

# HOICHE

SOCIÉTÉ D'AVOCATS

## IMA - FRANCE

**Principales nouveautés fiscales  
pour les entreprises**

**Mardi 5 janvier 2010  
HOTEL THE WESTIN PARIS**



# SOMMAIRE

**I- Les principales mesures de la loi de finances pour 2010 et de la loi de finances rectificative pour 2009**

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

# **I - Les principales mesures de la loi de finances pour 2010 et de la loi de finances rectificative pour 2009**

# **I - Loi de finances pour 2010 et loi de finances rectificative pour 2009**

- 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale**
- 2. Aménagements apportés au régime de Groupe suite à l'arrêt « Papillon »**
- 3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**
- 4. Instauration d'une obligation documentaire en matière de prix de transfert**
- 5. Transposition du « Paquet TVA »**
- 6. Mesures diverses**

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Rappel des règles applicables jusqu'au 31 décembre 2009

- Cotisation de Taxe Professionnelle basée sur les immobilisations figurant au bilan de l'exercice N-2 dans la généralité des cas
- Valeur locative des immobilisations passibles de la Taxe Foncière :
  - Valeur locative établie par l'administration d'après la méthode du prix de revient ou de la méthode par comparaison
- Valeur locative des équipements et biens mobiliers en propriété, en location, ou utilisés à titre gratuit :
  - Valeur locative égale à 16% du prix de revient (ou au montant des loyers)
- Cotisation de TP exigible entre octobre et décembre de l'année N

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Rappel des règles applicables jusqu'au 31 décembre 2009

- Cotisation minimale assise sur la VA pour les entreprises réalisant un CA HT > 7,6 M€ au titre de l'exercice N
  - Cotisation minimum = 1,5% de la VA – due en complément, si la cotisation de TP est inférieure
  - Cotisation payée en décembre de l'année N (acompte) et pour le 1<sup>er</sup> mai de l'année N + 1 (pour le solde)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Rappel des règles applicables jusqu'au 31 décembre 2009

- Plafonnement possible de la cotisation de TP en fonction de 3,5% de la VA de l'exercice N
  - Sans tenir compte des taxes pour frais de Chambre de commerce ou de métiers exigibles, en tout état de cause, en sus.
  - Montant du dégrèvement plafonné à 76.225 K€

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Nouveau dispositif applicable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010

- Création d'une nouvelle imposition (la Contribution Economique Territoriale – « CET ») composée de deux éléments distincts :
  - Une cotisation foncière des entreprises (CFE), équivalant à une taxe professionnelle sans assiette EBM
  - Une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) équivalent à l'actuelle cotisation minimale sur la VA
- Mesures d'écrêtement prévues en cas d'augmentation de la CET en 2010 de plus de 10% par rapport à la TP 2009
- Assujettissement à la CET des sociétés non dotées de la personnalité morale (SEP)
- Création de 8 taxes spécifiques (IFER) aux entreprises de réseaux (télécoms, énergie, ferroviaire) considérées comme les grandes gagnantes de la réforme

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation foncière des entreprises (CFE)

- Assiette :

- Immobilisations corporelles (figurant au bilan de l'exercice N-2)

- Immobilisations passibles de la taxe foncière (valeur locative déterminée par l'administration – attention réforme des valeurs locatives foncières envisagée en 2010)
- Suppression définitive des Immobilisations non passibles de la taxe foncière (E.B.M.) et des biens d'équipement spécialisés exonérés de TFPB
- Activités de location ou sous-location d'immeubles autres que d'habitation : soumises à la CFE, si les recettes brutes sont égales ou supérieures à 100 K€ annuellement

(assujettissement des SCI ou des Foncières)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation foncière des entreprises (CFE)

- Assiette :
  - Suppression de l'abattement général de 16% (mais inclus dans les taux de référence en 2010)
  - Remplacé par un abattement de 30% pour les seules immobilisations industrielles évaluées selon la méthode comptable (non applicable en matière de TFPB)
- Mécanisme anti-abus de l'article 1518 B étendu aux « TUP » mais abrogation de l'article 1469-3<sup>o</sup> quater du CGI (cessions de biens entre entreprises liées)
- Suppression également d'un certain nombre d'abattements et de réductions (dégrèvement en faveur des immobilisations affectées à la recherche, DIN, suppression du CI de taxe professionnelle...)
- Maintien de la réduction pour création d'activité égale à 50% des bases de l'année suivant celle de la création et des exonérations actuelles (permanentes ou temporaires), période de référence identique à la TP

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation foncière des entreprises (CFE)

- Déclaration, paiement et contrôle
  - Déclarations des bases de la CFE dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains comme en matière de TP (en mai de chaque année, bases N-2 dans la généralité des cas)
  - Règles de paiement également identiques (acompte en juin égal à 50% de la CFE N-1 et solde en décembre) : toutefois des règles transitoires sont prévues pour 2010
  - Cotisation minimum (entre 200 € et 2.000 €) fixée par les conseils municipaux
  - Règles de procédure et de prescription identiques à la TP (procédure contradictoire non applicable)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Champ d'application plus large que la cotisation minimale sur la VA actuelle dès réalisation d'un chiffre d'affaires > 152.500 €
    - VA de l'année d'imposition plafonnée à 80% du CA pour les contribuables réalisant un  $CA \leq 7,6$  M€ ou 85% pour les contribuables réalisant un  $CA > 7,6$  M€ (pour la généralité des entreprises)
    - Règles spécifiques pour les locations immobilières (progressivité)
      - Prise en compte en 2010 des produits et charges intervenant dans le calcul de la valeur ajoutée à hauteur de 10%
      - Fraction majorée de 10 points chaque année
      - D'où assujettissement total à compter de 2019
- (NB : l'assujettissement à la CET des sociétés foncières a pour effet réel de soumettre leur VA à la CVAE)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Clause « anti-fragmentation » : en cas d'apport, de scission ou de cession d'activité réalisé à compter du 22 octobre 2009, le CA à retenir correspond au CA de l'ensemble des sociétés participant à l'opération, si celle-ci intervient entre entités liées exerçant des activités similaires ou complémentaires et si la cotisation après dégrèvement diminue d'au moins 10 % et ce, pendant les 7 années suivant l'opération d'apport, de scission ou de cession d'activité
- Répartition de la valeur ajoutée dans chaque commune où le contribuable dispose de locaux (au prorata de l'effectif qui y est employé ou des immobilisations industrielles et des effectifs, selon les cas)
  - Nécessité pour les entreprises de mentionner sur leurs déclarations le nombre de salariés employés au cours de la période d'imposition (notion d'effectif employé à préciser par décret), sinon amende encourue égale à 200 € par salarié omis plafonnée à 100 K€

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Nouvelle définition du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée tenant compte de l'évolution du PCG, de la doctrine et de la jurisprudence (et des redressements de la DVNI)
  - Inclusion des PV et MV de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles à condition qu'elles se rapportent à une activité normale et courante
  - Inclusion des refacturations de frais inscrites en transfert de charges
  - Prise en compte des abandons de créance à caractère financier à hauteur du montant déductible des résultats imposables à l'IS (produit/charge)
  - Règles spécifiques concernant les établissements de crédit et les entreprises d'investissement, les entreprises ayant pour activité principale la gestion d'instruments financiers et les compagnies d'assurance et de réassurance
  - A priori exclusion des sociétés holdings

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Détermination de la VA pour la généralité des entreprises

### Produits :

CA = ventes de produits, prestations de services et marchandises
+ redevances
+ PV de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles qui se rapportent à une activité normale et courante
+ refacturations de frais inscrites en compte de transfert de charges
+ autres produits de gestion courante (sauf QP de résultat d'opérations faites en commun)
+ production immobilisée
+ subventions d'exploitation et AC à caractère financier à hauteur du montant déductible des résultats de l'entreprise qui les consent
+ variation positive des stocks
+ transferts de charges déductibles de la VA (non déjà prises en compte)

### Charges :

- achats stockés de matières premières, études, prestations de services, achats de matériel (diminués des rabais, remises, ristournes....)
- variation négative des stocks
- services extérieurs à l'exclusion des loyers ou redevances sur biens corporels (locations > 6 mois)
- taxes sur le CA et assimilées, contributions indirectes, TIPP et contribution carbone
- AC à caractère financier à hauteur du montant déductible
- dotations aux amortissements sur les biens corporels donnés en location pour durée > 6 mois
- moins-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles qui se rapportent à une activité normale et courante

