



HOCHÉ
A V O C A T S

RENCONTRES FISCALES 2018

11 JANVIER 2018

SOMMAIRE

I – Principales mesures de la loi de finances pour 2018, des lois de finances rectificatives pour 2017 et de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018

II – Actualité fiscale nationale et internationale

**I – PRINCIPALES MESURES DE LA LOI DE FINANCES
POUR 2018, DES LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES
POUR 2017 ET DE LA LOI DE FINANCEMENT DE LA
SÉCURITÉ SOCIALE POUR 2018**

I – PRINCIPALES MESURES DE LA LOI DE FINANCES POUR 2018, DES LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES POUR 2017 ET DE LA LOI DE FINANCEMENT DE LA SÉCURITÉ SOCIALE POUR 2018

1. Réduction progressive du taux normal de l'Impôt sur les Sociétés
2. Suppression de la contribution de 3% sur les revenus distribués et instauration de contributions exceptionnelles sur l'IS
3. Aménagements apportés au régime fiscal de faveur des fusions et opérations assimilées
4. Mesures en matière de prix de transfert et modalités de déduction des retenues à la source prélevées à l'étranger
5. Suppression à terme du CICE
6. Mesures diverses
7. Instauration du Prélèvement Forfaitaire Unique
8. Modifications apportées au régime des actions gratuites
9. Suppression de l'Impôt de Solidarité sur la Fortune et institution de l'Impôt sur la Fortune Immobilière
10. Report du prélèvement à la source de l'Impôt sur le Revenu – Précisions apportées (entreprises et particuliers)
11. Conséquences de l'augmentation du taux de la CSG

1. RÉDUCTION PROGRESSIVE DU TAUX NORMAL DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Evolution du taux d'IS – Poursuite de la diminution du taux normal d'IS

Poursuite de la diminution du taux normal de l'IS à 25%* d'ici à 2022 pour toutes les entreprises (25,82% y compris contribution sociale sur les bénéfices) mais selon un échéancier différent :

Fraction de bénéfice imposable	2018	2019	2020	2021	2022
Jusqu'à 500 000 €	28%	28%	28%*	26,5%*	25%*
Au-delà de 500 000 €	33, ¹ / ₃ %	31%		28%	28%
Pour mémoire LF 2017 (grandes entreprises)		CA ≤ 1Md€ : 28% CA > 1Md€ : 33, ¹ / ₃ %		28%	28%

- Maintien du taux réduit de 15% sur la fraction de bénéfice comprise entre 0 et 38 120 € pour les seules PME dont le CA est inférieur à 7,63 M€
- Pour les entreprises dont le CA est inférieur à 1 Md€, la nouvelle trajectoire est moins favorable que celle issue de la loi de finances pour 2017 (taux de 28% dès 2019)
- Mais a contrario il s'avère plus favorable en 2019 pour les entreprises dont le CA excède 1 Md€ (31% versus 33, ¹/₃%)

*L'application de la contribution sociale de 3.3% porte les taux de 28%, 26,5% et 25% à respectivement 28,92%, 27,37% et 25,82%

(LF pour 2018)

2. SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION DE 3% SUR LES REVENUS DISTRIBUÉS ET INSTAURATION DE CONTRIBUTIONS EXCEPTIONNELLES SUR L'IS

Suppression de la contribution de 3% sur les revenus distribués

Contexte :

- Suite à une nouvelle QPC déposée le 7 juillet 2017 sur la conformité à la Constitution de l'ensemble de l'assiette de la contribution de 3%, le Conseil Constitutionnel a considéré que la contribution de 3% était contraire à la Constitution et l'a abrogée
- Le Conseil Constitutionnel n'a pas limité dans le temps les effets de sa décision et il apparaît encore possible de déposer des demandes de restitution dans le délai de réclamation
- Cette déclaration d'inconstitutionnalité s'applique également aux versions précédentes du texte depuis sa création par la loi du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 (Conseil d'Etat, 8 décembre 2017, n°399757, Sté Soparfi)
- Cette décision emporte des conséquences tant sur le principal des réclamations que sur les intérêts moratoires y afférents
- La LF pour 2018 entérine la suppression de cette contribution qui, dans les faits, a été abrogée pour les distributions mises en paiement à compter du 8 octobre 2017

(LF pour 2018 - Conseil Constitutionnel, 6 octobre 2017, QPC n°2017 - 660, Sté Soparfi)

2. SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION DE 3% SUR LES REVENUS DISTRIBUÉS ET INSTAURATION DE CONTRIBUTIONS EXCEPTIONNELLES SUR L'IS

Instauration de deux contributions exceptionnelles sur l'IS

Mesure applicable aux redevables réalisant un chiffre d'affaires \geq 1 milliard d'€

- 1^{ère} contribution exceptionnelle d'IS de 15% pour les entreprises réalisant en France un chiffre d'affaires compris entre 1 et 3 milliards d'€ soit un taux global d'IS de 39,43%*
- 2^{ème} contribution additionnelle d'IS de 15% pour les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé en France excède 3 milliards d'€ ce qui porte le taux d'IS à 44,43%*
- Mécanisme de lissage du taux pour éviter les effets de seuil entre 1 et 1,1 milliard d'€ et entre 3 et 3,1 milliards d'€
- Contributions applicables aux exercices clos entre le 31 décembre 2017 et le 30 décembre 2018
- Payables sous forme de versement anticipé au plus tard au 20 décembre 2017 pour les exercices clos au plus tard le 19 février 2018
- Contributions assises sur l'IS brut avant imputation de toute nature – i.e. réductions et créances d'impôt – sur les contributions à payer (à l'exception des crédits d'impôt de source étrangère lorsque la convention l'autorise – BOI-IS-AUT-35-20171208 n°380)

(1^{ère} LFR pour 2017)

*Ces montants s'entendent y compris contribution sociale sur les bénéfices de 3,3%

2. SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION DE 3% SUR LES REVENUS DISTRIBUÉS ET INSTAURATION DE CONTRIBUTIONS EXCEPTIONNELLES SUR L'IS

Contributions exceptionnelles d'IS – Conséquences sur le taux d'IS 2017

Chiffre d'affaires	Taux d'IS 2017
CA < 7,63 M€	15% jusqu'à 38 120 € de bénéfice 28% de 38 120 € à 75 000 € 33, ^{1/3} % au-delà
7,63 M€ ≤ CA < 50 M€	28% jusqu'à 75 000 € de bénéfice 33, ^{1/3} % au-delà
50 M€ ≤ CA ≤ 1 Md€	34,43%*
1 Md€ < CA ≤ 1,1 Md€	Progression de 34,43% à 39,43%*
1,1 Md€ < CA ≤ 3 Md€	39,43%*
3 Md€ < CA ≤ 3,1 Md€	Progression de 39,43% à 44,43%*
CA > 3,1 Md€	44,43%*

(1^{ère} LFR pour 2017)

*Ces montants s'entendent y compris contribution sociale sur les bénéfices de 3,3%

3. AMÉNAGEMENTS APPORTÉS AU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR DES FUSIONS ET OPÉRATIONS ASSIMILÉES

Synthèse

- La seconde loi de finances rectificative pour 2017 aménage de manière substantielle le régime fiscal de faveur des fusions et opérations assimilées, afin notamment de le mettre en conformité avec le droit de l'Union Européenne (notamment à la suite de la décision de la CJUE du 8 mars 2017, Aff. C-14/16, Euro Park Service)
- Ces aménagements s'appliquent aux opérations d'apport, de fusion, de scission ou d'apport-attribution réalisées à compter du 1^{er} janvier 2018
- Parallèlement, la même loi organise un régime de neutralité fiscale pour les opérations de regroupement et de division d'actions (sursis d'imposition de plein droit prévu à l'article 38.7 ter du CGI) dès les exercices clos à compter du 31 décembre 2017

(2^{ème} LFR pour 2017)

3. AMÉNAGEMENTS APPORTÉS AU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR DES FUSIONS ET OPÉRATIONS ASSIMILÉES

Transposition de la clause anti-abus de la directive Fusion

- Clause prévue à l'article 15 de la directive dite « Fusion » 2009/133/CE du 19 octobre 2009
- Codifiée au III de l'article 210-0A du CGI : « *Ne peuvent pas bénéficier [du régime de faveur] les opérations de fusion, scission ou d'apport partiel d'actif ayant comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscale (...)* »
- Est regardée comme telle, une opération « *qui n'est pas effectuée pour des motifs économiques valables, tels que la restructuration ou la rationalisation des activités des sociétés participant à l'opération* »
- Sécurisation possible par l'instauration d'une procédure de rescrit spécifique (article L 80 B, 9° du LPF), en l'absence de réponse de l'administration dans un délai de 6 mois à une demande formulée par le contribuable de bonne foi

(2^{ème} LFR pour 2017)

3. AMÉNAGEMENTS APPORTÉS AU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR DES FUSIONS ET OPÉRATIONS ASSIMILÉES

Modifications apportées au régime des apports partiels d'actifs

- Suppression de l'engagement de la société apporteuse de conserver les titres reçus en rémunération de l'apport pendant un délai de trois ans lorsque le régime de faveur est applicable de plein droit (et suppression, par conséquent, de l'article 210 B Bis du CGI visant le réapport durant ce délai des titres grevés d'un engagement de conservation)
- L'engagement de la société apporteuse de calculer les plus-values ultérieures de cession des titres reçus en rémunération de l'apport par référence à la valeur fiscale des biens apportés est maintenu mais il ne s'agit plus d'une condition pour bénéficier du régime de faveur
- Assimilation à une branche complète d'activité éligible au régime de faveur de plein droit des apports de titres venant renforcer la détention de la société bénéficiaire des apports lorsque celle-ci contrôle déjà la société dont les titres sont apportés
- Aménagement des conditions d'octroi de l'agrément lorsque celui-ci est requis (absence de branche complète d'activité)

(2^{ème} LFR pour 2017)

3. AMÉNAGEMENTS APPORTÉS AU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR DES FUSIONS ET OPÉRATIONS ASSIMILÉES

Suppression de la procédure d'agrément pour les opérations transfrontalières

- Suppression de l'agrément préalable (cf. CJUE Euro Park Service)
- Obligation de rattacher les éléments apportés à un Etablissement Stable situé en France de la personne morale étrangère (en cas de branche complète d'activité apportée)
- Obligation pour la société apporteuse de souscrire, par voie électronique, avec sa déclaration de résultat, une déclaration spéciale - dont le contenu sera fixé par décret - permettant d'apprécier les motifs et conséquences de l'opération d'apport, sauf à encourir une amende de 10 000 € par opération

(2^{ème} LFR pour 2017)

3. AMÉNAGEMENTS APPORTÉS AU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR DES FUSIONS ET OPÉRATIONS ASSIMILÉES

Modifications apportées au régime des opérations d'apport-attribution (scission partielle)

- Opérations prévues à l'article 115-2 du CGI et consistant à attribuer, en franchise d'impôt, dans un délai d'un an suivant l'apport, les titres rémunérant un apport partiel d'actif aux associés de la société apporteuse
- Suppression de la procédure d'agrément préalable lorsque la société apporteuse dispose encore au moins d'une branche complète d'activité après la réalisation de l'apport, lequel doit porter sur une branche complète d'activité
- Modification des conditions d'octroi de l'agrément lorsque celui-ci est toujours requis

(2^{ème} LFR pour 2017)

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Mesures en matière de prix de transfert

Dispositif actuel :

