

# **H O C H E**

SOCIÉTÉ D'AVOCATS

## **IMA - FRANCE**

**Principales nouveautés fiscales  
pour les entreprises**

**Mercredi 9 janvier 2008  
Grand Hôtel**



# **SOMMAIRE**

**I- Les principales mesures de la loi de finances pour 2008 et de la loi de finances rectificative pour 2007**

**II- L'actualité fiscale nationale et internationale**

# **I - Les principales mesures de la loi de finances pour 2008 et de la loi de finances rectificative pour 2007**

# **I - Loi de finances pour 2008 et loi de finances rectificative pour 2007**

- 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values**
- 2. Suppression de la déduction de certaines sanctions et pénalités**
- 3. Aménagements apportés au régime d'intégration fiscale**
- 4. Réforme du crédit d'impôt recherche**
- 5. Mesures diverses**
- 6. Contrôle et contentieux fiscal**

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

## ■ Plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (SPI)

- ☰ Imposition au taux de droit commun des résultats de cession de titres de SPI non cotées
  - ↳ Concerne les cessions réalisées depuis le 26 septembre 2007 pour les exercices clos à compter de cette date
  - ↳ En conséquence, les cessions réalisées avant le 26 septembre 2007 continuent à bénéficier du taux de 15 %
- ☰ Imposition à un taux spécifique de 16,5 % des plus-values à long terme de cession de titres de SPI cotées pour les exercices ouverts à compter du 31 décembre 2007

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

## ■ Plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) (suite)

☰ Légalisation de la définition des titres de SPI issue du décret du 23 décembre 2006

↳ « Pour l'application du 3<sup>ème</sup> alinéa du a quinquies du I de l'article 219 du CGI, sont considérées comme des sociétés à prépondérance immobilière, les sociétés dont l'actif est, à la date de cession de ces titres ou a été à la clôture du dernier exercice précédant cette cession, constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par des immeubles, des droits portant sur des immeubles, des droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues au 2 de l'article L 313-7 du Code monétaire et financier ou par des titres d'autres sociétés à prépondérance immobilière.

Pour l'application de ces dispositions, ne sont pas pris en compte les immeubles ou les droits mentionnés à la phrase précédente lorsque ces biens ou droits sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale »

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

## ■ Plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) (suite)

- ☐ Imputation possible des moins-values à long terme encore reportables sur les plus-values à long terme de SPI cotées ou sur le secteur taxé à 15 %
- ☐ Imputation possible sur le résultat au taux de droit commun d'une fraction (15/33,33<sup>ème</sup>) des moins-values à long terme afférentes aux titres de SPI non cotées dorénavant exclus du régime des PVLT
- ☐ Imposition au taux de droit commun des reprises de provisions dotées sur des titres de SPI non cotées
- ☐ Mécanisme de plafonnement des dotations aux provisions de titres dorénavant limité aux seuls titres de SPI

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

- **Tableau récapitulatif de l'imposition des PVLT de cession de titres de participation**

Nature des titres concernés	Exonération sauf QP de F&C de 5 %	Taux réduit de 15 %	Taux réduit de 16,5 %	Taux de droit commun
• Titres de participation au plan comptable (hors SPI)	X			
• Titres ouvrant droit au régime mère-fille ou acquis en exécution d'une OPA ou OPE (hors SPI)	X			
• <b>Titres de SPI non cotées</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cédés avant le 26 septembre 2007</li> <li>• Cédés depuis le 26 septembre 2007</li> </ul>		X		X
• <b>Titres de SPI cotées</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Exercices ouverts avant le 31 décembre 2007</li> <li>• Exercices ouverts à compter du 31 décembre 2007</li> </ul>		X	X	
• <b>Titres représentant moins de 5 % du capital de la société émettrice mais d'un prix de revient au moins égal à 22,8 M€ et titres de placement</b>				X

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

## ■ Plus-values de cession de brevets et droits assimilés

- ☐ Situation actuelle : imposition au taux de 15 % du résultat net de concession de brevets, d'inventions brevetables ou de certains procédés de fabrication industriels réalisé par les sociétés soumises à l'IS
- ☐ Pour les plus-values réalisées au titre des exercices ouverts à compter du 26 septembre 2007, extension du bénéfice du taux réduit de 15 % aux cessions de brevets et droits assimilés susvisés
- ☐ Bénéfice du taux réduit subordonné, pour les droits acquis à titre onéreux, à un délai de détention minimal de deux ans
- ☐ Dispositif anti-abus : maintien du taux normal d'imposition pour les plus-values de cession entre entreprises liées (au sens de l'article 39-12 du CGI) que la société cessionnaire soit située en France ou à l'étranger

# 1. Aménagements apportés au régime d'imposition des plus-values

## ■ Plus-values de cession de brevets et droits assimilés (suite)

☰ Tableau récapitulatif

Opérations concernées	Avant LF 2008		Exercices ouverts à compter du 26 septembre 2007	
	Taux réduit de 15 %	Taux normal de 33,1/3 %	Taux réduit de 15 %	Taux normal de 33,1/3 %
Concession de brevets et droits assimilés <ul style="list-style-type: none"> <li>• Entreprises liées</li> <li>• Entreprises non liées</li> </ul>	X	X	X	X
Cession de brevets et droits assimilés <ul style="list-style-type: none"> <li>• Entreprises liées</li> <li>• Entreprises non liées</li> </ul>		X X	X <sup>(1)</sup>	X
Concession ou cession d'autres droits de PI (logiciels, marques, savoir-faire, secrets de fabrication...)		X		X

(1) Délai minimal de détention de deux ans pour les droits acquis à titre onéreux

## 2. Suppression de la déduction de certaines sanctions et pénalités

### ■ Situation actuelle

#### ☰ Exclusion des charges déductibles

- ↳ des pénalités d'assiette et de recouvrement de l'impôt
- ↳ de certaines amendes et pénalités pour infraction à la réglementation économique
- ↳ du versement libératoire et de la pénalité de retard dus par les entreprises n'ayant pas respecté leurs obligations d'économie d'énergie
- ↳ des amendes pénales ou sanctionnant un manquement à une disposition d'ordre public

## 2. Suppression de la déduction de certaines sanctions et pénalités

### ■ Situation nouvelle

- ☐ Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2007, suppression de la déductibilité des sanctions pécuniaires et pénalités de toute nature infligées pour violation de dispositions légales
- ☐ Sanctions visées
  - ↳ Celles infligées par les autorités administratives indépendantes (AMF, CNIL, DGCCRF, Commission bancaire, ACAM, ARCEP, Commission de Régulation d'Énergie...)
  - ↳ Ainsi que les majorations de retard payées aux Caisses de Sécurité Sociale (URSSAF)
- ☐ Mais déductibilité maintenue pour les pénalités d'ordre contractuel

### 3. Aménagements apportés au régime d'intégration fiscale

- **Extension du régime spécial des opérations de restructuration affectant la société mère d'un groupe fiscal aux opérations dites de « scission partielle » (CGI article 115-2)**

- ▣ Possibilité pour la société bénéficiaire des apports de constituer un groupe avec les filiales dont les titres sont apportés immédiatement après leur sortie du groupe de la société apporteuse
- ▣ Possibilité de transmettre sur agrément une fraction des déficits d'ensemble du groupe de la société apporteuse correspondant à ceux des sociétés apportées au nouveau groupe ainsi formé
- ▣ Applicable aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008

# 3. Aménagements apportés au régime d'intégration fiscale

## ■ Autres aménagements apportés

- ☐ Extension du dispositif de neutralisation des quotes-parts de frais et charges afférentes à des dividendes intragroupe, d'une part, et des dividendes intragroupe n'ouvrant pas droit au régime des sociétés mères, d'autre part, à l'ensemble des produits de participation et non plus des dividendes stricto sensu
  
- ☐ Extension du régime de neutralisation des provisions pour dépréciation de titres intragroupe à l'ensemble des titres, qu'ils soient éligibles ou non au régime des plus ou moins-values à long terme
  
- ☐ Aménagements applicables aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dispositif applicable aux dépenses de recherche engagées jusqu'au 31 décembre 2007

☰ Le CIR est égal à la somme des deux éléments suivants

↳ Part en volume : 10% des dépenses de R&D de l'année

↳ Part en accroissement : 40% de la différence entre

- les dépenses de recherche exposées l'année N
- et la moyenne des dépenses exposées en N-1 et N-2 après revalorisation

Lorsque la part en accroissement est négative, elle doit être imputée sur la part en accroissement positive des 5 années suivantes

☰ Le CIR est plafonné à 16 M€ par an et par entreprise

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dispositif applicable aux dépenses de recherche engagées jusqu'au 31 décembre 2007 (suite)

#### ☰ Sécurité juridique du dispositif

##### ↳ Procédure spécifique de rescrit

- Possibilité de consulter l'administration sur l'éligibilité au CIR d'un projet de R&D avant sa mise en place
- Acceptation tacite de l'administration en cas d'absence de réponse dans un délai de 6 mois

##### ↳ Procédure de contrôle sur demande visée à l'article L 13 C du LPF

- Applicable aux entreprises dont le CA est inférieur à 1,5 M€ (ventes) et 0,45 M€ (prestations de services)
- Permet aux entreprises concernées de demander à l'administration fiscale de contrôler certaines des opérations qu'elles réalisent

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dispositif applicable aux dépenses de recherche engagées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008

#### ☐ Les modalités de calcul sont simplifiées

##### ↳ La part en volume est égale

- à 30% des dépenses de R&D de l'année pour la fraction des dépenses n'excédant pas 100 M€
- et à 5% pour la fraction des dépenses excédant ce seuil

