



**H O C H E**  
SOCIÉTÉ D'AVOCATS

**IMA France**

**Principales nouveautés fiscales pour  
les entreprises**

**18 Janvier 2011  
GRAND HOTEL INTERCONTINENTAL  
PARIS**

# **SOMMAIRE**

**I- Les principales mesures de la loi de finances pour 2011 et de la loi de finances rectificative pour 2010**

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

# **I - Les principales mesures de la loi de finances pour 2011 et de la loi de finances rectificative pour 2010**

# **I - Loi de finances pour 2011 et loi de finances rectificative pour 2010**

- 1. Aménagements apportés au régime des concessions de brevets et inventions brevetables**
- 2. Dispositifs anti-abus**
- 3. Report de la date de suppression de l'IFA**
- 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt**
- 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE**
- 6. Dispositif de consolidation de paiement de la TVA au sein d'un groupe**
- 7. Mesures diverses**

# 1. Aménagements apportés au régime des concessions de brevets et inventions brevetables

## ■ Redevances de brevets exploités au sein d'un groupe

- Situation actuelle
  - Plus-values de cession de brevets et d'inventions brevetables imposables au taux de 15% (sauf si le cédant et le cessionnaire sont deux entreprises « liées » au sens de l'article 39, 12 du CGI)
  - Redevances de brevets déductibles à hauteur de 15/33,33% de leur montant si le concédant et le concessionnaire sont deux entreprises « liées » et imposition au taux réduit pour le concédant
- Situation nouvelle (exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011)
  - Suppression de la limitation de la déduction applicable aux redevances de concession de brevets ou d'inventions brevetables entre entreprises liées, subordonnée à une clause anti-abus (exploitation effective du brevet par l'entreprise concessionnaire)

# 1. Aménagements apportés au régime des concessions de brevets et inventions brevetables

## ■ Redevances de brevets exploités au sein d'un groupe

- Parallèlement, extension du bénéfice du taux réduit aux sous-concessions de licences d'exploitation de brevets et droits assimilés si
  - L'entreprise sous-concédante est la première à bénéficier du régime des PVLT
  - La sous-concession crée une valeur ajoutée sur l'ensemble de la période d'exploitation de la licence concédée
  - Elle n'est pas constitutive d'un montage artificiel
  - Documentation support à fournir (à préciser par décret)
- Extension du taux réduit également aux redevances portant sur des perfectionnements apportés aux brevets et aux inventions brevetables
- Les plus-values de cession de brevets entre entreprises liées demeurent soumises au taux de droit commun (Cf. tableau suivant)

# 1. Aménagements apportés au régime des concessions de brevets et inventions brevetables

## ■ Tableau récapitulatif

Opérations concernées	Avant LF 2011		Exercices ouverts à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 2011	
	Taux réduit 15%	Taux normal 33 <sup>1/3</sup> %	Taux réduit 15%	Taux normal 33,1/3 %
<b>Concession de brevets et droits assimilés</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Entreprises liées</li> <li>• Entreprises non liées</li> </ul>	X	X	X X	
<b>Cession de brevets et droits assimilés</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Entreprises liées</li> <li>• Entreprises non liées</li> </ul>	X <sup>(1)</sup>	X	X <sup>(1)</sup>	X
<b>Concession ou cession d'autres droits de PI (logiciels, marques, savoir-faire, secrets de fabrication...)</b>		X		X

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

## 2. Dispositifs anti-abus

### ■ Extension du dispositif de sous-capitalisation (CGI, article 212-II)

- Aux intérêts afférents à des sommes dont le remboursement est garanti par une entreprise liée (sûreté réelle ou personnelle accordée par une entreprise liée au débiteur – « back to back »)
- Cas d'exclusions
  - Obligations émises dans le cadre d'une offre au public
  - Remboursement garanti par le nantissement des titres du débiteur ou de créances sur ce débiteur ou des titres d'une société contrôlant le débiteur appartenant au même groupe fiscal que celui-ci
  - Remboursement d'une dette préalable, rendu obligatoire par la prise de contrôle du débiteur et dans la limite du capital remboursé et des intérêts échus

## 2. Dispositifs anti-abus

- **Extension du dispositif de sous-capitalisation (CGI, article 212-II) (suite)**
  - Sûreté réelle retenue pour un montant égal à la valeur du bien à la date à laquelle elle a été constituée
  - Dispositif non applicable aux emprunts contractés antérieurement au 1<sup>er</sup> janvier 2011 à l'occasion d'une opération d'acquisition de titres ou de son refinancement (clause de « grand-père »)
  - Mesures applicables à compter des exercices clos le 31 décembre 2010

## 2. Dispositifs anti-abus

### ■ Institution d'un sursis d'imposition en cas de plus ou moins-value à court terme de cession de titres de participation entre entreprises liées (CGI, article 39, 12)

- Mesure visant à éviter la constatation de pertes à court terme sur des cessions de titres de participation (autres que des titres de SPI non cotées) à raison d'opérations intragroupe (entreprises liées au sens de l'article 39, 12 du CGI)
- Instauration d'un régime de sursis d'imposition prenant fin
  - À la date à laquelle l'entreprise cédante cesse d'être soumise à l'IS ou est absorbée par une entreprise qui n'est pas liée à celle détenant les titres
  - À la date à laquelle les titres cédés cessent d'être détenus par une entreprise liée à l'entreprise cédante (mais le sursis est maintenu si la société dont les titres sont cédés est absorbée elle-même par une entreprise liée à la cédante)
  - À l'expiration d'un délai de 2 ans, décompté à partir de la date d'acquisition des titres par la cédante

## 2. Dispositifs anti-abus

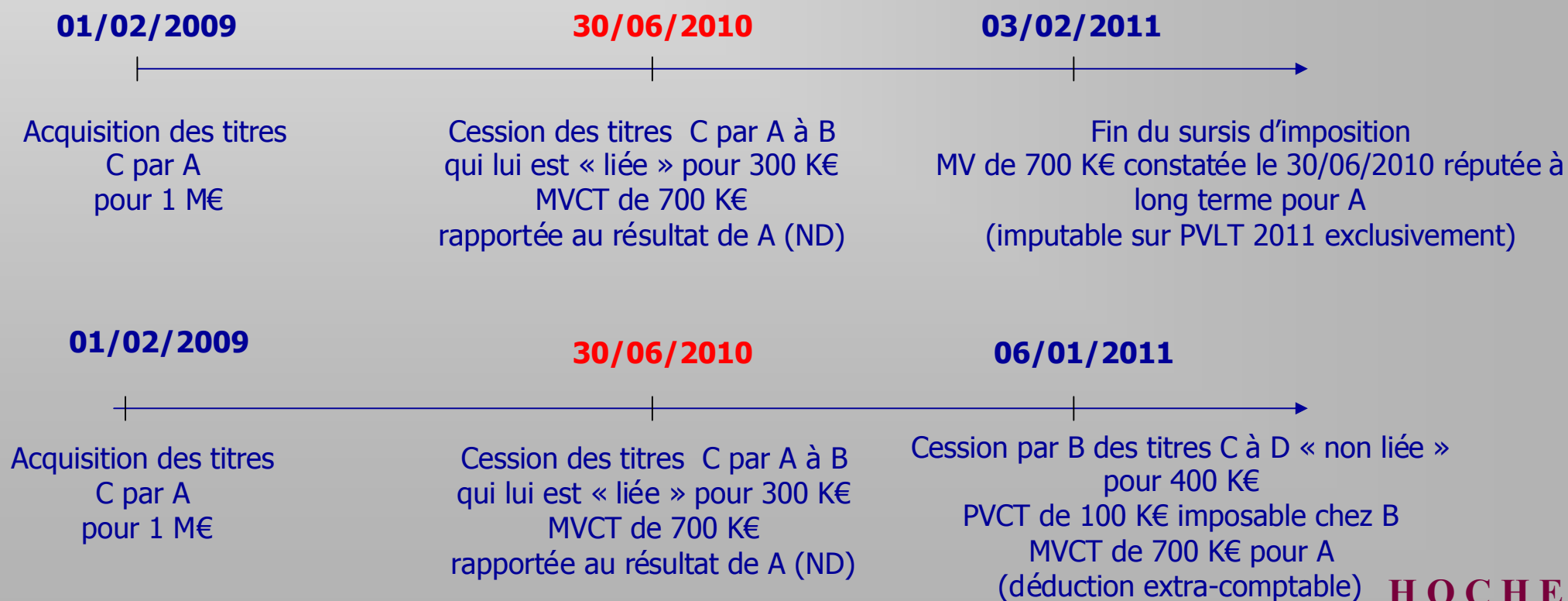
### ■ Institution d'un sursis d'imposition en cas de plus ou moins-value à court terme de cession de titres de participation entre entreprises liées (CGI, article 39, 12)

- Le sursis d'imposition est obligatoire lorsque la cession aurait abouti à constater une moins-value à court terme
- Il est facultatif si la cession aboutit à constater une plus-value à court terme (option pour le sursis subordonnée à la souscription d'un état de suivi spécifique fourni par l'administration)
- Lorsque le sursis d'imposition prend fin, la plus ou moins-value est imposée au nom de l'entreprise cédante selon le régime applicable à cette date (court terme ou long terme) – question de l'articulation de ce dispositif avec le régime de neutralisation prévu dans l'intégration fiscale (CGI, article 223 F) et le régime de faveur des fusions (CGI, article 210 B)
- Mesure applicable en principe aux cessions réalisées au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2010

## 2. Dispositifs anti-abus

### ■ Institution d'un sursis d'imposition en cas de plus ou moins-value à court terme de cession de titres de participation entre entreprises liées (CGI, article 39, 12)

- Exemples (1) et (2) : Moins-value à court terme de cession (sursis de plein droit)

