociaux sur les revenus du capital.

Cependant, les personnes physiques fiscalement domiciliées hors de France sont soumises aux prélèvements sociaux applicables au titre des revenus du capital à raison de leurs revenus immobiliers de source française.

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

Remarque :

Depuis 2016, le produit des prélèvements sociaux sur les revenus du capital qui était jusque là versé à des organismes servant des prestations contributives (caisse nationale d'assurance maladie, caisse nationale d'allocations familiales, caisse nationale d'assurance vieillesse) est réaffecté vers ceux servant uniquement des prestations non contributives (fonds de solidarité vieillesse, caisse d'amortissement de la dette sociale, caisse nationale de solidarité pour l'autonomie). Cette modification⁴⁶ de l'affectation budgétaire des prélèvements avait pour objectif leur mise en conformité avec le droit européen suite à un arrêt de la Cour de Justice de l'Union Européenne⁴⁷ auquel le Conseil d'État s'est immédiatement rallié⁴⁸. Selon cette jurisprudence, les prélèvements sociaux sur les revenus

⁴⁵ Le taux du prélèvement social a été porté successivement de 2,2 % à 3,4 % par l'article 10 de la 2^{ème} loi de finances rectificative pour 2011, n° 2011-1117 du 19 septembre 2011, et de 3,4 % à 5,4 % par l'article 2 de la 1^{ère} loi de finances rectificative pour 2012, n° 2012-354 du 14 mars 2012 et abaissé de 5,4 % à 4,5 % par l'article 3 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013. Ce taux de 4,5 % s'applique aux revenus du patrimoine perçus à compter du 1^{er} janvier 2012 et aux produits de placement mentionnés au I de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale (CSS) payés et réalisés à compter du 1^{er} janvier 2013 et à ceux mentionnés au II de l'article L. 136-7 du CSS pour la part de ces produits acquise et, le cas échéant, constatée à compter de cette même date.

⁴⁶ Loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016 (article 24).

⁴⁷ CJUE, 26 février 2015 aff. 623/13, de Ruyter.

⁴⁸ Conseil d'État, 17 avril 2015 n° 365511.

du capital relevaient, compte tenu de leur affectation, du règlement européen sur la sécurité sociale, entraînant la remise en cause de leur application à des personnes affiliées au régime social d'un autre État de l'EEE ou de la Suisse. En effet, le produit de ces prélèvements est destiné à financer des prestations qui ne bénéficient qu'aux seules personnes assurées au régime français de sécurité sociale. Les impositions établies à ce titre peuvent donc faire l'objet de réclamations.

Les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placements sont dus selon les règles mentionnées aux articles L. 136-6 et L. 136-7 du code de la sécurité sociale. Par suite, des modalités particulières de recouvrement de ces prélèvements peuvent être prévues en fonction du produit concerné.

Il est à noter que le taux des prélèvements sociaux applicables aux plus-values placées en report d'imposition obligatoire en vertu de l'article 150-0 B *ter* du CGI est le taux en vigueur l'année de réalisation de ces plus-values (cf. II de l'article 34 de la loi 2016-1918 de finances rectificative pour 2016).

I. – CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE

La contribution sociale généralisée (CSG) est un prélèvement de nature fiscale dont l'objet est social. À la différence des cotisations sociales qui confèrent à ceux qui les acquittent un droit à prestation, la CSG est prélevée, comme tout impôt, sans contrepartie directe.

Y sont assujetties les personnes physiques, fiscalement domiciliées en France.

La CSG a une assiette très large puisqu'elle s'applique en principe aux revenus d'activité et de remplacement, ainsi qu'aux revenus du patrimoine et aux produits de placement, qu'ils soient imposables au barème progressif de l'impôt sur le revenu, à un prélèvement forfaitaire libératoire de cet impôt ou exonérés d'impôt sur le revenu.

LA CSG SUR LES REVENUS D'ACTIVITÉ ET DE REMPLACEMENT

- **Revenus salariés et assimilés**

Pour ces revenus, l'assiette de la contribution est constituée par le montant brut des salaires et des avantages en espèces ou en nature et fait l'objet d'un abattement de 1,75 % au titre des frais professionnels sur la fraction de son montant inférieure ou égale à quatre fois le plafond annuel de la sécurité sociale (PASS⁴⁹).

La CSG est normalement prélevée à la source au taux de 7,5 % dont 5,1 % sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

Elle est précomptée par l'employeur, puis reversée aux organismes chargés du recouvrement des cotisations de sécurité sociale (URSSAF). Par exception, la CSG due sur certains gains salariaux réalisés en matière d'actionnariat salarié ainsi que celle applicable aux revenus de source étrangère est recouvrée par la Direction générale des finances publiques.

- **Revenus non salarié**

Pour ces revenus, la CSG est également applicable au taux de 7,5 %. Elle fait l'objet de versements trimestriels à caractère provisionnel.

⁴⁹ Le montant du PASS est consultable sur le site : <http://www.ameli.fr/employeurs/vos-demarches/chiffres-utiles/plafond-de-la-securite-sociale.php>.

- **Revenus de remplacement**

Pour ces revenus, le taux de la contribution est fixé à :

- 7,5 % pour les allocations de préretraite perçues par les salariés dont la préretraite a pris effet depuis le 11 octobre 2007 dont 5,1 % sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu ;

- 6,6 % pour les pensions de retraite et d'invalidité dont 4,2 % sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu. Ce taux peut être ramené à 3,8 % (intégralement déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu) lorsque ces revenus sont perçus par des personnes dont le revenu fiscal de référence (RFR) ne dépasse pas certains seuils⁵⁰, lequel constitue aussi le seuil d'exonération de CASA. Les pensions de retraite et d'invalidité sont par ailleurs exonérées de CSG lorsque le RFR de leur titulaire est inférieur à certains seuils⁵¹ ; l'exonération de CSG emporte aussi exonération de la CRDS ;

- 6,2 % pour les autres revenus de remplacement (allocations de chômage, etc.) dont 3,8 % sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu. Les titulaires d'allocations chômage peuvent bénéficier du taux réduit de 3,8 % ou de l'exonération de CSG dans les mêmes conditions que celles applicables aux pensions de retraite et d'invalidité. Les indemnités journalières de sécurité sociale servies au titre de la maladie, de la maternité, des accidents du travail et des maladies professionnelles sont toutefois toujours soumises au taux de 6,2 % et ce, quel que soit le niveau de revenu de leurs titulaires.

La CSG sur les revenus de remplacement est normalement précomptée par l'organisme chargé du versement du revenu.

LA CSG SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE :

Le taux de la CSG applicable aux revenus du patrimoine est de 8,2 %. Sont notamment soumis à la CSG :

- les revenus fonciers ;
- les rentes viagères constituées à titre onéreux ;
- les revenus de capitaux mobiliers, autres que ceux pour lesquels la CSG a été prélevée à la source (cf. CSG sur les produits de placement) ;
- les plus-values et profits soumis à l'impôt sur le revenu notamment les plus-values professionnelles à long terme et les plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux ;
- les revenus imposés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires agricoles ou des bénéficiaires non commerciaux qui n'ont pas été soumis à la CSG sur les revenus d'activité et de remplacement ;
- les revenus d'origine indéterminée taxés d'office et les sommes taxées d'office pour défaut ou retard de production de déclaration des revenus ;
- et, tout autre revenu dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale et qui n'a pas supporté la CSG sur les revenus d'activité et de remplacement.

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

Cependant, les revenus de capitaux mobiliers sont retenus pour leur montant brut, sans déduction notamment des dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu et de

⁵⁰ CSS, art. L. 136-8 – III-2°.

⁵¹ CSS, art. L. 136-8 – III-1°.

l'abattement de 40 %. Les produits des bons ou contrats de capitalisation et des contrats d'assurance vie de plus de huit ans sont retenus pour leur montant avant application de l'abattement forfaitaire de 4 600 € ou 9 200 €.

De même, les plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux sont retenues pour leur montant avant application des abattements pour durée de détention.

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

La CSG sur les revenus du patrimoine, à l'exception des plus-values taxées à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel est déductible du revenu imposable de l'année de son paiement, à hauteur de 5,1 %.

La CSG déductible afférente aux gains nets de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux qui bénéficient de l'abattement fixe en faveur des dirigeants de sociétés partant à la retraite, est plafonnée au niveau du montant imposable de chacun de ses gains.

LA CSG SUR LES PRODUITS DE PLACEMENT:

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

- lorsqu'ils sont imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu et que l'établissement payeur de ces revenus ou produits est établi en France ;
- lorsqu'ils sont exonérés d'impôt sur le revenu (sauf cas particulier de certains produits d'épargne réglementée qui sont défiscalisés : livret A, livret d'épargne populaire, livret de développement durable, livret jeune et livret d'épargne entreprise, lots et primes de remboursement) ;
- lorsqu'ils restent soumis à un prélèvement forfaitaire libératoire à l'issue de la loi de finances pour 2013 (Cf. chapitre 2, partie 1).

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

Le prélèvement de la CSG est effectué à la source, le plus souvent par l'établissement payeur des revenus pour les produits de placement à revenu fixe et les revenus distribués. S'agissant des produits exonérés, le prélèvement s'opère en principe lors de l'appréhension du revenu par le débiteur ou l'intermédiaire qui effectue le paiement des revenus considérés et qui a ensuite la charge de reverser ces sommes à l'État.

En ce qui concerne les plus-values immobilières et sur certains biens meubles, la CSG est recouvrée en même temps que l'imposition forfaitaire à l'impôt sur le revenu de la plus-value.

L'assiette sociale des plus-values immobilières sur cession de biens autres que des terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant, soumise à la CSG ainsi qu'aux autres prélèvements sociaux⁵², est déterminée par application d'un abattement pour durée de détention différent de celui applicable pour en déterminer l'assiette fiscale. Le taux de cet abattement spécifique est de 1,65 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième ; de 1,60 % pour la vingt-deuxième année et de 9 % pour chaque année au-delà de la vingt-deuxième. Au total, l'exonération des prélèvements sociaux est acquise au terme d'un délai de détention de trente ans (au lieu de vingt-deux ans pour l'impôt sur le revenu).

Pour les plus-values immobilières résultant de la cession de terrains à bâtir, l'assiette sociale est égale à l'assiette fiscale, l'abattement pour durée de détention applicable conduisant au bout de trente ans de détention à l'exonération tant de l'impôt sur le revenu que des prélèvements sociaux.

⁵² La contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5 % ; le prélèvement social au taux de 4,5 %, la contribution additionnelle au taux de 0,3 % et le prélèvement de solidarité au taux de 2 %.

Seule la CSG acquittée sur les produits de placement à revenu fixe et sur les revenus distribués soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif est déductible, à hauteur de 5,1 %, du revenu imposable de l'année de son paiement.

Le taux de la CSG déductible pour les revenus du capital est ainsi aligné sur le taux de la CSG déductible pour les revenus du travail afin de rapprocher la fiscalité des revenus du capital de celle des revenus du travail⁵³.

En 2015, le rendement de la CSG s'est élevé à 95,06 Md€.

II. – CONTRIBUTION POUR LE REMBOURSEMENT DE LA DETTE SOCIALE

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

Son taux est fixé à 0,5 % et son assiette est un peu plus large que celle de la CSG. Certains revenus exonérés de CSG tels que les prestations familiales ou les allocations de logement, sont en effet soumis à la CRDS.

Les modalités de recouvrement de la CRDS sont identiques à celles de la CSG, à l'exception de la contribution portant sur les revenus d'activité et de remplacement de source étrangère recouvrée par voie de rôle. La CRDS n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

Le rendement au titre de l'année 2015 est de 6,85 Md€.

III. – PRÉLÈVEMENT SOCIAL DE 4,5 % ET CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À CE PRÉLÈVEMENT

Le taux du prélèvement social, à raison des revenus du patrimoine et des produits de placement dont le taux est fixé à 4,5 %⁵⁴.

