

# ACTUALITÉ DE LA FISCALITÉ

Petit déjeuner du 30 janvier 2014

**Christian Bur – Olivier Decombe – Vincent Garcia  
Thierry Jestin – Raymond Pouget – Christophe Vannoote**

# ***PLAN D'INTERVENTION***

**1. INTRODUCTION**

**2. LOI(S) SUR LA FRAUDE FISCALE**

**3. POINT SUR LA RÉGULARISATION D'AVOIRS À L'ÉTRANGER**

# *PLAN D'INTERVENTION*

## **4. LOIS DE FINANCES POUR 2014 ET RECTIFICATIVE POUR 2013**

- Plus-values mobilières
- Plus values immobilières
- Limitation des charges financières
- Paiement et taux de l'IS et de ses contributions
- Obligations en matière de prix de transfert
- Assurance-vie
- Taxes locales assises sur la valeur locative foncière

## **5. AMÉNAGEMENTS DÉFINITIFS EN MATIÈRE DE TAUX DE TVA**

# ***PLAN D'INTERVENTION***

- 6. LES NOUVELLES OBLIGATIONS DE REMISE DE DOCUMENTS ET DE FICHIERS COMPTABLES DANS LE CADRE D'UN CONTRÔLE FISCAL**
  
- 7. EVOLUTIONS JURISPRUDENTIELLES ET DOCTRINALES**

# *LOI(S) SUR LA FRAUDE FISCALE*

## *POINT SUR LA RÉGULARISATION D'AVOIRS À L'ÉTRANGER*

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

- ❑ Loi organique n°2013 - 1115 du 6 décembre 2013 relative au Procureur de la République financier.
- ❑ Loi n°2013 - 1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.
- ❑ Loi n°2013 -1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

# Loi(s) sur la fraude fiscale

## A. Nous avons échappé à :

### A.1. Extension de la définition de l'abus de droit

#### □ Définition : Article L 64 LPF

*« Afin d'en restituer le véritable caractère, l'Administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposable, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles »*

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

- Le PLF 2014 prévoyait de remplacer « *n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui* » par les mots « *ont pour motif principal* » :
- Censuré par le Conseil Constitutionnel : définition conférant une marge d'appréciation trop importante à l'Administration compte tenu des sanctions encourues.
- Voir chronique Olivier FOUQUET : La réforme de l'abus de droit : pour quoi faire ? Feuillet Rapide EFL 2013 n°39.

Article 64 = Jurisprudence de la fraude à la loi / Conseil d'Etat + CJE : l'avantage économique doit être prépondérant.

# *Loi(s) sur la fraude fiscale*

## **A.2.** La déclaration des montages

L'article 96 du PLF 2014 prévoyait :

*« Toute personne, commercialisant un schéma d'optimisation fiscale est tenue de déclarer ce schéma à l'Administration préalablement à sa commercialisation » :*

**Sanction** : 5% du montant des revenus perçus au titre de la commercialisation du schéma .

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

- *«Toute personne élaborant et mettant en œuvre un schéma d'optimisation fiscale déclare ce schéma à l'Administration préalablement à sa mise en œuvre »*

**Sanction** : Amende de 5% de l'avantage fiscal procuré par la mise en œuvre du schéma.

- Critique : voir les observations du Conseil National des Barreaux sur la loi de finances 2014.
- Article censuré par le Conseil Constitutionnel : loi contraire à la Constitution compte tenu du caractère général et imprécis de la notion de schéma d'optimisation fiscale.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B. Nous n'avons pas échappé à :**

- B.1.** la création d'un Procureur de la République financier Indépendant du Procureur de Paris / compétence concurrente sur corruption, trafic d'influence, prise illégale d'intérêt, ... fraude fiscale complexe et blanchiment de l'argent résultant de ces infractions.
- Entrée en fonction le 1<sup>er</sup> février 2014.
  - Le verrou de Bercy subsiste : Le Ministre du Budget doit toujours saisir la Commission des Infractions Fiscales pour demander d'engager les poursuites.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.2.** Alourdissement des sanctions pour fraude fiscale :

- Article 1741 du CGI : Une personne est coupable du délit de fraude fiscale lorsqu'elle s'est frauduleusement soustraite ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement de l'impôt.
- Peu importe le procédé utilisé : omission de déclarations, dissimulation de sommes assujetties à l'impôt, organisation d'insolvabilité ou autres manœuvres mettant obstacle au recouvrement.
- Nécessité d'un élément intentionnel.

# Loi(s) sur la fraude fiscale

## Avant

Maxi : **Emprisonnement 5 ans + Amende de 500 000 €**

### Deux circonstances aggravantes

- Achat, vente sans facture / opération fictive  
**500.000 € → 750.000€**
- Comptes ouverts dans ETNC / Interposition de personnes physiques ou personnes morales dans ETNC : **5 ans → 7 ans / 500.000 € → 1.000.000 €**

## Après

### Circonstances aggravantes

- Fraude fiscale en bande organisée
- Utilisation de comptes ou contrats souscrits à l'étranger (ETNC ou non)
- Interposition de personnes physiques ou morales à l'étranger (ETNC ou non)
- Domiciliation fiscale fictive à l'étranger
- Actes fictifs ou artificiels ou interposition d'identité fiscale fictive
- Usage de fausse identité / ou documents / toute falsification :  
500.000 € → 2.000.000 € / 5 → 7 ans

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

- Bande organisée : article 132-71 du Code Pénal « *Constitue une bande organisée au sens de la loi tout groupement formé ou toute entente établie en vue de la préparation caractérisée par un ou plusieurs faits matériels, d'une ou plusieurs infractions* »
- Institution d'un statut de repentir fiscal : la prison est réduite de moitié si l'intéressé a permis d'identifier les autres auteurs ou complices ; amende au même tarif.
- Cc : censure amende de 10/20% du chiffre d'affaires pour les personnes morales.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.3.** Mise en œuvre des poursuites :

Plainte déposée sur avis conforme de la Commission des Infractions Fiscales (CIF) :

- Prescription de l'action publique : portée de 3 à 6 ans en cas de fraude fiscale ;
- Publicité de l'action de la CIF.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.4.** Les lanceurs d'alerte

Article 35 « *Aucun salarié ne peut être sanctionné, licencié ou faire l'objet d'une mesure discriminatoire ... pour avoir relaté ou témoigné de bonne foi, de faits constitutifs d'un délit ou d'un crime dont il aurait eu connaissance dans l'exercice de ses fonctions* ».

- Aucune limitation du destinataire de l'information.
- Cass. Soc : un salarié ne peut être considéré comme de mauvaise foi que s'il a connaissance de la fausseté des faits qu'il dénonce.
- Sanction : nullité du licenciement.. / dénonciation calomnieuse pour le salarié.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.5** Utilisation de renseignements d'origine illicite :

L'Administration peut-elle utiliser des renseignements d'origine illicite transmis dans le cadre du droit de communication (ex. liste HSBC) ?

La loi garantit désormais la possibilité pour l'Administration fiscale d'utiliser les preuves d'origine illicite régulièrement portées à sa connaissance par :

- les personnes tant privées que publiques soumises au droit de communication générale ;
- Les administrations financières des Etats ayant conclu une convention d'assistance réciproque ;
- des Etats membres de l'UE.

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.6.** Procédure judiciaire d'enquête fiscale :

Le Parquet est autorisé à mener des enquêtes pour rechercher des infractions sans que le contribuable soit informé de la décision de la CIF, en cas de présomption caractérisée de fraude fiscale, notamment en cas d'utilisation de comptes à l'étranger ouverts depuis plus de trois ans ou interposition d'une société étrangère.

- ❑ Possible si domiciliation fiscale à l'étranger / fausse identité et «toute autre manœuvre destinée à égarer l'Administration».

## *Loi(s) sur la fraude fiscale*

### **B.7.** Différentes mesures techniques :

- Délai de reprise en cas de demande d'assistance internationale : + 3 ans.
- Délai de prescription pour le recouvrement concernant les non-résidents (hors UE) ; passe de 4 à 6 ans.
- Validation des avis à tiers détenteur sur les contrats d'assurance (cf Cass. 2 juillet 2002).
- La déclaration d'insaisissabilité d'un bien immobilier n'est plus opposable à l'Administration fiscale en cas de manœuvre frauduleuse ou d'inobservation grave et répétée des obligations fiscales.