En cas de groupe fiscal, ces plafonds s'appliquent au niveau de chaque société membre (pas d'agrégation des dépenses de R&D au sein du groupe fiscal)

##### ↳ La part en accroissement est supprimée

- Les parts en accroissement négatives constatées, le cas échéant, au cours des années antérieures tombent en non valeur

##### ↳ Un taux majoré est créé pour les entreprises qui n'ont pas bénéficié du CIR au cours des 5 années précédentes, ou qui en bénéficient pour la première fois

- Ce taux est de 50% la première année et de 40% la seconde

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dispositif applicable aux dépenses de recherche engagées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

- ▣ Le plafond de 16 M€ par an est supprimé
  
- ▣ La sécurité juridique du dispositif est renforcée (demandes adressées à compter du 1<sup>er</sup> mars 2008)
  - ↳ Procédure spécifique de rescrit
    - Le délai de réponse de l'administration est ramené de 6 à 3 mois
  - ↳ Procédure de contrôle sur demande (Article L 13 C du LPF)
    - Elle est étendue à toutes les entreprises quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dispositif applicable aux dépenses de recherche engagées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

☰ Le point de départ du délai de reprise de l'administration est réduit

- ↳ L'administration considérait que son droit de reprise s'exerçait jusqu'à l'expiration de la 3<sup>ème</sup> année suivant celle au titre de laquelle le CIR avait été imputé ou restitué
- ↳ Le point de départ du délai de reprise de l'administration prend désormais effet à la date de dépôt de la déclaration spéciale relative au CIR (applicable à compter du CIR 2008)

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### Tableau récapitulatif

	CIR 2007	CIR 2008 & suivants
<b>Modalités de calcul</b>		
Part en volume	10%	30% (100 M€) - 5% (au delà)
Part en accroissement	40%	Supprimée
Plafond du CIR	16 M€ par an et par entreprise	Supprimé
<b>Sécurisation juridique</b>		
Procédure de rescrit (délai de réponse de l'administration)	6 mois	3 mois
Procédure de contrôle sur demande (Art L 13 C du LPF)	Applicable aux entreprises dont le CA < 1,5 M€ (vente) 0,45 M€ (prestations de services)	Applicable à toutes les entreprises

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Comparaison chiffrée des deux régimes

- ▣ Dépenses de recherche en augmentation (2006 : 20 M€ - 2007 : 25 M€ - 2008 : 30 M€)
  - ↳ CIR 2008 «ancienne formule»: 6 M€  $[(30 \times 10\%) + 40\% (30 - \frac{1}{2} (25+20))]$
  - ↳ CIR 2008: 9 M€  $(30 \times 30\%)$
- ▣ Dépenses de recherche stables (2006 : 20 M€ - 2007 : 20 M€ - 2008 : 20 M€)
  - ↳ CIR 2008 «ancienne formule»: 2 M€  $[(20 \times 10\%) + 0]$
  - ↳ CIR 2008: 6 M€  $(20 \times 30\%)$
- ▣ Dépenses de recherche en diminution (2006 : 20 M€ - 2007 : 25 M€ - 2008 : 10 M€)
  - ↳ CIR 2008 «ancienne formule»: 1 M€  $(10 \times 10\%)$  et part négative à reporter de 5 M€  $[40\% (10 - \frac{1}{2} (20+25))]$
  - ↳ CIR 2008: 3 M€  $(10 \times 30\%)$

# 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

## ■ Précisions diverses

### ☰ Subventions

- ↳ Elles sont déduites des dépenses éligibles au CIR, qu'elles soient remboursables ou non
- ↳ Les subventions remboursables sont à ajouter aux dépenses éligibles l'année de leur remboursement

### ☰ Frais de défense des brevets

- ↳ Une instruction à paraître devrait préciser que ces frais font partie intégrante des dépenses éligibles au CIR

# 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

## ■ Précisions diverses (suite)

☰ Dépenses de recherche sous-traitées auprès d'organismes publics, privés agréés et des universités

↳ Plafond porté de 2 M€ à 10 M€ depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005

La LF pour 2008 vient augmenter ce plafond de 2 M€ lorsque ces dépenses sont sous-traitées à des organismes de recherche publique ou à des universités

↳ Plafond restant fixé à 2 M€ s'il existe un lien de dépendance entre l'entreprise et les organismes agréés

☰ Opérations de restructuration

↳ Plus de neutralisation

↳ Le CIR sera désormais calculé par chaque société en fonction des dépenses réellement engagées à la date du transfert

## 4. Réforme du crédit d'impôt recherche

### ■ Dépenses de personnel

- ☰ L'administration a une vision très restrictive des dépenses de personnel éligibles au CIR. Il s'agit
  - ↳ des ingénieurs titulaires d'un diplôme
  - ↳ et de ceux, qui non titulaires d'un diplôme, ont formellement bénéficié d'une promotion au sein de l'entreprise en tant qu'ingénieur
- ☰ Le Conseil d'État adopte une analyse plus pragmatique conforme à l'esprit du texte ; sont éligibles au CIR les dépenses de personnel
  - ↳ des salariés qui réalisent des opérations de recherche
  - ↳ et qui ont acquis au sein de l'entreprise des compétences qui leur permettent d'être assimilés à des ingénieurs par le niveau et la nature de leur activité réellement exercée

**(CE 25 mai 2007, n° 297280, Dani Alu)**

# 5. Mesures diverses

## ■ Institution de contributions sociales sur les stock-options et les actions gratuites

### ☰ Champ d'application

- ↳ Options de souscription ou d'achat d'actions, attributions gratuites d'actions consenties dans les conditions prévues aux articles L 225 et suivants du Code de Commerce
- ↳ Dispositif applicable en cas d'options ou d'attributions mises en place dans les mêmes conditions par une société dont le siège est situé à l'étranger et qui est mère ou filiale de l'entreprise dans laquelle le bénéficiaire exerce son activité

### ☰ Entrée en vigueur

- ↳ Options de souscription ou d'achat d'actions et attributions gratuites d'actions consenties à compter du 16 octobre 2007

## 5. Mesures diverses

### ■ Institution de contributions sociales sur les stock-options et les actions gratuites

#### ☰ Contribution patronale

↳ Taux : 10%

↳ Assiette : au choix de l'employeur

- Stock options

- Juste valeur des options telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés appliquant les normes comptables IFRS
- Ou 25% de la valeur des actions sur lesquelles portent ces options à la date de décision d'attribution

- Attributions gratuites d'actions

- Juste valeur des actions telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés appliquant les normes comptables IFRS
- Ou valeur des actions à la date de la décision d'attribution par le Conseil d'administration ou le Directoire

## 5. Mesures diverses

### ■ Institution de contributions sociales sur les stock-options et les actions gratuites (suite)

- Ce choix, effectué pour la durée de l'exercice sur l'ensemble des stock-options et des attributions gratuites d'actions, est irrévocable durant cette période

#### ↳ Recouvrement

- Exigible le mois suivant la date de décision d'attribution des options ou des actions
- Recouvrée (et contrôlée) par les URSSAF

## 5. Mesures diverses

### ■ Institution de contributions sociales sur les stock-options et les actions gratuites (suite)

#### ☰ Contribution salariale

↳ Taux : 2,5%

↳ Assiette

- Stock-options

- Montant de la plus-value d'acquisition définie à l'article 80 bis I du CGI (différence entre la valeur réelle de l'action à la date de levée de l'option et le prix de souscription ou d'achat de cette action)

- Attributions gratuites d'actions

- Valeur des actions à la date d'acquisition

## 5. Mesures diverses

### ■ Institution de contributions sociales sur les stock-options et les actions gratuites (suite)

↳ Recouvrement

- Cotisation établie, recouvrée et contrôlée dans les conditions et modalités prévues pour la CSG sur les revenus du patrimoine

**(loi portant financement de la sécurité sociale pour 2008 n° 2007-1786 du 19 décembre 2007)**

## 5. Mesures diverses

### ■ Option pour le prélèvement forfaitaire libératoire sur les dividendes d'actions

#### ☰ Modalités d'imposition des dividendes perçus par les particuliers

- ↳ Imposés au barème progressif de l'IRPP
  - Après abattement de 40% de leur montant
  - Et d'un second abattement de 1 525 € (célibataire) ou de 3 050 € (couple soumis à imposition commune)
- ↳ Ouvrent droit à un crédit d'impôt de 50% plafonné à 115 € (célibataire) ou à 230 € (couple soumis à imposition commune)
- ↳ Soumis aux prélèvements sociaux (11% au total)

## 5. Mesures diverses

- **Option pour le prélèvement forfaitaire libératoire sur les dividendes d'actions (suite)**
  - ▣ Possibilité d'opter pour le prélèvement libératoire de 18% à compter des revenus perçus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008
    - ↳ S'applique aux revenus éligibles à l'abattement de 40%
    - ↳ Prélèvement calculé sur le montant brut des revenus
    - ↳ Au cours d'une même année d'imposition, interdiction de cumuler l'option et les avantages liés à l'abattement de 40%, à l'abattement annuel et au crédit d'impôt
  - ▣ Prélèvement obligatoire applicable aux obligations et aux produits de taux porté de 16% à 18%
  - ▣ RAS sur les produits d'actions et de parts sociales versés à des non résidents réduite de 25% à 18%

## 5. Mesures diverses

### ■ Option pour le prélèvement forfaitaire libératoire sur les dividendes d'actions (suite)

☰ Obligations de l'établissement payeur (à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008)

↳ Prélèvement de 18%

- Revenus déclarés et prélèvement acquitté par l'établissement payeur (ou, si ce dernier est établi hors de l'Espace Économique Européen, par le contribuable) dans les 15 premiers jours du mois suivant le paiement des revenus