Le taux de la contribution additionnelle sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placement est fixé à 0,3 %.

L'assiette et les modalités de recouvrement du prélèvement social et de la contribution additionnelle de 0,3 % sont identiques à celles de la CSG due au titre des revenus du patrimoine et des produits de placement.

Le prélèvement social de 4,5 % et la contribution additionnelle de 0,3 % ne sont pas déductibles du revenu global soumis à l'impôt sur le revenu.

IV. – PRÉLÈVEMENT DE SOLIDARITÉ DE 2 %

Un prélèvement de solidarité au taux de 2 %⁵⁵ s'applique aux revenus du patrimoine et des produits de placement.

L'assiette et les modalités de recouvrement du prélèvement de solidarité sont les mêmes que celles de la CSG due au titre des revenus du patrimoine et des produits de placement.

Le prélèvement de solidarité n'est pas déductible du revenu global soumis à l'impôt sur le revenu.

⁵³ Depuis la loi n°2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

⁵⁴ Le taux du prélèvement social a été porté de 3,4 % à 5,4 % par la première loi de finances rectificative pour 2012 puis abaissé à 4,5 % par l'article 3 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013, soit une diminution de 0,9 points.

⁵⁵ En contrepartie de la suppression de la contribution additionnelle au prélèvement social de 1,1 %.

Le taux global des prélèvements sociaux sur les produits de placement et les revenus du patrimoine (revenus fonciers, plus-values de cession de valeurs mobilières, rentes viagères à titre onéreux, etc.) s'élève à 15,5 %.

V. – CONTRIBUTION SALARIALE SUR LES GAINS DE LEVÉE D'OPTIONS SUR TITRES ET LES GAINS D'ACQUISITION D' ACTIONS GRATUITES

Les gains de levée d'options et d'acquisition d'actions gratuites attribuées depuis le 16 octobre 2007 sont, en principe, soumis à une contribution salariale lorsque le bénéficiaire est affilié à un régime obligatoire d'assurance maladie.

Par exception, la contribution ne s'applique pas aux gains d'acquisition issus d'actions gratuites dont l'attribution a été autorisée par une décision d'assemblée générale extraordinaire (AGE) :

- du 8 août 2015 au 30 décembre 2016 ⁵⁶.

- à compter du 31 décembre 2016, pour la seule la fraction des gains n'excédant pas une limite annuelle de 300 000 €⁵⁷.

Le taux de la contribution salariale, exigible l'année de la cession des titres, est fixé à 10 % pour les gains de levée ou d'acquisition correspondant à des titres cédés à compter du 18 août 2012.

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

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

VI. CONTRIBUTION SALARIALE APPLICABLE À CERTAINES DISTRIBUTIONS ET GAINS AFFÉRENTS AUX PARTS OU ACTIONS DITES DE *CARRIED-INTEREST*

Une contribution salariale spécifique de 30 % est assise sur les distributions et gains auxquels donnent droit les parts ou actions de « *carried interest* » des fonds communs de placements à risque (FCPR), des sociétés de capital risque (SCR) et des entités de capital-investissement européennes lorsque ces gains et distributions sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles applicables aux traitements et salaires.

Cette contribution est libératoire des autres contributions et prélèvements sociaux.

Elle est établie et recouvrée selon les mêmes modalités que la CSG due au titre des revenus du patrimoine.

VII. – CONTRIBUTION DES BÉNÉFICIAIRES DE RETRAITES CHAPEAUX

Les rentes versées dans le cadre des régimes de retraite supplémentaire à prestations définies⁵⁸ (« retraite chapeau ») sont soumises à une contribution sociale spécifique à la charge du bénéficiaire (code de la sécurité sociale, art. L. 137-11-1).

Cette contribution dont le mode de calcul et le taux⁵⁹ varient en fonction du montant de la rente et de sa date de liquidation est déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu dans la limite de la fraction acquittée au titre des premiers 1 000 € de rente mensuelle (CGI, art. 83 2^o 0 *quater*).

⁵⁶ Loi n°2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques (article 135).

⁵⁷ Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 61).

⁵⁸ Régimes conditionnant la constitution de droits à prestations à l'achèvement de la carrière du bénéficiaire dans l'entreprise et dont le financement par l'employeur n'est pas individualisable par salarié.

⁵⁹ Franchise de 400 € ou 500 € puis barème progressif à deux tranches (7 % et 14 %).

VIII. – CONTRIBUTION SOCIALE SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Les redevables de l'impôt sur les sociétés sont assujettis à une contribution sociale égale à 3,3 % de l'impôt sur les sociétés calculé sur leurs résultats imposables au taux normal (33 ⅓ %) ou à certains taux réduits, diminué d'un abattement qui ne peut excéder 763 000 € par période de douze mois.

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

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

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

Le rendement au titre de l'année 2015 est de 1,14 Md€.

IX. – CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITÉ DES SOCIÉTÉS

Les personnes morales exerçant une activité économique dans le secteur concurrentiel, et ayant un chiffre d'affaires hors taxes au moins égal à 19 000 000⁶⁰ €, sont tenues d'acquitter une contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) destinée au financement de la protection sociale des non-salariés ainsi qu'une contribution additionnelle à la contribution sociale de solidarité.

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

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

La loi de finances rectificative pour 2016⁶¹ crée une contribution supplémentaire à la C3S due par les entreprises existant au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due et dont le chiffre d'affaires réalisé l'année précédente est supérieur ou égal à 1 milliard d'euros. Elle vient en déduction du montant de C3S due l'année suivante. Elle est assise sur le chiffre d'affaires réalisé l'année au titre de laquelle elle est due et son taux est de 0,04 %.

En 2015, le rendement de la C3S s'est élevé à 4,39 Md€ et 250 M€ pour la contribution additionnelle.

⁶⁰ Seuil relevé par la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016 (article 9).

⁶¹ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 (article 112).

CHAPITRE 4 : LES TAXES ET PARTICIPATIONS DUES PAR LES EMPLOYEURS SUR LE MONTANT GLOBAL DES SALAIRES

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

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

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

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

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

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

L'assiette de la taxe sur les salaires est alignée sur celle de la CSG d'activité applicable aux salaires et assimilés selon les règles prévues à l'article L.136-2 du code de sécurité sociale (CSS). Sont soumises à la taxe sur les salaires les sommes payées à titre de rémunération, indemnités, allocations, primes y compris les avantages en nature ou en espèce versés au salarié en contrepartie ou à l'occasion du travail et effectivement alloués durant l'année civile. Sont ainsi inclus dans l'assiette de la taxe sur les salaires la participation, l'intéressement, les abondements aux plans d'épargne d'entreprise ainsi que les contributions patronales destinées au financement des prestations de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire. Les exonérations de CSG expressément prévues au III de l'article L.136-2 du CSS sont applicables en matière de taxe sur les salaires. La déduction forfaitaire pour frais professionnels de 1,75 % applicable en matière de CSG n'est, quant à elle, pas applicable pour la détermination de l'assiette de la taxe sur les salaires.

En revanche, les rémunérations correspondant aux prestations de sécurité sociale versées par l'employeur, pour leur montant évalué selon les règles prévues à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale, ne sont pas retenues dans l'assiette de la taxe sur les salaires.

Les avantages mentionnés (stocks-option et attributions gratuite d'actions) ne sont pas soumis à la taxe.

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

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

- au numérateur, le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA qui s'entend du total des recettes (notamment les subventions non soumises à la TVA, à l'exception des subventions d'équipement et des subventions exceptionnelles) et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la TVA, y compris par conséquent ceux correspondant à des opérations situées hors du champ d'application de la TVA ;

- au dénominateur, le chiffre d'affaires total, lequel s'entend du total des recettes et autres produits réalisés par l'employeur, quelles qu'en soient l'origine et la qualification, qui comprend aussi les recettes et produits correspondant à des opérations situées hors du champ d'application de la TVA.

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

| Rémunérations individuelles annuelles | Taux applicable |
|--|-----------------|
| Fraction inférieure ou égale à 7 721€ | 4,25 % |
| Fraction supérieure à 7 721€ et inférieure ou égale à 15 4 17€ | 8,50 % |
| Fraction supérieure à 15 4 17€ et inférieure ou égale à 152 279€ | 13,60 % |
| Fraction supérieure à 152 279€ | 20 % |

La loi de finances pour 2017⁶² a élargi le bénéfice de l'abattement de taxe sur les salaires, jusqu'alors applicable aux associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, aux syndicats professionnels et à leurs unions et aux mutuelles de moins de trente salariés, aux fondations reconnues d'utilité publique (FRUP), aux centres de lutte contre le cancer et aux mutuelles du livre III du code de la mutualité employant 30 salariés et plus. Le montant de l'abattement est fixé à 20 304 €.

Elle crée au profit des personnes morales éligibles à cet abattement un crédit d'impôt de taxe sur les salaires assis sur les rémunérations qu'elles versent à leurs salariés au cours de l'année civile et qui n'excèdent pas un certain seuil.

Enfin, la loi de finances pour 2017⁶³ crée une exonération de taxe sur les salaires pour les éléments de rémunérations liés à l'impatriation versés aux impatriés, c'est-à-dire des personnes appelées de l'étranger à occuper pendant une période limitée un emploi dans une entreprise établie en France, qui ont pris leurs fonctions en France à compter du 6 juillet 2016.

La taxe sur les salaires est versée spontanément par les redevables selon une périodicité mensuelle, trimestrielle ou annuelle⁶⁴. Par ailleurs, une déclaration annuelle récapitulative doit être souscrite au plus tard le 15 janvier de l'année suivante aux fins d'éventuelles régularisations de la taxe due⁶⁵. Les redevables dont le montant annuel de la taxe sur les salaires n'excède pas le montant de la franchise (1 200 €) ou de l'abattement sont toutefois dispensés de toute obligation déclarative.

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

⁶² Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017(article 88).

⁶³ Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 71). Pour l'exonération d'IR des impatriés cf. supra.

⁶⁴ Le décret n°2121-1464 du 26 décembre 2012 a modifié les seuils déclaratifs des entreprises soumises à la TS pour les faire passer de 1 000 € à 4 000 € pour la déclaration annuelle et de 4 000 € à 10 000 € pour la déclaration trimestrielle.

⁶⁵ Pour les employeurs qui s'acquittent de la taxe sur les salaires selon une périodicité annuelle, cette déclaration, qui constitue la seule obligation déclarative, s'accompagne du montant total de la taxe due.

DEUXIÈME PARTIE : LES IMPÔTS SUR LA DÉPENSE

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

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

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

CHAPITRE 1 : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

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

I. – CARACTÉRISTIQUES DE LA TVA

A. LA TVA EST UN IMPÔT TERRITORIAL

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

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

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

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

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

Toutefois, pour ceux des services pour lesquels l'application de ces principes ne permet pas d'assurer la taxation au lieu de la consommation effective, des dérogations sont prévues pour mieux respecter cet objectif. Ainsi, à titre d'exemple, certains services sont imposés au lieu de l'immeuble auquel ils se rattachent (hébergement, prestations de services se rattachant à un bien immeuble défini par l'article 13 *ter* de la directive communautaire 2006/112/CE en application depuis le 1^{er} janvier 2017, travaux immobiliers), certains sont imposés au lieu de leur exécution matérielle (restauration, services

culturels, sportifs, etc.), ou encore en d'autres lieux plus spécifiques tel que le lieu où le moyen de transport est mis à la disposition du client pour les locations de moyens de transport de courte durée.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, les prestations de services de télécommunication, radiodiffusion et télévision et de services fournis par voie électronique sont imposables à la TVA dans l'État membre où est domicilié le consommateur non assujéti à la TVA.

En conséquence, le prestataire doit déclarer et payer la TVA dans chaque État membre de consommation.

Les prestataires de services de télécommunication, radiodiffusion et télévision ou de services électroniques peuvent s'acquitter de la TVA due sur ces services au moyen d'un portail électronique (mini-guichet unique de TVA) mis à leur disposition par leur État membre d'établissement. Ce dispositif permet aux prestataires de ne pas s'immatriculer à la TVA dans chaque Etat membre de consommation.

