

10 janvier 2008

# ENVIRONNEMENT FISCAL 2008



Lamy Lexel  
AVOCATS ASSOCIES

**Danièle SIBONI - Christian GUICHARD**  
**Nadine PRAL CLEMENT - Jérôme CHETAIL**  
**Carole MAURICE - Pierre Antoine FAHRAT**



# Introduction



Une actualité fiscale particulièrement dense en raison du « contexte politique »

- Loi de Finances pour 2008
- Loi de Finances rectificative pour 2007
- Loi TEPA du 21 août 2007, *traduisant « les engagements pris par le nouveau Président de la République ».*

# Introduction



## ❖ Les objectifs annoncés de la Loi de Finances pour 2008

- Soutenir le pouvoir d'achat et promouvoir le travail
  - Mesure phare : Crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt souscrit pour acquisition de la résidence principale.
- Encourager la recherche et l'innovation
  - Mesure phare : Réforme du crédit d'impôt recherche pour renforcer l'équité de notre système fiscal
  - Mesure phare : Fiscalité des dividendes

# Introduction

## ❖ Les objectifs annoncés de la Loi de Finances Rectificative pour 2007

- Lutter contre la fraude
  - Mesure phare : Procédure de « flagrance fiscale ».
- Instaurer un dialogue plus équilibré entre administration et contribuable
  - Mesure phare : Information des contribuables dans le cadre des contrôles des comptabilités informatisées.
- Adapter la fiscalité française au droit communautaire
  - Mesure phare : Mise en conformité des dispositifs français au regard des règles « De Minimis ».

# Programme



## 1. Fiscalité des particuliers

- IR
- ISF

## 2. Fiscalité des entreprises

- BIC, IS, Crédit d'impôts

## 3. Droits d'enregistrement

## 4. TVA

## 5. Impôts locaux

## 6. Procédure /Contrôle

## 7. Taxes diverses

## 8. Mesures en marge de la fiscalité (issues de la loi TEPA)

# Environnement fiscal 2008



## FISCALITE DES PARTICULIERS

# Barème



## ❖ Impôt sur les revenus 2007 (*payable en 2008*)

- Tranches du barème relevées de 1.3%

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux
De 0 à 5 687 €	0 %
De 5 687 à 11 344 €	5,5 %
De 11 344 à 25 195 €	14 %
De 25 195 à 67 546 €	30 %
Plus de 67 546 €	40 %

# Revenus mobiliers- Dividendes



## ❖ Régime actuel

- Dividendes imposés selon le barème progressif...
- ...après « réfaction » de 40%

# Revenus mobiliers - Dividendes

## ❖ Nouveauté

### ▪ Option

- ✓ Application du régime actuel (barème progressif de l'IR +11% de contributions sociales)
- ✓ Ou application d'un prélèvement forfaitaire libératoire de 18 % (plus 11% de contributions sociales), sous conditions

### ▪ Prélèvement à la source des contributions sociales obligatoire dans tous les cas

- ✓ Sur les dividendes soumis au nouveau prélèvement forfaitaire
- ✓ Sur les dividendes soumis au barème progressif, lorsque l'établissement payeur est établi en France

# Prélèvement libératoire



## ❖ Champ d'application

- Personnes physiques fiscalement domiciliées en France
- Revenus distribués concernés
  - ✓ Revenus de source française ou étrangère ...
  - ✓ ...qui répondent aux conditions d'éligibilité de l'abattement de 40%.
- Revenus expressément exclus
  - ✓ Revenus pris en compte pour la détermination du bénéfice imposable d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession non commerciale
  - ✓ Revenus afférents à des titres détenus dans un PEA

# Prélèvement libératoire



## ❖ Option

- Établissement payeur établi en France
  - Option exercée par le contribuable auprès de cet établissement au plus tard lors de l'encaissement des dividendes ou distributions assimilées.
  - Option pour chaque encaissement.
  - Option totale ou partielle
    - Option possible pour une partie des dividendes seulement
    - Attention** : en cas d'option partielle, les dividendes non compris dans l'option, imposables selon le barème progressif de l'IR, ne donnent droit pas à l'abattement de 40%

# Prélèvement libératoire



- Établissement payeur établi dans l'Espace Économique Européen sauf Liechtenstein
  - ✓ Option par l'établissement payeur mandaté à cet effet par le contribuable
  - ✓ Ou Option exercée lors du dépôt de la déclaration de revenus concernés par le contribuable et alors accompagnée du prélèvement correspondant
  
- Établissement payeur établi hors Espace Économique Européen ou au Liechtenstein
  - ✓ Option exercée par le contribuable lui-même lors du dépôt de la déclaration des revenus concernés accompagnée du prélèvement correspondant.

# Prélèvement libératoire



- ❖ Fait générateur : perception du revenu
- ❖ Base du prélèvement : montant brut perçu sans abattement ni déduction
- ❖ Taux du prélèvement : 18%

# Prélèvement libératoire



## ❖ Déclaration et Paiement - Principes

- Établissement payeur établi en France
  - ✓ Déclaration et paiement par cet établissement dans les 15 jours du mois suivant le paiement du dividende
- Établissement payeur établi dans l'Espace Économique Européen hors Liechtenstein
  - ✓ Déclaration et paiement par le contribuable avec déclaration de revenus
  - ✓ Sauf s'il a mandaté l'établissement à cette fin.
- Établissement payeur établi hors Espace Économique Européen ou au Liechtenstein
  - ✓ Déclaration et paiement par le contribuable avec déclaration de revenus

# Prélèvement libératoire



## ❖ Déclaration et Paiement – Disposition transitoire

### ➔ Délai spécifique de paiement pour les PME sous conditions

- ✓ Remplir la définition des PME communautaires au 1er janvier 2008
  - ✓ Ne pas être cotée
- 
- Distributions concernées : distributions survenues entre le 1er janvier 2008 et le 31 mai 2008.
  - Déclaration du prélèvement forfaitaire libératoire et des contributions sociales au plus tard le **15 juillet 2008**.

# Prélèvement libératoire



## ❖ Conséquences

- Absence d'option : Imposition à l'IR au barème progressif.
- Option :
  - Option libératoire
  - Option possible par encaissement mais irrévocable une fois exercée
  - Non Déduction de la CSG à hauteur de 5.8 points en cas d'option pour le prélèvement libératoire à 18%

# Contributions sociales de 11%



Principe : Retenue à la source désormais obligatoire

## ❖ Champ d'application

- Personnes physiques fiscalement domiciliées en France
- Pour tous les dividendes
  - ✓ Revenus distribués soumis au prélèvement libératoire
  - ✓ Revenus distribués soumis au barème progressif si l'établissement payeur est en établi en France.

# Contributions sociales de 11%



❖ **Fait générateur : perception du revenu**

❖ **Assiette : montant brut des revenus perçus**

=> **Aucune déduction des frais ou dépenses engagées** en vue de l'acquisition ou de la conservation des revenus (exemple: droits de garde)

❖ **Déclaration et paiement**

Par l'établissement payeur sauf cas particulier des établissements payeurs étrangers

# Non résidents

## ❖ Revenus distribués à des personnes non résidentes:

- Le taux de la retenue à la source passe de **25% à 18%** pour les personnes ayant leur domicile fiscal dans l'Espace Économique Européen hors Liechtenstein ...
- ...sous réserve des conventions fiscales qui peuvent prévoir un taux plus favorable

**Applicable aux revenus perçus à compter du 1er janvier 2008**

# Revenus mobiliers – Produits de placement à revenu fixe



## ❖ Uniformisation des taux de 16 à 18%

- En tenant compte des prélèvements sociaux de 11% le taux passe de 27% à 29%

## ❖ Produits concernés :

- Produits d'obligations
- Produits des versements en compte sur livrets
- Revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants d'associés
- ...

# Revenus fonciers

## ❖ Régime « Borloo ancien »

### ▪ Rappel

Ce dispositif permet aux propriétaires de logements donnés en location dans le cadre d'une convention conclue avec l'Agence nationale de l'habitat (Anah) de bénéficier d'une déduction spécifique de 30% ou 45% selon que la convention est conclue dans le secteur intermédiaire ou dans le secteur social

### ▪ Nouveautés

La possibilité de donner le logement en location à un organisme public ou privé pour le logement ou l'hébergement de personnes physiques à usage d'habitation principale prévue pour les conventions conclues dans le secteur social serait étendue aux conventions conclues dans le secteur intermédiaire

# Apport de brevet à une société par une personne physique

## ❖ Régime actuel

Imposition de la plus-value reportable jusqu'à

- la 5<sup>ème</sup> année suivant celle de l'apport
- Ou la date de cession des droits sociaux si cette cession survient avant l'expiration des 5 années

## ❖ Nouveautés

- Report illimité
- Précision sur les évènements qui mettent fin au report
  - ➔ Critère : « rupture des liens particuliers existant entre l'inventeur et la société bénéficiaire de l'apport. »
- Instauration d'un abattement annuel pour durée de détention des titres de un tiers par années de détention au-delà de la 5<sup>ème</sup>, de date à date
  - ➔ Exonération de la plus-value en cas de cession au terme de la 8<sup>ème</sup> année.

**Entrée en vigueur : Apports réalisés à compter du 26 septembre 2007**

# Titres de société au bilan d'une entreprise individuelle



## ❖ Report d'imposition : article 151 octies B

- Opérations visées: Apport partiel d'actif rémunéré par des titres à une société IS ou IR relevant du régime réel d'imposition
- Apporteur : Personnes physiques exerçant une activité commerciale, artisanale, industrielle, libérale ou agricole à titre professionnel
- Titres apportés
  - Intégralité des titres détenus par le contribuable **nécessaires à son activité** et inscrits à l'actif de son bilan ou au registre des immobilisations
  - Exclusion des titres de société à prépondérance immobilière

# Titres de société au bilan d'une entreprise individuelle



## ❖ Report d'imposition : article 151 octies B

- Contrôle de la société dont les titres sont apportés
  - Détention, après restructuration, par la société bénéficiaire de plus de 50% des droits de vote ou de capital de la société dont les titres sont apportés
  
- Titres reçus en rémunération de l'apport
  - Nécessaires à l'exercice de l'activité de l'apporteur

# Titres de société au bilan d'une entreprise individuelle



## ❖ Modalités d'application du régime

- Mise en report des plus values dégagées par le contribuable à l'occasion de l'apport partiel d'actif

## ❖ Fin du report

- A cessation d'activité de l'apporteur
- Inutilité à l'exercice de l'activité de l'apporteur des droits ou parts reçus en rémunération de l'apport
- Cession, rachat ou annulation des droits ou parts reçus en rémunération de l'apport ou des droits ou parts apportés

## ❖ Maintien du report

- Lors de l'échange de droits résultant d'une fusion, scission de la société dont les droits ou parts ont été apportés ou de la société bénéficiaire de l'apport
- En cas de transmission à titre gratuit par l'apporteur des droits ou parts reçus en rémunération

**Entrée en vigueur : Opérations d'apport réalisées à partir du 1er janvier 2007**

# Titres d'associés de sociétés de personnes



## ❖ Report d'imposition : article 151 nonies IV

- Application d'un dispositif analogue à celui prévu par le nouvel article 151 octies B aux apports partiels d'actif réalisés par des associés exerçant leur activité professionnelle dans le cadre d'une société soumise aux régimes d'imposition des sociétés de personnes

# Plus-value en report et Donation de titres

## ❖ Dispositions antérieures (article 151 nonies III)

- Report d'imposition des plus-values professionnelles dégagées par les associés d'une société de personnes lors du changement de régime fiscal de la société
- Fin du report en cas de cession, de rachat ou d'annulation des parts
- Report maintenu en cas de transmission à titre gratuit des parts à une personne sous réserve d'un engagement pris par le bénéficiaire de la transmission

