

STRICTO SENSU

Le cabinet d'avocats Taj vous souhaite une excellente année 2016

Janvier 2016 - N° 79

Après que le Conseil constitutionnel en a validé la quasi-totalité des mesures (décisions du 29 décembre 2015 n° 2015-725 et n° 2015-726), la loi de finances pour 2016 et la loi de finances rectificative pour 2015 ont été publiées au JO du 30 décembre 2015 (lois n° 2015-1785 et n° 2015-1786 du 29 décembre 2015). Nous vous en présentons les mesures les plus marquantes.

Procédures et obligations déclaratives

- *Country-by-country reporting*
- Obligation déclarative en matière de prix de transfert
- Echanges automatiques d'informations financières
- Création d'un comité consultatif pour les dépenses de recherche
- Modernisation de l'impôt sur le revenu

Fiscalité des entreprises

- Disparition de la contribution additionnelle sur l'IS
- Mise en conformité du droit français en réponse à l'arrêt « Steria »
- Extension du suramortissement de 40 %
- Aménagements au régime des distributions
- Autres mesures

Fiscalité des personnes

- Impôt sur le revenu des ménages à revenus modestes et moyens
- Engagement du prélèvement à la source
- Refonte du dispositif de réduction d'ISF au titre des investissements dans les PME
- Alignement de l'avantage IR-Madelin sur l'ISF-PME
- Autres mesures

TVA

- Régime des ventes à distance
- Lutte contre la dissimulation de recettes à la TVA
- Lutte contre la fraude de type « carrousel » pour les services
- Application du taux réduit aux spectacles

Procédures et obligations déclaratives

Country-by-country reporting

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016, il est instauré un dispositif de déclaration pays par pays mettant en œuvre l'action 13 du plan BEPS de l'OCDE (*country-by-country reporting* ou CBCR). Les informations à communiquer seront fixées par décret, mais devraient, selon toute vraisemblance, porter notamment sur l'implantation des activités de l'entreprise, la répartition mondiale des bénéfices et des impôts payés par les sociétés.

Seront tenues à cette obligation les entreprises :

- établissant des comptes consolidés ;
- détenant ou contrôlant, directement ou indirectement, une ou plusieurs entités juridiques établies hors de France ou y disposant de succursales ;
- réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxes consolidé supérieur ou égal à 750 millions d'euros ;
- n'étant pas détenues par une ou des entités juridiques situées en France et tenues au dépôt de cette déclaration, ou établies hors de France et tenues au dépôt d'une déclaration similaire en application d'une réglementation étrangère.

Pour les Etats ayant prévu une obligation similaire mais qui ne transmettraient pas effectivement ces déclarations pays par pays à la France (soit qu'il n'existe pas d'accord d'échange d'informations automatique avec la France, soit que celui-ci ne soit pas effectif), l'obligation nouvelle s'appliquera aux filiales françaises dont la tête de groupe est implantée dans un tel Etat ou territoire étranger et qui, si elle était en France, serait soumise à la déclaration annuelle.

Les données devront être transmises sous forme dématérialisée dans les douze mois suivant la clôture de l'exercice. Elles seront échangées automatiquement entre les administrations fiscales concernées, sous condition de réciprocité effective, mais devront rester confidentielles. A cet égard, on retiendra que toutes les tentatives visant à rendre publiques les données

“POUR LES EXERCICES OUVERTS À COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2016, IL EST INSTAURÉ UN DISPOSITIF DE DÉCLARATION PAYS PAR PAYS METTANT EN ŒUVRE L'ACTION 13 DU PLAN BEPS.”

transmises ou à élargir le champ des entreprises concernées, si elles ont fait débat, ont été rejetée. Elles ne procédaient pas du Gouvernement qui y était farouchement opposé.

Le défaut de production de la déclaration pays par pays, dans le délai prescrit, entrainera l'application d'une amende qui ne pourra pas excéder 100 000 €.

Obligation déclarative en matière de prix de transfert

Pour rappel, les entreprises qui sont concernées par l'obligation de présenter une documentation sur les prix de transfert en cas de contrôle fiscal (LPF, art. L. 13 AA), sont tenues de transmettre les principaux éléments de leur documentation à l'Administration dans un délai de six mois suivant la date limite de dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice (CGI, art. 223 quinquies B).

Pour les déclarations devant être déposées à compter du 1^{er} janvier 2016, cette version allégée de la documentation prix de transfert devra obligatoirement être transmise par voie électronique.

Il est par ailleurs précisé que la déclaration de chaque société membre d'un groupe intégré devra être souscrite par la société mère du groupe.

