

# Lefèvre, Société d'Avocats

## Droit fiscal

### I/ Loi de finances pour 2015 (LF 2015)

Principales mesures intéressant les entreprises et les particuliers

#### **1/ Aggravation de l'amende due en cas de documentation insuffisante des prix de transfert (art. 78, LF 2015)**

L'article L. 13 AA du LPF prévoit une obligation à la charge des entreprises d'une certaine importance (chiffre d'affaires ou total du bilan supérieur à 400 M€) de mettre à la disposition de l'administration une documentation permettant de justifier de leur politique en matière de prix de transfert. Le non-respect de cette obligation peut être sanctionné par une amende fixée au minimum à 10 000 €, pouvant atteindre 5% des bénéfices transférés rehaussés si ce montant est supérieur (après mise en demeure de l'administration).

La loi prévoit désormais un nouveau montant minimum de la sanction égal à 0,5% du montant des transactions concernées omises dans la documentation.

Ce texte instituant une sanction très sévère, applicable même en l'absence de rehaussement des prix de transfert, a pourtant été validé par le Conseil constitutionnel, comme ne portant pas atteinte au principe de proportionnalité des peines. Cette disposition s'applique dans le cadre de contrôles fiscaux pour lesquels un avis de vérification est adressé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

#### **2/ Institution d'une sanction spécifique pour participation à la réalisation d'un abus de droit – Disposition annulée par le Conseil constitutionnel (art. 79, LF 2015)**

L'article 79 de la loi instaurant une amende fiscale à l'encontre des tiers facilitant l'évasion et la fraude fiscale a été annulé par le Conseil constitutionnel (Décision 2014-707 DC du 29 décembre 2014) pour méconnaissance du principe de légalité des délits et des peines (art. 8 de la Déclaration de 1789), tout en reconnaissant néanmoins la légitimité du but poursuivi par le législateur. Étaient notamment visés les conseils et avocats ayant apporté leur concours à l'élaboration d'un schéma constitutif d'un abus de droit.

#### **3/ Prorogation de trois ans du dispositif d'exonération des plus-values réalisées par les entreprises lors de la cession d'un droit de surélévation (art. 10, LF 2015)**

Ce dispositif initialement applicable jusqu'au 31 décembre 2014 a été prorogé jusqu'au 31 décembre 2017 et s'applique aux plus-values réalisées par les entreprises (relevant de l'IR ou assujetties à l'IS) à l'occasion de la cession à titre onéreux d'un droit de surélévation effectué entre le 1<sup>er</sup> janvier 2012 et le 31 décembre 2017 en vue de la réalisation de locaux destinés à l'habitation.

Un dispositif analogue applicable aux particuliers a également été prorogé de trois ans.

#### **4/ Prorogation de l'application du taux réduit d'IS de 19% aux plus-values de cession d'immeubles à usage professionnel destinés à être transformés en immeuble d'habitation (art. 10, LF 2015)**

Ce dispositif s'applique aux cessions de locaux à usage de bureau ou à usage commercial réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2012 et le 31 décembre 2017, lorsque le cessionnaire s'engage à transformer l'immeuble acquis en immeuble à usage d'habitation dans les trois ans qui suivent la date de clôture de l'exercice d'acquisition.

#### **5/ Majoration des taux du CICE et du CIR dans les DOM (art. 65, 66, 75 et 76, LF 2015)**

Le taux du CICE est majoré pour les entreprises situées dans les DOM et est ainsi porté de 6% à 7,5% pour les rémunérations versées en 2015, et 9% pour les rémunérations versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016.

En outre, l'article 66 de la loi majore le taux du CIR pour les dépenses de recherche et les dépenses d'innovation exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015 par les « exploitations » situées dans les DOM, et est ainsi porté de 30%

à 50% pour la fraction des dépenses de recherche éligibles n'excédant pas 100 M€ (il reste fixé à 5% au-delà de ce seuil). Concernant les dépenses d'innovation des PME (retenues dans la limite de 400 000 €), les taux est porté de 20% à 40%.