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Seuil de déclenchement de la CVAE : CA > 152 K€ (500 K€ en pratique)
- Taux uniforme : 1,5% de la VA mais :
- Instauration d'un mécanisme de dégrèvement sur demande pour replacer les entreprises dans la situation qui aurait été la leur, en raison du CA qu'elles réalisent (si CA < à 50 M€)
  - Dégrèvement accordé sur demande lors de la liquidation définitive de la CVAE
  - Dégrèvement conduisant en pratique à exonérer de CVAE les entreprises dont le CA < 500 K€ (taux progressif nul)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Dégrèvement correspondant à la différence entre le taux de 1,5% de la VA et le taux progressif résultant des formules appliquées dans le tableau suivant

Montant du CA	Taux de CVAE <sup>(1)</sup>
CA < 500 K€	0
Compris entre 500 000 € et 3 M€	$0,5 \% \times (CA - 500\ 000\ €) / 2\ 500\ 000\ €$ <sup>(2)</sup>
Compris entre 3 M€ et 10 M€	$0,5 \% + [0,9 \% \times (CA - 3\ 000\ 000\ €) / 7\ 000\ 000\ €]$ <sup>(2)</sup>
Compris entre 10 M€ et 50 M€	$1,4 \% + [0,1 \% \times (CA - 10\ 000\ 000\ €) / 40\ 000\ 000\ €]$ <sup>(2)</sup>
Supérieur à 50 M€	1,5 %

(1) Pour déterminer le taux de CVAE applicable, si la durée de l'exercice est différente de 12 mois, le chiffre d'affaires est corrigé pour correspondre à une année pleine

(2) Taux final exprimé en pourcentage et arrondi au centième le plus proche

- Si CA < 2 M€, dégrèvement majoré de 1.000 €

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

### ● Exemples d'application

- Entreprise dont CA = 7 M€ et VA = 1 M€; VA < 80 % du CA
  - VA x 1,5% = 1 M€ x 1,5% = 15 K€
  - Taux progressif :  $[0,5\% + [0,9\% \times (7 \text{ M€} - 3 \text{ M€})] / 7 \text{ M€}] = 0,51\%$
  - VA x 0,51% = 1 M€ x 0,51% = 5,1 K€
  - Dégrèvement = (15 K€ - 5,1 K€), soit 9,9 K€
- Entreprise dont CA = 60 M€ et VA = 40 M€ ; VA < à 85% du CA
  - VA x 1,5% = 40 x 1,5% = 600 K€
  - Taux progressif : CA > 50 M€ = 1,5%
  - Pas de demande de dégrèvement possible

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- En pratique
  - CA entre 152 K€ et 3 M€ => taux variant de 0 à 0,5%
  - CA entre 3 M€ et 10 M€ => taux variant de 0,5% à 1,4%
  - CA entre 10 M€ et 50 M€ => taux variant de 1,4% à 1,5%
  - CA >50 M€ => taux de 1,5%
- Pour les entreprises dont le CA excède 500 K€, la cotisation ne peut être inférieure à 250 €

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- Paiement :

- Deux acomptes (base : VA N-1) :
  - 50% en juin et 50% en septembre de l'année N
  - Possibilité de réduction du 2<sup>ème</sup> acompte maintenue
- Solde reste dû au mois de mai N + 1 (base VA de N) (en même temps que la déclaration de résultat)
- Règle de majoration de 10% de la cotisation, en cas de minoration excessive inchangée
- Frais d'assiette et de recouvrement de 1 % en sus de la CVAE
- Recouvrée et contrôlée comme en matière de TVA

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- CVAE désormais « découplée » de la CFE, contrairement à la cotisation minimale assise sur la VA
  - En conséquence, il ne sera plus possible de déduire de la CVAE le montant de la CFE dû par ailleurs
  - Incidence norme IAS 12 (référentiel IFRS) : classement en impôt sur le résultat et comptabilisation de passifs d'impôts différés ? (Dès les exercices clos le 31 décembre 2009 ? En attente d'une position du CNC)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

## ■ Plafonnement de la CET

- Le plafonnement (imputable sur la CFE) s'appliquera à la CET de chaque entreprise, c'est-à-dire à l'ensemble formé par la CFE et la CVAE (hors IFRER et taxes annexes)
- Taux : 3% de la VA
- Dégrèvement obtenu sur réclamation (ordonnancement dans les 6 mois de la demande)

# 1. Suppression de la taxe professionnelle et instauration de la Contribution Économique Territoriale

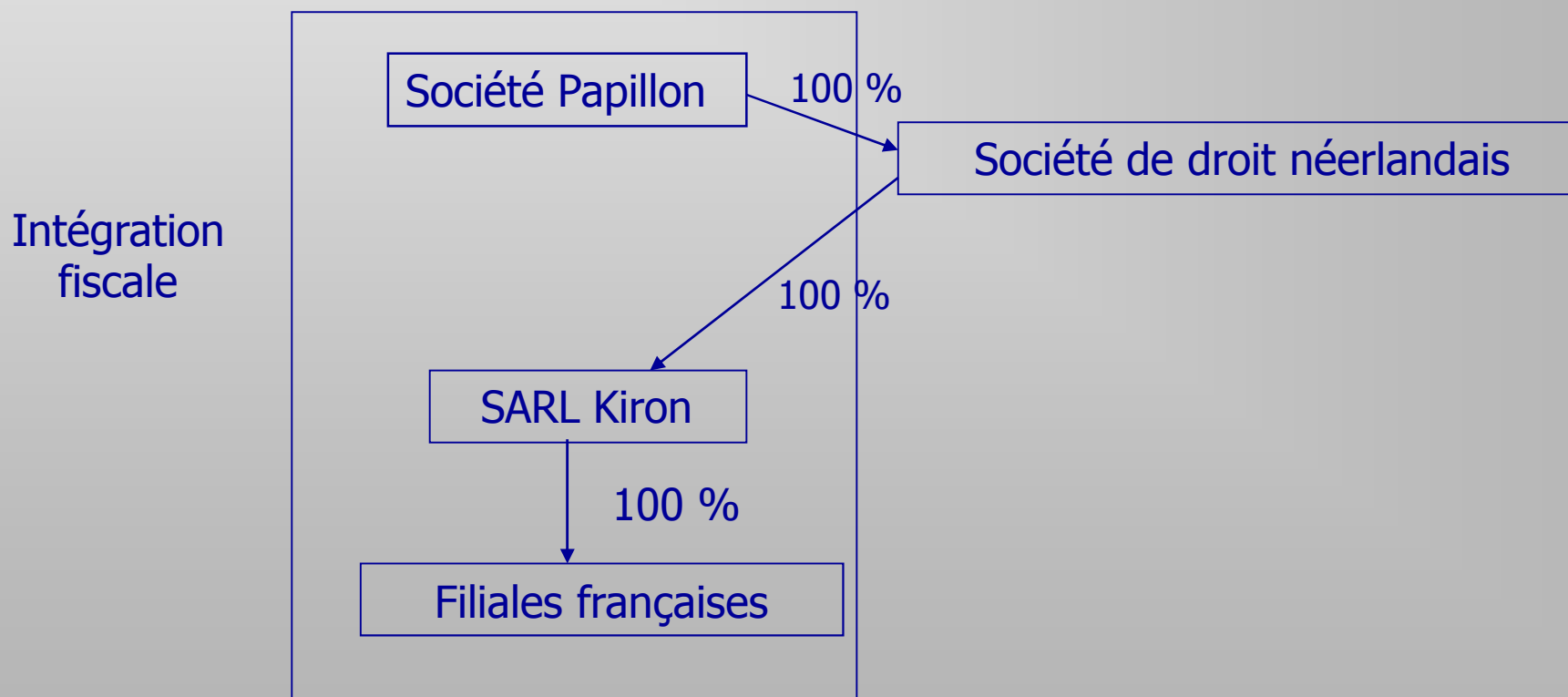
## ■ Mesure d'écrêtement – Dégrèvement (disposition transitoire)

- Dégrèvement de CET applicable à toutes les entreprises « perdantes » de la réforme
- Conditions d'application lorsque :
  - (CET + IFER + Taxes annexes) dues au titre de 2010 > 10% (et à 500 €) de (TP + Taxes annexes) qui auraient été dues au titre de 2010 en application des règles en vigueur en 2009
- Dégrèvement dégressif (sur réclamation):
  - 100% de (CET + Taxes annexes + IFER) - (TP + TF 2009 majorées de 10 %)
  - 75% en 2011
  - 50% en 2012
  - 25% en 2013

