

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

Principales mesures des lois de finances 2008-2009
et actualité fiscale

Chantal Jordan – Amélie Retureau – Charles de Crevoisier
Conférence ENOES – 11 février 2009

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

IMPÔTS DIRECTS

Charles de Crevoisier
Avocat

Impôt sur le revenu (1/10)

- **Quotient familial : demi-part pour parent isolé**
- La demi-part supplémentaire pour parent isolé est désormais réservée aux contribuables ayant élevé seuls leurs enfants pendant au moins cinq ans.
- Les contribuables bénéficiant actuellement de la demi-part mais n'ayant pas élevé seuls leurs enfants pendant cinq ans conservent l'avantage fiscal jusqu'en 2011 mais dans des limites restreintes.
- **Instauration d'une contribution additionnelle au prélèvement de 2% (RSA)**
- Contribution additionnelle de 1,1% sur les revenus du patrimoine et les produits de placements.

Impôt sur le revenu (2/10)

- **Réductions d'impôts**
- **Plafonnement global des niches fiscales**
 - Plafond : 25 000 € + 10 % du revenu imposable.
 - Principaux avantages fiscaux soumis au plafonnement :
 - Déduction au titre des investissements « Robien » et « Borloo » ;
 - Investissements forestiers ;
 - Investissements outre-mer ;
 - Souscriptions au capital de PME ;
 - Intérêt d'emprunt pour l'acquisition de la résidence principale ;
 - Sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile ;
 - Frais de garde des jeunes enfants ;
 - Equipement en faveur du développement durable...

Impôt sur le revenu (3/10)

➤ Réductions d'impôts

➤ Investissements immobiliers : dispositif « Malraux »

Substitution d'un mécanisme de « réduction d'impôt sur le revenu » au dispositif de déduction

- Assiette de la réduction d'impôt :
 - Montant des dépenses exposées sur une période de quatre ans, retenues dans une limite annuelle de 100 000€.
- Taux de la réduction d'impôt :
 - 30 % pour les immeubles situés en zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager ;
 - 40 % pour les immeubles situés dans un secteur sauvegardé.
- Entrée en vigueur :
 - Applicable aux opérations de restauration immobilière pour lesquelles une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux est déposée à compter du 1^{er} janvier 2009.

➤ Investissements immobiliers : monuments historiques

- A compter de l'imposition des revenus de 2009, le régime fiscal des immeubles historiques est subordonné à l'engagement de leurs propriétaires de les conserver pendant au moins quinze ans à compter de l'acquisition. Sauf agrément, le dispositif ne s'applique ni aux immeubles acquis à compter du 1^{er} janvier 2009 par des SCI non familiales, ni aux immeubles mis en copropriété à compter de la même date.

Impôt sur le revenu (4/10)

➤ Réductions d'impôts (suite)

➤ Investissements immobiliers : location meublée

- Statut de loueur professionnel :
 - Champ d'application : montant de recettes annuelles excédant à la fois 23 000 € et les autres revenus professionnels du foyer fiscal.
 - Restriction de la possibilité de bénéficier du régime d'exonération des plus-values en fonction des recettes et du régime des micro-entreprises.
 - Les charges engagées avant le commencement de la location sont désormais déductibles du revenu global.
- Statut de loueur non-professionnel :
 - Les déficits subis par les loueurs non professionnels sont désormais imputables sur les bénéfices de même nature des dix années suivantes.
 - Réduction d'impôt pour certains investissements immobiliers réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle : 5% du prix de revient des logements plafonné à 25 000 €.

➤ Investissements immobiliers

- Crédit d'impôt pour acquisition de la résidence principale :
 - Pour les logements neufs présentant une haute performance énergétique (norme « BBC ») le crédit d'impôt applicable au titre des intérêts d'emprunt supportés par l'acquéreur est majoré (prise en compte de sept annuités au lieu de cinq ; taux du crédit d'impôt fixé uniformément à 40 %).
 - Pour les autres acquéreurs de logements neufs, l'octroi de l'avantage fiscal sera, dans l'avenir, subordonné au respect par le constructeur des normes thermiques en vigueur.