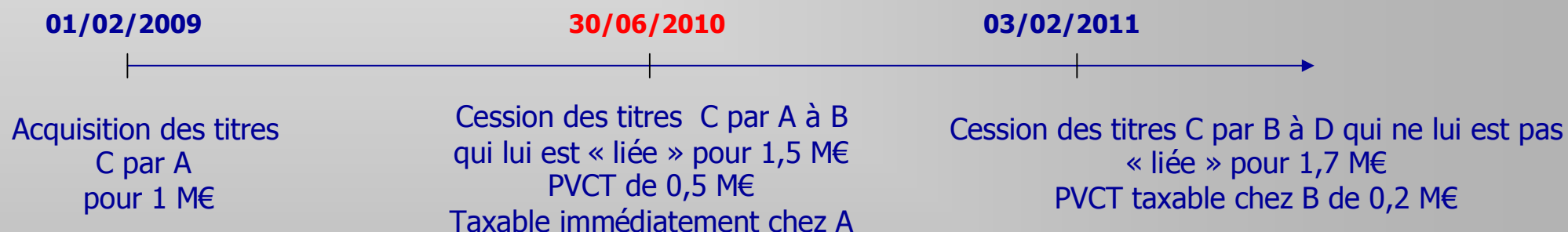


## 2. Dispositifs anti-abus

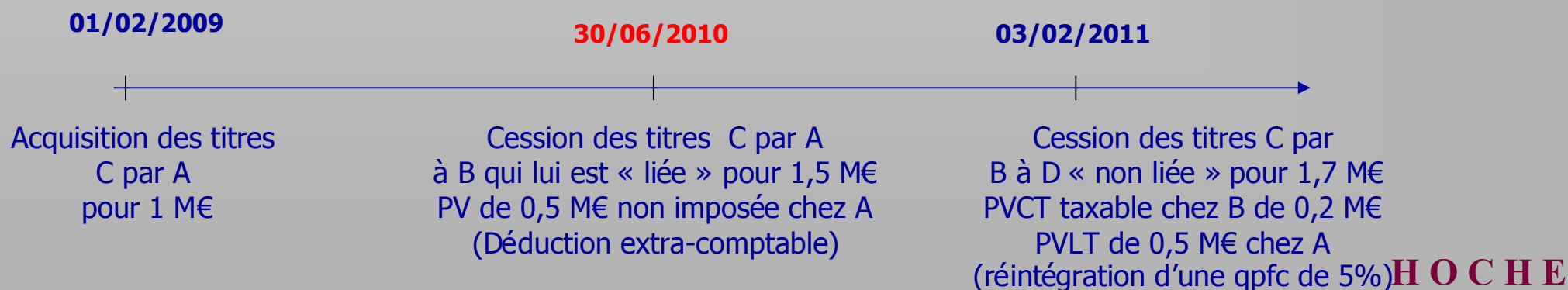
### ■ Institution d'un sursis d'imposition en cas de plus ou moins-value à court terme de cession de titres de participation entre entreprises liées (CGI, article 39, 12)

- Exemples (3) et (4) : Plus-value à court terme de cession (sursis sur option)

#### (3) Absence d'option de A pour le sursis d'imposition



#### (4) Option de A pour le sursis d'imposition



## 2. Dispositifs anti-abus

### ■ **Minoration du prix de revient des titres d'une filiale intégrée acquis depuis moins de deux ans à raison des dividendes reçus en cas de cession ou d'absorption**

- En cas de cession interne à un groupe fiscal ou d'annulation des titres consécutivement à une fusion précédée d'une distribution de dividendes interne au groupe fiscal, le prix de revient des titres doit être minoré du montant des dividendes reçus, pour le calcul de la plus ou moins-value à court terme de cession ou d'annulation ultérieure
- Mesure anti-abus visant à éviter le cumul de l'exonération des dividendes au sein du groupe fiscal avec la déduction d'une perte à court terme sur titres (ou la minoration abusive de la plus-value à court terme)
- Mesure applicable à compter des exercices clos le 31 décembre 2010

## 2. Dispositifs anti-abus

### ■ Exclusion du champ d'application du régime des sociétés mères

- En cas d'échange de titres consécutif à une fusion, les dividendes distribués avant l'opération par l'absorbée ne pourront bénéficier du régime des sociétés mères pour la société mère actionnaire de la société absorbée que si la perte issue de l'échange résultant de la fusion n'est pas déduite du résultat de l'exercice de réalisation de la fusion
- Mesure anti-abus visant à éviter le cumul de l'exonération des dividendes et la déduction d'une moins-value d'échange à court terme pour l'actionnaire
- Mesure applicable à compter des exercices clos le 31 décembre 2010

## 2. Dispositifs anti-abus

- **Déplafonnement de la quote-part de frais et charges sur les dividendes ouvrant droit au régime des sociétés mères**
  - Suppression, pour les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2010, du plafonnement de la quote-part de frais et charges réintégrée au résultat imposable de la société mère au montant des frais et charges réellement engagés
  - Réintégration de la quote-part au taux forfaitaire de 5% du montant des dividendes perçus

### 3. Report de la date de suppression de l'IFA

#### ■ Report à 2014 de la suppression de l'IFA, initialement prévue en 2011

- La suppression de l'IFA, initialement prévue, le 1<sup>er</sup> janvier 2011 pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 15 M€, est reportée au 1<sup>er</sup> janvier 2014
- Le montant de l'IFA dû par ces entreprises au titre des années 2011, 2012 et 2013 sera pour mémoire de

<b>Chiffre d'affaires HT + produits financiers (en €)</b>	<b>Tarif (en €)</b>
Inférieur à 15.000.000	0
Compris entre 15.000.000 et 75.000.000	20.500
Compris entre 75.000.000 et 500.000.000	32.750
Égal ou supérieur à 500.000.000	110.000

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Pérennisation de la mesure de remboursement anticipé de la créance de CIR pour les seules PME au sens du droit communautaire
  - Les PME créées depuis moins de deux ans doivent déposer, à l'appui de leur demande de remboursement, les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche effectuées
- Le remboursement immédiat est ainsi réservé aux PME, aux jeunes entreprises innovantes, aux entreprises nouvelles sous certaines conditions et aux entreprises en difficulté
- A contrario, fin du remboursement immédiat pour les entreprises ne répondant pas à cette définition, et notamment pour les grandes entreprises relevant de la DGE
- Mesures applicable aux CI calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

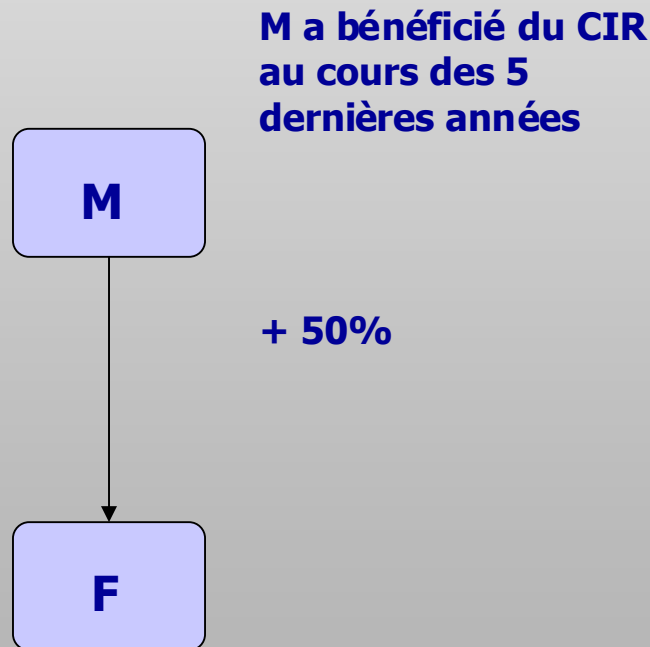
### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Aménagement du CIR aux taux majorés
  - Abaissement des taux majorés applicables en cas d'entrée dans le dispositif à 40% (au lieu de 50%) pour la première année et à 35% (au lieu de 40%) pour la deuxième année
  - Renforcement des conditions d'application du dispositif
    - Absence de lien de dépendance (au sens de l'article 39, 12 du CGI) avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au cours des cinq années précédentes
    - Capital non détenu à 25% au moins par un associé détenant ou ayant détenu 25% au moins du capital d'une autre entreprise au cours des cinq années précédentes
      - ✓ Qui n'a plus d'activité effective
      - ✓ Et qui a bénéficié du CIR au cours de cette même période de cinq ans
  - Mesure applicable aux dépenses exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

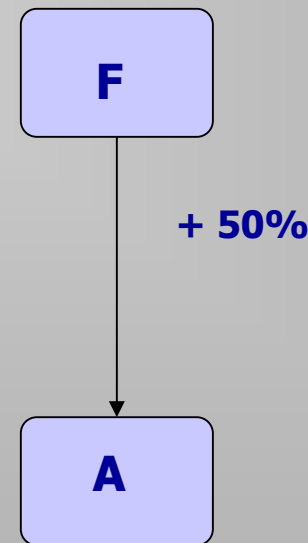
### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Aménagement du CIR aux taux majorés
- Exemples : critère du lien de dépendance



Pour F => CIR aux taux majorés de 40% et de 35% non applicable

Pour F => CIR aux taux majorés de 40% et de 35% non applicable

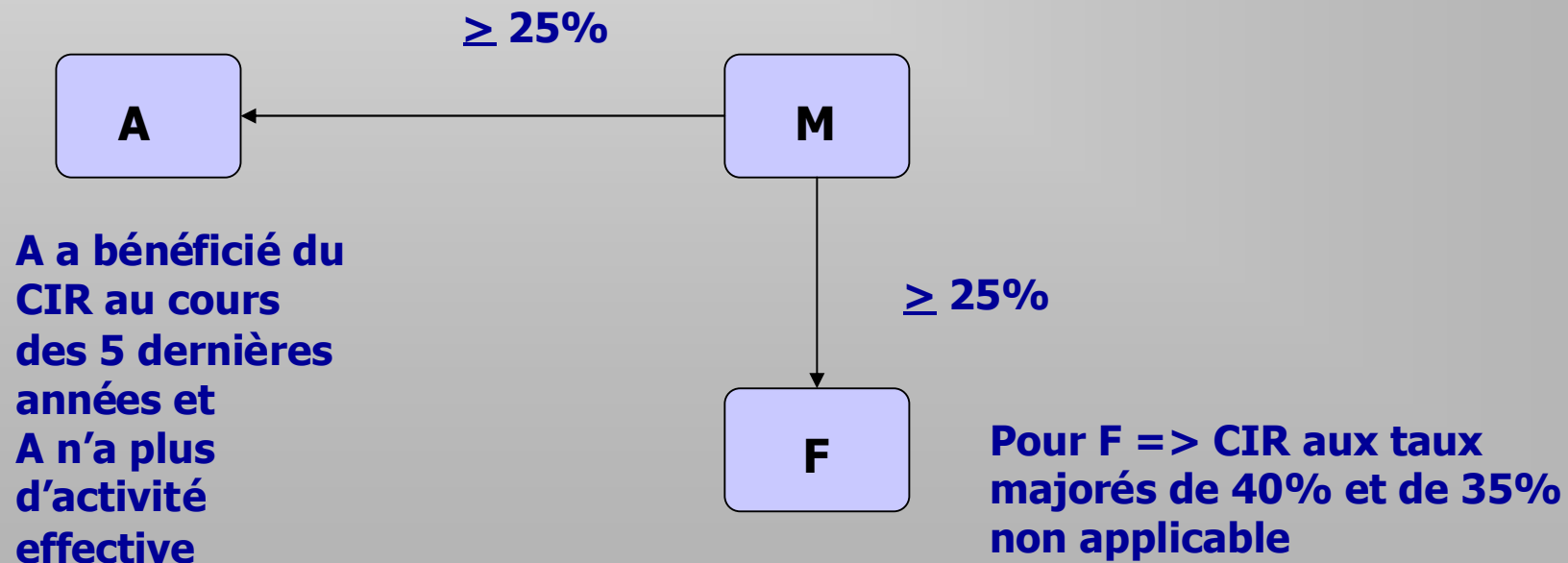


A a bénéficié du CIR au cours des 5 dernières années

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Aménagement du CIR aux taux majorés
- Exemple : critère du seuil de détention du capital et notion d'activité effective



## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Dépenses engagées auprès de tiers au titre de prestations de conseil
  - Diminution de la base des dépenses éligibles au CIR, des sommes versées aux intermédiaires au titre de prestations de conseil pour l'octroi du bénéfice du CIR, à concurrence
    - Des rémunérations fixées proportionnellement au montant du CIR de l'entreprise
    - Des rémunérations forfaitaires, autres que celles mentionnées supra, excédant la plus élevée des sommes suivantes
      - ✓ 5% du montant total des dépenses de recherche éligibles au CIR (hors subventions publiques)
      - ✓ Ou 15.000 € HT
  - Mesure applicable aux dépenses exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Dépenses de fonctionnement retenues dans la base du CIR de manière forfaitaire
  - Jusqu'à présent, les frais de fonctionnement étaient retenus pour un montant forfaitaire égal à 75% des dépenses du personnel affecté aux opérations de recherche
  - Ce taux est remplacé par un taux forfaitaire de 50 % de ces dépenses de personnel, augmenté par ailleurs d'une somme égale à 75% des dotations aux amortissements éligibles
  - Mesure applicable aux dépenses exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Dépenses de recherche sous-traitées à des organismes privés
  - Plafonnement du montant des dépenses d'opérations de recherche confiées à des organismes de recherche privés agréés à trois fois le montant total des autres dépenses de recherche « internes » ouvrant droit au CIR (dépenses dites « in house »)
  - Plafond calculé avant pris en compte des limites globales applicables aux dépenses sous traitées
  - Mesure applicable aux dépenses exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au crédit d'impôt recherche

- Instauration d'une nouvelle obligation déclarative pour les entreprises dont les dépenses de recherche sont > 100 M€
  - Les entreprises engageant des dépenses de recherche éligibles au CIR pour un montant > 100 M€ doivent produire un nouvel état, à l'appui de leur déclaration de CIR, décrivant
    - La nature des travaux de recherche en cours
    - L'état d'avancement de leurs programmes
    - Les moyens matériels et humains, directs et indirects y étant consacrés
    - Et la localisation de ces moyens
  - Mesure applicable aux dépenses exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Modifications apportées au CI Intéressement

- Le dispositif du CI intéressement est recentré sur les seules PME employant moins de 50 salariés
- Son taux est relevé de 20% à 30%
- Son assiette est aménagée pour prendre en compte les primes versées au titre de l'exercice précédent

De ce fait le CI est désormais égal à 30% de la différence entre

- d'une part, les primes d'intéressement dues en application de l'accord en cours
  - et d'autre part, la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent, ou si leur montant est plus élevé, les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent
- Le CI est plafonné à 200.000 € par période de 3 exercices fiscaux consécutifs (aides de minimis)
  - Mesure applicable aux CI acquis au titre des primes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 4. Aménagements apportés aux dispositifs de crédits d'impôt

### ■ Prorogation du CI « Métiers d'art »

- Prorogation de 2 ans du CI « métiers d'art » (dépenses éligibles exposées jusqu'au 31 décembre 2012)
- Pas de modification au fond, ce dispositif s'applique dans la limite du plafond communautaire (aides de minimis, soit 200.000 € pour une période de 3 exercices fiscaux consécutifs)

# 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

## ■ Cotisation Foncière des Entreprises (CFE)

- Entreprises ayant une activité de location ou de sous-location d'immeubles nus à usage professionnel
  - Les recettes tirées de la location d'immeubles nus à usage professionnel doivent être entendues pour leur montant hors taxes et être ajustées prorata temporis pour correspondre à une année pleine en cas de location en cours d'année
    - Les entreprises ont un délai de deux mois à compter de la publication au JO de la loi pour déclarer les bases de CFE en application de ces nouvelles règles
  - Exclusion des parties communes des immeubles dont disposent ces entreprises de leur base d'imposition à la CFE
- Relèvement possible de la base minimum d'imposition à la CFE fixée par les communes de 200 € à 6.000 € pour les entreprises dont le CA > 100.000 €

# 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

## ■ Cotisation Foncière des Entreprises (CFE)

- Nouvelle clause anti-abus relative aux valeurs locatives minimum (adaptation de la règle du « plancher »)
  - Absence de modification de la valeur locative des immobilisations corporelles
    - En cas d'opération de restructuration entre entreprises liées réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 (fusions, TUP, apports, scissions, cessions d'établissement)
    - En cas de cession d'immobilisations corporelles entre entreprises liées réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 lorsque l'immobilisation transférée reste rattachée au même établissement avant et après la cession
  - Application d'une valeur minimum égale à 90% pour les opérations autres que les opérations de restructuration mentionnées ci-dessus, entre sociétés membres d'une groupe intégré
- Mesures applicables selon le texte adopté pour la détermination de la VL servant de base à la CFE à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010

# 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Nouvelles modalités de calcul du taux de cotisation
  - Pour les entreprises appartenant à un groupe intégré, le taux de CVAE s'apprécie à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 en totalisant le CA de l'ensemble des sociétés membres du groupe
    - En pratique, le taux de CVAE s'établira à 1,5% de la VA à compter de 2011 pour toutes les sociétés membres d'un groupe dont le cumul des CA est > 50M€
    - Restent exclus de cette mesure, les petits groupes intégrés dont le CA total est < 7,63 M€ au cours de la période d'imposition
  - Extension aux opérations de transmissions universelles du patrimoine (TUP) réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010 du dispositif anti-abus introduit par la LF pour 2010, permettant de cumuler, sous certaines conditions, le CA des parties à l'opération afin de déterminer le taux de CVAE (clause dite « anti-fragmentation » du CA applicable pendant les 7 années suivant l'opération)

# 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Annualité de l'impôt et redevable de la CVAE
  - En principe, la CVAE est due par le redevable qui exerce l'activité imposable au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition
  - Introduction d'une nouvelle clause anti-abus en cas d'apport, TUP, cession d'activité ou scission d'entreprise intervenant au cours de l'année d'imposition, aux termes de laquelle la CVAE est également due par la société bénéficiaire, à raison de la VA qui lui est transférée
    - Quand bien même cette société aurait été créée après le 1<sup>er</sup> janvier de l'année de réalisation de l'opération
    - Ou quand bien même la société bénéficiaire n'exercerait aucune activité imposable au 1<sup>er</sup> janvier de cette même année

## 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Précisions relatives aux modalités de détermination de la valeur ajoutée
  - Les produits correspondant aux rentrées sur créances amorties (i.e. passées auparavant en créances irrécouvrables) sont à inclure dans la VA, lorsque ces dernières se rapportent au résultat d'exploitation
  - Les dotations aux amortissements des biens donnés en location ou en crédit-bail pour une durée de plus de 6 mois peuvent dorénavant être déduites de la VA, par le bailleur, même si le dernier sous-locataire n'est pas assujetti à la CFE

# 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Aménagements apportés en matière déclarative
  - En cas de TUP, cession ou cessation d'entreprise, les déclarations relatives à la CVAE doivent être souscrites dans un délai de 60 jours suivant la réalisation de l'opération
  - Simplification des modalités de déclaration des effectifs
    - La déclaration de CVAE mentionne par établissement ou, à présent par lieu d'emploi, le nombre de salariés employés au cours de la période pour laquelle la déclaration est établie
    - Les salariés exerçant leur activité plus de trois mois dans plusieurs établissements ou plusieurs lieux d'emploi sont déclarés dans celui où la durée d'activité est la plus élevée, quand bien même l'entreprise n'y disposerait pas de locaux
      - ✓ Un décret doit préciser les conditions d'application de ce changement

## 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Clés de répartition de la CVAE due par les entreprises implantées dans plusieurs communes
  - Lorsque qu'un contribuable dispose de locaux ou emploie des salariés exerçant leur activité plus de 3 mois dans plusieurs communes, la VA produite était jusqu'à présent répartie dans chacune des communes au prorata de l'effectif qui y est employé
  - Dorénavant, la VA produite sera répartie entre les communes
    - à hauteur d'1/3 en fonction des VLF imposables à la CFE
    - et à hauteur des 2/3 en fonction de l'effectif qui y est employé déterminé dans les conditions indiquées supra (i.e. plusieurs établissements ou lieux d'emploi, effectifs déclarés dans celui où la durée d'activité est la plus élevée)

## 5. Aménagements apportés à la CFE et à la CVAE

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

- Aménagement des règles de contentieux en matière de CVAE
  - A compter de 2011, les réclamations relatives à la CVAE devront être présentées, instruites et jugées selon les règles applicables en matière de CFE, et non plus selon celles applicables en matière de TVA
  - Attention : délai de réclamation d'un an
- Télédéclaration par voie électronique des déclarations des entreprises relevant de la DGE quel que soit le montant du chiffre d'affaires réalisé

## **6. Dispositif de consolidation de paiement de la TVA au sein d'un groupe**

### **■ Création d'un régime de consolidation du paiement de la TVA au sein d'un groupe (entreprises relevant de la DGE)**