## *Point sur la régularisation d'avoirs à l'étranger*

- ❑ Un flux qui se calme : 12.000 dossiers ouverts / 27 fonctionnaires.
- ❑ Les bases de la circulaire Cazeneuve du 21 juin 2013 : le droit commun  
Pas de sort particulier pour les petits dossiers.
- ❑ Régulariser c'est : 7 déclarations rectificatives IR + l'ISF s'il y a lieu.
  - Total 14 déclarations.

## *Point sur la régularisation d'avoirs à l'étranger*

- ❑ Les différences avec la procédure W :
  - ✓ L'amende pour non déclaration de compte ou de contrat d'assurance-vie à l'étranger est perçue et représente assez souvent, près de la moitié de la contribution financière.
  - ✓ La notion de contribuable passif est appliquée restrictivement : deux cas annoncés / Quid des situations limites ?
  - ✓ La limitation de l'amende pour manquement délibéré est encadrée.

## *Point sur la régularisation d'avoirs à l'étranger*

- ❑ Date butoir ? Pas encore officiellement annoncée - 2 mai ?
- ❑ Rappel des sanctions :
  - ✓ Article 755 du CGI : taxation au taux de 60% en l'absence de réponse satisfaisante sur l'origine et les modalités d'acquisition d'avoirs placés sur un compte étranger non déclaré ;
  - ✓ Pénalité pour non déclaration de compte ouvert à l'étranger : 5% par an depuis 2011 ;
  - ✓ Sanctions pénales : cf. loi sur la fraude fiscale ;
  - ✓ Contexte bancaire.

## *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

- Plus-values mobilières
- Plus values immobilières
- Limitation des charges financières
- Paiement et taux de l'IS et de ses contributions
- Obligations en matière de prix de transfert
- Assurance-vie
- Taxes locales assises sur la valeur locative foncière

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Réforme des plus-values mobilières

### Principes de la réforme issue de la LF pour 2014 :

- ✓ Maintien de la 'barémisation' à l'IR des plus-values sur titres telle qu'instituée par la loi de finances pour 2013
- ✓ Refonte globale de l'abattement général pour durée de détention : taux de 50% ou de 65% (régime de droit commun). Applicable aux cessions réalisées depuis le 01/01/2013
- ✓ Instauration d'un abattement dérogatoire de 50%, 65% ou 85% notamment pour les cessions de titres de PME créées depuis moins de 10 ans en remplacement de plusieurs dispositifs dérogatoires (régime incitatif).

Applicable aux cessions réalisées depuis le 01/01/2013

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Réforme des plus-values mobilières*

### **Principes de la réforme issue de la LF pour 2014 (suite):**

- ✓ Le régime de droit commun et le régime incitatif visent de manière identique les titres détenus par un dirigeant ou par un 'simple' investisseur, les titres cotés et non cotés, sans distinction
- ✓ Instauration d'un abattement dérogatoire de 500.000 € pour les dirigeants de PME partant à la retraite
- ✓ Suppression notamment du report d'imposition sous condition de emploi (à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014)

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Réforme des plus-values mobilières*

### **Principes de la réforme issue de la LF pour 2014 (suite):**

- ✓ Pas de cumul des avantages fiscaux : la plus-value doit tenir compte de la réduction d'impôt (art. 199 terdecies-0 A) obtenue au moment de l'investissement : augmentation du prix d'acquisition
- ✓ Les abattements (de droit commun et dérogatoire) pour durée de détention sont applicables aux plus-values mais aussi aux moins-values

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Réforme des plus-values mobilières*

- ✓ Restent applicables jusqu'au 31 décembre 2013 :
  - L'exonération des PV de cessions au sein du groupe familial lorsque les titres représentent plus de 25 % des droits dans les bénéfices sociaux
  - L'exonération des cessions de titres d'entreprises répondant à la définition des Jeunes Entreprises Innovantes
  - L'abattement d'un tiers par année de détention au-delà de la 6<sup>ème</sup> pour les cessions réalisées lors du départ à la retraite (150-0 D ter)
  - L'exonération en cas de emploi (article 150-0 D bis du CGI)
- ✓ Toutefois, ces dispositifs sont abrogés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014

## *Réforme des plus-values mobilières*

# ***ABATTEMENT DE DROIT COMMUN***

Abattement pour durée de détention calculé sur le montant net de la PV :

- de 50 % lorsque les titres sont détenus depuis au moins 2 ans et moins de 8 ans
- de 65 % lorsque les titres sont détenus depuis plus de 8 ans

## Réforme des plus-values mobilières

# ABATTEMENT DE DROIT COMMUN

Champ d'application :

- Gains nets de cession d'actions, de parts, de droits sur actions / parts (usufruit / nue-propriété)
- Sont également concernées : les répartitions d'actifs par les FCPR ou les FPCI y compris aux bénéficiaires de parts de *carried interest*
- Les PV distribuées par les SCR y compris s'il s'agit de parts de *carried interest*
- Les PV de cession de titres distribuées par les FPI et les OPCVM

Quid toutefois des obligations ? des BSA ?

Condition d'application pour les investissements intermédiés : quota d'investissement de 75% (clôture de l'exercice suivant la constitution).  
Sauf notamment *carried interest*, parts de FCPR / FPCI

## *Réforme des plus-values mobilières*

# **ABATTEMENT DE DROIT COMMUN**

La durée de détention est décomptée à partir de la date de souscription ou d'acquisition des titres.

Quid :

- en matière d'échange de titres ?
- pour les actions nouvelles résultant d'une incorporation de réserves ?
- des répartitions d'actifs par un FCPR / FPCI / SCR ?

Applicable aux PV réalisées depuis le 01/01/2013

## *Réforme des plus-values mobilières*

# **ABATTEMENT MAJORÉ**

Régime incitatif conduisant à un abattement majoré de :

- 85 % au-delà de 8 ans de détention
- 65 % entre 4 et 8 ans de détention
- 50 % entre 1 et 4 ans de détention

Applicable dans les trois cas suivants :

1. Cession de titres de PME souscrits ou acquis dans les 10 ans de sa création
2. Cession de titres de PME par des dirigeants prenant leur retraite
3. Cessions de participations excédant 25% au sein du groupe familial

# **ABATTEMENT MAJORÉ**

## **1. Cession de titres acquis au cours des 10 premières années**

- a) Société créée depuis moins de 10 ans, cette création ne résultant pas d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes. Cette condition s'apprécie à la date de souscription ou d'acquisition des titres cédés
- b) PME au sens communautaire à la date de clôture du dernier exercice précédant la date de souscription ou d'acquisition de ces titres (moins de 250 salariés, CA < 50 M€ ou bilan < 43 M€)
- c) Pas de garantie en capital
- d) La société doit être passible de l'impôt sur les bénéfices ou d'un impôt équivalent

## *Réforme des plus-values mobilières*

# **ABATTEMENT MAJORÉ**

### **1. Cession de titres acquis au cours des 10 premières années**

- e. La société doit avoir son siège social dans l'Espace économique européen
- f. Elle exerce une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier. Lorsque la société est une société holding animatrice, au sens du dernier alinéa du VI quater du même article 199 terdecies-0 A, le respect des conditions mentionnées au présent 1° s'apprécie au niveau de la société émettrice et de chacune des sociétés dans laquelle elle détient des participations.

Les conditions prévues aux § c à f ci-avant s'apprécient de manière continue depuis la date de création de la société.

Entrée en vigueur : cessions de titres réalisées depuis le 01/01/2013

*Réforme des plus-values mobilières*

# **ABATTEMENT MAJORÉ**

## **2. Cession de titres de PME par des dirigeants prenant leur retraite**

Entrée en vigueur : cessions de titres réalisées depuis le 01/01/2014

## **3. Cession de participations excédant 25 % au sein d'un groupe familial**

Entrée en vigueur : cessions de titres réalisées depuis le 01/01/2014

## Réforme des plus-values mobilières

# COMPARATIF DES ABATTEMENTS

Durée de détention	Régime initial LF pour 2013 jamais appliqué	Abattement de droit commun LF pour 2014	Régime « incitatif » Abattement majoré pour PME LF pour 2014
Moins d'un an	0%	0%	0 %
De 1 à 2 ans	0%	0%	50%
De 2 à 4 ans	20%	50%	50%
De 4 à 6 ans	30%	50%	65%
De 6 à 8 ans	40%	50%	65%
Plus de 8 ans	40%	65%	85%

## *Réforme des plus-values mobilières*

# ***ABATTEMENT FIXE EN FAVEUR DES DIRIGEANTS DE PME PRENANT LEUR RETRAITE***

- Abattement fixe de 500.000 €
- Applicable aux cessions réalisées à compter du 01/01/2014
- Dispositif en remplacement du régime spécifique pour départ à la retraite (exonération au-delà de huit ans de détention)
- Abattement s'impute sur le gain net avant abattement majoré
- Conditions d'application : identiques à celles prévues pour l'ancien régime applicable en matière de départ à la retraite
- CSG déductible (5,1 %) limitée au montant imposable des plus-values.