Les opérations se rapportant au commerce extérieur (exportations de biens meubles corporels et livraisons assimilées, prestations de services rattachées au trafic international de biens ou aux opérations portant sur les navires et aéronefs, livraisons intra-communautaires et opérations assimilées) sont généralement exonérées de TVA sous certaines conditions. Cependant, les redevables qui réalisent ces opérations bénéficient du droit à déduction de la TVA qu'ils ont supportée à raison de l'acquisition des biens et services liés à ces mêmes opérations.

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

B. LA TVA EST UN IMPÔT RÉEL

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

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

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

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

Il existe diverses exonérations qui concernent notamment :

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

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

C. LA TVA EST UN IMPÔT INDIRECT À PAIEMENTS FRACTIONNÉS

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

D. LA TVA EST UN IMPÔT PROPORTIONNEL

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

II. – BASE D'IMPOSITION

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

Ainsi sont inclus dans la base d'imposition, outre le prix convenu, tous les impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature, à l'exception de la TVA elle-même, et tous les frais accessoires. Parmi ces frais on peut citer : les frais de transport, les frais d'assurance, les frais d'emballage, etc.

En revanche, ne constituent pas des éléments du prix imposable les réductions de prix (escomptes de caisse, rabais, remises, ristournes consentis directement aux clients) de même que les sommes remboursées aux intermédiaires qui effectuent des dépenses au nom et pour le compte de leurs commettants dans la mesure où ces intermédiaires rendent compte à leurs commettants, portent ces dépenses dans leur comptabilité dans des comptes de passage et justifient auprès de l'administration des impôts de la nature ou du montant exact de ces débours.

S'agissant des importations, la base d'imposition est constituée par la valeur définie par la législation douanière conformément aux règlements communautaires en vigueur. Toutefois, doivent être inclus dans la base d'imposition, comme en régime intérieur, les droits, impôts, taxes et prélèvements, à l'exclusion des remises, rabais et autres réductions.

S'y ajoutent les frais accessoires (frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance) jusqu'au premier lieu de destination, ainsi que ceux qui découlent du transport vers un autre lieu de destination à l'intérieur de l'Union européenne, s'il est connu au moment où intervient le fait générateur de la taxe.

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

- 82 800 € HT s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement (91 000 € lorsque le chiffre d'affaires de la pénultième année n'a pas excédé 82 800 €) ;
- ou 33 200 € HT s'ils réalisent d'autres prestations de services (35 200 € lorsque le chiffre d'affaires de la pénultième année n'a pas excédé 33 200 €).

Des règles particulières existent en cas d'activité relevant des deux catégories ci-dessus mentionnées. Il existe également une franchise de 42 900 € HT pour les auteurs d'œuvres de l'esprit, artistes-interprètes ou avocats.

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

III. – CALCUL DU MONTANT DE LA TVA

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

A. CALCUL DE LA TAXE BRUTE

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

Les quatre taux applicables sont :

① Le taux normal est fixé à 20 % depuis le 1^{er} janvier 2014. Il s'applique à l'ensemble des opérations qui ne sont pas soumises expressément à un autre taux.

② Le taux réduit de 10 % s'applique depuis le 1^{er} janvier 2014. Il concerne principalement les transports de voyageurs, certains spectacles, jeux et divertissements, certains services à la personne, les médicaments non remboursables, la fourniture de logement en hôtel ou en meublé et dans les campings classés, les ventes à emporter en vue d'une consommation immédiate ou à consommer sur place, y compris dans les cantines (autres que les cantines scolaires), les produits d'origine agricole, de la pêche, de la pisciculture et de l'aviculture n'ayant subi aucune transformation normalement destinés à être utilisés dans la préparation de denrées alimentaires⁶⁶ ou dans la production agricole, les produits à usage agricole utilisables en agriculture biologique, les livraisons de logements neufs intermédiaires.

Par ailleurs, le taux réduit de 10 % s'applique également aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans, à l'exception de la part correspondant à la fourniture de certains gros équipements.

③ Le taux réduit de 5,5 % s'applique principalement aux produits et services suivants :

- l'eau et les boissons non alcooliques ainsi que les produits destinés à l'alimentation humaine;
- les appareillages et équipements spéciaux pour handicapés, les ascenseurs et matériels assimilés conçus pour les handicapés qui répondent à certaines caractéristiques ainsi que les produits de protection hygiénique féminine ;
- les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité de petite puissance, d'énergie calorifique et de gaz combustible, distribués par réseaux, la fourniture de chaleur lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de certaines énergies renouvelables ;
- la fourniture de logement et de nourriture dans les maisons de retraite et établissements accueillant des personnes handicapées ainsi que les services à la personne pour les personnes fragiles ;
- les livres sur tout type de support y compris ceux fournis par téléchargement, et les spectacles vivants (à l'exception des spectacles donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances) ;
- les droits d'entrée dans les salles de cinéma ainsi que les cessions de droits portant sur des œuvres cinématographiques représentées à l'occasion de séances à caractère non commercial ou de festivals de cinéma ;

⁶⁶ Loi n°2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 (article 79).

- les livraisons d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou ses ayants droit⁶⁷, importations et certaines acquisitions intra-communautaires portant sur des œuvres d'art, objet de collection ou d'antiquité ;
- les travaux d'amélioration de la qualité énergétique des locaux à usage d'habitation achevés de puis plus de deux ans ainsi qu'aux travaux induits ;
- la livraison ou la construction réalisée dans le secteur du logement social et certains travaux de rénovation et leurs travaux induits portant sur des logements sociaux.
- les droits d'entrée perçus par les organisateurs de réunions sportives.⁶⁸

④ Le taux particulier de 2,1 % applicable, notamment, aux publications de presse et services de presse en ligne, et aux médicaments remboursables par la sécurité sociale.

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

B. IMPUTATION DE LA TAXE DÉDUCTIBLE

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

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

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

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

IV. – OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS

L'assujettissement à la TVA entraîne les obligations suivantes :

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

⁶⁷ À compter du 1^{er} janvier 2015 (article 22 de la loi n°2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015).

⁶⁸ À compter du 1^{er} janvier 2015 (article 21 de la loi n°2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015).

Un mécanisme d'autoliquidation de la TVA due à l'importation a été mis en place à compter du 1^{er} janvier 2015. Il permet à certains assujettis de déclarer et de déduire la TVA due au titre des importations sur leur déclaration de chiffre d'affaires, par dérogation au principe de déclaration et de paiement auprès des services de la douane de la TVA due sur les opérations d'importation.

Seules étaient initialement concernées les personnes assujetties à la TVA établies sur le territoire de l'Union européenne, titulaires d'un agrément à la procédure de dédouanement avec domiciliation unique (PDU) ainsi que les assujettis établis hors de l'Union européenne lorsque leur représentant en douane était titulaire pour leur compte de l'agrément à la PDU.

Depuis le 1^{er} janvier 2017⁶⁹, un mécanisme d'autorisation se substitue à celui de l'option et la condition tenant à la détention, par le représentant en douane des importateurs non communautaires, d'un agrément à la PDU est supprimée. Ce nouveau mécanisme permet d'étendre le principe de l'autoliquidation de la TVA à l'importation aux assujettis qui ont également la qualité d'opérateurs économiques agréés (OEA), ou, s'ils n'ont pas cette qualité, aux assujettis qui présentent des garanties équivalentes.

- dépôt à des fins statistiques et fiscales de déclarations d'échanges de biens et de déclarations européennes de services pour certaines opérations intra-communautaires ;
- paiement spontané de la taxe due auprès du service des impôts des entreprises (SIE) lors du dépôt de la déclaration de chiffre d'affaires ou selon des versements provisionnels.

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

V. – RÉGIMES PARTICULIERS

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

Le produit net de la TVA en 2015 s'est élevé à 141,8 Md€.

⁶⁹ Loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 (article 87).

CHAPITRE 2 : LES CONTRIBUTIONS INDIRECTES ET RÉGLEMENTATIONS ASSIMILÉES (ACCISES)

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

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

Les autres produits demeurent soumis aux réglementations nationales.

I. – IMPOSITION DES ALCOOLS ET DES BOISSONS ALCOOLIQUES

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

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

- les alcools (dont le titre alcoométrique excède 1,2 % par volume), et les boissons alcooliques et spiritueux, qui ne sont pas repris dans une autre catégorie (vin, bière, produits intermédiaires), sont soumis à un droit de consommation sur les alcools dont l'assiette de ce droit est constituée par le volume d'alcool pur contenu dans les produits, exprimé en hectolitre (HAP). Le produit de ce droit s'est élevé à 2,23 Md€ en 2015. Le tarif de ce droit de consommation est fixé à 1 736,56 €/HAP à l'exception du rhum produit dans les départements d'Outre-mer français pour lesquels le tarif est fixé à 869,27 €/HAP. En outre, les boissons alcooliques titrant plus de 18 % vol. sont, pour des considérations de santé publique, assujetties à la cotisation sociale spéciale sur les boissons alcooliques dont le produit s'est élevé à 728 M€ en 2015.
- les produits intermédiaires (il s'agit des boissons alcooliques dont le titre alcoométrique acquis est supérieur à 1,2 % par volume mais n'excède pas 22 % par volume) sont soumis à un droit de consommation. Entrent notamment dans cette catégorie les vins enrichis en alcool tels que les vins doux naturels, les vins de liqueur et les apéritifs à base de vin. L'assiette de ce droit est constituée par le volume de produit fini exprimé en hectolitres (hl). Le tarif de ce droit de consommation en 2017 est fixé 188,41 €/hL de produit fini. Toutefois pour les vins doux naturels et les vins de liqueur AOP le tarif est fixé à 47,11 €/hL. Le produit de ce droit s'est élevé à 73 M€ en 2015.
- le vin tranquille et les vins mousseux dont le titre alcoométrique acquis est supérieur à 1,2 % par volume sans excéder 15% et dont l'alcool contenu résulte entièrement d'une fermentation sont soumis à un droit de circulation. Ce droit s'applique également aux vins dont le titre alcoométrique acquis est supérieur à 15 % par volume sans excéder 18 % pour autant qu'ils aient été obtenu sans enrichissement et que l'alcool contenu résulte entièrement d'une fermentation. Sont également soumis à ce droit de circulation toutes les boissons fermentées autres que le vin, la bière dont le titre alcoométrique est compris entre 1,2 % et 15 %. L'assiette de ce droit est constituée par le volume de produit fini exprimé en hectolitres (hL). Le tarif de ce droit de circulation en 2017 est fixé à 3,77 €/hL de produit fini pour le vin tranquille, et les

boissons fermentées autres que le vin et la bière, 9,33 €/hL pour le vin mousseux, 1,33 €/hL pour les cidres, poirés et hydromels. Le produit de ce droit, pour 2015, s'élève à 123 M€.

- les bières dont le titre alcoométrique est supérieur à 0,5 % par volume sont soumises à un droit spécifique. L'assiette de ce droit est constituée par la teneur en alcool et le volume de produit. Le tarif de ce droit spécifique est fixé à 7,41 €/hL et par degré d'alcool pour les bières ayant un titre alcoométrique supérieur à 2,8% et à 3,70 €/hl par degré d'alcool pour les bières dont le titre alcoométrique est inférieur à 2,8 % par volume. Pour les petites brasseries produisant des bières dont le titre alcoométrique est supérieur à 2,8 % par volume et dont les capacités de production n'excèdent pas 200 000 hL le tarif est fixé à 3,70 €/hL.

Le produit du droit spécifique, qui s'applique également aux boissons non alcoolisées (BNA), s'élève à 934 M€ pour 2016 comme pour 2017.

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

Ces prélèvements sont affectés en totalité au financement du régime de protection sociale des non-salariés agricoles.

