

Votre équipe d'intervenants

Chantal JORDAN

Avocat

Contact :

T : +33 1 47 38 40 20

E : chantal.jordan@cms-bfl.com



Votre équipe d'intervenants

Charles de CREVOISIER

Avocat

Contact :

T : +33 1 47 38 40 40

E : charles,decrevoisier@cms-bfl.com



Votre équipe d'intervenants

Amélie RETUREAU

Avocat

Contact :

T : +33 1 47 38 41 00

E : amelie,retureau@cms-bfl.com



DROITS D'ENREGISTREMENT



Chantal JORDAN

Avocat

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

CESSION DE TITRES :
point après les multiples réformes

PRINCIPES (1/4)

Cession d'actions :

Droit de **0,1%** assis sur le prix de cession augmenté des charges ou sur la valeur vénale si celle-ci s'avère supérieure.

- Il s'applique également (i) aux cessions de parts de fondateurs ou parts bénéficiaires et (ii) aux cessions de parts ou titres du capital, souscrits par les clients, des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs.
- Plus de plafonnement à 5.000 € (applicable jusqu'au 31.12.2011)

Cession de parts sociales :

Droit de **3%** assis sur le prix de cession augmenté des charges ou sur la valeur vénale si celle-ci s'avère supérieure, base réduite d'un **abattement** égal, pour chaque part cédée, au résultat de la division de la somme de 23.000 € par le nombre de parts composant le capital.

PRINCIPES (2/4)

Cession de participations (actions ou parts sociales) d'une personne morale à prépondérance immobilière :

droit de **5%** assis, à concurrence de la fraction des titres cédés, sur:

- **la valeur réelle des biens et droits immobiliers** détenus directement ou à travers d'autres personnes morales à prépondérance immobilière,
- après **déduction du seul passif** afférent à l'acquisition de ces biens et droits immobiliers,
- et **augmentée de la valeur réelle des autres actifs bruts** détenus par la société.

PRINCIPES (3/4)

Est à prépondérance immobilière, la personne morale, quelle que soit sa nationalité, dont les titres ne sont pas négociés sur un marché réglementé ou sur un SMN*, dont l'actif est ou a été au cours de l'année précédant la cession, principalement constitué d'immeubles ou de droit immobiliers situés en France, ou de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière.

NB : Les organismes d'HLM et les SEM exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux ne sont pas considérés comme des personnes morales à prépondérance immobilière.

*Système Multilatéral de Négociation

PRINCIPES (1/4)

■ Territorialité

- Lorsque les cessions s'opèrent **par acte passé à l'étranger** et qu'elles portent sur des actions ou parts de sociétés ayant leur siège en France, ces cessions sont soumises au droit d'enregistrement, sauf imputation, le cas échéant, du montant des droits acquittés à l'étranger.
- Lorsque des cessions de sociétés à prépondérance immobilière sont réalisées à l'étranger, elles doivent être constatées dans le délai d'un mois par un acte reçu en la forme authentique par un **notaire** exerçant en France.

EXONERATIONS (1/4)

- **ACTIONS ET PARTS SOCIALES** *de sociétés qui ne sont pas à prépondérance immobilière*
 - Cessions d'actions négociées sur un marché réglementé ou sur un Système Multilatéral de Négociation (SMN) au sens de l'article L.424-1 du Code Monétaire et Financier **en l'absence d'acte** passé en France ou à l'étranger.
 - Acquisition d'actions négociées sur un marché réglementé ou sur un SMN dans le cadre d'un **programme de rachat** d'actions destinées à être cédées aux adhérents d'un PEE.
 - Opérations taxées au titre de l'article 235 ter ZD du Code Général des Impôts - CGI (taxe sur les transactions financières).

EXONERATIONS (2/4)

- **ACTIONS ET PARTS SOCIALES** *de sociétés qui ne sont pas à prépondérance immobilière*
 - Acquisitions entre sociétés **du même groupe** au sens de l'article L.233-3 du Code de Commerce (définition du contrôle des sociétés) au moment de l'acquisition ; entre sociétés **du même groupe fiscal** au sens de l'article 223 A du CGI (intégration fiscale).
 - Acquisitions intervenant dans les conditions prévues aux articles 210 A, 210 B, 220 quater A et 220 quater B du CGI (fusion, apport partiel d'actif, rachat d'entreprise par les salariés).
 - Acquisitions de droits sociaux de sociétés placées sous une procédure de sauvegarde ou en redressement judiciaire.
 - Cessions de droits sociaux résultant d'opérations de pensions régies par les articles L.211-27 à L.211-34 du Code Monétaire et Financier.

EXONERATIONS (3/4)

▪ **ACTIONS ET PARTS SOCIALES** *de sociétés à prépondérance immobilière*

- Cessions de droits sociaux résultant d'opérations de pensions régies par les articles L.211-27 à L.211-34 du Code Monétaire et Financier.
- Acquisitions effectuées par une société créée en vue de racheter une autre société dans les conditions de l'article 220 quater ou 220 quater A du CGI.

Lorsque le rachat a été soumis à l'accord du Ministre chargé des finances, dans les conditions de l'article 220 quater B du CGI, le bénéfice de cette disposition est subordonné à cet accord.

L'avantage n'est plus applicable à compter de l'année au cours de laquelle l'une des conditions prévues à l'article 220 quater A cesse d'être satisfaite

CAS PARTICULIERS (1/3)

Obligations échangeables ou convertibles en actions

En cas de remise par l'émetteur de l'obligation, au moment de la conversion ou de l'échange de l'obligation, d'actions existantes, le transfert de propriété constitue alors une cession à titre onéreux soumise au droit de 0,1%.

Parts de sociétés civiles de placement immobilier

Limitation de l'assiette du droit au prix de cession augmenté des charges ou à la valeur réelle si celle-ci s'avère supérieure.

CAS PARTICULIERS (2/3)

Société à prépondérance immobilière:

N'est plus considérée comme une société à prépondérance immobilière, la société qui a perdu cette qualité du fait de la cession, au cours de l'année précédant la cession de ses titres, des actifs immobiliers qu'elle détenait.

AUTRES REGIMES SPECIAUX (1/2) (sans changement)

Article 727 du CGI

Cession de parts d'une société non soumise à l'IS représentatives d'apport en nature dans les trois ans de cet apport.

(taxation au tarif applicable aux cessions des biens apportés).

Article 728 du CGI

Cessions d'actions ou de parts conférant à leurs propriétaires le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles.

(taxation au tarif applicable aux ventes d'immeubles)

AUTRES REGIMES SPECIAUX (2/3) (sans changement)

Article 730 bis et ter du CGI

Cessions de parts de GAEC, d'EARL et de sociétés civiles à objet principalement agricole.
(taxation au droit fixe de 125€)

Cessions de parts de Groupements Fonciers Agricoles, Groupements Fonciers Ruraux, Groupements Forestiers, ...
(taxation au tarif de 2,50% sous certaines conditions)

IMPOTS DIRECTS



Charles de Crevoisier

Avocat

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

FISCALITE DES ENTREPRISES

**Imposition des bénéfices industriels et
commerciaux**

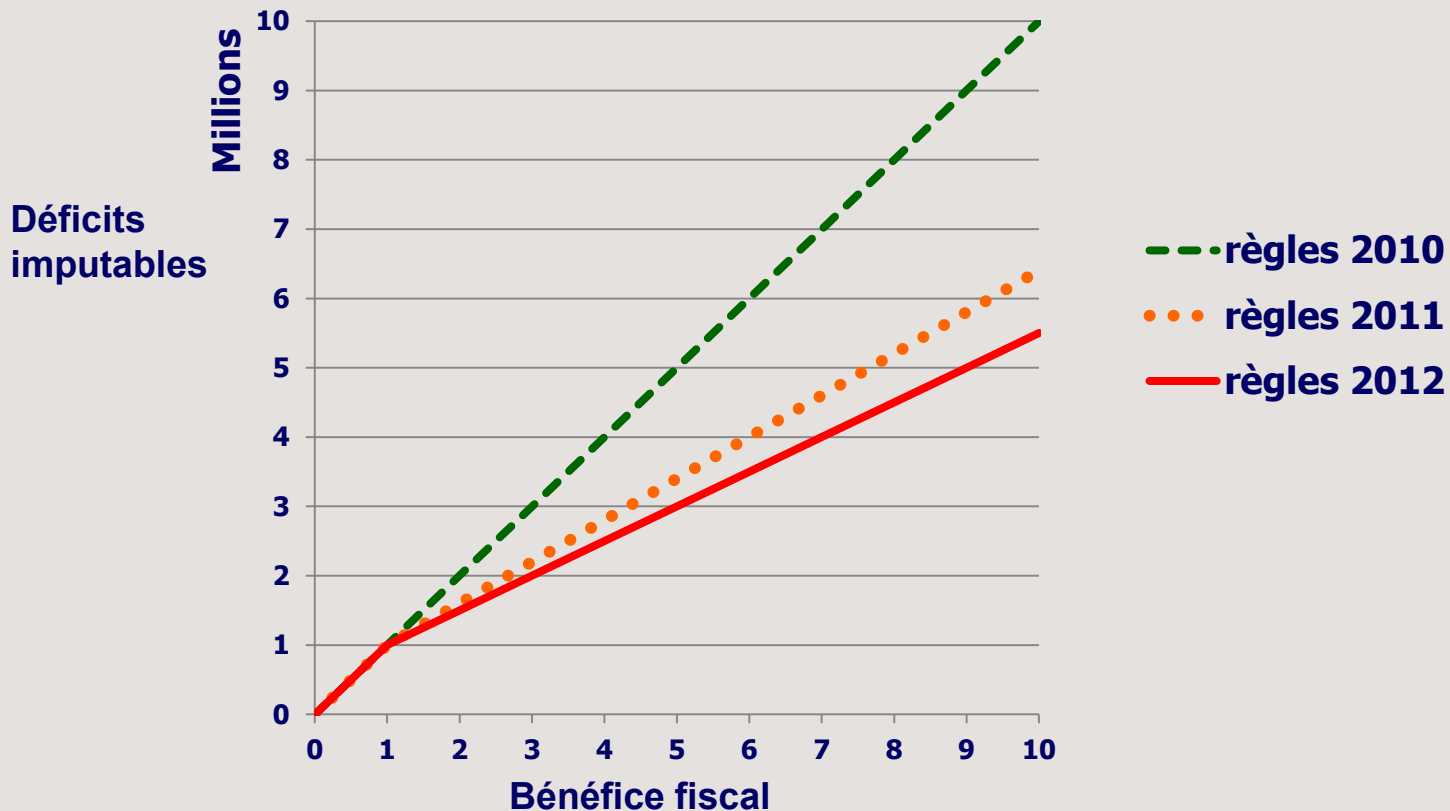
Transfert et report des déficits

Durcissement des règles de report des déficits

- 1/ Limitation du bénéfice d'imputation
 - Rappel des règles en vigueur depuis 2011
 - Imputation des déficits limitée à **1 M€ + 60 %** de la fraction du bénéfice de l'exercice qui excède ce seuil
 - Report en arrière des déficits plafonné à 1 M€ et limité au seul bénéfice de l'exercice précédent
 - Nouveau durcissement en 2012
 - Le taux de **60 %** est ramené à **50 %**
 - Entrée en vigueur : exercices clos à compter du 31 décembre **2012**