## **6/ Informations relatives au CICE (art. 76, LF 2015)**

La loi prévoit une nouvelle obligation pour les entreprises de faire figurer en annexe du bilan ou dans une note jointe aux comptes, des informations relatives à l'utilisation du CICE.

Cette obligation s'applique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

## **7/ Mesures diverses en matière de TVA**

- L'article 19 de la loi instaure deux nouveaux cas de livraison à soi-même s'agissant des travaux dans les logements locatifs sociaux soumis au taux réduit de TVA : les livraisons à soi-même de travaux d'extension ou de rénovation très importants rendant l'immeuble à l'état neuf, et les livraisons à soi-même de travaux de réhabilitation après acquisition.
- L'article 21 de la loi supprime l'impôt sur les spectacles pour les manifestations sportives (cet impôt est néanmoins maintenu pour les cercles et maisons de jeux). Corrélativement, les droits d'entrée aux réunions sportives (quel que soit le sport concerné), antérieurement exonérés, sont désormais soumis à la TVA au taux réduit de 5,5%.
- L'article 22 de la loi étend, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015, le bénéfice du taux réduit de TVA de 5,5% aux livraisons d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou ses ayants droit.

## **8/ Instauration d'une exonération temporaire des droits de mutation applicables aux donations de terrains à bâtir et de logements neufs (art. 8, LF 2015)**

Deux dispositifs temporaires d'exonération des droits de mutation à titre gratuit sont mis en place s'agissant :

- des donations entre vifs en pleine propriété de terrains à bâtir (tels que définis en matière de TVA immobilière) constatées par acte authentique signé entre le 1<sup>er</sup> janvier 2015 et le 31 décembre 2015. Le donataire doit s'engager à réaliser et achever les locaux neufs destinés à l'habitation dans un délai de 4 ans à compter de la date de l'acte ;
- des donations entre vifs et en pleine propriété de logements neufs pour lesquels un permis de construire a été obtenu entre le 1<sup>er</sup> septembre 2014 et le 31 décembre 2016 et constatées par un acte authentique signé au plus tard dans les 3 ans suivant l'obtention de ce permis.

Dans les deux cas, le montant de l'exonération dépend

du lien de parenté entre le donateur et le donataire, et le montant des donations consenties par un même donateur susceptibles d'être exonérées est plafonné à 100 000 €.

## **9/ Instauration d'une exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit pour les transmissions d'immeubles après reconstitution des titres de propriété (art. 15, LF 2015)**

La loi instaure une exonération partielle des droits de mutation s'agissant de la première mutation à titre gratuit (succession ou donation) d'immeubles et de droits immobiliers à concurrence de 30% de leur valeur, pour lesquels les titres de propriété ont été reconstitués par un acte régulièrement transcrit ou publié entre le 1<sup>er</sup> octobre 2014 et le 31 décembre 2017. Il convient toutefois de souligner que ces biens demeurent imposables à l'ISF.

L'exonération partielle s'applique aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

## **10/ Alignement du régime d'abattement des plus-values de cessions de terrains à bâtir sur celui applicable aux cessions d'immeubles bâtis (art. 4, LF 2015)**

Le taux et la cadence de l'abattement pour durée de détention applicables pour la détermination de la plus-value de cession de terrains à bâtir sont alignés sur ceux applicables aux plus-values de cession d'autres immeubles et droits immobiliers, tant du point de vue de l'IR que des prélèvements sociaux. Par ailleurs, la loi institue un abattement exceptionnel de 30% applicable à l'assiette imposable (IR et prélèvements sociaux) des plus-values de cession de terrains à bâtir.

Ces nouvelles modalités de détermination des plus-values de cession de terrains à bâtir s'appliquent aux cessions réalisées depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2014.