↳ Prélèvements sociaux

- Précomptés désormais par l'établissement payeur dès leur versement (qu'il y ait ou non option pour le prélèvement libératoire)

NB : CSG déductible des revenus imposables à hauteur de 5,8% seulement dans l'hypothèse où l'option n'a pas été exercée

↳ Délai reporté, sous certaines conditions, jusqu'au 15 septembre 2008 pour les PME non cotées sur un marché réglementé (revenus distribués entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 juillet 2008)

## 5. Mesures diverses

### ■ Option pour le prélèvement forfaitaire libératoire sur les dividendes d'actions (suite)

#### ☰ Points pour attention

- ↳ Un décret à paraître viendra préciser les modalités d'application de ce nouveau dispositif
- ↳ Option totale ou partielle exercée par le contribuable au plus tard lors de l'encaissement des revenus et irrévocable pour cet encaissement
- ↳ Les sociétés devront porter à la connaissance de leurs actionnaires cette possibilité d'opter pour le prélèvement libératoire
- ↳ En cas de rachat d'actions ou de boni de liquidation : prélèvement de 18% sur la totalité de la somme distribuée (et non limité à la différence entre la somme versée et le prix des actions)

## 5. Mesures diverses

- **Suppression de l'impôt sur les opérations de bourse (IOB) et imposition à 18% des plus-values de cession de valeurs mobilières**
  - ▣ Suppression de l'IOB pour les opérations (achat et vente) réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008
  - ▣ Relèvement du taux d'imposition des plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux de 16% à 18% (soit un taux global de 29 % avec les prélèvements sociaux) et augmentation du seuil d'imposition de 20.000 € à 25.000 € (applicable aux cessions et revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008)

# 5. Mesures diverses

## ■ Refonte de la taxe de 3% sur les immeubles

### ☰ Rappel

- ↳ Taxe annuelle égale à 3% de la valeur vénale des immeubles situés en France et détenus directement ou indirectement par des personnes morales françaises ou étrangères
- ↳ Possibilité d'exonération, sous certaines conditions déclaratives, notamment en dévoilant le nom des actionnaires
- ↳ En simplifiant, la taxe de 3% ne s'appliquait qu'aux sociétés situées dans des pays n'ayant pas conclu avec la France de convention fiscale, ou bien aux sociétés pour lesquelles l'anonymat des associés était préservé

NB: La CJCE a jugé dans un arrêt du 11 octobre 2007 que cette taxe était contraire au principe de libre circulation des capitaux (existence d'une condition supplémentaire pour les non résidents)

# 5. Mesures diverses

## ■ Refonte de la taxe de 3% sur les immeubles (suite)

- ▣ Principales modifications apportées par la LFR pour 2007 (entrée en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008)
  - ↳ Son champ d'application est élargi aux trusts, fiducies et autres institutions similaires
  - ↳ L'exonération applicable aux sociétés cotées est, à l'inverse, restreinte
    - Exonération applicable aux seuls cas où les titres font l'objet de négociations significatives et régulières

# 5. Mesures diverses

## ■ Refonte de la taxe de 3% sur les immeubles (suite)

↳ Deviennent exonérées de plein droit

- Les entités qui ne sont pas à prépondérance immobilière
  - Cette notion est étendue : pour le calcul de la prépondérance immobilière, exclusion en particulier des immeubles affectés à l'activité professionnelle autre qu'immobilière d'une entité liée
- Les entités établies en France, dans l'Union Européenne ou dans un pays à convention, qui
  - Détiennent directement ou indirectement moins de 5 % de la valeur vénale totale des actifs immobiliers situés en France (ou valeur inférieure à 100.000 €)
  - Remplissent les mêmes obligations déclaratives que par le passé avec toutefois une dispense de déclarer dorénavant les actionnaires qui ne détiennent pas plus de 1% du capital de l'entité concernée

# 5. Mesures diverses

## ■ Modalités de recouvrement de la cotisation minimale de taxe professionnelle assise sur la valeur ajoutée

### ☰ Rappel des règles existantes

- ↳ Les entreprises dont le CA est supérieur à 7,6 M€ sont assujetties à un supplément d'imposition de TP au titre de la cotisation minimale égal à 1,50 % de leur valeur ajoutée
- ↳ Cotisation payée au comptable du Trésor dont relève le principal établissement
  - Versement d'un acompte avant le 15 décembre de l'année d'imposition
  - Liquidation définitive du supplément d'imposition avant le 1<sup>er</sup> mai de l'année suivant celle de l'imposition
  - Pas de paiement obligatoire par virement ou prélèvement

## 5. Mesures diverses

### ■ Modalités de recouvrement de la cotisation minimale de taxe professionnelle assise sur la valeur ajoutée (suite)

#### ☰ Modifications apportées par la LFR

- ↳ La cotisation minimale est explicitement distinguée de la TP
- ↳ A une date qui sera fixée par décret et au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier 2009
  - Son recouvrement sera transféré à la DGI
  - Défaut de retard et de paiement : intérêt de retard de 0,40% auquel s'ajoutera, sauf exception, une majoration de 5%
  - L'acompte devra être versé au plus tard le 15 décembre et la liquidation définitive devra intervenir au plus tard le 30 avril de l'année suivant celle de l'imposition
  - L'acompte ou le solde de la cotisation minimale devra être payé par prélèvement ou par virement s'il excède 50.000 € (à défaut majoration de 0,2%)

## 5. Mesures diverses

### ■ Mesures intéressant les sociétés immobilières cotées

- Extension du bénéfice du taux réduit de 16,5% prévu en faveur des cessions d'actifs immobiliers au profit de SIIC aux produits de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière (CGI article 210 E-I)
- Extension de l'exonération d'IS des SIIC aux produits de participations ouvrant droit au régime des sociétés mères par des sociétés étrangères exerçant une activité identique et exonérées d'IS et par des SPICAV (mesure applicable dès les exercices clos à compter du 31 décembre 2007)

## 5. Mesures diverses

### ■ Opérations d'amortissement du capital social

- ▣ Opérations consistant à rembourser le montant nominal des actions ou parts au moyen de fonds prélevés sur les bénéfices sociaux (transformation des actions ou parts en actions ou parts de jouissance)
- ▣ Opérations s'analysant actuellement comme des revenus réputés distribués sauf pour celles pratiquées par des sociétés concessionnaires de service public
- ▣ À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008, l'ensemble de ces opérations seront réputées constituer des remboursements d'apport non imposables

## 5. Mesures diverses

### ■ Prorogation de certains régimes d'amortissement exceptionnels en faveur de l'environnement

#### ☰ Biens concernés :

- ↳ Matériels destinés à économiser l'énergie
- ↳ Immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles ou à la lutte contre la pollution de l'air;
- ↳ Matériels destinés à réduire le niveau acoustique d'installations existantes

#### ☰ Dispositifs d'amortissement exceptionnel reconduit jusqu'au 31 décembre 2008 pour les biens acquis ou fabriqués avant cette date

# 5. Mesures diverses

## ■ Mesures diverses

- ▣ Prorogation jusqu'au 31 décembre 2009 de la taxation à un taux réduit de 16,5% des plus-values provenant de la réévaluation d'actifs immobiliers détenus par une société à prépondérance immobilière soumise à l'IS si celle-ci s'engage à les conserver pendant une durée de 5 ans
- ▣ Exonération d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales de l'avantage résultant, sous certaines conditions, de la remise gratuite par l'employeur à ses salariés de matériels informatiques (et des logiciels nécessaires à leur utilisation), entièrement amortis

## 6. Contrôle et contentieux fiscal

### ■ Modifications apportées par la loi de finances rectificative pour 2007

- ☐ Aménagements des délais de réponse du contribuable et de l'administration fiscale
- ☐ Institution d'une Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (ID & TCA)
- ☐ Adaptation du contrôle des comptabilités informatisées
- ☐ Création d'une procédure de « flagrance fiscale »

## 6. Contrôle et contentieux fiscal

### ■ Aménagements des délais de réponse des contribuables et de l'administration

- ☐ Possibilité pour le contribuable, sur sa demande, de disposer d'un délai supplémentaire de trente jours pour répondre à une proposition de rectification (délai de réponse ainsi porté de 30 à 60 jours)

(Propositions de rectification adressées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008)

- ☐ Obligation pour l'administration, en cas de vérification de comptabilité d'une TPME, de répondre dans les soixante jours suivant la réception des observations du contribuable

(S'agissant des avis de vérification adressés après le 1<sup>er</sup> janvier 2008)

## 6. Contrôle et contentieux fiscal

### ■ Institution d'une Commission nationale des ID & TCA

- ▣ Commission spécialisée créée pour les litiges concernant les grandes entreprises (CA > 50 M€ pour les ventes et 25 M€ pour les prestations de services) ou les entreprises appartenant à un groupe intégré dont l'une des sociétés relève de sa compétence
- ▣ Compétence, composition et modalités de fonctionnement analogues à celles des Commissions départementales
- ▣ Parallèlement, possibilité pour le contribuable de solliciter, à ses frais, devant la Commission la désignation d'un expert
- ▣ Concerne les propositions de rectification adressées à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2008

## 6. Contrôle et contentieux fiscal

- **Adaptation du contrôle des comptabilités informatisées**
  - ▣ Possibilité pour les entreprises, lors d'une vérification de comptabilité, de remettre à l'administration une copie des fichiers des écritures comptables pour satisfaire à leur obligation de représentation des documents comptables
  - ▣ Obligation pour l'administration de communiquer au contribuable le résultat des traitements informatiques donnant lieu à des rectifications (au plus tard au moment de l'envoi de la proposition de rectification)
  - ▣ Concerne les contrôles pour lesquels un avis de vérification a été envoyé après le 1<sup>er</sup> janvier 2008