Durcissement des règles de report des déficits

Imputation des déficits antérieurs



Durcissement des règles de report des déficits

– Principales conséquences

- Impact sur la charge d'impôt sur les sociétés
 - Impact sur la charge de l'IS des entreprises dont le CA excède 500 M€ (250 M€ à compter de 2013: seuil contribution exceptionnelle de 5% sur l'IS))
 - Impact amplifié dans le cadre de l'intégration fiscale (franchise groupe limitée à 1 M€ quel que soit le nombre de sociétés membres du groupe)
- Impact sur le montant de la réserve de participation
 - Aligement des règles de calcul du bénéfice fiscal pour le calcul de l'IS et de la participation des salariés

Durcissement des règles de report des déficits

– Exemple

Soit une société disposant de 30 M€ de déficits reportables à l'ouverture de l'exercice 2011 et réalisant, avant imputation des déficits antérieurs, un bénéfice de 21 M€ en 2011 et de 26 M€ en 2012

	Bénéfice fiscal	Imputation des déficits	Bénéfice imposable	Variation 2011 / 2012
2011	21 000 000	13 000 000 $1\,000\,000 + (21\,000\,000 - 1\,000\,000) \times 60\%$	8 000 000	
2012	26 000 000	16 000 000 $1\,000\,000 + (26\,000\,000 - 1\,000\,000) \times 60\%$	10 000 000	25 %
2012	26 000 000	13 500 000 $1\,000\,000 + (26\,000\,000 - 1\,000\,000) \times 50\%$	12 500 000	53 %

Durcissement des règles de report des déficits

- Actions correctives envisageables
 - **Réduire la formation de déficits**
 - En anticipant des produits imposables
 - En retardant la constatation de charges
 - **Lisser les résultats du groupe**
 - En intégration fiscale
 - Hors intégration fiscale
 - **Trouver des débouchés alternatifs aux déficits**
 - Reconsidérer l'intérêt du carry-back
 - Imputer sur la plus-value nette à long terme ?

Durcissement des règles de report des déficits

– Report des déficits (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Rappel du dispositif antérieur:

Avant la loi du 16 août 2012, la notion de changement d'activité réelle emportant cessation d'activité figurant à l'article 221-5 du CGI n'était pas définie par la loi ;

- **La jurisprudence administrative** avait précisé ces notions de manière assez pragmatique :
 - Le changement d'activité devait être un changement **profond**, c'est-à-dire :
 - Affectant la nature économique de l'activité :
 - Changement de branche d'activité,
 - Métier différent au sein d'une même branche ;
 - ayant un caractère définitif (cf. CE 18 mai 2005, SARL Sophie B et CE 25 février 2008, Gatineau) ;
 - Un recentrage de l'activité était admis sous réserve de l'examen des circonstances de fait (cf. CE 30 novembre 2007, Sté Marché Actif).

Durcissement des règles de report des déficits

– Report des déficits:

Rappel du dispositif antérieur

- **La doctrine administrative** avait par ailleurs une vision tempérée des adjonctions et abandons d'activités :
 - L'adjonction d'une ou plusieurs activités nouvelles à l'activité précédemment exercée par une société ne constituait pas un changement d'activité (Réponse Ansquer AN, 30 mai 1972, reprise par le BOFIP au 12092012)
 - La poursuite de l'exploitation dans le cadre d'une mise en location-gérance n'entraînait pas un changement d'activité (ni un transfert d'activité)

Durcissement des règles de report des déficits

– Report des déficits (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Nouveau régime

La 2^{ème} loi de finances rectificative pour 2012 précise la notion de « changement d'activité » afin d'augmenter les cas de péremption des déficits:

- La notion de changement d'activité réelle emportant cessation est maintenue à l'article 221-5 du CGI, mais elle se trouve étendue.
- Il est indiqué en effet que le changement d'activité réelle s'entend **notamment** :
 - 1. De **l'adjonction** d'une activité entraînant, au titre de l'exercice de sa survenance ou de l'exercice suivant, une augmentation de plus de 50% :
 - Soit du chiffre d'affaires,
 - Soit de l'effectif moyen du personnel et du montant brut des éléments de l'actif immobilisé,

Durcissement des règles de report des déficits

– Report des déficits (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Nouveau régime

- 2. De l'**abandon ou du transfert**, même partiel, d'une ou plusieurs activités entraînant, au titre de l'exercice de sa survenance ou de l'exercice suivant, une diminution de plus de 50% :
 - Soit du chiffre d'affaires,
 - Soit de l'effectif moyen du personnel et du montant brut des éléments de l'actif immobilisé de la société,

Durcissement des règles de report des déficits

- **Report des déficits (exercices clos à compter du 4 juillet 2012)**

Nouveau régime

L'article 221-5.c)ii) du CGI crée un agrément pour les opérations d'adjonction, d'abandon ou de transfert d'activités permettant d'éviter les conséquences d'une cessation d'entreprise « *lorsqu'elles sont indispensables à la poursuite de l'activité à l'origine de déficits et à la pérennité des emplois* »,

Durcissement des règles de report des déficits

– Report des déficits (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Nouveau régime

- Par ailleurs, les conséquences de la cessation d'activité sont désormais encourues dans les cas suivants :
 - 1. En cas de disparition des moyens de production nécessaires à la poursuite de l'exploitation pendant une durée de douze mois, sauf cas de force majeure,
 - 2. En cas de disparition des moyens de production nécessaires à la poursuite de l'exploitation **suivie** d'une cession de la majorité des droits sociaux,
- Possibilité d'agrément uniquement dans le cas n°1 « lorsque l'interruption et la reprise sont justifiées par des motivations principales autres que fiscales »

Durcissement des règles de transfert des déficits

– **Transfert des déficits (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)**

La 2^{ème} loi de finances rectificative pour 2012 durcit les conditions de délivrance de l'agrément permettant de transférer à la société bénéficiaire des apports les déficits de la société apporteuse en cas de fusion ou d'opérations assimilées:

- l'activité à l'origine des déficits ne doit pas avoir subi de changement significatifs pendant la période de constatation des déficits (clientèle, emploi, moyens d'exploitation...),
- l'activité à l'origine des déficits doit être poursuivis par la société absorbante pendant un délai minimum de trois ans sans changement significatif (cf supra),
- les déficits issus de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou de la gestion d'un patrimoine immobilier ne sont pas transférables (légalisation de la doctrine administrative)

La déductibilité des frais financiers

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

– Situation actuelle :

- Principe de libre déductibilité des charges financières supportées dans l'intérêt de l'entreprise (art. 39 du CGI)
- 4 dispositifs anti-abus limitent ce principe de libre déductibilité :
 - Intérêts versés aux associés ou aux entreprises liées à des taux excédant certaines limites (art. 39-1-3° et 212-I du CGI) ;
 - Situations de « sous-capitalisation » (art. 212-II du CGI) ;
 - Emprunts contractés dans le cadre d'opérations de « rachat à soi-même » (« l'amendement Charasse » - art. 223 B du CGI, 7^{ème} alinéa) ;
 - Acquisitions de titres de participation, lorsque la société acquéreuse (ou toute autre société française liée) est dépourvue d'un réel pouvoir de contrôle sur la cible, (« amendement Carrez » - art. 209-IX du CGI).

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

- PLF 2013 : nouveau mécanisme général de réintégration d'une fraction des charges financières nettes :
 - **Champ d'application :**
 - Sociétés soumises à l'IS (ou groupe fiscal), et sociétés article 8 détenues par des sociétés IS
 - Supportant un montant de charges financières nettes d'au moins 3 M€/an
 - NB : seuil, pas franchise
 - Exercices clos à compter du 31 décembre 2012
 - **Réintégration :**
 - Montant :
 - 15% des charges financières nettes pour exercices clos à compter du 31 décembre 2012
 - 25% des charges financières nettes pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014
 - Pas de limite dans le temps / pas de différé de déduction / pas de mécanisme de preuve contraire
 - Impact sur l'IS et les contributions additionnelles

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

– Assiette de la réintégration : notion de charges financières nettes

- Nouvel article 212 bis III du CGI : différence entre « *le total des charges financières venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise* » et « *le total des produits financiers venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition par l'entreprise* » ;

=> charges pas limitativement énumérées par la loi

=> vision large

- Commission des Finances de l'Assemblée Nationale (rapport sur le PLF 2013 n°251) :
 - Charges figurant sous le compte 66 du PCG « Charges financières », à l'exception des comptes 664 (perte sur créances liées à des participations), 667 (moins-value sur cession de VMP) et des pertes de change autres que celles afférentes à des opérations financières (compte 666) ;
 - Corrélativement, les produits financiers « miroirs » à retenir figureraient sous le compte 76 du PCG, à l'exception des comptes 767 (produits nets de cession de VMP) et des gains de change (compte 766) autres que ceux afférents à des opérations financières ;

Quid des « dividendes » ? Ils sont inclus dans le compte 76 (en 761 pour les produits de participations, et en 764 pour les revenus de VMP). Mais ils ne rémunèrent pas des « sommes laissées ou mises à disposition ».