Enfin, les entreprises seront désormais tenues d'identifier les Etats et territoires d'implantation des entreprises du groupe qui sont propriétaires d'actifs incorporels ou avec les-

quelles des transactions intra-groupe sont réalisées.

Echanges automatiques d'informations financières

Dans le cadre des obligations de déclarations relatives aux comptes financiers, contrats d'assurance-vie et trusts, on sait que les institutions financières sont tenues de mentionner, sur une déclaration spéciale, les informations requises pour l'application des conventions conclues par la France permettant un échange automatique d'informations à des fins fiscales (CGI, art. 1649 AC).

La loi nouvelle insère dans ce texte une référence explicite à l'article 8.3 bis de la directive 2011/16/UE qui nous paraît valoir transposition. Ce texte prévoit notamment la liste détaillée des informations requises par compte déclarable.

Afin de mettre en œuvre cette obligation, il est nécessaire que les institutions financières identifient au préalable les comptes déclarables. Le texte prévoit à cet égard qu'elles collectent « *les éléments relatifs à la ou les résidences fiscales et le ou les numéros d'identification fiscale de l'ensemble des titulaires de comptes et des personnes les contrôlant* ».

Cela étant, les institutions financières pourront mettre en œuvre le principe dit de « revue unique » qui conduit à réaliser les diligences nécessaires pour identifier la résidence fiscale de tous leurs clients - résidents comme non-résidents - sans que ces diligences ne se limitent aux résidents des Etats de l'Union européenne ou avec lesquels a été conclu un accord ou une convention.

Création d'un comité consultatif pour les dépenses de recherche

La loi nouvelle institue un comité consultatif pour le crédit d'impôt recherche (CIR) et le crédit d'impôt inno-

vation (CII). Celui-ci a pour vocation d'intervenir dans le cadre d'une procédure de rectification contradictoire lorsque le désaccord entre l'Administration et le contribuable porte sur la réalité de l'affectation à la recherche ou à l'innovation des dépenses prises en compte pour la détermination de ces crédits d'impôt.

Le comité sera présidé par un magistrat et comprendra notamment un agent du ministère de la Recherche pour l'examen des litiges relatifs aux dépenses ouvrant droit au CIR et un agent du ministère de l'Innovation pour l'examen des litiges relatifs à celles ouvrant droit au CII. En outre, on retiendra que ces agents pourront être assistés par toute personne susceptible d'apporter une expertise sur la qualification des dépenses, sans toutefois que cette dernière puisse prendre part aux votes.

Ses modalités de saisine sont alignées sur celles prévues pour les commissions départementales et nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires. Les litiges pourront donc lui être soumis par le contribuable comme par l'Administration et il ne rendra qu'un avis consultatif, qui ne s'imposera pas à l'Administration. De même, il ne pourra se prononcer que sur des questions de fait et non de droit. Enfin, quel que soit son avis, la charge de la preuve continuera de reposer sur l'Administration, à moins que la comptabilité comporte de graves irrégularités et que l'imposition ait été établie conformément au dit avis.

Ce comité pourra être saisi dans le cadre des contrôles qui donneront lieu à une proposition de rectification adressée à compter du 1^{er} juillet 2016.

Modernisation de l'impôt sur le revenu

Dans la perspective de la mise en place prochaine d'un prélèvement à la source, deux mesures visent à accélérer la modernisation de l'impôt.

• **Généralisation de la déclaration en ligne**

Dès la déclaration des revenus de 2015, les contribuables seront tenus de souscrire leur déclaration par voie électronique dès lors que leur résidence principale est équipée d'un ac-

cès à internet et que leur revenu fiscal de référence de l'année 2014 est supérieur à 40 000 €.

Pour les revenus de 2016 et 2017, la souscription de la déclaration par voie électronique sera obligatoire dès lors que le revenu fiscal de référence de l'année précédente sera respectivement de 28 000 € puis de 15 000 €. Enfin, à compter de la déclaration des revenus de l'année 2018, la souscription par voie électronique ne sera plus subordonnée à un niveau de revenu.

On retiendra que le non-respect de cette obligation ne sera sanctionné qu'à compter de la deuxième année au cours de laquelle le manquement sera constaté, par une amende forfaitaire de 15 €. Par ailleurs, les contribuables qui indiqueront à l'Administration qu'ils ne sont pas en mesure de souscrire la déclaration par voie électronique pourront toujours utiliser les moyens traditionnels.

• **Abaissement du seuil de paiement dématérialisé**

L'obligation de paiement par prélèvement de l'impôt sur le revenu et de ses acomptes, de la taxe d'habitation et de la contribution à l'audiovisuel public, des taxes foncières et des impositions recouvrées selon les mêmes règles est abaissée à 10 000 € pour les paiements effectués à compter du 1^{er} janvier 2016.