Impôt sur le revenu (5/10)

➤ Réductions d'impôts (suite)

➤ Investissements immobiliers (suite)

- Prorogation jusqu'en 2012 et aménagement du crédit d'impôt en faveur du développement durable :
 - Certaines dépenses sont exclues (chaudières à basse température et pompes à chaleur air/air) et de nouvelles dépenses sont intégrées (notamment celles supportées par les bailleurs).
- Prorogation jusqu'en 2012 et aménagement du dispositif de réduction d'impôt en faveur des investissements locatifs réalisés dans les résidences de tourisme.
- Réforme des dispositifs « Robien » et « Borloo » :
 - Amortissement des logements neufs :
 - Il sera réservé aux logements satisfaisant aux caractéristiques thermiques et de performance énergétique prévues par la réglementation en vigueur.
 - Les mécanismes d'amortissement seront remplacés par un dispositif de réduction d'impôt (à compter de 2010) :
 - Réduction d'impôt répartie sur neuf années, calculée sur le prix de revient du logement limité à 300 000 €, au taux de 25 % en cas d'acquisition en 2009 et 2010 et de 20 % pour les acquisitions réalisées en 2011 et 2012.

Impôt sur le revenu (6/10)

➤ Réductions d'impôts (suite)

➤ Investissements immobiliers (suite et fin)

- Démembrement de propriété :
 - Les dépenses de grosses réparations supportées par les nus-proprétaires d'immeubles dont le démembrement résulte d'une succession ou d'une donation deviennent déductibles directement du revenu global dans la limite annuelle de 25 000 €, la fraction des dépenses excédant cette limite pouvant être déduite dans les mêmes conditions, au titre des dix années suivantes.
 - Les nus-proprétaires d'immeubles dont l'usufruit est détenu par un bailleur social sont autorisés à déduire de leurs revenus fonciers les intérêts d'emprunts contractés pour l'acquisition, la conservation, la construction, la réparation ou l'amélioration de ces logements.

➤ Investissements outre-mer

- Plafonnement spécifique.
- Remboursement partiel de la réduction d'impôt pour les investissements réalisés par le biais d'une entreprise soumise à l'IR pour les seuls exploitants investisseurs.
- Nouveau dispositif de réduction d'impôt pour les associés d'une société soumise à l'IS qui réalise des investissements productifs donnés en location.

Impôt sur le revenu (7/10)

➤ **Réductions d'impôts (suite et fin)**

➤ **Investissements PME – TPE**

Relèvement des plafonds de versements pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt

- PME concernées :
 - TPE : moins de 50 salariés, CA ou total bilan inférieur à 10 M€
 - En phase de démarrage ou d'expansion
- Contribuables célibataires : 50 000 € (contre 20 000 € précédemment)
- Couples : 100 000 € (contre 40 000€ précédemment)

Impôt sur le revenu (8/10)

➤ **Plus-values en cas de départ en retraite**

➤ **Cession de titre de sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés**

- Le délai dans lequel le cédant doit faire valoir ses droits à la retraite est porté de 1 à 2 ans avant ou après la cession.

➤ **Cession d'entreprises individuelles et de parts de sociétés de personnes**

- Pour les cessions d'entreprises individuelles ou de parts de sociétés de personnes réalisées à compter du 1^{er} janvier 2009 le délai dans lequel le cédant doit faire valoir ses droits à la retraite et cesser toute fonction afin de bénéficier de l'exonération des plus-values professionnelles est porté de un à deux ans.
- Les plus-values afférentes à des parts de sociétés de personnes placées en report d'imposition, suite à la cessation d'activité de l'associé, sont définitivement exonérées lorsqu'elles sont transmises à titre gratuit à une personne exerçant son activité professionnelle dans la société pendant au moins cinq ans.
- Les plus-values réalisées à compter du 1^{er} janvier 2014 par les associés « passifs » de sociétés de personnes sont exonérées en tout ou partie à condition que les parts cédées soient détenues depuis plus de huit ans et que les recettes annuelles de la société et celles revenant à l'associé n'excèdent pas certains seuils.

Impôt sur le revenu (9/10)

- **Revenus d'activités et plus-values (suite)**
- **Déduction des intérêts d'emprunt et frais d'acquisition de titres de sociétés par les salariés et dirigeants**
- Les salariés et dirigeants qui leur sont fiscalement assimilés peuvent déduire de leur revenu imposable les intérêts d'emprunts et autres frais versés à compter de 2009 pour acquérir ou souscrire des titres de la société dans laquelle ils exercent leur activité professionnelle principale.
- **Déduction des intérêts d'emprunt pour reprise d'une PME**
- La réduction d'impôt au titre des intérêts des emprunts contractés pour la reprise d'une PME est profondément aménagée à compter de l'imposition des revenus de 2008.