- Article L 13 B du LPF : obligation pour les PME de présenter une documentation de prix de transfert à la demande de l'administration, en cas de transfert présumé de bénéfices à l'étranger (article 57 du CGI)
- Article 223 quinquies B du CGI (introduit en 2013 et complété en 2016 par la loi Sapin II) : déclaration « allégée » en matière de prix de transfert pour les personnes morales établies en France dont le chiffre d'affaires hors taxes (ou l'actif brut) est au moins égal à 50 millions d'€ ainsi que celles qui détiennent directement ou indirectement plus de la moitié du capital ou des droits de vote d'une entité juridique remplissant cette condition financière ou sont détenues de la même manière par une même entité (l'obligation concerne également les entreprises membres d'un groupe fiscal comprenant au moins une personne morale se trouvant dans l'un des cas précédents)

Etat récapitulatif des opérations réalisées avec des entreprises associées, lorsque le montant agrégé par nature de transaction excède 100 000 €

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Mesures en matière de prix de transfert (suite)

Dispositif actuel (suite) :

■ Article L 13 AA du LPF :

- Obligation pour les grandes entreprises (personnes morales établies en France dont le chiffre d'affaires hors taxes ou l'actif brut \geq 400 millions d'€ ainsi que celles qui détiennent directement ou indirectement plus de la moitié du capital ou des droits de vote d'une entité juridique remplissant cette condition financière ou sont détenues de la même manière par une même entité. L'obligation concerne également les entreprises membres d'un groupe fiscal comprenant au moins une personne morale se trouvant dans l'un des cas précédents) de tenir à disposition de l'administration une documentation de prix de transfert à la date d'engagement de la vérification de comptabilité
- Complété par l'article L 13 AB du LPF qui prévoit une documentation complémentaire à raison des transactions avec des entreprises associées établies dans un ETNC

■ Article 223 quinquies C du CGI (introduit en 2016) :

- Obligation mise à charge des groupes établissant des comptes consolidés et dont le chiffre d'affaires consolidé \geq 750 millions d'€ de procéder à une déclaration « pays par pays » (CBC Reporting – Action 13 du BEPS)
- Informations agrégées dans différentes entités du groupe pour chaque juridiction fiscale concernée

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Mesures en matière de prix de transfert (suite)

Nouveau dispositif : renforcement de la documentation prévue à l'article L 13 AA du LPF :

- Déjà renforcée en 2013 (loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 7 décembre 2013) par la divulgation des « rulings » rendus par les administrations à l'égard de sociétés liées
- Extension du champ de la documentation française pour reprendre les informations prévues dans le standard de l'OCDE (action 13 du BEPS) : inclusion des données financières sur le groupe et des activités de recherche et développement
- Comme actuellement, la documentation comporte deux niveaux d'information :
 - (i) informations générales concernant le groupe d'entreprises associées – « fichier principal »
 - (ii) informations spécifiques concernant l'entreprise faisant l'objet d'une vérification dans le « fichier local »
- Document nouveau standard à produire à l'occasion des contrôles portant sur les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018, soit à partir de 2019
- Un décret d'application est attendu (présentation sous forme dématérialisée ?)

NB : Un rapport devra être remis au Parlement avant le projet de loi de finances pour 2021 afin de communiquer des indications statistiques et analyser la pertinence des informations produites

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Modalités de déduction des retenues à la source étrangères (RAS)

Article 39.1 du CGI :

- « *Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant : 4° [...] Les impôts à la charge de l'entreprise, mis en recouvrement au cours de l'exercice, à l'exception [...]*
 - *des impôts prélevés par un Etat ou territoire conformément aux stipulations d'une convention fiscale d'élimination des doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus conclue par cet Etat ou territoire avec la France*
 - *Cette disposition s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017 »*

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Modalités de déduction des retenues à la source étrangères (RAS)(suite)

Pour les exercices clos antérieurement au 31 décembre 2017 :

- Pour les sociétés déficitaires : déduction de la RAS étrangère conditionnée à la rédaction de la clause d'élimination des doubles impositions*
 - Clause n'excluant pas expressément la déduction de l'impôt étranger et ne se référant pas à une imposition du revenu étranger sur le montant brut (Cour Administrative d'Appel de Versailles, 18 juillet 2013, n° 12VE00572, Sté Egis) : déduction possible
 - Clause n'excluant pas la déduction de l'impôt étranger et se référant simplement à une imposition du revenu étranger sur un montant brut (Conseil d'Etat, 7 juin 2017, n° 386 579, LVMH) : déduction possible
 - Clause prévoyant que l'impôt étranger n'est pas déductible mais donne droit à un CI (Conseil d'Etat, 12 mars 2014, n° 362 528, Céline) : non déduction de la RAS
- Pour les impôts prélevés en contradiction avec la convention : RAS en déduction sur la base de la jurisprudence (Conseil d'Etat, 20 novembre 2002, n° 230 530, SA Etablissements Soules et CIE)

* Cf. – liste, par typologie , des conventions fiscales en annexe – source DGFIP

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Modalités de déduction des retenues à la source étrangères (RAS)(suite)

A compter des exercices clos au 31 décembre 2017 :

- Soit la RAS est prélevée « conformément à la convention fiscale » :
 - La société française est bénéficiaire : la RAS n'est pas déductible et forme un crédit d'impôt (CI) imputable sur l'IS
 - La société française est déficitaire : la RAS ne constitue plus une charge déductible (quelle que soit la rédaction de la clause d'élimination de la convention fiscale en cause)
- Soit la RAS est prélevée dans un Etat non conventionné avec la France ou de manière « non conforme » aux stipulations des conventions : la RAS est déductible des bases d'imposition, que la société soit bénéficiaire ou déficitaire
- Définition des « impôts prélevés conformément aux conventions »
 - Ex. taux domestique supérieur au taux conventionnel : RAS non déductible à hauteur du CI conventionnel - Charge déductible au-delà du taux conventionnel
- Sociétés déficitaires moins bien traitées en présence d'une convention qu'en l'absence de toute convention

4. MESURES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT ET MODALITÉS DE DÉDUCTION DES RETENUES À LA SOURCE PRÉLEVÉES À L'ÉTRANGER

Modalités de déduction des retenues à la source étrangères (RAS)(suite)

A noter également :

- Le CI non imputable sur l'IS ne peut être reporté sur des exercices postérieurs : impossibilité de report jugée conforme à la Constitution. Le principe d'égalité devant les charges publiques n'impose pas au législateur de tenir compte de l'impôt établi à l'étranger. La diversité des situations (entreprise française bénéficiaire ou déficitaire) ne crée pas de discrimination injustifiée

(Conseil Constitutionnel, décision n°2017-654 QPC, 28 septembre 2017, Société BPCE)

- Fin de la « tunnelisation » des crédits d'impôt : CI imputable indistinctement sur l'IS au taux de droit commun ou au taux réduit

- Action possible en restitution des CI non imputés au titre de l'IS payé au cours des années 2016 et 2017 (ou au titre d'exercices antérieurs dans le cadre d'un contrôle fiscal) (revirement de jurisprudence du CE 29 octobre 2012 n° 337 253, Crédit Agricole)

(Conseil d'Etat, 26 juin 2017 n° 386 269, Crédit Agricole)

5. SUPPRESSION À TERME DU CICE

Extension immédiate du CICE ⁽¹⁾

- Extension du crédit d'impôt aux rémunérations versées par les établissements publics, les collectivités territoriales et les organismes sans but lucratif, au titre de leurs activités lucratives
- Pour mémoire :
 - Les organismes à but non lucratif visés à l'article 207 du CGI pouvaient déjà bénéficier du CICE au titre des rémunérations versées aux salariés affectés à des activités non exonérées d'IS (sous réserve d'une stricte séparation des activités lucratives et non lucratives)
 - Les établissements publics et les collectivités territoriales n'étant pas visés par ce texte, ils étaient exclus du dispositif, y compris pour les rémunérations versées aux personnes employées au titre des activités lucratives qu'ils sont susceptibles d'exercer

(2^{ème} LFR pour 2017)

⁽¹⁾Crédit d'Impôt Compétitivité Emploi

5. SUPPRESSION À TERME DU CICE

Evolution du CICE

	2016	2017	2018	2019
CICE	6%	7%	6%	Remplacé par une diminution des charges sociales patronales (slide suivant)
CICE majoré ⁽¹⁾	9%	9%	9%	
CITS ⁽²⁾	--	4%	4%	

(1) Applicable aux entreprises situées dans les DOM

(2) Crédit d'Impôt pour les redevables de la taxe sur les salaires instauré par la loi de finances pour 2017

5. SUPPRESSION À TERME DU CICE

Evolution future du CICE

- A compter de 2019, le CICE sera transformé en allègement de charges patronales de 6 points sur les salaires inférieurs à 2,5 SMIC auquel s'ajoutera un allègement complémentaire sur les rémunérations allant jusqu'à 1,6 fois le SMIC
 - Pour l'ensemble des employeurs, y compris ceux jusqu'à présent exclus du bénéfice du CICE (coopératives et organismes sans but lucratif de l'économie sociale et solidaire notamment)
 - Le Crédit d'Impôt taxe sur les salaires (CITS), institué par la Loi de Finances pour 2017, disparaîtra également à compter de 2019
- La transformation du CICE en allègement des cotisations sociales aboutira à une augmentation mécanique du résultat imposable, du montant de l'IS et de la réserve spéciale de participation des salariés (et du forfait social y afférent)
- Les créances de CICE reportables au 1^{er} janvier 2019 seront imputées ou restituées « au fil de l'eau »

(LF et LFSS pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Modifications apportées à la Contribution sociale de solidarité des sociétés - C3S

Rappel des règles applicables au 31 décembre 2017 avant la LFSS :

- La C3S au taux de 0,16% (C3S de 0,13% augmentée de 0,03% pour sa contribution additionnelle) est exigible pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède l'abattement de 19 M€
- Une contribution supplémentaire de 0,04% est à la charge des entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 1 milliard d'€

A compter du 1^{er} janvier 2018 :

- La C3S (0,13%) et sa contribution additionnelle (0,03%) sont fusionnées, l'assiette et les modalités de recouvrement restant inchangées
- La contribution supplémentaire de 0,04% est supprimée (dès 2017 – acompte non exigible)
- L'obligation du téléversement est rétablie

(LFSS pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Aménagement des règles de calcul de la taxe sur les véhicules des sociétés (TVS)

Les sociétés, quelle que soit leur forme et leur régime fiscal, doivent acquitter annuellement la TVS au titre des véhicules de tourisme :

- Qu'elles utilisent en France, quel que soit l'Etat dans lequel ils sont immatriculés
- Ou qu'elles possèdent et qui sont immatriculés en France

La TVS est calculée en additionnant deux composantes :

- La première repose sur un tarif déterminé en fonction, soit du taux d'émission de CO₂, soit de la puissance fiscale du véhicule
- La seconde est basée sur les émissions de polluants atmosphériques et déterminée en fonction du type de carburant utilisé

La LFSS pour 2018 prévoit une modification des barèmes de la TVS et l'aménagement de certaines exonérations pour les véhicules hybrides

- Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux périodes d'imposition ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2018

(LFSS pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Aménagement des règles de calcul de la taxe sur les véhicules des sociétés (TVS)(suite)

La LFSS pour 2018 vient tout d'abord modifier la première composante reposant sur le taux d'émission de CO2 :

Taux d'émission de CO2 (en g/ km)	Tarif applicable par g de CO2
Inférieur ou égal à 20	0 €
Supérieur à 20 et inférieur ou égal à 60	1 €
Supérieur à 60 et inférieur ou égal à 100	2 €
Supérieur à 100 et inférieur ou égal à 120	4,5 €
Supérieur à 120 et inférieur ou égal à 140	6,5 €
Supérieur à 140 et inférieur ou égal à 160	13 €
Supérieur à 160 et inférieur ou égal à 200	19,5 €
Supérieur à 200 et inférieur ou égal à 250	23,5 €
Supérieur à 250	29 €

(LFSS pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Aménagement des règles de calcul de la taxe sur les véhicules des sociétés (TVS) (suite)