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

– Assiette de la réintégration : notion de charges financières nettes :

- Assimilation de certains contrats de location à un emprunt
 - Crédit-bail
 - Location avec option d'achat
 - Location simple de biens mobiliers entre entités liées au sens de l'art. 39-12 du CGI
- Objet des contrats de location assimilés à des emprunts ?
 - Immobilisations corporelles amortissables : oui
 - Autres ?
- Conséquences :
 - Assimilation à des charges financières (côté preneur) et à des produits financiers (côté bailleur) d'une fraction des loyers payés / reçus.
 - Détermination de la composante financière du loyer : montant du loyer diminué de l'ensemble des frais annexes facturés par le bailleur, et de l'amortissement pratiqué par ce dernier (linéaire ou dégressif ou financier au sens du I de l'article 39 C).
- Amendement du Gouvernement visant à exclure les emprunts effectués en vue de réaliser ou gérer des équipements publics dans le cadre de concession de SP, de PPP, de contrats de délégation de SP, ou de baux emphytéotiques (uniquement pour les contrats en cours à la date de promulgation de la loi pour ces 2 derniers).

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

- Articulation du mécanisme de réintégration générale avec les dispositifs anti-abus existants (pour les sociétés non intégrées) :
 - La nouvelle limite à la déduction des charges financières s'appliquera après la prise en compte des régimes anti-abus existants ;
 - Le montant des charges financières nettes prises en compte pour la réintégration sera donc réduit :
 - de la fraction de charges non admise en déduction en application des règles de lutte contre la sous-capitalisation (article 212-II du CGI) ;
 - de la fraction des charges financières non déductibles en application de l'amendement « Charasse » (article 223 B du CGI) ou en application de l'amendement « Carrez » (article 209-IX du CGI).
 - Toutefois, les charges financières réintégrées en vertu de ces dispositifs anti-abus seront néanmoins prises en compte pour l'appréciation du seuil de 3 M€.

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

- Application du mécanisme de réintégration dans le cadre des groupes intégrés :
 - Le dispositif ne visera que les charges financières nettes résultant d'opérations réalisées avec des sociétés ou des personnes *hors du groupe intégré* (article 223 B bis nouveau du CGI).
 - Appréciation du seuil de 3 M€
 - Au niveau du groupe
 - Somme des charges financières nettes des sociétés membres du groupe
 - Possibilité de compenser les charges financières nettes d'une entité avec les produits financiers nets d'une autre entité membre.
 - Selon les situations, l'intégration fiscale sera donc pénalisante ou avantageuse :
 - Pénalisante dans la mesure où le seuil de 3 M€ s'applique une seule fois
 - Avantageuse du fait de la possibilité de compenser les charges financières / produits financiers

Limitation de la déduction des charges financières des entreprises soumises à l'IS

- Conséquences spécifiques du mécanisme de réintégration dans le cas des groupes intégrés :
 - La réintégration s'opère dans le résultat d'ensemble, et non dans les résultats individuels des sociétés membres
 - Impact sur le calcul de la participation des salariés :
 - RSP assise sur le résultat individuel de chaque société membre, comme si elle était imposée séparément (art. 223 L- 5 du CGI);
 - Application du mécanisme de réintégration, sans distinguer selon que les charges financières sont versées à une entité membre du groupe ou extérieure au groupe.
 - Concernant la contribution des filiales à l'IS d'ensemble :
 - Chaque filiale contribue à grossir ou diminuer les charges financières nettes du groupe, et donc l'IS d'ensemble acquitté par la mère ;
 - La convention d'intégration devra prévoir, si, et comment, cette situation se répercute sur la contribution des filiales à l'IS d'ensemble ; dans le cadre des principes retenus par la jurisprudence du CE, commentée au BOI-IS-GPE 30-30-10 n°230 et s.
 - En pratique, si la convention actuelle prévoit un principe de neutralité selon lequel la filiale paye l'impôt qu'elle aurait acquitté en l'absence d'intégration, la convention n'aura pas à être modifiée et ce principe pourra être retenu.
 - D'autres approches sont concevables, mais complexité du suivi dans le temps.

**Aides et apport
consentis à une filiale en difficulté**

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

– **Restriction à la déduction des aides entre entreprises**

(2^{ème} Loi de finances rectificative pour 2012)

Rappel du régime antérieur:

- Abandon de créance à caractère commercial: l'aide apportée constitue une charge déductible quelle que soit la situation nette de la société bénéficiaire de l'aide (régime non modifié) et un produit imposable chez cette dernière.
- Abandon de créance à caractère financier: l'aide est déductible des résultats de la société aidante à concurrence de la situation nette négative de la société bénéficiaire de l'aide et du montant de la situation nette positive après aide, dans le rapport du capital de la société bénéficiaire de l'aide détenu par les autres sociétés.

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

– Restriction à la déduction des aides entre entreprises

Nouveau dispositif:

Les aides accordées à une autre entreprise sont exclues des charges déductibles dès lors qu'elles ne présentent pas un caractère commercial ou qu'elles ne sont pas consenties à une entreprise en difficulté financière soumise à une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire .

Les entreprises concernées:

- celles qui sont soumises à l'IR ou l'IS,
- les entreprises liées et les entreprises tierces

Forme des aides concernées: aucune restriction (abandon de créances, subventions, prêts sans intérêts...

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

– **Restriction à la déduction des aides entre entreprises**

- ❑ L'aide est imposable chez la société qui en bénéficie sous réserve des dispositions de l'article 216 A du CGI (inchangé).

La société aidée peut ne pas être imposée lorsque l'aide est versée par sa société mère au sens de l'article 145 du CGI à condition que la filiale souscrive l'engagement de procéder à une augmentation de capital d'un montant au moins égal au montant de l'aide

- ❑ Entrée en vigueur: exercices clos à compter du 4 juillet 2012

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

- **Apport à une société en difficulté suivi de la cession des titres reçus en contrepartie** (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

- Rappel:

Dans le cas où une société effectue un supplément d'apport au profit de sa filiale, cet apport:

- n'est pas compris dans l'assiette du résultat imposable de la société bénéficiaire
- ne constitue pas une charge déductible dès lors que la valeur nominale des titres de participation reçus est équivalente à la valeur de l'apport,

- Régime antérieur:

Lorsque la situation nette de la filiale est négative avant l'octroi de l'aide:

En cas de cession des titres reçus en contrepartie de l'apport : moins de 2 ans après leur émission, la société mère peut déduire de ses résultats imposables au taux de droit commun la moins-value à court ainsi réalisée

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

- **Apport à une société en difficulté suivi de la cession des titres reçus en contrepartie** (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

- Nouveau régime:

Dans le cas où une société effectue un supplément d'apport au profit de sa filiale en difficulté et reçoit en contrepartie des titres dont la valeur réelle à leur date d'émission est inférieure à leur valeur d'inscription en comptabilité, la moins-value résultant de la cession des titres dans les deux ans n'est déductible que pour une fraction de son montant.

La fraction de la moins-value égale à la différence entre la valeur d'inscription en comptabilité des titres reçus et leur valeur réelle à la date de leur émission n'est pas déductible.

Aides et apport consentis à une filiale en difficulté

- **Apport à une société en difficulté suivi de la cession des titres reçus en contrepartie** (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Exemple :

- Filiale F ayant une situation nette négative égale à 200.000 € (correspondant à sa situation réelle)
- Société mère M procédant à un apport numéraire au profit de sa filiale F, égal à 300.000 €
- Valeur d'inscription au bilan de M des titres F reçus en contrepartie de l'apport : 300.000 €

– Apport à une société en difficulté suivi de la cession des titres reçus en contrepartie (*exercices clos à compter du 4 juillet 2012*)

Exemple (*suite*):

- Valeur réelle des titres F à la date de leur émission : 100.000 € (300.000 – 200.000 €)
- Cession des titres moins de deux ans après leur émission, pur un prix correspondant à leur valeur réelle, soit 50.000 €
- En comptabilité, la société M dégage une moins-value de cession égale à 250.000 € (soit 50.000 – 300.000 €)
- Moins-value non déductible à la hauteur de la différence entre la valeur comptable et la valeur réelle des titres lors de cette émission, soit à hauteur de 200.000 € (300.000 € - 100.000 €)

**La contribution de 3%
sur les revenus distribués**

Contribution de 3% sur les revenus distribués

Il est instauré une nouvelle contribution additionnelle à l'IS égale à 3% des revenus distribués (*2^{ème} Loi de finances rectificative pour 2012*)

Personnes assujetties

Les sociétés ou organismes français ou étrangers relevant de plein droit ou sur option de l'IS sur tout ou partie de leur activité. Sont néanmoins exclus:

- les PME au sens communautaire (250 sal., CA: 50 M€, TB: 43 M€),
- les organismes de placements collectifs mentionnés à l'article L214-1, I du COMEFI (SICAV, SCPI, organismes de titrisation, OPCV...)

Contribution de 3% sur les revenus distribués

□ Distributions concernées

Il s'agit des revenus distribués au sens des articles 109 à 117 du CGI, c'est-à-dire les distributions résultant d'une délibération ou d'une décision officielles des organes compétents et les sommes réputées distribuées.

Les bénéfices réalisés par des sociétés étrangères exerçant une activité en France sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France. Ces bénéfices s'entendent du montant total des résultats, imposables ou exonérés, après déduction de l'IS.

Contribution de 3% sur les revenus distribués

Distributions exclues

- les distributions réalisées au sein d'un groupe intégré,
- les distributions des SIIC réalisées au profit d'autres SIIC qui les détiennent à au moins 95%,
- les distributions payées en actions (sauf si rachat d'action non motivé par des pertes dans le délai d'un an)

Paiement de la contribution:

Elle est recouvrée comme en matière d'IS.

Paiement lors du premier versement d'acompte d'IS qui suit le mois de la mise en paiement de la distribution.