Ce seuil sera abaissé à 2 000 €, puis à 1 000 € et enfin à 300 € pour les paiements effectués respectivement à compter des 1^{er} janvier 2017, 2018 et 2019.

Le non-respect de cette modalité de paiement restera sanctionné par une majoration de 0,2 % des droits dus mais dont il est précisé qu'elle ne peut être inférieure à 15 €.

Il est par ailleurs expressément prévu par la loi nouvelle que l'ISF peut toujours être acquitté par dation.

Fiscalité des entreprises

Disparition de la contribution additionnelle sur l'IS

On sait que les entreprises redevables de l'impôt sur les sociétés qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont passibles d'une contribution exceptionnelle additionnelle dont le taux a été porté par la LF 2014 de 5 % à 10,7 % pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2013 (CGI, art. 235 ter ZAA).

Cette contribution temporaire qui ne devait s'appliquer qu'aux exercices clos jusqu'au 30 décembre 2015 a été prolongée d'un an par la 1^{re} LFR du 8 août 2014. Elle a ainsi été maintenue pour les exercices clos jusqu'au 30 décembre 2016.

La loi de finances pour 2016 ne prévoyant pas une nouvelle prorogation, il est désormais permis de penser qu'elle prendra effectivement fin pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2016, alors surtout que la disparition de cette contribution est présentée comme un engagement tenu par le Gouvernement dans le cadre de la deuxième étape du pacte de responsabilité et de la solidarité.

Pour les grandes entreprises, le taux global d'imposition des bénéficiaires redescendrait ainsi à 34,43 % au lieu de 38 % actuellement, étant précisé que ce taux global ne tient pas compte de la contribution de 3 % sur les distributions.

Mise en conformité du droit français en réponse à l'arrêt « Steria »

Anticipant l'ouverture d'une éventuelle procédure d'infraction dans le prolongement de la décision rendue par la CJUE dans l'affaire Steria (CJUE, 2 septembre 2015, aff. C-386/14, Groupe Steria SCA, v. Stricto Sensu septembre 2015 – N° 77), le gouvernement français, après bien des hésitations, a adopté, par voie d'amendement, une

mesure de mise en conformité a *minima* de la législation française.

En premier lieu, le mécanisme de neutralisation de la quote-part de frais et charges est supprimé pour les distributions dans l'intégration fiscale. Corrélativement, et compte tenu du coût pour les entreprises, le taux de la QPFC sera abaissé de 5 % à 1 % en cas :

- de distribution intra-groupe fiscal ou ;
- de distribution perçue par une société membre du groupe fiscal d'une société établie dans un autre Etat de l'UE ou de l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis du CGI, autres que celle d'être soumise à l'IS en France.

En pratique, il faudra nécessairement que la société bénéficiaire des dividendes soit d'ores et déjà membre d'un groupe intégré et que la distributrice soit elle-même une société du groupe, ou qu'elle soit sise dans l'UE, en Norvège, au Liechtenstein ou en Islande, qu'elle ait un exercice de douze mois dont les dates d'ouverture et de clôture coïncident avec celles des autres sociétés du groupe et qu'elle soit détenue directement ou indirectement, de manière continue, à au moins 95 % par la société mère du groupe.

En revanche, la lettre du texte de la loi nouvelle conduit à exclure de l'application du taux réduit de la quote-part de frais et charges, les distributions versées par des filiales étrangères lorsqu'elles sont perçues par une société mère française qui n'a pas pu former d'intégration fiscale en France, et notamment dans le cas où elle n'y dispose pas d'une filiale détenue à 95 % au moins.

Bien évidemment, cette situation ne correspond pas exactement au cas jugé dans le contentieux Steria, puisqu'il ne s'agit plus de se plaindre d'un dispositif réservé aux seuls flux internes au groupe intégré en France.

Pour autant, force est de reconnaître qu'il y a là une restriction manifeste à la liberté d'établissement puisque, si les filiales étaient résidentes françaises, la société mère pourrait former avec elles une intégration fiscale et bénéficier ainsi d'une quote-part de

frais et charges égale à 1 %, au lieu de 5 %, sur les dividendes versés par ces filiales.

La justification de cette restriction paraît bien difficile à apporter si l'on se réfère aux critères tracés par le juge dans l'affaire Steria et plus récemment encore lorsqu'il a dû se prononcer sur la compatibilité avec le Traité européen d'une disposition du régime d'intégration fiscale autrichien qui restreint la possibilité d'amortir la valeur commerciale d'une société aux seules filiales autrichiennes (CJUE, 6 octobre 2015, aff. C-66/14, Finanzamt Linz).