## Réforme des plus-values mobilières

# SYNTHESE CHIFFREE

	Dispositif issu de la LF pour 2013			Dispositif issu de la LF pour 2014			
	Simple investisseur	Dirigeants associés (taxation forfaitaire à 19 %)	Détention de plus de 6 ans	Régime de droit commun (détention entre 2 et 8 ans)	Régime de droit commun (détention de plus de 8 ans)	Régime incitatif (détention de plus de 8 ans)	Détention de plus de 8 ans + Abattement Départ Retraite
Plus-value brute	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €
Abattement fixe	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	500 000,00 €
Abattement pour durée de détention	N/A	N/A	400 000,00 €	500 000,00 €	650 000,00 €	850 000,00 €	425 000,00 €
CSG déductible (5,1 %)	- 51 000,00 €	N/A	- 51 000,00 €	- 51 000,00 €	- 51 000,00 €	- 51 000,00 €	- 25 500,00 €
Revenu imposable à l'IR	949 000,00 €	1 000 000,00 €	549 000,00 €	449 000,00 €	299 000,00 €	99 000,00 €	49 500,00 €
IR	427 050,00 €	190 000,00 €	247 050,00 €	202 050,00 €	134 550,00 €	44 550,00 €	22 275,00 €
Prélèvements sociaux (15,5 %)	155 000,00 €	155 000,00 €	155 000,00 €	155 000,00 €	155 000,00 €	155 000,00 €	155 000,00 €
CEHR (4 %)	40 000,00 €	40 000,00 €	40 000,00 €	40 000,00 €	40 000,00 €	40 000,00 €	40 000,00 €
<b>Total des impositions</b>	<b>622 050,00 €</b>	<b>385 000,00 €</b>	<b>442 050,00 €</b>	<b>397 050,00 €</b>	<b>329 550,00 €</b>	<b>239 550,00 €</b>	<b>217 275,00 €</b>
<b>Taux d'impositions globales</b>	<b>62,21%</b>	<b>38,50%</b>	<b>44,21%</b>	<b>39,71%</b>	<b>32,96%</b>	<b>23,96%</b>	<b>21,73%</b>

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Plus-values immobilières

- **Cessions d'immeubles autres que les terrains à bâtir : légalisation du dispositif mis en place depuis le 01/09/2013 par voie d'instruction administrative**
  - Abattement pour durée de détention applicable aux cessions réalisées depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2013 : le calcul de l'abattement est différent pour la détermination de l'assiette imposable à l'impôt sur le revenu et pour celle imposable aux prélèvements sociaux :
    - Impôt sur le revenu:
      - 6% pour chaque année de détention au-delà de la 5<sup>ème</sup> et jusqu'à la 21<sup>ème</sup>
      - 4% pour la 22<sup>ème</sup> année révolue de détention
      - Soit une exonération totale de la plus-value à l'issue d'un délai de détention de 22 ans
    - Prélèvements sociaux :
      - 1,65% pour chaque année de détention au-delà de la 5<sup>ème</sup> et jusqu'à la 21<sup>ème</sup>
      - 1,60% pour la 22<sup>ème</sup> année de détention
      - 9% pour chaque année au-delà de la vingt deuxième année
      - Soit une exonération totale de la plus-value à l'issue d'un délai de détention de 30 ans
  - Abattement exceptionnel de 25% applicable aux plus-values réalisées au titre de cessions intervenant du 01/09/2013 au 31/08/2014 (prolongation jusqu'au 31/12/2016 pour certaines immeubles destinés à être démolis et reconstruits en logements d'habitation si situés dans des zones urbaines denses)

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Plus-values immobilières*

### □ **Cessions de terrains à bâtir :**

- Censure par le Conseil Constitutionnel de la suppression de l'abattement pour durée de détention prévu à compter du 01/03/2014 : l'article 27 de la LF 2014 prévoyait de supprimer tout abattement – et par suite toute exonération – pour durée de détention pour les terrains à bâtir et les droits s'y rapportant
- Les plus-values de cession de terrains à bâtir continuent donc de bénéficier de l'abattement pour durée de détention qui leur est actuellement applicable : 2%-4%-8% pour chaque année de détention au-delà respectivement de la 5<sup>ème</sup>-17<sup>ème</sup>-24<sup>ème</sup> année = exonération totale de la plus-value au bout de 30 ans)
- Les plus-values résultant de la cession de droits se rapportant à un terrain à bâtir (usufruit, nue-propiété, servitudes, bail emphytéotique) bénéficient également de cet abattement

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

On constate un réel durcissement des règles de déductibilité des charges financières.

Depuis la loi de Finances pour 2013, les entreprises ne peuvent déduire que 75 % de leurs charges financières nettes - pour les exercices ouverts compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 - au lieu de 85 % en 2012 et 2013 (et 100% auparavant).

La loi de Finances pour 2014 adopte un nouveau dispositif de limitation de la déduction fiscale des charges financières concernant les intérêts d'emprunt versés à des entreprises liées (art.22 de la loi de Finances pour 2014).

**RAPPEL** : Il existe aujourd'hui cinq limites légales de déductibilité des charges financières.

Une sixième limitation est donc créée par le législateur.

Elles seront évoquées dans leur ordre d'application.

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Limitation des charges financières

### RAPPEL

#### 1) Taux d'intérêt limite : article 39,1-3°) du CGI - BOI-BIC-CHG-50-50-30-20131025

##### ■ Principe :

Déductibilité des intérêts versés à des associés plafonnée par un taux légal (TME) fixé annuellement (2.79% pour 2013).

A condition que le capital soit entièrement libéré sinon les intérêts ne peuvent être déductibles.

##### ■ Exception pour les entreprises liées directement ou indirectement au sens de l'article 39-12 du CGI :

S'agissant d'emprunts entre entreprises liées, il est possible de déroger au taux précité : l'emprunteur doit pouvoir démontrer que le taux d'intérêt appliqué correspond au taux de marché (taux que l'entreprise emprunteuse aurait pu obtenir d'établissements financiers indépendants dans des conditions analogues) - (CGI article 212-I).

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

### **RAPPEL**

#### **2) Article 212, II du CGI : Situations de sous-capitalisation**

BOI-IS-BASE-35-20-30-10-20130329

Le dispositif de sous-capitalisation s'applique aux dettes internes et externes garanties par des entreprises liées.

Une quote-part des intérêts versés à des entreprises liées doit être réintégrée en cas de constatation d'une "sous-capitalisation" de l'emprunteuse.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

### **RAPPEL**

Il en est ainsi lorsque cumulativement :

- les avances consenties par des entreprises liées excèdent 1,5 fois le montant des capitaux propres de la société emprunteuse - limite d'endettement global ;
- le montant des intérêts servis à ces entreprises excède 25% du RCAI (majoré notamment desdits intérêts et des amortissements déduits) - limite de couverture d'intérêts ;
- le montant des intérêts versés à des sociétés liées excède celui des intérêts reçus de sociétés liées - ratio d'intérêts servis par des entreprises liées.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

### **RAPPEL**

La fraction excédant la plus élevée des trois limites est réintégrée au résultat si elle est supérieure à 150 K€ à moins que l'entreprise démontre que son endettement global est inférieur ou égal à celui du groupe (au sens consolidé) auquel elle appartient.

Cette fraction peut être déduite au titre des exercices suivants dans la limite du seuil de 25% du RCAI corrigé, diminué du montant des intérêts admis en déduction au titre de l'exercice.

A compter de la deuxième année, décote annuelle de 5% applicable sur la fraction des intérêts reportables.