Par exception, pour les distributions mises en paiement avant le 1^{er} sept. 2012, la contribution doit être payée lors du versement d'acompte d'IS du 15 décembre 2012

Contribution de 3% sur les revenus distribués

- Entrée en vigueur

Distributions mises en paiement à compter du 17 août 2012

- Contribution non déductible

La contribution n'est pas admise dans les charges déductibles pour l'établissement de l'IS

La contribution de 3% sur les distributions

- Une contribution contestable ou évitable ?
 - Une contribution contestable:
 - conformité avec le droit communautaire et avec les conventions fiscales: analyse à effectuer au cas par cas
 - des arguments plus forts en cas d'établissement stable
 - Une contribution évitable:
 - sur les distributions en actions (en principe)
 - sur certains rachats d'actions
 - sur les remboursements d'apport
 - sur les incorporations de réserves au capital
 - en intégration fiscale
 - pour les sociétés de personnes

**Le Crédit d'Impôt
pour la Compétitivité et l'Emploi
(CICE)**

Le Crédit d'Impôt pour la Compétitivité et l'Emploi (CICE)

- Issu du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi du 6 novembre, le CICE a été introduit dans le projet de loi de finances rectificative III pour 2012 (art. 24 bis)
- Bénéficiaires : **toutes les entreprises** (individuelles, sociétés de personnes ou de capitaux, etc...) imposées d'après leur bénéfice réel (IR ou IS), quelle que soit la catégorie d'imposition (BIC, BNC, BA), dès lors qu'elles emploient du personnel salarié.

Le Crédit d'Impôt pour la Compétitivité et l'Emploi (CICE)

- Assiette : la **masse salariale** brute supportée au cours de l'année pour les rémunérations inférieures ou égales à **2,5 fois le SMIC**.
- Taux : **4 %** en 2013, **6 %** à partir de 2014
- Imputable sur l'impôt dû au cours des 3 années suivantes, remboursement du solde la 4^{ème} année
- Restitution aux PME, entreprises nouvelles, JEI et entreprises en difficulté l'année de constatation de la créance (2014 pour le CICE acquis au titre des rémunérations de 2013) et préfinancement possible

Le Crédit d'Impôt pour la Compétitivité et l'Emploi (CICE)

- Principe du « **donnant-donnant** » :
 - évaluation de l'utilisation du CICE au sein des entreprises bénéficiaires du dispositif elles-mêmes et au sein d'un comité de suivi tripartite
 - Contreparties attendues en termes de gouvernance des entreprises, d'exemplarité en matière de rémunération des dirigeants (interdiction de financer une hausse de leur montant ou de celui des dividendes), de civisme fiscal et en matière d'ordre public économique (projet de loi relatif à la consommation à venir en 2013)

Distribution de dividendes avant cession?

Distribution de dividendes avant cession

- Opportunité de distribuer avant de céder ?
 - QPFC applicable aux dividendes versés en application du régime mère-filles plus faible que la QPFC applicable aux PVLT (5% vs 10%, voire plus ?)
 - Mais contribution de 3% sur les revenus distribués (2^{ème} LFR 2012) :
 - Exclusion des distributions intragroupe, y compris pour les dividendes mis en paiement au cours de l'exercice de sortie de la filiale distributrice si la distribution a lieu avant l'évènement qui entraîne la sortie du groupe

Distribution de dividendes avant cession

- Exemple 1 : cession d'une filiale **PME (intégrée ou non intégrée)**
 - Hypothèses :
 - Plus-value de cession : 1.000 (secteur exonéré)
 - Réserves distribuables : 300
 - Contribution de 3% en cas de distribution : N/A
 - Plus-value de cession en cas de distribution préalable : 700
 - Coût d'IS :
 - Cession sans distribution :
 - Base imposable IS : $1.000 \times 12\% = 120$
 - Impôts dus : $120 \times 33,1/3\% = 40$
 - Cession avec distribution préalable :
 - Base imposable IS : $(700 \times 12\%) + (300 \times 5\%) = 99$
 - Impôts dus : $99 \times 33,33\% = 33$

Distribution de dividendes avant cession

- Exemple 1 : cession d'une filiale intégrée (NON PME)
 - Hypothèses :
 - Plus-value de cession : 1.000 (secteur exonéré)
 - Réserves distribuables : 300
 - Contribution de 3% en cas de distribution : N/A
 - Plus-value de cession en cas de distribution préalable : 700
 - Coût d'IS et contributions additionnelles (hors contribution exceptionnelle de 5%) :
 - Cession sans distribution :
 - Base imposable IS : $1.000 \times 12\% = 120$
 - Impôts dus : $120 \times 34,43\% = 41,37$
 - Cession avec distribution préalable :
 - Base imposable IS : $(700 \times 12\%) + (300 \times 5\%) = 99$
 - Impôts dus : $99 \times 34,43\% = 34,09$

Distribution de dividendes avant cession

- Exemple 2 : cession d'une filiale non intégrée (NON PME)
 - Hypothèses :
 - Plus-value de cession : 1.000 (secteur exonéré)
 - Réserves distribuables : 300
 - Contribution de 3% en cas de distribution : 9 (due par la filiale)
 - Plus-value de cession en cas de distribution préalable : 691
 - Coût d'IS et contributions additionnelles (hors contribution exceptionnelle de 5%) :
 - Cession sans distribution :
 - Base imposable IS : $1.000 \times 12\% = 120$
 - Impôts dus : $120 \times 34,43\% = 41,37$
 - Cession avec distribution préalable :
 - Base imposable IS : $(691 \times 12\%) + (300 \times 5\%) = 97,92$
 - Impôts dus : $[97,92 \times 34,43\%] + 9 = 42,71$

Intégration fiscale

Dans quelle mesure le régime de l'intégration fiscale reste-t-il intéressant ?

– Rappels

- Régime d'intégration fiscale est optionnel
- Possibilité de faire évoluer le périmètre tous les ans

– Traditionnellement, régime fiscal avantageux :

- Compensation des bénéfices et des déficits fiscaux réalisés par les sociétés membres ;
- Optimisation de l'utilisation des crédits d'impôt
- Neutralisation de la QPFC 5% sur les dividendes « MF » et des dividendes « non MF » (Amendement sénatorial -non retenu- dans cadre LF2012 visant à limiter la neutralisation QPFC)
- Neutralisation des transactions intra-groupe
- Report des déficits d'ensemble non conditionné à une absence de changement d'activité

– Traditionnellement, inconvénients liés :

- À la CSB de 3,3 % (abattement de 763 000 € appliqué une seule fois)
- Aux déneutralisations en cas de sortie
- À « Charasse »
- Aux conditions d'imputation des déficits pré-intégration
- Au régime des provisions

Dans quelle mesure le régime de l'intégration fiscale reste-t-il intéressant ?

– Renouvellement des termes de l'appréciation :

• **Surtaxe de 5% issue de la LFR IV 2011 :**

- Contribution exceptionnelle de 5 % de l'IS, qui porte le taux global d'imposition à 35 % ou 36,1 % (selon que la contribution sociale additionnelle de 3,3 % est ou non applicable) ;
- Contribution applicable aux sociétés réalisant un CA > 250 M€
- Au niveau du groupe fiscal, le CA retenu est la somme des CA réalisés par les sociétés membres ;
 - ⇒ Surcoût à raison des filiales intégrées bénéficiaires réalisant un CA inférieur à 250 M€
 - ⇒ C'est a priori à la mère intégrante de supporter ce surcoût.
- Cf. toutefois BOI-IS-GPE-30-30-10 n°290

Dans quelle mesure le régime de l'intégration fiscale reste-t-il intéressant ?

– Renouvellement des termes de l'appréciation :

- **Contribution de 3% sur les revenus distribués issue de la LFR II 2012 :**

- Contribution de 3% sur les distributions mises en paiement à compter du 18 août 2012 ;
- Application en cascade de cette nouvelle imposition dans les chaînes de participations verticales ;
- Sauf pour les distributions entre entités intégrées
 - Exonération dès le premier exercice
 - Exonération maintenue même en cas de sortie de groupe (pour les distributions ayant lieu avant l'évènement qui entraîne la sortie du groupe)

Dans quelle mesure le régime de l'intégration fiscale reste-t-il intéressant ?

- Renouvellement des termes de l'appréciation :
 - **Régime des reports déficitaires (LFR II 2011 et PLF 2013) :**
 - Limitation de l'imputation des déficits reportables : 1M€ + 60% du bénéfice au delà
 - PLF 2013 : 1 M€ + 50% du bénéfice au-delà
 - Dans les groupes, la limitation s'applique au déficit d'ensemble :
 - Les déficits individuels ne créent pas de limitation, si le résultat d'ensemble est bénéficiaire ;
 - Mais dans le cas contraire, il y a un risque d'imposition plus rapide par rapport à une situation de non-intégration;
 - **Aides à caractère non commercial non déductible (art. 39-13, issu de la LFR II)**
 - L'intégration permet d'éviter un surcoût potentiel lié à la taxation de l'aide financière chez la filiale, alors que celle-ci ne peut plus être déduite chez la mère

Dans quelle mesure le régime de l'intégration fiscale reste-t-il intéressant ?