Ces aménagements ne sont pas rétroactifs et ne s'appliqueront par conséquent qu'aux seuls exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016. Ainsi, la quote-part de frais et charges afférente à des dividendes reçus en 2016 par une société membre d'un groupe d'une autre société du même groupe qui aura ouvert son exercice en 2015 pourra être neutralisée pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe, ainsi que celle afférente à des dividendes perçus de filiales étrangères établies dans d'autres Etats membres, qui, si elles avaient été résidentes, auraient pu être comprises dans le périmètre d'intégration.

Extension du suramortissement de 40 %

Les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens hors frais financiers, affectés à leur activité et qu'elles acquièrent ou fabriquent à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2016. Cette déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation du bien.

Les biens qui ouvrent droit à ce dispositif sont ceux qui peuvent faire l'objet d'un amortissement dégressif en application des dispositions de l'article 39 A du CGI et qui relèvent de l'une des cinq catégories prévues par la loi.

Ce dispositif est étendu sous certaines conditions aux biens et équipements suivants :

• Poids lourds

Le champ d'application du dispositif est étendu aux biens acquis à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017, lorsqu'ils relèvent de la catégorie des véhicules de plus de 3,5

“ LA LOI VIENT APPORTER PLUSIEURS AMÉNAGEMENTS AU RÉGIME FISCAL DES DISTRIBUTIONS, VISANT À LE METTRE EN CONFORMITÉ, PRINCIPALEMENT AVEC LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE, MAIS ÉGALEMENT AVEC LE DROIT CONSTITUTIONNEL. ”

tonnes qui fonctionnent exclusivement au moyen de l'énergie gaz naturel et biométhane carburant (CGI, art. 39 decies A nouveau).

• Remontées mécaniques

La déduction du suramortissement s'appliquera également aux biens acquis ou fabriqués jusqu'au 31 décembre 2016 qui constituent des éléments de structure, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câbles et notamment au moyen de remontées mécaniques au sens de l'article L. 342-7 du Code du tourisme. On retiendra que ce suramortissement pourra être déduit quelles que soient les modalités d'amortissement des biens. Enfin, la loi nouvelle précise que lorsque la remontée mécanique est acquise ou fabriquée dans le cadre d'un contrat d'affermage, la déduction est pratiquée par le fermier.

• Fibre optique

Le régime est également étendu aux installations, équipements, lignes et câblages des réseaux de communications électroniques ne faisant pas l'objet d'une aide versée par une personne publique, acquis ou fabriqués à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2016.

Aménagements au régime des distributions

La loi nouvelle vient apporter plusieurs aménagements au régime fiscal des distributions, visant à le mettre en

conformité, principalement avec le droit de l'Union européenne, mais également avec le droit constitutionnel.

Instauration d'une clause anti-abus de minimis

Le 27 janvier 2015, le Conseil de l'Union européenne a adopté la Directive 2015/121/UE aux fins d'instaurer une clause anti-abus spécifique qui prévoit que les avantages de la Directive mère-fille ne peuvent pas s'appliquer « à un montage ou à une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de la Directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents ».

Il est, de surcroît, précisé « qu'un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique ».

Il est procédé à une transposition littérale de ces dispositions en droit français. En ce qui concerne l'exonération de retenue à la source des distributions faites au profit de sociétés mères européennes, la clause anti-abus nouvelle se substitue purement et simplement à l'actuelle clause anti-abus de l'article 119 ter 3 du CGI. Quant au régime mère-fille, la transposition est réalisée par la voie de l'ajout d'une exclusion nouvelle codifiée à l'article 145.6 k du CGI. Pour les deux dispositifs, la clause s'applique pour la première fois aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

Aménagements techniques du régime mère-fille

• Rétablissement d'exclusions antérieures

On se souvient que la 2^e LFR 2014 contenait une restriction générale au régime mère-fille, consistant à refuser son application aux dividendes prélevés sur les bénéfices d'une activité non soumise à l'IS ou à un impôt équivalent. Pour ce faire, le texte prévoyait la substitution d'une règle d'exclusion générale à la liste des exclusions expresses figurant aux articles 145, 208 et 208 C du CGI.

Or, cette règle d'exclusion générale a été censurée par le Conseil constitutionnel, sans que ne soient réinstaurées, de manière corrélative, les exclusions expresses.

Le législateur rétablit formellement la liste de ces exclusions au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2015, afin d'éviter une année d'exonération non justifiée. Pour mémoire, sont notamment visés les bénéficiaires distribués aux actionnaires des sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) et de leurs filiales, prélevés sur les bénéfices exonérés, les produits des actions de sociétés d'investissement ainsi que les produits, et plus-values nets distribués par les sociétés de capital-risque.