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Limitation des charges financières

### RAPPEL

#### 3) AMENDEMENT "CARREZ"

Article 209 IX du CGI - BOI-IS-BASE-35-30-20-20130329

##### A. Champ d'application - BOI-IS-BASE-35-30-10-20130329

- Non-déductibilité fiscale des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation (y compris intérêts groupes et les intérêts bancaires) si l'entreprise cessionnaire ne peut démontrer :
  - que les décisions relatives aux titres acquis sont prises par elle ou une société du groupe établie en France ;
  - et, lorsque le contrôle ou une influence est exercé sur la société cible, que ce contrôle ou cette influence est effectivement exercé par elle ou par une société mère groupe.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

**ATTENTION** : Cas des holdings "passives " - BOI-IS-BASE-35-30-10-2013 329, n°120.

L' Administration fiscale estime que les holdings dites "passives" par opposition aux holdings animatrices de groupe, ne peuvent, en principe, pas constituer un "centre de décision autonome" puisque, par définition, elles ne participent pas à la gestion des entreprises qu'elles détiennent mais n'exercent que des prérogatives d'actionnaires.

Les holding "passives " peuvent donc être soumises à la limitation.

Cette doctrine administrative qui paraît contestable est en application.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

### B. Modalités de calcul de la réintégration - BOI-IS-BASE-35-30-20-20130329

Le montant des charges financières à réintégrer est égal à :

$$\frac{\text{Charges financières de l'entreprise} \times \text{Prix d'acquisition des titres}}{\text{Montant moyen de la dette de l'entreprise}}$$

Les limitations à la déduction des charges financières ne s'appliquent pas dans trois hypothèses :

- lorsque la valeur totale des titres de participation est inférieure à 1M€ ;
- lorsque l'acquisition des titres n'a pas été financée par un emprunt ;
- lorsque le ratio d'endettement du groupe est supérieur ou égal à son propre ratio.

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Limitation des charges financières

### RAPPEL

#### 4) AMENDEMENT "CHARASSE" - INTEGRATION FISCALE

Article 223 B, al.7 du CGI - BOI-IS-GPE-20-20-80-20-20130329

- Le dispositif dit de "l'amendement Charasse" exclut des charges financières déductibles celles présumées liées à l'acquisition à titre onéreux d'une société cible auprès de l'actionnaire contrôlant la société cessionnaire ou auprès d'une société que cet actionnaire contrôle, dès lors que la société cible appartient au même groupe que la cessionnaire ou devient membre du même groupe.
- Le montant de la réintégration à réaliser sur 9 ans est calculé selon la forme suivante :

$$\text{Charges financières du groupe} \times \frac{\text{Prix d'acquisition des titres}}{\text{Endettement moyen du groupe}}$$

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Limitation des charges financières

### 5) Limitation générale de la déductibilité des charges financières

Article 212 bis du CGI / BOI-IS-BASE-35-40-20130806 - Article 223 bis du CGI / BOI-IS-GPE-20-20-110-20130806 (groupes de sociétés)

Pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014, le montant des charges financières nettes à réintégrer est de 25 % (art.23 LF 2013).

Ce dispositif ne s'applique que lorsque les charges financières nettes dépassent 3M€.

Exemple : Une entreprise dont le montant des charges financières nettes au titre de l'exercice 2014 s'élève à 4 millions d'euros doit réintégrer à son résultat imposable 1 000 000 € (4M€ x 25%).

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

- Sont visés :
  - ✓ les charges et produits financiers proprement dits :
    - pour l'administration, il s'agit des charges figurant au compte 66 à l'exception des charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement (compte 667) et des pertes sur créances liées à des participations (compte 664) ;
    - s'agissant des produits, doivent être retenus les produits figurant au compte 76 à l'exception des comptes 764 et 767 ;
    - l'administration devra préciser si les produits de participation doivent - ou non - être pris en compte ;
  - ✓ les crédits-baux et locations avec option d'achat ;
  - ✓ les locations de biens mobiliers entre entreprises liées ;
  - ✓ les locations immobilières simples sont exclues.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

- Sont exclus les contrats de Partenariat Public-Privé signés avant l'entrée en vigueur de la loi (29 décembre 2012) ;
- Dans les groupes fiscalement intégrés : plafonnement aux seules charges financières nettes qui résultent d'opérations réalisées avec des personnes (physiques ou morales) hors du groupe ;

La limitation de la déductibilité s'effectue dans le cadre du résultat d'ensemble par la société mère intégrante et non au niveau de chaque filiale.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

- Articulation des mécanismes de limitation de la déduction des charges financières - BOI-IS-BASE-35-10-20130806
  - 1) *Limitation applicable aux intérêts servis aux associés (art.39,1-3° du CGI) et aux entreprises liées (art 212, I du CGI).*
  - 2) *Régime applicable en cas de sous-capitalisation (art 212, II du CGI).*
  - 3) *Dispositif de limitation de la déduction des charges financières liées à l'acquisition de titres de participation, amendement "Carrez" (art 209, IX du CGI).*
  - 4) *Limitation générale de la déductibilité des charges financières nettes (art 212 bis du CGI).*

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

- Articulation des mécanismes de limitation de la déduction des charges financières dans le régime des groupes de sociétés - BOI-IS-GPE-20-20-110-20130806
  - 1) *Limitation des intérêts non déductible en cas de sous-capitalisation (art 223 B, al 14 à 19 du CGI).*
  - 2) *Limitation de la déduction des charges financières liées à l'achat d'une société en vue de son intégration, amendement "Charasse" (art 223 B, 7<sup>e</sup> al du CGI).*
  - 3) *Limitation générale de la déductibilité des charges financières nettes (art 223 B bis du CGI).*

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

### 6) Nouvelle limitation de la déduction des intérêts d'emprunts entre entreprises liées - Article 22 loi de finances pour 2014 (art 212, I CGI)

Cette mesure supprime toute possibilité de déduire les intérêts d'emprunts versés à une entreprise liée si ces intérêts ne sont pas imposés à hauteur au moins du quart de l'impôt sur les bénéfices (8.33 %) chez la société prêteuse.

- cette disposition est applicable aux exercices clos à compter du 25 septembre 2013 ;
- sont principalement visés, les emprunts accordés par des sociétés liées établies dans un pays où la fiscalité est plus avantageuse.

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Limitation des charges financières*

- La nouvelle limitation s'applique aussi aux entreprises créancières françaises  
L'entreprise prêteuse doit être imposée à raison desdits intérêts pour un montant au moins égal à 25% de l'impôt sur les bénéfices (imposition minimale de 8,33% soit  $33,33\% \times 25\%$ ).  
Seule l'imposition de flux d'intérêts sera examinée et non l'imposition globale de l'entreprise prêteuse.  
Il n'y aurait pas de limitation dans le cas où l'entreprise prêteuse est assujettie à l'impôt à raison des intérêts, mais exonérée par exemple en cas de déficits ou d'intégration fiscale.  
Le dispositif s'appliquerait si l'entreprise prêteuse bénéficiait d'une exonération d'impôt dans le cadre des régimes légaux. L'application du dispositif entre deux sociétés françaises devrait être exceptionnel.

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Paiement et taux de l'IS et de ses contributions

### ❑ **Paiement du solde de l'IS :**

1. Article 20, III de la LFR 2013 : à compter du 1er janvier 2014, la date limite de dépôt du relevé de solde de l'IS est, pour les sociétés dont l'exercice coïncide avec l'année civile, est reportée au 15 mai (au lieu du 15 avril)

### ❑ **Contributions additionnelles à l'IS, dues par les personnes morales assujetties de plein droit ou sur option à l'IS :**

- **Contribution sociale sur les bénéfices** : due par les personnes morales dont l'IS excède 763.000 €  
 Pas de changement prévu par la LFR 2013 et la LF 2014 : toujours 3,3%
- **Contribution exceptionnelle** : due par les entreprises qui réalisent au cours de l'exercice ou de la période d'imposition un CA supérieur à 250 M€  
 Article 16 de la LF 2014 : taux relevé de 5% à 10,7% pour les exercices clos à compter du 31/12/2013

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Paielement et taux de l'IS et de ses contributions

TABLEAU RECAPITULATIF		CA < 250 M€ (1)		CA > 250 M€ (1)	
		IS < 763 k€	IS > 763 k€ (2)	IS < 763 k€	IS > 763 k€ (2)
<b>Taux normal</b>	Taux standard	33,33%	33,33%	33,33%	33,33%
	Contribution sociale sur les bénéfiques	0%	3,30%	0%	3,30%
	Contribution exceptionnelle	0%	0%	10,70%	10,70%
	<b>TAUX D'IS GLOBAL</b>	<b>33,33%</b>	<b>34,43%</b>	<b>36,90%</b>	<b>38,00%</b>
<b>Taux réduit</b>	Taux standard	15%	15%	15%	15%
	Contribution sociale sur les bénéfiques	0%	3,30%	0%	3,30%
	Contribution exceptionnelle	0%	0%	10,70%	10,70%
	<b>TAUX D'IS GLOBAL</b>	<b>15,00%</b>	<b>15,50%</b>	<b>16,61%</b>	<b>17,10%</b>

(1) Pour la société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du CGI, la limite de 250 M€ s'apprécie par référence à la somme des chiffres d'affaires réalisés par chacune des sociétés membres de ce groupe au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré.