II. CONTRIBUTIONS SUR LES BOISSONS CONTENANT DES SUCRES AJOUTÉS ET CONTENANT DES ÉDULCORANTS

Certaines boissons contenant des sucres ajoutés et certaines boissons contenant des édulcorants de synthèse sont soumises à une contribution.

Sont expressément exclus du champ d'application de la contribution sur les boissons contenant des sucres ajoutés : les laits infantiles de premier et deuxième âges, les laits de croissance et les produits de nutrition entérale pour les personnes malades ; et de la contribution sur les boissons contenant des édulcorants : les denrées destinées à des fins médicales spéciales, ainsi que les aliments hyperprotéinés destinés aux personnes dénutries.

Le produit des deux contributions est entièrement reversé aux administrations de sécurité sociale.

Le montant de chacune des deux contributions est fixé à 7,53 € par hectolitre en 2017.

Le produit de ces deux taxes s'élevait à 378 M€ pour 2015.

III – TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES

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

La TIC sur les produits énergétiques est déterminée en fonction des caractéristiques physiques des produits énergétiques taxés.

Le tarif de l'impôt fixé pour chaque produit par la législation tient compte de son contenu carbone de manière à pouvoir répartir les hausses de tarif de manière objective à partir d'une valeur de la tonne carbone de 7 € en 2014 ; 14,5 € en 2015 ; 22 € en 2016 ; 30,50 € en 2017.

La TIC sur les produits énergétiques ne s'applique qu'en France métropolitaine (France continentale et Corse), à l'exception des départements et collectivités d'Outre-mer⁷⁰.

Depuis le 1^{er} janvier 2017, les régions n'ont plus la faculté de délibérer le tarif de la fraction de TICPE qui leur est allouée. Chaque région se voit désormais dotée budgétairement d'une fraction du tarif applicable aux carburants vendus aux consommateurs finals sur leur territoire respectif de 1,77 € par hectolitre (hL), pour les supercarburants et de 1,15 €/hL pour le gazole.

Les conseils régionaux bénéficient d'une modulation exclusivement à la hausse des tarifs de la TIC applicables aux carburants vendus aux consommateurs finals dont les recettes sont exclusivement affectées au financement d'une infrastructure de transport durable, ferroviaire ou durable mentionnée aux articles 11 et 12 de la loi de Grenelle 1 ou à l'amélioration du réseau de transports urbains en île-de-France⁷¹.

Par ailleurs, à compter du 1^{er} janvier 2017, le Syndicat des transports d'Île-de-France peut décider, par délibération, de majorer le tarif de la TIC applicable aux carburants vendus aux consommateurs finals sur le territoire de la région d'Île-de-France.

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

Le produit budgétaire de cette taxe s'est élevé à 28,34 Md€ en 2016 (dont 15,88 Md€ affectés à l'État)

IV. – FISCALITÉ DES TABACS

Les tabacs manufacturés, c'est-à-dire les cigarettes, les cigares et cigarillos, les tabacs à rouler, et les autres tabacs à fumer sont soumis à un droit de consommation perçu lors de leur mise à la consommation. Le droit de consommation comporte une part proportionnelle au prix de vente au détail des produits et une part spécifique par unités de produit ou de poids (1 000 cigarettes ou 1 000 grammes pour les autres produits).

Le produit de ce droit est versé à divers organismes de sécurité sociale. Il s'est élevé à 11,42 Md€ pour 2015.

V. – DROIT SPÉCIFIQUE ACQUITTÉ SUR LES MÉTAUX PRÉCIEUX

La garantie de l'État sur le titre des matières d'or, d'argent et de platine est accordée par l'apposition d'une marque et moyennant le paiement de droits. Le taux des droits varie selon la nature et la teneur du métal précieux utilisé. Le fait générateur de l'impôt est constitué par la mise sur le marché des produits assujettis. Le produit des droits prélevés en la matière s'est élevé en 2015 à 73,33 M€.

⁷⁰ Dans les départements d'Outre-mer, il est perçu une taxe spéciale de consommation sur les supercarburants et le gazole.

⁷¹ Loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement.

VI. – TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES

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

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

Le stockage et le traitement thermique des déchets non dangereux comme des déchets dangereux, l'émission dans l'atmosphère de substances polluantes, l'exploitation d'installations classées présentant des risques particuliers pour l'environnement, la mise à la consommation de certains lubrifiants, de lessives, de matériaux d'extraction, ainsi que de carburants d'origine fossile constituent autant de composantes de la TGAP, et, pour les entreprises qui réalisent ces activités, les faits générateurs de l'assujettissement à cette taxe. À chacune de ces catégories correspondent en outre une assiette et un taux particulier.

Les redevables de la TGAP sont tenus de procéder spontanément⁷² à la déclaration du montant de la taxe due sous la forme d'acomptes⁷³, une régularisation intervenant avec le dépôt de la déclaration. Le recouvrement de la taxe et son contrôle sont assurés par la DGDDI, à l'exception de la TGAP relative aux installations classées dont le recouvrement relève de la compétence des services chargés de l'inspection des installations classées.

Le produit de cette taxe s'est élevé à 726 M € en 2015 dont 449 M€ ont été affectés à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

⁷² Hors la TGAP sur la distribution d'imprimés non sollicités qui correspond à une TGAP sanction.

⁷³ Sauf dans le cas de la TGAP sur les carburants fossiles, qui est payée en une seule fois dans l'année.

TROISIÈME PARTIE : LES IMPÔTS SUR LE PATRIMOINE

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

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

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

CHAPITRE 1 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT

I. – FORMALITÉ DE L'ENREGISTREMENT

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

On parle de « formalité fusionnée » lorsque la formalité de l'enregistrement se combine avec la formalité de publicité foncière. Cette dernière joue un rôle d'information en matière immobilière. Les actes les plus couramment soumis à la formalité fusionnée sont ceux qui sont relatifs à la vente d'immeubles ou de droits de nature immobilière⁷⁴.

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

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

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

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

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

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

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

Les recettes fiscales perçues au profit de l'État au titre des droits d'enregistrement s'élevaient, pour l'année 2015, à 20,8 Md€ (droits de timbre compris).

⁷⁴ L'article 17 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 a étendu la formalité fusionnée aux donations d'immeubles pour les mutations à titre gratuit intervenant à compter du 1^{er} juillet 2014.

II. – PRINCIPAUX DROITS D'ENREGISTREMENT

A. VENTES D'IMMEUBLES

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

- la taxe de publicité foncière perçue au profit du département, calculée en principe au taux unique de 3,80 %. Les départements peuvent modifier le taux de la taxe de publicité foncière sans que ce taux puisse être inférieur à 1,20 % ni supérieur à 4,50 % pour les mutations intervenant à compter du 1^{er} mars 2016.
- une taxe additionnelle au taux de 1,20 % perçue au profit des communes ou des fonds départementaux de péréquation⁷⁵ ;
- un prélèvement de 2,37 % assis sur le montant du droit départemental, effectué au profit de l'État au titre des « frais d'assiette et de recouvrement » ;

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

B. CESSIONS DE FONDS DE COMMERCE ET CESSIONS ASSIMILÉES

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

Le détail de ces droits⁷⁶ est le suivant :

| Fraction de la valeur taxable | État | Département | Commune | Cumul |
|-------------------------------|--------|-------------|---------|-------|
| N'excédant pas 23 000 € | 0 % | 0 % | 0 % | 0 % |
| Entre 23 000 € et 107 000 € | 2 % | 0,60 % | 0,40 % | 3 % |
| Entre 107 001 € et 200 000 € | 0,60 % | 1,40 % | 1 % | 3 % |
| Supérieure à 200 000 € | 2,60 % | 1,40 % | 1 % | 5 % |

Si les locaux professionnels sont situés dans la région d'Île-de-France, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement de 0,6 % est perçue.

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

C. DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS

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

CRÉATION DE SOCIÉTÉ

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

⁷⁵ Ce fonds assure la répartition de la taxe au profit des communes de moins de 5 000 habitants.

⁷⁶ Barème applicable aux cessions de fonds de commerce réalisées depuis le 6 août 2008.

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

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

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

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

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

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

VIE DE LA SOCIÉTÉ

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

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

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

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

DISSOLUTION DE LA SOCIÉTÉ

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

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

CESSIONS À TITRE ONÉREUX DE DROITS SOCIAUX

Les cessions de droits sociaux sont soumises à un droit d'enregistrement proportionnel à la valeur des droits sociaux cédés.

① Pour les actions et titres assimilés :

Depuis le 1^{er} août 2012, le montant des droits est déterminé par un droit proportionnel de 0,1 % et les cessions exonérées concernent :

- les acquisitions de droits sociaux réalisées par une société dans le cadre du rachat de ses propres titres par une société cotée, destinés à être cédés aux adhérents d'un plan épargne entreprise ou dans le cadre d'une augmentation de capital ;
- les acquisitions de droits sociaux de sociétés placées sous procédure de sauvegarde ou de redressement judiciaire ;
- les acquisitions de droits entre sociétés membres du même groupe ;
- les acquisitions intervenant dans le cas de fusions, d'apport partiel d'actif d'une branche complète d'activité ou de scissions de sociétés ;
- les opérations taxées au titre de la taxe sur les transactions financières ;
- les acquisitions de droits sociaux dans les conditions des anciens régimes d'incitation en faveur de la reprise d'une entreprise par ses salariés.

Pour les sociétés par actions cotées, le droit de cession n'est exigible que si la cession est constatée par un acte.

② Pour les parts sociales de sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions : le taux est fixé à 3 % et il est fait application sur la valeur de chaque part sociale, d'un abattement égal au rapport entre 23 000 € et le nombre total de parts de la société ;

③ Pour les cessions de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière⁷⁷ : le taux d'imposition est de 5 % sans plafonnement ni abattement.

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

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

D. DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

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

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

⁷⁷ Est à prépondérance immobilière, la personne morale non cotée en bourse dont l'actif est, ou a été, au cours de l'année précédant la cession des participations en cause, principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés en France ou de participations dans des personnes morales non cotées en bourse elles-mêmes à prépondérance immobilière. Toutefois, les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux ne sont pas considérés comme des personnes morales à prépondérance immobilière.

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

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

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

Pour les successions ouvertes depuis le 22 août 2007, les droits de mutation par décès sont supprimés pour le conjoint survivant, les couples liés par un pacte civil de solidarité (PACS) et les frères et sœurs habitant sous le même toit et remplissant certaines conditions⁷⁸.

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

Pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, en matière de successions et de donations, l'abattement appliqué sur la part nette de chaque redevable est fixé à :

- 100 000 € (montant applicable depuis le 17 août 2012) pour les ascendants, les enfants vivant ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation⁷⁹;
- 15 932 € pour les frères et sœurs, qui ne remplissent pas les conditions permettant d'être exonérés de droits de mutation à titre gratuit (montant applicable à compter du 1^{er} janvier 2011) ;
- 7 967 € pour les neveux et nièces (montant applicable à compter du 1^{er} janvier 2011).

En matière de donations, l'abattement est fixé à :

- 80 724 € s'agissant des donations entre époux et entre partenaires liés par un PACS (montant applicable à compter du 1^{er} janvier 2011) ;
- 31 865 € pour les donations consenties par les grands-parents à leurs petits enfants (montant applicable à compter du 1^{er} janvier 2011) ;
- 5 310 € pour les donations consenties par les arrière-grands-parents à leurs arrière-petits-enfants (montant applicable à compter du 1^{er} janvier 2011).

⁷⁸ Le frère ou la sœur doit être célibataire, veuf, séparé ou divorcé au moment du décès, être âgé de plus de 50 ans à l'ouverture de la succession ou atteint d'une infirmité ne lui permettant pas de subvenir à ses besoins et avoir été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès.

⁷⁹ L'abattement en faveur des handicapés physiques ou mentaux est de 159 325 € depuis le 1^{er} janvier 2011.