- « Groupe » TVA constitué par la société mère (redevable) avec les filiales dont elle détient plus de la moitié du capital ou des droits de vote : liberté de choix du périmètre, option valable pour deux exercices
- Permettra la compensation entre les situations créditrices et débitrices des sociétés membres du groupe sur la base d'une déclaration récapitulative par la société mère du groupe (délai supplémentaire de dépôt ?)
- Mais maintien de l'obligation de dépôt des CA3 individuelles par les sociétés membres du groupe et sanctions pénales et fiscales à la charge de la société mère en cas d'irrégularités ou d'omissions commises par les filiales membres du groupe
- Entrée en vigueur : à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (option en 2012 pour une date d'effet au 1<sup>er</sup> janvier 2013)



## 7. Mesures diverses

### ■ Pérennisation du dispositif d'étalement de la plus-value en cas de cession-bail d'immeubles

- Rappel
  - Possibilité d'étaler l'imposition des plus-values de cessions d'actifs immobiliers réalisées par une société au profit d'un organisme de crédit bail, par parts égales sur les exercices clos pendant la durée du contrat de crédit-bail, dans la limite de 15 ans
  - Sous condition que l'immeuble en question soit immédiatement donné en jouissance à l'entreprise cédante dans le cadre du contrat de crédit-bail
  - Dispositif applicable aux cessions d'immeubles réalisées entre le 23 avril 2009 et le 31 décembre 2010
- Prorogation du dispositif jusqu'au 31 décembre 2012

## 7. Mesures diverses

### ■ Aménagements apportés au régime spécial des SIIC et société foncières cotées

- Extension du régime spécial (taxation au taux réduit de 19%) aux plus-values résultant de la cession d'immeubles ou de droit réels immobiliers au profit d'une société de crédit-bail qui donne à bail l'immeuble à une société foncière (SIIC, SCPI ou filiale à 95% au moins d'une SIIC ou d'une SPPICAV), s'agissant des cessions réalisées au cours des exercices clos entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre 2011
- Absence de rupture de l'engagement de conservation en cas de cession des biens immobiliers par une SIIC à une de ses filiales ou à une SIIC liée, d'une part, ou en cas de cession des biens concernés à une société de crédit-bail dans le cadre d'une opération de « lease-back », d'autre part, (cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011)

## 7. Mesures diverses

### ■ **Taxe sur les véhicules de sociétés (TVS) et quote-part d'amortissements ou de loyers non déductibles**

- Réintroduction dans le champ d'application de la TVS des véhicules immatriculés dans la catégorie « N1 » qui sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens (véhicules haut de gamme et 4x4)
- Mesure applicable à la TVS due au titre des périodes d'imposition ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2010
- Mesure applicable en ce qui concerne la limitation de l'amortissement ou de la quote-part de loyer déductible, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2010
  - Rappel : la limite d'amortissement déductible est égale à 18.300 € pour les véhicules de tourisme et 9.900 € pour les véhicules polluants acquis depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006 et mis en circulation après le 1<sup>er</sup> juin 2004

## 7. Mesures diverses

### ■ Mécanisme de révision des valeurs locatives foncières des locaux professionnels

- Mécanisme instauré par la LFR pour 2010 et concernant exclusivement les locaux professionnels et commerciaux
  - Mécanisme de révision des valeurs locatives foncières des locaux professionnels et commerciaux à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, avec 5 départements test (Hérault, Bas-Rhin, Pas-de-Calais, Paris et Haute Vienne)
    - Abandon de la méthode d'évaluation par comparaison avec des locaux de référence
    - Nouvelle méthode : grille tarifaire déterminée en fonction du marché locatif ou, à défaut, appréciation directe (valeur vénale x 8%)
    - La nouvelle valeur locative pourrait alors être affectée d'un coefficient de localisation au sein du secteur d'évaluation concerné (défini par décret)
- Mesure prévue pour être appliquée – en dehors des départements tests – aux bases 2014

## 7. Mesures diverses

### ■ Cession de créances et exigibilité de la TVA

- Dans l'arrêt Cayon en date du 24 juillet 2009, le Conseil d'Etat a considéré que la cession d'une créance portant sur une prestation de services valait encaissement du prix de l'opération sous-jacente et, partant, déclenchait l'exigibilité de la TVA relative à la prestation, pour le cédant
- Afin de remédier à cette solution défavorable notamment en cas de cession de créance à une valeur inférieure à sa valeur nominale, la loi de finances rectificative pour 2010 reporte l'exigibilité de la TVA à la date du paiement de la dette entre les mains du cessionnaire s'agissant des créances cédées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011
- Solution ayant vocation à s'appliquer aux autres formes de transmission de créances (affacturage, titrisation, cession par bordereau « Dailly » etc.)

## 7. Mesures diverses

### ■ Institution d'une taxe sur les achats de services de publicité en ligne

- A compter du 1<sup>er</sup> juillet 2011, cette taxe sera égale à 1% du montant des achats hors taxes de services de publicité en ligne (CGI, article 302 bis KI)
- En pratique cette taxe sera due par les annonceurs assujettis à la TVA et établis en France
- Services visés : prestations de communication électronique dont l'objet est de promouvoir l'image, les produits ou les services du preneur
- Taxe recouvrée et contrôlée dans les mêmes conditions que la TVA (exigibilité lors du dépôt de la déclaration CA3 relative au mois de mars au titre de l'année précédente)

## 7. Mesures diverses

### ■ Relèvement du forfait social (LFSS pour 2011)

- Relèvement du « forfait social », institué le 1<sup>er</sup> janvier 2009, de 4% à 6% s'agissant des sommes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au titre
  - de la participation
  - de l'intéressement
  - des abondements aux PEE
  - des contributions patronales aux retraites supplémentaires
  - des jetons de présence
- Pour mémoire, la DLF a officiellement confirmé que la charge à payer correspondant au forfait social était déductible du résultat imposable de l'exercice au titre duquel elle était comptabilisée en tant que charge à payer

## 7. Mesures diverses

### ■ Contributions sur les plans de stock-options et les AGA (LFSS pour 2011)

- Options de souscription ou d'achat d'actions
  - Relèvement de 10% à 14% de la contribution patronale spécifique due sur la valeur des options attribuées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011
  - Parallèlement, relèvement de 2,5% à 8% de la contribution salariale due au titre des cessions réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011
- Attributions gratuites d'actions
  - Relèvement du taux de la contribution patronale de 10% à 14% lorsque la valeur annuelle par salarié des actions attribuées est égale ou supérieure à la moitié du PASS (17.676 € en 2011) (attributions réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011)
  - Parallèlement, relèvement de la contribution salariale de 2,5% à 8% lorsque la valeur annuelle par salarié est égale ou supérieure à la moitié du PASS pour les cessions réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011

## 7. Mesures diverses

### ■ Avantages salariaux, stock-options, AGA et BSPCE, en faveur des non-résidents

- Institution d'une retenue à la source (RALS) sur les gains issus de stock options, d'attribution d'actions gratuites, de BSPCE, et plus généralement, de tous « avantages salariaux sous forme d'attribution de titres à des conditions préférentielles », de source française, au profit de non-résidents
- RALS applicable au taux en vigueur pour les résidents français aux avantages et gains réalisés à compter du 1<sup>er</sup> avril 2011
- RALS à verser lors de la cession des titres (SOP, AGA, BSPCE) ou lors de leur remise (autres avantages)

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

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

- 1. Actualité en matière de BIC / IS**
- 2. Actualité en matière d'intégration fiscale et de fusions**
- 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires**
- 4. Actualité en matière d'impôts locaux**
- 5. Actualité fiscale internationale**

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Qualification de titres de participation

- Une participation très minoritaire peut néanmoins revêtir la qualification de titres de participation (justifiant du refus de la déduction de la perte de cession) lorsque les conditions d'achat révèlent l'intention de l'acquéreur (4 ans auparavant) et les moyens d'exercer une influence notable sur la société émettrice avec un groupe d'investisseurs (but : détenir une minorité de blocage)
- Appréciation de cette qualification par le Conseil d'Etat au sens de la réglementation comptable

(CE 20 octobre 2010, n° 314 247, Alphaprim et n° 314 248, Sté Hyper Primeurs)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Coup d'accordéon suivi d'une cession de titres

- En cas de cession de titres de participation consécutive à une opération de « coup d'accordéon » (Réduction à zéro du capital social par imputation sur les pertes antérieures suivie d'une augmentation de capital à l'issue de laquelle la participation de la société mère demeure inchangée)
- La ventilation de la plus ou moins-value de cession entre le court terme et le long terme s'effectue à proportion des rapports existants entre les apports versés lors des souscriptions au capital intervenues respectivement plus et moins de 2 ans avant la cession des titres et le prix de revient total des titres

(CE 22 janvier 2010, n° 311 339, Sté Prédica)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Aides intragroupe

- Date d'appréciation de la situation de la filiale en cas d'abandon de créance à caractère financier
  - Par une décision en date du 31 juillet 2009 (n° 297 274, SA Hausmann Promo Ile de France) le Conseil d'Etat a indiqué qu'il convenait de se placer à la date de la clôture de la société mère pour apprécier la situation nette de la filiale, ce qui ne va pas sans soulever d'importantes difficultés pratiques
  - Par mesure de tempérament et tout en prenant acte de la décision du Conseil d'Etat, l'administration accepte de maintenir sa doctrine antérieure (appréciation de la situation nette à la date de l'abandon ou à la date la plus proche possible de celui-ci)  
([BOI 4 A-4-10 du 11 mars 2010](#))
  - Possibilité pour les entreprises concernées de retenir la solution qui leur est la plus favorable, au cas par cas

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Aides intragroupe (suite)

- Modalités d'appréciation de la situation nette de la filiale en cas d'abandon de créance à caractère financier
  - En principe il y a lieu de se référer à la situation nette comptable. Toutefois le juge reconnaît à l'administration le droit de remettre en cause certaines écritures comptables injustifiées pour la détermination de la situation nette réelle de la filiale

(CE 30 décembre 2009, n° 297 274, Sté Haussmann Promo Ile de France)

- Au cas particulier, il s'agissait d'une provision injustifiée pour dépréciation de stocks

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Aides intragroupe (suite)

- Aide consentie par une sous-filiale à sa grand-mère
  - Le Conseil d'Etat ne refuse pas le principe d'une aide accordée par une sous-filiale à sa société mère en difficulté, en l'absence même de relations commerciales entre les sociétés en cause, si la sous-filiale établit que l'avance était nécessaire pour éviter la liquidation de sa société grand-mère dans des conditions telles qu'elle entraînerait sa propre liquidation (intérêt non établi au cas d'espèce)
  - Acte anormal de gestion à raison de l'octroi même de l'avance, manifestement hors de proportion avec la solvabilité du bénéficiaire