• Dividendes perçus de sociétés sises dans un ETNC

Jusqu'à présent, les dividendes provenant de filiales établies dans un Etat ou territoire non coopératif (ETNC) au sens des dispositions de l'article 238-0 A du CGI, étaient purement et simplement exclus du bénéfice du régime mère-fille (CGI, art. 145-6 d).

En réponse à une décision du Conseil constitutionnel qui a émis une réserve de constitutionnalité sur cette exclusion, le législateur a prévu l'insertion d'une clause de sauvegarde en faveur des dividendes perçus de sociétés sises dans un ETNC. Elle s'appliquera aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

• Eligibilité nouvelle des titres détenus en nue-propiété

Dans un souci de mise en conformité au droit de l'Union européenne, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015 et sous réserve que toutes les autres conditions d'accès au régime soient par ailleurs satisfaites, les titres détenus en qualité de nu-propiétaire permettront désormais de bénéficier du régime mère-fille.

• Titres détenus par des organismes à but non lucratif

Une détention de 2,5 % du capital et 5 % des droits de vote de la société distributrice sera suffisante pour que les dividendes perçus d'une filiale contrôlée par un ou plusieurs organismes à but non lucratif bénéficient du régime mère-fille. En contrepartie, il leur faudra toutefois prendre l'engagement de conserver les titres pendant un délai d'au moins cinq ans.

Cette mesure s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

Aménagements techniques de l'exonération européenne de retenue à la source

• Eligibilité nouvelle des titres détenus en nue-propiété

Comme pour le régime mère-fille, l'exonération de retenue à la source prévue à l'article 119 ter bénéficiera désormais aux titres détenus en pleine propriété comme en nue-propiété pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

• Extension de l'exonération aux sociétés EEE conventionnées (Norvège, Islande, Liechtenstein)

La loi nouvelle légalise la doctrine administrative qui a étendu le bénéfice de l'exonération de retenue à la source prévue à l'article 119 ter du CGI aux distributions effectuées aux sociétés situées dans un Etat partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'élimination des doubles impositions comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales.

Par cohérence, l'exonération de « branch tax » en faveur des établissements stables français de sociétés ayant leur siège de direction effective dans l'Union européenne (CGI, art. 115 quinquies 3) est étendue aux établissements stables de sociétés sises dans un Etat partie à l'accord sur l'EEE.

• Légalisation de la doctrine administrative « Denkavit »

On sait que lorsqu'une société française est détenue à plus de 5 %, mais moins de 10 %, par une société établie dans un autre Etat de l'Union européenne, les dividendes qu'elle verse font l'objet d'une retenue à la source. La société mère européenne bénéficiaire de ces revenus a toutefois la faculté d'imputer la retenue à la source ainsi acquittée sur l'impôt payé dans son Etat de résidence. Lorsqu'elle est privée de cette possibilité (société exonérée d'impôt sur les sociétés, par exemple), la retenue à la source en France ne s'applique pas, conformément à une doctrine dite Denkavit (BOI-RPPM-RCM-30-30-20-40-20150401) tirant les conséquences d'un arrêt du même nom de la CJUE (CJCE, 14 décembre 2006, aff. C-170/05, Sté

Denkavit International BV et SARL Denkavit). Cette solution administrative est légalisée pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

Exonération nouvelle de retenue à la source

La loi nouvelle dispose que la retenue à la source prévue sur les distributions de source française bénéficiant à des non-résidents hors OPCVM (CGI, art. 119 bis 2) n'est pas applicable lorsque la société bénéficiaire :

- a son siège de direction effective dans un Etat membre de l'UE ou dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et est soumise à l'impôt sur les sociétés de cet Etat ou de ce territoire ;
- a un résultat fiscal déficitaire ;
- et qu'elle fait l'objet, à la date de la distribution, d'une procédure de liquidation judiciaire ou d'une procédure comparable. A défaut d'existence d'une telle procédure dans l'Etat ou le territoire concerné, la condition est considérée comme remplie si la société bénéficiaire de la distribution est en état de cessation de paiements et que son redressement est manifestement impossible.

Cette mesure s'appliquera aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2016.

Autres mesures

Taxation des transactions intra-day

Le Conseil constitutionnel a censuré la mesure votée par le Parlement qui étendait la taxe sur les transactions financières aux opérations qui sont dénouées au cours d'une seule et même journée.

Création d'une taxe additionnelle aux DMTO sur les cessions de locaux à usage de bureaux

La loi nouvelle institue, au profit de la région d'Ile-de-France, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière perçue au taux de 0,60 % sur les mutations à titre onéreux - autres que celles de terrains à bâtir et d'immeubles

neufs - de locaux à usage de bureaux, de locaux commerciaux et de locaux de stockage.