## 2. Aménagements apportés au régime de Groupe suite à l'arrêt « Papillon »

### ■ Régime d'intégration fiscale

- Composition du groupe et principe de liberté d'établissement: Arrêt Papillon
  - Circonstances de fait



## 2. Aménagements apportés au régime de Groupe suite à l'arrêt « Papillon »

### ■ Régime d'intégration fiscale

- Adaptation du régime d'intégration fiscale afin de le mettre en conformité avec l'arrêt Papillon qui a considéré qu'il était possible de prendre en compte les résultats de sous-filiales françaises détenues par l'intermédiaire de sociétés établies dans un autre Etat membre de l'UE
- Mesure de nature à faciliter la vie des groupes (pas de nécessité de reclassement des titres d'une filiale française à l'occasion de la prise de contrôle d'un groupe étranger par exemple)
- Possibilité, jusqu'au 31 décembre 2010, de solliciter la restitution de l'IS acquitté depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005 en contravention avec le droit communautaire (si la réclamation ou la demande est conforme aux nouvelles règles fixées par la LFR)

( CJCE 27 novembre 2008 aff. C 418-07, Société Papillon)

## 2. Aménagements apportés au régime de Groupe suite à l'arrêt « Papillon »

### ■ Aménagements apportés

- Modification de la définition du périmètre du Groupe (afin de permettre l'intégration des sociétés détenues par une société dite « intermédiaire » établie, par hypothèse, dans un autre Etat de l'UE et soumise à un impôt équivalent à l'IS)
- Adaptation des retraitements prévus à raison des opérations réalisées tant avec les sous-filiales qu'avec la société « intermédiaire », pour la détermination du résultat d'ensemble, au regard des règles gouvernant les abandons de créances et subventions, les plus et moins-values de cession d'immobilisations, les provisions, les dividendes, les intérêts non déductibles, le dispositif de l'« amendement Charasse » (...)
- Mise en oeuvre également d'obligations déclaratives spécifiques

## 2. Aménagements apportés au régime de Groupe suite à l'arrêt « Papillon »

### ■ **Autres aménagements apportés** (à compter généralement du 1er janvier 2010)

- Réintégration au résultat d'ensemble des seuls jetons de présence déduits du résultat des filiales
- Aménagement des règles d'imputation des déficits sur une base élargie en cas de « fusion » interne au groupe
- Neutralisation des produits de participation intragroupe n'ouvrant pas droit au régime mère-filiales subordonnée à la condition que la société distributrice soit membre du groupe depuis plus d'un exercice (disposition applicable dès 2009)
- Possibilité de réduire les acomptes d'IS dus par une société bénéficiaire intégrant un groupe déficitaire, au titre de l'exercice de son entrée dans le groupe
- Renforcement des obligations déclaratives (souscription d'un état de suivi des plus ou moins values de cession d'immobilisations intragroupe), s'agissant des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2009

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Introduction de la notion d'Etat ou Territoire non coopératif (ETNC)**

- Article CGI, 238-0 A-1 les définit comme ceux :
  - qui ne sont pas membres de la Communauté Européenne
  - qui ont fait l'objet d'un examen par l'OCDE au regard de la transparence et de l'échange d'informations en matière fiscale
  - qui n'ont pas, au 1<sup>er</sup> janvier 2010, conclu avec la France, non plus qu'avec au moins 12 Etats ou territoires, une convention d'assistance administrative permettant l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties

### 3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

#### ■ Mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

Liste française prévisionnelle des E.T.N.C au 1er janvier 2010

<b>Anguilla</b>	<b>Montserrat</b>
<b>Antigua et Barbuda</b>	<b>Nauru</b>
<b>Belize</b>	<b>Niue</b>
<b>Brunei</b>	<b>Panama</b>
<b>Chili</b>	<b>Philippines</b>
<b>Costa Rica</b>	<b>Saint-Kitts et Nevis</b>
<b>Dominique</b>	<b>Sainte-Lucie</b>
<b>Grenade</b>	<b>Saint-Vincent et les Grenadines</b>
<b>Iles Cook</b>	<b>Samoa</b>
<b>Iles Marshall</b>	<b>Uruguay</b>
<b>Libéria</b>	<b>Vanuatu</b>

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Introduction de la notion d'Etat ou Territoire non coopératif (ETNC)**

- Article CGI, 238-0 A-1 (suite)
  - Liste établie au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (cf. tableau), par arrêté ministériel, selon la liste de l'OCDE (cette liste ne tient pas compte des Etats ou territoires ayant signé une convention d'assistance administrative avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010 qui n'est pas encore entrée en vigueur – à suivre pour 2011)
  - Liste évolutive, revue annuellement (ajouts ou retraits), en fonction de la qualité de la coopération des Etats et territoires, appréciée tant au niveau français qu'au niveau de l'OCDE

NB : Les ajouts prennent effet au 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante, les retraits prennent effet immédiatement

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Imposition des flux directs entre les résidents français, les pays à fiscalité privilégiée (PFP) et ETNC**

- Non déductibilité des charges (CGI, article 238 A) – 1<sup>er</sup> janvier 2011

##### ➤ Sont visés

- les produits de placement à revenu fixe (les intérêts, arrérages, produits d'obligations, créances, dépôts et cautionnements)
- les redevances
- les rémunérations de services de toute nature

Exception : les intérêts des emprunts conclus avant le 1<sup>er</sup> mars 2010 ou conclus à compter de cette date mais « assimilables à ces derniers » (attente de rescrit)

- ##### ➤ Sont visées les sommes payées à une personne physique ou morale située dans un ETNC

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Imposition des flux directs entre les résidents français, les pays à fiscalité privilégiée (PFP) et ETNC**

- Non déductibilité des charges (CGI, article 238 A) – 1<sup>er</sup> janvier 2011
  - Déductibilité subordonnée :
    - à la réalité des opérations et au caractère normal et non excessif (condition commune aux paiements effectués dans PFP)
    - À la justification que ces dépenses ont principalement un objet et un effet autres que permettre la localisation de ces dépenses dans un ETNC
  - Déclaration de ces dépenses sur le relevé des frais généraux (CGI, article 54 quater)

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Imposition des flux directs entre les résidents français, les pays à fiscalité privilégiée (PFP) et ETNC**

- Imposition des non résidents (CGI, articles 125 A, 131 quater, 119 bis, 187, 182 B)
  - Rémunérations – dividendes – produits de placement à revenu fixe
    - Concerne les rémunérations non salariales, les prestations de toute nature fournies ou utilisées en France, les dividendes, les produits de placement à revenu fixe
    - Majoration du taux de la RAS (actuellement de 0% à 33,33%) forfaitairement à 50%, lorsque le débiteur est en France et que les sommes sont payées, ou bénéficient, à des personnes établies dans un ETNC
    - Demeurent exclues du dispositif les rémunérations salariales

### 3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

#### ■ Imposition des flux directs entre les résidents français, les pays à fiscalité privilégiée (PFP) et ETNC

- Imposition des non résidents (CGI, articles 125 A, 131 quater, 119 bis, 187, 182 B) (suite)
  - Rémunérations – dividendes – produits de placement à revenu fixe (suite)
    - Pour les prestations artistiques, sportives et les prestations de toute nature fournies ou utilisées en France, pas de majoration de la RAS si preuve que (i) les opérations sont réelles et que (ii) les opérations ont un objet et un effet autres que de permettre leur localisation dans un ETNC
    - Pour les produits de placement à revenu fixe : maintien de l'exonération de RAS (CGI, article 131 quater) s'agissant des emprunts contractés avant le 1<sup>er</sup> mars 2010 et après cette date et qui sont « assimilables » (cf. supra)  
  
Par ailleurs, pas de majoration de la RAS si les opérations ont un objet et un effet autres que leur localisation dans un ETNC
    - Application au 1<sup>er</sup> mars 2010

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Imposition des flux directs entre les résidents français, les pays à fiscalité privilégiée (PFP) et ETNC**

- Plus-values réalisées par des personnes résidentes ou établies dans un ETNC
  - Modification des dispositifs des articles 244 bis A et 244 bis B du CGI : prélèvement de 50% si les profits et plus-values sont réalisés par des personnes situées dans des ETNC
  - Application au 1<sup>er</sup> mars 2010

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Durcissement des régimes relatifs aux filiales ou entités juridiques établies à l'étranger**