Impôt sur le revenu (10/10)

- **Régime des impatriés**
- Le régime spécial d'imposition prévu en faveur des impatriés est aménagé pour les personnes prenant leurs fonctions en France à compter du 1^{er} janvier 2008.
- Le régime est étendu aux salariés directement recrutés à l'étranger par une entreprise établie en France et, sur agrément, à certains non-salariés.
- Les intéressés sont exonérés à la fois sur une partie de leurs revenus d'activité et, à hauteur de 50 % de leur montant, sur les dividendes, intérêts, redevances et plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux qu'ils perçoivent de l'étranger.

Bénéfices industriels et commerciaux (1/3)

➤ **Charges déductibles**

- Pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2008, les rémunérations versées par les sociétés cotées à leurs dirigeants, au titre notamment des « parachutes dorés » et des « retraites chapeaux », ne sont admises en déduction que dans la limite d'un montant fixé, par bénéficiaire, à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale.
- Les charges afférentes aux résidences de plaisance et d'agrément intégrées à un établissement de production et servant à l'accueil de la clientèle sont admises en déduction lorsqu'elles sont exposées pour les besoins de l'exploitation au titre des exercices clos à compter de la date de publication de la loi. La déductibilité des dépenses relatives aux résidences servant d'adresse ou de siège de l'entreprise est par ailleurs confirmée.
- Une reconduction pour deux ans est prévue à l'égard de plusieurs dispositifs d'amortissement exceptionnel applicables aux investissements destinés à la protection de l'environnement (matériels destinés à économiser l'énergie, à lutter contre le bruit et immeubles anti-pollution).
- Les coefficients d'amortissement dégressif sont majorés d'un demi-point pour les biens acquis ou fabriqués entre le 4 décembre 2008 et le 31 décembre 2009.

Bénéfices industriels et commerciaux (2/3)

➤ **Crédit d'impôt recherche**

- La liste des dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche pour le double de leur montant fait l'objet de plusieurs extensions applicables, selon le cas, à compter de 2008 ou de 2009.

➤ **Petites entreprises**

- Les contribuables soumis au régime micro-BIC ou micro-BNC optant pour le régime micro-social peuvent également opter pour un versement libératoire de l'impôt sur le revenu, mensuel ou trimestriel, sous réserve que le montant des revenus du foyer fiscal n'excède pas certaines limites. Ce versement, applicable à compter du 1^{er} janvier 2009, est calculé en appliquant au montant du chiffre d'affaires ou des recettes un taux fixé à :
 - 1 % pour les activités de vente ou de fourniture de logement ;
 - 1,7 % pour les autres prestations de services ;
 - 2,2 % pour les contribuables soumis au régime micro-BNC.
- Les obligations comptables des entreprises soumises au régime micro-BIC sont limitées, quel que soit le montant du chiffre d'affaires annuel, à la tenue d'un livre des recettes et, lorsqu'elles exercent une activité de vente ou de fourniture de logement, d'un registre des achats. Par ailleurs, le montant des seuils en deçà desquels les exploitants soumis au régime réel simplifié sont dispensés de tenir un bilan fera l'objet d'une actualisation annuelle à compter du 1^{er} janvier 2010.

Bénéfices industriels et commerciaux (3/3)

➤ **Zones d'exonération**

- Les entreprises qui créent certaines activités au sein de zones de restructuration de la défense, dont la délimitation sera fixée par arrêté, peuvent bénéficier d'une exonération totale d'impôt sur les bénéfices pendant cinq ans et d'une exonération partielle pendant les deux années suivantes.
- Le montant des aides de minimis octroyées au cours de la période 1^{er} janvier 2009 - 31 décembre 2010 est plafonné à 500 000 €. Les aides obtenues en 2008 (et, qui le cas échéant, ont fait l'objet d'un plafonnement par application du seuil habituel de 200 000 € sur trois ans) viennent en déduction du plafond de 500 000 €. Les aides octroyées à compter du 1^{er} janvier 2011 seront soumises au plafond habituel de 200 000 €, sans prise en compte des aides reçues au cours des années 2009 et 2010.

Impôt sur les sociétés (1/8)

- **Plan de relance de l'économie**
- **Remboursement anticipé des créances de « carry-back »**
- **Remboursement anticipé des acomptes d'IS excédentaires**
- **Remboursement anticipé de crédit d'impôt recherche**

Impôt sur les sociétés (2/8)

- **Plan de relance de l'économie**
- **Remboursement anticipé des créances de « carry-back »**

Principe de report en arrière des déficits

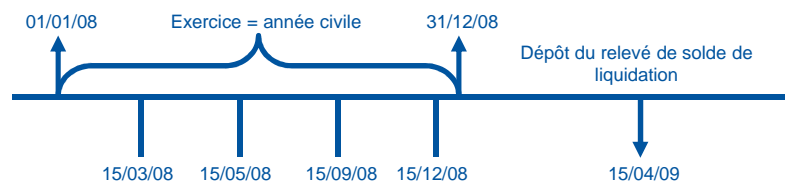
- Déficits reportables sur les bénéfices des trois derniers exercices.
- Créances utilisables pour le paiement de l'IS.
- Créances remboursables au terme d'un délai de cinq ans.