Cette taxe, assise, recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures que les droits et taxes auxquels elle s'ajoute, s'appliquera aux actes passés et mutations conclues à compter du 1^{er} janvier 2016.

Parachutes dorés : diminution du plafond de déductibilité

Pour les entreprises cotées, le plafond de déductibilité du bénéfice imposable des indemnités de départ des présidents, directeurs généraux ou directeurs généraux délégués, et membres du directoire, est abaissé de six à trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} novembre 2015.

Amortissement exceptionnel des titres de PME innovantes

Les entreprises peuvent amortir sur cinq ans les sommes versées pour la souscription au capital de PME innovantes, ou, dans certains cas, pour la souscription en numéraire de parts ou d'actions de FCPR, de FPCI ou de sociétés de capital-risque dont l'actif est constitué de titres, de parts ou d'actions de PME innovantes (CGI, art. 217 octies).

Les PME dont les titres peuvent ouvrir droit à l'amortissement exceptionnel seront désormais limitées à celles qui, au moment de la souscription ou du rachat, soit n'exercent leur activité sur aucun marché, soit l'exercent depuis moins de dix ans après leur première vente commerciale.

Lorsque les dépenses de recherche ne représentent pas 10 % au moins des charges d'exploitation de la PME, le dispositif pourra néanmoins s'appliquer si cette dernière est capable de démontrer qu'elle développe - ou développera dans un avenir prévisible - des produits, services ou procédés neufs ou substantiellement améliorés par rapport à l'état de la technique dans le secteur considéré, et qui présentent un risque d'échec technologique ou industriel.

Pour les sociétés souscriptrices membres d'une intégration fiscale, le pourcentage maximum d'investissement ouvrant droit à l'amortissement exceptionnel sera désormais apprécié au niveau du groupe.

Amortissements accélérés des robots acquis par des PME

Les PME au sens communautaire qui emploient moins de 250 personnes, et dont le chiffre d'affaires ou le bilan n'excèdent pas respectivement 50 ou 43 millions d'euros, peuvent, si elles créent ou acquièrent des robots industriels entre le 1^{er} octobre 2013 et le 31 décembre 2015, les amortir sur une durée de 24 mois (CGI, art. 39 AH et BO-FiP BOI-BIC-AMT-20-30-110).

Ce dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2016.

Fiscalité des personnes

Impôt sur le revenu des ménages à revenus modestes et moyens

Les limites des tranches du barème de l'IR, ainsi que les seuils et limites qui lui sont associés, sont revalorisés comme l'évolution de l'indice des prix hors tabac de 2015 par rapport à 2014, soit 0,1 %.

Par ailleurs, le mécanisme de la décote est aménagé afin d'alléger la charge d'impôt des ménages à revenus modestes et moyens. Cette mesure qui conduit à des baisses sensibles d'impôt pour les revenus modestes n'alourdit pas la charge fiscale des revenus plus élevés.

Engagement du prélèvement à la source

Il est écrit dans la loi nouvelle que le Gouvernement présentera, au plus tard le 1^{er} octobre 2016, les modalités de mise en œuvre du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu à compter de 2018.

On retiendra qu'il est d'ores et déjà prévu que la mise en œuvre du prélèvement à la source respectera les principes de progressivité, de « conjugalisation » et de « familialisation » de l'impôt sur le revenu, par l'application du mécanisme du quotient familial.

Par ailleurs, la loi dispose que le Gouvernement présentera également au Parlement les réformes alternatives au prélèvement à la source permettant de supprimer le décalage d'un an entre la perception des revenus et le paiement de l'impôt correspondant.

Dans cette perspective de réforme, deux mesures visent à accélérer la modernisation de l'impôt, la généralisation de la déclaration en ligne et l'abaissement du seuil de paiement dématérialisé (voir ci-avant, rubrique « Procédures et obligations déclaratives »).

Refonte du dispositif de réduction d'ISF au titre des investissements dans les PME

On sait que les redevables qui investissent dans certaines PME, directement ou par l'intermédiaire de sociétés holdings, ou qui souscrivent des parts de fonds d'investissement (FCPI, FIP), peuvent, sous certaines conditions, imputer une partie de leur investissement sur le montant de leur ISF (réduction « ISF-PME »).

Le montant de la réduction d'impôt est égal à 50 % des versements effectués par le redevable, plafonné à 45 000 € sans pouvoir excéder 18 000 € pour les souscriptions de parts de fonds d'investissement.