## 6. Contrôle et contentieux fiscal

### ■ Création d'une procédure de flagrance fiscale

- ☐ Procédure destinée à réprimer les activités occultes, éphémères ou susceptibles de le devenir à très brève échéance lorsque les obligations déclaratives des entreprises concernées ne sont pas encore échues
- ☐ Possibilité pour l'administration de mettre en œuvre des saisies conservatoires sur la base d'une procédure de flagrance fiscale sans accord préalable d'un juge
- ☐ Sanctions spécifiques applicables : extension du délai de reprise sur une durée de six ans, taxation d'office, amendes fixes variant selon le chiffre d'affaires réalisé
- ☐ Recours possibles des contribuables sous la forme de référés administratifs

## **II - Actualité fiscale nationale et internationale**

## **II - L'actualité fiscale nationale et internationale**

- 1. Actualité en matière de BIC / IS**
- 2. Actualité en matière de TVA**
- 3. Droits d'enregistrement**
- 4. Taxe professionnelle**
- 5. Fiscalité internationale**
- 6. Textes toujours en attente**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Commentaires administratifs sur la déduction des frais d'acquisition de titres

### ☰ Nouveau régime applicable

- ↳ Incorporation obligatoire au prix de revient fiscal des frais d'acquisition de titres de participation
- ↳ Déduction sur cinq ans, prorata temporis, des frais d'acquisition de titres de participation (honoraires, commissions, droits d'enregistrement, frais d'actes...)
- ↳ Définition des frais d'acquisition calquée sur la définition comptable avec cependant des zones d'incertitude
- ↳ Mesures applicables aux frais engagés au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2006 et liés à l'acquisition des titres de participation au cours de ces mêmes exercices

([BOI 4H-1-08 du 4 janvier 2008](#))

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Commentaires administratifs sur la déduction des frais d'acquisition de titres (suite)

### ☐ Distorsion comptable / fiscale

↳ **En cas d'option comptable pour l'incorporation au prix de revient de ces frais** : déduction par voie d'amortissement dérogatoire

↳ **En cas d'option pour la comptabilisation de ces frais en charges** : réintégration extra-comptable des dépenses concernées et déduction extra-comptable de la quote-part étalée au plan fiscal (afin d'éviter une double déduction au plan comptable) (sur le tableau n° 2058-A)

### ☐ Avis du CU du Conseil National de la comptabilité du 15 juin 2007 (n° 2007-C) autorise une modification de l'option retenue initialement au plan comptable pour tenir compte du changement de la loi fiscale

↳ Applicable aux seuls titres de participation

↳ Modification ne pouvant être effectuée que pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2006 ou en 2007

↳ Information à fournir en annexe

**(Avis n° 2007-C du Comité d'Urgence du CNC 15 juin 2007)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Commentaires administratifs sur la déduction des frais d'acquisition de titres (suite)

- ▣ Cession des titres considérés avant l'expiration du délai de 5 ans
  - ↳ Impossibilité de déduire la quote-part des frais non « amortis » au jour de la cession si la cession intervient plus de deux ans après l'acquisition des titres (PVLT exonérée - cf. infra)
  - ↳ Minoration de la plus-value court terme ou majoration de la perte en cas de cession moins de deux ans après l'acquisition des titres
  - ↳ En cas de transfert de titres de participation dans le cadre d'une opération de restructuration placée sous le régime fiscal de faveur des fusions, l'administration admet que la société absorbante ou bénéficiaire puisse poursuivre la déduction étalée des frais correspondants sur la durée restant à courir
  - ↳ Tolérance non applicable pour les cessions de titres de participation au sein d'un groupe intégré

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Frais inhérents à la cession de titres

- ☐ Les frais d'intermédiaires financiers exposés pour la cession de titres de participation, en ce qu'ils rémunèrent une prestation d'intermédiation pour la conclusion de cette opération, constituent des frais inhérents à celle-ci
- ☐ Par conséquent, ces dépenses ne constituent pas une charge immédiatement déductible mais viennent en minoration de la base de calcul de la plus-value à long terme (si titres cédés détenus depuis plus de 2 ans)

(CE 7 février 2007, n° 279 588, Sté Weil Besançon)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Cession de titres de participation consécutive à un « coup d'accordéon »

### ☰ Exemple

- ↳ Acquisition de titres de participation le 15 avril 2005 de 10.000 titres de participation d'une valeur de 1.500.000 €
- ↳ Opération de coup d'accordéon le 30 septembre 2006 ; la société reçoit 10.000 titres pour une valeur de 1.050.000 € => valeur brute totale de la participation pour un montant de 1.500.000 + 1.050.000 = 2.550.000 €
- ↳ Cession, le 1<sup>er</sup> juillet 2007, de la participation pour un montant de 500.000 €. Moins-value comptable (hors provisions) d'un montant de

$$500.000 - 2.550.000 = \mathbf{2.050.000 \text{ €}}$$

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Cession de titres de participation consécutive à un « coup d'accordéon » (suite)

↳ Sort fiscal de la moins-value

- CAA de Paris : intégralité de la moins-value est réputée à long terme ; les nouveaux titres doivent être considérés comme se substituant aux anciens titres dès lors que le pourcentage de détention dans le capital est resté identique
- CAA Lyon : répartition proportionnelle
  - $MVLT = 2.050.000 * 1.500.000 / 2.550.000 = 1.205.882 \text{ €}$
  - $MVCT \text{ par différence} : 2.050.000 - 1.205.882 = 844.118 \text{ €}$

**(CAA Paris 26 septembre 2007, n° 05PA0317, Société Predica)**

**(CAA Lyon 14 décembre 2006, n° 02-1663, SA Financière Fauvernier)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation)

### ☰ Champ d'application

↳ Avances et prêts consentis par des entreprises liées au sens de l'article 39-12 du CGI, à savoir

- Détention directe ou indirecte de la majorité du capital ou exercice du pouvoir de décision
- Deux sociétés sœurs placées sous le contrôle d'une tierce entreprise

↳ Exclusion du dispositif

- Opérations réalisées par les établissements de crédit
- Opérations de financement réalisées dans le cadre d'une convention de gestion centralisée de trésorerie d'un groupe par une société pivot
- Financement des biens donnés en crédit-bail mobilier ou immobilier

*Commentaire : Cela inclut-il les GIE fiscaux ?*

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

- **Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)**
  - Prêts et avances de nature commerciale
  - Prêts consentis par des établissements de crédit à des entreprises liées
  - Possibilité de consentir des avances non rémunérées à des sociétés de personnes de l'article 8 du CGI, à concurrence des droits dans la société par l'associé

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

↳ Exclusion du dispositif par application de la clause de sauvegarde

- Article 212 du CGI non applicable si l'entreprise apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur à son propre ratio d'endettement
  - **Le ratio d'endettement de l'entreprise** : apprécié sous l'angle des comptes sociaux : inclut les dettes intragroupe, les dettes fournisseurs, les dettes sociales, fiscales et bancaires
  - **Le ratio d'endettement du groupe** : apprécié sous l'angle des comptes consolidés : prend en compte les dettes à l'égard des tiers à l'exclusion des dettes intragroupe

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

- **Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)**
  - Possibilité de déterminer le ratio d'endettement du groupe à partir des comptes consolidés publiés pour les comptes N-1

## *Commentaires*

- *la nouvelle instruction inclut les entreprises consolidées par intégration proportionnelle ou mise en équivalence*
- *traitement des « instruments hybrides » - dettes ou capital ?*
- *capitaux propres consolidés corrigés des variations liées aux IDA et IDP*

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

### ☰ Première limitation : taux des intérêts déductibles (CGI article 212-I)

- ↳ Rappel : taux plancher ou « taux fiscal » de l'article 39-1-3° du CGI
- ↳ Ou, s'il est supérieur, le taux que l'entreprise pourrait obtenir auprès d'un établissement financier indépendant dans des conditions analogues (ie. appréciation par rapport au montant des avances, au délai de mise à disposition des sommes, au risque crédit, au risque de change...)
- ↳ Si la limite de taux est dépassée, les intérêts excédentaires sont réintégrés
  - Si la société prêteuse est la mère, application du régime « mère-fille » aux intérêts excédentaires
  - Si la fille emprunteuse est une société de l'article 8 du CGI, la fraction excédentaire des intérêts réduit la quote-part du revenu imposable allouée à l'associé

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

### *Commentaires*

- *Charge de la preuve : par l'administration ou l'entreprise ?*
- *Problème de la justification de l'offre de prêt par un établissement financier à la date de souscription de l'emprunt*
- *Détermination du taux de marché pour les prêts subordonnés ou les prêts participatifs ?*
- *Pas d'application du régime « mère-fille » lorsque la société prêteuse est une sœur ou une grand-mère*

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

☰ Deuxième limitation : plafonnement du montant des intérêts déductibles (CGI article 212-II)

↳ Réintégration si trois limites simultanément dépassées

- **Limite d'endettement global** : encours moyen  $> 1,5 * \text{capitaux propres}$  (appréciés au choix à l'ouverture ou à la clôture de l'exercice)

*Commentaire*

- *En cas d'établissement stable (ES) à l'étranger : les capitaux propres sont minorés du montant des dotations en quasi-capital de cet ES*

- **Limite de couverture globale** : 25 % du résultat courant avant impôt (RCAI) majoré des intérêts versés aux entreprises liées, des amortissements et de la quote-part de loyers de crédit-bail