# Plus-value en report et Donation de titres



## ❖ Dispositif actuel

- Dans le cadre de la transmission à titre gratuit des parts, plus-value en report **définitivement exonérée** si, de manière continue, pendant les 5 années suivant la transmission
  - Le ou les bénéficiaires de l'exonération exercent dans la société concernée l'une des fonctions de direction ouvrant droit à l'exonération d'ISF
  - La société poursuit son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole



## ❖ Activités exercées à titre non professionnel

- Peuvent adhérer à une AGA
  - ✓ Titulaires de revenus non commerciaux (BNC) non professionnels relevant de la déclaration contrôlée de droit ou sur option
  - ✓ Titulaires de revenus non professionnels imposés d'après un régime réel dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC)
- Avantages fiscaux
  - ✓ Dispense de majoration de la base d'imposition de 25%
  - ✓ Réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité et d'adhésion si les recettes n'excèdent pas les limites du régime micro-BNC ou micro-BIC



## ❖ Délai d'adhésion

À titre exceptionnel, les contribuables ont la possibilité d'adhérer à une AGA jusqu'au 31 janvier 2008 pour prétendre aux avantages qui en résultent, dont notamment la dispense de majoration de 25%, pour les exercices clos en 2007

## ❖ Transmission électronique des déclarations

- A compter de l'imposition des revenus de 2007, les centres de gestion et association agréées ont l'obligation de transmettre les déclarations fiscales de leurs adhérents selon la procédure de transmission électronique des données fiscales et comptables
- En pratique, quand la télétransmission est opérée par les cabinets comptables, le centre de gestion ou l'association est seulement garant de la bonne exécution de cette obligation

# Salaires des étudiants

- ❖ **Rappel** : Depuis l'imposition des revenus de 2005, la rémunération des activités salariées exercées par les étudiants pendant leurs congés scolaires ou universitaires est exonérée dans la limite annuelle de 2 fois le SMIC.
  
- ❖ **Nouveauté de la loi TEPA** :
  - Age des étudiants porté de 21 ans à 25 ans sous condition de poursuite des études secondaires ou supérieures.
  - Exonération étendue aux activités exercées toute l'année, et non plus seulement limitée aux congés scolaires ou universitaires.
  - Plafond d'exonération augmenté à trois fois le SMIC mensuel (soit 3.840 € sur la base du SMIC au 1er juillet 2007)
  - Applicable à compter de l'imposition des revenus 2007
  - Optionnel
    - ➔ possibilité de choisir entre cette exonération et un autre avantage qui serait plus favorable tel que la prime pour l'emploi.

# Emprunt pour l'acquisition de l'habitation principale



## ❖ Entrée en vigueur

- Acte authentique signé ou déclaration d'ouverture de chantier **à compter du 6 mai 2007**

## ❖ Calcul du Crédit d'impôt

- Égal à 20 % des Intérêts Payés au titre des **5 premières annuités**
- Plafonné en base à
  - 3.750 € (personnes seules) → crédit d'impôt annuel max = 750 €
  - 7.500 € (couples) → crédit d'impôt annuel max = 1.500 €
  - Majoration de 500 € par personne à charge

Le plafond est doublé si au moins une personne est handicapée

# Emprunt pour Acquisition de l'habitation principale



## ❖ Compléments de la Loi de Finances pour 2008

- Majoration du crédit d'impôt au titre de la **première annuité** de remboursement :
  - ➔ **40%** du montant des intérêts payés au lieu de 20%
- Précision sur la date de décompte des 5 premières annuités:
  - la déduction est possible à compter de la première **mise à disposition** des fonds empruntés
  - Exception : en cas de construction ou d'acquisition en état futur d'achèvement, possibilité de fixer le point de départ de la première annuité à la date de l'achèvement ou de la livraison.

**Entrée en vigueur : le taux de 40% devrait être applicable aux opérations réalisées à compter du 6 mai 2007**

# Crédit d'impôts- Véhicules propres



- ❖ Suppression du crédit d'impôt sur le revenu au titre de l'acquisition de véhicules propres à compter de l'imposition des revenus 2008
  
- ❖ Un **système de bonus** est mis en place par décret pour l'acquisition de voitures dont les émissions de CO2 seraient inférieures à 130 grammes par kilomètres doublé d'un système de **superbonus** lorsque l'acquisition s'accompagne du retrait d'un véhicule de plus de 15 ans.
  - Bonus de l'ordre de 200€ à 5.000€ selon le taux d'émission de CO2 et l'année d'acquisition
  - Superbonus de l'ordre de 300€

# Plus-values de cession de valeurs mobilières

## ❖ Relèvement du seuil d'imposition

- Seuil d'imposition des plus-values pour l'imposition des revenus de 2008 porté de 20 000 € à 25 000 €

Rappel : pour apprécier ce seuil, il faut tenir compte de l'ensemble des opérations réalisées par les membres du foyer fiscal, directement ou par personnes interposées

- Relèvement du taux d'imposition de 16 à 18%  
En tenant compte des prélèvements sociaux (i.e. 11%) le taux d'imposition est porté de 27% à 29%.

**Applicable aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2008.**

# Donation de titres issus de stock option



## ❖ Situation actuelle

La donation des titres au-delà de la période d'indisponibilité ( 4 ou 5 années selon le cas), purge toute imposition de la plus value d'acquisition (ou avantage).

## ❖ Désormais

La donation des titres rend taxable la plus value d'acquisition entre les mains du donateur.

**Entrée en vigueur :** Options attribuées à compter du 20 juin 2007.

# Bouclier fiscal



## ❖ Rappel :

- Loi 2005-1719 du 30 décembre 2005 :
  - Instauration au profit de chaque contribuable d'un droit à restitution des impôts directs (hors prélèvements sociaux) de la part excédant 60% des revenus réalisés au cours de l'année précédente.
  
- Applicable aux impositions payées à compter du 1er janvier 2006.
  
- Le droit à restitution a pu être exercé pour la première fois en 2007 au titre des impôts payés en 2006 en tenant compte des revenus réalisés en 2005.
  
- **Les demandes formulées au titre des impôts payés en 2006 sont aujourd'hui prescrites.**

# Bouclier fiscal



## ❖ 2 principaux aménagements apportés par la loi TEPA du 21 août 2007

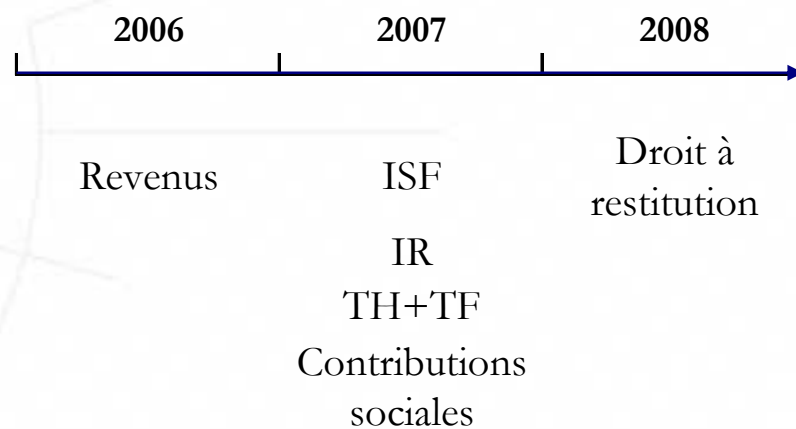
- Montant maximal des impositions directes supportées par un même contribuable ramené de 60 % à 50 % du montant des revenus.
- Prise en compte, pour la détermination du droit à restitution :
  - Des prélèvements sociaux
    - ✓ CSG
    - ✓ CRDS
    - ✓ prélèvement social de 2 % et contributions additionnelles
    - ✓ y compris la CSG déductible de l'Impôt sur le Revenu
  - En plus de l'IR, l'ISF, les Taxes Foncières et la Taxe d'Habitation afférentes à l'Habitation Principale (déjà retenus dans le dispositif précédent)

# Bouclier fiscal



## ❖ Mécanisme du bouclier fiscal

- Restitution en 2008 des impositions directes y compris les contributions sociales payées en 2007 pour la fraction qui excède 50 % des revenus perçus l'année précédant celle du paiement des impositions



# Bouclier fiscal



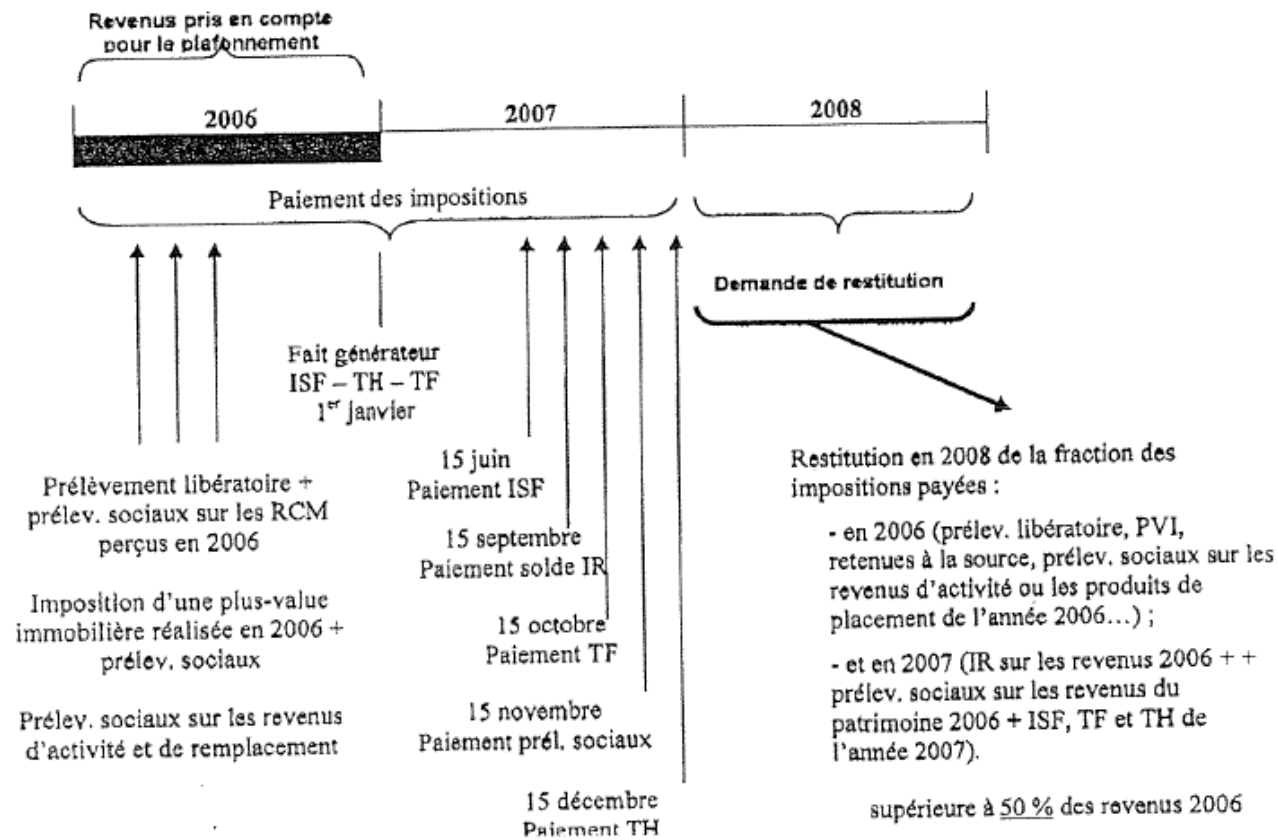
## ❖ Aménagements techniques:

- Nouvelle détermination du plafond : Prise en compte de l'ensemble des impositions afférentes aux revenus réalisés au cours d'une même année  
**peu importe l'année de paiement de l'impôt**
- Année de référence = Année de réalisation des revenus
- Interdiction pour les contribuables de tenir compte d'impositions acquittées au cours d'une année si celles-ci sont relatives à des années antérieures  
Exemple: impositions consécutives à des régularisations spontanées

# Bouclier fiscal



## Situation nouvelle



# Bouclier fiscal



## ❖ Domiciliation fiscale en France

- Exigence de domiciliation fiscale en France du demandeur au 1er janvier de l'année suivant celle de réalisation des revenus
- Exemple :
  - Pour demander la restitution en 2008 au titres des impôts payés en 2007, sur les revenus 2006
  - Nécessité d'être domicilié en France au 1er janvier 2007.