La loi nouvelle ne touche pas au montant de la réduction d'impôt mais procède à une refonte profonde du dispositif, lequel est recentré sur certaines entreprises et plus exigeant dans ses modalités d'application. Nous retiendrons plus particulièrement les changements suivants applicables aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2016.

La société devra exercer son activité depuis moins de sept ans après sa première vente commerciale, étant précisé que les investissements réalisés alors que l'entreprise n'exerce son activité sur aucun marché, ce que nous comprenons comme étant la phase d'amorçage, ouvriront également droit à la réduction d'impôt.

La loi prévoit néanmoins des exceptions à cette nouvelle condition :

- s'il est établi que la société bénéficie

de versements à besoin d'un investissement en faveur du financement des risques qui, sur la base d'un plan d'entreprise établi en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits, est supérieur à 50 % de son chiffre d'affaires annuel moyen des cinq années précédentes ;

- si la souscription constitue un investissement de suivi.

Les souscriptions réalisées par voie d'apports de biens nécessaires à l'exercice de l'activité ne sont plus admises au dispositif.

Les versements du redevable pourront être effectués au titre des souscriptions au capital initial de sociétés et aux augmentations de capital des sociétés dont le redevable n'est ni associé ni actionnaire. Lorsqu'il est déjà associé ou actionnaire de la société à l'augmentation de capital de laquelle il entend souscrire, la souscription devra constituer un investissement de suivi réalisé dans certaines conditions.

Enfin, la loi prévoit expressément d'exclure du dispositif - outre les activités financières, de gestion de patrimoine mobilier, et immobilières - les activités de construction d'immeubles en vue de leur vente ou de leur location.

Le montant total des versements reçus par la société au titre des souscriptions ISF-PME et aides au financement des risques sous la forme d'investissements en fonds propres ou quasi-fonds propres, prêts, garanties ou combinaisons de tels instruments, est désormais limité à 15 millions d'euros.

Le bénéfice de l'avantage fiscal reste subordonné à la conservation des titres jusqu'au 31 décembre de la 5^e année suivant celle de leur souscription, ainsi qu'au non-remboursement des apports jusqu'au 31 décembre de la 7^e année suivant celle de la souscription.

Il est toutefois prévu des dérogations à ces deux conditions, en cas de licenciement, invalidité totale, et décès du souscripteur ou de son conjoint, procédure de redressement ou de liquidation judiciaire, ou donation des titres à une personne physique pourvu que cette dernière reprenne lesdits engagements.

Enfin, on retiendra l'introduction d'un mécanisme de plafonnement des frais et commissions prélevés par les intermédiaires à l'occasion de la souscription de ce produit.

Alignement de l'avantage IR-Madelin sur l'ISF-PME

Les redevables qui investissent dans certaines PME peuvent bénéficier, sous conditions, d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 18 % des versements effectués dans la limite de 50 000 euros pour une personne seule et 100 000 euros pour un couple marié ou pacsé (CGI, art. 199 terdecies-o A).

Cette réduction d'impôt dite « IR-Madelin » a été aménagée afin d'en harmoniser le fonctionnement avec le dispositif ISF-PME tel que revu par la loi nouvelle.

On retiendra toutefois que la réduction d'impôt sur le revenu, à la différence de la réduction d'ISF, pourra être maintenue en cas de cession des titres entre deux et cinq ans et emploi du produit de cession dans un délai de 12 mois dans une entreprise éligible au dispositif.

Par ailleurs, la réduction d'impôt, qui devait initialement s'appliquer aux versements effectués jusqu'au 31 décembre 2016, est pérennisée.

Autres mesures

Parachutes dorés : abaissement du plafond d'exonération

Le seuil d'imposition global des indemnités versées aux présidents, directeurs généraux ou directeurs généraux délégués, membres du directoire, administrateurs ou membres du conseil de surveillance, en cas de départ forcé, est divisé par deux (CGI, art. 80 duodecies, 2). Ainsi, le seuil d'imposition est abaissé de six à trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale pour les indemnités perçues à compter de l'année 2015 et devient le seul plafond applicable désormais.

Dégressivité de la CSG sur les bas salaires

Le Conseil constitutionnel a censuré la mesure votée par le Parlement qui prévoyait une réduction automatique et dégressive de CSG jusqu'à 1,34 SMIC, qui devait se substituer en partie à la prime d'activité dont la mise en œuvre est prévue au 1^{er} janvier 2016.

Cession d'immeubles destinés au logement social

L'exonération d'impôt sur le revenu des plus-values immobilières résultant de la cession d'immeubles destinés au logement social, sauf dans les quartiers faisant l'objet d'un projet de renouvellement urbain, s'appliquera aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2016 (prorogation d'un an). Par ailleurs, la loi nouvelle précise le champ et les modalités d'application de l'exonération lorsque l'immeuble est cédé à un opérateur privé qui s'engage à réaliser des logements sociaux.