La LFSS pour 2018 modifie ensuite le barème de la seconde composante basée sur les émissions de polluants atmosphériques et déterminée en fonction du type de carburant :

Année de première mise en circulation du véhicule	Essence et assimilé	Diesel et assimilé
Jusqu'au 31 décembre 2000	70 €	600 €
De 2001 à 2005	45 €	400 €
De 2006 à 2010	45 €	300 €
De 2011 à 2014	45 €	100 €
À compter de 2015	20 €	40 €

Enfin, le champ et la durée de l'exonération de la première composante sont modifiés :

- En particulier, sont désormais exclus de cette exonération :
 - Les véhicules hybrides diesel quel que soit leur taux d'émission de CO2
 - Et les véhicules hybrides essence dont le taux d'émission de CO2 est supérieur à 100g/km

(LFSS pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Suppression du taux majoré de 20% de la taxe sur les salaires

La tranche de 20% est supprimée pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2018

Fraction de la rémunération brute annuelle 2017 (par salarié)	Fraction de la rémunération brute annuelle 2018 (par salarié)	Taux
≤ 7 721 €	≤ 7 798 €	4,25%
> 7 721 € et ≤ 15 417 €	> 7 798 € et ≤ 15 571 €	8,50%
> 15 417 € et ≤ 152 279 €	> 15 571 €	13,60%
> 152 279 €	-	20,00% (supprimé à compter de 2018)

(LF pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Abandon de l'extension de la taxe sur les transactions financières (TFF) aux opérations « intraday »

- L'article 62 de la loi de finances pour 2017 prévoyait d'élargir l'assiette de la TFF au taux de 0,30% aux transactions intraday à compter du 1^{er} janvier 2018
- Cet article est abrogé par la LF pour 2018

(LF pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Logiciels ou systèmes de caisse sécurisés

A compter du 1^{er} janvier 2018, les assujettis à la TVA qui enregistrent les règlements de leurs clients au moyen d'un logiciel de comptabilité ou de gestion ou d'un système de caisse ont l'obligation (article 88 de la LF pour 2016, codifié à l'article 286 I 3^obis du CGI) :

- D'utiliser un logiciel satisfaisant à des conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données
- L'assujetti peut justifier du respect de ces conditions de deux manières :
 - Le logiciel ou système de caisse est certifié par un organisme agréé
 - Ou, l'éditeur du logiciel ou du système de caisse fournit une attestation à l'assujetti certifiant le respect de ces conditions
- A défaut, l'assujetti est passible d'une amende de 7 500 € par logiciel ou système de caisse concerné

(LF pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Logiciels ou systèmes de caisse sécurisés (suite)

La LF pour 2018 vient restreindre le champ d'application de cette obligation :

- Seuls les logiciels et systèmes de caisse sont concernés à l'exclusion, par conséquent, des logiciels de comptabilité et de gestion
- Les assujettis bénéficiant d'une franchise en base de TVA et ceux effectuant exclusivement des opérations ou prestations exonérées de TVA sont dispensés de cette obligation
- L'administration a également apporté un certain nombre de précisions dans une « foire aux questions » (publiée le 1^{er} août 2017 sur le site internet de la DGFIP)
 - Sont exclues de ce dispositif les opérations réalisées entre assujettis à la TVA (B to B)
 - S'agissant des logiciels multifonctions, seules les fonctions de caisse enregistreuse / encaissement sont concernées

(LF pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Taux de CVAE ⁽¹⁾ dans les groupes de sociétés

- La détermination du taux d'imposition à la CVAE sur le chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés membres d'un groupe fiscal (et non par rapport à leur chiffre d'affaires individuel – distorsion injustifiée) a été déclarée contraire à la Constitution par le Conseil Constitutionnel le 19 mai 2017 (QPC, n°2017 - 629, Sté FB Finances)
- Les entreprises peuvent obtenir la restitution des impositions de CVAE concernées établies au titre des années 2015 et 2016 respectivement acquittées en 2016 et 2017 (hors instances en cours)
- La DGFIP a pris acte de cette décision
- Pour les impositions établies à compter du 1^{er} janvier 2018 : Extension du taux de CVAE en fonction de la somme algébrique des chiffres d'affaires des sociétés du Groupe aux sociétés membres d'un groupe fiscal et à celles qui ne le sont pas mais qui remplissent les conditions de capital pour l'être (détention à 95% quel que soit le lieu d'établissement de l'associé), quel que soit leur régime d'imposition (IS, IR, exonération d'IS)

(LF pour 2018)

⁽¹⁾ Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises

6. MESURES DIVERSES

Aménagement du dispositif « Carrez » de limitation de déduction des charges financières

- Maintien du dispositif de limitation de déduction des charges financières supportées par une société holding d'acquisition lorsque le contrôle de celle-ci se situe hors de l'UE ou de l'EEE (CGI, Article 209 – IX, « Amendement Carrez »)
 - L'article 209 IX du CGI est complété par une phrase assimilant à une société établie en France « *toute société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent et ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales* »
- La modification adoptée assure la conformité du mécanisme anti-abus au droit de l'Union européenne mais pose question lorsque la société qui contrôle la participation est située dans un Etat ayant conclu avec la France une convention contenant une clause de non discrimination

(LF pour 2018)

6. MESURES DIVERSES

Réduction de moitié du taux des intérêts moratoires et des intérêts de retard

- Réduction de moitié du taux des intérêts de retard et des intérêts moratoires s'appliquant aux créances de nature fiscale
 - Le taux mensuel passe de 0,40 % à 0,20 %
 - Soit un taux annuel ramené à 2,40 % (contre 4,80 %)
- Dispositif applicable pour les intérêts courant du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020

(2^{ème} LFR pour 2017)

6. MESURES DIVERSES

Suppression du crédit d'impôt pour prospection commerciale

- Suppression du crédit d'impôt pour prospection commerciale à compter du 1^{er} janvier 2018
- Pour mémoire :
 - Crédit d'impôt bénéficiant aux PME exposant des dépenses de prospection commerciale afin d'exporter des services, des biens et des marchandises
 - L'obtention du crédit d'impôt est subordonnée à la conclusion d'un contrat de travail avec un salarié affecté au développement des exportations ou au recours à un volontaire international en entreprise (VIE)
 - Dépenses éligibles : dépenses définies à l'article 244 quater H, II du CGI exposées pendant les 24 mois qui suivent l'embauche du salarié ou la signature de la convention de volontariat international
 - Crédit d'impôt égal à 50 % des dépenses éligibles, plafonné à 40 000 € pour la période de 24 mois (et à 80 000 € pour les associations et les GIE)

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Principes généraux

- Certains revenus et gains du capital perçus par les personnes physiques dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2018 sont soumis à un prélèvement forfaitaire unique (PFU)
- Le dispositif actuel est remplacé par une « Flat tax » (le PFU) composée de l'impôt sur le revenu à un taux forfaitaire unique de 12,8% et des prélèvements sociaux qui s'élèvent à 17,2% (en conséquence de l'augmentation de 1,7 points de la CSG), soit une imposition globale de 30% (hors contribution sur les hauts revenus)
- Cette taxation forfaitaire est applicable de plein droit sauf option globale pour le barème progressif
- La mise en œuvre du PFU s'accompagne de mesures particulières en matière d'assurance vie, de BSCPE et d'actions gratuites (voir ci-après)
- De manière générale, les revenus sont dorénavant retenus pour un montant brut, les abattements étant exclus (abattement de 40% sur les dividendes ou abattements pour durée de détention pour les plus-values, sauf dispositif du dirigeant partant à la retraite)
- CSG déductible : en raison de la mise en place du PFU sur les revenus de l'épargne, la déduction de la fraction de la CSG pourra être restreinte

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Principes généraux (suite)

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CHR) est maintenue. Ainsi, les revenus soumis au PFU seront pris en compte dans l'assiette de calcul. L'imposition effective des revenus pourra atteindre 33% ou 34% dans certains cas (PFU + 3 ou 4% de CEHR)

Revenus concernés	Revenus exclus du dispositif
<ul style="list-style-type: none">▪ Les produits de placement à revenu fixe (obligations, créances, dépôts, cautionnements, titres de créances négociables, bons de caisse, comptes courants)▪ Les produits d'actions et de parts sociales (dividendes) et revenus distribués (y compris les revenus réputés distribués)▪ Les jetons de présence et autres rémunérations alloués aux membres du CA ou du CS des sociétés anonymes▪ Plus-values de cession de valeurs mobilières et droits sociaux▪ Les produits résultant de la première cession d'usufruit temporaire qui se rattachent à la catégorie des revenus mobiliers	<ul style="list-style-type: none">▪ Les intérêts du livret A, du livret de développement durable et solidaire (LDDS, ex-LDD) et du livret d'épargne populaire (LEP)▪ Les intérêts des CEL (comptes d'épargne-logement) et PEL (plans d'épargne-logement) ouverts avant le 1^{er} janvier 2018▪ L'épargne salariale▪ Le PEA et le PEA PME▪ Les gains des contrats d'assurance-vie dont l'encours est inférieur ou égal à 150 000 € par personne▪ Les gains des contrats d'assurance-vie pour les versements réalisés au plus tard le 26 septembre 2017

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Possibilité d'opter pour le régime du barème progressif

■ Exception au PFU : la loi de finances prévoit la possibilité d'opter de manière « expresse et irrévocable » pour le barème progressif. L'option est globale et porte sur l'ensemble des revenus, gains nets, profits et créances entrant dans le champ d'application du PFU. Pas de combinaison possible barème progressif/ PFU.

■ Conséquences (non exhaustives) :

▪ En renonçant au PFU, le bénéfice de certains abattements est maintenu. En matière de plus-values par exemple, les abattements pour durée de détention de titres détenus avant le 1^{er} janvier 2018 continueront à s'appliquer au titre de « la clause de sauvegarde » [exclusion donc des plus-values de cession de titres acquis à compter du 1^{er} janvier 2018] :

▪ Abattement de droit commun :

0 à 2 années détention	2 à moins de 8 années de détention	Au moins 8 années de détention
0%	50%	65%

▪ Abattement renforcé : Plus-value de cession de titres de PME de moins de 10 ans

0 à 1 année détention	1 à 4 années de détention	4 à 8 années de détention	Plus de 8 années de détention
0%	50%	65%	85%

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Focus sur la taxation des plus-values des dirigeants de PME partant à la retraite

Mise en place d'un nouvel abattement fixe de 500 000€ pour les plus-values de cession de titres réalisées par les dirigeants partant à la retraite, réservé aux titres détenus depuis au moins 1 an

- Est applicable aux cessions et rachats réalisés du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2022
- Est applicable quelles que soient les modalités d'imposition des plus-values (PFU ou barème progressif). En revanche, ne se cumule pas avec l'abattement proportionnel renforcé, en cas d'option pour le barème progressif
- Le dirigeant qui cède des titres acquis avant le 1^{er} janvier 2018 a donc un choix à faire s'il remplit les conditions d'application de l'abattement fixe et proportionnel

Ancien dispositif	Nouveau dispositif
<ul style="list-style-type: none">▪ Gains nets éligibles à un abattement de 500 000€▪ Application de l'abattement proportionnel renforcé variant entre 50% et 85%	<ul style="list-style-type: none">▪ Gains nets éligibles à un abattement de 500 000€ (applicable sur l'assiette de l'IR et non des prélèvements sociaux)▪ Suppression du cumul entre l'abattement fixe et l'abattement proportionnel renforcé y compris dans le cas où le dirigeant opte pour le barème

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Assurance- vie : alignement partiel sur le PFU

Le régime prévu dépend de trois critères :

- La durée de détention
- Les dates de versement des primes
- Le montant de l'encours total de l'ensemble des contrats détenus