- Régime des dividendes relevant du régime « mère-fille » provenant des ETNC
  - Article 145-6 du CGI : imposition au taux de droit commun des dividendes
  - Application au 1<sup>er</sup> Janvier 2011
- PV / MV à long terme sur titres de sociétés établies dans les ETNC
  - Article 219-1 du CGI
    - Imposition au taux de droit commun des PVLT
    - « Tunnellisation » des MV, imputables exclusivement sur les PV de même nature, et ce, annuellement
  - Application au 1<sup>er</sup> janvier 2011

### 3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

#### ■ Durcissement des régimes relatifs aux filiales ou entités juridiques établies à l'étranger

- Renforcement du dispositif de l'article 209 B du CGI

##### ➤ Durcissement de l'administration de la preuve

- L'article 209 B ne s'applique pas lorsque l'entreprise ou l'entité, établie dans un PFP coopératif, exerce une activité industrielle et commerciale effective (« clause de sauvegarde »)

La charge de la preuve contraire incombe à l'administration

- Si l'entreprise ou l'entité est établie dans un ETNC, l'article 209 B ne s'applique pas s'il est démontré (i) que les bénéfices et revenus positifs n'excèdent pas les seuils (20% pour les revenus passifs – 50% pour les produits de prestations intragroupe) et (ii) l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale effective

La charge de la preuve incombe à la société

### **3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**

#### **■ Durcissement des régimes relatifs aux filiales ou entités juridiques établies à l'étranger**

- Renforcement du dispositif de l'article 209 B du CGI
  - Durcissement de l'administration de la preuve
    - Introduction d'une « clause générale de non imposition » de l'article 209 B si les seuils de revenus passifs et intragroupe sont franchis, dès lors que la société française démontre que les opérations de l'entreprise ou de l'entité étrangère ont principalement un objet et un effet autres que de permettre la localisation de ses bénéfices dans un PFP qui est un ETNC
  - Imputation sur l'IS acquitté en France des RAS étrangères sur dividendes, intérêts, redevances si les produits proviennent de territoires qui ne sont pas des ETNC (ou liés à la France par une convention d'élimination des doubles impositions)
  - Application au 1<sup>er</sup> janvier 2010

### 3. Mesures destinées à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

#### ■ RAS : tableau récapitulatif des flux sortants

Dispositions applicables Droit interne – hors application des conventions	Taux interne actuel	Taux majoré	Date d'entrée en vigueur
<b><u>Dividendes</u></b>	25%	50% <sup>(1)</sup>	1/03/2010
<b><u>Produits de placement à revenu fixe</u></b> ■ Prêts - dépôts – comptes-courants-cautionnements  ■ Obligations (émises depuis le 1/10/1984)	18% ou 0% <sup>(2)</sup>  0%	50% <sup>(1) (4)</sup>  0% pour les produits des emprunts jusqu'au 1/03/2010 et les emprunts « renouvelés »	
<b><u>Revenus non salariaux</u></b>	<b>33,33%</b>	<b>50%</b>	<b>1/03/2010</b>
<b><u>Redevances</u></b>	<b>33,33%</b>	<b>50%</b>	<b>1/03/2010</b>
<b><u>Prestations sportives</u></b>	<b>15%</b>	<b>50%</b> <sup>(3) (4)</sup>	<b>1/03/2010</b>
<b><u>Prestations de toute nature fournies ou utilisées en France</u></b>	<b>33,33%</b>	<b>50%</b> <sup>(3) (4)</sup>	<b>1/03/2010</b>

(1) Si paiement du dividende ou du produit dans un établissement financier situé dans un ETNC même si le bénéficiaire effectif est en France

(2) Exonération dans le cadre de l'article 131 quater du CGI

(3) Pas de majoration de la RAS si démonstration de la réalité des prestations

(4) Pas de majoration de la RAS si les opérations ont un objet et un effet autres que de permettre leur localisation dans un ETNC

## **4. Instauration d'une obligation documentaire en matière de prix de transfert**

### **■ Mise à la charge des entreprises relevant de la DGE d'obligations documentaires en matière de prix de transfert**

- Actuellement, obligation de documentation a posteriori (LPF, article L 13 B)
- A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, obligation pour les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises de tenir à la disposition de l'administration, à la date d'engagement d'une vérification de comptabilité, une documentation permanente de nature à justifier leur politique de prix de transfert pour leurs transactions de toute nature avec des entreprises liées (LPF, nouvel article L 13 AA)

## 4. Instauration d'une obligation documentaire en matière de prix de transfert

### ■ Mise à la charge des entreprises relevant de la DGE d'obligations documentaires en matière de prix de transfert

- Contenu de l'obligation fixé par la loi :
  - Informations générales concernant les entreprises liées (description de l'activité, description des structures juridiques et opérationnelles, identification des entreprises associées dans les transactions contrôlées, liste des principaux actifs incorporels détenus, fonctions exercées/risques assumés, description générale de la politique de prix de transfert du groupe etc.) et,
  - Informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée (description de l'activité, description des opérations réalisées avec d'autres entreprises liées, présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, analyse des éléments de comparaison retenus par l'entreprise, s'il y a lieu)
  - Obligations renforcées lorsque l'entreprise liée est située dans un ETNC

## **4. Instauration d'une obligation documentaire en matière de prix de transfert**

### **■ Mise à la charge des entreprises relevant de la DGE d'obligations documentaires en matière de prix de transfert**

- A défaut de réponse, ou en cas de réponse incomplète, trente jours après une mise en demeure, possibilité pour l'administration d'appliquer une amende d'un montant de 10.000 € pour chaque exercice vérifié ou pouvant atteindre, compte tenu de la gravité des manquements, jusqu'à 5% du montant des bénéfices transférés au sens de l'article 57 du CGI

# 5. Transposition du « Paquet TVA »

## ■ Contexte

- Transposition des Directives 2008/8/CE et 2008/9/CE du 12 février 2008 et 2008/117/CE du 16 décembre 2008 (introduisant la DES) dont les objectifs sont les suivants :
  - Modification de la territorialité des prestations de services (modification corrélative de la Directive relative au système commun de TVA 2006/112/CE du 28 novembre 2006)
  - Lutte contre la fraude à la TVA, par l'instauration d'une Déclaration Européenne des Services (DES)
  - Amélioration de la procédure de remboursement TVA dans l'UE

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010

- Terminologie : la notion de « preneur assujetti » - pivot du nouveau système déterminant le lieu d'imposition – s'entend :
  - De l'assujetti partiel (réalisant des opérations dans le champ/hors champ)
  - D'une personne morale non assujettie mais identifiée à la TVA
  - D'un assujetti établi en France, dans l'UE ou hors UE, dès lors qu'il réalise des activités économiques
- A contrario, les critères d'imposition des prestations de services suivent ceux des non-assujettis lorsque ces services sont acquis pour les besoins privés d'un assujetti ou de son personnel

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)

- Modification du lieu d'imposition des services
  - Jusqu'au 31 décembre 2009 : critère de l'imposition à la TVA au lieu d'établissement du prestataire de service
  - A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010 : critère d'imposition au lieu de consommation du service si le preneur est assujetti (sinon, maintien du critère du lieu d'établissement du prestataire si le preneur n'est pas un assujetti)

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)

- Règles d'imposition

- Principe d'imposition en France au nom du prestataire de services assujetti (ayant en France son siège ou un ES à partir duquel est réalisée l'opération)
  - À raison des prestations rendues à un preneur assujetti à la TVA en France
  - À raison des prestations rendues à un preneur non assujetti à la TVA en France, en UE ou encore hors UE (sauf dérogations de l'article 259 B du CGI et autres exceptions)
- Dérogations liées à la nature des prestations – Dérogations propres aux non assujettis (essentiellement les prestations localisables) et communes aux assujettis et non assujettis (Cf. tableaux annexés)
- Les nouvelles règles aboutissent à élargir le champ des prestations exonérées rendues à des assujettis non établis en France

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

- **Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)**
  - **Redevable de la TVA**
    - CGI, article 283-1 : le redevable de la TVA demeure le prestataire assujetti qui réalise l'opération imposable
      - Le redevable de la TVA est le prestataire assujetti à la TVA en France à raison des prestations de services rendues à des assujettis établis en France ou à des non assujettis (français ou étrangers)

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)

- Redevable de la TVA (suite)

- Exception – CGI, article 283-2 : lorsque le prestataire est établi à l'étranger

- TVA due par le preneur assujetti en France à la TVA lorsque le prestataire n'est pas établi en France (CGI, article 259-1°)

- ✓ Généralisation de la règle de l'autoliquidation

- Pour les prestations visées à l'article 259 A du CGI matériellement localisables en France (prestations culturelles, artistiques, scientifiques, éducatives...; location de moyens de transport de courte durée; prestations effectuées sur un immeuble ; expertises sur biens meubles corporels; transports intra-communautaires de biens)