## ❖ Délais d'exercice de la demande en restitution:

- Demande à déposer entre le 1er janvier et le 31 décembre de la 2ème année qui suit celle de la réalisation des revenus pris en compte pour le calcul du bouclier
- Pour les revenus 2006 → demande entre le 1er janvier et le 31 décembre 2008.

# Bouclier fiscal



## ❖ Le délai de reprise du droit à restitution

➔ 31 décembre de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle le droit a été acquis.

## ❖ Entrée en vigueur des nouvelles dispositions

- Détermination de plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2006
- Donc applicables pour la première fois au « bouclier 2008 »

# ISF- Résidence principale



## ❖ Résidence principale

- Augmentation de l'abattement de 20 % à 30 %

# ISF - Pacte Dutreil



## ❖ Pacte d'actionnaires (pacte « Dutreil »)

### Rappel

Exonération de 75 % des parts ou actions de société si souscription d'un engagement collectif de conservation des titres.

### Condition d'engagement

- ✓ 34 % des titres émis par la société (20 % si société cotée)
- ✓ Engagement collectif de conservation des titres durant 6 ans
- ✓ Un des signataires de l'engagement doit exercer des fonctions de direction pendant 6 ans

# ISF-Pacte Dutreil



## ❖ Désormais

- Réduction de l'engagement collectif de 6 ans à **2 ans**
- Instauration d'un **engagement individuel de 4 ans**
- **Réduction à 5 ans** de la durée d'exercice des fonctions de direction par l'un des signataires de l'engagement
- Les opérations de restructuration intervenant pendant la période de conservation individuelle de 4 ans ne remettent pas en cause l'exonération partielle

# ISF - Pacte Dutreil



## ❖ Conséquences d'une rupture d'engagement

- Avant l'expiration du délai de 2 ans

Remise en cause de l'exonération partielle à l'égard de tous les signataires,

**Exception** : seuil de participation respecté (34% ou 20%), alors maintien de l'exonération pour les autres signataires non cédants si conservation des titres jusqu'au terme

- Au-delà du délai de 2 ans et en deçà de 6 ans

Quelle que soit la durée de l'engagement collectif, le bénéfice de l'exonération partielle est subordonné pour le redevable à la seule condition qu'il conserve ses titres pendant un délai global de 6 ans

Remise en cause de l'exonération depuis l'origine à l'égard du seul cédant

**NB** au-delà de 6 ans, seule l'exonération de l'année est susceptible d'être remise en cause.

# ISF - Pacte Dutreil



## ▪ Exceptions

- Opérations de restructuration : fusion, scission, augmentation de capital,
- Annulation des titres pour cause de perte ou de liquidation judiciaire
- **Cession ou donation de titres d'une société interposée** (simple ou double niveau d'interposition) entre **associés bénéficiaires de l'exonération partielle** à la condition que les titres reçus soient conservés jusqu'au terme du délai de 6 ans (Entrée en vigueur : 29/12/2007)

⇒ **Maintien de l'exonération partielle**

# ISF - Pacte Dutreil



- Pactes en cours au 1er janvier 2008

Les nouveautés s'appliquent également aux pactes en cours sans qu'il soit nécessaire de modifier leur durée par avenant

**Entrée en vigueur : 26/09/2007**

# ISF - Biens grevés d'usufruit



Ils doivent être compris dans le patrimoine de l'usufruitier pour leur valeur en pleine propriété, sans aucun abattement au titre du démembrement

(Cass. Com. 20 mars 2007 n° 2005-16751 Vrillaud)

# Aides de Minimis - Notions



## ❖ Principe

**Prohibition** des aides d'état pour établir le marché commun et la libre concurrence

## ❖ Aides d'État -Notion

Ensemble des avantages, directs ou indirects, que les collectivités publiques peuvent allouer à une entreprise et qui sont susceptibles de fausser la concurrence au sein du Marché commun en favorisant certaines entreprises ou certaines productions tels que :

- Avantages fiscaux (amortissements exceptionnels, crédit d'impôt recherche, ...)
- Remises de dette
- Abandons de créance

# Aides de Minimis- Notions



## ❖ Dérogations - Aides autorisées préalablement par la Commission

- Aides visées : aides destinées à faciliter le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques
- Justification de leur autorisation : compatibilité avec le Marché Commun
- Mise en œuvre de ces autorisations : Etre notifiées à la Commission européenne pour accord préalable à leur mise en œuvre

# Aides de Minimis - Notions



## ❖ Exceptions à l'obligation d'autorisation préalable - Les aides visées par un règlement d'exemption de la Commission

- La Commission a été habilitée à définir des critères de compatibilité de certaines aides d'État. (Règlement du Conseil n°994/98 du 7 mai 1998)
- Ces aides, dès lors qu'elles remplissent les conditions du règlement d'exemption, peuvent être accordées **sans notification** et **sans autorisation préalables**.
- La Commission européenne a adopté plusieurs règlements d'exemption ayant différentes finalités et notamment :
  1. Les aides à l'investissement des PME (*Règlements CE n°70/2001, 364/2004 et 1976/2006*)
  2. Les aides à finalité régionale -« AFR »-(Règlement CE n°1628/2006)
  3. **Les aides « de minimis » (Règlements CE n°69/2001 et 1998/2006)**

# Aides de Minimis - Notions



## ❖ Rappel – Mécanisme du Règlement de Minimis

- Présomption que les aides, en raison de leur faible montant, n'affectent pas la libre concurrence.
- Montant maximal des aides accordées au cours de l'exercice fiscal et des deux exercices précédents ne peut être supérieur à **200.000€** en application du règlement n°1998/2006 de la Commission européenne (contre 100.000€ avant le 1er janvier 2007)
- Certains secteurs d'activités, tels que le transport routier ou la pêche, bénéficient d'un montant maximal d'aides spécifiques à leurs secteurs :
  - 3.000€ pour la pêche
  - 100.000€ pour le transport
- Ces plafonds trouvent leur justification par le fait que Bruxelles considère que les entreprises de ces secteurs sont de taille si minime que le plafond de 200.000€ ne leur est pas approprié.

# Aides de Minimis - Notions



## ❖ Nouveautés

- Les allègements fiscaux soumis au plafond de minimis font désormais référence au règlement n°1988/2006 et au plafond de 200.000€
- Des allègements fiscaux existant sont désormais soumis au plafond de minimis
- Exemples :
  - Entreprises nouvelles de l'article 44 sexies
  - Régime d'exonération de TF sur les propriétés bâties au profit de certaines entreprises en ZRR (zone revitalisation rurale)

**Entrée en vigueur : Avantages octroyés à compter du 1er janvier 2007**

# Aides de Minimis - Notions



## ❖ Conséquences pour les entreprises de l'application de ce plafond

- A chaque nouvelle aide accordée, obligation de vérifier que le montant des avantages déjà obtenus au cours des deux exercices précédents et de l'exercice en cours n'excède pas le plafond de 200.000€
- Si la dernière aide accordée contribue au dépassement du plafond, **impossibilité** pour l'entreprise d'en bénéficier (en totalité ou en partie)

# Réduction ISF - Investissement dans PME



- ❖ **Réduction d'ISF à hauteur de 75 %** des versements effectués sous forme d'apport en numéraire ou en nature (autre qu'immobilier et valeur mobilière) entre le 15/6/N-1 et le 15/6/N
- ❖ **Réduction d'ISF plafonnée à 50.000 €**
- ❖ Investissement **direct** ou **indirect** par l'intermédiaire d'une société **holding** (un seul niveau d'interposition) qui doit
  - **répondre aux mêmes conditions que celles définies ci-après** (sauf conditions 4, 5, 6)
  - **avoir pour** objet exclusif la détention de participation dans des sociétés exerçant une activité opérationnelle à l'exclusion de la **gestion de leur patrimoine mobilier ou immobilier**

Pour les investissements intermédiés, seules les souscriptions en numéraire sont éligibles et la réduction d'ISF est proportionnelle au versement effectué par la société holding entre le 15/6/N-2 et le 15/6/N

# Réduction ISF - Investissement dans PME



## ❖ Conditions d'application

1. Dispositif réservé aux personnes physiques (y compris au travers d'une indivision) souscrivant au capital d'une société non cotée dans le cadre de la gestion privée de leur patrimoine
2. La société bénéficiaire doit répondre à la définition de **PME au sens communautaire** (< 250 personnes, chiffre d'affaires < 50 M€ ou total de bilan < 43 M€, détention < 25 % par des personnes morales ne répondant pas à la définition de PME)
3. La PME doit avoir son siège de direction effective en France, dans un autre État membre de l'Union ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale

# Réduction ISF - Investissement dans PME



4. La PME doit être en **phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion**
5. Elle ne doit **pas être qualifiable d'entreprise en difficulté**
6. **Les versements reçus par les PME éligibles ne peuvent excéder 1,5 M€ par période de 12 mois**  
Ce plafond est apprécié globalement quel que soit l'origine des apports (directs, via des holdings...)
7. Les titres de la PME ne doivent pas être admis sur un marché réglementé français ou étranger
8. Les PME exerçant une activité de gestion de patrimoine mobilier ou de gestion et de location d'immeubles sont expressément exclues du bénéfice de ce dispositif

# Réduction ISF - Investissement dans PME



## ❖ Modalités d'application

- Limite globale de la réduction ISF : **50.000 €**
- Non cumulable avec la réduction d'impôt pour souscription au capital de PME  
Toutefois, possibilité pour le contribuable de procéder à un arbitrage : fraction des versements non prise en compte pour le calcul de la réduction d'ISF utilisable pour bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu
- **Cumul avec l'exonération au titre des biens professionnels**
- **Conservation** des titres souscrits (directement ou indirectement) **jusqu'au 31 décembre de la 5ème année** suivant celle au cours de laquelle la souscription a eu lieu

# Réduction ISF - Investissement dans PME



❖ **Entrée en vigueur : Dès autorisation de Bruxelles**

➔ Non application du Règlement de minimis **si la PME remplit cumulativement les conditions 4, 5 et 6 (développement, activité, plafonnement des versements)**

➔ Réduction d'ISF alors applicable à concurrence du plafond de 1,5M€ par période de 12 mois

**et Excédent des versements dans le champ du Règlement de minimis**

# Réduction ISF - Investissement dans PME



## ❖ Dispositif actuellement soumis à la réglementation des aides « de minimis » avec 2 plafonds

- 1er plafond : les apports éligibles à la réduction d'ISF limités à **200.000€** (100 000 € pour le secteur du transport routier) sur 3 exercices fiscaux, **tous souscripteurs confondus**
- 2nd plafond : Réduction d'ISF comprise dans les aides « de minimis »  
=>à prendre en compte pour apprécier le plafond « de minimis » pour la PME

# Réduction ISF - Investissement dans PME



- **1er plafond** : Apports éligibles à la réduction limités à 200.000 € sur 3 exercices fiscaux

Exemple : PME bénéficiant des investissements suivants, ouvrant potentiellement droit à la réduction d'ISF

✓ 120 000 € en 2008

✓ 140 000 € en 2009

En 2008, la totalité des investissements ouvre droit à réduction d'ISF.