Il existe plusieurs barèmes :

BARÈME APPLICABLE EN 2017 AUX TRANSMISSIONS, DONATIONS ET SUCCESSIONS, EN LIGNE DIRECTE (ENTRE PARENTS ET ENFANTS) :

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

BARÈME APPLICABLE EN 2017 AUX DONATIONS⁸⁰ ENTRE EPOUX ET ENTRE PARTENAIRES LIÉS PAR UN PACS :

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

BARÈME APPLICABLE POUR 2017 AUX TRANSMISSIONS (DONATIONS ET SUCCESSIONS) ENTRE FRÈRES ET SŒURS :

| Fraction de part nette taxable | Tarif applicable |
|---------------------------------------|-------------------------|
| N'excédant pas 24 430 € | 35 % |
| Supérieure à 24 430 € | 45 % |

BARÈME APPLICABLE POUR 2017 AUX TRANSMISSIONS ENTRE PARENTS :

| Fraction de part nette taxable | Tarif applicable |
|--|-------------------------|
| Transmission entre parents jusqu'au 4 ^{ème} degré inclus | 55 % |
| Transmission entre parents au-delà du 4 ^{ème} degré ou entre personnes non parentes | 60 % |

⁸⁰ Les successions entre époux ou partenaires liés par un PACS ouvertes depuis le 22 août 2007 sont exonérées de DMTG.

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

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

Des exonérations partielles de nature temporaire sont également prévues (immeubles sis en Corse en matière de droits de mutation par décès, terrains à bâtir et immeubles neufs à usage d'habitation en matière de droits de donation).

Enfin, les dons familiaux en espèces sont, sous certaines conditions, exonérés de droits de mutation à titre gratuit dans la limite de 31 865 €, l'exonération étant renouvelable tous les quinze ans.

Le délai de rappel fiscal au-delà duquel les donations antérieures sont dispensées de rappel fiscal est fixé à quinze ans, pour les successions ouvertes et les donations consenties depuis le 17 août 2012.

Cas particulier des contrats d'assurance :

Les contrats d'assurance sur la vie constituent un cas particulier et sont soumis à des règles d'imposition spécifiques au regard des droits de mutation par décès.

Les sommes, rentes ou valeurs quelconques dues directement ou indirectement par un ou plusieurs organismes d'assurance-vie et assimilés (« assurance-vie », le plus souvent), à raison du décès de l'assuré donnent ouverture aux droits de mutation par décès⁸¹ suivant le degré de parenté existant entre le bénéficiaire à titre gratuit et l'assuré, à concurrence de la fraction des primes versées après l'âge de 70 ans de l'assuré qui excède 30 500 €⁸².

Lorsqu'elles ne rentrent pas dans le champ d'application des droits de mutation à titre gratuit, ces sommes, rentes ou valeurs et les produits y afférents sont soumis, après application d'un abattement fixe de 152 500 € par bénéficiaire, à un prélèvement *sui generis* :

- de 20 % à concurrence de la part revenant à chaque bénéficiaire comprise entre 152 500 € et 700 000 ;
- et 31,25 % pour la fraction de chaque part nette bénéficiaire supérieure à 700 000 €⁸³.

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

À l'abattement général de 152 500 € s'ajoute un abattement proportionnel d'assiette de 20 %⁸⁴ pour les contrats dits de « vie-génération »⁸⁵, dont les actifs sont investis à hauteur de 33 % au moins dans le

⁸¹ Pour les contrats souscrits à compter du 20 novembre 1991.

⁸² Montant applicable tous bénéficiaires confondus du chef d'un même assuré.

⁸³ Pour les décès intervenus avant le 1^{er} juillet 2014, le taux de 31,25 % était de 25 % et le seuil d'application de ce taux était de 902 838 € (article 9 de la loi n°2013-1279 de finances rectificative pour 2013).

⁸⁴ Cet abattement spécial s'applique alors avant application de l'abattement général de 152 500 €.

⁸⁵ Contrats définis par le décret n°2014-1011 du 5 septembre 2014 relatif aux contrats et placements mentionnés à l'article 990 I du code général des impôts bénéficiant d'un abattement proportionnel.

logement social ou intermédiaire, l'économie sociale et solidaire, le capital-risque ou dans les entreprises de taille intermédiaire.

CHAPITRE 2 : LES DROITS DE TIMBRE ET ASSIMILÉS

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

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

I. – DROITS DE TIMBRE PROPREMENT DIT

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

II. – DROITS DE TIMBRE RELATIFS AUX VÉHICULES

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

A. TAXE SUR LES CERTIFICATIONS D'IMMATRICULATION DES VÉHICULES⁸⁶

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

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

Le conseil régional fixe, chaque année, le taux unitaire, par cheval vapeur, de la taxe proportionnelle applicable aux cartes grises délivrées dans son ressort territorial.

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

B. MALUS APPLICABLE AUX VÉHICULES DE TOURISME LES PLUS POLLUANTS

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

Cette taxe, dite « écopastille » ou « malus », est applicable aux véhicules de tourisme ayant fait l'objet d'une réception communautaire⁸⁷, dont les émissions de dioxyde de carbone excèdent 126 grammes par kilomètre parcouru (126 gr CO₂/km)⁸⁸.

⁸⁶ Communément nommée « carte grise ».

⁸⁷ La réception communautaire, dite réception CE, est destinée à constater qu'un type de véhicule, de système ou d'équipement, satisfait aux prescriptions techniques des directives européennes relatives à ceux-ci.

Le tarif du malus s'échelonne de 50 € à 10 000 €, selon le niveau de pollution émise par le véhicule.

Pour les véhicules n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire, la taxe est fonction de la puissance fiscale, exprimée en chevaux-vapeur (CV). La taxe est due dès lors que la puissance fiscale du véhicule est supérieure à 5 CV, et s'échelonne de 2 000 € à 10 000 €.

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

Par ailleurs, les taux d'émission de CO₂ retenus dans le barème fixant le tarif du malus sont réduits de 20 grammes pour chaque enfant à charge, lorsque leur nombre est supérieur à trois.

Enfin, les véhicules spécialement équipés pour fonctionner au moyen du superéthanol E85, dits « flex-fuel », dont les émissions de CO₂ n'excèdent pas 250 grammes par kilomètre, bénéficient d'un abattement de 40 % sur les taux d'émission de dioxyde de carbone retenus dans le barème fixant le tarif du malus.

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

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

Cette taxe, dite « taxe CO₂ », frappe les véhicules qui n'entrent pas dans le champ de la taxe « malus » précédente ; elle concerne en fait les véhicules neufs acquis jusqu'à la date d'entrée en vigueur de la taxe « malus » ou les véhicules d'occasion lors de changement de propriétaire.

Sont redevables de cette taxe, les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, émettant plus de 200 gr CO₂/km ou, lorsqu'ils n'ont pas fait l'objet d'une réception communautaire, les véhicules dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 10 CV.

Pour les premiers, le tarif est calculé en fonction d'un barème comportant trois tranches. Le montant de la taxe est obtenu en multipliant le nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre par le tarif par gramme de la tranche à laquelle appartient le véhicule.

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

Le montant de la taxe applicable est réduit de 40 % pour les véhicules spécialement équipés pour fonctionner au moyen du superéthanol E 85 et dont les émissions de dioxyde de carbone sont inférieures à 250 grammes par kilomètre.⁸⁹

D. TAXE FORFAITAIRE ANNUELLE (MALUS ANNUEL)

Une taxe forfaitaire annuelle, dite « malus annuel » est due, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition⁹⁰, pour la détention de véhicules de tourisme polluants. Il s'agit :

- des véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, dont le taux d'émission de CO₂ excède 190 g/km ;
- pour les véhicules n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire, le seuil de déclenchement de la taxe est fixé à 16 chevaux vapeur fiscaux.

Les véhicules immatriculés dans le genre « véhicules automoteurs spécialisés » ou voiture particulière carrosserie « Handicap », ainsi que les véhicules immatriculés par les personnes titulaires de la carte d'invalidité (ou par une personne dont au moins un enfant mineur ou à charge, et du même foyer fiscal,

⁸⁸ Les véhicules émettant, 110 gr CO₂/km ou moins sont, quant à eux, éligibles à un « bonus ».

⁸⁹ Loi n°2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 (article 31).

⁹⁰ Le tarif de la taxe varie en fonction du taux d'émission de dioxyde de carbone (en gramme par kilomètre) et de la puissance fiscale du véhicule (en chevaux vapeur).

est titulaire de cette carte) sont exonérés de la taxe. Les sociétés soumises à la taxe sur les véhicules de sociétés en sont également exonérées.

E. TAXE SUR LES VÉHICULES DES SOCIÉTÉS

Les sociétés sont soumises à la taxe sur les véhicules de sociétés (TVS) à raison des véhicules de tourisme qu'elles utilisent en France, quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés, ou qu'elles possèdent et qui sont immatriculés en France. Sont également soumis à cette taxe, les véhicules utilisés par les salariés ou les dirigeants pour lesquels la société procède au remboursement des frais kilométriques.

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

Sont expressément exonérés de la TVS :

- les véhicules destinés exclusivement soit à la vente, soit à la location de courte durée, soit à l'exécution d'un service de transport à la disposition du public ;
- les véhicules pris en location pendant une brève période,
- les véhicules fonctionnant avec certaines sources d'énergie.

Par ailleurs, sont également exonérés, à compter du 31 décembre 2016, les véhicules destinés exclusivement à un usage agricole et depuis le 1^{er} janvier 2017, les véhicules accessibles en fauteuils roulants et relevant de la catégorie des véhicules utilitaires.

S'agissant des véhicules possédés ou utilisés par les sociétés, le montant de la TVS est égal à la somme de deux composantes :

- une première reposant sur un tarif qui est fonction soit des émissions de dioxyde de carbone (CO₂), soit de la puissance fiscale du véhicule selon sa date de mise en service ;
- une seconde relative aux émissions de polluants atmosphériques, déterminée en fonction du type de carburant (essence et assimilé ou diesel et assimilé).

La première composante est fixée différemment suivant que les véhicules étaient possédés ou utilisés avant ou après le 1^{er} janvier 2006.

Pour les véhicules qui ont fait l'objet d'une réception communautaire, dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1^{er} juin 2004 et qui n'étaient pas possédés ou utilisés par la société avant le 1^{er} janvier 2006, le tarif est fonction du nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre.

Le tarif annuel est ainsi calculé en fonction d'un barème comportant huit tranches. Pour chaque véhicule taxable, le montant annuel de la taxe correspond au tarif par gramme de la tranche à laquelle appartient le véhicule concerné multiplié par le nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre.

| Taux d'émission de CO₂ (en grammes par kilomètre) | Tarif applicable par gramme de CO₂ |
|---|--|
| Inférieur ou égal à 50 | 0 € |
| Supérieur à 50 et inférieur ou égal à 100 | 2 € |
| Supérieur à 100 et inférieur ou égal à 120 | 4 € |
| Supérieur à 120 et inférieur ou égal à 140 | 5,5 € |
| Supérieur à 140 et inférieur ou égal à 160 | 11,5 € |
| Supérieur à 160 et inférieur ou égal à 200 | 18 € |
| Supérieur à 200 et inférieur ou égal à 250 | 21,5 € |
| Supérieur à 250 | 27 € |

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

| Puissance fiscale (en chevaux vapeur) | Tarif applicable (en €) |
|---------------------------------------|-------------------------|
| Inférieure ou égale à 3 | 750 |
| De 4 à 6 | 1 400 |
| De 7 à 10 | 3 000 |
| De 11 à 15 | 3 600 |
| Supérieure à 15 | 4 500 |

Les véhicules combinant l'énergie électrique et une motorisation à l'essence ou au gazole qui émettent au plus 110 grammes de CO₂ par kilomètre parcouru sont exonérés de cette première composante.

À compter du 31 décembre 2016, sont également exonérées de la première composante du tarif de la TVS les voitures particulières qui combinent l'essence à du gaz naturel carburant ou du gaz de pétrole liquéfié (GPL) et qui émettent au plus 110 grammes de CO₂ par kilomètre parcouru.