- ✓ TVA due par le preneur du service assujetti ou identifié à la TVA en France

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

- **Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)**
  - **Redevable de la TVA (suite)**
    - La tolérance du répondant selon laquelle le fournisseur étranger s'identifie à la TVA en France est supprimée
    - Défaut d'autoliquidation sanctionné par la pénalité de 5%
    - Généralisation de l'attribution du numéro individuel d'identification à la TVA (y compris pour les personnes bénéficiant de la franchise en base ou ne réalisant que des opérations exonérées)

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)

- Principe

- Exigibilité de la TVA au moment du fait générateur ou de l'encaissement des acomptes
- Fait générateur
  - Prestations de services rendues par un prestataire assujetti à la TVA en France à un assujetti ou un non-assujetti établi en France : règle de droit commun de l'exigibilité à l'encaissement
  - Prestations de services rendues par un prestataire non établi en France à un preneur redevable en France
    - ✓ Lors de la réalisation de la prestation
    - ✓ Ou à l'expiration de chaque année civile pour les prestations continues sur plusieurs exercices
    - ✓ En cas d'acomptes, à l'expiration des périodes correspondantes
  - Prestations de services de l'article 259 A (matériellement localisables en France) : lors de l'exécution des prestations

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

- **Réforme de la territorialité des prestations de services au 1<sup>er</sup> janvier 2010 (suite)**
  - **Factures**
    - En principe à émettre lors de la réalisation du fait générateur
    - Doivent faire apparaître la référence à l'article 196 de la Directive 2006/112/CE ou à l'article 283-2 du CGI

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Création de la Déclaration Européenne des Services (DES)

- Objectif : recouper les montants déclarés sur les CA3 souscrites par les preneurs et les montants déclarés par les prestataires sur les DES
- Déclarants
  - Personnes physiques ou morales établies en France
  - Pour des services rendus à des assujettis d'un Etat membre (EM)
  - A raison des prestations imposables dans l'EM où le preneur procède à l'autoliquidation
  - Exclusion : prestations de services rendues à des non-assujettis / Prestations de services exonérées dans l'autre EM (même si les prestations sont imposables en France, par exemple du fait d'une option)
- Contenu de la déclaration – Périodicité
  - N° de TVA du prestataire et du preneur
  - Adresse du prestataire
  - Prix HT du Service
  - Périodicité mensuelle : le 10 du mois M+1 au titre duquel la TVA est exigible
  - Téléservice au portail de l'administration des Douanes: <http://pro.douane.gouv.fr>
  - Consulter aussi : Prodou@ne (manuel utilisateur) ou <http://www.douane.gouv.fr>

## 5. Transposition du « Paquet TVA »

### ■ Modernisation de la procédure de remboursement de TVA aux assujettis communautaires

- Demande établie par le biais d'un portail électronique, à partir de l'Etat Membre du demandeur (à compter du 7 janvier 2010)
- Remboursement dans un délai de 4 mois (porté à 8 mois en cas de demande d'informations complémentaires requises par l'administration)
- Possibilité d'obtenir des intérêts moratoires passé le délai de 10 jours suivant une décision d'admission favorable

## 6. Mesures diverses

### ■ Remboursement immédiat du Crédit d'Impôt Recherche au titre de 2009

- Possibilité d'obtenir le remboursement du CIR afférent aux dépenses de recherches exposées en 2009
- Dispositif inspiré de celui de l'an passé
  - Restitution immédiate du CIR non imputé sur l'IS au titre de 2009, lors du solde de liquidation
  - Ou demande de remboursement anticipé de la créance issue du CIR 2009 estimée
    - Dépôt de la déclaration n°2069 A auprès du SIE ou de la DGE, selon le cas, dès janvier 2010
- Pénalités
  - Marge d'erreur de 20% au-delà de laquelle une pénalité de 5% et des intérêts de retard sont dus

**(LF pour 2010)**

## 6. Mesures diverses

### ■ Aménagement du régime du mécénat

- Eligibilité au régime du mécénat, à compter de 2010, des dons versés à
  - des organismes situés dans l'UE ou dans un Etat partie à l'EEE (avec clause d'assistance administrative)
  - présentant des caractéristiques similaires aux organismes français éligibles à ce dispositif
- Possibilité pour un organisme d'intérêt général européen de se faire agréer par l'administration fiscale française
- Deux cas de figure peuvent se présenter :
  - Le don bénéficie à un organisme agréé : il ouvrira droit d'office à la réduction d'impôt
    - Attention : le critère de l'activité exercée en France demeure
  - Le don ne bénéficie pas à un organisme agréé, le contribuable doit apporter lui-même la preuve qu'il s'agit d'un organisme d'intérêt général

**(LFR pour 2009)**

## 6. Mesures diverses

### ■ Extension des obligations de transmission des déclarations par voie électronique (LFR pour 2009, LF pour 2010)

Champ d'application	Nature de l'obligation	Commentaires
<b>TVA et taxes assimilées</b>	Télédéclaration et télérèglement obligatoire à compter du : <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>1<sup>er</sup> octobre 2010</u> si CA (N – 1) HT &gt; 500 K€</li> <li>• <u>1<sup>er</sup> octobre 2011</u> si CA (N – 1) HT &gt; 230 K€</li> </ul>	<u>En pratique</u> : <ul style="list-style-type: none"> <li>- déclarations de TVA et leurs annexes</li> <li>- demande de remboursement des crédits de TVA par télétransmission-TéléTVA</li> <li>- déclarations des taxes assimilées aux taxes sur le CA et leurs annexes</li> </ul>
<b>Impôt sur les sociétés et taxe sur les salaires</b>	Télérèglement obligatoire à compter du : <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>1<sup>er</sup> octobre 2010</u> si CA (N – 1) HT &gt; 500 K€</li> <li>• <u>1<sup>er</sup> octobre 2011</u> si CA (N – 1) HT &gt; 230 K€</li> </ul>	Suppression corrélative à compter du 1 <sup>er</sup> octobre 2010 de l'obligation de payer l'IS par virement direct au Trésor quand CA N-1 > 760 K€
<b>CVAE</b>	Télédéclaration par voie électronique si CA > 500 K€ Paiement de la CVAE par télérèglement obligatoire	

## 6. Mesures diverses

### ■ Extension des obligations de transmission des déclarations par voie électronique

Champ d'application	Nature de l'obligation	Commentaires
<b>DADS 2</b>	Transmission obligatoire par un procédé informatique des DAS 2 à compter du <u>1<sup>er</sup> janvier 2010</u> si la DAS 2 de l'année N – 1 comporte au moins 200 bénéficiaires	Alignement sur ce qui est déjà en place pour la DADS
<b>Déclaration d'échanges de biens</b>	Télétransmission obligatoire par voie électronique de la DEB à compter du <u>1<sup>er</sup> juillet 2010</u> si : - au cours de l'année civile, N – 1, montant HT d'expéditions ou d'introductions > à 2.300 K€ - ou si ce seuil est atteint en cours d'année	<u>En pratique</u> Dispositif visant essentiellement les grandes entreprises
<b>Déclaration européenne de services</b>	Télétransmission par voie électronique de la DES à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 2010	
<b>IFU</b>	Souscription des IFU sur support informatique obligatoire à compter du <u>1<sup>er</sup> janvier 2010</u> si le montant global de revenus déclarés $\geq$ 15 K€ en 2009 quel que soit le nombre de déclarations	

## 6. Mesures diverses

### ■ Actes de cession de parts ou actions de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) passés à l'étranger

- En cas de cession de parts ou actions de SPI, dont les actifs sont majoritairement composés d'immeubles situés en France, opérée par un acte passé à l'étranger : perception du droit de mutation prévu à l'article 726-I du CGI (taux actuel de 5%) sous déduction, le cas échéant, des droits acquittés à l'étranger

(LFR pour 2009 destinée à contrecarrer une décision de la Cour d'Appel d'Aix-en-Provence du 19 novembre 2009)

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

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

- 1. Mesures figurant dans la Loi de Financement de la Sécurité sociale pour 2010 du 24 décembre 2009 (publiée au JO du 27 décembre 2009)**
- 2. Actualité en matière de BIC / IS**
- 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions**
- 4. Actualité en matière de TVA**
- 5. Actualité en matière d'impôts locaux**
- 6. Actualité fiscale internationale**
- 7. Proposition de loi « Warsmann »**