*Commentaire*

- *Objectif d'exclusion du dispositif des entreprises réalisant des investissements à long terme dans des équipements lourds*

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

- **Limite par rapport aux intérêts perçus des entreprises liées**
  - Exclusion des holdings intermédiaires de pur refinancement lorsque les intérêts perçus excèdent les intérêts dus

*Commentaire : les intérêts perçus des filiales et traités en régime « mère-fille » (non déductibles chez les filiales) ne sont pas pris en compte*

- En cas de dépassement des trois limites, absence de réintégration si les intérêts non déductibles (IND) sont inférieurs à 150.000 €. En cas de dépassement de ce montant, réintégration intégrale

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

↳ Traitement des intérêts non déductibles (IND) différés

- Mécanisme de report des IND sur les exercices suivants dans la limite de 25 % du RCAI, après prise en compte des intérêts déductibles de l'exercice de report
- Décote de 5 % au-delà du deuxième exercice
- Transmission des intérêts différés en cas de fusion ou opérations assimilées sur agrément

*Commentaire : Ne concerne que les opérations placées sous le régime de faveur des articles 210 A et 210 B du CGI*

- Cas des sociétés de personnes de l'article 8 du CGI : les trois ratios s'appliquent à la société de personnes – Tolérance administrative rapportée : d'où IND au niveau de la société de personnes non déduits de la quote-part de résultat imposable allouée à l'associé

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

### ☰ Cas particulier de l'intégration fiscale

- ↳ Résultat individuel : réintégration au niveau individuel
- ↳ Résultat d'ensemble
  - Report des IND au niveau du groupe, avec application de la décote de 5 % au-delà du deuxième exercice
  - Le report peut s'effectuer sans prise en compte des intérêts déductibles de l'exercice de report
  - Le groupe est réputé constituer une entité unique : la neutralisation peut être totale si le groupe ne se finance pas auprès de sociétés extérieures au groupe

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

- Si le groupe se finance auprès de sociétés n'appartenant pas au groupe fiscal : neutralisation (déduction) de la fraction des IND individuels qui excède la différence entre
  - La somme des intérêts versés (déductibles ou non) à des entreprises liées, hors groupe fiscal
  - 25 % de la somme des RCAI de chaque société intégrée (majorée des intérêts versés aux sociétés liées non intégrées, des amortissements et des quotes-parts de loyers de crédit-bail et minorée des dividendes intragroupe)

### *Commentaires*

- *Notion de groupe différente de celle de l'article 39-12 du CGI ou de celle retenue pour la clause de sauvegarde*
- *Seul le ratio de la couverture d'intérêt est retenu. Intérêt, dans certains cas, d'avoir le choix entre les trois ratios*

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation) (suite)

### Exemple : Illustration du calcul de la fraction d'intérêts non déductible Année N

Soit une entreprise X dont le montant des intérêts versés en N à des sociétés liées est de 20 M€

Par hypothèse, les trois limites mentionnées au 1 du II de l'article 212 sont les suivantes

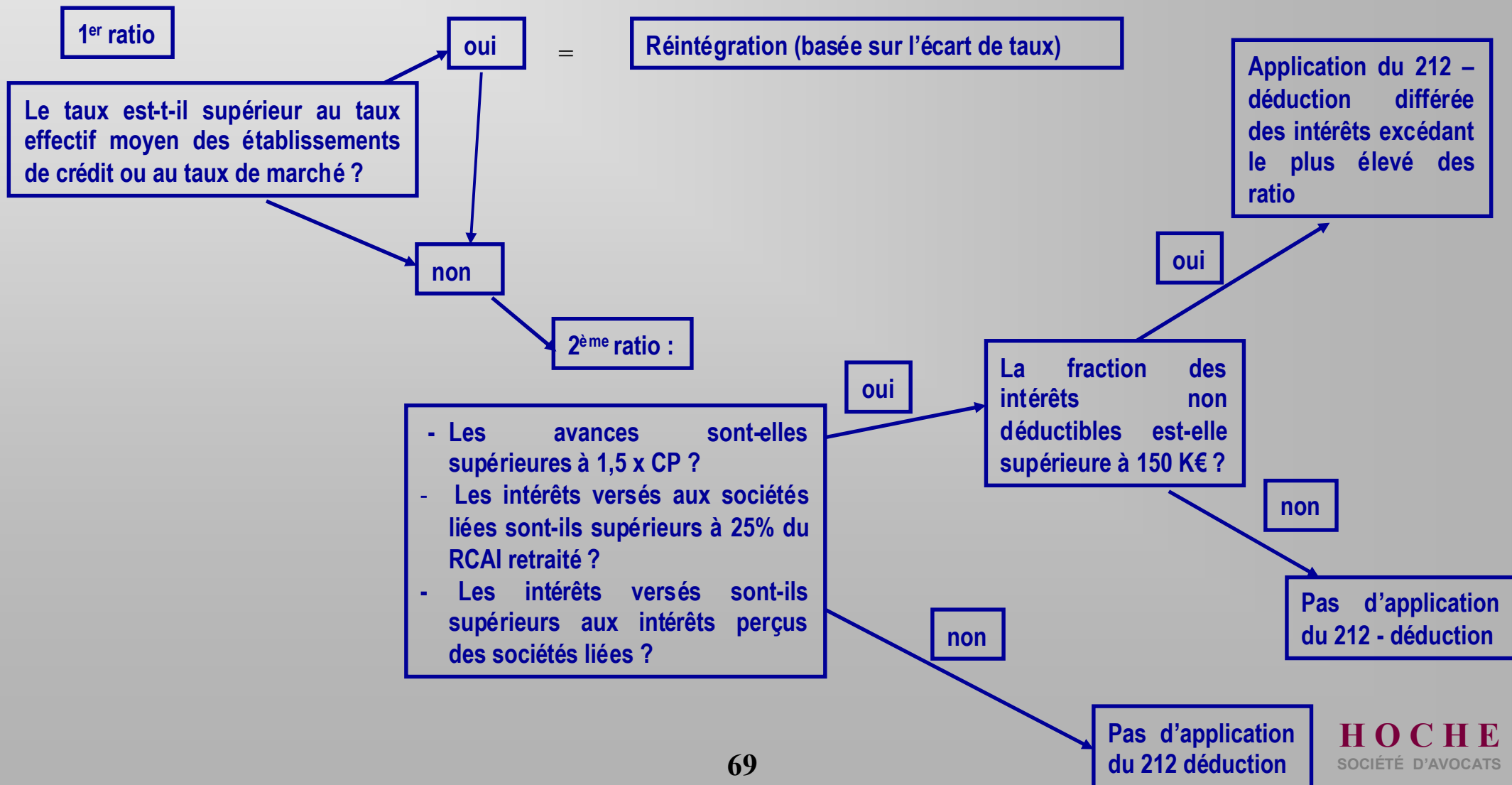
- a. limite d'endettement global = 5,4 M€
- b. limite de « couverture d'intérêts » = 17,5 M€
- c. intérêts reçus de sociétés liées = 8,10 M€

La fraction d'intérêts non déductible sera égale à la différence entre 20 M€ (les intérêts versés aux sociétés liées) et la plus élevée des trois limites : a, b et c (17,5 M€), soit 2,5 M€ (20 – 17,5), ce montant étant supérieur à 150 K€

Source : exemple de [l'instruction du 31 décembre 2007, n° 127 \(BOI 4H-8-07\)](#)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Réforme de l'article 212 du CGI (sous-capitalisation)



# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Actualité en matière de fusions et opérations assimilées

☰ Précisions apportées sur le mali technique en cas de fusion

↳ Au plan comptable, le mali technique (ou « faux mali ») peut

- comprendre l'actif net négatif de la société absorbée ou confondue,
- inclure la prime de contrôle payée par la société absorbante ou confondante correspondant aux avantages attendus de la prise de contrôle, si celle-ci est intervenue peu avant la fusion

**(Avis n° 2007-D du 15 juin 2007 du Comité d'Urgence du CNC)**

☰ Position proche de celle prise au plan fiscal par le Conseil d'Etat qui refuse la déduction de la perte correspondant à la valorisation du propre fonds de commerce de la société absorbante

**(CE 16 mai 1975, n° 92-372)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Actualité en matière de fusions et opérations assimilées (suite)

### ☰ Précisions apportées sur le vrai mali en cas de dissolution sans liquidation

- ↳ S'agissant des opérations antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2005, le Conseil d'Etat s'oppose à la déduction du mali de confusion correspondant à des pertes de la société confondue qui ont déjà fait l'objet d'une imputation sur le résultat d'ensemble lorsque l'opération concerne deux sociétés appartenant à un même groupe intégré

**(CE 28 février 2007, n° 274461, SA Piquant Burotic)**

- ↳ Pour mémoire, l'actif net négatif d'une société dissoute sans liquidation ne constitue plus une charge déductible pour les opérations réalisées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005 (**CGI article 209 II-bis**)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Actualité en matière de fusions et opérations assimilées (suite)

- ▣ Rupture de l'engagement de conservation des titres reçus en rémunération d'un apport partiel d'actifs placé sous le régime fiscal de faveur des fusions
  - ↳ Pour le Conseil d'Etat, la rupture d'un tel engagement n'entraîne pas la déchéance rétroactive du régime fiscal de faveur (et donc l'imposition des plus-values d'apport chez l'apporteuse au taux en vigueur lors de l'exercice d'apport)
  - ↳ Imposition établie au titre de l'exercice au cours duquel intervient la rupture de l'engagement selon le taux en vigueur au cours de cet exercice
  - ↳ Solution favorable s'agissant des titres de participation apportés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007 pour les ruptures d'engagement intervenues au cours d'exercices ouverts depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007 si ces titres sont détenus depuis au moins deux ans à la date de la rupture