En 2009, seuls 80 000 € peuvent donner lieu à la réduction d'ISF.

## Sanctions

Si l'entreprise délivre un justificatif à ses investisseurs pour la partie des investissements reçus qui excède 200.000 € (soit 60.000 €), elle sera tenue de restituer au Trésor l'avantage indirect perçu (soit  $75\% \times 60.000 = 45.000$  €)

# Réduction ISF - Investissement dans PME



- **2nd plafond** : Réduction d'ISF comprise dans les aides « de minimis » à prendre en compte pour apprécier le plafond « de minimis » au niveau de l'entreprise

**Exemple** : PME recevant diverses aides de minimis pour 180.000 €

Apport en capital par un actionnaire de 50.000 €, ouvrant droit à la réduction d'ISF de 37.500 € ( 75 % x 50.000)

Pour PME : avantage indirect entraînant le dépassement du plafond de 200.000€ (180.000 + 37.500 = 217.500)

Réduction d'ISF applicable à l'investissement de 50.000 € à concurrence du plafond disponible de 20.000 €

# Réduction ISF - Investissement dans PME



## ❖ Sanctions

- Si l'entreprise délivre un justificatif à ses investisseurs pour les investissements reçus qui lui font dépasser le plafond « de minimis » de 200.000 € (soit l'apport de 50.000 €), elle sera tenue de restituer au Trésor l'avantage indirect perçu (soit les 37.500 €)

Dans cette hypothèse, l'entreprise délivrera l'attestation à concurrence de 26.666€

- L'investisseur particulier n'encourt à titre personnel aucune remise en cause de sa réduction d'ISF si les règles d'encadrement communautaire ne sont pas respectées par la PME bénéficiaire des versements

A suivre...

# Réduction ISF - Investissement dans PME



## ❖ Situations de remise en cause de la réduction d'ISF

- Cession des titres au cours de la période de conservation de 5 années

Exception (entrée en vigueur : 29/12/2007) : cession par des minoritaires rendue obligatoire par un pacte d'actionnaire à la double condition que le prix de cession soit totalement réinvesti dans les 6 mois en souscriptions de nouveaux titres de sociétés remplissant les conditions de PME éligibles au dispositif et que les titres reçus soient conservés jusqu'à l'expiration du délai de conservation qui s'appliquait aux titres cédés

- Remboursement des apports aux souscripteurs pendant cette même période

**Entrée en vigueur du dispositif** : Versements effectués à compter du 20/06/2007

# Réduction ISF - Investissement dans FIP, FCPI, FCPR

- ❖ **Réduction d'ISF à hauteur de 50 %** des souscriptions en numéraire de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP), de fonds commun de placement à risques (FCPR) et fonds commun de placement dans l'innovation (FCPI)
- ❖ **Plafonnée à 20.000 €**
- ❖ Elle s'applique **simultanément** avec la réduction pour investissement PME dans la limite globale de 50.000 €

## Entrée en vigueur :

- Versements effectués à compter du 20/6/07 pour les FIP
- Versements effectués à compter du 29/12/07 pour les FCPI et FCPR

# Réduction ISF-Dons



## ❖ Dons en numéraire ou en actions effectués au profit de certains organismes

- Les dons effectués au profit d'organismes d'intérêt général agissant dans le domaine de la recherche, de l'enseignement supérieur ou de l'insertion des personnes par l'activité économique, ouvrent droit à une réduction
- **La réduction est égale à 75 %** du montant des versements effectués dans la limite de **50 000 €** (Plafond commun à la réduction d'ISF pour souscription au capital des PME)
- Cette réduction entre également dans le champ d'application du plafond relatif aux aides de minimis

# ISF- Exonération de titres de PME



## ❖ Rappel

### Exonération totale d'ISF

- **des titres** reçus en contrepartie d'apport en numéraire ou en nature de certains biens
- d'une société ayant son siège en France ou dans l'UE, répondant à la définition de PME communautaire exerçant **exclusivement une activité opérationnelle** à l'exclusion de toute gestion de patrimoine mobilier et de gestion ou location immobilière

# ISF - Exonération de titres de PME

## ❖ Élargissement du dispositif

- Aux sociétés ayant leur siège dans les États parties à l'accord sur l'Espace économique européen et ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale
- Aux investissements indirects effectués par l'intermédiaire d'un holding (un seul niveau d'interposition est admis), sous les conditions suivantes
  - souscriptions en numéraire exclusivement au capital du holding (souscription initial ou à une augmentation de capital)
  - le holding doit répondre à la définition communautaire de PME, avoir pour objet exclusif de détenir des participations dans des sociétés opérationnelles
- Aux souscriptions de FCPI, FCPR, FIP

**Entrée en vigueur :** 20/06/2007 et 29/12/07 pour les FCPI, FCPR

# ISF-Prescription



## ❖ Réduction de la prescription décennale

- Ramenée à 6 ans
- Procédures de contrôle engagées à compter du 1er juin 2008

# ISF-Prescription



## ❖ Qualification de biens professionnels

Prescription décennale applicable au contrôle de la qualification de biens professionnels déclarés dès lors que l'administration est amenée à procéder à des recherches ultérieures (**y compris les recherches internes dans ses propres dossiers**) pour prouver l'exigibilité des droits éventuellement omis

Indication de la dénomination et du siège social de la société considérée non suffisante pour permettre à l'administration d'apprécier le caractère professionnel des titres

(Cass. Com 20 février 2007 n°05-17.953 DGI/Kerting)

# ISF - Barème 2008



Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (en pourcentage)
N'excédant pas <b>770 000 €</b>	0
Comprise entre 770 000 € et 1 240 000 €	0,55
Comprise entre 1 240 000 € et 2 450 000 €	0,75
Comprise entre 2 450 000 € et 3 850 000 €	1
Comprise entre 3 850 000 € et 7 360 000 €	1,3
Comprise entre 7 360 000 € et 15 020 000 €	1,65
Supérieure à 16 020 000 €	1,8



# FISCALITE DES ENTREPRISES

# Crédit d'impôt recherche



## Nouvelle réforme

### ❖ Suppression de la part en accroissement

=> non imputation des parts négatives en report

### ❖ Le retour du CIR en volume

- Taux de 30% des dépenses
- Réduit à 5% au-delà de 100M€
- Porté à 50 puis 40% lors de la 1ere application ou nouvelle application depuis plus de 5 ans

# Crédit d'impôt recherche

## ❖ Plafond

- Suppression du plafond global de 16M€
- Plafond de 10M€ pour recherches externes majoré de 2M€ en cas de sous-traitance à des organismes de recherche publics ou à des universités

## ❖ Subventions

- Déduites l'année de perception
- Ajoutées l'année du remboursement, le cas échéant

## ❖ Dépenses éligibles

- Augmentation à 24 mois de la prise en compte des dépenses relatives à embauche de jeunes docteurs et dépenses de fonctionnement correspondantes évaluées à 200%

# Crédit d'impôt recherche

## ❖ Sociétés de personnes et assimilées

- Suppression de l'option
- Suppression des modalités particulières de calcul

## ❖ Sociétés intégrées

CIR groupe =  $\sum$  des CIR individuels

## ❖ Restructuration

Simplification du calcul

# Crédit d'impôt recherche



## ❖ Rescrit

Délai d'accord réduit de 6 à 3 mois à compter du 1<sup>er</sup> mars 2008

## ❖ Contrôle

- Extension de la procédure de contrôle sur demande à toutes les entreprises
- Délai de reprise réduit

N+3 **suivant le dépôt de la déclaration de CIR**

## ❖ Entreprises du secteur textile, habillement et du cuir

Suppression du plafond de 100 000€

=>plafond de 200 000 € des aides de minimis

# Crédit d'impôt recherche - Jurisprudence



- ❖ **Prise en compte des dépenses des salariés non ingénieurs mais ayant participé directement à des opérations de recherche et acquis des compétences**

CE 25 mai 2007 n° 297280

# Crédit d'impôt pour création de jeux vidéos



## ❖ Bénéficiaires

- Entreprises soumises à l'IS ou exonérées en vertu de certaines dispositions

## ❖ Dépenses visées

- Dépenses de création de jeux vidéos agréés par le Centre national de la cinématographie

## ❖ Montant du crédit d'impôt

- 20% des dépenses éligibles plafonnées à 3M€

# Crédit d'impôt pour création de jeux vidéos

## ❖ Nouveautés applicables à compter du 1er janvier 2008

- Obligation pour les entreprises de création de jeux vidéo de **respecter la législation sociale en vigueur**
- Modification des conditions d'éligibilité des jeux et des modalités de leur vérification en fonction des critères posés par la Commission européenne
- Dépenses éligibles si localisées en Union Européenne, en Norvège ou en Islande
- Sont désormais éligibles au crédit d'impôt
  - Les rémunérations versées aux auteurs ayant participé à la création des jeux
  - Les dépenses de sous-traitance de jeux dans la limite de 1 M€ par exercice et sous certaines conditions
- Les frais de fonctionnement pris en compte dans l'assiette des dépenses éligibles sont calculés à concurrence de leur montant réel affecté à la création du jeu vidéo

# Crédit d'impôt pour prospection commerciale

## ❖ Bénéficiaires

- PME imposées selon un régime réel
- Société exerçant une activité libérale réglementée

## ❖ Dépenses ouvrant droit à ce crédit d'impôt

- Dépenses de prospection commerciale (5 catégories)
  - Exemple :
    - ✓ Frais et indemnités de déplacements et d'hébergements liés à la prospection commerciale
    - ✓ Dépenses visant à réunir des informations sur les marchés et les clients

## ❖ Montant du crédit d'impôt

- 50% des dépenses engagées, plafonné à 40.000€ sur une période de 24 mois

## ❖ Nouveauté mise en place

- 6ème catégorie de dépenses éligibles :
  - Dépenses liées aux **activités de conseil fournis par les opérateurs spécialisés du commerce international**

# Plus-values et Sociétés à prépondérance immobilière



## ❖ Régime antérieur

Imposition au taux de 15%

## ❖ Réforme

- Légalisation de la notion de prépondérance immobilière
- Application du taux de droit commun aux cessions de titres de société immobilière non cotée
- Régime transitoire applicable aux moins-values en report
- Application d'un taux spécifique de 16,5 % aux cessions de titres de société à prépondérance immobilière cotée

# Plus-values et Sociétés à prépondérance immobilière



## ❖ Législation de la définition de la « prépondérance immobilière »

### ▪ Moment d'appréciation

- ✓ Date de cession des titres
- ✓ Date de clôture du dernier exercice précédant la cession

### ▪ Critères

Actif constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par

- ✓ des immeubles
- ✓ des droits portant sur des immeubles
- ✓ des droits afférents à un contrat de crédit-bail

*A l'exception des immeubles affectés à l'exploitation*

# Plus-values et Sociétés à prépondérance immobilière



## ❖ Titres de sociétés à prépondérance immobilière non cotées : régime d'imposition

- Cession réalisées depuis le 26 septembre 2007 : Taxation à 33,33 %
- Cession avant le 26 septembre 2007 : Taxation à 15 %

# Plus-values et Sociétés à prépondérance immobilière



- ❖ Titres de sociétés à prépondérance immobilière non cotées : sort des moins-values en report à l'ouverture du premier exercice clos à compter du 26 septembre 2007
  - Imputation sur PVLT de toute nature de l'exercice
  - Imputation de l'excédent éventuel à hauteur de 15/33,33 (soit 45 %) sur les bénéfices imposables au taux normal, sous certaines limites et conditions

# Cession de brevets par une société soumise à l'IS

## ❖ Régime actuel

Plus-values de cession de brevets, inventions brevetables et procédés de fabrication industriels taxables au taux de droit commun