# 1. Mesures figurant dans la Loi de Financement de la Sécurité sociale pour 2010 du 24 décembre 2009 (publiée au JO du 27 décembre 2009)

- Relèvement de 2% à 4% du « forfait social » sur les revenus accessoires aux salaires (sommes versées au titre de l'intéressement, de la participation et de l'épargne salariale, abondements de l'employeur aux PEE, contribution des employeurs au financement des réformes de retraite supplémentaire)
  - Extension aux jetons de présence versés aux administrateurs et membres du Conseil de Surveillance
- Doublement des taux de la contribution sur les retraites chapeau (en vue de garantir aux bénéficiaires un niveau prédéfini total de leur retraite) : taux porté de 6 à 12% en cas d'externalisation de la gestion à un assureur et de 12 à 24% en cas de gestion en interne
  - Pour les nouveaux régimes en place à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010 : gestion externe obligatoire
  - Rentes excédant 8 fois le PASS (276.690 € en 2010) soumises à une contribution patronale additionnelle de 30%, s'agissant des rentes liquidées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010

# 1. Mesures figurant dans la Loi de Financement de la Sécurité sociale pour 2010 du 24 décembre 2009 (publiée au JO du 27 décembre 2009)

- Assujettissement des plus-values de cession de valeurs mobilières aux prélèvements sociaux (CSG, CRDS.... soit un taux global de 12,1%) dès le premier euro, à compter de 2010
- Suppression de l'exonération des prélèvements sociaux pour les contrats d'assurance-vie multi-supports en cas de dénouement par succession pour les dénouements de contrat intervenant à compter du 1er janvier 2010 (pour les contrats en euros, prélèvement sociaux dus annuellement au moment de l'inscription en compte des intérêts)

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Etalement de la plus-value de cession en cas d'opération de « cession-bail »

- Possibilité d'étaler, par parts égales, sur les exercices clos pendant la durée du contrat de crédit-bail, dans la limite de 15 ans, les plus-values de cessions d'actifs immobiliers réalisées par une société au profit d'un organisme de crédit bail
- Sous condition que l'immeuble en question soit immédiatement donné en jouissance à l'entreprise cédante dans le cadre d'un contrat de crédit-bail
- Dispositif applicable aux cessions d'immeubles réalisées entre le 23 avril 2009 et le 31 décembre 2010

**(Loi de finances rectificative pour 2009, n°2009-431 du 20 avril 2009 – CGI, Article 39 novodecies)**

- Dispositif applicable à la quote-part de plus-value réalisée par une société de personnes imposable au nom d'un associé personne morale ou physique imposable dans la catégorie des BIC

**(BOI n° 4 B-5-09 du 1<sup>er</sup> décembre 2009)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Avances sans intérêt consenties à une filiale étrangère

- A propos d'avances sans intérêts consenties à ses filiales portugaises par leur société mère, le Conseil d'Etat a considéré qu'à partir du moment où les versements en cause s'analysaient comme des éléments du capital, non productifs d'intérêts, en vertu de la loi portugaise, l'administration n'était pas fondée à réintégrer au résultat imposable de la société mère des intérêts qu'elle n'était pas fondée à percevoir

**(CE 7 septembre 2009, n° 303 560, SNC Immobilière GSE)**

- A rapprocher du jugement du TA de Paris du 31 décembre 2008, Sté Stallergènes, qui a analysé comme une avance (remboursable) devant être productive d'intérêts, le versement effectué par une société mère à sa filiale allemande alors même qu'en droit allemand cette avance serait qualifiée de quasi-capital (« Kapitalrücklage »)

**(TA de Paris 31 décembre 2008, n° 03-9446 et 04-22396, Sté Stallergènes)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Date d'appréciation de la situation nette de la filiale bénéficiant d'un abandon de créance à caractère financier

- Selon le Conseil d'Etat, pour l'appréciation de la situation nette de la société bénéficiaire, il convient de se placer à la date de clôture de l'exercice de la société mère ayant consenti l'abandon
- Décision susceptible de soulever des difficultés pratiques
- Aussi, il apparaît toujours possible de se référer à la doctrine administrative selon laquelle l'appréciation de la situation nette doit s'effectuer à la date de l'abandon de créance ou, à défaut, à la plus proche situation provisoire ou bilan établi antérieurement ou postérieurement à l'abandon (D. Adm 4-A-2163, n° 19 et 20)

**(CE 31 juillet 2009, n° 297 274, SA Haussmann Promo Ile de France)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Acquisition d'éléments d'actifs immobilisés pour un prix inférieur à la valeur vénale

- Incidence en matière d'impôt sur les sociétés
  - A propos de l'acquisition d'un bâtiment industriel pour un prix payé inférieur à la valeur convenue entre les parties indiquée dans l'acte de vente, le Conseil d'Etat a jugé que le bien aurait dû être inscrit à l'actif pour la valeur mentionnée dans l'acte
  - La différence, représentative d'une subvention indirecte, constitue un profit imposable (susceptible de bénéficier du régime d'étalement des subventions d'équipement (CGI, article 42 septies))

**(CE 9 juillet 2009, n°296 048, Sté Panneaux Sandwichs Européens)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Acquisition d'éléments d'actifs immobilisés pour un prix inférieur à la valeur vénale

- Incidences en matière de taxe foncière et pour la future cotisation foncière des entreprises
  - Dans un cas similaire, le Conseil d'Etat a considéré, en matière de taxe foncière, que la base de calcul de la valeur locative devait correspondre au prix de revient total de la construction, non diminué du montant de la subvention octroyée à l'acquéreur

(CE 5 février 2009, n° 291 627, SAS Leaf France)

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Crédit d'Impôt Intéressement

- Nouveau dispositif : Institution en faveur des entreprises d'un CI égal à 20%
  - de la différence entre les primes dues au titre de l'exercice et la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent ou
  - des primes d'intéressement de l'exercice (lorsqu'aucun accord d'intéressement n'était en vigueur au titre des quatre exercices précédents)
- Entrée en vigueur
  - Mesure applicable aux accords d'intéressement conclus à compter du 4 décembre 2008 et, au plus tard, le 31 décembre 2014
  - Ou aux avenants conclus sur la même période à des accords en cours au 4 décembre 2008 et portant sur la formule de calcul de l'intéressement
- Prime exceptionnelle déductible du résultat imposable de l'exercice au cours duquel elle est attribuée

**(Loi en faveur des revenus du travail du 3 décembre 2008)**

**(BOI 4 A-11-09 du 10 juillet 2009 et 4 A-14-09 du 25 septembre 2009)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Aménagements apportés au crédit d'impôt famille

- Rappel : CI plafonné à 500.000 € égal à 25% des dépenses engagées essentiellement pour
  - La création et le fonctionnement d'établissements assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans des salariés de l'entreprise
  - Faciliter l'accès des salariés et des dirigeants aux services à la personne (CESU)
  - La rémunération des salariés bénéficiant d'un congé paternité, maternité, parental d'éducation ou pour « enfant malade »
  - L'indemnisation des salariés ayant dû engager des frais exceptionnels de garde d'enfants

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Aménagements apportés au crédit d'impôt famille (suite)

- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009, recentrage du dispositif sur les dépenses de financement des crèches et établissements assimilés
  - Institution d'un taux plus favorable (50%) pour les dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement des crèches et établissements assimilés (accueil des enfants de moins de 3 ans des salariés)
  - Maintien du taux de 25% pour les dépenses afférentes aux CESU
  - Diminution du taux du CI à 10% pour les autres dépenses, lesquelles ne seront plus éligibles au CI famille à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ **Sous-capitalisation (CGI article 212 – II) : modalités d'application de la tolérance permettant de substituer aux capitaux propres le montant du capital social**

- Selon l'administration, lorsque le montant des capitaux propres d'une société, après prise en compte du résultat de l'exercice clos, est inférieur à la moitié du capital social, la société concernée doit respecter les dispositions prévues au Code de Commerce (articles L 223-42 et L 225-48) pour bénéficier de cette tolérance
- Nécessité de joindre en annexe à la déclaration de résultat une mention expresse par laquelle la société s'engage à consulter ses associés ou actionnaires dans les délais imposés par le Code de Commerce