(CE 22 janvier 2010, n° 313 868, SAI)

- Avance sans intérêt consentie à une filiale étrangère
  - L'administration ne peut exiger qu'une société mère française réclame à sa filiale allemande des intérêts afférents aux sommes présentant la nature de « Kapitalrücklage » (quasi-capital) dès lors que la législation allemande interdit que de telles sommes puissent produire intérêts
  - Confirmation de la jurisprudence SNC Immobilière GSE (CE 7 septembre 2009, n°303 560)

(CAA Paris, 2 novembre 2010, n° 09 PA 01376, Sté Stallergènes)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Aides intragroupe (suite)

- Appréciation du caractère normal d'un taux d'intérêt
  - Un écart de taux constaté entre le prêt octroyé par une société et celui auquel elle a emprunté la même somme ne suffit pas à caractériser un acte anormal de gestion
  - L'administration ne peut contester le taux d'intérêt pratiqué que s'il est inférieur à celui que le prêteur aurait pu obtenir, dans des conditions semblables, sur le marché bancaire

(CAA Paris, 29 septembre 2010, n° 08-82)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Prestations intragroupe – modalités de facturation

- Facturation par une société commerciale de prestations de raffinage à prix coûtant à ses actionnaires - Facturation sans marge bénéficiaire autorisée sous condition d'en retirer des contreparties
  - La société couvrait ses frais et charges proportionnels et une quote-part de frais fixes (intérêts des capitaux empruntés – amortissement des investissements – rémunération des capitaux propres)
  - La raison d'être de la société et la condition de sa survie étaient de faire réaliser des économies aux actionnaires et de les facturer au plus faible coût possible
  - Statuts rédigés conformément à l'objet
  - Solution rendue dans le cadre des dispositifs des articles 38 et 209 du CGI mais transposable au dispositif de l'article 57 du CGI
  - Solution non valable en cas de prestations rendues à des tiers

(CE 25 novembre 2009, n° 307 227, Cie Rhénane de Raffinage (CRR))

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Prestations intragroupe – modalités de facturation (suite)

- Prise en charge de coûts informatiques par la société mère
  - La prise en charge par la société mère de la totalité des coûts liés à la refonte d'un système informatique qui a vocation à être déployé au sein du groupe constitue un acte anormal de gestion  
(CAA Douai, 8 octobre 2009, n° 07-1406, SA Lyreco)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Modalités d'option pour le report en arrière des déficits

- L'option pour le report en arrière des déficits constitue, selon la Cour Administrative d'Appel de Paris, une réclamation contentieuse susceptible d'être exercée alors même que le délai de dépôt de la déclaration d'option (n°2039) a expiré

(CAA Paris, 12 février 2010, n°08-1073, Sarl Maysam France)

- En conséquence, larges possibilités pour les entreprises d'exercer l'option pour le « carry-back »
  - Soit par voie de réclamation contentieuse (jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la naissance du déficit, qui constitue un « évènement » au sens du c de l'article R\*196-1 du LPF)
  - Soit par exercice de l'option à la clôture d'un exercice postérieur à celui de la constatation du déficit (Cf. CE 4 août 2006, n° 285 201, Kaufman & Broad)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Modalités d'option pour le report en arrière des déficits

- Infirmant la doctrine administrative estimant que les déficits doivent s'imputer en suivant l'ordre dans lequel ils ont été constatés (soit en commençant par les plus anciens), le Tribunal administratif de Montreuil considère que l'article 209-I alinéa 3 du CGI ne fixe aucun ordre pour l'imputation des déficits

(TA Montreuil, 7 janvier 2010, n° 08-6809, SA Doux)

- En l'occurrence, l'entreprise avait choisi d'imputer sur son bénéfice le déficit le plus récent puis de reporter en arrière les déficits les plus anciens qui subsistaient après cette imputation

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Option pour le report en arrière des déficits : précisions apportées par l'administration

- L'administration apporte également les précisions suivantes :
  - Les distributions imputées sur des revenus exonérés d'impôts (dividendes mère-filiales, revenus étrangers...) ne viennent pas minorer le bénéfice d'imputation
  - Seules les distributions effectuées par la société mère, dans un groupe intégré, viennent en déduction de son bénéfice d'imputation
  - Le bénéfice d'imputation doit être diminué de la fraction du bénéfice à l'origine d'un montant d'IS ayant justifié celui d'un « réduction d'impôt » (assimilation aux crédits d'impôt)

(RES n° 2010/65 à 67 du 30 novembre 2010)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Option pour le report en arrière des déficits : précisions apportées par l'administration

- L'administration confirme que, depuis la suppression du précompte et du prélèvement exceptionnel de 25%, soit depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, les entreprises peuvent librement affecter les distributions qu'elles effectuent sans tenir compte des postes comptables sur lesquelles ces distributions sont prélevées pour déterminer le montant des bénéfices d'imputation sur lesquels est reporté en arrière le déficit d'un exercice
- Possibilité d'imputer librement ces distributions quel que soit le millésime du bénéfice retenu pour cette imputation

([RES 2010/68 du 30 novembre 2010](#))

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Plans d'options d'achat d'actions et d'attribution d'actions gratuites

- L'administration admettrait la déductibilité des provisions pour risques constituées et évaluées en application des règles comptables édictée par le règlement CRC n° 2008-15 du 4 décembre 2008
- En présence de plans Groupe la société mère ne peut déduire de son résultat imposable que la seule fraction de la provision pour risques se rapportant à son propre personnel bénéficiaire, à charge pour les filiales de constituer, s'il y a lieu, des provisions à leur niveau (en cas de convention de refacturation des charges et moins-values entre la société mère et les filiales)
- Application prévue aux plans en cours au 30 décembre 2008

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Plans d'options d'achat d'actions et d'attribution d'actions gratuites

- Dans l'hypothèse (rare en pratique) où des entreprises auraient été amenées à comptabiliser l'impact de ces nouvelles règles constitutives d'un changement de méthode comptable directement par imputation sur les capitaux propres à l'ouverture de l'exercice 2008, l'administration fiscale serait disposée à admettre que la reprise ultérieure des provisions correspondantes (par hypothèse non déduites) ne soit pas imposable

([Projet de BOI mis en ligne sur www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) le 11 mai 2010)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Déductibilité des provisions pour risque URSSAF

- Une entreprise avait fait l'objet de rappels de cotisations sociales au titre d'exercices antérieurs
- S'agissant d'un point de désaccord récurrent avec l'URSSAF, l'entreprise a maintenu sa position sur les exercices postérieurs au contrôle et a du provisionner le risque encouru sur les exercices non contrôlés
- Au plan fiscal, la provision n'est pas déductible, le risque provisionné n'étant qu'éventuel et non probable, à la clôture de l'exercice considéré, dans la mesure où aucun contrôle URSSAF n'était engagé ou même envisagé au titre des exercices en cause

(CAA Versailles 6 mai 2010, n° 09-1017, frappée d'un pourvoi en cassation)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ CIR : Définition du personnel de recherche « assimilé aux ingénieurs »

- A la suite de plusieurs décisions de jurisprudence, l'administration a rapporté sa doctrine antérieure (BOI 4A-1-00) et n'exige plus que la qualification d'ingénieurs, lorsqu'elle ne résulte pas d'un diplôme mais d'une expérience acquise au sein de l'entreprise, ait fait l'objet d'une reconnaissance expresse par l'entreprise
- Il suffit que ces personnes soient affectées directement et exclusivement à des opérations de recherche et qu'elles aient acquis, au sein de l'entreprise, des compétences les assimilant, par le niveau et la nature de leurs activités, aux ingénieurs impliqués dans les travaux de recherche

(Décision de rescrit n° 2010/59 (FE) du 5 octobre 2010)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ CIR et participation des salariés

- Incidence en cas de restitution du CIR
  - Rappel : l'impôt sur les sociétés qui vient en diminution du bénéfice imposable s'entend après imputation de tous crédits d'impôts ou avoirs fiscaux afférents aux revenus inclus dans le bénéfice imposable
  - S'agissant du crédit d'impôt recherche (CIR), l'Administration précise que la restitution du CIR est susceptible de générer un impôt négatif aboutissant à une majoration du bénéfice servant de calcul à la RSP
  - Le remboursement du CIR demeure sans incidence pour les entreprises déficitaires (pas de participation due en application de la formule légale)

(RES n°2010/23 (FE) du 13 avril 2010)

# 1. Actualité en matière de BIC-IS

## ■ Dépenses à prendre en compte au titre du CIR

- Ne sont pas éligibles au CIR les dotations aux amortissements comptabilisées par la société bailleuse lorsque les immobilisations correspondantes sont données en location gérance à une société du même groupe qui les exploite

(CE, 17 septembre 2010, n° 313 576, BP France)

- Dans un tel cas de figure, les dépenses en question ne peuvent pas être prises en compte dans la base du CIR, ni du bailleur, ni du locataire-gérant
- Pour mémoire, s'agissant de l'entreprise utilisatrice, l'administration tolère que les biens financés en crédit-bail affectés à des opérations de recherche soient pris en compte à concurrence des dotations aux amortissements pratiquées par l'entreprise de crédit-bail

(BOI 4 A-1-00, n° 57 à 59)

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

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

- Mettant fin à un abondant contentieux, le Conseil d'Etat considère que, dans le silence de la loi, 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, sous réserve que la méthode choisie ne lèse pas les intérêts des associés ou actionnaires minoritaires et qu'elle ne soit pas contraire à l'intérêt social propre à chaque société

(CE 12 mars 2010, n° 328 424, Sté Wolseley Centers France)

- Application au cas particulier où la convention d'intégration prévoyait la réallocation aux filiales déficitaires des économies d'impôt correspondantes procurées au groupe

(CE 24 novembre 2010, n°334 032, Océ NV)

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

### ■ Répartition de la charge d'impôt au sein d'un groupe intégré (suite)

- En outre, le Conseil d'Etat confirme sa jurisprudence selon laquelle l'indemnité versée par la société mère à une filiale sortante destinée à compenser la perte, pour cette dernière, du droit au report des déficits subis pendant sa période d'intégration, ne constitue pas un profit imposable pour la filiale sortante