Plan de relance : possibilité de demander le remboursement anticipé

- Créances nées d'une option exercée au titre des déficits d'un exercice clos au plus tard le 30 septembre 2009

Impôt sur les sociétés (3/8)

- **Plan de relance de l'économie**
- **Remboursement des acomptes d'IS excédentaire**



- Exercice clos au plus tard le 30 septembre 2009
- Possibilité de demander le remboursement de l'excédent des acomptes versés par rapport à l'IS estimé
- Délai de la demande dès le lendemain de la clôture de l'exercice
- Sanction en cas d'excédent de remboursement : si le montant des acomptes payés, déduction faite de ceux remboursés par anticipation est inférieur à 80% de l'IS => excédent de remboursement soumis à majoration de 5% et intérêt de retard

Impôt sur les sociétés (4/8)

- **Plan de relance de l'économie**
- **Remboursement anticipé des créances de crédits d'impôt recherche**
- Crédits d'impôt recherche restituables
 - Créances relatives à des crédits d'impôt recherche calculés au titre des années 2005, 2006 et 2007 et non encore utilisés.
 - Différence positive entre le montant du crédit d'impôt recherche au titre de l'exercice 2008 et l'impôt dû au titre de 2008.
- Demande de restitution par une société soumise à l'IS
 - Pour les crédits d'impôt recherche 2005, 2006 et 2007 : soit sur le relevé de solde 2572, soit sur le formulaire 2573-SD, soit sur papier libre.
 - Pour les crédits d'impôt recherche 2008 : sur la déclaration 2069 A (si également restitution de versement d'IS : relevé de solde 2572).
- Si erreur > 20% de l'impôt définitif : majoration de 5% et pénalités de retard.

Impôt sur les sociétés (5/8)

- **Intégration fiscale**
- **Sort des déficits en cas de cession des filiales dans le cadre de la liquidation judiciaire de la société tête de groupe fiscal**
 - Ces filiales retrouvent la disposition de la fraction du déficit et de la moins-value nette à long terme d'ensemble encore reportables qu'elles ont transmises au groupe pendant la période d'intégration.
 - Elles peuvent alors reconstituer immédiatement un nouveau groupe avec le cessionnaire des titres ou l'un des membres de l'ancien groupe dissous (à compter du 1^{er} janvier 2008).
- **Apport partiel d'actif**
 - La rupture par l'apporteuse de son engagement de conserver les titres reçus en rémunération de l'apport entraîne la déchéance rétroactive du régime spécial des fusions.

Impôt sur les sociétés (6/8)

➤ **Impôt forfaitaire annuel (IFA)**

➤ **Suppression progressive de l'IFA**

Chiffre d'affaires HT	IFA 2008	IFA 2009	IFA 2010
< 200 K€	0 €	0 €	0 €
≥ 200 K€ < 400 K€	0 €	0 €	0 €
≥ 400 K€ < 750 K€	1 300 €	0 €	0 €
≥ 750 K€ < 1500 K€	2 000 €	0 €	0 €
≥ 1 500 K€ < 7 500 K€	3 750 €	3 750 €	0 €
≥ 7 500 K€ < 15 000 K€	16 250 €	16 250 €	0 €
≥ 15 000 K€ < 75 000 K€	20 500 €	20 500 €	20 500 €
≥ 75 000 K€ < 500 000 K€	32 750 €	32 750 €	32 750 €
> 500 000 K€	110 000 €	110 000 €	110 000 €

11/03/2009 - slide 21 - © CMS Bureau Francis Lefebvre

Impôt sur les sociétés (7/8)

➤ **Plus-values immobilières**

- Relèvement de 16,5 % à 19 % du taux d'imposition des plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière cotées ou de titres de SIIC (à compter du 1^{er} janvier 2009).
- Prorogation au 31 décembre 2011 du régime de taxation réduite des plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles ou de droits immobiliers au profit de sociétés ayant pour objet l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location.
- Aménagements du régime d'exonération d'impôt sur les sociétés des SIIC et de leurs filiales, notamment :
 - Report au 31 décembre 2009 du délai accordé aux SIIC ayant opté avant le 1^{er} janvier 2007 pour respecter le plafond de détention ;
 - Elargissement du champ d'application du régime d'exonération aux bénéfices provenant de la sous-location de certains immeubles ;
 - Mise en place, en cas de non-respect du plafond de détention, d'une période de suspension du régime pendant un exercice, applicable une seule fois au cours des dix ans suivant l'option pour le régime et des dix ans suivants ;
 - Alourdissement des sanctions en cas de sortie définitive du régime.