**(RES n° 2009/38 (FE) du 23 juin 2009)**

## 2. Actualité en matière de BIC-IS

### ■ Concession de droits de la propriété industrielle

- Ne constituent pas un élément d'actif incorporel, mais des charges déductibles, les droits retirés d'un contrat de sous licence exclusive de fabrication et de commercialisation de produits pharmaceutiques
- Lorsque le contrat de concession donne au concédant le pouvoir décisionnaire de s'opposer à ce que le concessionnaire (sa filiale) cède ses droits d'exploitation à une société extérieure au groupe
- Critère de cessibilité des droits non satisfait au cas particulier malgré la libre cessibilité de ceux-ci à l'intérieur du groupe

**(CE 16 octobre 2009, n° 308 494, Sté Pfizer Holding France)**

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Répartition de la charge d'impôt au sein d'un groupe fiscalement intégré

- Selon la Cour Administrative d'Appel de Lyon , les sociétés membres d'un groupe intégré sont libres de répartir la charge d'impôt au sein du groupe sans que cette répartition ne constitue une subvention indirecte
- En l'occurrence, la charge globale d'impôt du groupe avait été répartie entre les sociétés au prorata de leurs résultats ; l'administration s'est pourvue en cassation

**(CAA Lyon 2 avril 2009 n° 05-1975, Sté Wolseley Centers France)**

- Pour une analyse similaire cf. TA Cergy-Pontoise 30 juin 2009, Sté Kingfisher International France Ltd
- Jurisprudence identique rendue en cas de réallocation par la société mère aux filiales déficitaires de l'économie d'IS ainsi procurée au groupe

**(CAA Versailles 22 septembre 2009, n° 08-3647, Sté Océ NV)**

- Décision du Conseil d'Etat attendue au cours du premier semestre 2010

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Indemnisation liée à la perte de déficits résultant d'une sortie de groupe intégré

- Infirmant la jurisprudence de la CAA de Versailles (décisions du 23 novembre 2006, Datex Ohmeda, puis du 10 septembre 2009, SA Saga), le Conseil d'Etat considère que l'indemnité versée par une société mère à sa filiale sortante, à raison de la perte des déficits subis par celle-ci pendant la période d'appartenance au groupe, qui auraient été susceptibles d'être utilisés en « droit commun », ne constitue pas un profit taxable (dès lors que la charge qu'elle est destinée à compenser n'est pas déductible)
  - Aucune disposition législative ne fait obstacle à une telle indemnisation
  - Corrélativement, l'indemnité ne peut pas constituer une charge déductible pour la société mère

**(CE 11 décembre 2009, n° 301 341, GE Healthcare Clinical Systems)**

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Modalités de constitution d'un nouveau groupe intégré

- Cas d'une filiale qui sort rétroactivement d'un groupe fiscal le 1<sup>er</sup> jour d'un exercice du fait d'une augmentation de son capital abaissant son taux de détention par sa société mère à moins de 95%
- Possibilité reconnue par l'administration à cette filiale de former immédiatement, dès le premier jour de cet exercice, un nouveau groupe fiscal en tant que société mère avec les filiales qu'elle détient à 95% au moins
- Extension de la solution doctrinale déjà admise en cas de cession d'une filiale le premier jour de l'exercice social des sociétés cédante et cessionnaire afin de rejoindre le groupe fiscal formé par la société cessionnaire, sans exercice intercalaire (BOI n° 4 H-2-05 du 19 juillet 2005, § 31 à 33)

**(RES (FE) n°2009/34 du 19 mai 2009)**

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Compatibilité du régime de groupe et principe de liberté d'établissement

- A propos du régime de groupe néerlandais (similaire au régime français), l'avocat général auprès de la CJCE (Madame Julianne Kokott) conclut que l'article 43 du traité CE ne fait pas obstacle à un régime de groupe purement national (excluant des filiales implantées dans un autre Etat membre)
- Décision de la cour attendue au cours du premier semestre 2010

(Affaire C-337/08, X Holding BV, Conclusions Avocat Général du 19 novembre 2009)

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Frais d'acquisition de titres et absorption de la société acquise

- Rappel : D'un point de vue fiscal, s'agissant des exercices clos depuis le 31 décembre 2006, les frais d'acquisition des titres de participation sont incorporés au prix de revient des titres et amortis sur une période de 5 ans (CGI, article 209 VII)
- Qu'advient-il de ces frais dans l'hypothèse où la société acquise est dissoute sans liquidation, dans les 5 ans, au profit de la société cessionnaire?
- Selon la CNCC, les frais d'acquisition, s'ils sont activés, sont susceptibles de participer à la détermination du mali technique (appréciation à effectuer au cas par cas). Si tel est le cas, la déduction du montant des frais non encore amortis sera perdue d'un point de vue fiscal (**CNCC, Bulletin n°153, mars 2009**)
- Déduction maintenue s'il s'agit d'un vrai mali y compris si les frais ont été comptabilisés en charges, si l'opération intervient dans les deux années suivant l'acquisition des titres (**BOI n° 4 H-1-08 du 4 janvier 2008, § 35**)

### 3. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions

#### ■ Effet rétroactif en cas d'apport à une société nouvelle

- Possibilité, en cas d'apport partiel d'actif au profit d'une société nouvelle, de conférer à la clause de rétroactivité contenue dans l'acte d'apport un effet pouvant être antérieur à la date d'immatriculation de la société bénéficiaire des apports créée à cette fin
- Cependant la rétroactivité ne peut pas remonter à une date antérieure à celle de l'ouverture de l'exercice social de la société apporteuse, en cours au jour de la réalisation de l'apport

(CAA Paris 8 avril 2009 n° 07-2934, 2e ch., Sté Faur Construction)



## 4. Actualité en matière de TVA

### ■ TVA – frais exposés à l'occasion de cession de titres de participation

- Selon la Cour de Justice des Communautés Européennes, les dépenses (honoraires par exemple) exposées à l'occasion de cessions de titres de participation sont susceptibles de constituer des frais généraux d'une société holding et d'ouvrir droit à déduction dans les conditions de droit commun

(en fonction de son coefficient de taxation)

**(CJCE 29 octobre 2009 aff. C 29/08, AB SKF)**

- Pour ouvrir droit à déduction, les dépenses en question ne doivent donc pas être mises à la charge de l'acquéreur et ne doivent pas être incorporées dans le prix des titres cédés

## 4. Actualité en matière de TVA

### ■ TVA – notion d'opérations immobilières accessoires

- Constitue, pour une entreprise de construction, le « prolongement direct, permanent et nécessaire de son activité taxable » l'activité de vente d'immeubles pour son propre compte.
- Il ne peut donc s'agir d'une opération immobilière accessoire exclue du calcul du coefficient de taxation (pour la détermination des droits à déduction de la TVA afférente aux frais généraux de la société)

(CJCE 29 octobre 2009 aff. C 174/08, NCC Construction Danmark A/S)

## 4. Actualité en matière de TVA

### ■ Mesure d'atténuation de l'amende de 5% due en cas d'absence d'autoliquidation de la TVA due en France

- Prestations concernées : prestations « immatérielles », acquisitions intracommunautaires, livraisons à soi-même etc.

Rappel: à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, généralisation du mécanisme de l'autoliquidation pour les prestations de services réalisées entre assujettis au sein de l'UE

- En cas de régularisation spontanée (i.e. dépôt d'une déclaration rectificative avant toute action de la part de l'administration tel que, par exemple, l'envoi d'un avis de vérification de comptabilité), l'amende de 5% prévue à l'article 1788 A du CGI ne sera pas appliquée par l'administration

**(RES n°2009/45 (RC) du 2 juin 2009)**

## 5. Actualité en matière d'impôts locaux

### ■ Transmissions universelles de patrimoine et taxe professionnelle

- Absence d'assimilation possible entre un TUP et une « fusion » au sens de l'article 1518 B du CGI (qui impose à la confondante une valeur locative minimum des biens transmis à l'occasion de la TUP – égale à 90% si la TUP intervient dans un groupe intégré) (**CE 1<sup>er</sup> juillet 2009, n° 285 718, SA Supra**)
  - Le Conseil d'Etat avait déjà jugé qu'une TUP ne pouvait être assimilée à une cession d'établissement à l'aune de ce dispositif (**CE 13 décembre 2006, n° 275 239, SNC Rocamat Pierre Naturelle**)
  - Reste à attendre la confirmation par le Conseil d'Etat de la décision de la CAA de Douai du 3 juin 2008 (**SAS Fjord Seafood**), rendue dans un sens similaire, au regard de l'article 1469, 3<sup>o</sup> quater du CGI (qui impose de reprendre une valeur des biens transmis identique à celle existant avant l'opération)
  - Attention, dans le cadre de la nouvelle contribution économique territoriale (CET), à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, l'article 1518 B du CGI est expressément étendu aux TUP