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

- Application au cas d'espèce où une convention de sortie avait eu pour but de préciser les modalités effectives de l'indemnisation prévue, dans son principe, par la convention d'origine

(CE 24 novembre 2010, n° 333 868; Sté Saga Air Transport)

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

### ■ Cessions d'actifs immobilisés à prix minoré et subventions indirectes

- Rappel de la conception administrative
  - Une cession d'actif immobilisé à un prix minoré est représentative d'une subvention indirecte
    - Réintégration au résultat imposable de la société cédante et neutralisation pour la détermination du résultat d'ensemble
    - Réintégration au résultat de la société cessionnaire (revenu distribué en application de la jurisprudence Raffypack du 5 janvier 2005)
  - En conséquence : double imposition qui n'est que partiellement neutralisée dans le cadre de l'intégration fiscale (indépendamment de l'application de l'amende de 5% prévue à l'article 1763-I du CGI)
  - Pour une jurisprudence contraire : ([CAA Lyon, 28 juin 2007, n°04-228, SAS Corbfi](#))

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

### ■ Cessions d'actifs immobilisés à prix minoré et subventions indirectes

- Une absence de neutralité confirmée par le Conseil d'Etat
  - La Haute Assemblée a récemment validé la position de l'administration et censuré la solution retenue par la CAA de Lyon, le 28 juin 2007
  - Les résultats des sociétés membres du groupe doivent être déterminés et déclarés et, par suite, éventuellement rectifiés par l'administration conformément aux règles de droit commun (jurisprudence Sept, Atys France et SEEEE)
    - D'où, en cas de cession d'éléments d'actifs immobilisés pour un prix inférieur à leur valeur vénale : double correction au niveau des résultats propres de chacune des deux sociétés concernées
    - Cependant, seule la réintégration effectuée chez la société cessionnaire doit être neutralisée pour la détermination du résultat d'ensemble, selon le Conseil d'Etat, contrairement à la position retenue par la doctrine administrative

(CE 10 novembre 2010, n° 309 148, SAS Corbfi)

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

### ■ Intérêts de retard dus en cas de contrôle fiscal – règle du vingtième (CGI, article 1727, II-4)

- En cas de contrôle fiscal, l'intérêt de retard n'est pas dû lorsque l'insuffisance des résultats fiscaux déclarés par une société membre du groupe n'excède pas le 20<sup>ème</sup> de sa base d'imposition rectifiée
- Cette règle s'apprécie au niveau de chaque société membre du groupe
- La circonstance que les redressements rectifiés soient inférieurs au 20<sup>ème</sup> de la base d'imposition du résultat d'ensemble du groupe est sans incidence sur l'application de la tolérance légale
- Les intérêts de retard sont dus par la mère alors même que la filiale reste déficitaire après le contrôle fiscal (et n'acquies aucun rappel d'impôt auprès de sa mère) dès lors que le rehaussement conduit à un accroissement du résultat bénéficiaire initialement déclaré par le groupe

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

### ■ Intérêts de retard dus en cas de contrôle fiscal – règle du vingtième (CGI, article 1727, II-4) (suite)

- Inversement, si le résultat d'ensemble demeure déficitaire malgré le rehaussement d'une filiale bénéficiaire, aucun intérêt de retard n'est dû par la mère en l'absence d'IS à décaisser au niveau du groupe
- La jurisprudence ne s'est pas encore prononcée sur la situation où la rectification des résultats de certaines filiales conduit à annuler le déficit d'ensemble et à constater un bénéfice d'ensemble

(CE 2 juin 2010, n° 309 114, Société France Telecom)

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

### ■ Intérêts de retard dus en cas de contrôle fiscal

- L'intérêt de retard (CGI, article 1727) ne doit être appliqué que sur le supplément d'IS résultant de la correction du résultat d'ensemble et non aux rehaussements notifiés aux filiales (compensation entre les rehaussements et les rectifications à la baisse des résultats des filiales d'un même groupe, en cas de contrôle fiscal, sur une même période)
- En définitive, l'intérêt de retard ne doit être déterminé qu'en fonction du préjudice réellement subi par le Trésor

(TA Cergy-Pontoise, 18 février 2010, n° 06-4085, SA Casino Guichard Perrachon)

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

### ■ Changement d'activité et reports déficitaires

- Une société qui filialise son activité commerciale et devient, de ce fait, une société holding, perd le droit au report de ses déficits en raison de son changement d'activité
- La circonstance que l'activité génératrice des déficits soit poursuivie à travers une filiale intégrée fiscalement est indifférente à cet égard, s'agissant de sociétés juridiquement distinctes

(CE 30 juin 2010, n°308 531, SA Compagnie Financière Montrachet)

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

### ■ Incidences d'une option irrégulièrement exercée

- Selon le Conseil d'Etat, l'administration peut opposer au contribuable les conséquences fiscales d'une option irrégulièrement exercée ou bien contester la validité de l'option dans le délai qui lui est imparti
- Au cas d'espèce, un contribuable avait sollicité le bénéfice du report d'imposition prévu à l'article 151 octies du CGI sans en respecter les obligations déclaratives, ce qu'il avait opposé à l'administration pour contester l'imposition due en cas de cession des titres ayant rémunéré l'apport (l'imposition aurait dû alors être établie au titre de l'année d'apport, prescrite lors du contrôle)
- Solution qui pourrait être transposable à d'autres régimes de faveur tel que le régime spécial des fusions (CGI, articles 210 A et 210 B)

(CE 30 juillet 2010, n° 317 425, Tasset)

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Bref rappel de la problématique
  - La TVA ayant grevé des dépenses afférentes à des cessions de titres n'est pas en principe déductible dans la mesure où elles ont un lien direct et immédiat avec une opération qui est (CGI, article 271, II-1)
    - Soit hors du champ d'application de la TVA
    - Soit dans le champ, mais exonérée et n'ouvrant pas droit, en principe, à déduction
  - C'est en substance l'analyse que retient l'administration pour refuser la déduction de la TVA afférente à ces dépenses

(CE 10 juin 2010 SA Siva – CE 23 décembre 2010, n° 307 698, Sté Pfizer Holding France et n° 324 181 , SA Michel Thierry)

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- La jurisprudence de la CJUE a conduit à élargir le droit à déduction en introduisant les deux principes suivants (Cf. en particulier AB SKF CJCE 29 octobre 2009 aff. C 29/08)
  - Notion de lien direct et immédiat
    - La TVA grevant l'acquisition de biens et de services est déductible pour autant que ces biens et services fassent partie des éléments constitutifs du prix des opérations imposables à la TVA
  - Notion de frais généraux
    - A défaut d'un tel lien, un droit à déduction est toutefois reconnu pour la TVA ayant grevé des dépenses qui font partie des frais généraux de l'entreprise et qui sont, de ce fait, des éléments constitutifs du prix des opérations imposables à la TVA

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Combinaison des deux critères : lien direct et immédiat et frais généraux

Dépenses incorporées dans le prix des opérations imposables à la TVA	Sort de la TVA	Théorie des frais généraux
<b>1) Oui</b>	déductible	Non applicable
<b>2) Non</b>		
a) Dépenses incorporées dans le prix d'opérations non imposables	Non déductible	Non applicable
b) Dépenses non comprises dans le prix d'opérations non imposables	Déductible le cas échéant	Applicable: nécessite d'établir que les dépenses entretiennent un lien direct et immédiat avec l'activité économique de l'assujetti

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Conclusion

- La TVA grevant des dépenses liées à la cession de titres n'est pas déductible lorsque lesdites dépenses
  - Sont incorporées dans le prix de cession des titres
  - Ou ne peuvent être qualifiées de frais généraux
- Dans la mesure où les frais liés à la cession des titres ne sont généralement pas inclus dans le prix de cession, on pouvait raisonnablement considérer que seule la notion de frais généraux trouvait à s'appliquer
  - En résumé, si le produit de la cession des titres était « réinjecté » dans l'activité taxable, la TVA devait être déductible

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Apport de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat
  - L'arrêt SIVA : une consécration apparente de la notion de frais généraux
    - L'administration avait remis en cause la déduction de la TVA ayant grevé les frais de courtage liés à la cession de valeurs mobilières de placement
    - La Haute Assemblée ne fait pas application de la notion de lien direct et immédiat et retient le principe des frais généraux, applicable au cas d'espèce dans la mesure où la cession avait eu pour objet de désendetter la société

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Apport de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat
  - Les arrêts Michel Thierry et Société Pfizer Holding France : le Conseil d'Etat vient rappeler la prédominance du lien direct et immédiat et confirme que la charge de la preuve incombe au contribuable

#### Dépenses préparatoires

- De telles dépenses engagées par une société holding sont réputées faire partie de ses frais généraux, la TVA y afférente étant en principe déductible
  - ✓ Il en est ainsi lorsque l'opération de cession ne se réalise pas
- L'administration est toutefois en droit de remettre en cause la déductibilité de la TVA si
  - ✓ Elle établit que cette opération a revêtu un caractère patrimonial dès lors que le produit de cession a été distribué
  - ✓ Ou que, en l'absence d'éléments contraires produits par la société, ces dépenses ont été incorporées dans le prix de cession des titres

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Apport de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat
  - Les arrêts Michel Thierry et Société Pfizer Holding France : le Conseil d'Etat vient rappeler la prédominance du lien direct et immédiat et confirme que la charge de la preuve incombe au contribuable

#### Dépenses inhérentes à la cession

- La TVA y afférente n'est pas en principe déductible dès lors qu'elle présente un lien direct et immédiat avec la cession de titres sauf si
  - ✓ Compte tenu de la nature des titres cédés (Cf. valeurs mobilières de placement)
  - ✓ Ou par tous éléments probants, tels que sa comptabilité analytique, la société établit que les dépenses en cause n'ont pas été incorporées dans le prix de cession des titres et peuvent, de ce fait, être regardées comme faisant partie des frais généraux

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Apport de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat
  - Quelle sont les applications faites par la Haute Assemblée de cette notion de lien direct et immédiat
    - Arrêt Société Pfizer Holding France
      - ✓ Il s'agissait d'honoraires préparatoires à une cession destinée, pour la société, à réorganiser son pôle de distribution en France afin de pérenniser son activité
      - ✓ Le Conseil d'Etat constate que la société n'apporte aucun élément permettant d'estimer que les dépenses en cause n'avaient pas été incorporées dans le prix de cession des titres. La TVA n'est, par conséquent, pas déductible