11/03/2009 - slide 22 - © CMS Bureau Francis Lefebvre

Impôt sur les sociétés (8/8)

➤ **Pertes à l'étranger**

- Possibilité pour les PME d'imputer sur leur résultat les déficits de leurs succursales ou filiales détenues directement à 95 % au moins, qui sont établies dans un Etat de l'Union européenne (ou dans un Etat ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative) et soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés (exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009).

Procédure fiscale (1/5)

➤ **Etablissement de l'impôt**

- A compter de 2009, toutes les déclarations fiscales annuelles des entreprises doivent être souscrites à la même date, fixée par décret au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai.
- A compter du 1^{er} janvier 2010 et sauf manquement délibéré, le délai de reprise concernant les bénéficiaires professionnels et la TVA sera ramené de trois à deux ans pour les adhérents des centres de gestion et associations agréés, lorsque le rapport de mission établi à l'issue du contrôle effectué par ces organismes aura été communiqué à l'administration.
- La dispense de majoration de 25 % de la base d'imposition des revenus dont bénéficient les adhérents de centres et d'associations de gestion agréés est étendue à compter du 1^{er} janvier 2010 aux non-adhérents qui font appel aux services d'un professionnel de l'expertise comptable autorisé par l'administration et ayant conclu avec elle une convention.
- A compter du 1^{er} janvier 2010 les adhérents des centres de gestion agréés n'ont plus à recourir à un expert-comptable. Par ailleurs des modifications sont apportées aux conditions et modalités selon lesquelles les organismes de gestion agréés peuvent se transformer en associations de gestion et de comptabilité.

Procédure fiscale (2/5)

➤ **Prises de positions formelles de l'administration fiscale**

- Les garanties offertes aux contribuables contre les changements de doctrine de l'administration sont renforcées :
 - Les instructions et circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales deviennent opposables à l'administration sur le fondement de l'article L 80 A du LPF.
 - Les demandes écrites présentées par les contribuables aux fins de prise de position formelle sur leur situation de fait au regard d'un texte fiscal doivent désormais faire l'objet d'une réponse de l'administration dans un délai de trois mois. Les demandes de prise de position formelle sur le bénéfice des dispositifs en faveur des jeunes entreprises innovantes et des entreprises implantées dans les zones de recherche et les pôles de compétitivité font naître quant à elles un accord tacite à défaut de réponse de l'administration dans un délai de trois mois et non plus de quatre.
 - A compter de la même date, les prises de position formelles de l'administration peuvent, à la demande des contribuables et dans les deux mois de leur notification, être réexaminées devant une commission administrative.
- La procédure de rescrit-valeur, qui permet aux dirigeants d'entreprises individuelles ou de sociétés de consulter l'administration sur la valeur de leur entreprise ou des titres qu'ils possèdent avant de les donner, est légalisée.

Procédure fiscale (3/5)

➤ **Prises de positions formelles de l'administration fiscale (suite et fin)**

- L'intérêt de retard n'est pas applicable aux contribuables n'ayant reçu, avant l'expiration du délai de déclaration, aucune réponse de l'administration à leur demande portant sur l'interprétation d'une loi nouvelle ou l'application en matière fiscale d'une règle comptable.
- **Procédure d'abus de droit**
- Extension légale de la procédure d'abus de droit à l'ensemble des impôts et des actes fictifs ou effectués dans un but exclusivement fiscal.
- Différenciation des pénalités selon la situation du contribuable :
 - Le contribuable est l'instigateur ou le bénéficiaire principal de l'abus de droit : majoration de 80 % ;
 - Le contribuable est un simple participant : majoration de 40 %.
- Modification de la composition et des règles de fonctionnement du comité consultatif des abus de droit.

Procédure fiscale (4/5)

➤ **Droit de communication de l'administration fiscale**

- L'administration fiscale peut exercer son droit de communication auprès des opérateurs de communications électroniques, les fournisseurs d'accès, les fournisseurs d'hébergement ainsi que certains prestataires de services en ligne afin de recenser et d'identifier les vendeurs et prestataires de services réalisant anonymement et régulièrement des opérations sur Internet.