Durée du contrat	Primes versées jusqu'au 26 septembre 2017	Primes versées à compter du 27 septembre 2017	
Au moins 8 ans	Barème progressif ou option pour le PFL Abattement de 4.600€ ou 9.200€ applicable	<u>Encours < 150.000€</u> PFU de 7,5% + 17,2% de PS ou barème progressif Abattement de 4.600€ ou 9.200€ applicable	<u>Encours ≥ à 150.000€</u> PFU de 7,5% puis 12,8% sur la fraction > à 150.000€ + 17.2% de PS ou option pour le PFL Abattement de 4.600€ ou 9.200€ applicable
Entre 4 et 8 ans	Barème progressif ou option pour le PFL	PFU de 12,8% + 17,2% de PS ou option au barème progressif	
Moins de 4 ans			

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Cas particulier des non-résidents

Alignement favorable des prélèvements forfaitaires non obligatoires pour les non-résidents

- Taux de retenue à la source pour les RCM : **12,8%**
- Taux de retenue à la source pour les plus-values de sociétés de capital-risque : **12,8%**
- Taux de retenue à la source sur les plus-values de cession de participations substantielles et de certaines distributions par certains organismes de placement collectif (article 244 bis B) : **12,8%**

(LF pour 2018)

7. INSTAURATION DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

Régime des bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise : régime dérogatoire modifié

- La LF modifie le régime fiscal des gains réalisés lors de la cession des titres souscrits en exercice de BSPCE, attribués à compter du 1^{er} janvier 2018
- Lorsque le salarié exerce son activité depuis moins de 3 ans à la date de la cession
 - Le gain est soumis à l'impôt sur le revenu en tant que plus-value sur valeurs mobilières au taux de 30% (comme actuellement) + prélèvements sociaux au taux de 17,2%
 - NB: Le nouvel abattement fixe prévu pour les dirigeants ne peut pas s'appliquer
- Lorsque le salarié exerce son activité depuis plus de 3 ans
 - Le gain net est imposé dans le cadre du PFU, soit 12,8% + 17,2% de prélèvements sociaux, après déduction, éventuellement du nouvel abattement fixe prévu pour les dirigeants
 - Possibilité d'opter pour l'application du barème de droit commun + prélèvements sociaux
- L'article 182 A ter du CGI est également modifié : le taux de retenue à la source applicable aux gains est aligné sur le régime ci-dessus : 12,8% ou 30% selon la durée d'activité du bénéficiaire dans la société au moment de la cession des titres

(LF pour 2018)

8. MODIFICATIONS APPORTÉES AU RÉGIME DES ACTIONS GRATUITES

Modifications apportées au régime des actions gratuites

- Le gain d'acquisition est imposé à l'IR entre les mains des bénéficiaires pour la fraction du gain supérieure à 300 000 €* (régime non modifié par l'instauration du PFU à compter du 1^{er} janvier 2018)
- La contribution salariale de 10% a été réinstaurée en 2017 pour la fraction du gain d'acquisition supérieure à 300 000 €
- La contribution patronale avait été portée de 20% à 30% par la LFSS pour 2017 et est de nouveau ramenée à 20% à compter des AGE postérieures à la publication de la LFSS pour 2018, c'est-à-dire à compter 1^{er} janvier 2018
- Elle reste due en date d'acquisition et demeure due au taux de 30% pour les attributions autorisées avant cette date et depuis le 31 décembre 2016
(cf. tableau synthétique récapitulatif ci-après)
- Les règles d'imposition diffèrent selon la date d'attribution ou d'autorisation des actions gratuites
(LF et LFSS pour 2018)

* Pour la fraction du gain d'acquisition inférieure à 300 000 €, assujettissement au barème de l'IR (après abattement de 50%) + prélèvements sociaux de 17,2% à compter du 1^{er} janvier 2018

8. MODIFICATIONS APPORTÉES AU RÉGIME DES ACTIONS GRATUITES

Modifications apportées au régime des actions gratuites : tableau synthétique et comparatif

Règles d'imposition des actions gratuites (hors cas des PME)	AGE d'attribution depuis le 08/08/2015 jusqu'au 30/12/2016	AGE d'attribution postérieure au 30/12/2016 et jusqu'à l'entrée en vigueur de la LF 2018		AGE d'attribution postérieure à l'entrée en vigueur de la LF pour 2018 (1 ^{er} janvier 2018)	
		Gain ≤ 300 000 €	Gain > 300 000 €	Gain ≤ 300 000 €	Gain > 300 000 €
Gain d'acquisition	Barème de l'IR après abattement pour durée de détention + 15,5% de prélèvements sociaux	Barème de l'IR après abattement pour durée de détention + 15,5% de prélèvements sociaux	Barème de l'IR + 8% de prélèvements sociaux	Barème de l'IR après abattement de 50% ⁽¹⁾ + 17,2% de prélèvements sociaux	Barème de l'IR + 9,7% de prélèvements sociaux
Contribution salariale	Non applicable	Non applicable	10%	Non applicable	10%
Contribution patronale	20%	30%		20% (LFSS 2018)	
Plus-value de cession (régime d'imposition de droit commun)	Barème de l'IR après abattement pour durée de détention + 15,5% de prélèvements sociaux			« PFU » au taux global de 30% (12,8% + 17,2%)	

(1) Et, le cas échéant, de l'abattement de 500 000 € pour le dirigeant partant en retraite, non imputé sur la plus-value de cession

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Principes généraux

L'IFI porte sur les seuls « actifs immobiliers non affectés à l'activité professionnelle de leur propriétaire » dès lors que la valeur du patrimoine net immobilier imposable excède le seuil d'imposition de 1.3 million d'€

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif
< à 0,8 M€	0%
> à 0,8 M€ et ≤ à 1,3 M€	0.5%
> à 1,3 M€ et ≤ à 2,57 M€	0.7%
> à 2,57 M€ et ≤ à 5 M€	1%
> à 5 M€ et ≤ à 10 M€	1.25%
> à 10 M€	1.5%

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Principes généraux (suite)

- Sont assujettis :
 - Les personnes domiciliées fiscalement en France à raison de leurs actifs immobiliers taxables situés en France ou hors de France (sous réserve de l'application des conventions internationales et du régime spécial prévu pour les impatriés)
 - Les non-résidents à raison de leurs seuls biens et droits immobiliers situés en France
- Plafonnement de l'IFI maintenu aux mêmes conditions que celles prévalant en matière d'ISF (i.e. $[(IR\ n-1 + IFI\ n) < 75\% \text{ Revenus } n-1]$, limitation sans effet pour l'IFI 2019 compte tenu du PAS ?)
- IFI déclaré en même temps que l'Impôt sur le Revenu = recouvrement par voie de rôle (sauf non résidents)

([LF pour 2018](#))

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Assiette de l'impôt restreinte à l'immobilier au « sens large »

Ancien Article 885 E du CGI	Nouvel article 965 du CGI
<p>- Ensemble des biens, droits et valeurs imposables (<i>des redevables et mineurs en cas d'administration légale des biens</i>)</p>	<p>- Ensemble des droits et biens <u>immobiliers</u> quelle que soit leur localisation (résidents) ou situés en France (non résidents)</p> <p>- Parts et actions de sociétés ou organismes à hauteur de la fraction représentative de biens ou droits immobiliers situés en France et hors de France (si résidents) ou seulement en France (si non résidents), détenus directement ou indirectement et ce quelle que soit la nature de la société (SCPI, OCPI ou autres même détenues via un contrat d'assurance-vie)</p>

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Ne sont pas à prendre en compte dans la détermination de la fraction taxable

L'exclusion peut jouer sur plusieurs niveaux : quote-part du capital détenu / proportion de l'immobilier

- Les immeubles ou droits immobiliers affectés à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société ou organisme et ce, quelle que soit sa forme (cas particuliers des marchands de biens, des négociateurs immobiliers, de la location meublée, etc.)
- Les immeubles détenus par des sociétés ayant une activité opérationnelle dès lors que le redevable de l'IFI détient directement ou indirectement, seul ou conjointement avec les membres de son foyer fiscal, moins de 10% du capital ou des droits de vote
- Les SIIC détenues à hauteur de moins de 5% du capital et des droits de vote et les OPC détenus à moins de 10% des droits, à condition que l'organisme détienne lui-même moins de 20% de son actif en biens et droits immobiliers imposables à l'IFI
- Clause de sauvegarde prévue pour les redevables ne disposant pas des informations nécessaires : sous certaines conditions, le contribuable de bonne foi pourra démontrer qu'il n'est pas en mesure de disposer des informations nécessaires pour estimer la fraction de la valeur de ses parts ou actions imposables échapperait à un rehaussement

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Les dispositifs suivants sont maintenus

- Les biens professionnels (i.e. conditions d'activité, de détention et de mandat social. Toutefois la règle de 50% du patrimoine brut s'apprécie désormais sur la valeur brute et non plus sur la valeur des biens imposables)
- Les bois et forêts, les biens donnés à bail à long terme, les parts de groupements forestiers, de GFA et de groupements agricoles fonciers etc.
- L'abattement sur la valeur de la résidence principale à hauteur de 30%
- Difficulté : porte essentiellement sur l'évaluation des immeubles ou de la part immobilière induite dans la valeur des titres d'une société

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Passif déductible - vers une redéfinition des dettes déductibles

- Sont déductibles les dettes afférentes aux biens immobiliers imposables, existantes au 1^{er} janvier de l'imposition, contractées par le redevable et supportées par lui (article 974,1 du CGI) :
 - Exemple : dépenses d'acquisition, de réparation, d'entretien, d'amélioration, de construction des biens immobiliers imposables, les impositions dues à raison des actifs imposables autres que celles incombant normalement à l'occupant (i.e. taxe foncière), les emprunts bancaires, les sommes restant dues aux prestataires ou aux entrepreneurs de travaux etc.
- Sont exclues : les impositions générées par les revenus des biens immobiliers (i.e. IRPP, prélèvements sociaux), les dettes ne portant pas sur des biens immobiliers imposables

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Clauses anti-abus

■ Exclusions partielles :

- Cas des patrimoines importants : lorsque l'actif imposable excède 5 millions d'€ et que le montant des dettes déductibles excède 60% de cette valeur, le montant des dettes déductibles excédentaires ne sera admis en déduction qu'à hauteur de 50%
- Limitation de la déductibilité des prêts in fine contractés pour l'acquisition d'un bien immobilier : déduction par tranche selon un amortissement linéaire théorique pendant la durée de l'emprunt en lieu et place d'une déductibilité totale

Ex : Emprunt d'un montant de 100 000€ sur 10 ans à rembourser le 1^{er} janvier 2020 / Montant déductible de l'IFI 2018 :
 $100\ 000\text{€} - (100\ 000\text{€} \times 8/10) = 20\ 000\text{€}$

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Clauses anti-abus (suite)

■ Exclusions totales :

- Les prêts contractés directement ou indirectement auprès du redevable ou d'un membre de son foyer fiscal (article 974, III-1° du CGI)
- Les prêts contractés directement ou indirectement auprès d'un membre du groupe familial du redevable (article 974, III, 2° du CGI) ainsi que les prêts contractés par le redevable ou un membre de son foyer fiscal auprès d'une société contrôlée, au sens de l'article 150-0 B ter du CGI (article 974, III, 3° du CGI) - à moins que le redevable ne justifie du caractère normal des conditions du prêt (échéances, montant, remboursement effectif etc.)
- Pour la valorisation des parts ou actions détenues par un redevable de l'IFI, les dettes contractées directement ou indirectement par la société pour l'acquisition d'un bien immobilier ne sont pas prises en compte (i.e. comptes courants d'associés ou emprunts bancaires)

(LF pour 2018)

9. SUPPRESSION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE ET INSTITUTION DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Investissements PME, FIP et les dons