**(CE 13 juillet 2007, n° 289 658, SA Transalliance)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Actualité en matière de fusions et opérations assimilées (suite)

### ☰ Sens de la fusion et abus de droit

- ↳ En cas de fusion-absorption d'une société bénéficiaire par une société déficitaire, absence d'abus de droit si l'opération de fusion ne présente pas un caractère fictif et répond à un intérêt économique

**(CAA Paris 18 juin 2007, n° 06-1941, SA Décorative Ouest)**

- ### ☰ Solution conforme à la jurisprudence « Auriège » : liberté du sens de la fusion si celle-ci est économiquement justifiée

**(CE 21 mars 1986, n° 53002)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Actualité en matière de fusions et opérations assimilées (suite)

### ☰ Fusions « rapides » et LBO secondaires

- ↳ Contexte : selon une doctrine (contestée) de l'administration, une opération d'acquisition d'une société suivie de sa fusion peut constituer un abus de droit ou un acte anormal de gestion

**(Instr. adm. du 3 août 2000, BOI 4 I-2-00, n° 17)**

- ↳ Assouplissement de cette doctrine en cas de « LBO secondaire » (fusion de deux holdings de rachat) si trois conditions sont réunies
  - Continuité dans l'application du régime de groupe (**CGI article 223 A**)
  - Absence d'intérêt minoritaire chez la société absorbée
  - Fusion concernant uniquement des structures de financement (holdings)

**(Décision de rescrit du 23 octobre 2007 – RES n° 2007/48 (FE))**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Changement d'activité et reports déficitaires

- ☐ Seule voie ouverte à l'administration fiscale pour s'opposer au report des déficits subis par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés
- ☐ En cas d'adjonction d'une activité nouvelle, le droit au report des déficits existants n'est maintenu que pour autant que l'activité initialement exercée ne devienne pas marginale

**(CE 10 juillet 2007, n° 288 484 – SARL Final)**

- ☐ La filialisation par une société de son activité d'exploitation qui devient, de ce fait, une société holding s'analyse comme un changement d'activité entraînant la perte de ses déficits reportables (même si l'activité génératrice des déficits demeure exploitée par une filiale détenue à 100 %)

**(CAA Lyon 21 juin 2007, n° 03-1753, SA Compagnie Financière Montrachet)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Changement d'activité et reports déficitaires (suite)

- ☐ Pas de changement d'activité et, par conséquent, de perte des reports déficitaires lorsqu'une société se recentre sur une activité préexistante représentant une part minoritaire mais non marginale de son activité initiale

**(CE 30 novembre 2007, n° 284621, Sté Marché actif)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale

- ☰ Commentaires administratifs afférents aux aménagements apportés par la loi de finances pour 2006
  - ↳ Simplification des modalités d'imposition de la quote-part de frais et charges afférente à des dividendes intragroupe
    - Suppression de la réintégration au résultat d'ensemble de la quote-part afférente à des dividendes prélevés sur des résultats antérieurs à l'entrée dans le groupe, en cas de sortie ou de cessation du groupe
    - En corollaire, impossibilité de déduire du résultat d'ensemble la quote-part relative aux dividendes versés par une société au cours de son premier exercice d'appartenance au groupe

**(BOI 4 H-4-07 du 21 mars 2007)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale (suite)

↳ Plus grande neutralité des opérations de restructuration intragroupe

- Opérations concernées : fusions internes au groupe fiscal placées sous le régime de faveur de l'article 210 A du CGI (ou confusions de patrimoines)
- Caractère intercalaire de ces opérations au regard des plus ou moins-values de cessions d'immobilisations intragroupe et des subventions et abandons de créances à rapporter au résultat d'ensemble en cas de sortie
- Imposition reportée lors de la sortie du groupe de la société absorbante ou de l'ultime société absorbante en cas d'opérations successives ou en cas de cessation du groupe
- Pas de mesure de tolérance s'agissant des provisions intragroupe
- Attention cette neutralité concerne l'absorption de la société ayant cédé le bien ou de celle qui en est devenue propriétaire et non le cas de l'absorption d'une société dont les titres auraient été cédés au sein du groupe

**(BOI 4 H-4-07 du 21 mars 2007)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

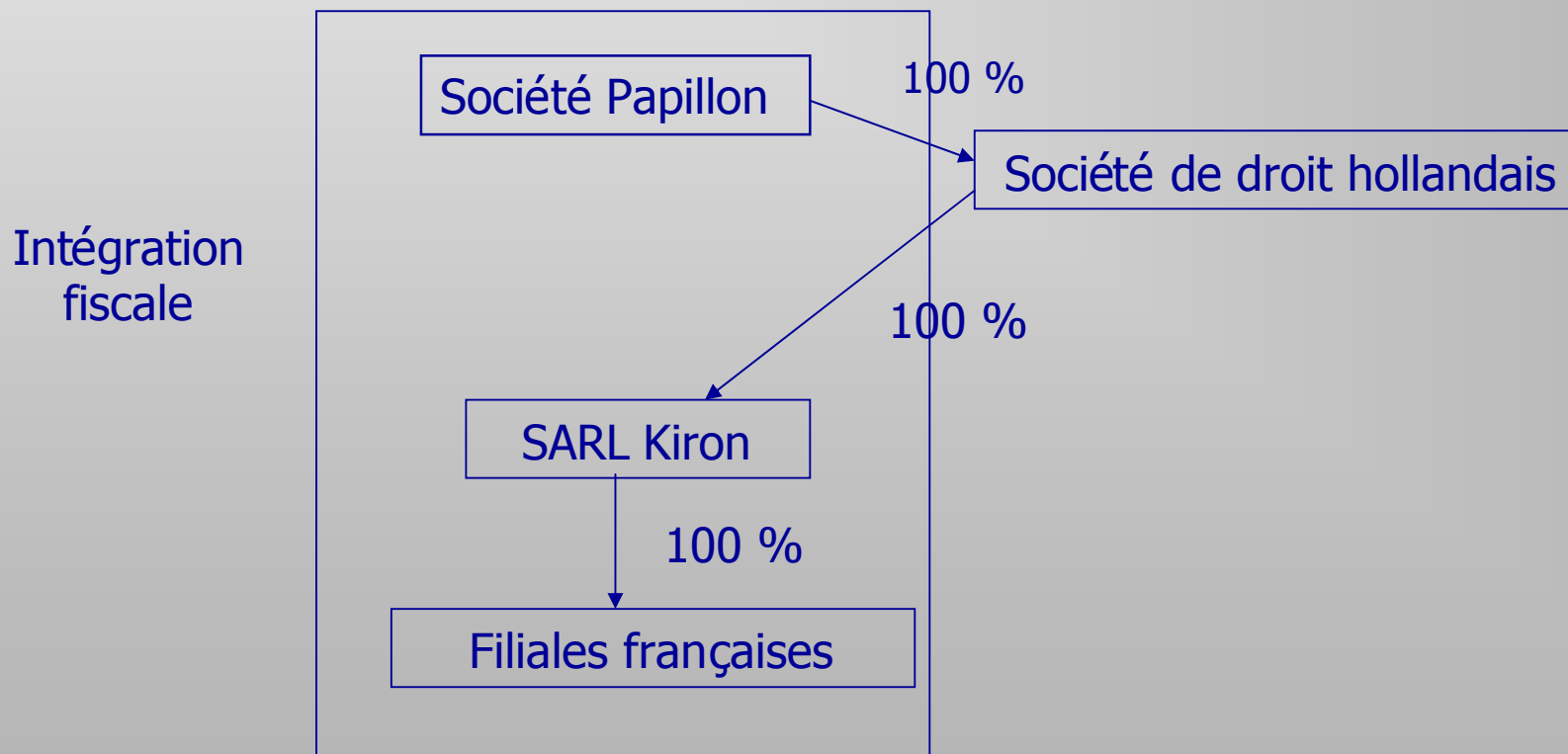
## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale (suite)

- ☰ Projet de commentaires administratifs pour les mesures applicables pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2007
  - ↳ Neutralisation, dans les conditions habituelles, de la quote-part de frais et charges de 5 % sur les plus-values à long terme
  - ↳ Particularités liées au calcul de la quote-part de frais et charges lors de la déneutralisation des plus ou moins-values de cession de titres de participation relevant du taux de 0 %

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale (suite)

- ☰ Composition du groupe et principe de liberté d'établissement



# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale (suite)

- ↳ Question posée à la Cour de Justice des Communautés Européennes sur le point de savoir si l'impossibilité de comprendre dans un groupe intégré une société française dont le capital est détenu en totalité par l'intermédiaire d'une société d'un Etat membre de l'UE non établie sur le territoire français constitue une restriction au principe de liberté d'établissement

**(CE 10 juillet 2007, n° 284785, Société Papillon)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Evolution du régime d'intégration fiscale (suite)

- ☰ Indemnisation d'une filiale sortante à raison de la perte du droit au report de ses déficits subis pendant l'intégration fiscale
  - ↳ En cas d'indemnisation, par la société mère, le produit doit être considéré comme taxable pour la filiale sortante au motif que ce produit ne résulte pas d'une obligation de réparation d'un préjudice incombant à la société versante par détermination de la loi ou d'une décision de justice

(CAA Versailles 23 novembre 2006, n° 04-2058, Société Datex Ohmeda)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Détournement de fonds par un salarié