(2) La contribution sociale est égale à 3,3% de l'IS de référence diminué d'un abattement de 763.000 € par période de 12 mois.

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Obligations en matière de prix de transfert

- *Rappel des obligations existantes (L13 AA du LPF)*
  - Les personnes morales (répondant à certaines conditions) doivent avoir une **documentation** permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans leurs transactions réalisées avec leurs filiales hors de France.
  - Elle est tenue à la disposition de l'administration à **la date d'engagement de la vérification de comptabilité**.
  - En cas de non-respect, l'entreprise encourt, pour chaque exercice vérifié, une **amende d'un montant de 10 000 €** ou, compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant de **5 % des bénéfices transférés** (CGI art. 1735 ter).
  
- *Obligations nouvelles (loi de finances pour 2014 et loi contre la fraude fiscale)*
  - Obligation de transmettre une **documentation allégée** dans les six mois de la date limite de dépôt de la liasse fiscale (art. 223 quinquies B du CGI)
    - En pratique, à déposer avant le 5 novembre 2014 pour la première fois.
  
  - A compter des exercices clos au 1<sup>er</sup> janvier 2014, nouvelle obligation d'intégrer les « **rulings** » des administrations fiscales étrangères (L13 AA du LPF)

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Assurance-Vie*

L'article 9 de la LFR 2013 réforme le régime d'assurance-vie pour réorienter l'épargne au service de l'économie

- *Création de deux nouveaux contrats accompagnée de mesures fiscales incitatives*

### ❑ **Contrat euro-croissance**

- Possibilité d'arbitrer avec des fonds euros et des unités de compte (multi-supports)
- Garantie du capital s'il reste investi au moins huit ans
- Maintien de l'antériorité fiscale pour les primes issues d'autres contrats d'assurance-vie (possibilité de transformation de contrat sans les conséquences d'un dénouement). Application à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014

### Modalités d'assujettissement aux prélèvements sociaux :

- Lors de l'inscription en compte pour les produits des compartiments en euros
- Lors de l'atteinte de la garantie pour les produits des compartiments des engagements donnant lieu à la constitution d'une provision de diversification (création d'un nouveau fait générateur)
- Lors du dénouement ou du décès

### Taxe à la charge des assureurs :

- Montant : 0.32 % des sommes affectées initialement à des fonds en euros et réaffectées à des fonds en unités de compte ou à des fonds de diversification
- Exigibilité : premier jour du mois suivant chaque trimestre civil au titre des primes réaffectées
- Déclaration, liquidation et recouvrement : dans le mois suivant, selon les mêmes procédures et sanctions que la TVA

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Assurance-Vie

### ❑ **Contrat vie-génération**

- Définition : contrats en unités de compte investis en partie dans des actifs ciblés
- Objectif : Orienter l'épargne vers le placement dans des actions de PME et d'ETI, dans le logement intermédiaire et social et dans les entreprises de l'économie sociale et solidaire
- Moyen : Aménagement du régime fiscal de la transmission des contrats d'assurance-vie par la création d'un **abattement d'assiette de 20%** applicable sur la part transmise au dénouement par décès d'un contrat vie-génération

#### Précisions sur la composition du contrat vie-génération :

- Constitution des unités de compte : parts ou actions d'OPCVM, de FIA (ou d'organismes de même nature), de SSPI, d'OPCI ou de SCPI
- Composition des actifs : logement social ou intermédiaire, économie sociale et solidaire, capital-risque, PME ou ETI, à hauteur de 33% au moins

### ❑ **Prélèvement sur les capitaux décès**

- Actuellement et hors droit de succession la part excédant 152.500 € est soumise au PCD au taux de 20% pour la fraction n'excédant pas 902.838 € et 25 % au delà
- Réforme : majoration de 25% à 31,25% du taux du barème applicable aux successions pour la fraction supérieure à 700.000 €.
- S'applique à tous les contrats dénoués à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2014

# Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013

## Assurance-Vie

Art. 10 LFR 2013 : Mise en place de nouvelles obligations déclaratives en matière de contrats de capitalisation et d'assurance-vie

*Entrée en vigueur : 1<sup>er</sup> janvier 2016*

### ❑ Personnes concernées

- Pour les contrats souscrits auprès d'organismes établis en France : **les organismes**
- Pour les contrats souscrits auprès d'organismes établis hors de France : **les souscripteurs**

### ❑ Obligations déclaratives

- Pour les organismes (art. 1649 ter, CGI)
  - Souscription et dénouement des contrats
  - Chaque année, montant cumulé des primes versées et valeur de rachat ou montant du capital garanti

*Création d'un fichier des assurances-vie, Ficovi*

*Sanctions : 1.500 € par absence de dépôt de déclaration / 150 € par omission ou inexactitude*

- Pour les souscripteurs, en même temps que leur déclaration de revenus (art. 1649 AA ter, CGI)
  - Référence, dates d'effets et durée du contrat, avenants et opérations de remboursement
  - Opérations de versements de primes effectuées au cours de l'année précédente
  - Valeur de rachat ou montant du capital garanti au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Assurance-Vie*

### ❑ Détermination du plafonnement

Art. 13 LF 2014 : réintroduit au dénominateur du plafonnement de l'ISF les revenus des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature, notamment les contrats d'assurance-vie

➤ ***Censuré par la décision 2013-685 DC du 29 décembre 2013 : article 13 déclaré contraire à la Constitution pour méconnaissance de l'autorité de la chose jugée***

Mécanisme du plafonnement : il faut tenir compte des seuls revenus effectivement disponibles au titre de l'année précédant celle de l'imposition à l'ISF, et des impositions décaissées au cours de la même année

➤ ***Absence de prise en compte des revenus des contrats d'assurance-vie dans le calcul du plafonnement***

Réclamation contentieuse à introduire sur les déclarations ISF rectificatives déposées suite à la précision de la doctrine administrative et au communiqué de presse

### ❑ Détermination de l'assiette ISF

L'article 11 de la LFR 2013 inclut désormais dans le patrimoine taxable les contrats d'assurance-vie comportant une clause de non-rachat temporaire (ISF 2014)

➤ *Exclusion de certains contrats*

➤ *Nouvelle dérogation à la règle selon laquelle pendant la phase d'épargne les contrats non rachetables ne sont pas compris dans le patrimoine du titulaire*

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Assurance-Vie*

### □ Zoom sur l'année écoulée

- Art. 13 LF 2013 : prise en compte dans le plafonnement des revenus réputés réalisés au titre de l'année précédant celle de l'imposition à l'ISF, représenté par la variation nette de la valeur des bons ou contrats de capitalisation ou d'assurance-vie et placements de même nature
- Décision 2012-662 DC, 29/12/2012 : texte invalidé par le Conseil Constitutionnel, il juge contraire à la Constitution la prise en compte dans le revenu du contribuable « des sommes qui ne correspondent pas à des bénéfices ou revenus que le contribuable a réalisés ou dont il a disposé au cours de la même année »
- Bofip, 14/06/2013 : prise en compte des revenus des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature, notamment des contrats d'assurance-vie
- Communiqué de presse, 09/07/2013 : le Ministre de l'économie et des finances invite les contribuables concernés par cette position de l'administration à déposer une déclaration d'ISF rectificative
- CE, 20/12/2013 : consacre l'illégalité de la doctrine administrative du 14 juin 2013
- Art. 13 LF 2014 : légalise la doctrine litigieuse
- Décision 2013-685 DC, 29/12/2013 : article 13 déclaré contraire à la Constitution
- Bofip, 08/01/2014 : modification de la doctrine suite à la décision du CE l'annulant, elle précise désormais que les produits des contrats de capitalisation sont pris en compte pour le calcul du plafonnement lors du dénouement ou du rachat final