- Renouvellement des termes de l'appréciation :
 - **Nouvelles règles en matière de limitation de la déduction des charges financières (PLF 2013)**
 - 15% puis 25%
 - Charges financières nettes > 3 M€
 - Selon les situations, l'intégration fiscale sera pénalisante ou avantageuse:
 - Pénalisante dans la mesure où le seuil de 3 M€ s'applique une seule fois ;
 - Avantageuse du fait de la possibilité de compenser les charges financières nettes d'une entité membre avec les produits financiers nets d'une autre entité membre, et du fait de la neutralisation des prêts/emprunts intra-groupe.
 - **CET : consolidation des CA pour le calcul du taux d'imposition à la CVAE (LF 2011)**

Fiscalité internationale

Transfert de siège à l'étranger le droit antérieur à la LFR 2012

- Article 221-2 du CGI
 - Le transfert de siège ou d'un établissement à l'étranger est un cas de cessation d'entreprise
 - Toutefois, le transfert de siège dans un autre Etat membre, avec ou sans perte de la personnalité juridique en France, n'emporte pas les conséquences de la cessation d'entreprise.
- Article 219 I a septies du CGI
 - Une simple sortie de bilan déclenche l'imposition des plus-values latentes
 - Condition de maintien d'un établissement stable en France
- Article 111 bis du CGI
 - Lorsque la société dont le siège est transféré cesse d'être soumise à l'IS en France, ses bénéfices et réserves sont réputés distribués

Transfert de siège à l'étranger la jurisprudence de la CJUE

- CJUE, 29 novembre 2011, National Grid Indus BV
 - Faits
 - Transfert du siège de direction effective au Royaume-Uni
 - Maintien du siège statutaire dans le pays d'origine (Pays-Bas)
 - Décision
 - Exit tax: restriction justifiée (objectif légitime de répartition équilibrée du pouvoir d'imposer entre Etats membres)
 - Exit tax: restriction disproportionnée si obligation de paiement immédiat
 - Suggestions de la Cour
 - Choix entre imposition immédiate et imposition différée
 - Possibilité pour l'Etat de demander des garanties (voire des intérêts de retard)
- Confirmé par CJUE, 6 septembre 2012, Commission c/ Portugal

Transfert de siège à l'étranger conséquences en France

- La législation française, qui prévoit une imposition immédiate des plus-values latentes, est indirectement condamnée
 - Transfert de siège hors de France sans conséquences fiscales ?
 - Réaction nécessaire du législateur

Transfert de siège à l'étranger conséquences en France

- Modification de l'article 221-2 du CGI dans le cadre de la LFR III pour 2012
 - Modification de la définition de « l'étranger »
 - Modification des règles d'imposition lors du transfert de siège des plus-values latentes et en report ou en sursis:
 - Soit imposition pour la totalité du montant
 - Soit, sur demande expresse, imposition par 1/5^{ème}
 - Applicable aux transferts réalisés au cours des exercices clos à compter du 31/12/12
- Des incertitudes demeurent
 - Une référence imparfaite à des régimes existants en Allemagne et en Suède et à la position de la Commission
 - Attente d'une prise de position de la CJUE

Procédure

Vérification de comptabilité remise de la comptabilité sous forme dématérialisée

Instauration de l'obligation de présentation des documents comptable par remise d'une copie des fichiers comptables sous forme dématérialisée répondant à certaines normes.

- **Entreprises concernées:** toutes les entreprises, quelque soit leur activité ou leur régime d'imposition, dont la comptabilité est tenue au moyen de système informatisés,
- **Entrée en vigueur:** vérifications de comptabilité pour lesquelles l'avis de vérification est adressé après le 1^{er} janvier 2014,
- **Sanctions:** amende minimale de 1 500 par exercice, montant susceptible d'être porté à 5°/oo du CA ou du montant des recettes brutes déclarées ou rehaussées. Le non respect de l'obligation caractériserait une opposition à contrôle fiscal autorisant l'administration à procéder à l'évaluation d'office des bases d'imposition.

Flagrance fiscale

Rappel:

En cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale, le fisc peut dresser un PV de flagrance l'autorisant à prendre des mesures conservatoires.

Infractions concernées:

- exercice d'une activité occulte,
- fausses factures,
- réitération d'opérations commerciales sans facture ou non comptabilisées,
- travail dissimulé

Flagrance fiscale

Nouvelles mesures:

Nouvelles Infractions concernées:

- opérations commerciales non comptabilisées,
- Manquements réitérés à la souscription de la déclaration mensuelle de TVA

Nouvelles mesures conservatoires: extension aux suretés judiciaires (garanties sur immeubles, fonds de commerce, actions et parts sociales...)

Enquête judiciaire

Avant d'engager des poursuites pour fraude fiscale, l'administration doit impérativement obtenir l'avis favorable de la CIF.

Le contribuable est en principe informé de la saisine de la CIF et invité à lui communiquer les informations qu'il juge nécessaires. Il est privé de cette garantie lorsque le ministre fait valoir:

- un risque de dépérissement des preuves,
- des présomptions caractérisées de fraude fiscale du fait de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents ou de l'utilisation de comptes détenus directement ou indirectement dans des Etats ou territoires non coopératifs (ETNC),

Et désormais:

- domiciliation fictive ou artificielle du contribuable à l'étranger
- constatation de toute manœuvre destinée à égarer l'administration...

Régularisation des avoirs étrangers

- **Procédure:**
 - Fermeture officielle de la cellule de régularisation
 - D'autres voies ouvertes: Bercy, DNVSF, services locaux...
- **Modalités:** Anonymat?
- **Coûts:** en fonction des circonstances: actif/ passif, détention directe ou interposition...
 - impôts,
 - Majorations,
 - Intérêts de retard

Doctrine administrative

Doctrine administrative

– Création de la base documentaire « Bulletin Officiel des Finances Publiques – Impôts »: BOFIP

Depuis le 12 septembre, la DGFIP a mis en place une nouvelle base documentaire appelée « Bulletin Officiel des Finances Publiques – Impôts » et désignée en abrégé sous l'appellation « BOFIP » (Instruction 13 A-2-12).

Les nouveaux commentaires administratifs ne sont plus diffusés sous forme d'instruction autonomes mais sont directement intégrés dans le BOFIP accessible à l'adresse suivante: <http://bofip.impots.gouv.fr> .

L'ensemble des commentaires administratifs publiés antérieurement (instructions, réponses ministérielles, doc. de base...) sont rapportés et restent donc seulement opposables pour le passé.

Doctrine administrative

- **Création de la base documentaire « Bulletin Officiel des Finances Publiques – Impôts »: BOFIP**

Depuis le 12 septembre 2012, seuls les commentaires publiés au BOFIP sont opposables à l'administration fiscale en application de l'article L 80A du LPF.

Au plan pratique:

- beaucoup de commentaires semblent s'être évaporés lors de la métamorphose,
- les références des commentaires ont changé mais une table de concordance a été mise en place accessible à l'adresse:
<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/7203-PGP.html>

BOFIP

Recherche par le plan de classement Recherche à partir d'une source du droit Recherche avancée Recherche par date

ACCUEIL

Recherche

Recherche simple: effectuer une recherche sur l'ensemble de la base (sauf sur les actualités)

Saisir un mot ou une expression

Date de la recherche
11/12/2012

Format date : j/mm/aaaa

Autres recherches

- [Navigation dans le plan de classement](#)
- [Recherche avancée](#)
- [Recherche à partir d'un article du CGI/LPF ou d'un autre code](#)
- [Recherche par la date de publication](#)

Liens utiles

- [Assemblée nationale](#)
- [Imprimés sur impots.gouv.fr](#)
- [Circulaires](#)
- [Legifrance](#)
- [Douane](#)
- [Sénat](#)
- [EUR-Lex](#)

Services

- [Flux RSS](#)
- [Instructions en consultation publique](#)
- [Table de concordance](#)
- [Didacticiel](#)
- [Doctrine administrative fiscale antérieure](#)

BOFiP-Impôts

Vous consultez le Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts (BOFiP-Impôts) qui regroupe dans une base unique, consolidée et versionnée l'ensemble de la doctrine fiscale de la Direction générale des finances publiques (DGFiP). La doctrine applicable jusqu'à la date d'ouverture au public de la base peut être consultée à l'adresse suivante : <http://doc.impots.gouv.fr/aida/>

Régulièrement actualisé, ce site conserve l'ensemble des versions de chacun des extraits du BOI public. Les actualités vous permettent de prendre régulièrement connaissance des nouveautés doctrinales.

Actualités

10/12/2012 : [Commentaires modifiés sans nouveautés doctrinales](#)
Séries/ Divisions : BIC - PDSTK, BIC - PVMV, IS - BASE, IS - GPE Texte : Des documents du Bulletin officiel des finances publiques sont modifiés afin de rétablir la doctrine administrative telle qu'elle était avant l'ouverture au public du site. Les documents concernés sont recensés ci-après. Actualité liée : X Documents liés ...[lire le document](#)

10/12/2012 : [Impôts Fonciers - Taxe foncière sur les propriétés bâties - Commentaires modifiés sans nouveautés doctrinales](#)
Séries/ Divisions : IF - TFB, ANNX Texte : Des documents du Bulletin officiel des finances publiques sont modifiés afin de rétablir la doctrine administrative telle qu'elle était avant l'ouverture au public du site. Les documents concernés sont recensés ci-après. Actualité liée : X Documents liés : BOI-IF-TFB-20-10-10 : IF ...[lire le document](#)


10/12/2012 : [Mise à niveau des documents au plan formel](#)
Séries(s)/ Divisions(s) : Texte : Des opérations de remise à niveau au plan formel des documents du Bulletin officiel des finances publiques-impôt sont réalisées chaque semaine depuis l'ouverture de l'application. Ces modifications génèrent de nouvelles versions pour chacun des documents concernés. Une information exhaustive est di...[lire le document](#)


07/12/2012 : [TPS - Mise à jour du plafond existant pour pouvoir bénéficier de l'exonération de taxe d'apprentissage pour les petites entreprises occupant un ou plusieurs apprentis](#)
Série / division : IR - TPS Texte : Le 1° du 3 de l'article 224 du CGI exonère de taxe d'apprentissage certaines entreprises lorsque le total des salaires versées par celle-ci n'excède pas six fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance annuel. Pour la taxe due au titre de l'année 2012, le plafond est donc fixé à 101 6...[lire le document](#)

07/12/2012 : [IS - BA - Evaluation des avances aux cultures par les sociétés agricoles passibles de l'impôt sur les sociétés](#)
Séries / Divisions : IS - BASE, BA - BASE Texte : Pour la détermination des bénéfices agricoles, les produits en cours sont constitués des seules avances aux cultures qui font l'objet des règles d'évaluation spécifiques fixées par l'article 72 A du code général des impôts (CGI), lesquelles ont notamment pour conséquence d'exclure l...[lire le document](#)

[Rechercher plus d'actualités](#)

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

  impots.gouv.fr 

Date de la recherche : 11/12/2012 
Format date : j/mm/aaaa

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

Recherche par le plan de classement Recherche à partir d'une source du droit Recherche avancée