- Les investissements PME effectués à compter du 1^{er} janvier 2018 n'ouvriront plus droit à une réduction de l'IFI. En revanche, ceux effectués jusqu'au 31 décembre 2017 pourront s'imputer sur l'IFI 2018
- Les dons effectués au profit de certains organismes d'intérêt général ouvriront droit à une réduction d'IFI à hauteur de 75% de leur valeur, dans la limite de 50 000€
 - Comme pour l'ISF, les dons pris en compte sont ceux effectués entre la date limite de dépôt de la déclaration de l'année précédant celle de l'imposition et la date de dépôt de la déclaration de l'année d'imposition



(LF pour 2018)

10. REPORT DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IR – PRÉCISIONS APPORTÉES (ENTREPRISES ET PARTICULIERS)

Calendrier du prélèvement à la source

Printemps 2018

Déclaration des revenus 2017



Été 2018

Réception de l'avis d'impôt mentionnant le taux de prélèvement

Automne 2018

Envoi du taux de prélèvement à l'employeur par l'administration fiscale



Janvier 2019

Application du prélèvement à la source : le montant d'impôt est déduit directement sur la fiche de paie

Printemps 2019

Déclaration des revenus 2018 et détermination du nouveau taux de prélèvement

(2^{ème} LFR pour 2017)



Septembre 2019

Administration fiscale communique le nouveau taux de prélèvement à l'employeur

10. REPORT DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IR – PRÉCISIONS APPORTÉES (ENTREPRISES ET PARTICULIERS)

Crédits d'impôt

- Le bénéfice des réductions et des crédits d'impôt dus au titre de 2018 sera conservé
- Mise en place d'un crédit d'impôt modernisation du recouvrement (CIMR) d'un montant égal à l'imposition des revenus courants de l'année 2018 destiné à éviter qu'en 2019 les contribuables n'acquittent à la fois le prélèvement sur leurs revenus 2019 et les impositions dues au titre de leurs revenus 2018
- Les revenus exceptionnels par nature ainsi que les autres revenus perçus en 2018 exclus de la réforme resteront imposés en 2019 avec des mesures spécifiques pour éviter les optimisations

(2^{ème} LFR pour 2017)

10. REPORT DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IR – PRÉCISIONS APPORTÉES (ENTREPRISES ET PARTICULIERS)

Allègements apportés pour les entreprises en tant que collecteurs

Ces allègements sont principalement de trois ordres :

- Institution d'une phase de préfiguration du prélèvement à la source à compter du mois de septembre 2018 permettant aux entreprises collecteurs, sur la base du volontariat, de faire figurer « à blanc » sur le bulletin de salaire le taux de la retenue à la source, l'assiette et le montant du prélèvement ainsi que le montant net du revenu après prélèvement
 - Dans ce cadre et pour les revenus versés à compter du 1^{er} septembre 2018, les collecteurs participants se verront communiquer par l'administration les taux de retenues à la source applicables
- Application du taux par défaut mensuellement sur les salaires soumis au prélèvement, indépendamment de la période de travail et sans proratisation hebdomadaire, journalière ou horaire

(2^{ème} LFR pour 2017)

10. REPORT DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IR – PRÉCISIONS APPORTÉES (ENTREPRISES ET PARTICULIERS)

Allègements apportés pour les entreprises en tant que collecteurs (suite)

Ces allègements sont principalement de trois ordres (suite) :

■ Réduction des sanctions à la charge des collecteurs :

- La violation du secret professionnel ou l'usage détourné du taux de prélèvement indiqué par l'administration est sanctionné par 1 an d'emprisonnement et 15 000 € d'amende (au lieu de 5 ans d'emprisonnement et 300 000 € d'amende prévus initialement)
- Le défaut de déclaration et de reversement de la retenue à la source est passible d'une amende de 1 500 € au-delà d'un mois de retard puis, en cas de récidive dans un délai de trois ans, d'une amende de 3 750 € pouvant être assortie d'une peine de 2 ans d'emprisonnement (au lieu de 9 000 € d'amende et de 5 ans d'emprisonnement prévus initialement)
- Le montant minimal de l'amende de 5% applicable en cas de défaillance déclarative du collecteur de la retenue à la source est réduit de moitié, passant de 500 € à 250 €

(2^{ème} LFR pour 2017)

11. CONSÉQUENCES DE L'AUGMENTATION DU TAUX DE LA CSG

Principes généraux

Augmentation de 1,7 points de la CSG applicable à toutes les catégories de revenus : hausse des prélèvements sociaux de 15,5% à 17,2%

Déductibilité dans certains cas de l'assiette de l'impôt sur le revenu, et ce dès 2018 ou 2019 en fonction de la catégorie des revenus et des modalités de recouvrement

■ Revenus d'activité et de remplacement

- Principe : Augmentation de la fraction déductible de la CSG (à 6,8 points ou 5,9 points) à compter des revenus 2018 pour les revenus ayant subi une hausse du taux de CSG en 2018. La fraction déductible est retranchée du revenu catégoriel au titre duquel elle a été acquittée
- Exceptions : déductibilité de la CSG repoussée d'un an (à compter de l'imposition des revenus de l'année 2019) pour certains revenus d'activité pour lesquels les prélèvements sociaux sont recouverts par voie de rôle (ex : Revenus d'activités ou de remplacement d'origine étrangère, certains gains de stocks options et gains d'acquisition d'actions gratuites) : la part déductible de la CSG est admise en déduction du revenu imposable de l'année du paiement de la CSG

(LF pour 2018)

11. CONSÉQUENCES DE L'AUGMENTATION DU TAUX DE LA CSG

Principes généraux (suite)

- Revenus du capital
 - CSG admise en déduction du revenu imposable de l'année de paiement de la CSG, à hauteur de 6,8 points (contre 5,1 points) pour certains revenus soumis au barème progressif
 - Limitation de la fraction déductible de la CSG pour certains revenus qui bénéficient d'abattements à l'IR : la CSG déductible est alors limitée au rapport entre le montant du revenu soumis à l'IR/ montant du revenu soumis à la CSG
- Restriction de la CSG déductible : en raison de la mise en place du PFU, de nombreux revenus (RCM et PV) ne pourront pas bénéficier de la déductibilité de la CSG, sauf option par le contribuable au barème progressif

(LF pour 2018)

II – ACTUALITÉ FISCALE NATIONALE ET INTERNATIONALE

II – ACTUALITÉ FISCALE NATIONALE ET INTERNATIONALE

1. Actualité en matière de BIC – IS

2. Actualité en matière d'opérations de restructuration

3. Actualité en matière de droit communautaire et de fiscalité internationale

4. Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Titres de participation éligibles au régime des plus-values à long terme

Saisi d'un recours pour excès de pouvoir d'un extrait du BOFIP qualifiant de décision de gestion l'inscription dans un compte de titres de participation de titres ouvrant droit au régime des sociétés mères, le Conseil d'Etat clarifie la définition des titres de participation :

- Il s'agit des titres qui revêtent ce caractère au plan comptable⁽¹⁾ (possession durable estimée utile à l'activité de l'entreprise, celle-ci devant s'apprécier lors de l'acquisition ou la souscription des titres) que ces titres ouvrent droit ou non au régime des sociétés mères. L'inscription de tels titres en titres de participation ne matérialise aucune décision de gestion de l'entreprise
 - Cette écriture comptable peut être corrigée par l'administration ou par l'entreprise (sauf le cas d'erreur délibérée) si elle s'avère erronée

(Conseil d'Etat, 29 mai 2017, n°405 083, Sté Vivendi)

(1) L'administration s'est adaptée en partie aux évolutions de la définition des titres de participation (Mise à jour BOFIP du 3 mai 2017)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Titres de participation éligibles au régime des plus-values à long terme (suite)

- Il s'agit des titres ouvrant droit au régime des sociétés mères⁽²⁾ sans revêtir sur le plan comptable, le caractère de titres de participation
 - Si ces titres sont inscrits en comptabilité dans une subdivision spéciale du compte de bilan autre que le compte de titres de participation auquel ils se rapportent (TIAP, titres immobilisés ou VMP) : « Titres ouvrant droit au régime des plus-values à long terme⁽³⁾ »
 - La décision d'inscrire les titres en cause dans ce sous-compte caractérise une décision de gestion opposable à l'entreprise, comme à l'administration, non rectifiable

(Conseil d'Etat, 29 mai 2017, n° 405 083, Sté Vivendi)

(2) Ainsi que ceux acquis par voie d'OPA ou OPE par l'entreprise qui en est l'initiatrice

(3) Pour mémoire, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017, cette faculté est réservée à la détention d'au moins 5% des droits de vote de la société émettrice – LFR pour 2016

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Titres de participation éligibles au régime des plus-values à long terme (suite)

Les zones d'incertitudes qui subsistent et les questions qui demeurent en suspens après la décision Vivendi :

- Quid des titres ouvrant droit au régime des sociétés mères comptabilisés à tort en titres de participation (en pratique, participations représentant entre 5% et 10% du capital de la société émettrice)
- Quid des titres d'autocontrôle, lesquels ne peuvent être exclus d'office de la qualification de titres de participation, même s'ils sont privés de droits de vote (cf. Conseil d'Etat, 20 octobre 2016, n°397 537, Sté Compagnie du Cambodge)
- Quid des titres acquis en complément des titres préexistants, en vue de leur cession, lorsque les titres initiaux étaient inscrits en titres de participation
- Quid des titres inscrits à l'origine en titres de participation si les conditions ayant conduit à leur classement initial ne sont plus réunies (par exemple en cas de dilution consécutive à une augmentation de capital réservée à d'autres actionnaires)
- La difficile appréciation au cas par cas, du critère d'utilité, « ab initio »

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Titres de participation éligibles au régime des plus-values à long terme (assiette de la quote-part de frais et charges)

Saisi d'un recours pour excès de pouvoir de la doctrine administrative qui prévoyait l'imposition d'une quote-part de frais et charges, même en présence d'une moins-value nette à long terme au cours de l'exercice de cession des titres de participation, le Conseil d'Etat a annulé cette doctrine comme contraire à la loi, telle qu'éclairée par les travaux parlementaires

- En conséquence, la réintégration d'une quote-part de frais et charges (actuellement égale à 12%) est subordonnée à la réalisation par la société d'une plus-value nette au cours de l'exercice de cession
- Pour les entreprises concernées qui avaient appliqué la doctrine administrative, possibilité de déposer des réclamations contentieuses au titre des exercices clos en 2015 ou 2016

(Conseil d'Etat, 14 juin 2017, n° 400 855, Sté Orange Participations)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Reprise d'une provision comptabilisée à tort

Dans cette espèce, une société avait procédé à un apport partiel d'actif placé sous le régime de droit commun au profit d'une autre société, laquelle avait inscrit à son bilan les éléments d'actif reçus pour leur valeur brute ainsi que les provisions correspondantes qui figuraient au bilan de la société apporteuse et qui n'avaient pas été déduites par celle-ci

L'administration avait remis en cause la déduction extra-comptable de la reprise de ces provisions par la société bénéficiaire des apports

Dans cette décision, le Conseil d'Etat confirme l'absence d'imposition de la reprise de ces provisions aux motifs que :

- La société bénéficiaire des apports aurait dû inscrire les éléments d'actif transmis pour leur valeur nette de telle sorte que l'inscription à son bilan des provisions devenues sans objet résultait d'une erreur comptable, non délibérée au cas d'espèce, dont elle pouvait demander la correction
- Cette erreur comptable non délibérée est exclusive d'une décision de gestion et peut faire l'objet d'une correction
- La décision « Foncière du rond-point » du 23 décembre 2013 ne s'applique qu'aux provisions « régulièrement » constituées dans les comptes de l'exercice

(Conseil d'Etat, 19 juin 2017, n°391 770, Spie Batignolles)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Détermination du mali de fusion

Le vrai mali de fusion, lorsqu'il est déductible du résultat imposable de la société absorbante, doit être déterminé en tenant compte de l'économie d'impôt procurée à cette dernière par le transfert à son profit des déficits de la société absorbée résultant d'un agrément ministériel

- Selon le Conseil d'Etat, le transfert des déficits doit alors être regardé comme remontant à la date d'effet de la fusion même si, à cette date, l'agrément n'avait pas encore été accordé par l'administration
- Les parties doivent prendre en compte toutes les conséquences de la fusion à la date d'effet de celle-ci si elle est antérieure à la date à laquelle elle est conclue (i.e. en cas d'effet rétroactif au premier jour de l'exercice de la société absorbée)

(Conseil d'Etat, 18 janvier 2017, n°389 004, Sté Stago International)

- Décision rendue lorsque l'agrément pour le transfert de déficits était de droit (i.e. avant l'intervention de la seconde loi de finances rectificative pour 2012)
- Solution identique sous l'empire de la nouvelle législation qui subordonne le transfert des déficits à des conditions tenant aux conditions d'exercice de l'activité à l'origine des déficits ?