## 6. Actualité fiscale internationale

### ■ Etat des lieux des conventions et avenants au 31 décembre 2009

<u>Conventions ou Avenants conclus par la France avec</u>	<u>Date de signature</u>	<u>Date d'entrée en vigueur</u>
<u>Australie</u>	• 20 juin 2006	• 1 <sup>er</sup> juin 2009
<u>Qatar</u> (Avenant à la convention du 12 janvier 1993)	• 14 janvier 2008	• 23 avril 2009
<u>Allemagne</u> (Successions et donations)	• 12 octobre 2006	• 3 avril 2009
<u>Arabie Saoudite</u> (Prorogation de la convention IR et Successions)	• 27 novembre 2008 et 30 décembre 2008	• 1 <sup>er</sup> janvier 2009
<u>Suisse (Avenant)</u>	• 27 août 2009	• Non encore en vigueur
<u>Belgique (Avenant)</u>	• 7 juillet 2009	• Non encore en vigueur (Loi d'approbation du 3/12/2009)
<u>Luxembourg (Avenant)</u>	• 3 juin 2009	• Non encore en vigueur

## 6. Actualité fiscale internationale

### ■ Etat des lieux des conventions et avenants au 31 décembre 2009

<u>Conventions ou Avenants conclus par la France avec</u>	<u>Date de signature</u>	<u>Date d'entrée en vigueur</u>
<u>Bahreïn</u> (Avenant)	• 7 mai 2009	• Non encore en vigueur
<u>Etats-Unis</u> (Avenant)	• 13 janvier 2009	• 1 <sup>er</sup> janvier 2009 (RAS revenus passifs)
<u>Royaume-Uni</u>	• 19 juin 2008	• 18 décembre 2009
<u>Syrie</u>	• 17 juillet 1998, accord le 16 décembre 2004	• 1 <sup>er</sup> mai 2009
<u>Malte</u>	• 8 août 2008	• Non encore en vigueur
<u>Kenya</u>	• 4 décembre 2007	• Non encore en vigueur
<u>Danemark</u>	• Dénoncée au 1 <sup>er</sup> janvier 2009	• En cours de renégociation (Incertitudes sur la période intermédiaire)

## 6. Actualité fiscale internationale

- Etat des lieux des accords d'échanges de renseignements au 31 décembre 2009 non encore entrés en vigueur

<u>Accords conclus par la France avec</u>	<u>Date de signature</u>
<u>Bahamas</u>	• 10 décembre 2009
<u>Iles Caïman</u>	• 5 octobre 2009
<u>Bermudes</u>	• 12 octobre 2009
<u>Saint Marin</u>	• 22 septembre 2009
<u>Liechtenstein</u>	• 22 septembre 2009
<u>Gibraltar</u>	• 24 septembre 2009
<u>Andorre</u>	• 22 septembre 2009
<u>Iles Vierges Britanniques</u>	• 17 juin 2009
<u>Ile de Man</u>	• 26 mars 2009

## 6. Actualité fiscale internationale

- Etat des lieux des accords d'échanges de renseignements au 31 décembre 2009 non encore entrés en vigueur

<u>Accords conclus par la France avec</u>	<u>Date de signature</u>
<u>Guernesey</u>	• 24 mars 2009
<u>Jersey</u>	• 23 mars 2009
<u>Aruba</u>	• 9 septembre 2009 (paraphe)
<u>Antilles Néerlandaises</u>	• 10 septembre 2009 (paraphe)
<u>Îles Turk and Caïcos</u>	• 12 octobre 2009
<u>Taiïwan</u>	• 23 septembre 2009 (paraphe)
<u>Honk Kong</u>	• 14 octobre 2009 (paraphe)
<u>Malaisie</u>	• 12 novembre 2009
<u>Singapour</u>	• 13 novembre 2009

## 7. Proposition de loi « Warsmann »

### ■ Proposition de loi « Warsmann » sur la simplification du droit : réforme du régime de TVA afférente aux opérations immobilières (adoptée en première lecture par l'AN le 2 décembre 2009)

- Fin annoncée du régime spécifique de TVA « immobilière » et du régime des marchands de biens, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2010
- Assujettissement à la TVA dans les conditions de droit commun des opérations réalisées par des assujettis avec néanmoins des exonérations importantes (livraisons de TAB, livraisons d'immeubles achevés depuis moins de 5 ans) et des opérations imposables sur option
- Extension du champ d'application des LASM à tout immeuble neuf, quelle que soit son utilisation, si l'immeuble n'est pas vendu dans les 2 ans suivant son achèvement
- Adaptation du régime des droits de mutation

# ANNEXES

# 1. Territorialité

Principe général : en fonction du lieu du preneur – hors dérogations  
(CGI, articles 259-1°, 259-2° et 259 C)

<u>Lieu du prestataire de services</u>	<u>Lieu du preneur assujetti</u>	<u>Lieu du preneur non assujetti</u>
<b><u>France</u></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France</u> : TVA en France</li><li>• <u>UE – hors UE</u> : Non imposable</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France ou UE</u> TVA en France</li><li>• <u>Hors UE</u> TVA en France (CGI, art. 259, 2°)</li></ul>
<b>UE</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France</u> TVA en France</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France, en UE, hors UE</u> non imposable</li></ul>
<b>Hors UE</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France</u> TVA en France</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>En France ou UE</u> TVA en France si le service est utilisé ou exploité en France</li></ul>

## 2. Dérogations communes aux assujettis et aux non assujettis

	Preneur assujetti	Preneur non assujetti
PS sur immeubles	Lieu de situation de l'immeuble	
Transport de passagers	Endroit où se situe le transport à raison des distances parcourues	
PS culturelles / artistiques/sportives/scientifiques/ /éducatives/divertissement/foires et expositions et prestations y associées	<p><b>2010</b> : lieu d'exécution de la prestation (Pour la formation du personnel et d'une entreprise étrangère ; dérogation en 2010 : imposition au lieu du preneur)</p> <p><b>2011</b> : seules les prestations d'accès aux manifestations de ce type relèvent du critère du lieu d'exécution. Pour les prestations elles-mêmes rendues à des assujettis, application de la règle générale : lieu du preneur</p>	Lieu d'exécution de la prestation
<u>Location de moyens de transport</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>• de courte durée (<math>\leq 30</math> jours / 90 jours pour le transport maritime)</li> <li>• de longue durée (<math>&gt; 30</math> jours / 90 jours)</li> </ul>	Lieu de mise à disposition du transport	
	TVA en France si le preneur est en France	TVA en France si le prestataire est en France ou si le prestataire est hors UE et si le moyen de transport est utilisé ou exploité en France
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>ventes à consommer sur place</u></li> </ul>	Lieu d'exécution (sauf restauration à bord d'un train, bateau, avion : TVA en France si départ de France)	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>agence de voyages</u></li> </ul>	TVA en France si agence établie en France	

### 3. Principales dérogations propres aux preneurs non assujettis

<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Prestations immatérielles</u> (définies à l'article 259 B du CGI) <sup>(1)</sup> autres qu'électroniques</li> <li>• <u>Locations de biens autres que les moyens de transport</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposition en France si le prestataire est établi en France et le preneur est en France ou en UE (non imposable si le preneur est hors UE - article 259 B)</li> <li>• Imposition en France si le prestataire est établi hors UE et utilisation du Service en France par un preneur établi en France ou dans l'UE (article 259 C)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Transport intracommunautaire de biens</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lieu de départ (TVA en France si lieu de départ en France)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Travaux et expertises sur biens meubles corporels</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lieu d'exécution de la prestation (TVA en France si exécution en France)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Services fournis par voie électronique</u></li> <li>• <u>Services de télécommunication – radiodiffusion (à compter de 2015)</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cf. prestations immatérielles (259 B) jusqu'au 31/12/2014 et taxation en France si le prestataire est établi hors UE et si le preneur est en France (259 D)</li> <li>• 1/01/2015 : taxation en France si le prestataire est établi hors UE ou dans l'UE (guichet unique) et si le preneur est établi en France</li> </ul>

(1) Cession / concession de droits – publicité – accès aux réseaux d'électricité et de gaz – télécommunications – prestations de conseil – fournitures d'informations – opérations bancaires et financières – mise à disposition de personnel

## **Coordonnées de l'intervenant**

**Eric Quentin - Avocat Associé**

**Hoche Société d'Avocats**

**106, rue La Boétie**

**75008 PARIS**

**Tél. : 01 53 93 22 00**

**Fax : 01 53 93 21 00**

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