## ❖ Nouveauté

- Application du régime des plus-values à long terme : taxation à 15%
- Conditions
  - ✓ Cession par une société soumise à l'IS
  - ✓ Cession d'un brevet, d'une invention brevetable ou d'un procédé de fabrication industriel
  - ✓ L'élément cédé doit appartenir à l'actif immobilisé de la société et donc constituer un moyen d'exploitation pérenne
  - ✓ Délai de détention
    - 2 ans si acquisition à titre onéreux
    - Pas de délai si découvert ou créé par l'entreprise
  - ✓ Absence de lien de dépendance entre le cédant et le cessionnaire

# Déductibilité des pénalités et amendes

## ❖ Dispositif actuel

- Ne sont en principe pas déductibles de l'impôt (BIC ou IS) les sanctions pécuniaires
  - Pénalités d'assiette et de recouvrement de l'impôt
  - Amendes et pénalités sanctionnant les infractions à la réglementation économique régissant la liberté des prix et de la concurrence
  - Sanctions pénales
  
- Certaines sanctions financières restent déductibles, notamment les sanctions prononcées par les Autorités Administratives Indépendantes

# Déductibilité des pénalités et amendes

## ❖ Nouveauté

- Extension de l'interdiction de déduction fiscale à « toutes les sanctions pécuniaires et pénalités de toute nature, qui contreviennent à des obligations légales ».
- À titre illustratif, ne sont plus déductibles les sanctions infligées par :
  - ✓ Administration fiscale (amendes)
  - ✓ AMF
  - ✓ Organismes sociaux
  - ✓ CNIL
  - ✓ DGCCRF
- Seules les pénalités contractuelles restent déductibles

**Entrée en vigueur : exercice clos à compter du 31 décembre 2007**

# Amortissements exceptionnels



## ❖ Investissements destinés à la protection de l'environnement

- Prorogation des différents régimes d'amortissements exceptionnels jusqu'au 31 décembre 2008 pour
  - Les matériels destinés aux économies d'énergie et les équipements de production d'énergie renouvelables
  - Les matériels destinés à la lutte contre le bruit
  - Les immeubles anti-pollution
  - Les installations de production agricole

**NB.** Amortissement exceptionnel sur 12 mois et non déduction en charge

# Intégration fiscale

## Aménagements – Scission partielle



### ❖ Scission partielle – Définition

Apport de titres à une société puis attribution des titres reçus en contrepartie de l'apport aux associés de l'apporteur

### ❖ Scission partielle - Régime

- Constitution d'un nouveau groupe entre la société bénéficiaire et les filiales apportées immédiatement sous conditions :
  - Effet rétroactif de l'apport
  - Apport placé sous le régime de faveur de l'article 210 B du CGI
  - Attribution des titres placée sous le régime de l'agrément de l'article 115-2 du CGI
  - Conditions propres à l'intégration fiscale
  
- Possibilité de transférer les déficits sur Agrément

**Entrée en vigueur : 1er janvier 2008**

# Intégration fiscale

## Aménagements- Résultat d'ensemble



- ❖ Extension à l'ensemble des produits de participation de l'absence de retraitement de la quote-part de frais et charges relative à des dividendes ouvrant droit au régime des sociétés mère-filles versés **au cours du premier exercice d'appartenance** au groupe de la société distributrice
- ❖ Les provisions pour dépréciation des titres exclus du régime du long terme qu'une société du groupe détient dans une autre société du groupe sont désormais neutralisées (société à prépondérance immobilière)

Entrée en vigueur : 1er janvier 2008

# Jeunes Entreprises Innovantes (JEI)

- ❖ Seuil de chiffre d'affaires porté à 50M€ (au lieu de 40M€) et celui du total bilan à 43M€ (au lieu de 27M€)

→ Sont désormais éligibles les PME communautaires.

- ❖ Dépenses de recherches calculées sur la base des seules **charges fiscalement déductibles** (et non plus sur la base des charges totales engagées par l'entreprise)

Entrée en vigueur : exercice clos à compter du 31 décembre 2007

# Jeunes Entreprises Universitaires (JEU)

## ❖ Un régime fiscal analogues à celui des Jeunes Entreprises Innovantes sous conditions

- Exonération totale d'impôt sur les bénéfices pour les résultats des trois premiers exercices bénéficiaires, puis à hauteur de 50% au titre des deux exercices bénéficiaires suivants.

➔ les exercices bénéficiaires ne sont pas nécessairement consécutifs.

- Exonération totale de l'IFA.
- Possibilité d'exonération d'impôts locaux.

Les avantages octroyés constituent des « aides de minimis » soumis aux limitations communautaires.

- Régime optionnel
- Entrée en vigueur au 1er janvier 2008

# Régime des micro-entreprises

- ❖ **Franchissement des limites de la franchise en base de TVA et régime des micro entreprises**
  - Maintien du régime des micro entreprises pendant une période de deux années consécutives (contre 1 antérieurement) si seuil de 76.300€ (activités de vente) ou de 27.000€ (activités de prestations de services commerciales ou non commerciales) sont franchis sans toutefois être supérieurs à 84.000€ et 30.500€ selon la nature de l'activité

# Actualité jurisprudentielle

## Déduction d'une écriture de charge



- ❖ La production d'une facture suffisamment précise permet de justifier de la déductibilité d'une écriture de charge dans son principe et dans son montant si l'administration ne fournit pas élément contraires suffisants pour combattre la présomption qui s'attache à cette facture
- ❖ L'administration ne peut se contenter de demander des informations ou des précisions au contribuable en tirant les conséquences de l'absence de réponse ou de l'insuffisance des éléments fournis par le contribuable
  - mais doit être en mesure de fournir des éléments probants permettant de démontrer que la charge est dépourvue de contrepartie réelle
- ❖ Assouplissement d'une jurisprudence rigoureuse du CE qui exigeait du contribuable, en plus de la facture, tous les éléments justificatifs permettant d'établir :
  - La nature et l'existence de la charge
  - Son montant

*(Conseil d'Etat, 3<sup>o</sup> et 8<sup>o</sup> sous-sections - 21 mai 2007, n<sup>o</sup>284719, Min.c/ Société Sylvain Joyeux*



## DROITS D'ENREGISTREMENT

# Succession entre époux ou entre partenaires d'un PACS



❖ **Exonération de droits de succession**

❖ **Mais Droit de partage de 1,1 % dû, le cas échéant, lors du partage ultérieur de la succession**

NB Les donations entre vifs demeurent taxables

**Entrée en vigueur** : Successions ouvertes à compter du 22/08/2007

# Succession entre époux ou entre partenaires d'un PACS



## ❖ Conséquences

- Cessation de la solidarité au titre du paiement des droits de succession
- Exonération de la réversion d'usufruit au conjoint survivant
- Sommes recueillies en vertu d'un contrat d'assurance-vie souscrit par le défunt, deviennent non taxables
- Maintien du dépôt d'une déclaration de succession **sauf si**
  - ✓ Actif brut inférieur à 50 000 €
  - ✓ Et à la condition que le conjoint survivant ou le partenaire d'un PACS n'ait pas antérieurement bénéficié de la part du défunt, d'une donation ou d'un don manuel non enregistré ou non déclaré

# Succession entre frères et soeurs

## ❖ Exonération de droits de succession de la part recueillie par chaque frère et sœur du défunt, sous conditions :

- Le frère ou la sœur doit être célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps à l'ouverture de la succession
- Il doit être âgé, à cette même date, de plus de 50 ans ou être atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de travailler
- Il doit avoir été constamment domicilié avec le défunt pendant les 5 années ayant précédé le décès

**Entrée en vigueur : Successions ouvertes à compter du 22/08/2007**

# Succession en ligne directe et entre époux

❖ **Suppression de l'abattement global de 50 000 €** applicable sur l'actif net successoral recueilli par

- Le conjoint survivant
- Ou ses enfants
- Ou ses ascendants.

**Entrée en vigueur : successions ouvertes à compter du 22/08/2007**

# Donation entre partenaires d'un Pacs



## ❖ Rappel

Antérieurement, le tarif entre pacsés était de 40 % pour la fraction de part jusqu'à 15 000 €, et 50 % au delà.

## ❖ Désormais

- Relèvement de l'abattement de 57 000 € à **76 000 €**
- Revalorisation annuelle et pour la 1ère fois **le 1er janvier 2008 : 76.988 €**
- Application du même barème que celui applicable aux donations entre époux

**Entrée en vigueur : Donations effectuées à compter du 22/08/2007**

# Abattements



## ❖ Relèvement des abattements pour les successions et donations intervenant à compter du 22/08/2007

- Succession ou donation en ligne directe et en faveur des handicapés
  - ✓ Abattement porté de 50 000 € à 150 000 €
  - ✓ Revalorisation annuelle : Au 1/1/2008 : **151.950 €**
  
- Succession ou donation entre frères et sœurs
  - ✓ Abattement porté de 5 000 € à 15 000 €
  - ✓ Revalorisation annuelle - au 1/1/2008 : **15.195 €**
  
- Succession ou donation aux neveux et nièces (enfants des frères et sœurs du défunt ou donateur)
  - ✓ Abattement porté de 5 000 € à 7 500 € pour les donations
  - ✓ Création d'un abattement de 7 500 € pour les successions
  - ✓ Revalorisation annuelle – au 1/1/2008 : **7598 €**

# Autres revalorisations



## A compter du 1er janvier 2008 :

- Abattement de 1 500 € applicable sur chaque part successorale à défaut d'autres abattements.  
Au 1/1/2008 : **1 596 €**
- Abattement de 30 000 € en cas de donation aux petits enfants  
Au 1/1/2008 : **30 390 €**
- Abattement de 5 000 € en cas de donation aux arrière-petits-enfants.  
Au 1/1/2008 : **5 065 €**
- Abattement en cas de donation entre époux ou partenaires d'un PACS.  
Au 1/1/2008 : **76 988 €**

# Dons de sommes d'argent



## ❖ Exonération de droits de mutation à titre gratuit

- Des dons de sommes d'argent réalisés en pleine propriété dans la limite de 30 000 €  
Revalorisation annuelle - Au 1/1/2008 : **30 390 €**
- Consentis par un donateur âgé de **moins de 65 ans** au jour de la transmission
- Au profit d'enfants, petits enfants, arrière-petits-enfants ou à défaut d'ascendants, de neveux et nièces, et par représentation au profit de petits neveux ou de petites nièces, âgés de 18 ans révolus ou émancipés.