- ☐ Caractère déductible des détournements de fonds commis par les salariés d'une société si ces détournements ont été commis à l'insu de la société et que les dirigeants n'en ont pas eu connaissance ou n'y ont pas concouru, par leur comportement délibéré ou par leur carence manifeste dans l'organisation de l'entreprise (procédures de contrôle interne)

**(CE 5 octobre 2007, n° 291049, Société Alcatel CIT)**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Dissolution sans liquidation d'une société de personnes

- ▣ À l'occasion d'une décision de rescrit récente, l'administration vient de préciser qu'en cas de dissolution d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes il convenait de faire application des principes dégagés par le Conseil d'Etat dans le cadre de la jurisprudence « Quemener » (CE 16 février 2000, n° 133 296, SA Etablissements Quemener) pour calculer la plus-ou-moins value dégagée du fait de l'annulation des parts
- ▣ Prix d'acquisition des parts majoré du montant des bénéfices imposés et de pertes comblées par l'associé et minoré des bénéfices répartis et des pertes déduites

(Décision de rescrit n° 2007/54 (FE) du 11 décembre 2007)

## 2. Actualité en matière de TVA

- **Refonte des droits à déduction à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008**
  - ▣ Réforme opérée à droit quasi-constant
  - ▣ Approche fondée sur la nature des opérations économiques et non plus sur la qualité des opérations
  - ▣ Consécration du principe de l'affectation (**CE 21 février 1979, n° 8070, Socofrein**)
  - ▣ Droits à déduction et régularisations en fonction du « coefficient de déduction »

(Décret n° 2007-566 du 16 avril 2007  
BOI 3 D-1-07 du 9 mai 2007  
Décisions de rescrit 2007/39 à 46)

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Refonte des droits à déduction à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

#### ☰ Droits à déduction : coefficient de déduction

coefficient d'assujettissement \* coefficient de taxation \* coefficient d'admission

- ↳ **Coefficient d'assujettissement** (ancien critère d'assujetti partiel) : proportion d'utilisation réelle pour les opérations dans le champ / hors champ d'application de la TVA
- ↳ **Coefficient de taxation** (Notion de prorata)
  - S'applique aussi bien aux immobilisations qu'aux autres biens non immobilisés et aux services
  - Subventions non imposables non prises en compte
  - A définir pour chaque secteur (secteur possible pour les produits financiers)

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Refonte des droits à déduction à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

#### ↳ Coefficient d'admission (CGI article 206-IV)

↳ Coefficients déterminés pour le 1<sup>er</sup> janvier 2008 pour chaque bien et service ainsi que pour les immobilisations en cours d'utilisation, en vue de déterminer les régularisations annuelles et globales futures

#### ☰ Régularisations

↳ Détermination du coefficient définitif avant le 25 avril N+1 => coefficient de référence

↳ Régularisations annuelles pour les biens immobilisés (les meubles (durant 5 ans) et les immeubles (durant 20 ans))

- En cas de variation de plus de 10 % / coefficient de référence, régularisations à effectuer avant le 25 avril N+1

↳ Régularisations globales en cas de survenance de certains évènements (transfert entre secteurs, cessions non soumises à la TVA...), régularisations immédiates

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Refonte des droits à déduction à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

#### ☰ Incidences sur la taxe sur les salaires

↳ Confirmation de la déconnexion entre taxe sur les salaires et TVA

- Les subventions non imposables à la TVA (non prises en compte pour le coefficient de taxation) sont incluses aux deux termes du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires (sauf subventions d'équipement et subventions exceptionnelles)
- Les produits financiers
  - Sont exclus du rapport d'assujettissement s'ils sont inférieurs à 5 % du CA TTC
  - Constitution possible d'un secteur distinct d'activité financier s'ils excèdent 5 % du CA TTC

**(BOI 5 L-2-07 du 15 mai 2007)**

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Refonte des droits à déduction à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (suite)

↳ Compatibilité de taxe sur les salaires avec le droit communautaire

- La taxe ne répond pas aux caractéristiques des taxes prohibées par l'article 401 de la Directive 2006/12/ CE du 28 novembre 2006
  - Elle ne s'applique pas aux transactions portant sur des biens ou des services
  - Elle n'est pas proportionnelle au prix perçu du consommateur en contrepartie des biens et des services
  - Elle n'est pas perçue à chaque stade du processus de production
  - Elle ne s'inscrit pas dans un processus de déduction d'une taxe acquittée en amont, de telle sorte que sa charge finale reposerait sur le consommateur
- Elle ne peut être considérée comme un impôt se substituant à la TVA
- Jurisprudence dans le prolongement de la jurisprudence communautaire (**CJCE 3 octobre 2006, aff. C-475/03, Banca Popolare di Cremona**)

**(CAA Paris 30 mai 2007, n° 05-4306, Société BNP Paribas)**

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Non-déduction de la TVA afférente aux frais de cession de participation

☰ Depuis CIBO-Participations SA (CJCE 27 septembre 2001 – aff. 16/00 et Inst. adm. BOI 3 D-4-01 du 15 octobre 2001)

- ↳ Les dépenses exposées par une société holding, redevable partiel, pour les différents services acquis et qui font partie des frais généraux sont déductibles selon la règle du prorata de TVA
- ↳ Solution consacrée pour les opérations suivantes
  - prises de participation dans une filiale
  - augmentation de capital
  - introduction en bourse
  - fusions, scissions, apports partiels d'actifs

## 2. Actualité en matière de TVA

### ■ Non-déduction de la TVA afférente aux frais de cession de participation (suite)

#### ☰ Cas des cessions de titres de participation

##### ↳ Inst. Adm. BOI 3 A-1-06 du 10 janvier 2006

Exclut la récupération de la TVA pour les dépenses engagées pour les cessions de titres (opérations hors champ d'application de la TVA)

##### ↳ CAA Paris 21 mai 2007, n°05-3817, SCA Pfizer Holding France

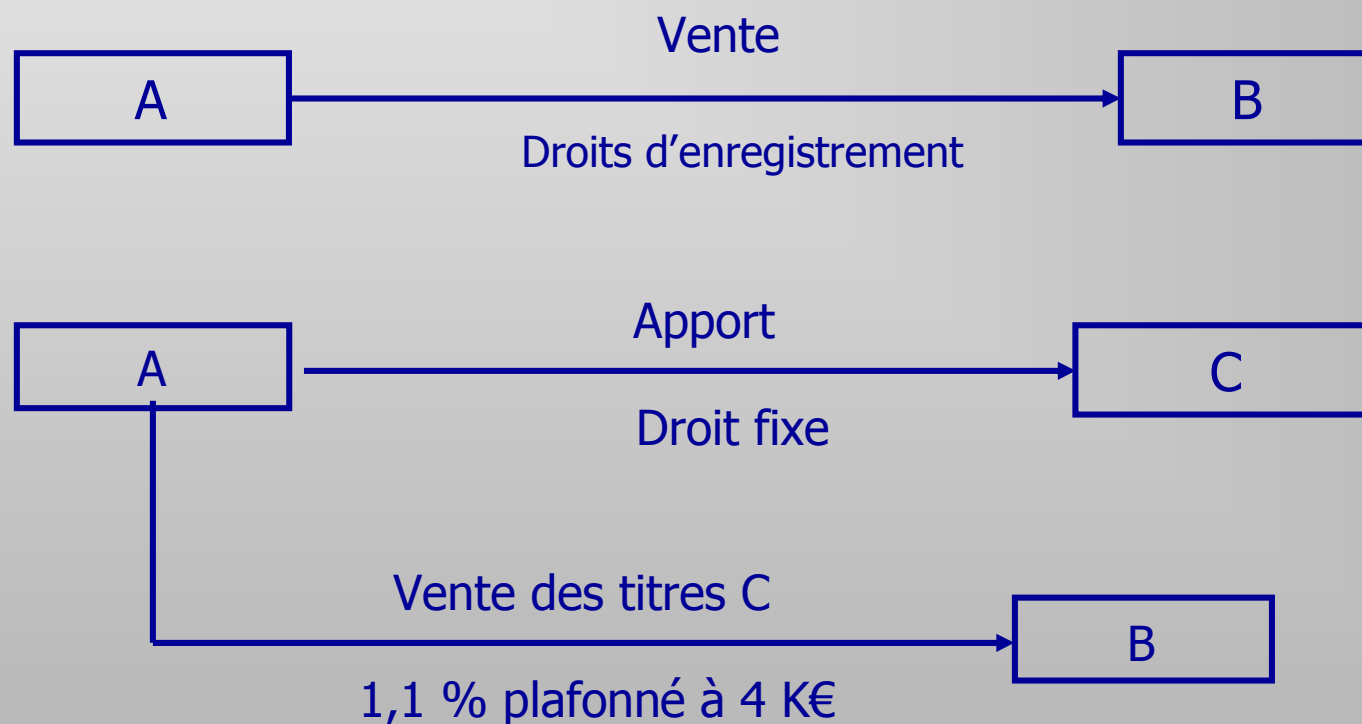
Réaffirme la nécessité de rechercher, au cas par cas, le lien direct et immédiat entre les dépenses engagées et l'ensemble des activités économiques de l'assujetti

- Exemples de liens : cession forcée, fusion, scission, apport direct ou indirect des titres ou du produit de la cession dans une autre société, maintien de l'activité de l'assujetti en difficulté

##### ↳ Solution à confirmer, au regard de la jurisprudence interne (CAA Nantes 30 décembre 2005, n° 30-76) et communautaire (CJCE 7 février 2007 aff. 435/05 – Investrand)

### 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

- « Apport-cession » et abus de droit



# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit

### ☰ Rappel sommaire de la notion d'abus de droit

- ↳ Sont constitutifs d'un abus de droit les actes qui dissimulent la portée véritable d'un contrat ou d'une convention ou qui n'ont pu être justifiés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales de l'intéressé