➤ **Sanctions**

➤ **Activités occultes et flagrance fiscale : allongement du délai de reprise de six à dix ans**

- Le délai de reprise prévu en cas d'activités occultes ou de flagrance fiscale est porté de six à dix ans. Ce délai de dix ans s'applique également en cas de non-respect des obligations déclaratives concernant les participations détenues dans des entités juridiques établies dans des Etats à régime fiscal privilégié, les comptes bancaires et les contrats d'assurance-vie souscrits auprès d'Etats étrangers, lorsque ces Etats pratiquent le secret bancaire.

➤ **Amende pour défaut de déclaration des comptes bancaires à l'étranger**

- Son montant est porté de 750 € et 1 500 €, ou à 10 000 € s'il s'agit de comptes détenus dans un pays garantissant le secret bancaire. De même, le plafond de l'amende pour défaut de déclaration des contrats d'assurance-vie souscrits à l'étranger est relevé de 750 € à 1 500 €.

Procédure fiscale (5/5)

➤ **Recouvrement**

- Les comptables vont pouvoir différer et dans certains cas échapper à la formalité de la publicité du privilège du Trésor ou de l'Urssaf pour les impôts et les créances sociales qui normalement relèvent de cette formalité.
- Les comptables sont autorisés à procéder d'office à la compensation entre les créances et les différentes dettes fiscales du contribuable.
- Pour les demandes de sursis de paiement présentées à compter du 1^{er} juillet 2009, le montant des garanties à fournir sera limité au montant de l'impôt, à l'exclusion de toute pénalité.

TVA et taxe sur les salaires

Amélie RETUREAU
Avocat

TVA et taxe sur les salaires

- Actualité => jurisprudence et décisions de rescrit
- Point important à venir : réforme de la territorialité des prestations de services et de la procédure de remboursement 8^{ème} Directive

TVA / taxe sur les salaires

➤ **CAA Paris 18 avril 2008 n°06-3493, SA Sogeprom**

- Une société holding, dont l'activité consiste :
 - à détenir des participations dans des sociétés, desquelles elle perçoit des produits hors du champ d'application de la TVA (dividendes et quotes-parts de bénéfices)
 - et à fournir à ces filiales des services (notamment gestion financière, commerciale et comptable) soumis à la TVA,
- est en droit de constituer deux secteurs distincts pour chacune de ces activités (TVA et TS)
- est en droit de n'affecter qu'un seul de ses salariés au secteur « détention de titres », les autres salariés (personnels du service comptable et membres de la direction) étant affectés au secteur « services aux filiales ».

TVA / Champ d'application

- Application de CJCE 18 juillet 2007 aff. 277/05, Sté Thermale d'Eugénie-les-Bains
- Remise en cause de CE 23 octobre 1998 n°154039, Société foncière et d'aménagement de l'Hautil (Sofah) ?
 - CAA Lyon 31 octobre 2007 n°06-525, 5e ch., min. c/ SA SICP Marcel Faure
 - CAA Bordeaux 25 octobre 2007 n°04-1631, 4e ch., Sté Concepts d'entreprises et de prestations de services

TVA / Immobilier

- ▶ **Rescrit du 17 juin 2008 (VEFA)**
 - Modalités de remboursement de la TVA déductible pour le promoteur (CAA Bordeaux 4 avril 2006 n°02-1880, 3e ch., SNC SAE Immobilier Centre)
- ▶ **Rescrit du 4 mars 2008 (TUP)**
 - Non-application de la dispense de l'article 257 bis du CGI dans l'hypothèse de la cession isolée d'un immeuble affecté partiellement à une activité locative soumise à la TVA par le cédant.
- ▶ **CE 7 novembre 2008, n°302032, 8ème et 3ème s-s., SCI Vega Investissement**

TVA sur frais de cessions de titres

▶ **Rappel de la Problématique : Principe d'Affectation**

Arrêt CAA de Versailles du 14 mai 2008 (SA Aventis Animal Nutrition) :

La Cour :

- Ecarte l'argument selon lequel les dépenses exposées ne sont pas dissociables de la cession des titres proprement dite ;
- Et prend en compte l'objectif de restructuration de l'activité assujettie à la TVA pour admettre la déductibilité de la TVA.

Assujettis partiels

- ▶ **CJCE Affaire C 437/06 du 13 mars 2008 – *Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG*.**
 - Lorsqu'un assujetti exerce à la fois des activités dans le champ et hors du champ de la TVA, la déduction de la taxe grevant les dépenses liées à l'émission d'actions et de participations tacites atypiques n'est admise que dans la mesure où ces dépenses peuvent être imputées à l'activité économique de l'assujetti.
 - Méthode et critères de ventilation entre activités économiques et non économiques relèvent du pouvoir d'appréciation des Etats et doivent refléter objectivement la part d'imputation réelle des dépenses à chacune des deux activités.