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Fiscalité Directe Locale*

### □ REVISION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

- L'article 34 de la LFR pour 2010 a organisé la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (i.e. les locaux commerciaux 1498 CGI et les locaux affectés à une activité BNC 1496 CGI)
- La 2ème LFR pour 2012 a repoussé d'un an l'intégration des nouvelles bases dans les avis de TF et de CFE qui est aujourd'hui prévu pour 2015 et a prévu un lissage des hausses et de baisses constatées suite à la révision
- 3.3 millions de déclarations ont été adressées à la DGFIP au cours du 1<sup>er</sup> semestre 2013

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Fiscalité Directe Locale*

### ❑ REVISION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

*L'article 47 de la LFR pour 2013*

- élargit le champ d'application de la révision aux locaux spécialement aménagés à l'exercice d'une activité particulière (CGI 1497)
- Applique le coefficient de localisation à la parcelle d'assise de la propriété et non plus à la propriété
- Fixe les tarifs de chaque catégories sur la base des loyers moyens au sein du secteur et renvoi à la méthode alternative en cas de nombre insuffisant de loyers
- Instaure un abattement de 50% pour les immeubles affectés à un service public ou d'utilité générale et évalués selon la méthode alternative
- Restreint de nouveau les possibilités de contestation des contribuables

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Fiscalité Directe Locale*

### □ REVISION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX D'HABITATION

- A l'instar des locaux professionnels, l'article 74 de la LFR 2013 engage une expérimentation concernant la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation
- Elle se déroulera dans 5 départements dès 2015 et fera l'objet d'un rapport remis au parlement le 30 septembre 2015.
- La révision concernera :
  - Les locaux d'habitation proprement dits
  - Les locaux servant à une activité salariée à domicile
  - Les locaux d'habitation présentant un caractère exceptionnel
- Baisse du rendement net pour l'investisseur

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Fiscalité Directe Locale*

### ❑ REVISION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX D'HABITATION RÉGIME GÉNÉRAL

1. Le principe serait l'application d'un tarif au mètre carré à la surface du local à la date de référence du 1<sup>er</sup> janvier 2015 pour de nouvelles bases dès 2018
2. L'immeuble à évaluer sera classé dans l'un des quatre sous-groupes : maison, appartement, locaux exceptionnels et dépendances
3. Dans chaque sous-groupe les immeubles seront classés en catégories en fonction de la surface (<40m<sup>2</sup>, de 40 à 60 m<sup>2</sup>....)
4. Application annuelle d'une grille tarifaire par rapport à l'évolution des loyers constatés dans le secteur d'évaluation à l'intérieur du département
5. Existence d'une méthode alternative
6. 33 millions de déclarations à déposer

# *Lois de Finances : 2014 et rectificative 2013*

## *Fiscalité Directe Locale*

### ▣ *VALEURS LOCATIVES CADASTRALES DES BIENS IMMOBILIERS (art. 85 LF 2014)*

- Les changements de caractéristiques physiques (CCP) et
- Les changements d'environnement (CE)
  
- Si ces changements ne sont pas à déclarer par les contribuables, ils sont désormais pris en compte par l'administration dès qu'ils interviennent alors qu'auparavant ils ne l'étaient que dans la mesure où ils entraînaient une modification de plus de 10% de la valeur locative
- Application dès le 1<sup>er</sup> janvier 2014

# *Lois de Finances : Actualité Jurisprudentielle*

## *Fiscalité Directe Locale*

- *VALEURS LOCATIVES CADASTRALES DES LOCAUX INDUSTRIELS*  
*Conseil d'Etat 25 septembre 2013 SAS les Menuiseries du Centre*
  - Cf. Actualité jurisprudentielle

# *Aménagements définitifs en matière de taux de TVA*

# Aménagements définitifs des taux de TVA (1/3)

## □ Nouveaux taux:

- La 3e loi de finances rectificative pour 2012 (loi 2012-1510 du 29-12-2012) ainsi que la loi de finances pour 2014 ont modifié les principaux taux applicables à compter du **1er janvier 2014** comme suit :
  - Le taux réduit de 5,5% reste à **5,5%** (loi de finances pour 2014)
  - Le taux intermédiaire de 7% sera porté à **10%**
  - Le taux normal de 19,6% sera porté à **20%**

## □ Extension du taux réduit de 5,5% et taux intermédiaire

- Le taux réduit de 5,5% est étendu à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 :
  - aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements,
  - au logement social,
  - aux entrées dans les salles de cinéma,
  - aux importations d'œuvres d'art et d'objets de collection ou d'antiquité et à certaines acquisitions intracommunautaires portant sur ces biens,
  - à la fourniture de logement et de nourriture dans les logements-foyers.
- Le taux intermédiaire est, quant à lui, étendu aux opérations de construction de logements intermédiaires.

# Aménagements définitifs des taux de TVA (2/3)

## □ Entrée en vigueur

- Les changements de taux sont applicables aux opérations dont le **fait générateur** intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014
- Livraisons de biens: fait générateur = **livraison du bien**:
  - Les livraisons de biens réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 seront donc soumises aux nouveaux taux.
- Prestations de services: fait générateur = **réalisation de la prestation**
  - Les prestations de service effectuées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 sont soumises aux nouveaux taux
  - Les **acomptes** encaissés en 2013 restent soumis aux anciens taux
- Cas particuliers:
  - Les opérations donnant lieu à l'établissement de **décomptes** ou à des **encaissements successifs**:
    - le fait générateur = expiration des périodes auxquelles les décomptes ou encaissements se rapportent (ex: contrats d'abonnement, tels gaz ou électricité...)

# *Aménagements définitifs des taux de TVA (3/3)*

## □ *Ventilation des taux*

- Conformément aux dispositions de l'article 268 bis du CGI, lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable de ventiler les recettes correspondant à chaque taux.

*Source: BOI-TVA-LIQ-50-20140102*

***LES NOUVELLES OBLIGATIONS DE REMISE  
DE DOCUMENTS ET DE FICHIERS  
COMPTABLES DANS LE CADRE  
D'UN CONTRÔLE FISCAL***

## *Contrôle fiscal : nouvelles obligations de remise de documents et de fichiers comptables*

- ❑ *Les entreprises sont tenues – par l'article 54 du CGI – à une **obligation dite de « représentation »** (i.e. présentation) à l'administration de tous documents comptables de nature à justifier l'exactitude des résultats déclarés*

*Cette obligation vient sensiblement d'évoluer au 1er janvier 2014 avec :*

1. *l'élargissement de l'obligation de présentation à la comptabilité analytique et aux comptes consolidés en cas de vérification de comptabilité adoptée par la LF 2014*
2. *l'entrée en vigueur de l'obligation de représentation des comptabilités informatisées par la remise du Fichier des Ecritures Comptables (FEC) décidée par la LFR 2012*

- ❑ *L'**obligation de présentation** de la comptabilité analytique et des comptes consolidés a été codifiée à l'article L 13 du LPF relatif aux vérifications de comptabilité :*

*L'accès à la comptabilité analytique sera une arme redoutable entre les mains de l'administration pour le contrôle des prix de transfert et de l'évaluation des stocks et en-cours de production*

*L'accès aux comptes consolidés permettra à l'administration de recueillir de nombreuses informations sur les entreprises françaises ou étrangères figurant dans le périmètre de consolidation*

## *Contrôle fiscal : nouvelles obligations de remise de documents et de fichiers comptables*

- ❑ ***L'obligation relative à la comptabilité analytique – pour laquelle il n'y a pas de commentaires administratifs - pèse sur :***
  - les entreprises importantes :
    - critère de CA : 152,4 M€ pour les activités de ventes, fournitures de logement et 76,2 M€ pour les autres activités
    - ou critère de total bilan de 400 M€
    - les seuils sont remplis par l'entreprise ou à l'intérieur d'un groupe d'intégration fiscale ou par les entreprises contrôlées/contrôlantes
  - lorsqu'elles tiennent une telle comptabilité (la charge de la preuve de cette tenue pèse sur l'administration puisque sa tenue est optionnelle)

A notre sens, il faut interpréter strictement l'obligation de présentation de la comptabilité analytique et ne pas l'étendre aux applicatifs experts permettant son exploitation

## *Contrôle fiscal : nouvelles obligations de remise de documents et de fichiers comptables*

- *L'obligation relative aux comptes consolidés pèse sur les entreprises soumises à la tenue de tels comptes par l'article L 233-16 du code du commerce donc celles qui contrôlent de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises ou qui exercent une influence notable sur celles-ci*