TVA

Régime des ventes à distance

Le régime des « ventes à distance » s'applique aux livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte de France vers un autre Etat membre, ou inversement d'un autre Etat membre vers la France, à destination d'un acquéreur qui est une personne physique non assujettie ou une personne bénéficiant d'un régime dérogatoire à la taxation des acquisitions intracommunautaires (PBRD).

Ces ventes à distance constituent des livraisons taxables au niveau du vendeur mais, au-delà d'un certain seuil de chiffre d'affaires, le lieu de la livraison est réputé se situer dans l'Etat d'arrivée des biens, ce qui entraîne l'application de la TVA de cet Etat et non de celle de l'Etat de départ (CGI, art. 258 B).

Pour les livraisons dont le fait générateur interviendra à compter du 1^{er} janvier 2016, le seuil de déclenchement de la taxation à la TVA en France des livraisons en provenance d'autres Etats membres à destination de personnes non assujetties résidentes de France sera abaissé à 35 000 € (au lieu de 100 000 € actuellement).

Lutte contre la dissimulation de recettes à la TVA

Pour lutter contre la fraude consistant à utiliser des logiciels ou systèmes de caisse permissifs qui permettent d'occulter une partie des recettes, il sera instauré une obligation légale d'utilisation d'un logiciel ou d'un système sécurisé d'ici au 1^{er} janvier 2018. Cette obligation sera formalisée par la présentation d'une attestation d'homologation par un tiers habilité à conduire des audits de certification du haut niveau de sécurité ou la présentation d'une attestation individuelle de l'éditeur selon laquelle le logiciel est sécurisé.

L'entreprise qui ne présentera pas une telle attestation s'exposera à une amende de 7 500 € et à l'obligation de se mettre en conformité dans un délai de 60 jours. Passé ce délai, l'assujetti qui ne se sera pas mis en conformité sera passible à nouveau de l'amende.

Lutte contre la fraude de type « carrousel » pour les services

Le dispositif visant à sanctionner la participation à une fraude de type « carrousel », portant sur des biens, par la non-déduction de la TVA mentionnée sur la facture, est étendue aux fraudes portant sur des prestations de services. Cette sanction n'est pas cumulable avec la solidarité de paiement de la TVA due par le prestataire qui est également potentiellement applicable.

Application du taux réduit aux spectacles

On sait que les spectacles donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances sont, en principe, expressément exclus du taux réduit de TVA de 5,5 % et par conséquent soumis au taux normal (CGI, art. 278-0 bis F1°).

Cette exclusion est supprimée par la loi nouvelle en ce qui concerne les établissements affiliés au Centre national de la chanson, des variétés et du jazz.

Par ailleurs, la notion de « concert » donnant accès au taux réduit en application de l'article 278-0 bis F2° du CGI est assouplie, puisque sont désormais visées les « *interprétations originales d'œuvres musicales nécessitant la présence physique d'au moins un artiste du spectacle percevant une rémunération* ».

Ces deux aménagements s'appliqueront à compter du 1^{er} janvier 2016.

BLOG

Suivez toute l'actualité des lois de finances sur le blog de Taj : www.taj-strategie.fr

Conférence

MARDI 26 JANVIER 2016

Mobilité internationale et actionnariat salarié : les orientations 2016

Renseignements et inscriptions :
Juliette Arnaud - 01 40 88 25 32

Stricto Sensu est édité par Taj, Société d'Avocats inscrite au Barreau des Hauts-de-Seine

SELAFA au capital de 1 463 500 € - 955 513 528 RCS Nanterre - 181, avenue Charles de Gaulle - 92524 Neuilly-sur-Seine cedex - Tél : 01 40 88 22 50 - Fax : 01 40 88 22 17
Directeur de la publication : Gianmarco Monsellato - Responsable de la rédaction : Patrick Fumenier - Secrétaire de rédaction : Juliette Arnaud - Maquette : Wellcom
Crédit photo : Vincent Colin - Impression : Imprimerie Kossuth - Paris - Parution et dépôt légal : mai 2004 - Diffusion gratuite. ISSN 1639 - 8327

Cette publication est éditée par le Cabinet d'Avocats Taj. Elle a pour objectif d'informer ses lecteurs de manière générale. Elle ne peut en aucun cas se substituer à un conseil délivré par un professionnel en fonction d'une situation donnée. Un soin particulier est apporté à la rédaction de cette publication, néanmoins Taj décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs et omissions qu'elle pourrait contenir. Reproduction même partielle strictement interdite.