⇒ Exonération applicable une seule fois entre un même donateur et un même donataire

# Dons de sommes d'argent



- Exonération se cumule, le cas échéant, avec les différents abattements personnels applicables
- Ces dons sont **dispensés du rapport fiscal**
- A déclarer ou enregistrer dans le mois qui suit le don

## Entrée en vigueur :

Dons de sommes d'argent intervenant à compter du 22/08/2007

Pour les dons au profit de petits neveux ou de petites nièces : 29/12/2007

# Exonération partielle – Pacte Dutreil

## Parts ou actions de société



- ❖ Réduction de la durée minimale de l'engagement individuel de conservation de 6 ans à 4 ans
- ❖ Variation de la durée d'exercice de fonctions éligibles
  - Rappel : Un héritier, donataire ou légataire doit exercer des fonctions de dirigeant pendant les 5 années qui suivent la date de la transmission
  - Désormais : Fonction de dirigeant à exercer pendant la durée de l'engagement collectif **et** pendant les 3 ans qui suivent la date de la transmission

# Exonération partielle – Pacte Dutreil

## Parts ou actions de société



### ❖ Engagement réputé acquis

- Rappel : Engagement réputé acquis lorsque
  - le défunt ou le donateur **et** son conjoint détiennent depuis 2 ans au moins, 34 % des droits financiers et des droits de vote (20 % pour les sociétés cotées)
  - Et le défunt ou le donateur ou son conjoint exerce depuis plus de 2 ans dans la société concernée son activité professionnelle principale ou une fonction de direction au sens de l'ISF
- Désormais l'engagement collectif est réputé acquis lorsque le défunt ou donateur, **seul ou avec** son conjoint, ou le partenaire avec lequel il est pacsé remplit les conditions précitées.  
2<sup>e</sup> condition maintenue

# Exonération partielle – Pacte Dutreil

## Parts ou actions de société



### ❖ Conclusion de l'engagement collectif après le décès

Les héritiers ou légataires sont autorisés à conclure entre eux ou avec d'autres associés, **dans les 6 mois qui suivent la transmission** par décès, un engagement collectif de conservation

**NB** Les autres conditions exigées par l'article 787 B du Code Général des Impôts doivent bien évidemment être respectées

# Exonération partielle – Pacte Dutreil

## Parts ou actions de société



### ❖ Apport de titres de sociétés d'un même groupe à une société holding

- **Rappel : Apport de titres ayant fait l'objet d'un engagement individuel de conservation au profit d'une société dont l'objet exclusif est de gérer ses participations, ne remet pas en cause le bénéfice de l'exonération partielle**
- Désormais, possibilité pour la société holding bénéficiaire des apports de titres soumis à un engagement individuel de conservation, **d'acquérir des titres d'autres sociétés exploitantes que ceux de la société cible**, sous réserve que ces sociétés appartiennent au même groupe et aient une activité similaire, connexe ou complémentaire

**NB :** La société holding doit toujours avoir pour objet exclusif, la gestion de ses participations

# Exonération partielle – Pacte Dutreil

## Entreprise individuelle



### ❖ Transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle

- Réduction de 6 ans à 4 ans de la durée de l'engagement individuel de conservation des biens nécessaires à l'exploitation (délai décompté à partir du décès ou de la donation)
- Réduction de 5 ans à 3 ans de la durée de l'obligation pour l'un des héritiers, donataire ou légataire de poursuivre effectivement l'exploitation de l'entreprise

# Exonération partielle – Pacte Dutreil



## ❖ Entrée en vigueur

- ✓ Pactes conclus depuis le 26 septembre 2007
- ✓ Engagements collectifs ou individuels en cours à cette date
- ✓ Successions ouvertes depuis le 26 mars 2007 (en attente de précisions complémentaires)

# Environnement fiscal 2008



**TVA**

# TVA – refonte des droits à déduction

## ❖ Refonte totale des droits à déduction à compter du 1er janvier 2008

- **Sources** : décret du 16 avril 2007 commentés dans l'instruction du 9 mai 2007, et complétés de nombreuses réponses à rescrits
- **Principes généraux de la réforme**
  - Les droits à déduction ne sont plus liés à la qualité de l'assujetti (assujetti total ou partiel, redevable partiel)
  - Ils sont déterminés **individuellement** bien par bien, immobilisation par immobilisation, ...
  - **Nécessité de calculer pour chaque bien ou service un coefficient de déduction**

**Coefficient de déduction** (déterminé annuellement) = Coefficient d'assujettissement x Coefficient de taxation x Coefficient d'admission

- Suppression des règles de sectorisation TVA et du prorata de déduction  
=> révolution pour le calcul des droits à déduction des holdings animateurs

# TVA – refonte des droits à déduction

- **Personnes concernées**
  - **Tous les assujettis à la TVA**
  
- **Biens concernés et marche à suivre**
  - Achats de biens et services à compter du 1er janvier 2008
    - => Calcul du coefficient de déduction pour déterminer le montant des droits à déduction
  
  - Immobilisations en cours d'utilisation à cette date
    - => Nécessité de procéder à des régularisations de la TVA déduite en cas de changement d'affectation des immobilisations, elle mêmes calculées à partir du coefficient de déduction

Les régularisations sont soit annuelles (si variation des coefficients > 10 %) soit globales (cession ou destruction du bien ...)

# TVA – refonte des droits à déduction

## ❖ Illustration chiffrée

Achat d'un immeuble de 300 m<sup>2</sup> par un avocat libéral pour 1M € HT

Immeuble affecté pour 100 m<sup>2</sup> à son habitation principale et pour 200 m<sup>2</sup> à l'activité professionnelle

Activité d'expertise (taxable) : 75    Activité de formation (dans le champ exonérée) : 25

**Coefficient d'assujettissement :  $300-100/300 = 0,6666$**

**Coefficient de taxation :  $75/(75+25) = 0,75$**

**Coefficient d'admission : 1** car TVA sur immeuble neuf est déductible sans limitation

Coefficient de déduction :  $0,6666 * 0,75 * 1 = 0,5$

TVA déductible :  $196.000 * 0,5 = 98.000$  € de TVA déductible

# LUTTE CONTRE LA FRAUDE CARROUSEL

## ❖ Rappel

- Depuis la L.F.R. 2006, les assujettis à la TVA encourent la remise en cause du droit à déduction et la solidarité en paiement de la TVA collectée en cas de fraude carrousel

=> Sanction lorsque l'assujetti savait ou ne pouvait ignorer qu'il participait à une fraude

- Instructions données en vue de « traquer » et sanctionner ces fraudes

- Arrêts récents => fraude carrousel caractérisée

- Remise en cause du droit à déduction en cause en cas de livraison fictive
- En cas d'insuffisance en moyens humains et matériels eu égard à la quantité d'achats/reventes et si justificatifs de livraison fournis sont des photocopies
- Lorsque l'entreprise ne peut ignorer que ses fournisseurs sont dépourvus de référence et de logistique, que les prix pratiqués sont inférieurs à ceux du marché, et que les factures et les bons de transport comportent des anomalies



## IMPÔTS LOCAUX

# Taxe professionnelle

## ❖ Taxe professionnelle – cotisation minimale

- **Rappel** Les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7.600.000 € sont assujetties à une cotisation minimale de TP égale à 1,5 % de leur valeur ajoutée. Dans le cas où le total des cotisations de taxe professionnelle est inférieur à la cotisation minimale ainsi déterminée, les entreprises sont redevables d'un supplément d'imposition.
- **Nouveauté**  
Le recouvrement de cette cotisation minimale de TP est désormais transféré auprès de la **Direction Générale des Impôts**.  
Les règles relatives au recouvrement de cette imposition seraient adaptées en conséquence.
- Entrée en vigueur au plus tard le 1er janvier 2009.

# Taxe professionnelle- Valeur locative

- ❖ La valeur locative d'un bien pris en location ne doit pas tenir compte de la durée effective de location au cours de la période de référence.
  - Rappel : concernant les biens pris en location, c'est en principe le loyer qui est pris en compte dans les base de la taxe professionnelle.
  - Faits: location survenue en cours d'année. Par conséquent, pour la période de référence, la durée de la location est inférieure à 12 mois.
  - Le Conseil d'Etat considère que la valeur locative doit être déterminée à partir du montant du loyer calculé par référence à l'année entière, sans tenir compte de la durée effective de location.
  - Le loyer pris en compte n'est donc pas le loyer effectivement payé mais le loyer ramené à 12 mois.

*CE 16 mai 2007, n° 281851, 9e et 10e s.-s., min.c/ SA Kriter Brut de Brut*

# Taxe professionnelle : Biens passibles de la TF

## ❖ Pratique de l'administration

- La valeur locative prise en compte pour la détermination des impôts locaux est différente selon l'usage des biens :
  - Habitation
  - Locaux commerciaux
  - Établissements industriels
  
- Tendance de l'administration : étendre la qualification de biens à usage industriel car plus de souplesse dans l'évaluation.
  - Exemple : cabinet d'avocat...

=> Etre attentif à cette pratique qui peut aboutir à augmenter la base des impôts locaux et notamment de la taxe professionnelle.

# Redevance audiovisuelle



## ❖ Dégrèvement en faveur des personnes âgées

- Un **dégrèvement de 50%** sera accordé pour l'année 2008 aux personnes âgées de plus de 65 ans au 1er janvier 2004 sous certaines conditions, savoir
  - Ne pas être imposées à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente
  - Habiter :
    - ✓ Seuls ou avec son conjoint
    - ✓ Avec des personnes qui sont à leur charge
  - Ne pas être passibles de l'ISF au titre de l'année précédente

# Environnement fiscal 2008



## PROCEDURE CONTRÔLE

# Nouvelles Tendances



## Le contrôle informatisé

Depuis plus de 23 ans, l'administration fiscale française a intégré les progrès de l'informatique de gestion dans ses pratiques de contrôle fiscal externe

- 1982** Article 97 - I de la loi de finances pour 1982 ou le début du CFI
- 1990** Article 103 de la loi de finances pour 1990 tire les enseignements de 8 ans de pratique
- 1991** BOI 13 L-6-91 - l'administration commente les dispositions de l'article 103
- 1996** BOI 13 L-9-96 - l'administration précise sa doctrine au terme de six années de pratique des dispositions de la loi de 1990
- 2006** BOI 13 L-1-06 : Rappel des règles comptables et des conséquences en cas de non conformité

# Le contrôle informatisé



## ❖ Les écritures comptables informatisées

- Principe du caractère intangible ou de l'irréversibilité des écritures
- Principe d'une procédure de clôture périodique des enregistrements chronologiques
- Principe de la permanence du chemin de révision
- La documentation doit permettre au vérificateur de comprendre le système d'information utilisé tout au long de la période vérifiée
- Elle doit décrire de façon suffisamment précise et explicite les règles de gestion des données et des fichiers mises en oeuvre dans les programmes informatiques à incidence financière

# Le contrôle informatisé



## ❖ Les procédures garantissant la conservation

- La procédure d'archivage pour
  - ✓ donner date certaine aux documents et données pour une période utile (période comptable, exercice comptable et fiscal).
  - ✓ copier sur support informatique pérenne ces documents et données, de manière à permettre leur exploitation indépendamment du système
- La traçabilité des modifications
- La sécurisation du dispositif

# Comptabilité informatisée



Afin de tenir compte de la généralisation des logiciels comptables dans les PME, il est prévu différents aménagements :

- Possibilité pour le contribuable de satisfaire à son obligation de représentation des documents comptables en remettant une copie des fichiers des écritures comptables
- Renforcement de l'information du contribuable par la formalisation de la nature des investigations envisagées par l'Administration
- Modernisation des dispositions applicables en matière de contrôle fiscal des comptabilité informatisées en prenant en compte les nouveaux supports informatiques utilisés
- Une neutralisation dans le décompte du délai de 3 mois des délais incompressibles liés à la préparation des traitements informatiques
- Transmission par l'Administration au contribuable le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des redressements au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification

# Prix de transfert



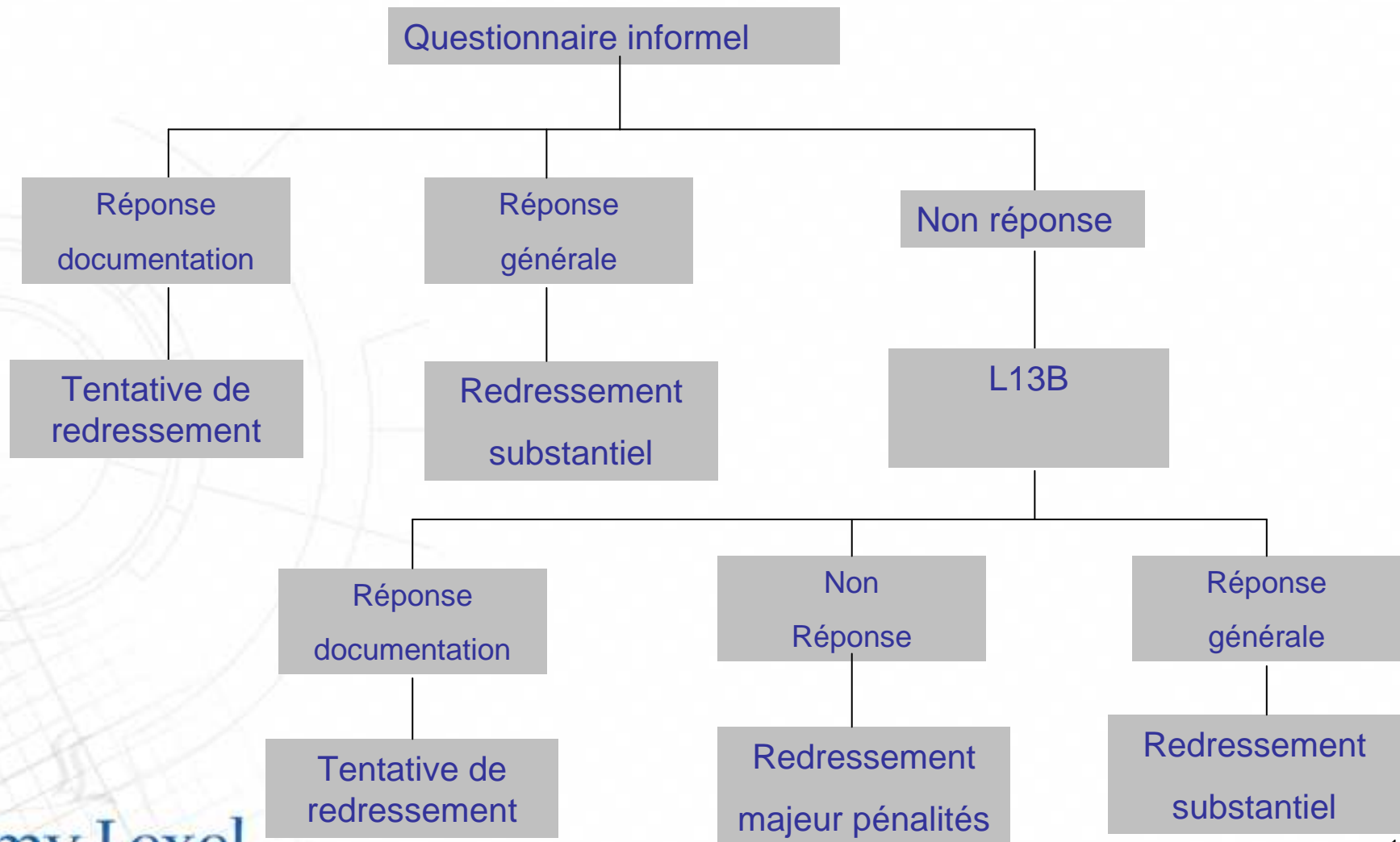
## ❖ Tendance du contrôle fiscal

- Pas de nouveauté marquante en 2007 mais multiplication des contrôles et approfondissement des stratégies
- Multiplication des procédures L 13B du LPF
- Forte augmentation des notifications « Baston » avec application de la mauvaise foi
- Refus des pertes fiscales « récurrentes »

## ❖ Chefs de redressements les plus fréquents

- Redevances de marque (remise en cause des taux) et savoir faire (absence de rémunération)
- Prestations de services intra-groupe
- Partage des pertes
- Distributeurs insuffisamment rentables (pertes structurelles ou rentabilité Comparée faible)

# Prix de transfert : Déroulement du contrôle



# Durée des contrôles



## ❖ Allongement de la durée

- Lorsque la comptabilité vérifiée présente de graves irrégularités et se révèle non probante, la durée du contrôle sur place effectué dans les petites et moyennes entreprises n'est plus limitée à 3 mois sans toutefois pouvoir excéder 6 mois.

# Durée des contrôles



- ❖ Prolongation du délai de réponse du contribuable de 30 à 60 jours à sa demande
- ❖ Obligation pour l'Administration de répondre aux observations du contribuable dans un délai de maximum de 2 mois (contre 30 jours antérieurement)
  - Contribuables visés
    - ✓ Entreprises de vente ou de fourniture de logement dont le CA < 1.526.000€
    - ✓ Autres entreprises ou entreprises se livrant à une activité non commerciale dont le CA < 460.000€.
  - **Sanction** : défaut de réponse équivalent à **acceptation** des observations du contribuable

**NB** : Ce délai n'est pas applicable en cas de comptabilité non probante

# Solidarité des époux et partenaires de PACS

## ❖ Les époux et partenaires de PACS sont solidairement tenus

- au paiement de l'IR lorsqu'ils font l'objet d'une imposition commune
  - ➔ Le régime matrimonial des époux demeure indifférent
  - ➔ Une exception : les époux séparés de biens, ne vivant pas sous le même toit font l'objet d'une imposition séparée et ne sont donc pas soumis à l'obligation solidaire
- au paiement de la taxe d'habitation lorsqu'ils vivent sous le même toit
  - ➔ Toute référence à « *l'établissement de la taxe au nom de l'un des époux* » est éliminée

# Solidarité des époux et partenaires de PACS



## ❖ Instauration d'une procédure légale de « décharge de responsabilité solidaire »

- Impôts concernés
  - Impôt sur le revenu
  - Taxe d'habitation
  - ISF
- Personnes concernées:
  - Personnes divorcées ou séparées : **Rupture effective** à la date de la demande.
- Critères déterminant le principe et le montant de la décharge:
  - Existence d'une disproportion marquée entre le montant de la dette fiscale et la situation patrimoniale du demandeur
  - Respect des obligations déclaratives (à compter de la fin de la période d'imposition commune)
  - Absence de manœuvre destinée à éluder l'impôt

# La procédure de « flagrance fiscale »



- ❖ Le système fiscal français repose sur la *déclaration contrôlée*
- ❖ Jusqu'à ce jour, l'Administration est relativement démunie pour sanctionner des fraudes tant qu'aucune obligation déclarative n'est intervenue
- ❖ La nouvelle procédure, dite de « *Flagrance fiscale* », lui permet désormais, lorsque les conditions d'application sont réunies, de
  - Constater, par procès-verbal, les faits frauduleux
  - Procéder, sans autorisation préalable du juge, à des saisies conservatoires pour garantir sa créances
  - Appliquer une amende spécifique

# La procédure de « flagrance fiscale »



- ❖ Cette procédure s'apparente au « flagrant délit » et à la « comparution immédiate »
- ❖ Objectif : supprimer tout délai entre la commission de l'infraction et sa constatation pour éviter
  - Que ne disparaissent des éléments matériels ou les activités en cause
  - Que les contribuables les plus indécents n'utilisent le délai «*habituel*» pour organiser leur insolvabilité

# La procédure de « flagrance fiscale »



- ❖ C'est une procédure exorbitante du droit commun : elle est assortie de garanties
  - Référé administratif (juge unique) contre le procès-verbal et/ou les mesures conservatoires
  - Appel devant le Tribunal Administratif (formation collégiale)

# La procédure de « flagrance fiscale »

## ❖ Les 4 conditions cumulatives préalable à la mise en œuvre

- Exercice d'une activité professionnelle
- Période d'imposition en cours, pour laquelle aucune obligation déclarative n'est encore échue
- Au moins un fait caractérisant une fraude (faits limitativement énumérés)
- Circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale (l'Administration doit en apporter la preuve)

# La procédure de « flagrance fiscale »

❖ Seuls **4 cas de « fraude » alternatifs**, sont susceptibles de justifier une verbalisation au titre de la flagrance fiscale

- Exercice d'une **activité occulte** : absence de démarches auprès du CFE ou du greffe TC
- Délivrance ou comptabilisation de **factures fictives** ou **fraude de type « carrousel »**

*Les surfacturations ou les factures à faux nom sont exclues de la procédure de flagrance (amende spécifique)*

- Comptabilité non probante en raison de
  - **La réitération** d'opérations commerciales sans facture et non comptabilisées,
  - L'utilisation d'un logiciel de comptabilité « **permissif** » permettant l'introduction d'écritures inexactes ou fictives
- Commission d'infraction à la législation sociale en matière de **travail dissimulé**

# La procédure de « flagrance fiscale »



- ❖ Mise en œuvre de la flagrance : seules procédures pouvant permettre la constatation d'une flagrance fiscale
  - Droit de visite et de saisie
  - Procédure en matière de TVA pour les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition
  - Droit d'enquête
  - Vérification sur place de TVA
  - Contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables

# La procédure de « flagrance fiscale »



❖ Mise en œuvre de la flagrance : procédures ne pouvant permettre la constatation d'une flagrance fiscale

- Contrôle sur pièces
- ESFP
- Vérification de comptabilité

# La procédure de « flagrance fiscale »



## ❖ Constatation de la flagrance fiscale

- Par un agent ayant au moins le grade de contrôleur
- Au moyen d'un procès verbal
- Motivé

# La procédure de « flagrance fiscale »

## ❖ Conséquences de la flagrance

- Des saisies conservatoires peuvent être pratiquées par l'administration
  - Sans autorisation judiciaire et en l'absence d'un titre exécutoire
  - Plafonnement du montant des saisies en fonction des impôts concernés
- Amende
  - Montant: 5 000 €, 10 000 € ou 20 000 € en fonction du chiffres d'affaires du contrevenant
  - Motivation de l'amende : en fait et droit

# La procédure de « flagrance fiscale »

- Conséquences sur les procédures de contrôle fiscal ultérieures
  - Application de différentes mesure procédurales d'exception (comme en matière d'exercice d'une activité occultes) tendant à priver le contribuable des garanties ordinairement attachées aux contrôles de comptabilité
  - Délai de reprise porté à 6 ans

# L'abus de droit



## ❖ Rappel

- Jurisprudence et doctrine fiscale ont construit la théorie des abus de droit sanctionnant
  - *Les cas de simulation ou de fictivité*
    - ✓ *création d'une situation juridique apparente différente de la situation réelle.*
  - *Les cas de fraude ou de recherche d'un but exclusivement fiscal*
    - ✓ *les actes conclus sont bien réels mais n'ont été inspirés par aucune volonté autre que celle d'éluider l'impôt*

# Fraude à la Loi

- ❖ **Tendance : Extension du champ d'intervention de l'administration par le recours au principe générale de fraude à la loi**

**La jurisprudence donne une « nouvelle arme » à l'administration à propos des impôts non visés par l'article L 64 LPF: « le recours au principe général de fraude à la loi » hors garantie procédurale du L64**

*Conseil d'État, Janfin, 27 septembre 2006 n°260050*

*Conseil d'État, Bank of Scotland, 29 décembre 2006 n° 283314*

# L'abus de droit

## ❖ Orientation jurisprudentielle en matière de droits d'enregistrement et d'abus de droit: la frontière entre optimisation fiscale et abus de droit?

- Les opérations d'apport-cession de fonds de commerce remises en cause sur le fondement de l'abus de droit
- Description du « montage »
  - ✓ Objectif : éviter les droits d'enregistrement liés à la cession de fonds de commerce (5% sans plafonnement)
  - ✓ Pratique consistant à apporter le fond de commerce à une société de capitaux puis à céder les actions de la société
  - ✓ Effets : droits d'enregistrement plafonnés sur les cession d'action à 4.000€
- Une opération aux effets similaires : la transformation d'une SARL en SA ou SAS, préalablement à la cession des titres

# L'abus de droit



- Position favorable de la jurisprudence traditionnelle:

La création comme la transformation d'une société « entraînent des effets **civils, financiers et juridiques** qui font présumer l'existence de buts autres que **fiscaux** et des lors rendent impossible la caractérisation de l'abus de droit.