# Contrôle fiscal : nouvelles obligations de remise de documents et de fichiers comptables

- *L'obligation de remise du FEC codifiée à l'article L 47 du LPF a été commentée fin 2013 au BOFIP. De cet ensemble assez aride puisque souvent technique, on retiendra les principales dispositions suivantes :*
- **contribuables concernés.** Les entreprises relevant de l'IS, des BIC, BNC et BA s'ils tiennent une comptabilité informatisée périodes concernées. Les exercices soumis au délai de reprise de 3 ans mais également les exercices déficitaires antérieurs (sous condition de conservation dématérialisée)
- **format.** Le LPF définit le format auquel les entreprises doivent se conformer pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2013
- **unicité.** Le principe est celui d'un FEC unique par exercice sauf en cas de fusion ou de migration
- **contenu.** 18 champs sont obligatoires
- **normes comptables suivies.** Les normes françaises doivent être respectées ; pour les exercices clos avant 2014 est admis un transcodage
- **délai de remise.** En régime de croisière le FEC devra être remis lors de la 1ère intervention sur place. En 2014, lors de la 2ème intervention
- **contenu.** La DVNI admettra la remise d'un fichier comprenant des écritures centralisées ; les écritures détaillées venant ensuite
- **utilisation.** Le FEC sera utilisé pour des opérations simples (tris, calculs arithmétiques, ...) permettant de s'assurer de la cohérence comptabilité-déclarations fiscales
- **destruction des FEC.** Avant mise en recouvrement ou après l'envoi d'un avis d'absence de redressements
- **effet sur la durée des contrôles.** Le délai de 3 mois de l'article L 52 court à compter de la remise du FEC
- **sanctions pécuniaires.** Le Conseil constitutionnel ayant invalidé les sanctions établies en pourcentage du CA pour non-respect de l'obligation, reste l'amende de 1.500 €
- **sanctions procédurales.** Application de la procédure d'évaluation d'office laquelle entraîne une majoration de 100 % laquelle s'ajoute aux 1.500 € précédents

# *Actualités jurisprudentielles et doctrinales*

## *Actualités jurisprudentielles et doctrinales*

- ❑ *L'actualité fiscale a été foisonnante en 2013, surtout dans son origine législative mais, malheureusement, peut-être ponctuellement, le juge a apporté sa pierre à l'édifice de l'instabilité fiscale*
  
- ❑ *Nous cantonnerons notre propos à deux sujets :*
  - un sujet pour les entreprises soumises à l'IS/aux BIC/aux BA : celui des provisions
  - un sujet pour la fiscalité locale applicable aux entreprises industrielles : celui de la définition des immobilisations foncières

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

## □ Les faits à l'origine de cet arrêt

- Une SCI constitue en 1996 une provision de 16 MFRF pour couvrir la perte de valeur d'un immeuble lui appartenant ; elle ne déduit pas cette provision pour déterminer son résultat fiscal
- A la suite d'une cession de l'immeuble par lots en 1998 et 1999, la provision est reprise ; pour 14 MFRF en 1998 et pour 2 MFRF en 1999 ; la société n'intègre pas dans son résultat fiscal lesdites reprises ce qui va être critiqué par l'administration fiscale lors d'une vérification de comptabilité
- Suite au contrôle, la société est imposée en 1998 et 1999 au titre de la reprise d'une provision dont elle n'a pas déduit la dotation en 1996

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

## □ La décision

- Contrairement à ce qui avait été jugé par la CAA de Paris, le Conseil d'Etat valide la position de l'administration.
- Lorsqu'une provision dotée en comptabilité est fiscalement déductible le contribuable a l'obligation de la déduire de son résultat fiscal ; il ne dispose d'aucune faculté de choix entre déduction et non déduction. Lorsque, par la suite, la provision devient sans objet, sa reprise entraîne une augmentation de l'actif net du ou des exercices correspondants ; elle génère donc toujours un produit fiscal sans que puisse être pris en considération la non déductibilité initiale.
- L'affaire a été renvoyée devant une autre CAA. On attendra pour savoir si le contribuable imposé au titre de la reprise d'une provision qu'il n'a pas déduite au cours d'un exercice prescrit pourrait trouver son salut dans le mécanisme de la correction symétrique. Cela permettrait, sous réserve du caractère délibéré de son omission, de rattacher la déduction au bilan de clôture du 1er exercice non prescrit

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

## □ La portée

- La connection obligatoire entre comptabilité et fiscalité ne vaut que pour les provisions fiscalement déductibles. Le principe affirmé par la Haute-Assemblée selon lequel « Lorsqu'une provision a été constituée dans les comptes de l'exercice (...) le résultat fiscal de ce même exercice doit être diminué du montant de cette provision » s'applique « sauf si les règles propres au droit fiscal y font obstacle » telles « notamment les dispositions particulières de l'article 39-1-5° du CGI limitant la déductibilité fiscale de certaines provisions »
- Autrement dit, la décision ne dispense pas les contribuables d'analyser les provisions/dépréciations qu'ils ont dotées en comptabilité au regard des conditions de déductibilité fiscale puisque les règles applicables dans ces deux domaines ne sont pas strictement identiques

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

- ❑ *Comptablement, une provision est comptabilisée à la clôture d'un exercice :*
  1. si une obligation existe à la date de clôture
  2. s'il est probable ou certain, à la date d'établissement des comptes, que cette obligation provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture
  3. si le montant de l'obligation peut être évalué avec une fiabilité suffisante
- ❑ *Fiscalement, la déductibilité est subordonnée à quatre conditions :*
  - la perte ou la charge doit être nettement précisée quant à son objet/son montant
  - la perte ou la charge doit être probable
  - la probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'événements en cours à la clôture de l'exercice
  - la provision doit être destinée à faire face à une perte, à une charge ou à une dépréciation qui, si elle était intervenue au cours de l'exercice, aurait été déductible pour l'assiette de l'impôt

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

- *L'une des divergences tient au fait générateur des provisions, l'obligation en comptabilité, l'événement en fiscalité. Il y a souvent coïncidence entre l'une et l'autre mais tel n'est pas le cas lorsque les conditions sont réunies pour qu'un tiers fasse valoir ses droits – l'obligation existe – mais qu'il n'a pas encore agi pour les faire reconnaître – l'événement ne s'est pas produit. Ainsi en serait-il pour un risque lié à la présence d'amiante dans un bâtiment ayant abrité des salariés ; cette présence fait naître l'obligation comptable mais pas l'événement fiscal si l'entreprise n'a pas reçu d'assignation de la part de ses salariés*

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Foncière du Rond-Point - Conseil d'Etat, Pleinière fiscale, 23 décembre 2013*

## □ Les risques

1. Du fait de la rétroactivité des décisions jurisprudentielles, certaines entreprises qui croyaient s'être protégées en ne déduisant certaines provisions sont ou seront en risque au titre des reprises de ces provisions non déduites
2. On ne sait pas encore si le mécanisme de la correction symétrique permettra d'opérer en période non prescrite la déduction de la dotation primitivement non déduite en période prescrite
3. Une erreur serait de croire qu'il convient de déduire fiscalement toutes les provisions passées en comptabilité et de courir un risque de réintégration avec, éventuellement, une qualification de manquement délibéré
4. Une erreur inverse serait de croire que l'on peut continuer à être libre de ses déductions fiscales

## □ Les recommandations

- Il reste toujours possible de constituer tardivement une provision ou de la constituer pour un montant moindre que le montant justifié puisque la décision de gestion reconnue à l'entreprise dans ces cas ne met pas à mal la connexion comptabilité-fiscalité
- Derrière les cas simples - lorsqu'un texte ou la jurisprudence interdisent la déduction d'une provision ou encore lorsque l'une des conditions de la déductibilité fiscale n'est pas remplie – il sera prudent de déduire la provision constituée
- Le danger est fort quand un débat peut survenir sur le terrain de l'évaluation

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Les Menuiseries du Centre - Conseil d'Etat, 25 septembre 2013*

## □ Les faits à l'origine de cet arrêt

- Les entreprises industrielles sont imposées en TFPB (à 50 %) et CFE (à 100 % après abattement de 30 %) à partir de valeurs locatives déterminées en fonction du prix de revient de leurs immobilisations foncières

Celles-ci comprennent :

- les terrains
- les bâtiments
- les installations destinées à abriter les personnes ou les biens ou à stocker les produits