Aménagement des relations commerciales loi L.M.E.

- ▶ **Conséquences au regard des règles de la TVA :**
Instruction n°3 E-2-08 du 18 novembre 2008.
 - Les obligations destinées à favoriser la relation commerciale entre fournisseur et distributeur concourent à la détermination du prix de l'opération de fourniture (art. 441-7 alinéas 1 et 3 C. Com.).
 - Lorsqu'elles constituent des éléments de formation du prix de l'opération de vente, ces obligations ne sont pas constitutives de services distincts de la vente. Les obligations relatives à la facturation portent sur la seule facture adressée par le fournisseur à l'acheteur sur laquelle figure le prix ainsi déterminé.
 - Les services de « coopération commerciale » (art. 441-7 alinéa 2 C. Com.) ne sont pas concernés par cette évolution.

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

- ▶ **Deux Directives en date du 12 février 2008 apportent d'importantes modifications au fonctionnement de la TVA à compter du 1er janvier 2010 :**
 - Directive 2008/8/CE relative au lieu d'imposition des Prestations de Services ;
 - Directive 2008/9/CE relative au Remboursement de la TVA aux assujettis non établis dans l'Etat membre.

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

- ▶ **Directive « Prestations de Services » (2008/8/CE du 12 février 2008)**
 - Elle modifie considérablement les critères d'imposition des Prestations de Services :
 - Ces modifications vont entrer progressivement en vigueur :
 - A compter du 1er janvier 2010 pour la généralité des prestations de services ;
 - Mais dès le 1er janvier 2011, modification du principe pour les prestations culturelles;
 - A compter du 1er janvier 2013, modification du principe pour les locations de moyens de transports ;
 - A compter du 1er janvier 2015, nouvelle modification pour les services rendus par voie électronique à des non assujettis.

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

► **Directive « Prestations de Services » (2008/8/CE du 12 février 2008)**

A compter du 1er janvier 2010 :

- Abandon du critère général d'imposition au lieu d'établissement du prestataire (actuellement Art. 259 CGI).
- Distinction entre :
 - Les prestations réalisées entre assujettis (B to B) :
 - Lieu d'imposition = lieu d'établissement du preneur ;
 - Les prestations fournies au profit d'un non-assujetti (B to C) :
 - Lieu d'imposition = lieu d'établissement du prestataire.
 - Remarque : Définition de « l'assujetti » élargie.
 - Comme auparavant, ces principes comportent des dérogations.

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

► **Remboursement de la TVA aux assujettis établis à l'étranger (2008/9/CE du 12 février 2008)**

- Réforme des dispositions de la 8^{ème} Directive.
- Maintien des conditions générales mises au remboursement, telles que :
 - Absence d'établissement dans l'EM de remboursement ...
 - Absence d'opération (sauf exceptions limitées), dans l'EM du remboursement ...
 - Etc.

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

- **Remboursement de la TVA aux assujettis établis à l'étranger (2008/9/CE du 12 février 2008)**
- Mais adjonction de nouvelles conditions de fonds :
 - Par exemple, non application de la Directive à la TVA facturée par erreur. La doctrine française devient caduque.
 - Limitation du remboursement pour les assujettis redevables partiels (Jurisprudence Monte dei Paschi di Siena).

Transposition du « Paquet Fiscal » TVA

- **Remboursement de la TVA aux assujettis établis à l'étranger (2008/9/CE du 12 février 2008)**
- Mise en place de nouvelles modalités pratiques :
 - Les demandes de remboursement seront faites exclusivement par voie électronique,
 - Via le portail électronique mis disposition par l'Etat membre d'établissement.

DROITS D'ENREGISTREMENT

Chantal Jordan
Avocat

Cession de droits sociaux

► **Rappel du régime antérieur**

- Cession d'actions cotées : exonération, sauf si elles sont constatées par un acte
- Cession d'actions non cotées : taxation à 1,1% plafonnée à 4.000 € par mutation
- Cession de parts sociales : taxation à 5% après abattement d'assiette de 23.000 €
- Cession de titres de personnes morales à prépondérance immobilière : taxation à 5% sans abattement