## **11/ Assouplissement de la réduction d'impôt « Duflot » pour l'investissement locatif – Dispositif « Pinel » (art. 5, 6 et 82, LF 2015)**

Pour les investissements immobiliers locatifs dans le secteur intermédiaire réalisés depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2014, les investisseurs peuvent opter pour un engagement de location de 6 ou 9 ans prorogable à 12 ans. La location est étendue au cercle familial pour les investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

Par ailleurs, le taux de la réduction d'impôt varie désormais en fonction de la durée de l'engagement de location.

## II/ Seconde loi de finances rectificative pour 2014 (2<sup>nde</sup> LFR 2014)

### Principales mesures intéressant les entreprises et les particuliers

#### 1/ Création d'une intégration fiscale « horizontale » (art. 63, 2<sup>nde</sup> LFR 2014)

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2014, la loi permet la constitution d'un groupe d'intégration fiscale « horizontale » entre des sociétés sœurs établies en France (dont l'une d'elle se constitue seule redevable de l'IS en tant que « société mère »), filiales contrôlées directement ou indirectement (via des « sociétés étrangères ») à plus de 95% par une même société mère (« entité mère non résidente ») répondant aux conditions suivantes :

- l'entité mère non résidente et les sociétés étrangères doivent être établies dans un État membre 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 ;
- l'entité mère non résidente et les sociétés étrangères doivent être soumises à un impôt équivalent à l'IS français.

Cette disposition permet une mise en conformité du régime de groupe français avec le droit communautaire et tire les conséquences d'une décision rendue par la CJUE le 12 juin 2014 (aff. 40/13) et de la mise en demeure corrélativement adressée à la France par la Commission européenne.

Les règles et retraitements applicables en cas de détention d'une sous-filiale française par l'intermédiaire d'une société établie dans un État membre de l'UE ou de l'EEE (schémas dits « Papillon ») sont transposés dans le cadre de l'intégration fiscale horizontale (dates et durées des exercices sociaux, formalités d'entrée dans le groupe fiscal, neutralisations du résultat d'ensemble notamment).

Ces nouvelles règles sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.

#### 2/ Régime mère-fille (art. 72, 2<sup>nde</sup> LFR 2014)

Afin d'éliminer le risque de double non-imposition (ou double exonération), l'article 72 de la loi vise à exclure du bénéfice du régime mère-fille les produits issus de bénéfices déductibles du résultat de la filiale distributrice.

Cette disposition qui transpose la Directive mère-fille telle que modifiée en juillet 2014 (Directive 2014/86/UE), s'applique aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015. La loi ne précise toutefois pas s'il s'agit de l'exercice sur les bénéfices duquel sont prélevés les dividendes ou bien celui au cours duquel les dividendes sont perçus et imposables chez la société bénéficiaire. Il conviendra donc d'attendre les commentaires administratifs sur ce point.

Le Conseil constitutionnel a pour sa part censuré la disposition de la loi qui visait à exclure du régime mère-fille les produits prélevés sur les profits d'une activité n'ayant pas été soumise à l'IS ou à un impôt équivalent.

#### 3/ Non-déductibilité du bénéfice imposable de certaines taxes (art. 26, 2<sup>nde</sup> LFR 2014)

Certaines taxes ne sont plus déductibles du bénéfice imposable pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015, notamment : la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage perçus en Ile-de-France, la taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages, la taxe bancaire de risque systémique.

#### 4/ Création d'une nouvelle procédure de régularisation en matière de prix de transfert (art. 79, 2<sup>nde</sup> LFR)

La loi instaure une nouvelle procédure de régularisation afin de favoriser une issue amiable des litiges portant sur les transferts de bénéfices à l'étranger, et permet ainsi aux entreprises faisant l'objet d'une vérification de comptabilité conduisant à des rehaussements en matière de prix de transfert d'être exonérées de retenue à la source sur les bénéfices transférés à l'étranger requalifiés en revenus distribués.