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Transfert de déficits sur agrément

Pour mémoire, l'article 209, II du CGI, dans sa rédaction issue de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012, permet le transfert des déficits sur agrément fiscal préalable en cas de fusion si les quatre conditions suivantes sont réunies :

- L'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales
- L'activité à l'origine des déficits n'a pas fait l'objet par la société absorbée, pendant la période au titre de laquelle ces déficits ont été constatés, de changement significatif, notamment en terme de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation, de nature et de volume d'activité
- L'activité à l'origine des déficits est poursuivie par la société absorbante pendant un délai minimal de trois ans, sans faire l'objet, pendant cette période, de changement significatif notamment en terme de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation, de nature et de volume d'activité
- Les déficits susceptibles d'être transférés ne proviennent pas de la gestion d'un patrimoine mobilier (participations financières) ou immobilier

Appelé à se prononcer sur la deuxième condition précitée, le Conseil d'Etat considère que les éléments relatifs à une autre activité que celle transférée et à l'origine des déficits ne doivent pas être pris en compte pour évaluer si l'activité transférée a subi un changement significatif avant la fusion

(Conseil d'Etat, 25 octobre 2017, n°401403, Serena Caoutchouc)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Amende pour défaut de souscription de l'état de suivi des plus-values en sursis d'imposition

- Pour mémoire, aux termes de l'article 54 septies-I du CGI, les entreprises qui participent à des opérations de restructuration telles que des opérations de fusion, scission, apport partiel d'actif placées sous le régime spécial des fusions, doivent souscrire à l'occasion de ces opérations un état de suivi des plus-values en report ou sursis d'imposition
- Cet état de suivi doit être joint à la déclaration de résultat souscrite au titre de l'exercice de réalisation de l'opération et des exercices suivants tant que subsistent à l'actif des éléments grevés d'un report ou sursis d'imposition
- L'article 1763 du CGI sanctionne par une amende de 5% le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de cet état
- Saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) par le Conseil d'Etat dans une espèce où l'amende était d'un montant de 19 millions d'€, le Conseil Constitutionnel a considéré que cette amende était conforme à la Constitution
- En effet, le Conseil Constitutionnel considère que cette amende n'est pas contraire aux principes de proportionnalité et d'individualisation des peines garantis par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et qu'en instaurant cette sanction, le législateur a poursuivi « l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales »

(Conseil Constitutionnel, 9 juin 2017, QPC n°2017-636, Sté Edenred France)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Amende pour défaut de souscription de l'état des subventions et abandons de créances

- Pour mémoire, l'article 223 Q du CGI prévoit que les subventions directes et indirectes et les abandons de créances intragroupe doivent être déclarés par la société mère intégrante sur le tableau 2058 SG
- A défaut ou en cas de renseignements inexacts ou incomplets, l'article 1763 du CGI prévoit que la société mère encourt une amende égale à 5% ou 1% des sommes omises si celles-ci sont déductibles, au titre du seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence
- Le Conseil d'Etat a refusé de transmettre une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) au Conseil Constitutionnel sur l'éventuelle contrariété aux principes de proportionnalité et d'individualisation des peines de la sanction précitée en cas de défaut de souscription de l'état de déclaration des subventions intragroupe
- En effet, selon la Haute Assemblée, qui considère que cette question n'est pas nouvelle et ne présente pas de caractère sérieux :
 - « *La loi a elle-même assuré, par des taux non disproportionnés, la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés* »
 - Cette obligation déclarative poursuit « *un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle* »

(Conseil d'Etat, QPC 29 mars 2017, n°406 590, Sas Jade)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Règlement n°2017-01 du 5 mai 2017 (homologué le 26 décembre 2017) relatif aux fusions et opérations assimilées

Entrée en vigueur pour les opérations de fusion ou assimilées postérieures au 1^{er} janvier 2018

Les principales modifications comportant des implications fiscales concernent notamment :

- Pour les apports de titres de participation conférant le contrôle de la société dont les titres sont apportés à la société bénéficiaire de l'apport, une convergence avec les règles fiscales applicables pour bénéficier du régime fiscal de faveur⁽¹⁾ et se placer en valeur nette comptable (titres assimilés à une branche complète d'activité et prise en compte des apports effectués de manière concomitante à une même société)
- Il subsiste toutefois une divergence comptable/fiscale s'agissant des apports complémentaires de titres au profit d'une société ayant déjà le contrôle de la participation apportée (comptable = apport d'actif isolé évalué en valeur réelle / fiscal = dorénavant éligible au régime de faveur – cf. supra, 2^{ème} LFR pour 2017)

(1) Eléments assimilés à une branche complète d'activité

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Règlement n°2017-01 du 5 mai 2017 (homologué le 26 décembre 2017) relatif aux fusions et opérations assimilées (suite)

Les principales modifications comportant des implications fiscales concernent notamment (suite) :

- La prise en compte de la date d'effet de l'opération (notamment en cas de rétroactivité) pour la date d'évaluation à retenir en cas d'apports effectués à la valeur réelle
- Précision apportée selon laquelle en cas d'absorption à la VNC d'une société dont les titres ont été acquis pendant la période de rétroactivité le mali doit être calculé à la date d'effet de l'opération (contraire à doctrine administrative – BOI-IS-FUS -40-10-20 n°20)
- La comptabilisation du « badwill » (c'est-à-dire de l'écart négatif entre la valeur globale des apports et la somme des actifs et des passifs inscrits dans le traité d'apport) dans un sous-compte de la prime de fusion lors de la réalisation de l'opération et l'imputation à ce sous-compte des pertes ultérieures correspondantes, au fur et à mesure de leur réalisation (lors de l'affectation du résultat) : quid de la déduction des pertes au regard de la théorie dite « du prix d'acquisition » ?
- L'harmonisation des méthodes en cas d'opérations réalisées à la valeur comptable

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Moins-value d'annulation de titres consécutive à une fusion

- Pour mémoire, l'article 219-I a septies du CGI prévoit que la déduction de la moins-value de cession de titres de participation détenus depuis moins de deux ans est mise en report lorsqu'il existe des liens de dépendance, au sens de l'article 39, 12 du CGI, entre les entreprises cédante et cessionnaire des titres
- Le report prend fin, et la moins-value à court terme devient déductible, lorsque certains événements se réalisent avant l'expiration d'un délai de deux ans décompté à partir de la date d'acquisition des titres par l'entreprise cédante.
- Il est en ainsi, notamment en cas de :
 - Cession des titres à une entreprise non liée à la cédante
 - Rupture des liens de dépendance entre la cédante et la cessionnaire
 - Absorption de la société dont les titres ont été cédés (sauf si l'absorbante est liée à la cédante ou le devient à cette occasion)

(Cour Administrative d'Appel de Marseille, 1^{er} juin 2017, n°15MA04108, SA Highco)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Moins-value d'annulation de titres consécutive à une fusion (suite)

- A défaut de survenance d'un de ces événements dans le délai de deux ans, le report prend fin et la moins-value prend le caractère d'une moins-value à long terme non déductible du résultat imposable
- Selon la Cour Administrative d'Appel de Marseille, la moins-value d'échange à court terme issue de la remise d'actions nouvelles de la société absorbante contre les actions de la société absorbée au profit de l'actionnaire de cette dernière n'est pas déductible immédiatement lorsque les deux sociétés (l'absorbante et l'actionnaire) sont « liées »
- En effet, la Cour analyse l'opération d'échange de titres comme une cession à titre onéreux au sens du dispositif anti-abus prévu à l'article 219-I a septies du CGI

(Cour Administrative d'Appel de Marseille, 1^{er} juin 2017, n°15MA04108, SA Highco)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Liste à jour des ETNC au 1^{er} janvier 2018 (dernier arrêté du 8 avril 2016 pris en application du deuxième alinéa du 1 de l'article 238-0 A du CGI)

Botswana	Brunei	Guatemala
Iles Marshall	Nauru	Niue
Panama		

NB : La mise à jour de la liste des ETNC n'est plus figée au 1^{er} janvier de chaque année mais peut désormais s'effectuer au cours de l'année (Loi n°2016-19691 du 9 décembre 2016, article 57)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Liste noire européenne des paradis fiscaux

- Le 5 décembre 2017, les 28 Etats membres de l'Union européenne se sont entendus sur la constitution d'une liste noire des paradis fiscaux élaborée à l'initiative de la Commission européenne. 17 pays ou territoires y figurent et pourraient être rejoints par d'autres Etats ou territoires au cours des prochains mois :

Bahreïn	Barbade	Corée du Sud	Emirats arabes unis	Grenade	Guam
Mongolie	Namibie	Palaos	Panama	Samoa	Samoa américaines
Tunisie	Macao	Sainte-Lucie	Iles Marshall	Trinité-et-Tobago	

- Trois critères ont été retenus pour identifier les juridictions « non-coopératives »
 - Le refus de l'échange automatique d'informations
 - L'existence de mesures fiscales préférentielles dommageables
 - L'absence de mise en œuvre des mesures de l'OCDE contre l'optimisation fiscale agressive

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Point actualisé sur les travaux du BEPS en 2017

■ **Actions 1-3-4-8-9-10-11-12-14** : Pas d'actualité

■ **Action 2** : Hybrides

- 27/07/2017 : Rapport comprenant des recommandations portant sur des règles relatives aux asymétries impliquant des succursales (effet de déduction / non-inclusion, effet de double déduction, effet indirect de déduction / non-inclusion)

■ **Action 5** : Pratiques fiscales dommageables

- 16/10/2017 : Rapport d'étape contenant les résultats de l'examen de tous les régimes fiscaux préférentiels des membres du cadre inclusif de BEPS, ainsi que des directives qui prévoient que les juridictions qui offrent des régimes préférentiels sont tenues d'établir des critères d'activités substantielles dans les régimes préférentiels

■ **Action 6** : Utilisation abusive des conventions fiscales

- 29/05/2017 : Documents pour l'examen par les pairs. Le document inclut les termes de référence qui établissent les critères d'évaluation de la mise en œuvre du standard minimum, et la méthodologie qui décrit les procédures que les pays doivent suivre pour mener à bien les examens par les pairs

■ **Action 7** : Statut d'établissement stable

- Juin 2017 : Publication d'un projet de document pour consultation contenant des instructions supplémentaires sur la question de l'attribution de bénéfices aux établissements stables

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Point actualisé sur les travaux du BEPS en 2017 (suite)

■ Action 13 : Mise à jour des principes en matière de prix de transfert et déclaration pays par pays

- 10/07/2017 : Publication de l'édition 2017 des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, Le document intègre les modifications substantielles apportées en 2016 afin de refléter les changements et clarifications adoptés dans le rapport de 2015 sur les actions 8, 9, 10 et 13
- 6/09/2017 : Publication des orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays
- 30/11/2017 : Publication des instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays
- 4/12/2017 : Communication de l'Administration française relative à la souscription volontaire d'une déclaration pays par pays par un Etat ne figurant pas sur la liste de ceux ayant adopté une réglementation rendant obligatoire la déclaration (cf. annexes)