Cette exonération s'applique pendant une période de huit trimestres décomptée à partir du premier jour du premier trimestre en cours à la date de première mise en circulation du véhicule.

La seconde composante de la TVS est déterminée en fonction du niveau des émissions de polluants atmosphériques par type de carburant.

| Année de première mise en circulation du véhicule | Essence et assimilé | Diesel et assimilé |
|---|---------------------|--------------------|
| Jusqu'au 31 décembre 1996 | 70 € | 600 € |
| De 1997 à 2000 | 45 € | 400 € |
| De 2001 à 2005 | 45 € | 300 € |
| De 2006 à 2010 | 45 € | 100 € |
| À compter de 2011 | 20 € | 40 € |

La catégorie « Diesel et assimilé » désigne les véhicules ayant une motorisation fonctionnant uniquement au gazole ainsi que les véhicules combinant une motorisation électrique et une motorisation au gazole émettant plus de 110 grammes de CO₂ par kilomètre parcouru.

La catégorie « Essence et assimilés » comprend les autres véhicules non compris dans la catégorie « Diesel et assimilé », hors véhicules électriques.

En effet, les véhicules fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique sont exonérés de la seconde composante du tarif de la TVS .

CHAPITRE 3 : L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est un impôt annuel dû par les personnes physiques à raison de la détention de leur patrimoine lorsque sa valeur nette, appréciée au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, excède un certain montant.

En 2015, le rendement de l'ISF s'est élevé à 5,22 Md€.

I. – PERSONNES IMPOSABLES

Les personnes redevables de l'ISF sont celles qui disposent d'un patrimoine net taxable supérieur à 1,3 M€ au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

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

Les personnes qui sont domiciliées hors de France au sens de la législation interne française sont imposables à raison de leurs seuls biens situés en France, à l'exception de leurs placements financiers (voir ci-après).

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

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

II. – BASE IMPOSABLE

La base imposable comprend l'ensemble des biens, droits et valeurs qui composent le patrimoine des personnes imposables au 1^{er} janvier de l'année d'imposition (immeubles bâtis ou non bâtis, droits réels immobiliers (usufruit, droit d'usage, etc.), entreprises individuelles, exploitations agricoles, meubles meublants, dépôts de toute nature, comptes courants, créances, avoirs en espèces, placements financiers, véhicules automobiles, avions, bateaux de plaisance, etc.).

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

Sous certaines conditions, certaines dettes peuvent venir en déduction de cette assiette imposable ou faire l'objet d'une imputation spéciale. Pour être déductibles, les dettes doivent exister au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, être à la charge personnelle du redevable, de son conjoint soumis à imposition commune (ou concubin notoire ou partenaire lié par un pacte civil de solidarité) ou de leurs enfants mineurs (en cas d'administration légale de leurs biens), être justifiées par tous modes de preuve compatibles avec la procédure écrite.

Ainsi, les dettes contractées par un redevable pour l'acquisition ou dans l'intérêt de biens non pris en compte pour l'assiette de l'ISF dû par l'intéressé, ou qui en sont exonérés, s'imputent exclusivement sur

la valeur de ces biens et sont donc non déductibles de l'assiette imposable. Le cas échéant, ces dettes sont imputables à concurrence de la fraction de la valeur de ces biens qui n'est pas exonérée, c'est à dire dans la même proportion que celle dans laquelle les biens concernés sont imposables à l'ISF.

Par ailleurs, certains biens sont totalement ou partiellement exonérés. Il s'agit essentiellement des biens professionnels (entreprises individuelles dirigées effectivement par le contribuable, parts de sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu lorsque le redevable exerce dans la société son activité professionnelle principale, participations de sociétés soumises à l'IS détenues par au moins 25 % du foyer fiscal, voire du groupe familial, dans la société dans laquelle le contribuable exerce une fonction de direction), de titres faisant l'objet d'un engagement de conservation (« pactes Dutreil »), de titres résultant de la souscription au capital de PME, de parts de certains fonds de capital-risque ou dans les entreprises solidaires d'utilité sociale (ESUS), de la valeur de capitalisation des rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle, des rentes ou indemnités perçues en réparation de dommages corporels liés à un accident ou une maladie, des droits de propriété littéraire et artistique détenus par leur auteur, de certains biens ruraux, des objets d'antiquité, d'art ou de collection.

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

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

III. – BARÈME DE L'IMPÔT

L'ISF est calculé selon un barème progressif par tranches. Le seuil d'imposition est fixé à 1,3 M€ mais, une fois ce seuil franchi, le patrimoine est taxable à partir de 800 000 €.

Le calcul de l'impôt consiste à appliquer le tarif prévu par le barème à la valeur nette taxable du patrimoine des personnes imposables. La cotisation d'ISF ainsi obtenue est ensuite, le cas échéant, diminuée des réductions d'impôts accordées au titre de certains investissements au capital de PME ou assimilées ou au titre de dons consentis à certains organismes d'intérêt général. Est ensuite appliqué, le cas échéant, le mécanisme de plafonnement (cf. *infra*).

Le tarif applicable est le suivant :

| Valeur nette taxable du patrimoine | Tarif applicable (en %) |
|--|-------------------------|
| N'excédant pas 800 000 € | 0 |
| Entre 800 000 € et 1 300 000 € (inclus) | 0,50 |
| Entre 1 300 000 € et 2 570 000 € (inclus) | 0,70 |
| Entre 2 570 000 € et 5 000 000 € (inclus) | 1 |
| Supérieure à 5 000 000 € et inférieure ou égale à 10 000 000 € | 1,25 |
| Supérieure à 10 000 000 € | 1,50 |

Pour atténuer l'effet de seuil à l'entrée du barème, une décote est prévue pour les patrimoines dont la valeur nette taxable est comprise entre 1,3 M€ et 1,4 M€.

Le montant de l'impôt calculé selon le tarif prévu au tableau ci-dessus est réduit d'une somme égale à : 17 500 € - 1,25 % P (où P est la valeur nette taxable du patrimoine).

Les redevables dont le patrimoine a une valeur nette taxable supérieure ou égale à 2 570 000 € sont tenus de déposer une déclaration spécifique d'ISF et d'acquitter l'impôt spontanément. Pour les redevables domiciliés fiscalement en France, la déclaration et le paiement correspondant doivent être effectués au plus tard le 15 juin de chaque année⁹¹ auprès du service des impôts compétent.

Pour les autres redevables, c'est-à-dire ceux dont le patrimoine a une valeur nette taxable inférieure à 2 570 000 €, ils portent directement le montant de celui-ci sur leur déclaration des revenus (n°2042 C). Ils doivent également mentionner le montant de la valeur brute de leur patrimoine. La simplification de l'obligation déclarative s'accompagne d'une dispense de production des justificatifs.

IV. – PLAFONNEMENT DE L'ISF

Le barème de l'ISF est assorti d'un mécanisme de plafonnement.

Ainsi, l'ISF du redevable ayant son domicile fiscal en France est 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, calculés avant imputation des seuls crédits d'impôt représentatifs d'une imposition acquittée à l'étranger et des retenues non libératoires ; l'article 7 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 prévoit que les revenus distribués à une société passible de l'impôt sur les sociétés contrôlée par le redevable sont réintégrés au calcul du plafonnement ;
- d'autre part, 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels de l'année précédente, après déduction des seuls déficits catégoriels dont l'imputation est autorisée par l'article 156 du CGI, ainsi que des revenus exonérés d'impôt sur le revenu et des produits soumis à un prélèvement libératoire réalisés au cours de la même année en France ou hors de France.

Ce dispositif de plafonnement de l'ISF permet ainsi de limiter la somme de cet impôt et des impôts sur les revenus de l'année précédente à 75 % de ces revenus. Si ce pourcentage est dépassé, l'excédent constaté vient en diminution de l'ISF dû. Cet excédent n'est ni imputable sur d'autres impositions ni restituable.

⁹¹ Au plus tard le 15 juillet pour les redevables domiciliés dans la Principauté de Monaco ou dans les autres pays d'Europe et le 31 août pour ceux domiciliés dans les autres pays du monde.

CHAPITRE 4 : **LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS EN FRANCE PAR DES ENTITÉS JURIDIQUES (TAXE DITE DE 3 %)**

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

Cette taxe est due à raison des immeubles et des droits immobiliers possédés au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

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

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

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

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

QUATRIÈME PARTIE : LES IMPÔTS DIRECTS LOCAUX

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

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

La fiscalité locale comporte quatre impôts principaux : la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), la taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB), la taxe d'habitation et la contribution économique territoriale (CET) composée d'une cotisation foncière des entreprises (CFE) et d'une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). S'y ajoutent l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) ainsi que des taxes annexes ou assimilées.

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

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

Il existe de nombreuses exonérations permanentes ou temporaires.

Le produit des quatre principaux impôts directs locaux (taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties, taxe d'habitation et CFE) s'est élevé en 2015 à 68,57 Md€, sans tenir compte du produit de la CVAE et de l'IFER.

CHAPITRE 1 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS BÂTIES

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

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

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

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

La taxe est due par la personne propriétaire du bien au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

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

Un plafonnement de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties afférentes à l'habitation principale égal à 50 % des revenus est prévu en faveur des ménages modestes propriétaires de leur résidence principale.

Le produit en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties s'est élevé en 2015 à 37,29 Md€.

CHAPITRE 2 : LA TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES

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

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

Comme pour la taxe foncière sur les propriétés bâties, le redevable est le propriétaire du bien au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

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

Pour inciter les propriétaires à mettre sur le marché leurs terrains afin d'augmenter le volume du foncier constructible, une majoration de la valeur locative cadastrale des terrains constructibles est appliquée dans les zones où les tensions immobilières sont les plus fortes. Les terrains utilisés pour les besoins d'une exploitation agricole, y compris les terres en jachère, sont exclus de toute majoration.

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

Le produit de la taxe foncière sur les propriétés non bâties s'est élevé en 2015 à 1,35 Md€.

CHAPITRE 3 : LA TAXE D'HABITATION

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

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

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

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

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

Dans les zones où s'appliquent la taxe annuelle sur les logements vacants, les communes peuvent majorer de 5 à 60 % la part de taxe d'habitation leur revenant et due au titre des logements meublés non affectés à l'habitation principale.

Des dégrèvements sont prévus pour les anciennes résidences principales des personnes en maison de retraite ou de soins de longue durée, ainsi qu'en cas de double résidence pour raison professionnelle ou pour une cause étrangère à la volonté du contribuable.

En outre, sous réserve que la taxe annuelle sur les logements vacants (TLV) ne soit pas applicable sur leur territoire, les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre, lorsqu'ils remplissent certaines conditions, peuvent assujettir à la taxe d'habitation les logements vacants depuis deux ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Le redevable est le propriétaire du bien au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

La taxe annuelle sur les logements vacants est applicable dans les zones où les tensions immobilières sont les plus fortes. Elle est due, pour chaque logement vacant depuis au moins une année au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, par le propriétaire du bien au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Les taux applicables sont fixés à 12,5 % pour la première année d'imposition et 25 % à compter de la deuxième année d'imposition.

Ces taxes sur les logements vacants ne sont pas dues lorsque le logement a été occupé plus de quatre-vingt-dix jours consécutifs au cours de l'année précédant l'année d'imposition ou que la vacance est indépendante de la volonté du contribuable.

Le produit de la taxe d'habitation s'est élevé en 2015 à 22,11 Md€.

CHAPITRE 4 : LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Depuis le 1^{er} janvier 2010, la taxe professionnelle (TP) est remplacée par une contribution économique territoriale (CET) composée, d'une part, d'une cotisation foncière des entreprises (CFE) assise sur les valeurs locatives foncières et, d'autre part, d'une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) calculée en fonction de la valeur ajoutée produite par l'entreprise.