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Apport de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat
  - Quelle sont les applications faites par la Haute Assemblée de cette notion de lien direct et immédiat
    - Arrêt Michel Thierry
      - ✓ La société avait cédé les titres d'une de ses filiales afin d'investir dans une autre société, et ce, dans le cadre d'une réorientation stratégique
      - ✓ Le Conseil d'Etat constate que c'est à bon droit que la CAA de Bordeaux avait pu considérer qu'il ne résultait pas de l'instruction que ces dépenses auraient été mises à la charge des cessionnaires (les considérants de la CAA de Bordeaux n'apportent aucune précision complémentaire sur ce point)
      - ✓ La Haute Assemblée considère ensuite que les dépenses engagées dans le cadre d'une réorientation stratégique de la société constituaient des frais généraux et que, partant, la TVA était déductible

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Déductibilité de la TVA grevant les frais engagés dans le cadre de cessions d'actions / les suites de l'arrêt AB SKF

- Conclusion : une victoire à la Pyrrhus ?
  - La déduction de la TVA ayant grevé des dépenses liées à la cession de titres (préparatoires ou directement liées à la cession) est définitivement actée dans son principe ...
  - Sous réserve toutefois que le contribuable apporte la preuve
    - Que ces dépenses ne sont pas incorporées dans le prix de cession des titres
    - Et si cette preuve est apportée, que lesdites dépenses puissent être considérées comme constituant des frais généraux, c'est-à-dire démontrer l'intérêt économique de la cession

(CE 10 juin 2010 SA Siva, n°292 389 – CE 23 décembre 2010, n° 307 698, Sté Pfizer Holding France et n° 324 181 , SA Michel Thierry)

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Refacturation de quote-part de primes d'assurance au sein d'un groupe et opérations d'assurance exonérées

- Rappel de la problématique
  - Une société mère avait souscrit un contrat d'assurance Groupe destiné à couvrir différents risques inhérents à l'exploitation de ses filiales
  - Elle a ensuite répercuté les primes afférentes à ce contrat auxdites filiales (dont la SAS Le Hello), et a assujetti cette facturation à TVA
- L'administration a, au cours d'une vérification de comptabilité, rejeté la déductibilité de la TVA ainsi mentionnée sur la facture au motif que les prestations ainsi facturées à la SAS Le Hello étaient assimilables à une opération d'assurance visée à l'article 261 C du CGI et étaient, par la suite, exonérées de TVA

(CAA Nantes, 17 mai 2010, n° 08-3512, SAS Le Hello)

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Refacturation de quote-part de primes d'assurance au sein d'un groupe et opérations d'assurance exonérées (suite)

- La CAA de Nantes vient confirmer l'analyse du service vérificateur
  - La Cour précise que la circonstance selon laquelle la société mère n'intervenait en aucun cas lors de la survenance d'un sinistre (ce dernier étant directement réglé entre la compagnie d'assurances et la filiale concernée) était sans influence sur cette qualification
- Cette décision s'inscrit dans le cadre de la jurisprudence de la CJUE, (CJCE 25 février 1999 aff. 349/96, CPP) et vient infirmer une précédente décision de la CAA de Versailles relative à des faits similaires du 20 mars 2007 (n° 05-2193, Sté Inchcape France)

(CAA Nantes, 17 mai 2010, n° 08-3512, SAS Le Hello)

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

### ● Textes applicables

- Loi entrée en vigueur le 11 mars 2010 (Première Loi de Finances rectificative du 9 mars 2010)
- Instruction 3 A-3-10 du 15 mars 2010 relative aux mesures transitoires
- Décret d'application 2010-1075 du 10 septembre 2010
- Rescrit du 27 avril 2010 portant sur les modalités de la détermination de la marge
- Instruction 3 A-5-10 du 22 septembre 2010 concernant le logement social
- Instruction 3 A-9-10 du 29 décembre 2010

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

- Principales dispositions
  - Les opérations immobilières sont désormais régies par le droit commun de la TVA
    - Sauf exception, les opérations immobilières réalisées par des non assujettis sont désormais hors du champ d'application de la TVA
    - Celles réalisées par des assujettis sont soumises à la TVA de plein droit ou sur option, étant précisé que la TVA est désormais due par le vendeur
    - Le mécanisme des livraisons à soi-même (LASM) est généralisé au titre des opérations de construction
    - Le régime spécial des marchands de biens cesse de s'appliquer

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

- Opérations réalisées par des assujettis

Il est nécessaire de distinguer les opérations imposables de plein droit à la TVA de celles qui en sont exonérées mais imposables sur option

### ➤ Opérations imposables de plein droit

- Livraisons de terrains à bâtir (TAB)
  - ✓ Il s'agit des terrains sur lesquels des constructions peuvent être autorisées en application de la réglementation relative au droit de l'urbanisme
- Livraisons d'immeubles neufs
  - ✓ Il s'agit des immeubles achevés depuis 5 ans au plus qu'ils résultent d'une construction nouvelle, d'une surélévation ou d'une rénovation lourde
  - ✓ Sont concernées toutes les mutations intervenant dans ce délai de 5 ans
- Livraisons à soi même (LASM) d'immeubles lorsqu'ils ne sont pas vendus dans les deux ans de leur achèvement
  - ✓ Tout assujetti construisant un immeuble (que ce soit pour le louer ou le vendre) devra faire une LASM si l'immeuble n'est pas vendu dans les 2 ans de son achèvement

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

- Opérations réalisées par des assujettis (suite)
  - Opérations exonérées mais imposables sur option
    - Sont dans le champ d'application de la TVA mais exonérées les opérations suivantes
      - ✓ Ventes d'immeubles achevés depuis plus de 5 ans
      - ✓ Ventes de TAB qui ne répondent pas à la définition énoncée supra (Terrains non à bâtir - TNAB)
    - Ces opérations peuvent être assujetties à TVA sur option du vendeur
      - ✓ L'option est exercée par immeuble ou par fraction d'immeuble
      - ✓ Et elle doit être formalisée dans l'acte constatant la mutation

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les

#### ■ salaires TVA Immobilière

- Opérations réalisées par des assujettis (suite)
  - Bases d'imposition des opérations imposables de plein droit ou sur option

<b>Imposition sur le prix total ou sur le prix de revient</b>	<b>Imposition sur la marge</b>
TNAB (assujetti à TVA sur option)	--
TAB - lorsque l'acquisition du terrain a ouvert droit à déduction de la TVA	TAB - lorsque l'acquisition du terrain n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA
Immeubles achevés depuis 5 ans au plus	--
Immeuble achevé depuis plus de 5 ans (assujetti à TVA sur option) - lorsque l'acquisition de l'immeuble a ouvert droit à déduction de la TVA	Immeuble achevé depuis plus de 5 ans (assujetti à TVA sur option) - lorsque l'acquisition de l'immeuble n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

- Opérations réalisées par des non assujettis
  - Le principe est le non assujettissement à TVA
  - Les exceptions
    - Ventes d'immeubles neufs préalablement acquis en vente en état futur d'achèvement
    - LASM de certains logements sociaux
    - La base d'imposition dans ces deux cas est toujours constituée par le prix de vente total ou le prix de revient

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ TVA Immobilière

- Droits d'enregistrement
  - Les ventes de TAB (imposables à la TVA sur le prix total) et d'immeubles achevés depuis 5 ans au plus sont soumises à la taxe de publicité foncière (TPF) de 0,715 %
  - Les ventes de TNAB, les ventes de TAB imposables sur la marge et les ventes d'immeubles achevés depuis plus de 5 ans, sont soumises aux droits d'enregistrement de 5,09% (DE)
    - Ces opérations peuvent toutefois être exonérées de TPF et de DE si l'acquéreur prend l'engagement de construire dans les 4 ans (droit fixe de 125 €)
      - ✓ Ce délai peut faire l'objet d'une demande de prorogation auprès des Services Fiscaux (acceptation tacite en l'absence d'un refus motivé dans un délai de 2 mois)
    - Si l'acquéreur prend l'engagement de revendre dans les 5 ans, seule la TPF de 0,715 % sera exigible
      - ✓ Ce délai de 5 ans ne peut être prorogé sauf exceptions
      - ✓ Avant l'échéance du délai pour revendre, l'acquéreur peut y substituer l'engagement de construire dans les 4 ans (cet engagement vaut exécution de l'engagement de revendre et court donc à compter de sa souscription)

### 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

#### ■ Modalités d'option pour l'assujettissement à TVA des locations de locaux nus à usage professionnel

- L'option ou sa dénonciation prend effet à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel elle est formulée auprès du service des impôts compétent (intérêt d'opter avant l'acquisition effective de l'immeuble)
- L'option peut être dénoncée à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la 9<sup>ème</sup> année civile qui suit celle au cours de laquelle elle a été exercée
  - En cas d'option au titre d'un immeuble non encore achevé, la dénonciation ne peut intervenir qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier de la 9<sup>e</sup> année qui suit celle au cours de laquelle l'immeuble a été achevé
  - Suppression de la tacite reconduction de 10 ans de l'option en cas de remboursement d'un crédit de TVA
- Option transmise de plein droit au cessionnaire en cas de transmission d'une universalité de biens si celui-ci entend poursuivre l'activité soumise à TVA

(Décret n° 2010-1075 du 10 septembre 2010 – BOI 3 A-8-10 du 3 décembre 2010)

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ Taxe sur les salaires

- Variation importante du rapport d'assujettissement
  - En cas de variation importante du rapport d'assujettissement à la taxe l'année du paiement des rémunérations par rapport à l'année précédente à la suite d'une modification de ses conditions d'activité, possibilité pour une entreprise (après autorisation des services fiscaux dont elle relève) de prendre en compte, pour le calcul du rapport d'assujettissement, le chiffre d'affaires de l'année du paiement des rémunérations (et ce sans attendre la date de régularisation annuelle, soit le 31 janvier de l'année suivant celle du paiement des rémunérations)

(Lettre DLF 16 décembre 2009, RES n°2010/31 (FP) du 11 mai 2010)

# 3. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

## ■ Taxe sur les salaires

- Règle d'arrondissement du rapport d'assujettissement à la Taxe sur les salaires
  - Confirmation que le rapport d'assujettissement peut faire l'objet d'une « troncature au centième » par l'employeur – à savoir, arrondi à l'unité inférieure (ex : 82,7% arrondi à 82%)
  - Position moins favorable de la jurisprudence (CAA Nantes 22 juin 2009 n° 08-795)  
(RES n° 2010/36 (FP) du 22 juin 2010)