ACCUEIL RECHERCHE DANS LE PLAN DE CLASSEMENT

- + [IR - Impôt sur le revenu](#)
- + [RSA - Revenus salariaux et assimilés](#)
- + [RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier](#)
- + [RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier](#)
- + [BA - Bénéfices agricoles](#)
- + [BNC - Bénéfices non commerciaux](#)
- + [BIC - Bénéfices industriels et commerciaux](#)
- + [IS - Impôt sur les sociétés](#)
- + [TVA - Taxe sur la valeur ajoutée](#)
- + [TCA - Taxes spéciales sur le chiffre d'affaires](#)
- + [CVAE - Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises](#)
- + [TPS - Taxes et participations sur les salaires](#)
- + [TFP - Taxes sur les facteurs de production](#)
- + [IF - Impôts fonciers](#)
- + [PAT - Impôts sur le patrimoine](#)
- + [ENR - Enregistrement](#)
- + [TCAS - Taxe sur les conventions d'assurances et assimilées](#)
- + [REC - Recouvrement](#)
- + [CF - Contrôle fiscal](#)
- + [CTX - Contentieux](#)
- + [SJ - Sécurité juridique](#)
- + [INT - Fiscalité internationale](#)
- + [CAD - Cadastre](#)
- + [DJC - Dispositions juridiques communes](#)
- + [Annexes](#)

Mentions légales Plan du site  Statistiques Nous contacter

Sélectionner les versions à comparer

[Version en vigueur du 04/12/12 à aujourd'hui.](#)

[Version en vigueur du 12/09/12 au 04/12/12](#)

COMPARER LES VERSIONS SÉLECTIONNÉES

BOI-BIC-BASE-20-10-20121204

Permalien du document <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6391-PGP.html?identifiant=BOI-BIC-BASE-20-10>

BIC - Base d'imposition - Créances acquises et dettes certaines - Définition et règles de rattachement

I. Notion de créances acquises et de dettes certaines

A. Créances acquises

1. Définition

1

Une créance ne peut être considérée comme acquise que si elle est certaine dans son principe et déterminée dans son montant, c'est-à-dire que si l'accord a été réalisé entre les parties sur la chose et sur le prix, même si ce prix n'est payable qu'ultérieurement.

10

Ce principe a une portée générale et vise également :

- les créances correspondant à des « fruits civils », qui en droit s'acquièrent au jour le jour et doivent, en principe, être pris en compte pour l'assiette de l'impôt dès lors qu'ils sont courus à la date de clôture de l'exercice ;
- les créances de toute nature acquises à l'entreprise et qui ne sont pas nécessairement la contrepartie de ventes de marchandises ou de services (cf. au [I.A-1](#)).

20

En définitive, une créance peut être considérée comme acquise indépendamment de la date de son exigibilité et de l'époque effective de son recouvrement.

Remarque : Une créance acquise peut, sans pour autant être considérée comme définitivement perdue, être compromise à la clôture de l'exercice en raison :

FISCALITE DES PARTICULIERS

Impôt sur le revenu

Impôt sur le revenu

– **Création d'une nouvelle tranche pour l'IR**

La fraction de revenu imposable au-delà de 150 000 euros par part du quotient familial est taxée à 45 % (avant application, dans le cas prévu, de la contribution additionnelle sur les hauts revenus).

– **Annulation de la contribution exceptionnelle de solidarité de 18%**

Le Conseil constitutionnel a annulé la CES de 18% qui avait vocation à taxer les revenus d'activité dépassant 1 million d'euros, dépassement qui était apprécié en fonction des revenus individuels alors qu'il aurait dû l'être à l'échelon du foyer fiscal.

Taxation des dividendes et intérêts

- **Dividendes** : ils sont obligatoirement soumis à l'IR au barème mais l'abattement de 40 % est maintenu, tandis que l'abattement fixe de 1 525 euros (3 050 euros pour un couple) disparaît.
- **Intérêts** : ils sont obligatoirement soumis à l'IR au barème (les contribuables percevant moins de 2 000 euros d'intérêts par an sont les seuls à pouvoir demander à ce que le prélèvement à la source soit reconnu libératoire de l'IR.

Taxation des dividendes et intérêts

Pour les intérêts comme pour les dividendes, le prélèvement à la source n'est pas supprimé mais généralisé et transformé en acompte.

Les prélèvements à la source sur les revenus perçus en 2012 conservent un caractère libératoire (cf. décision du Conseil constitutionnel)

Le taux de déductibilité partielle de la CSG est diminué à 5,1 % (au lieu de 5,8 %).

Plus-values des particuliers

Régime 2012:

Taxation au taux proportionnel de 24% et imposition aux prélèvements sociaux au taux de 15,5% et le cas échéant à la Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (3% et 4%)

Application d'un taux préférentiel de taxation de 19 % en faveur des cédants qui:

- ont cédé des titres détenus par eux depuis au moins cinq ans dans une société dont ils ont été dirigeants ou salariés au cours des cinq années précédant la cession,
- avec leur groupe familial, ont détenu au moins 10 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société pendant au moins deux ans au cours des dix années précédentes et détenaient encore au moins 2% de ces mêmes droits à la date de la cession

Plus-values des particuliers

Régime applicable à compter de 2013:

Imposition des plus-values au barème progressif de l'IR sous déduction d'un abattement tenant compte de la durée ayant couru depuis l'entrée des titres dans le patrimoine du cédant :

- 20 % en cas de détention pendant au moins deux ans et moins de quatre ans,
- 30 % en cas de détention pendant au moins quatre ans et moins de six ans,
- 40 % en cas de détention d'au moins six ans.

Plus-values des particuliers

Régime applicable à compter de 2013:

Imposition au taux préférentiel de 19% des créateurs d'entreprises (article 200A 2 bis du CGI) sous réserve du respect des conditions suivantes:

- Société exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale à l'exclusion des activités procurant des revenus garantis en raison de l'existence d'un tarif réglementé de rachat de la production, des activités financières, des activités de gestion d'un patrimoine mobilier définie à l'article 885 0 quater du CGI et des activités immobilières (cf. notamment promotion immobilière et marchand de biens,
- Détention des titres cédés de manière continue depuis au moins 5 ans,
- Exercice des fonctions de dirigeant ou salarié de la société au cours des 5 années précédant la cession, ces fonctions devant avoir donné lieu à une rémunération normale représentant plus de la moitié de ses revenus professionnels,
- Détention avec le groupe familial d'au moins 10% des droits de vote ou droits dans les bénéfices sociaux de la société pendant au moins 2 ans au cours des 10 années précédentes et détention d'au moins encore 2% de ces droits à la date de la cession.

Plus-values des particuliers

Régime applicable à compter de 2013:

- le régime d'exonération des cédants qui prennent leur retraite (article 150-0 D ter du CGI) est reconduit jusqu'en 2017),
- le régime d'exonération institué par l'article 150-0 D bis du CGI en faveur des cédants de titres d'entreprise qui acceptent de réinvestir une partie du produit de la cession dans une ou plusieurs autres entreprises est aménagé:
 - le délai laissé au cédant pour procéder à ses réinvestissements sera ramené de 36 à 24 mois.
 - l'engagement de réinvestissement ne porte plus obligatoirement que sur 50 % au moins (au lieu de 80 %) du montant de la plus-value, retenu pour son montant net des prélèvements sociaux. Corrélativement, sur la fraction de la plus-value qui n'a pas été effectivement réinvestie (normalement la moitié au plus du montant, net de prélèvements, de la plus-value d'origine), le cédant perd le bénéfice du report d'imposition et supporte à retardement l'imposition dont il a été dispensé, augmentée de l'intérêt de retard.

Apport de titres à une société contrôlée par l'apporteur

– CE 27 juillet 2012 n°327295, 10^e et 9^e s.-s., Berjot

Une opération qui s'est traduite par un sursis d'imposition entre dans le champ d'application de la procédure de l'abus de droit prévue à l'article L 64 du LPF malgré le caractère automatique du sursis d'imposition, dès lors que l'opération d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, dont l'intérêt fiscal est de différer l'imposition de la plus-value, a nécessairement pour effet de minorer l'assiette de l'année au titre de laquelle l'impôt est normalement dû.

L'abus de droit est constitué lorsque l'apport-cession de titres a pour seule finalité de permettre au contribuable, en interposant une société, de disposer effectivement des liquidités obtenues lors de la cession de ces titres tout en restant détenteur des titres de la société reçus en échange lors de l'apport. Il n'y a pas abus de droit si la société bénéficiaire de l'apport a effectivement réinvesti le produit de la cession dans une activité économique.

Apport de titres à une société contrôlée par l'apporteur

Le mécanisme du sursis d'imposition (CGI, 150-0 B) ne s'applique plus qu'aux apports consentis à des sociétés non contrôlées par l'apporteur, et **est remplacé, en cas d'apport à des sociétés contrôlées par l'apporteur, par un nouveau mécanisme de report d'imposition** (CGI, 150-0 B bis).

- Notion de contrôle::

- détention avec le groupe familial (conjoint, asc., desc, fr. et sœurs) de la majorité des droits de vote ou droits dans les bénéfices sociaux,
 - détention seul de la majorité en vertu d'un accord conclu avec d'autres associé
 - exercice en fait du pouvoir de décision (présomption si participation supérieure à 33,1/3% et plus élevée que celle de tout autre associé
- caractère automatique du report (mention dans la déclaration)

Apports de titres à une société contrôlée par l'apporteur

Le report prend fin, **de sorte que l'imposition serait exigible, en cas de:**

- ✓ - transmission, rachat, remboursement ou annulation des titres reçus en rémunération de l'apport. Il est mis fin au report dans la proportion des titres concernés.
- ✓ - cession à titre onéreux, rachat, remboursement ou annulation des titres apportés dans les 3 ans suivant l'apport SAUF si la société bénéficiaire de l'apport prend un engagement de réinvestir au moins 50 % du produit de cession, dans un délai de 2 ans:
 - a) dans le financement d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière à l'exception de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier
 - b) dans l'acquisition d'une fraction du capital d'une société exerçant une telle activité à condition que cette acquisition ait pour effet de lui conférer le contrôle de la société,
 - c) ou dans la souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital de sociétés soumises à l'IS exerçant une activité visée au a) ou ayant pour objet exclusif de détenir des participations des sociétés exerçant ces activités.