I. – LA COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES

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

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

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

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

La CFE est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains. Par principe, elle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce une activité imposable et non exonérée au 1^{er} janvier sur la base des éléments d'imposition existant au dernier jour de la période de référence, sous réserve d'un certain nombre d'exceptions. En cas de création d'établissement, la CFE

n'est pas due la première année et les bases imposables sont réduites de moitié pour l'année qui suit cette création.

Le montant de la CFE est obtenu en multipliant la base d'imposition, nette de réductions et abattements, par les taux votés par les communes ou leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre⁹².

Le montant ainsi obtenu ne peut être inférieur à la cotisation minimum établie à partir d'une base dont le montant est fixé par le conseil municipal ou l'EPCI qui s'y substitue et doit respecter le barème suivant :

| Barème de la base minimum de CFE en fonction du chiffre d'affaires ou des recettes | | |
|---|--|--|
| Chiffre d'affaires ou recettes | Base minimale (CFE due en 2016 pour 2015) | Base minimale (CFE due en 2017 pour 2016) |
| Jusqu'à 10 000 € | Entre 212 € et 505 € | Entre 214 € et 510 € |
| Entre 10 001 € et 32 600 € | Entre 212 € et 1 009 € | Entre 214 € et 1 019 € |
| Entre 32 601 € et 100 000 € | Entre 212 € et 2 119 € | Entre 214 € et 2 140 € |
| Entre 100 001 € et 250 000 € | Entre 212 € et 3 532 € | Entre 214 € et 3 567 € |
| Entre 250 001 € et 500 000 € | Entre 212 € et 5 045 € | Entre 214 € et 5 095 € |
| À partir de 500 001 € | Entre 212 € et 6 559 € | Entre 214 € et 6 625 € |

Le produit de la CFE s'est élevé pour 2015 à 7,83 Md€.

II. – LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES

La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) s'applique aux personnes physiques ou morales, aux sociétés dénuées de la personnalité morale et aux fiduciaires pour leur activité exercée en vertu d'un contrat de fiducie, qui exercent une activité située dans le champ d'application de la CFE et dont le chiffre d'affaires excède 152 500 €⁹³. Cependant, les entreprises totalement exonérées de CFE de plein droit sont également totalement exonérées de CVAE.

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

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

L'ensemble des exonérations et abattements facultatifs applicables à la CFE s'applique, sur demande de l'entreprise, à la CVAE⁹⁴, sous réserve de l'application des règles en matière de délibération.

⁹² Seul le « bloc communal » perçoit la CFE, à la différence de la TP qui était perçue par tous les niveaux de collectivités territoriales : « bloc communal », départements et régions.

⁹³ Cependant, les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 € bénéficient d'un dégrèvement total de cette cotisation (cf. *infra*).

⁹⁴ S'agissant de l'abattement applicable dans les DOM, pour la détermination de la CVAE, la valeur ajoutée des établissements bénéficiant d'un abattement de leur base nette d'imposition à la CFE en application de l'article

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1466 F du CGI fait l'objet, à la demande de l'entreprise, d'un abattement de même taux, dans la limite de 2 000 000 € de valeur ajoutée.

La CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Il est précisé que, en cas d'opération de restructuration réalisée à compter du 22 octobre 2009, le chiffre d'affaires de chacune des entreprises assujetties participant à l'opération correspond, sous conditions, à la somme des chiffres d'affaires des entreprises assujetties et non assujetties, participant à l'opération de restructuration.

À compter des impositions établies au titre de 2011, pour les sociétés membres d'un groupe mentionné à l'article 223 A du CGI, il convient de retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés membres du groupe pour apprécier le seuil et le barème de la CVAE de chaque société. À compter des impositions dues au titre de 2019, cette consolidation ne s'applique pas aux sociétés membres d'un groupe dont la société mère bénéficie du taux réduit de l'IS et dont la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres est inférieure à 7,63 M€.⁹⁵

Pour les établissements industriels, les éléments utiles pour la répartition de l'assiette et, partant, du produit de CVAE (effectif salarié et valeur locative de chacun des établissements) sont pondérés par un coefficient de 5 à compter de la CVAE due par les redevables au titre de l'année 2014 afin de rendre plus attractive pour les territoires qui les accueillent l'installation de ce type d'établissement⁹⁶.

Le produit de la CVAE versé aux collectivités en 2015 s'est élevé à 16,63 Md€.

III. – DÉGRÈVEMENTS DE CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

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

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

⁹⁵ Loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (article 11).

⁹⁶ La loi n°2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 a porté le coefficient de pondération de 2 à 5 (article 79).

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

Une imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) est instaurée à compter de 2010, au profit des collectivités territoriales ou de leurs établissements publics de coopération intercommunale et de l'établissement public « Société du Grand Paris ».

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

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

L'IFER s'applique à tous les biens situés sur le territoire national quel que soit le lieu du siège du redevable.

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

Ainsi par exemple, pour la composante de l'IFER applicable aux installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme, le tarif de l'imposition pour 2017 est fixé à tarif de 3 084 € par mégawatt de puissance électrique installée. Pour la composante de l'IFER applicable au matériel roulant ferroviaire utilisé sur le réseau ferré national, pour des opérations de transport de voyageurs, le tarif de l'imposition pour 2017 est fixé selon un barème qui varie en fonction de sa nature (exemple : une motrice de matériel à grande vitesse est imposée au tarif de 37 059 € tandis qu'une remorque utilisée pour le transport de voyageurs à grande vitesse est imposée au tarif de 10 588 €).

Les montants et tarifs de chacune des composantes de l'IFER⁹⁷ sont revalorisés chaque année, comme le taux prévisionnel, associé au projet de loi de finances de l'année, d'évolution des prix à la consommation des ménages, hors tabac, pour la même année.

Le produit de l'IFER s'est élevé pour 2015 à 1,55 Md€.

⁹⁷ À l'exception de celle sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation téléphonique.

CHAPITRE 6 : LES AUTRES TAXES LOCALES

I. – TAXES ADDITIONNELLES

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

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

Les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale peuvent instituer une part incitative de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, en fonction de la quantité de déchets produits par local, qui s'ajoute à la part fixe déjà existante.

Le produit de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères s'est élevé à 6,6 Md€ en 2015.

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

À compter de 2015, il est institué une taxe additionnelle spéciale annuelle au profit de la région Île-de-France en vue de financer les dépenses d'investissement en faveur des transports en commun. Elle est due par l'ensemble des redevables assujettis à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou à la cotisation foncière des entreprises dans les communes de la région Île-de-France. Le produit de cette taxe additionnelle est arrêté chaque année par le conseil régional d'Île-de-France dans la limite d'un plafond de 80 M€.

II. – TAXES SPÉCIALES D'ÉQUIPEMENT

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

Depuis 2011, il est institué une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public Société du Grand Paris. En 2015, le produit de cette taxe s'est élevé à 117 M€.

LEXIQUE

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

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

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

ANNEXES

Liste des conventions fiscales conclues par la France en vigueur au 1^{er} janvier 2017

Signification des abréviations :

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

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|--------------------|--|---|
| Afrique du Sud | C 8 novembre 1993 | IR-IF |
| Albanie | C 24 décembre 2002 | IR-IF |
| Algérie | C 17 octobre 1999 | IR-IF-S |
| Allemagne | C et EDL 21 juillet 1959 A 9 juin 1969 A 28 septembre 1989 A 20 décembre 2001 A 31 mars 2015 AA 16 février 2006 C 12 octobre 2006 | IR-IF IR Travailleurs frontaliers et missions temporaires S-D |
| Andorre | C 2 avril 2013 AP 22 septembre 2009 | IR Échange de renseignements |
| Arabie Saoudite | C 18 février 1982 A du 18 février 2011 EDL 20 décembre 1988 et 22 février 1989 A 2 octobre 1991 EDL 16 juin 1993 et 31 octobre 1993 EDL 3 janvier 1994 et 3 mai 1995 EDL 9 septembre 1998 et 2 janvier 1999 EDL 14 avril 2003 et 6 juillet 2003 | IR-IF-S |

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|----------------------------------|---|--|
| | EDL 27 novembre et 30 décembre 2008 A du 18 février 2011 EDL 26 décembre 2013 et 25 mai 2014 Le décret n°2014-1036 du 11 septembre 2014 (JORF n°0212 du 13 septembre 2014, p. 15.060) a publié l'EDL signées entre la France et l'Arabie Saoudite les 26 décembre 2013 et 25 mai 2014 qui ont décidé de proroger l'application de la convention pour une nouvelle période de cinq ans à compter du 1er janvier 2014. | Échange de renseignements |
| Argentine | C 4 avril 1979 A 15 août 2001 | IR-IF |
| Arménie | C 9 décembre 1997 A 5 février 2003 et 3 février 2004 | IR-IF |
| Australie | C 20 juin 2006 | IR |
| Autriche | C 26 mars 1993 A du 23 mai 2011 | IR-IF Échange de renseignements S-D |
| Azerbaïdjan | C 20 décembre 2001 | IR-IF |
| Bahrein | C 10 mai 1993 A 7 mai 2009 | IR-IF-S Échange de renseignements |
| Bangladesh | C 9 mars 1987 | IR |
| Belgique | C 12 août 1843 (confirmée par l'article 14 de la convention fiscale du 20 janvier 1959) C 10 mars 1964 A 15 février 1971 A 8 février 1999 A 12 décembre 2008 A 7 juillet 2009 C 20 janvier 1959 | Échange de renseignements IR Travailleurs frontaliers Échange de renseignements S-DE |
| Bénin | C 27 février 1975 | IR-S-DE |
| Biélorussie ⁹⁸ | | |
| Bolivie | C 15 décembre 1994 | IR-IF |
| Bosnie-Herzégovine ⁹⁹ | EDL 3 et 4 décembre 2003 | IR |

⁹⁸ La convention avec l'ex-URSS du 4 octobre 1985 continue à produire ses effets dans les relations entre la France et la Biélorussie.

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|---------------------------|--|---------------------------------------|
| Botswana | C 15 avril 1999 | IR |
| Brésil | C 10 septembre 1971 AA 5 février et 4 mars 1974 | IR |
| Bulgarie | C 14 mars 1987 | IR |
| Burkina-Faso | C et EDL 11 août 1965 A 3 juin 1971 | IR-S-DE |
| Cameroun | C 21 octobre 1976 A 31 mars 1994 A 28 octobre 1999 | IR-S-DE |
| Canada | C 2 mai 1975 A 16 janvier 1987 A 30 novembre 1995 A 2 février 2010 | IR-IF-D-S |
| Province du Québec | Entente fiscale du 1 ^{er} septembre 1987 A 3 septembre 2002 | IR-IF |
| République centrafricaine | C 13 décembre 1969 et EDL 13 et 16 décembre 1969 | IR-S-DE |
| Chili | C 7 juin 2004 | IR-IF |
| Chine | C 26 novembre 2013 | IR |
| Chypre | C 18 décembre 1981 | IR-IF |
| Congo | C 27 novembre 1987 | IR-S-DE |
| Corée du Sud | C 19 juin 1979 A 9 avril 1991 | IR |
| Côte d'Ivoire | C et EDL 6 avril 1966 A 25 février 1985 A 19 octobre 1993 AP 16 mai et 14 juin 1995 | IR-S-DE IR Rémunérations publiques |
| Croatie | C 19 juin 2003 | IR |
| Danemark | EDL 28 février 1930 – Navigation maritime ¹⁰⁰ | IR |
| Égypte | C 19 juin 1980 A 1 ^{er} mai 1999 | IR-IF |
| Émirats arabes unis | C et EDL 19 juillet 1989 A 6 décembre 1993 | IR-IF-S |
| Équateur | C 16 mars 1989 | IR |
| Espagne | C 10 octobre 1995 EDL 19 février 1998 EDL 26 novembre 2002 | IR-IF |

⁹⁹ L'accord avec la Bosnie-Herzégovine convient que la convention fiscale entre la France et l'ex-République socialiste fédérative de Yougoslavie du 28 mars 1974 continue à produire ses effets dans le cadre de leurs relations bilatérales.