L'administration ne peut prouver que le but est exclusivement fiscal

*(Cass. Com Joncourt-Beauvallet 7 mars 1984)*

*(Cass. Com Saphymo stell Com 21 avril 1992)*

*(Cass. Com RMC France 20 octobre 1996)*

# L'abus de droit



- Une évolution inquiétante de la jurisprudence en 2006, confirmée en 2007
  - « Les opérations successives d'apport et de cession dissimulent une vente et constituent un montage à des fins exclusivement fiscales, notamment en raison du très court délais entre l'apport et la cession. »

*Cass. Com 31 octobre 2006, Société Audit Sud Est*

- Les sociétés se retrouvent dans la même situation que s'il y avait eu cession de fonds de commerce pure et simple
  - ✓ Concentration des opérations sur une courte durée
  - ✓ Absence de prise de risque par l'apporteur (5 jours entre l'apport et la cession des titres)
  - ✓ **Défaut de logique économique** de l'apport immédiatement suivi de la revente des actions émises

*(Cass. Com 20 mars 2007, Distribution Casino France)*

# L'abus de droit



- Une évolution critiquée quasi unanimement...
- ... mais dont il faudra en tenir compte dans la recherche d'optimisation des transmissions d'entreprise
- Nécessité de sécuriser les opérations en anticipant les justifications quant aux fondements autre que fiscaux des opérations

# L'abus de droit



## ❖ Pas d'abus de droit...sans avantage fiscal!

- Même lorsque le contribuable conclut un contrat dans l'unique but d'atténuer ses charges fiscales, celui-ci ne peut pas constituer un abus de droit lorsque la charge fiscale de l'intéressé ne se trouve en réalité pas modifiée par cet acte
- Les « sous doués » de la fiscalité n'ont pas à être sanctionnés!

*(Conseil d'État, 5 mars 2007 – SELARL Pharmacie des Chalonges)*

# Abus de droit – Avis 2007 du CRAD



Parmi 25 dossiers traités, 3 sujets particulièrement sensibles

## ❖ Droits d'enregistrement et engagement de revente

- Règle de droit : Les marchands de biens sont autorisés à acquérir des immeubles, en acquittant des droits réduits, lorsqu'ils prennent l'engagement de revendre les biens dans les 4 ans (Article 1115 du C.G.I.)
- Faits : A la veille d'expiration du délai de revente, le contribuable a vendu l'immeuble acquis à une société ad hoc dont il était l'associé majoritaire
- Avis du C.R.A.D. : Constatant que le prix de vente n'a jamais été acquitté par la société acquéreuse, le C.R.A.D. conclut à l'existence d'un abus de droit et valide le redressement de l'Administration
- Analyse : Cette position sera vraisemblablement discutée devant le Tribunal, dans la mesure où l'article 1115 du CGI exige uniquement une cession dans le délai de 4 ans, sans autre précision

# Abus de droit – Avis 2007 du CRAD



## ❖ Apport d'entreprise individuelle et exonération de plus-value

- Faits : Apport à une S.E.L.U.R.L d'une clientèle en franchise d'impôts sur la plus-value en l'application de l'article 238 quaterdecies du C.G.I. (régime modifié depuis et refondu à l'article 238 quindecies du C.G.I.)
- Avis du CRAD constatant que
  - le régime de faveur est destiné à favoriser le maintien des activités de proximité
  - le contribuable était à la fois cédant et cessionnaire de l'activité et associé unique de la S.E.L.U.R.L cessionnaire
  - l'absence de modification des conditions d'activité

Le C.R.A.D conclu à l'absence d'existence d'un motif autre que fiscal et entérine la qualification d'abus de droit retenu par l'Administration

- Analyse : Sanction des opérations de refinancement contraires à l'esprit du texte et qui ont été à l'origine de la refonte du dispositif dans les semaines qui ont suivi l'entrée en vigueur de ce régime de faveur

=> **Risques de remise en cause de nombreux montages opérés en 2004** (mais prescription acquise sauf pour exercices décalés)

# Abus de droit – Avis 2007 du CRAD

## ❖\_Donations avant vente

- Faits : Donations d'actions de sociétés familiales non cotés par des parents à leurs enfants (le plus souvent en nue propriété) en préalable à la cession de la société familiale à un tiers  
L'Administration estime que cette opération vise à éluder l'impôt sur la plus-value qui aurait été due par les parents, et qualifie la donation avant vente d'abus de droit
- Avis du C.R.A.D. l'abus de droit n'est pas caractérisé dès lors que
  - la cession des droits sociaux n'était pas parfaite au jour de la donation
  - la donation est réelle et irrévocable
  - le donateur ne se réapproprie pas les fonds ou actions précédemment donnés

A cet égard, la stipulation de **conditions spécifiques à la donation** (clause de réemploi obligatoire dans une société civile de patrimoine, dans un contrat de capitalisation, interdiction d'aliéner, etc....) **ne suffit pas** à démontrer la fictivité de la donation et la réappropriation des fonds donnés par le donateur

=> Pas d'Abus pour chacun des dossiers soumis à son avis en 2006

# Environnement fiscal 2008



## TAXES DIVERSES

# Taxe sur les véhicules polluants



- ❖ Création de l'**Ecopastille** (ou malus) due sur le premier certificat d'immatriculation délivré en France concernant
  - Les voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception communautaire dont le taux d'émission de dioxyde de carbone excède 160 grammes par kilomètre
  - Les autres voitures dont la puissance fiscale excède 7 CV
- ❖ Montant de cette taxe
  - de 200€ à 2600€ selon le taux d'émission de dioxyde de carbone ou la puissance fiscale (possibilité de réduction de son montant si le véhicule a été auparavant immatriculé dans un autre pays)
- ❖ Non cumul de cette taxe avec la taxe sur les véhicules polluants perçue au profit de l'agence de l'environnement

**Entrée en vigueur** : 1<sup>er</sup> janvier 2008

# Taxe annuelle de 3% sur les immeubles

## ❖ Arrêt de la CJCE du 11 octobre 2007

La cour de Justice des Communautés européennes a jugé contraire au principe de libre circulation des capitaux le fait d'exiger des personnes morales non résidentes qui remplissent les mêmes obligations déclaratives que les personnes morales françaises, d'avoir leur siège dans un État ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative ou un traité comportant une clause d'égalité de traitement

➔ Cette condition ne serait plus exigée qu'à l'égard des entités juridiques ayant leur siège hors de la Communauté européenne

# Taxe annuelle de 3% sur les immeubles

## ❖ Ajustements apportés par le législateur

- Élargissement du champ d'application de la taxe aux organismes, fiducies ou institutions comparables dépourvus de personnalité morale
- Mise en place de nouvelles exonérations
  - Entités situés dans l'UE ou dans pays ayant une convention avec clause d'assistance administrative ou d'égalité de traitement (extension de la jurisprudence CJCE à ces entités)
  - Entités qui ne sont pas à prépondérance immobilière
  - Entités dont les actions et autres droits sont négociés de manière significative sur un marché réglementé
- Nouvelle définition de la notion de société à prépondérance immobilière réduisant significativement le champ d'application de cette taxe

# Environnement fiscal 2008



## Mesures en marge de la fiscalité

# Les parachutes dorés



## ❖ Parachutes dorés

- Principe posé par la loi TEPA :

Tout élément de la rémunération, toute indemnité, ou tout avantage reçu par un dirigeant **DOIT** être subordonné aux performances du bénéficiaire, appréciées au regard de celles de la société.

# Les parachutes dorés



## ❖ Parachutes dorés

- Mise en œuvre de l'octroi d'un avantage :
  - Aucun versement ne peut intervenir avant que le conseil d'administration ou de surveillance ne constate, lors ou après la cessation ou le changement des fonctions, le respect des conditions de performances prévues.
  - La procédure des conventions réglementées est renforcée:
    - ✓ Publicité de l'autorisation donnée par le conseil d'administration ou de surveillance fera l'objet d'une (modalité seront fixées par décret à paraître)
    - ✓ Approbation d'une résolution spécifique pour chaque bénéficiaire et à chaque renouvellement de mandat

# Les parachutes dorés



## ❖ Parachutes dorés

- Entrée en vigueur :
  - Applicable aux engagements pris à compter du 22 août 2007.
  - **Engagements en cours doivent être mis en conformité dans un délai de 18 mois, soit au plus tard le 22 février 2009.**
  
- Champ d'application
  - Cette procédure restrictive ne s'applique pas :
    - ✓ aux indemnités versées en contrepartie d'une clause de non-concurrence
    - ✓ aux engagements de retraite supplémentaire à prestations définies
    - ✓ aux engagements de retraite complémentaire collectifs et obligatoires

# Environnement fiscal 2008



## Annexes

# Pactes ISF et Droit d'Enregistrement / Synthèse

	ISF	Droit d'enregistrement
Intérêt du pacte	Exonération d'ISF à hauteur de 75% de la valeur des titres	Réfaction de 75% de la base d'imposition des droits de mutations à titre gratuit
% minimum de titres objet du pacte	34% minimum 20 % si société cotée	
Entrée en vigueur des <b>nouvelles dispositions</b> introduites par la Loi de finances pour 2008	<b>26 septembre 2007</b>	

# Pactes ISF et Droit d'Enregistrement / Synthèse



	ISF	Droit d'enregistrement	
Durée minimum de l'engagement collectif de conservation	<p style="text-align: center;"><b>2 ans</b> (6 ans avant la LF)</p>	<p>Principe: - 2 ans</p> <p>- Engagement formel conclu par les donateurs</p>	
		<p>Exception Engagement réputé acquis</p>	<p>Exception <b>Engagement après le décès</b></p>
Durée minimum de l'engagement individuel	<p style="text-align: center;"><b>6 ans diminués de la durée de l'engagement collectif</b> <b>=&gt; 4 ans pour un engagement collectif minimum</b> (pas d'engagement individuel avant la LF)</p>	<p><b>4 ans (6 ans avant la LF)</b> (à compter de la fin de l'engagement collectif de conservation)</p>	

# Pactes ISF et Droit d'Enregistrement / Synthèse

	ISF	Droit d'enregistrement
Durée pendant laquelle un signataire doit exercer une fonction de direction	<b>5 ans à compter de l'engagement collectif</b> (présence requise pendant toute la durée du pacte avant la LF)	<b>Toute la durée de l'engagement collectif</b> , soit 2 ans minimum + <b>3 ans</b> <b>à compter de la transmission</b> (5 ans avant la LF)

# Montant de l'écopastille (en fonction du taux de CO2)



Taux d'émission de dioxyde de carbone (en grammes p/km)	Tarif de la taxe (en €)				
	Année d'acquisition				
	2008	2009	2010	2011	2012
Taux ≤ 150	0	0	0	0	0
151 ≤ Taux ≤ 155	0	0	0	0	200
156 ≤ Taux ≤ 160	0	0	200	200	750
161 ≤ Taux ≤ 165	200	200	750	750	750
166 ≤ Taux ≤ 190	750	750	750	750	750
191 ≤ Taux ≤ 195	750	750	750	750	1600
196 ≤ Taux ≤ 200	750	750	1600	1600	1600
201 ≤ Taux ≤ 240	1600	1600	1600	1600	1600
241 ≤ Taux ≤ 245	1600	1600	1600	1600	2600
246 ≤ Taux ≤ 250	1600	1600	2600	2600	2600
250 < Taux	2600	2600	2600	2600	2600

# Montant de l'éco-pastille (en fonction de CV)



Puissance fiscale (en chevaux vapeur)	Montant de la taxe (en Euros)
Puissance fiscale $\leq 7CV$	0
$8 CV \leq$ Puissance fiscale $\leq 11CV$	750
$12 CV \leq$ Puissance fiscale $\leq 16 CV$	1600
$16 CV <$ puissance fiscale	2600