NB : La liste des Etats et territoires qui participent avec la France à l'échange automatique de déclarations a été fixée par un arrêté du 6 juillet 2017 (cf. annexes)

■ Action 15 : Instrument multilatéral

- 07/07/2017 : Signature de la convention multilatérale pour la mise en œuvre du plan BEPS par 68 Etats dont la France. Elle vise à modifier les conventions fiscales des Etats parties en y insérant des normes minimales

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Paquet anti-évitement fiscal (ATAD II) : Directive (UE) n°2017/952 du Conseil du 29 mai 2017

- Le projet de directive, dit ATAD II, destiné à compléter la directive anti-évasion fiscale du 12 juillet 2016 en y insérant des règles visant les structures de financement « hybrides » avec les pays tiers, a été définitivement adopté par le Conseil de l'Union Européenne le 29 mai 2017
 - Elle étend le champ d'application de la directive ATAD I à une variété de montages hybrides supplémentaires entre Etats membres
 - Elle étend le champ d'application de la directive ATAD I aux montages hybrides entre Etats membres et Etats tiers
- La date d'entrée en vigueur de ces nouvelles règles est fixée au 1^{er} janvier 2020, ou 2022 en ce qui concerne les entités hybrides inversées (celles-ci sont susceptibles de modifier les équilibres des structures de financement existantes et nécessitent une anticipation de la part des groupes internationaux, fonds d'investissement, et autres acteurs du private equity)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union Européenne : Directive (UE) n°2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017

- Objectif : améliorer le règlement des différends entre les Etats membres de l'Union Européenne lorsque ces différends découlent de l'interprétation d'accords sur l'élimination de la double imposition (au-delà des prix de transfert et de l'attribution de bénéfices des établissements stables ; toutes les doubles impositions transfrontalières)
- Les mécanismes de règlement des différends sont contraignants et obligatoires, assortis de délais, ainsi que d'une obligation de résultats de la procédure amiable dans un délai de deux ans. A défaut, une procédure d'arbitrage est engagée avec émission d'un avis contraignant pour les Etats sauf s'ils se mettent d'accord
- Les Etats membres auront jusqu'au 30 juin 2019 pour transposer la directive dans leurs législations et réglementations nationales. Elle s'appliquera aux réclamations introduites après cette date, qui portent sur des questions relatives à l'exercice fiscal débutant le 1^{er} janvier 2018 ou ultérieurement. Les Etats membres peuvent toutefois décider d'appliquer la directive à des réclamations liées à des exercices fiscaux antérieurs

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Adoption par le Parlement européen le 4 juillet 2017 de la proposition de directive modifiant la directive 2013/34/UE en ce qui concerne la communication par certaines entreprises et succursales d'informations relatives à l'impôt sur les bénéfices (CBCR public)

Les informations à publier comprennent des données similaires au CBCR fiscal avec :

- L'identité de la société mère ultime et la liste de l'ensemble des filiales accompagnée d'une brève description de la nature de leurs activités et de leur situation géographique
- Les 10 mêmes agrégats

Elles incluent également des données complémentaires non requises dans le cadre du CBCR fiscal :

- Le détail des subventions publiques reçues et de tous les dons au profit de responsables politiques, d'organisations politiques ou de fondations politiques

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Adoption par le Parlement européen le 4 juillet 2017 de la proposition de directive modifiant la directive 2013/34/UE en ce qui concerne la communication par certaines entreprises et succursales d'informations relatives à l'impôt sur les bénéfices (CBCR public) (suite)

Elles incluent également des données complémentaires non requises dans le cadre du CBCR fiscal (suite) :

- Le fait que les entreprises, les filiales ou les succursales bénéficient ou non d'un traitement fiscal préférentiel du fait d'un régime fiscal favorable aux brevets (« patent box ») ou d'un régime équivalent
- CBCR public accessible à tous via internet même si existence d'une clause de sauvegarde (omission temporaire de déclaration d'informations commerciales sensibles)
- Renforcement du rôle du commissaire aux comptes
- CBCR public doit être soumis au conseil de l'UE

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Action 15 : Instrument multilatéral (ou convention multilatérale)

Genèse :

- 7 juillet 2017 : Signature de la convention multilatérale (CML) pour la mise en œuvre du plan BEPS par 68 Etats dont la France
- La CML a vocation à se superposer aux conventions fiscales bilatérales et à en modifier certaines dispositions
- **Prise d'effet : la CML doit d'abord entrer en vigueur. Pour cela elle doit être ratifiée par au moins cinq Etats signataires. Elle entre alors en vigueur, pour ces cinq Etats, dans un délai de trois mois calendaires après la dernière des cinq ratifications**
- Seuls trois Etats ont d'ores-et-déjà ratifié la CML au 20 décembre 2017 :
 - L'Autriche (22/09/2017), l'île de Man (25/10/2017), Jersey (15/12/2017)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Action 15 : Instrument multilatéral (ou convention multilatérale) (suite)

Fonctionnement :

- Chaque Etat signataire doit notifier à l'OCDE la liste provisoire des conventions fiscales bilatérales dont il accepte la modification (conventions couvertes). La France a notifié 88 conventions à l'OCDE. Elle entend donc conférer à la CML un champ d'application aussi large que possible
- (i) La CML comprend des normes a minima que les Etats parties s'engagent à appliquer sans réserve :
 - **Modification du préambule des conventions** : objectif d'éliminer la double imposition « *sans créer la possibilité de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale* » - option France : « *promotion économique et coopération fiscale* »
 - **Insertion de dispositifs anti-abus de limitation des avantages conventionnels avec trois options offertes** : clause anti-abus de type clause de « l'objectif principalement fiscal » (*principal purpose test / PPT*), ou clause de limitation on benefits US (*LOB*), ou PPT et LOB (version simplifiée) - option France : clause de l'objet principal
 - **Généralisation de la procédure amiable avec des normes a minima** : mise en œuvre de bonne foi, résolution dans un délai raisonnable - option France : procédure d'arbitrage à l'issue du délai de trois ans (et non deux ans)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Action 15 : Instrument multilatéral (ou convention multilatérale) (suite)

Fonctionnement (suite) :

- (ii) La CML comprend d'autres mesures non-constitutives de normes a minima que les Etats parties ont le choix d'intégrer ou non dans leurs conventions :
 - **Dispositifs hybrides** : Mise en œuvre de l'action 2 du BEPS – France a émis des réserves – N/A
 - **Lutte contre l'utilisation abusive des conventions** : Mise en œuvre de l'action 6 du BEPS – option France : ex délai de 365 jours détention (dividendes – immeuble)
 - **Etablissements stables** : Mise en œuvre de l'action 7 du BEPS – option France : élargissement aux commissionnaires, personnes étroitement associées, anti-fragmentation des activités, etc.
- Pour chacune de ces mesures ne faisant pas partie des standards minimums, plusieurs options sont offertes aux parties. La CML s'appliquera si les deux Etats parties à une même convention bilatérale ont notifié cette convention à l'OCDE et ont opté pour l'application des mêmes mesures, dans les mêmes termes, c'est-à-dire en retenant les mêmes options. Ces mesures se substituent alors à celles de la convention couverte. A défaut, la convention bilatérale s'applique
- Les parties peuvent également formuler une réserve à l'égard de ces mesures pour en neutraliser l'application
 - Ex : L'Irlande, le Luxembourg , l'Allemagne, le Royaume-Uni, la Suisse et la Belgique ont déjà annoncé qu'ils énonceraient une réserve pour ce qui concerne l'application de l'action 7

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Action 15 : Instrument multilatéral (ou convention multilatérale) (suite)

Précisions :

- La convention multilatérale produit ses effets modificatifs par elle-même
- Pas de consolidation des conventions bilatérales. A priori le BOFIP publiera une consolidation sur le site dédié
- Elle ne contient pas de clause conférant une valeur précise aux documents de l'OCDE

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Flux sortants

Exonération de la RAS (30%) à raison des dividendes et autres distributions dans le cadre de l'article 119 ter du CGI au profit d'une société mère située dans l'UE, sauf dans les cas visés par la clause anti-abus de l'article 119 ter alinéa 3 :

■ **Ancienne rédaction** : versement en chaine à une personne morale non membre de l'UE « sauf si cette personne justifie que la chaine de participations n'a pas comme objet principal ou comme un des objets principaux de tirer avantage » de l'exonération de la RAS.

■ Rédaction jugée contraire :

- (i) à la directive mère-fille (Directive UE 90/435/CEE du 23 juillet 1990 avant sa modification le 25 janvier 2015)
- (ii) au droit primaire de l'UE

(CJUE, 7 septembre 2017, aff. 6/16 Egiom SA)

(Repris par Conseil d'Etat, 25 octobre 2017, n° 366268, Sté Cameron France)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Flux sortants (suite)

- **Nouvelle rédaction**, depuis 2015 transcription stricte de la Directive : « montage mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal, ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal [...] »
 - Pour autant cette rédaction est-elle conforme au droit primaire de l'UE ?
 - Pour mémoire la jurisprudence de la CJUE : une législation nationale n'est « nécessaire » pour lutter contre les abus que si son but spécifique est de « faire obstacle à des comportements consistant à créer des montages purement artificiels dépourvus de réalité économique » ; soit des montages à but uniquement fiscal

(CJUE, 12 septembre 2006, aff. 196/04- Cadbury Schweppes)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Flux sortants (suite)

■ A mettre en perspective avec les clauses anti-abus :

- De la directive 2016/1164 du 13 juillet 2016 (article 6) sur la lutte contre l'évasion fiscale (« ATAD 1 ») applicable au 1^{er} janvier 2019 qui se réfère aux « montages non authentiques mis en place pour obtenir à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux un avantage fiscal »
- De la Convention Multilatérale (issue de l'action 15 du BEPS), article 7 : un avantage conventionnel ne sera pas accordé « s'il est raisonnable de conclure que l'octroi de cet avantage était l'un des buts principaux d'un montage [...] à moins qu'il soit établi que l'octroi de l'avantage serait conforme à l'objet ou au but des dispositions pertinentes de la convention [...] »
- Les clauses sont-elles conformes au droit de l'UE ? Peuvent-elles figurer dans une convention fiscale entre deux Etats membres ?