En revanche, les entreprises sont exonérées sur les outillages, autres installations et moyens matériels d'exploitation des établissements industriels sauf s'il s'agit d'installations abritant les personnes ou les biens ou à stocker les produits

- Une SAS avait revendiqué l'exonération en TFPB au titre des sprinkler qui sont des installations de lutte contre l'incendie incorporées aux immeubles

# Actualités jurisprudentielles et doctrinales

*L'arrêt SAS Les Menuiseries du Centre - Conseil d'Etat, 25 septembre 2013*

## □ *La décision*

- Le Conseil d'Etat a rejeté les prétentions de la SAS en jugeant que :
  - les installations destinées à abriter les personnes ou les biens ou à stocker les produits comprennent les aménagements faisant corps avec eux
  - les outillages, autres installations et moyens matériels d'exploitation exonérés des établissements industriels s'entendent de ceux :
    - participant directement à l'activité industrielle de l'établissement
    - dissociables des immeubles

## □ *La portée*

La répartition par les entreprises industrielles de leurs agencements, aménagements, installations entre biens d'équipements spécialisés (BES) - exonérés de TFPB/CFE parce qu'ils spécialisaient le bâtiment dans un usage déterminé - et les accessoires immobiliers de la construction (AIC) - taxables parce qu'ils n'avaient pas cet effet – n'a plus cours dès lors qu'elle ne prend pas en compte le critère de la dissociabilité

Les entreprises industrielles sont désormais toutes en risque

# *Présentation du Cabinet*

# *Le Cabinet PDGCB*

*En quelques mots*

**PDGCB**  
avocats

**61 PERSONNES**

17 ASSOCIES

32 AVOCATS  
COLLABORATEURS

12 PERSONNES EN SUPPORT

13 STAGIAIRES

**8 SPECIALITES**

DROIT FISCAL

DROIT DES AFFAIRES

PROPRIETE INTELLECTUELLE

DROIT SOCIAL

DROIT DES SOCIETES

DROIT IMMOBILIER

DROIT INTERNATIONAL

ASSURANCE / COMPLIANCE

# *Le Cabinet PDGB*

*Les experts du département*



## *Christian BUR*

DES de Droit Public (Panthéon-Sorbonne) et ancien professeur à l'Ecole Nationale des Impôts. Ancien conseiller à la Fédération Nationale du Crédit Agricole, il a été l'un des fondateurs du cabinet ACTOR et est spécialisé en fiscalité bancaire dans les banques à réseaux et en fiscalité locale. Ultérieurement associé du cabinet Ernst & Young, il a rejoint le cabinet PDGB en 1999.

A ce titre, il intervient ou est intervenu auprès des organes centraux (BPCE) et dans les banques régionales des réseaux Banque Populaire, Caisse d'Epargne, Crédit Agricole, Crédit Industriel et Commercial. Il conseille aussi des entreprises d'assurance, des caisses de retraite et des institutions de prévoyance.

Animateur de nombreux séminaires sur ses domaines de spécialité (produits dérivés de crédit, acte anormal de gestion et abus de droit, contribution économique territoriale et taxe foncière...), il est l'auteur de l'ouvrage "L'acte anormal de gestion" (EFE 1999) et le rédacteur de la rubrique « Officiel » du BILE (Bulletin des impôts locaux des entreprises).

# *Le Cabinet PDGB*

*Les experts du département*



## *Olivier DECOMBE*

DESS de droit fiscal de l'université de Bourgogne à Dijon. Il est spécialisé en fiscalité bancaire et en fiscalité locale. Ancien collaborateur des cabinets ACTOR et ERNST & YOUNG au sein desquels il a notamment développé une compétence dans le conseil auprès des établissements de crédit mutualistes. Ultérieurement il a exercé pendant six ans des fonctions de fiscaliste d'entreprise au sein des groupes bancaires LCL puis Crédit Agricole avant de rejoindre le cabinet PDGB en 2007 où il est devenu associé en 2012.

Il a développé de façon concomitante une expertise fiscale en conseil et en contentieux pour ses clients qui exercent leurs activités dans le domaine des banques de réseaux (Crédit Agricole, Banque Populaire, Banque Populaire), de la grande distribution ainsi que de la restauration. Son domaine d'intervention recouvre également l'assistance aux contrôles fiscaux des comptabilités informatisées où il allie sa double compétence fiscale et informatique.

Animateur de séminaires en matière de TVA, régime d'imposition des groupes, il anime plus particulièrement les formations Taxe Foncière niveau 1 et 2 dans le cursus EFE.

# *Le Cabinet PDGCB*

*Les experts du département*



## *Vincent GARCIA*

Sa connaissance du Groupe BPCE et ses compétences techniques en matière fiscale sont des atouts dans le renforcement de l'équipe d'experts en fiscalité de banques de réseaux. DESS de Fiscalité Appliquée de l'Université de Paris V, il a débuté sa carrière en 1993 chez CPR, cabinet d'avocats spécialisé en fiscalité bancaire conseillant des Caisses régionales de Crédit agricole et des Caisses d'épargne, tout particulièrement lors des contrôles fiscaux.

Il a ensuite développé son expertise comme Directeur fiscaliste au sein du Département « Financial Services » du Cabinet Landwell & Associés (réseau PwC) auprès d'une clientèle française et internationale avec des missions d'assistance et de conseil dans le cadre de revues fiscales lors de l'arrêté des comptes, de restructuration et de réorganisation de grands groupes de sociétés et de rédaction de contentieux fiscaux.

Au sein du Groupe BPCE pendant 10 années, Vincent avait pour mission d'animer et de coordonner la fonction fiscale. A ce titre, il était l'interlocuteur privilégié des correspondants fiscaux et suivait l'ensemble des contrôles fiscaux menés par les brigades de la DVNI, ainsi que les contentieux engagés. Il a en outre participé à de nombreuses réorganisations au sein du Groupe BPCE (fusion de Caisses ou de Banques Populaires, fusion des organes centraux, restructuration de métiers,...).

# *Le Cabinet PDGCB*

*Les experts du département*



## *Thierry JESTIN*

Thierry JESTIN bénéficie d'une expertise reconnue en Droit fiscal tant en conseil qu'en contentieux. Il intervient principalement dans le cadre de la fiscalité des entreprises et des opérations d'acquisition et de restructuration. Il délivre des conseils en matière patrimoniale, et notamment sur l'ensemble des aspects fiscaux intéressant les dirigeants et leur famille. Thierry assiste également ses clients dans le cadre des contrôles et contentieux.

Composée de sociétés et de personnes physiques, sa clientèle est particulièrement variée. Son expertise lui a permis d'être identifié comme « incontournable » dans le domaine de la fiscalité patrimoniale par le magazine « Décideurs ».

Thierry JESTIN intervient par ailleurs dans le cadre de la formation « Fiscalité appliquée au Capital Investissement » proposée par l'Association Française des Investisseurs pour la Croissance (AFIC) ainsi qu'auprès de l'Université Paris Dauphine et de Syntec Numérique -

# *Le Cabinet PDGB*

*Les experts du département*



## *Christophe VANNOOTE*

Christophe VANNOOTE a rejoint le cabinet en 2000 et est associé depuis 2006 au sein du Département Fusions-Acquisitions Private Equity.

Il est titulaire d'un DESS de Droit des Affaires et Fiscalité de l'Université Paris I La Sorbonne et parle couramment français et anglais. Il intervient plus particulièrement dans le domaine des fusions-acquisitions et des opérations haut de bilan y compris dans un contexte coté.

Dans ce cadre, il conseille au niveau juridique et fiscal, une clientèle variée incluant des fonds d'investissement, des PME et des chefs d'entreprise.

Son expertise est reconnue aussi bien dans le secteur du service (logistique et informatique notamment) que de l'industrie.

Christophe anime par ailleurs des formations auprès de l'Association Française des Investisseurs en Capital, notamment en Pratique Contractuelle et Fiscalité. Il a en outre participé à la rédaction du Mémento Francis Lefebvre « Assemblées Générales ».

## *Le Cabinet PDGB*

*Membre d'un réseau international - Terralex*

- *Grâce à son adhésion au réseau TerraLex, le cabinet PDGB offre désormais à ses clients l'expertise d'un cabinet à taille humaine, adossée à la puissance d'un réseau international regroupant près de 160 cabinets et 17.000 avocats répartis dans plus de 100 pays.*
- *Terralex est l'un des plus grands réseaux mondial de cabinets d'avocats indépendants, sélectionnés pour leurs compétences et leur réactivité.*