Entrée en vigueur: apports réalisés à compter du 14 novembre 2012

Apports de titres à une société contrôlée par l'apporteur

Le report se transforme en exonération définitive au décès de l'apporteur ou par l'effet de la donation des titres reçus en représentation de l'apport.

Si la donation confère à un donataire le contrôle de la société, celui-ci devra personnellement assumer l'imposition de la plus-value en report (sur une base diminuée des droits ayant grevé la donation) dans les 2 situations:

- s'il cède ou apporte les titres donnés (ou en obtient l'annulation ou le remboursement) dans les 18 mois à compter de la donation,
- Ou s'il advient que la société n'a pas respecté l'engagement de réinvestissement faisant suite à une cession des titres qu'elle a recueilli dans l'apport.

Exit tax: taxation des plus-values latentes

2012 (28 sept. – 31 décembre):

Le taux d'imposition des plus-values latentes des contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France entre le 28 septembre et le 31 décembre 2012 est porté de 19% à 24%.

A compter de 2013

Le taux d'imposition des plus-values latentes des contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France à compter de 2013 est déterminé en fonction du taux moyen d'imposition qui grève les plus-values latentes. L'application d'un abattement pour durée de détention est prévu.

Stock options et AGA

- Côté employeur
 - Attributions de SO ou AGA depuis le 11/07/12 (LFR II 2012)
 - Nouveau taux de contribution patronale de **30%** (fait générateur : date d'attribution), au lieu de 14% depuis le 01/01/11 et 10% entre le 16/10/07 et le 31/12/10)
- Côté bénéficiaire
 - Cession de titres issus de SO ou AGA depuis le 18/08/12 (LFR II 2012)
 - Nouveau taux de contribution salariale de **10%** (au lieu de 2,5% entre le 16/10/2007 et le 31/12/10 et 8% entre le 01/01/11 et le 17/08/12)
 - Suppression des taux dérogatoires pour les AGA dont la valeur annuelle par salarié était inférieure à ½ PASS (18 186 euros en 2012)
 - Mais projet de porter le taux à **17,5 %** pour les cessions d'actions issues d'attributions depuis le 28/09/12 (PLF 2013) voire à **22,5%** si non respect par le salarié bénéficiaire de l'indisponibilité de 4 ans (SO) ou de 2 ans (AGA)

Stock options et AGA

- IRPP et prélèvements sociaux
 - Régime de droit commun pour les attributions postérieures au 28/09/12 : suppression des taux proportionnels et imposition au **barème progressif**
 - Assujettissement à la CSG/CRDS sur les revenus d'activité (part de CSG déductible de 5,1 %), soit **8 %** (au lieu de 15,5%)

Epargne salariale

- **Taxe sur les salaires** : impact du PLF SS 2013
- **Forfait social** :
 - Assiette : participation – intéressement – PEE – PEI - PERCO
 - Taux : relèvement à **20 %** depuis le 1^{er} août 2012 (au lieu de 8 % depuis le 1^{er} janvier 2012). Le taux applicable est celui en vigueur au moment de la répartition des sommes.

Plus-values immobilières

Institution d'une taxe sur la fraction supérieure à 50,000 € des plus-values immobilières soumises à l'IR ou au prélèvement visé à l'article 244 bis du CGI (cession réalisée par les non-résidents):

Taux variant entre 1% et 6% (taux atteint pour les plus-values taxables d'un montant d'au moins 260,000 €).

Plafonnement des niches fiscales

- **2012: 18.000 € + 4% du revenu imposable**
- **2013: 10.000 € sauf :**
 - Investissements DOM-TOM et SOFICA: 18.000 €
 - engagements souscrits en 2012: 18.000 € + 4% du revenu imposable)

Cession à titre onéreux d'usufruit temporaire

Le produit de cession (ou si elle est supérieure, la valeur vénale) de l'usufruit temporaire est désormais soumis au barème de l'IR (au titre des revenus fonciers si l'usufruit est relatif à un bien immobilier; des revenus de capitaux mobiliers si l'usufruit est relatif à des titres, et des BNC dans les autres cas) et aux prélèvements sociaux.

Entrée en vigueur: cessions réalisées à compter du 14 novembre 2012

TVA



Amélie RETUREAU

Avocat

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

Les modifications apportées aux règles de facturation

- Transposition en droit interne de la Directive 2010/45/UE
- Souhait d'harmonisation des règles de facturation au sein de l'Union européenne
- Les principales mesures :
 - Mise sur un pied d'égalité de la facture papier et de la facture électronique;
 - Fixation des règles de territorialité;
 - Simplification de la facturation pour certaines opérations.

L'égalité de traitement entre la facture papier et la facture électronique...

- La libéralisation sous condition du mode d'établissement des factures
 - Affirmation du principe d'égalité de traitement des factures électroniques et des factures papier

- Conséquences :
 - Une libéralisation des méthodes d'établissement des factures
 - Les assujettis disposent d'une totale liberté de choix du mode d'établissement des factures (factures papier ou factures électroniques)
 - Les Etats membres ne peuvent pas imposer des exigences particulières liées au mode d'établissement des factures (ex. usage d'une technologie particulière)

... conduit à de nouvelles exigences pour les factures papiers et électroniques

- Un seul impératif : garantir l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures :
 - Une obligation étendue aux factures papier...
 - ... qui s'impose à l'émetteur et au destinataire de la facture indépendamment l'un de l'autre...
 - ... depuis l'émission jusqu'à la fin de la période de conservation de la facture
- Les moyens proposés :
 - Le recours à des technologies telles que la signature électronique avancée s'appuyant sur un certificat qualifié ou l'échange de données informatisées (EDI)
 - La mise en place de contrôles internes qui établiraient à partir d'une piste d'audit fiable le lien entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou la prestation de services qui en est le fondement

Qu'est-ce que la piste d'audit à mettre en place pour les factures papier et électronique?

- La piste d'audit : pierre angulaire de la pertinence de la méthode adoptée
- Une notion qui renforce le pouvoir de contrôle de l'administration fiscale :
 - Obligation de disposer d'une documentation permanente et formalisé portant sur les contrôles internes (nouvel article 289 VII)
 - Obligation de conserver pendant le délai prévu à l'article L 102 B du LPF les informations, documents, données, traitements informatiques ou système d'information constitutifs du contrôle interne ainsi que la documentation décrivant les modalités de réalisation de ce dernier (nouvel article L 102 B du LPF)

La territorialité des règles de facturation : de quel Etat dois-je respecter les règles lorsque j'é mets une facture?

- Pour l'instant la règle était uniquement prévue par la doctrine administrative donc possibilité de conflit entre Etats membres

- Volonté d'harmonisation :
 - Les règles de facturation sont celles de l'Etat membre dans lequel l'opération est située (lieu d'imposition de la LB ou la PS)
 - Sauf auto-liquidation de la taxe par le client dans cet Etat membre (exception en cas d'autofacturation) ou opération située en dehors de l'UE : dans ces cas, règles de facturation de l'Etat du vendeur ou prestataire
 - Dans la plupart des cas, **les règles sont donc celles de l'Etat de celui qui établit la facture**

Les autres mesures d'harmonisation

- Mentions sur les factures
 - « Auto-liquidation » quand l'acquéreur est redevable
 - « Auto-facturation » quand ce régime s'applique (mandat de facturation)
- Opérations transfrontalières : mesures d'harmonisation
 - Date d'émission des factures portant sur des opérations intra fixée au plus tard le quinzième jour du mois suivant leur fait générateur
 - Exigibilité lors de l'émission de la facture ou au plus tard le quinzième jour qui suit celui du fait générateur
 - Suppression de l'obligation d'émettre une facture pour les acomptes sur livraisons intra de biens
- Plafond des factures simplifiées fixé à 100 € (au lieu de 150 € en France jusqu'à présent)

Remise des fichiers des écritures comptables (article 14 LFR 2012)

- Obligation pour l'ensemble des entreprises tenant une comptabilité informatisée de présenter les documents comptables sous forme dématérialisée pour les contrôles fiscaux engagés à partir du **1er janvier 2014** :
 - la possibilité de satisfaire à l'obligation de présentation des documents comptables par la remise des « fichiers historiques des écritures comptables » (FEC) qui existe aujourd'hui est transformée en une obligation,
 - les fichiers devront être remis en début des opérations de contrôle,
 - la liste des documents comptables devant être reconstitués via les données immatérielles comptables ainsi que le format des fichiers seront définis par un arrêté.

Remise des fichiers des écritures comptables

- Les nouvelles mesures s'appliquent aux vérifications de comptabilité pour lesquelles l'avis de vérification est adressé après le 1er janvier 2014 ce qui implique que les fichiers historiques des écritures comptables concernés par l'obligation de remise portent sur les exercices soumis au délai de reprise de l'administration fiscale, soit à des exercices antérieurs à la loi (exercices clos en 2011, 2012 et 2013 pour un contrôle engagé en 2014).
- Des sanctions lourdes en cas de non remise et la mise en œuvre du régime de l'opposition à contrôle fiscal prévu à l'article L74 du LPF.

Evolution des taux de TVA

- PLFR III pour 2012 / Evolution des taux à compter du 1^{er} janvier 2014

Taux actuel	Taux futur	Commentaires
19,6 %	20 %	Taux normal applicable à défaut de dispositions particulières
5,5 %	5 %	Boisson, alimentation, abonnements électricité, handicapés, maisons de retraite
7 %	10 %	Produits agricole, bois chauffage, livres, médicaments non remboursés, logement social, ...
8 %	10 %	Corse (travaux immobiliers, matériel agricole,...)

Holdings : Avis de tempête!