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Flux sortants (suite)

RAS sur distributions de dividendes non éligibles au régime mère-fille à une société européenne déficitaire. Questions préjudicielles posées à la CJUE :

- Une société mère française déficitaire dont la situation est pourtant comparable à la société mère étrangère, n'est pas imposée immédiatement alors que la société étrangère est imposée immédiatement (RAS) – atteinte à la liberté de circulation des capitaux ? (Non, selon Conseil d'Etat, 29 octobre 2012, n°352209, Kermadec)
- Si tel n'est pas le cas, la RAS peut-elle être pratiquée si la société étrangère cesse son activité sans redevenir bénéficiaire ?
- Le revenu est imposable entre les mains de la société mère française, net de charges (au taux de droit commun de 33, ^{1/3} %) alors qu'il est imposable au niveau de la société étrangère sur une base brute (au taux réduit de la RAS – 15% au cas d'espèce)
 - Cette différence d'assiette constitue-t-elle une restriction à la liberté de circulation des capitaux ? (cf. notamment CJUE 13 juillet 2016 – C 18/15 Brisal et CAA Versailles 15 novembre 2016 n° 15VE01251, Sté Vétoquinol SA)
 - Problématique visant des dividendes (119 bis du CGI) mais de nature à trouver application pour les autres revenus

(Conseil d'Etat, 20 septembre 2017, n° 398 662, Sté Sofina)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Flux sortants (suite)

RAS et prestations de services (article 182 B I c du CGI) :

- Article 182 B I.c du CGI : application de la RAS (33, ¹/₃% – 75% si ETNC) à charge d'un débiteur établi en France au profit de personnes non soumises à l'IS en France à raison de « sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en France »
- Par dérogation ne sont pas considérées comme « utilisées en France » : « les commissions versées à des personnes non domiciliées en France en rémunération de démarches et diligences diverses effectuées à l'étranger » ou bien « les prestations qui ne sont pas fournies sur le territoire national lorsque les prestations en cause concourent à la réalisation d'opérations faites avec des clients étrangers » (BOI-IR-DOMIC-10-10 n°230 et 250)
- Appréciation du champ d'application de l'article 182 B du CGI (cadre hors convention). Prestataire de service établi à Hong-Kong : contrôle qualité des biens fabriqués en Asie, jugé que la prestation est utilisée en France dans la mesure où les prestations en cause conditionnaient la commercialisation de biens, in fine, vendus en France

(Cour Administrative d'Appel de Paris, 23 octobre 2017, n° 15PA 02185, SAS Prominent Europe France et Cour Administrative d'Appel Versailles, 18 mai 2017, n° 16VE02518, SAS Mandalay Prestige)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Groupements de droit ou de fait et exonération de TVA article 261 B du CGI

Afin de réduire les rémanences de TVA sur les services mutualisés utilisés par des entreprises exonérées, ou partiellement assujetties à TVA, la directive TVA a institué un régime spécifique dit « des groupements autonomes de personnes » (GAP)

- Ces GAP permettent à un groupe d'entreprises exonérées de TVA d'externaliser certaines activités (comme par exemple la mise à disposition de personnels, de matériels, de travaux informatiques, etc.) tout en bénéficiant d'une exonération de TVA sur les prestations qui leur sont fournies dans le cadre du groupement (article 132, paragraphe 1, f de la directive 2016/112/CE)

Ce dispositif, codifié en droit interne à l'article 261 B du CGI, subordonne l'exonération de TVA au respect, notamment, des conditions suivantes :

- Les membres du groupement (personnes physiques ou morales) doivent exercer une activité exonérée ou pour laquelle ils n'ont pas la qualité d'assujetti :
 - Si des membres sont redevables de la TVA pour certaines de leurs opérations, l'administration admet néanmoins que cette condition est remplie si aucune personne membre du groupement ne réalise un pourcentage d'activité taxable supérieur à 20% de ses recettes totales

(CJUE, 4 mai 2017, aff. 274-15, Commission C/Luxembourg et CJUE, 21 septembre 2017, aff. C-326-15, DNB Banka AS, aff. C-605-15, Aviva Pologne, aff. C-616-15 Commission C/Allemagne)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Groupements de droit ou de fait et exonération de TVA article 261 B du CGI (suite)

Ce dispositif, codifié en droit interne à l'article 261 B du CGI, subordonne l'exonération de TVA notamment au respect des conditions suivantes (suite) :

- Les services doivent, à titre principal, être rendus aux adhérents du groupement
- Les services rendus par le groupement doivent concourir directement et exclusivement à la réalisation d'opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA
- Les sommes réclamées aux adhérents doivent correspondre exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes

Ces groupements (GIE en particulier) sont principalement utilisés par les entreprises du secteur financier (banque, assurance, etc.) ou médico-social

(CJUE, 4 mai 2017, aff. 274-15, Commission C/Luxembourg et CJUE, 21 septembre 2017, aff. C-326-15, DNB Banka AS, aff. C-605-15, Aviva Pologne, aff. C-616-15 Commission C/Allemagne)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Groupements de droit ou de fait et exonération de TVA article 261 B du CGI (suite)

La CJUE confirme son interprétation restrictive des dispositions de l'article 132 précité, et remet en cause le régime tel qu'il est appliqué en France et dans d'autres pays européens

- La CJUE limite l'exonération aux seules activités d'intérêt général, ce qui exclut de facto la constitution de tels groupements dans les secteurs financiers, et en particulier pour les activités bancaires et d'assurance (affaires C 326-15 et C-605-15)
- Les services rendus par un groupement dont les membres exercent également des activités imposables peuvent bénéficier de l'exonération
 - Mais seulement dans la mesure où ces derniers sont directement nécessaires aux activités exonérées des membres ou pour lesquelles ils n'ont pas la qualité d'assujetti (affaire c-274-15)
 - La tolérance administrative, rappelée supra, relative aux membres de groupement redevables pour partie de la TVA est ainsi invalidée

(CJUE, 4 mai 2017, aff. 274-15, Commission C/Luxembourg et CJUE, 21 septembre 2017, aff. C-326-15, DNB Banka AS, aff. C-605-15, Aviva Pologne, aff. C-616-15 Commission C/Allemagne)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Groupements de droit ou de fait et exonération de TVA article 261 B du CGI (suite)

La Cour a toutefois précisé :

- Que ces décisions ne doivent pas avoir d'effet rétroactif
- Et que les autorités fiscales ne peuvent s'en prévaloir pour refuser l'exonération aux GAP d'ores et déjà constitués et dont les membres seraient des entités du secteur financier

A ce jour, nous sommes dans l'attente, soit d'une modification de sa doctrine par l'administration, soit d'une intervention du législateur avec, peut-être, l'instauration d'un Groupe TVA tel que prévu par l'article 11 de la Directive TVA, soit d'une évolution des textes communautaires

(CJUE, 4 mai 2017, aff. 274-15, Commission C/Luxembourg et CJUE, 21 septembre 2017, aff. C-326-15, DNB Banka AS, aff. C-605-15, Aviva Pologne, aff. C-616-15 Commission C/Allemagne)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

TVA afférente aux frais liés à une cession d'immeuble non soumise à TVA

La Cour Administrative d'Appel de Versailles applique pour la première fois aux dépenses afférentes à la cession d'immeuble non soumise à la TVA les principes définis par le Conseil d'Etat dans le cadre de la cession de titres de participation dans son arrêt Société Pfizer Holding France (Conseil d'Etat, 23 décembre 2010, n° 307698) :

- La TVA n'est en principe pas déductible dès lors que les dépenses en cause présentent un lien direct et immédiat avec une opération non soumise à TVA, sauf dans l'hypothèse où :
 - La société peut démontrer, par tous éléments probants, que les dépenses concernées n'ont pas été incorporées dans le prix de cession de l'immeuble et peuvent, de ce fait, être regardées comme faisant partie de ses frais généraux
 - Et l'administration n'établit pas que l'opération de cession de l'immeuble a revêtu un caractère patrimonial lorsque le produit de cession a été distribué

(Cour Administrative d'Appel de Versailles, 9 mai 2017, n° 16VE00662, SA Le Printemps Immobilier)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

TVA afférente aux frais liés à une cession d'immeuble non soumise à TVA (suite)

Au cas d'espèce, la Cour a considéré que la TVA ayant grevé lesdites dépenses était déductible :

- La société a été en mesure de démontrer que ces dépenses n'avaient pas été incorporées dans le prix de cession :
 - Mise en vente selon la procédure de type « open bid »
 - Et actes de vente stipulant que chacune des parties supportait ses propres coûts, frais et dépenses
- L'administration n'a pas apporté la preuve du caractère patrimonial de l'opération de cession dans la mesure où, notamment :
 - La cédante a conservé 20% du prix de cession
 - Elle a pris à bail les immeubles cédés à l'issue de leur cession, ces derniers restant au demeurant affectés à son activité commerciale
 - La trésorerie dégagée par ces cessions a contribué à un vaste programme d'investissement

(Cour Administrative d'Appel de Versailles, 9 mai 2017, n° 16VE00662, SA Le Printemps Immobilier)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Taxe sur les salaires – rémunérations versées aux membres du directoire

Par deux décisions du 21 janvier 2016 (Conseil d'Etat, 21 janvier 2016, n° 388676 et n° 388989), le Conseil d'Etat avait tranché la problématique liée à l'assujettissement à la taxe sur les salaires des dirigeants de sociétés qui ont la qualité de mandataires sociaux :

- Sont assujetties à la taxe sur les salaires les rémunérations perçues par les mandataires sociaux qui sont obligatoirement affiliés au régime général de sécurité sociale en application des dispositions de l'article L 311-3 du Code de la Sécurité Sociale (CSS)
- Le Conseil d'Etat avait jugé en outre illégale la doctrine administrative en précisant que devraient être exclus des dispositions de l'article 80 ter du CGI auxquelles elle faisait référence, les dirigeants qui n'étaient pas mentionnés par l'article L 311-3 du CSS

(Conseil d'Etat, 19 juin 2017, n° 406064, SAS ICM)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Taxe sur les salaires – rémunérations versées aux membres du directoire (suite)

Qu'en est t-il des rémunérations versées aux membres du directoire qui ne sont pas expressément visés par l'article L 311-3 précité ?

- Sur la base de la jurisprudence du 21 janvier 2016, il pouvait être considéré que l'énumération de l'article L 311-3 était limitative, ce qui aurait exclu de facto la rémunération des membres du directoire
- Le Conseil d'Etat n'a pas retenu cette analyse, en se fondant sur les travaux parlementaires de la loi de finances pour 2001 (dont étaient issues les dispositions de l'article 231 du CGI dans son ancienne rédaction applicable au cas d'espèce), et a considéré que :
 - En alignant l'assiette de la taxe sur les salaires sur celle des cotisations sociales, le législateur a souhaité y inclure non seulement les rémunérations des personnes explicitement visées à l'article L 311-3 du CSS mais également les rémunérations de celles qui peuvent être assimilées à ces dirigeants, tels que les membres du directoire

Il est important de rappeler que la Haute Assemblée avait précédemment considéré que les solutions rendues dans le cadre de l'ancienne rédaction de l'article 231 du CGI étaient applicables mutatis mutandis aux dispositions de l'article 231 du CGI dans sa rédaction telle qu'applicable à compter du 1^{er} janvier 2013 (cf. arrêts du Conseil d'Etat du 21 janvier 2016 précités)

(Conseil d'Etat, 19 juin 2017, n° 406 064, SAS ICMI)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

TVA : droits à déduction d'une société holding refacturant des frais à ses filiales

La société Lagardère SCA, holding mixte, qui réalisait des activités économiques au profit de ses filiales consistant, d'une part, en l'octroi de prêts (activité exonérée) et, d'autre part, en la concession de l'exploitation de marques commerciales lui appartenant en contrepartie de redevances (activité taxable) pouvait-elle prendre en compte les refacturations d'honoraires de conseils à ses filiales pour le calcul de son coefficient de taxation forfaitaire ⁽¹⁾ ?

- Le Conseil d'Etat juge qu'en l'espèce, les dépenses refacturées aux filiales constituent, pour la société Lagardère SCA, la rémunération d'une activité économique occasionnelle
 - Or, une personne assujettie à la TVA pour une activité économique exercée de manière permanente doit être considérée comme assujettie pour toute autre activité économique exercée de manière occasionnelle
 - Les recettes correspondantes peuvent, par suite, être inscrites au numérateur et au dénominateur du prorata de déduction
- Application de la jurisprudence « Galin Kostov » de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE, 3 juin 2013, aff. 62/12)

(Conseil d'Etat, 13 décembre 2017, n° 397 580, SCA Lagardère)

⁽¹⁾ Ex prorata de déduction



COORDONNÉES DES INTERVENANTS

decalbiac@hocheavocats.com

dedampierre@hocheavocats.com

lefevre@hocheavocats.com

deltour@hocheavocats.com

quentin@hocheavocats.com

barsus@hocheavocats.com

Lien vers le support et les annexes :

<http://www.hoche-avocats.com/rencontres-fiscales-2018>



106 rue La Boétie
75008 Paris - France
Tel: + 33 1 53 93 22 00

www.linkedin.com/company/hoche-avocats

11.01.2018



HOCHÉ
A V O C A T S

hoche-avocats.fr