## 4. Actualité en matière d'impôts locaux

### ■ Taxe professionnelle : calcul de la valeur ajoutée

- Le montant des redevances tirées de la concession de licences d'exploitation de brevets doit être pris en compte pour le calcul de la VA, même s'il ne s'agit pas de l'activité principale de la société

(TA Cergy-Pontoise, 12 novembre 2009, SAS Saint Gobain Abrasifs)

- Les taxes foncières refacturées au locataire par le propriétaire constituent des charges locatives déductibles de la VA du locataire

(CAA Versailles, 24 novembre 2009, n° 08-1026, SA Placoplâtre)

Solution contraire à la doctrine administrative qui assimile ces refacturations à des compléments de loyers exclus du calcul de la VA

- Solutions transposables à l'actuelle CVAE

## 5. Actualité fiscale internationale

### ■ Règle du butoir et imputation des crédits d'impôt (CI) étrangers

- Principe d'imputation du CI en cas de cession temporaire de titres (vente avec option de rachat, vente à réméré ou prêt de titres « autour du détachement du coupon ») en cas de retour dans le patrimoine de la société cédante ou d'une entité liée
- Base d'imputation du CI : revenus minorés des charges engagées pour l'acquisition desdits titres (y compris les moins-values de cession)
- Clause de sauvegarde : sauf à démontrer que la conclusion du contrat n'avait pas principalement pour objet ou effet d'obtenir le bénéfice du crédit d'impôt

(CGI, article 220, 1-a modifié, applicable aux exercices clos le 31 décembre 2010)

## 5. Actualité fiscale internationale

### ■ Règle du butoir et imputation des crédits d'impôt (CI) étrangers (suite)

- Selon le Conseil d'Etat, la notion de dépenses engagées pour l'acquisition, la conservation et la cession des titres strictement interprétée. Dépenses limitées aux frais de garde et d'encaissement des titres à l'exclusion des intérêts d'emprunt ou des moins-values

(Avis du Conseil d'Etat, 31 mars 2009, n° 382 545 – Rapport public 2010)

- NB : jurisprudence jugeant l'utilisation des crédits d'impôt et des opérations de cessions temporaires de titres non abusives

(TA Montreuil 27 mai 2010, n° 0905910 et CE 7 septembre 2009, n°305 586, SA Axa et n°305 596, Sté Henri Goldfarb)

## 5. Actualité fiscale internationale

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

- Liste des Etats et Territoires Non Coopératifs (E.T.N.C.) : arrêté ministériel du 12 février 2010, JO du 17, p 2923
  - Au 1<sup>er</sup> janvier 2011
    - Anguilla, Belize, Brunei, Costa Rica, Dominique, Guatemala, Iles Marshall, Libéria, Montserrat, Nauru, Niue, Panama et Philippines
- NB : 21 accords d'échanges de renseignements ont été conclus dont 18 ratifiés entre 2009 et décembre 2010
- Des avenants et des nouvelles conventions sont entrés en vigueur et ont été signés (slide 103)
  - Parallèlement, l'Administration est venue atténuer, s'agissant des intérêts et des dividendes payés dans un E.T.N.C., la rigueur des textes issus de la LFR pour 2009

(RES n°2010/11 (FP et FE) du 22 février 2010 et RES n°2010/30 (FE) du 4 mai 2010)

## 5. Actualité fiscale internationale

### ■ Liste des ETNC actualisée au 1<sup>er</sup> janvier 2011

Liste des ETNC au 1 <sup>er</sup> janvier 2011	
<b>Anguilla</b>	
<b>Belize</b>	Accord d'échanges de renseignements en négociation
<b>Brunei</b>	Accord d'échanges de renseignements en négociation
<b>Costa Rica</b>	Accord d'échanges de renseignements en négociation
<b>Dominique</b>	Accord d'échanges de renseignements en négociation
<b>Guatemala</b>	
<b>Iles Marshall</b>	
<b>Libéria</b>	Accord d'échanges de renseignements en négociation
<b>Montserrat</b>	
<b>Nauru</b>	
<b>Niue</b>	
<b>Panama</b>	
<b>Philippines</b>	Avenant à la convention en cours de négociation

## 5. Actualité fiscale internationale

### ■ Etats des lieux des avenants et conventions fiscales au 1<sup>er</sup> janvier 2011

Conventions ou avenants conclus par la France avec	Date et signature	Date d'entrée en vigueur
<b>Belgique (Avenant)</b>	12 décembre 2008 (3 <sup>ème</sup> ) / 7 juillet 2009 (4 <sup>ème</sup> )	(3 <sup>ème</sup> ) 17 décembre 2009 – (4 <sup>ème</sup> ) ratifié le 12 octobre 2010 – non en vigueur
<b>Malte (Avenant)</b>	29 août 2008	1 <sup>er</sup> juin 2010
<b>Kenya</b>	4 décembre 2007	1 <sup>er</sup> novembre 2010
<b>Bahreïn (Avenant)</b>	7 mai 2009	1 <sup>er</sup> février 2011
<b>Luxembourg (Avenant)</b>	3 juin 2009	1 <sup>er</sup> janvier 2011
<b>Suisse (Avenant)</b>	27 août 2009	4 novembre 2010 / 1 <sup>er</sup> janvier 2010
<b>Singapour (Avenant)</b>	13 novembre 2009	1 <sup>er</sup> janvier 2011
<b>Malaisie (Avenant)</b>	12 novembre 2009	Publication au JO du 13 octobre 2010 – non en vigueur
<b>Géorgie</b>	7 Mars 2007	1 <sup>er</sup> juin 2010
<b>Danemark</b>	Dénoncée au 1 <sup>er</sup> janvier	En cours de renégociation (régime fiscal pour la période transitoire : BOI 14-B 2-10 du 2 août 2010)
<b>Taiwan</b>	Article 77 Loi de finances rectificative pour 2010 (quasi-convention)	Décret d'application au plus tard le 1 <sup>er</sup> janvier 2012
<b>Hong Kong</b>	21 octobre 2010	Publication au JO du 22 octobre 2010 – non en vigueur

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Evolution du cadre référentiel OCDE

- Mise à jour du modèle de convention OCDE<sup>(1)</sup>

Notamment

- Attribution des bénéfices aux établissements stables (article 7)
- Octroi des bénéfices des conventions fiscales aux revenus d'OPC
- Application dans le domaine des télécommunications

<sup>(1)</sup> [www.oecd.org/ctp/cf-](http://www.oecd.org/ctp/cf-) mise à jour du 22 juillet 2010

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Prix de transfert

- Rappel : obligation de disposer avant le 3 mai 2011 d'une documentation contemporaine en matière de prix de transfert (LPF, article L 13 AA) publication de l'instruction administrative, le 4 janvier 2011 (n° 4 A-10-10)
- Mise à jour des principes OCDE<sup>(2)</sup> applicables en matière de prix de transfert
  - Triple portée : droit interne/interprétation de l'article 9 des conventions/élimination des doubles impositions en procédure amiable
  - Commentaires sur l'utilisation des méthodes « traditionnelles » et des méthodes transactionnelles des bénéficiaires (méthode de la marge nette – méthode du partage des bénéficiaires)
  - Nouvelles lignes directrices sur le principe de pleine concurrence en cas de réorganisations d'entreprises
  - A signaler : jugements du TA Cergy Pontoise, 24 juin 2010, n° 0710419, Sté Quinn Group et n° 0702382 – Sté Bax Chemicals France

(2) [www.oecd.org/ctp/pt](http://www.oecd.org/ctp/pt) - mise à jour 22 juillet 2010

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Etablissements stables

- Etablissement stable et agent agissant en son nom propre pour le compte d'autrui (« commissionnaire » - Code de commerce, article L 132-1)
  - N'est pas considéré comme un agent dépendant d'une société étrangère britannique – constituant de ce fait un établissement stable de cette dernière – un commissionnaire dans le cas où
    - Le commissionnaire est économiquement dépendant de la société étrangère dont il vend les produits pour son compte mais en son nom propre
    - Le commettant prend en charge les frais de commercialisation et contrôle les conditions générales de vente
    - Le commissionnaire n'est pas propriétaire des marchandises et n'encourt pas le risque de recouvrement des créances

## 5. Actualité fiscale internationale

### ■ Etablissements stables (suite)

- Etablissement stable et agent agissant en son nom propre pour le compte d'autrui (« commissionnaire » - Code de commerce, article L 132-1) (suite)
  - Car le commissionnaire, agissant conformément à son statut, ne saurait juridiquement engager le commettant qu'il représente (appréciation civiliste)
  - Car le commissionnaire agissant dans le cadre normal de son activité, n'est pas réputé mettre de locaux à disposition de la société étrangère au travers desquels celle-ci exercerait son activité commerciale
  - Point pour attention : rédaction des contrats de commission – respect des clauses de ces contrats en pratique (pour éviter les requalifications par l'administration)

(CE 31 mars 2010, n° 304 715 et 308 525, Sté Zimmer Ltd)

# 5. Actualité fiscale internationale

## ■ Etablissements stables : agent dépendant ou installation fixe d'affaires

- Cas de l'espèce : société suisse spécialisée dans la mise à disposition de personnel intérimaire dans le cadre de contrats d'assistance technique ou de sous-traitance auprès de groupes industriels. Elle disposait de locaux, de personnel et de « représentants » chargés de la sélection du personnel, de la négociation des contrats avec les clients et de leur exécution (contrats signés en Suisse)
  - Est cassé l'arrêt de la Cour d'Appel (CAA Lyon, 24 mai 2007, n°02-1280) qui a qualifié l'établissement stable par le biais de « l'agent dépendant » : c'est bien la société étrangère à partir de son siège qui, signant formellement les contrats, s'engageait directement et non au travers de l'agent dépendant (appréciation civiliste)
  - En revanche, la société étrangère disposait bien d'une installation fixe d'affaires (le bureau) caractérisant l'établissement stable
  - Etablissement stable reconnu tant en IS qu'en TVA
  - Application de la majoration de 40% pour mauvaise foi (CGI, article 1729)

(CE 6 octobre 2010, n°307 680, International Office of Technical Assistance (IOTA))

- Cas manifeste d'exercice d'une activité au travers d'une installation fixe d'affaires (CE 12 mars 2010, n°307 235, Sté Imagin'Action Luxembourg)

# **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)**