- Actualité jurisprudentielle concernant la récupération de la TVA dans les holdings
 - Frais généraux
 - Cession de titres
- Taxe sur les salaires

Récupération de la TVA dans les holdings

– Arrêt du Conseil d'Etat Ginger du 27 juin 2012

- Selon le Conseil d'Etat, la perception de dividendes de filiales constitue une activité non économique
- La déduction de la TVA relative à des dépenses exposées à la fois pour des activités économiques (prestations de services aux filiales) et des activités non économiques (perception de dividendes) n'est admise que dans la mesure où ces dépenses sont imputables aux activités économiques (application de l'arrêt de la CJUE Securenta du 13 mars 2008)

Récupération de la TVA dans les holdings

- Arrêt du Conseil d'Etat Ginger du 27 juin 2012
 - L'application de la jurisprudence communautaire par le Conseil d'Etat à une holding « mixte » implique de calculer un coefficient d'assujettissement inférieur à 1 pour les holdings
 - Risque de dégradation des droits à déduction des holdings mixtes qui ne peuvent établir qu'aucune de leurs dépenses n'est imputable à « l'activité » de perception de dividendes
 - La DVNI entend remettre en cause une partie de la TVA déduite par les holdings sur les dépenses mixtes (frais généraux)

Récupération de la TVA dans les holdings / les cessions de titres CE 23 décembre 2010 Pfizer Holding

- Dépenses préparatoires à la cession
- Principe : ces dépenses font partie des frais généraux de l'entreprise et peuvent être détaxées selon le prorata général de déduction
- Exception : aucune déduction si l'administration démontre que ces dépenses ont été intégrées dans le prix de cession des titres ou que l'opération était purement patrimoniale
- Dépenses inhérentes à la cession
- Principe : ces dépenses n'ouvrent pas droit à déduction (sauf art. 271 V du CGI) car elles sont liées à une cession non taxable
- Exception : le contribuable peut montrer que les dépenses n'ont pas été intégrées dans le prix et font donc partie des frais généraux détaxables selon le prorata général de déduction

Récupération de la TVA dans les holdings

- Conseil d'Etat, Entreprise Franque, 13 juillet 2012 :
La TVA grevant les dépenses liées à une garantie de passif n'est pas déductible
 - Selon le Conseil d'Etat, les honoraires d'avocat versés par un holding à l'occasion d'un accord transactionnel le conduisant à verser une indemnité à raison de la garantie de passif qu'il a consentie au cessionnaire des titres dans ses filiales se rattachent à l'opération de cession des titres, opération exonérée n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA.
 - La garantie de passif a une influence, en principe, sur le prix de cession des titres. Le CE en déduit que cette garantie se rattache, non pas aux frais généraux du cédant, mais à l'opération de cession des titres, exonérée.

Récupération de la TVA dans les holdings

- Conseil d'Etat 29 octobre 2012 Sté First International Production :
 - Frais d'avocats supportés par une société mère à l'occasion d'une augmentation de capital réalisée par sa filiale
 - Si de telles dépenses peuvent être regardées comme faisant partie de ses frais généraux,
 - Ne peuvent en revanche être incluses dans les frais généraux, dès lors que ces dépenses sont exposées dans le cadre d'une opération réalisée non par elle dans le cadre de son exploitation propre mais par une société distincte, telle une filiale.

Assujettissement à la taxe sur les salaires dans les holdings

– Alourdissements de la taxe ...

- Création d'un nouveau taux d'assujettissement à 20 % au-delà de 150 k€

Rémunérations individuelles annuelles	Taux applicable
Fraction inférieure ou égale à 7 406 €	4,25 %
Fraction comprise entre 7 406 et 15 185 €	8,50 %
Fraction comprise entre 15 186 € et 150 000 €	13,60 %
Fraction supérieure à 150 000 €	20 %

Assujettissement à la taxe sur les salaires dans les holdings

– Alourdissements de la taxe ...

- Elargissement de l'assiette

- Alignement sur l'assiette de la CSG applicable aux salariés et assimilés = intégration de la participation, de l'intéressement, des abondements aux PEE des contributions patronales à des régimes de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire (sans application de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 1,75 % en matière CSG)

- Situation avant 01/01/2013 :

- Alignement sur l'assiette des cotisations de SS = exclusion de la participation, de l'intéressement, des contributions patronales à des régimes de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire

Assujettissement à la taxe sur les salaires dans les holdings

- Dans un contexte où l'optimisation liée à la sectorisation est devenue très délicate
 - CE 8 juin 2011 n° 331848, 331849 et 341018 rend l'affectation des dirigeants à des secteurs très difficile en adoptant une analyse fondée sur les pouvoirs théoriques, plutôt que sur l'organisation concrète de l'entreprise
 - Les pouvoirs conférés au directeur général et au président du conseil d'administration par le code de commerce s'étendent en principe à l'ensemble des activités, y compris le secteur financier, même si le suivi de cette activité est sous-traité ou confié à des salariés spécialement affectés ou si le nombre d'opérations est très faible.
 - DONC PRORATA
 - Sauf si l'entreprise peut démontrer que les intéressés sont dépourvus de tout pouvoir de contrôle et de toute responsabilité dans le secteur financier (contrat de travail limitant les fonctions, statuts ou délibérations du conseil d'administration limitant les pouvoirs, organigramme)

Assujettissement à la taxe sur les salaires dans les holdings

– Les pistes de réflexion :

- Limiter juridiquement les pouvoirs conférés aux dirigeants et adopter une organisation cohérente face à cette limitation
- Limiter la rémunération en imaginant éventuellement une répartition sur les filiales plutôt qu'une centralisation par la mère suivie d'une refacturation de services aux filiales
- Externaliser les fonctions de direction dans une structure facturant des honoraires de gestion en TVA (et donc exonérée de TS)

Exonération des livraisons intracommunautaires

- Les conditions à l'exonération prévue par l'article 262 ter- I du CGI
 - La livraison est effectuée à titre onéreux
 - Le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel
 - L'acquéreur est un assujetti ou une personne morale non assujettie qui ne bénéficie pas, dans son Etat membre du régime dérogatoire autorisant à ne pas soumettre à la TVA les acquisitions intracommunautaires
 - Le bien est expédié ou transporté hors de France, à destination d'un autre Etat membre

- => Deux problématiques majeures : la vérification du numéro d'identification de l'acquéreur et la preuve du transport des biens hors de France, à destination d'un autre Etat membre

Exonération des livraisons intracommunautaires

- Vérification du numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur (1/2)
 - CJUE, 27 septembre 2012, aff. C-587/10, VSTR

- L'administration fiscale d'un État membre peut subordonner l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée d'une livraison intracommunautaire à la transmission, par le fournisseur, du numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée de l'acquéreur, sous réserve, toutefois, que le refus d'octroyer le bénéfice de cette exonération ne soit pas opposé au seul motif que cette obligation n'a pas été respectée, lorsque le fournisseur ne peut, de bonne foi, et après avoir pris toutes les mesures pouvant être raisonnablement exigées de lui, transmettre ce numéro d'identification et qu'il transmet, par ailleurs, des indications de nature à démontrer de manière suffisante que l'acquéreur est un assujetti agissant en tant que tel dans l'opération en cause.

Exonération des livraisons intracommunautaires

- Vérification du numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur (2/2)
 - CE 25 février 2011 n° 312290 société Abacus Equipement Electronique; CE 26 juillet 2011 n°320452 Société AUTO HALL 52
- Aucune disposition n'impose à un assujetti de consulter la base de données des numéros d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée. Un assujetti qui ne dispose pas d'éléments lui permettant de soupçonner l'existence d'une fraude ne peut voir son droit à exonération remis en cause au seul motif qu'il n'a pas procédé à cette consultation.
 - => La vérification du numéro d'identification de l'acquéreur n'est donc pas une mesure pouvant raisonnablement être exigée du fournisseur, si ce dernier ne dispose pas d'éléments lui permettant de soupçonner l'existence d'une fraude

Exonération des livraisons intracommunautaires

- Preuve du transport des biens hors de France (1/2)
 - CE 25 février 2011, n° 309574, société Michelena
- S'agissant de la réalité de la livraison d'une marchandise sur le territoire d'un autre Etat membre, pour l'application des dispositions de l'article 262 ter du CGI, seul le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est en mesure de produire les documents relatifs au transport de la marchandise, lorsqu'il l'a lui-même assuré, ou tout document de nature à justifier la livraison effective de la marchandise, lorsque le transport a été assuré par l'acquéreur.
- Les copies de factures, de déclarations d'échange de biens, de procès-verbaux de douane et de deux décisions rendues par le juge pénal, ne sont pas de nature, à elles seules, à établir le caractère effectif de la livraison des biens.

Exonération des livraisons intracommunautaires

- Preuve du transport des biens hors de France (2/2)
 - CE 26 novembre 2012, n° 330609, SARL Evasion Sport
- Les tickets de carte bleue, indiquant seulement l'achat de carburant ou le paiement de péages autoroutiers sans identification des voyages correspondants, l'attestation dans la comptabilité de l'acquéreur du paiement d'une facture de transport, ne permettant pas d'identifier précisément les marchandises concernées, et les rapprochements entre la comptabilité du fournisseur et celle de l'acquéreur des marchandises, sont des éléments qui, pris isolément ou ensemble, ne sont pas de nature à permettre d'établir avec certitude le transport des marchandises en cause.
 - => Position restrictive du Conseil d'Etat sur les modalités de preuve du transport des biens hors de preuve

Suppression de l'obligation de désigner un représentant fiscal pour les assujettis établis dans certains pays tiers (dont la Suisse)

- Suppression de l'obligation de désigner un représentant fiscal TVA pour les assujettis établis dans un pays tiers à l'UE ayant conclu une convention d'assistance au recouvrement des créances fiscales avec la France.
- La liste de ces Etats sera fixée par arrêté. Devraient notamment y figurer l'Australie, l'Azerbaïdjan et la Suisse.
- A compter de la publication de cette liste, les assujettis étrangers établis dans un des pays visés ne pourront plus désigner un représentant fiscal en France pour se charger de leurs obligations déclaratives et/ou de paiement de la TVA. Ils devront donc s'identifier auprès du fisc, déclarer leurs opérations imposables réalisées en France et, le cas échéant, acquitter la TVA directement.