### ☰ Un ciel sans nuages

- ↳ La Cour de Cassation retient une analyse strictement juridique du but exclusivement fiscal
- ↳ Saphymo Stel (**Cass. Com. 21 avril 1992**)
  - A apporte une branche d'activité à B, puis cède à C les titres de B reçus en contrepartie de l'apport (huit mois après l'apport)
  - La société C est absorbée par D, société mère de B (dix-huit mois après)

La personnalité morale dont jouit toute société et la nécessité qui en découle de la distinguer de ses actionnaires ou porteurs de parts, empêche de regarder la filialisation d'un actif suivi de la cession des titres reçus en contrepartie de l'apport comme dissimulant la cession de cet actif

# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit (suite)

↳ RMC France (Cass. Com. 10 décembre 1996)

- Transformation d'une SARL en SA préalablement à la cession des titres (éviter l'exigibilité des droits d'enregistrement de 4,80 % grevant à l'époque la cession de parts sociales)

Absence d'abus de droit, dans la mesure où la transformation régulière et effective d'une SARL en SA entraîne des effets multiples et qu'il s'agissait nécessairement d'une opération distincte de la cession ultérieure des actions

# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit (suite)

### ☰ Le ciel s'assombrit (CA Versailles 18 novembre 2004 – SA La Boisdarcienne)

- ↳ Apport d'un immeuble et cession des titres reçus en contrepartie de l'apport
- ↳ La Cour d'Appel conclut à l'absence d'abus de droit mais après une analyse approfondie et détaillée des moyens avancés pour démontrer l'existence d'une motivation autre que fiscale

Arrêt ambigu : conformément à la jurisprudence RMC France, le but exclusivement fiscal était exclu par construction dans la mesure où les actes en cause entraînaient des effets multiples

### ☰ Une éclaircie (TGI de Bobigny 6 juillet 2006 - SA France Câbles et Radio)

- ↳ Apport d'un immeuble suivi de la cession des titres reçus en apport en deux temps et ce, dans un intervalle de trois ans
- ↳ Le Tribunal conclut à l'absence d'abus de droit en faisant référence à la jurisprudence Saphymo Stel et RMC France

# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit (suite)

### ☰ L'orage gronde

#### ↳ Audit Sud-est (Cass. Com. 31 octobre 2006)

- Création d'une société C par A et B
- La société A apporte un immeuble à C et cède les titres C reçus en contrepartie de l'apport à B dans les trois mois
- La société C donne en location l'immeuble à trois sociétés du groupe B

Opération constituant un abus de droit dans la mesure où

- La cession est intervenue dans un délai de trois mois
- La société B avait le contrôle exclusif de C après l'opération
- Et que la société C avait comme activité unique la location de l'immeuble à des sociétés du groupe B

En définitive, on peut effectivement considérer qu'au plan économique l'immeuble a bien été transféré à la société B moyennant une rémunération en cash

# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit (suite)

↳ SAS Distribution Casino France (Cass. Com. 20 mars 2007)

- La société Casino crée une filiale A
- Trois mois après cette création, la société B apporte son fonds de commerce à la société A
- 5 jours après, la société B cède à Casino la totalité des actions de A reçues en contrepartie de l'apport de son fonds de commerce
- Quelques mois plus tard, Casino absorbe sa filiale A

Opération constitutive d'un abus de droit dans la mesure où

- Les opérations se sont concentrées sur une courte période
- Absence de tout risque par l'apporteur
- Et défaut de logique économique de l'apport immédiatement suivi du rachat des actions émises

# 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

## ■ « Apport-cession » et abus de droit (suite)

↳ Société Portimmo (Cass. Com. 3 avril 2007)

- Une société marchand de biens avait revendu des immeubles à deux SCI qui devaient y effectuer des travaux avant de les louer (et ce, juste avant l'expiration du délai de 5 ans qui aurait rendu exigibles les droits de mutation majorés de la pénalité de 6% alors applicable)

Opération constitutive d'un abus de droit dès lors que

- Les deux SCI avaient les mêmes associés que la société marchand de biens
- La cession était inutile puisque la société marchand de biens avait le même objet social que les deux SCI et aurait très bien pu réaliser les opérations de rénovation et de location

☰ L'orage va-t-il éclater ?

↳ Les prochaines décisions nous le diront

↳ Mais la Cour de Cassation semble abandonner son analyse strictement juridique pour adopter une analyse économique du but exclusivement fiscal

### 3. Actualité en matière de droits d'enregistrement

#### ■ Abaissement à 6 ans de la prescription décennale pour les contrôles engagés à compter du 1<sup>er</sup> juin 2008

##### ☰ Délai de reprise triennal

- ↳ Expiration du délai la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée à l'administration, sans qu'il soit nécessaire que cette dernière procède à des recherches ultérieures

##### ☰ Délai de reprise décennal

- ↳ S'applique lorsque le délai de reprise triennal est inopérant (cf. par ex défaut de présentation d'un acte à l'enregistrement, de déclaration ...)
- ↳ Droit de reprise réduit de 10 à 6 ans pour les procédures de contrôle engagées à compter du 1<sup>er</sup> juin 2008
- ↳ La prescription ne se décompte plus de date à date mais du jour du fait générateur de l'impôt

## 4. Actualité en matière de taxe professionnelle

### ■ Indemnités d'assurance et valeur ajoutée

- ▣ Liste limitative des catégories d'éléments comptables devant être pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée fixée par l'article 1647 B sexies du CGI
- ▣ Nécessité de se référer au plan comptable général, dans sa rédaction en vigueur lors de l'année d'imposition concernée, pour apprécier si une charge ou un produit se rattache à l'une de ces catégories
- ▣ Une indemnité d'assurance pour « perte d'exploitation », portée dans le compte « transfert de charges » ne doit pas être prise en compte pour le calcul de la valeur ajoutée
- ▣ Solution transposable, à notre avis, dans le cadre de la nouvelle législation
- ▣ Cas particulier des indemnités d'assurance ayant pour objet de rembourser des charges effectivement déduites encore en suspens

**(CE 13 juillet 2007, n° 278414, SA France Manche)**

## 4. Actualité en matière de taxe professionnelle

### ■ Calcul de la valeur ajoutée et produits de cession

☰ Inclusion des produits de cession dans le calcul de la valeur ajoutée

↳ Produits de gestion courante

- Activité de la société consistant en la cession, à titre habituel, de biens transitant par l'actif immobilisé
- Produits de cession d'immobilisations comptabilisés au compte 758 « Produits de gestion courante »

(CE 6 décembre 2006, n° 280800, SA Algeco)

(CE 20 décembre 2006, n° 288775, SAS Distance)

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Notion d'établissement stable

☰ Une société française, commissionnaire « opaque » à la vente, d'une société étrangère appartenant au même groupe, peut être qualifiée d'établissement stable (ES) de la société étrangère, en tant « qu'agent dépendant »

- ↳ Commissionnaire sous le contrôle de la société étrangère pour la fixation des modalités de vente, projets publicitaires... et agissant exclusivement pour le compte de la société étrangère
- ↳ Commissionnaire ayant le pouvoir d'engager la société étrangère (en engageant les commandes, les devis, négociation des prix...)

### ☰ Portée

- ↳ Délai de prescription étendu en cas de non déclaration de l'activité d'ES : de trois à six ans (**LPF article L 169**)
- ↳ Application de la pénalité de 80 % pour activité occulte (**CGI article 1728**)
- ↳ Risque de double imposition économique

### ☰ Solution à confirmer

(**CAA Paris 2 février 2007, n° 05-2361 Sté Zimmer Ltd**)

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Leçons à tirer de l'arrêt Denkavit du 14 décembre 2006 (CJCE aff. C-170/05)

☐ Exonération, sous certaines conditions, de la retenue à la source (**CGI article 119-bis 2**) sur distributions au profit de sociétés mères situées dans l'UE ou l'EEE (Islande-Norvège)

- ↳ Conditions de détention de plus de 5 % du capital de la société française distributrice depuis au moins deux ans (**CGI articles 145 et 216**)
- ↳ Distributions « régulières »
- ↳ Exonération si impossibilité d'imputer toute ou partie de la retenue à la source sur l'impôt sur les sociétés dû dans l'Etat de la société mère (situation déficitaire, liquidation, régime d'exonération...)
- ↳ Subordonnée à l'absence de montage artificiel
- ↳ Application à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2007
- ↳ Possibilité de réclamer – a posteriori – la restitution de la retenue à la source (depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003) auprès de la Direction des Résidents à l'étranger et des Services Généraux (**LPF articles L 190 et R 196**)

**(BOI 4 C-7-07 et C-8-07 des 10 mai et 12 juillet 2007)**

## 6. Textes toujours en attente

- Instruction administrative relative à la modification du régime des plus-values à long terme de cessions de titres de participation
- Instruction administrative afférente aux nouvelles modalités de déduction des frais d'acquisition de titres de participation
- Instruction administrative et circulaire interministérielle relatives à l'actionnariat salarié (Stock-options, attribution d'actions gratuites...)

# Coordonnées de l'intervenant

**Eric Quentin (Avocat Associé)**

**Hoche Société d'Avocats**

**106, rue la Boetie**

**75008 PARIS**

**Tél. : 01 53 93 22 00**

**Fax : 01 53 93 21 00**

**Adresse e.mail : [quentin@hocheavocats.com](mailto:quentin@hocheavocats.com)**

Support disponible sur le site [www.ima-france.com](http://www.ima-france.com)