¹⁰⁰ La convention fiscale entre la France et le Danemark du 8 février 1957 ayant été dénoncée par le Danemark et ayant cessé de produire ses effets à compter du 1^{er} janvier 2009, l'EDL du 28 février 1930 produit à nouveau ses effets à compter du 1^{er} janvier 2009.

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|-----------------------------|---|------------------------------------|
| | EDL 1 ^{er} mars et 22 avril 2005 EDL 22 décembre 2003 et 1 ^{er} mars 2005 C 8 janvier 1963 | S |
| Estonie | C 28 octobre 1997 | IR-IF |
| États-Unis | C 31 août 1994 et EDL 19 et 20 décembre 1994 C 24 novembre 1978 A 8 décembre 2004 A 8 décembre 2004 A 13 janvier 2009 | IR-IF S-D IR S-D IR-IF |
| Éthiopie | C 15 juin 2006 | IR |
| Finlande | C 11 septembre 1970 C 25 août 1958 | IR-IF S |
| Gabon | C et EDL 21 avril 1966 A 23 janvier 1973 A 2 octobre 1986 et EDL 18 avril et 23 juin 1989 C 20 septembre 1995 | IR-S-DE IR-S-DE-IF |
| Géorgie | C 7 mars 2007 | IR-IF |
| Ghana | C 5 avril 1993 | IR |
| Grèce | C 21 août 1963 | IR |
| Guinée | C 15 février 1999 | IR-IF-S-D |
| Hong Kong | C 21 octobre 2010 | IR-IF |
| Hongrie | C 28 avril 1980 | IR-IF |
| Inde | C 29 septembre 1992 | IR-IF |
| Indonésie | C 14 septembre 1979 | IR-IF |
| Iran | C 7 novembre 1973 | IR |
| Irlande | C 21 mars 1968 | IR |
| Islande | C 29 août 1990 | IR |
| Israël | C 31 juillet 1995 | IR-IF |
| Italie | C et EDL 5 octobre 1989 EDL 7 et 28 juillet 1998 EDL 20 décembre 2000 C 20 décembre 1990 | IR-IF S-D |
| Jamaïque | C 9 août 1995 | IR |
| Japon | C 3 mars 1995 A 11 janvier 2007 | IR |
| Jordanie | C et EDL 28 mai 1984 | IR |
| Kazakhstan | C 3 février 1998 | IR-IF |
| Kenya | C 4 décembre 2007 | IR |
| Kirghizistan ¹⁰¹ | / | IR |
| Kosovo ¹⁰² | | IR |
| Koweït | C 7 février 1982 EDL 17 août et 18 octobre 1988 | IR-IF-S |

¹⁰¹ La convention avec l'ex-URSS du 4 octobre 1985 continue à produire ses effets dans les relations entre la France et le Kirghizistan.

¹⁰² La convention fiscale entre la France et l'ex-République socialiste fédérative de Yougoslavie continue à produire ses effets dans le cadre des relations bilatérales entre la France et le Kosovo.

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|---------------------------|---|---|
| | A 27 septembre 1989 A 27 janvier 1994 | |
| Lettonie | C 14 avril 1997 | IR-IF |
| Liban | C 24 juillet 1962 | IR-S |
| Libye | C 22 décembre 2005 | IR-IF |
| Lituanie | C 7 juillet 1997 | IR-IF |
| Luxembourg | C 1 ^{er} avril 1958 A et EDL 8 septembre 1970 A 24 novembre 2006 A 3 juin 2009 A 5 septembre 2014 | IR-IF Échange de renseignements |
| Macédoine | C 10 février 1999 | IR-IF |
| Madagascar | C et EDL 22 juillet 1983 | IR |
| Malaisie | C 24 avril 1975 A 31 janvier 1991 A 12 novembre 2009 | IR Echange de renseignements |
| Malawi ¹⁰³ | EDL 5 novembre 1963 EDL 31 décembre 1963 | IR |
| Mali | C et EDL 22 septembre 1972 | IR-S-DE |
| Malte | C 25 juillet 1977 A 8 juillet 1994 A 29 août 2008 | IR-IF |
| Maroc | C et EDL 29 mai 1970 AA 5 et 14 décembre 1983 A 18 août 1989 | IR-S-DE |
| Maurice (Île) | C 11 décembre 1980 A du 23 juin 2011 | IR-IF Échange de renseignements |
| Mauritanie | C et EDL 15 novembre 1967 AA 8 mars 1994 | IR-S-DE |
| Mexique | C 7 novembre 1991 | IR |
| Monaco | C et EDL 18 mai 1963 EDL 9 décembre 1966 A 25 juin 1969 EDL 6 août 1971 A 26 mai 2003 C 1 ^{er} avril 1950 | Convention fiscale n'ayant pas principalement pour objet d'éviter les doubles impositions. S |
| Mongolie | C 18 avril 1996 | IR-IF |
| Monténégro ¹⁰⁴ | A 26 mars 2003 | IR |
| Namibie | C 29 mai 1996 | IR-IF |

¹⁰³ La convention franco-britannique du 14 décembre 1950 continue à produire ses effets dans les relations entre la France et le Malawi.

¹⁰⁴ L'accord avec la Serbie-et-Monténégro entré en vigueur le 26 mars 2003, qui indique que la convention fiscale entre la France et l'Ex-République socialiste fédérative de Yougoslavie du 28 mars 1974 continue à produire ses effets dans le cadre de leurs relations bilatérales, se poursuit à l'égard du Monténégro.

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|------------------------|--|--|
| Niger | C et EDL 1 ^{er} juin 1965 A 16 février 1973 | IR-S-DE |
| Nigeria | C 27 février 1990 | IR |
| Norvège | C 19 décembre 1980 A 14 novembre 1984 A 7 avril 1995 A 16 septembre 1999 | IR-IF |
| Nouvelle-Zélande | C 30 novembre 1979 | IR |
| Oman (Sultanat d') | C et EDL 1 ^{er} juin 1989 A 22 octobre 1996 A 8 avril 2012 | IR-S IR-S-IF |
| Ouzbékistan | C 22 avril 1996 | IR-IF |
| Pakistan | C 15 juin 1994 | IR |
| Panama | C 30 juin 2011 | IR |
| Pays-Bas | C 16 mars 1973 A 7 avril 2004 | IR-IF |
| Philippines | C 9 janvier 1976 A 26 juin 1995 A 25 novembre 2011 | IR IR-IF Échange de renseignements |
| Pologne | C 20 juin 1975 | IR-IF |
| Portugal | C 14 janvier 1971 AP et EDL 3 juin 1994 | IR S-D |
| Qatar | C 4 décembre 1990 et EDL 12 janvier 1993 A 14 janvier 2008 | IR-IF-S |
| République tchèque | C 28 avril 2003 | IR-IF |
| Roumanie | C 27 septembre 1974 | IR-IF |
| Royaume-Uni | C 21 juin 1963 C 19 juin 2008 | S IR |
| Russie (Fédération de) | C 26 novembre 1996 | IR-IF |
| Sénégal | C et EDL 29 mars 1974 EDL 29 mars 1974 A 16 juillet 1984 A 10 janvier 1991 | IR-S-DE |
| Serbie ¹⁰⁵ | A 26 mars 2003 | IR |
| Singapour | C 15 janvier 2015 | IR |
| Slovaquie | C 1 ^{er} juin 1973 | IR-IF |
| Slovénie | C 7 avril 2004 | IR-IF |
| Sri Lanka | C 17 septembre 1981 | IR |
| Suède | C 27 novembre 1990 et EDL 14 et 18 mars 1991 C 8 juin 1994 | IR-IF |

| État ou territoire | Date de la convention (C), de l'accord particulier (AP), de l'avenant (A) ou de l'échange de lettres (EDL) | Impôts visés |
|-----------------------------|---|--|
| | | S-D |
| Suisse | C 9 septembre 1966 A 3 décembre 1969 A 22 juillet 1997 EDL 14 février et 2 juin 2006 EDL 5 et 13 décembre 2006 A 27 août 2009 A 25 juin 2014 AP 11 avril 1983 complété par EDL 25 avril et 8 juin 1984 et modifié par EDL 2 et 5 septembre 1985 EDL 21 et 24 février 2005 EDL 5 et 12 juillet 2007 AP 30 octobre 1979 | IR-IF Échange de renseignements IR (travailleurs frontaliers) S-D |
| Syrie | C 17 juillet 1998 et EDL du 16 décembre 2004 | IR |
| Territoire de Taiwan | AA 20 décembre 2010 | IR |
| | | |
| Thaïlande | C 27 décembre 1974 EDL 20 août 1999 et 6 mars 2000 | IR |
| Togo | C 24 novembre 1971 et EDL 25 et 26 novembre 1971 | IR-S-DE |
| Trinité et Tobago | C 5 août 1987 | IR |
| Tunisie | C 28 mai 1973 AA 29 mai et 24 juin 1985 | IR-S-DE |
| Turkménistan ¹⁰⁶ | | |
| Turquie | C 18 février 1987 | IR |
| Ukraine | C 31 janvier 1997 | IR-IF |
| Vénézuela | C 7 mai 1992 | IR |
| Viêt-Nam | C 10 février 1993 | IR-IF |
| Zambie ¹⁰⁷ | EDL 5 novembre 1963 EDL 31 décembre 1963 | IR |
| Zimbabwe | C 15 décembre 1993 | IR-IF |

¹⁰⁶ La convention avec l'ex-URSS du 4 octobre 1985 continue à produire ses effets dans les relations entre la France et le Turkménistan.

¹⁰⁷ La convention franco-britannique du 14 décembre 1950 continue à produire ses effets dans les relations de la France avec la Zambie.

**Nouvelle-Calédonie et collectivités d'outre-mer avec lesquelles la République française
a conclu une convention fiscale**

| PAYS | Date de la convention | Impôts visés |
|--------------------------|--|---|
| Nouvelle-Calédonie | C 31 mars et 5 mai 1983 | IR-S-DE-D |
| Polynésie française | C 28 mars et 28 mai 1957 A 29 décembre 2009 | Impôts sur les RCM Échanges de renseignements |
| Saint-Barthélemy | AP 14 septembre 2010 | Échanges de renseignements |
| Saint-Martin | C 21 décembre 2010 AP 23 décembre 2009 | IR Échanges de renseignements |
| Saint-Pierre-et-Miquelon | C 30 mai 1988 | IR-S-DE-D |

La structure du prélèvement fiscal

Évaluation des recettes perçues par l'État en 2015¹⁰⁸

RECETTES FISCALES

| / | En millions € |
|---|---------------|
| Taxe sur la valeur ajoutée | 141 786 |
| Impôt sur le revenu | 69 327 |
| Impôt sur les sociétés | 33 548 |
| Taxe intérieure sur la consommation des produits pétroliers | 13 774 |
| Autres contributions fiscales | 21 267 |
| Total des recettes fiscales nettes | 280 132 |

RECETTES NON FISCALES

| | |
|-------|--------|
| Total | 14 412 |
|-------|--------|

RECETTES FISCALES ET NON FISCALES NETTES AVANT PRÉLÈVEMENTS

| | |
|-------|---------|
| Total | 224 314 |
|-------|---------|

PRÉLÈVEMENTS SUR LES RECETTES DE L'ÉTAT

| | |
|---|--------|
| Au profit des collectivités territoriales | 50 528 |
| Au profit de l'Union Européenne | 19 702 |
| Total des prélèvements sur les recettes de l'État | 70 230 |

| | |
|--|----------------|
| TOTAL DES RECETTES NETTES DE L'ÉTAT¹⁰⁹ | 224 314 |
|--|----------------|

¹⁰⁸ Chiffres extraits de l'évaluation des voies et moyens, Tome 1 : les évaluations des recettes, annexé au PLF 2017.

¹⁰⁹ Hors budget annexes et comptes spéciaux.