Cession de droits sociaux

► **Nouveau régime**

- Champ d'application : adaptation pour tenir compte de la directive MIF (sociétés cotées : sociétés dont les actions sont négociées sur un marché réglementé ou sur un système multilatéral de négociation)
- Le droit de 5% ne subsiste que pour les cessions de titres non cotés de personnes morales à prépondérance immobilière
- Un droit unique de 3% frappe les actes de cession d'actions cotées (y compris à prépondérance immobilière) et les cessions de titres de sociétés non cotées (autres qu'à prépondérance immobilière) mais le plafond applicable aux cessions d'actions est porté à 5.000 €
Pour les cessions de parts sociales : droit de 3% sans plafond, application de l'abattement de 23.000 €
- En pratique, les cessions de faible montant voient leur taxation sensiblement alourdie (par exemple, quasi-triplement des droits pour une cession d'actions pour un prix de 166.000 €)

Réduction de capital et droit de partage

► **Cass. Com. 23 septembre 2008 n°07-12-493 (Dray) : r emboursement aux associés**

- Principes :
 - Le partage d'une société ne fait pas l'objet d'une définition fiscale autonome
 - Le partage d'une société ne peut intervenir qu'après la clôture de liquidation (article 1844-9 du Code Civil)
 - Une réduction de capital ne porte pas atteinte à la personnalité morale
- Conséquence :
 - Une réduction de capital avec remboursement aux associés n'est pas un partage : le droit de partage n'est pas dû

Réduction de capital et droit de cession de titres

➤ **Cass. Com. 23 septembre 2008 n°07.11.493 (SCI Moderne Acacias) : rachat/annulation de droits sociaux**

- Rappel :
 - La doctrine administrative qui assujettit au droit de partage la réduction de capital par voie de rachat/annulation de titres constatés dans un même acte ne vise que les sociétés par actions
- Conséquence :
 - La réduction de capital par voie de rachat/annulation de titres d'une société civile est soumise au droit de 3% ou 5% applicable aux cessions de droits sociaux

Réduction de capital

➤ **Conséquences de ces jurisprudences : loi de finances rectificative pour 2008 : nouvel article 814 C du CGI**

- Principe
 - Réductions de capital : droit fixe sauf application de la théorie de la mutation conditionnelle des apports.
- Cas envisagés:
 - Réductions de capital contre annulation ou réduction du nominal ou du nombre de titres.
 - Réductions de capital consécutives au rachat par les sociétés de leurs propres titres, avec attribution de biens sociaux lorsqu'un seul acte est établi pour constater les deux opérations.
 - Actes de réductions de capital consécutives au rachat par les sociétés de leurs propres titres lorsque deux actes distincts sont dressés pour constater les deux opérations.

Paiement du dividende en nature par remise d'un immeuble

➤ **Cass. Com 12 février 2008 n°05-17.08 5 (HF Participation)**

- Principes :
 - Le droit de cession de 5% concerne exclusivement les mutations à titre onéreux
 - La décision de distribution de dividendes constitue un acte unilatéral et non un contrat
- Conséquence :
 - L'opération ne s'analyse pas en une transmission de propriété de l'immeuble à titre onéreux : le droit de cession de 5% n'est pas dû

GIE et société de fait

➤ **Cour d'appel de Paris 30 mai 2008 n°06.7463 (Château Les Crayères)**

- Principes :
 - Le but d'un GIE est de faciliter et de développer l'activité économique de ses membres et non de réaliser des bénéfices pour lui-même (article L 251-1 al. 2 C. Com.)
 - Un GIE dont l'activité ne se situe plus dans le prolongement de celle de ses membres et qui développe une activité autonome par rapport à celle de ses membres dégénère en société de fait
- Conséquence :
 - La cession des droits d'un GIE ayant dégénéré en société de fait est taxable au droit de cession de droits sociaux
- Préconisation :
 - Transformation à temps du GIE en SNC

Cession de titres d'une société étrangère à prépondérance immobilière

► **Rescrit du 14 octobre 2008/22 – TGI Nice 27 septembre 2007 n°05/01327 – TGI Grasse 4 septembre 2008**

- En principe, seule la survenance en France du fait générateur de l'impôt permet la perception de l'impôt français
- En conséquence, la cession d'un bien étranger n'est taxable en France que si elle est constatée par un acte passé en France (article 718 du CGI)
- Selon les TGI de Nice et de Grasse, le principe général de territorialité posé par l'article 718 du CGI s'oppose à la taxation au droit de 5% des cessions de titres de sociétés étrangères à prépondérance immobilière constatée par un acte passé à l'étranger
- Selon l'Administration, l'article 726 du CGI déroge au principe de territorialité posé par l'article 718 du CGI et permet la perception du droit de 5 % même si l'acte est passé à l'étranger