Cette procédure est mise en œuvre à la demande de l'entreprise concernée avant la mise en recouvrement de la retenue à la source, laquelle doit accepter les rehaussements en cause (et pénalités afférentes) et s'engager à rapatrier en France les sommes correspondantes dans un délai de 60 jours. La procédure n'est pas applicable si le bénéficiaire des sommes qualifiées de revenus distribués est établi dans un ETNC.

Cette mesure est applicable à compter du 31 décembre 2014, et s'appliquerait aux procédures en cours à cette date pour lesquelles les rappels de retenue à la source n'ont pas encore été mis en recouvrement.

#### 5/ Exonération de retenue à la source sur les revenus distribués à des OPCVM étrangers (art. 58, 2<sup>nde</sup> LFR)

La loi précise les conditions permettant l'exonération de retenue à la source des revenus distribués à des OPCVM établis dans des pays tiers à l'UE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale. Lesdites

conventions doivent ainsi permettre à l'administration d'obtenir des autorités de l'État tiers dans lequel est établi l'OPCVM des informations nécessaires à la vérification du respect des conditions de l'exonération.

Cette mesure est applicable à compter du lendemain de la publication de la loi au JO (31 décembre 2014).

## **6/ Fiducie**

**(art. 71, 2<sup>nd</sup>e LFR 2014)**

La loi reconnaît, afin d'en assurer la neutralité, la compatibilité du transfert de titres dans une fiducie et le bénéfice du régime mère-fille (prise en compte des titres pour l'appréciation des seuils de détention de 5%, absence d'interruption du délai de conservation de 2 ans pour l'application du régime mère-fille).

En outre, la loi adapte le régime d'intégration fiscale en cas de transfert des titres dans une fiducie, lesquels peuvent notamment, sous certaines conditions, être pris en compte pour l'appréciation du seuil de détention de 95%. Par ailleurs, la loi prévoit que la part de bénéfices pour laquelle le constituant est imposé à raison de ces titres est alors déterminée comme s'ils étaient détenus directement par le constituant.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.

## **7/ Suppression de l'obligation de désignation d'un représentant fiscal pour les contribuables domiciliés ou établis hors de France**

**(art. 62, 2<sup>nd</sup>e LFR 2014)**

La loi supprime à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015 l'obligation pour les contribuables fiscalement domiciliés dans un État membre de l'UE ou de l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle (Norvège, Islande, Lichtenstein) de désigner un représentant fiscal en France à l'occasion de certaines opérations imposables en France (notamment la cession d'immeubles ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière).

## **8/ Assiette des droits de mutation sur titres de sociétés à prépondérance immobilière**

**(art. 55, 2<sup>nd</sup>e LFR 2014)**

Les mutations de titres de sociétés à prépondérance immobilière sont soumises aux droits d'enregistrement

au taux de 5%, dont l'assiette est déterminée depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2012 à partir de la valeur réelle des biens et droits immobiliers détenus directement ou indirectement par la société, après déduction du seul passif afférent à l'acquisition de ces biens ou droits immobiliers. La loi modifie cette règle difficile à appliquer, et prévoit ainsi que l'assiette des droits d'enregistrement dus au titre de la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière est égale au prix exprimé à l'acte ou à la valeur réelle des titres si supérieure.

Cette disposition qui vient ainsi harmoniser les règles d'assiette avec celles applicables pour les autres sociétés (hormis l'abattement spécifique de 23 000 € applicable aux seules cessions de parts sociales), est applicable à compter du lendemain de la publication de la loi au JO.

## **9/ Mise en place d'un taux d'imposition unique pour les plus-values immobilières réalisées par les personnes physiques non-résidentes de France**

**(art. 60, 2<sup>nd</sup>e LFR 2014)**

La loi instaure un taux unique d'imposition de 19% des plus-values immobilières réalisées par des personnes physiques, directement ou par l'intermédiaire d'une société dont les bénéficiaires sont imposés au nom des associés ou d'un FPI, quel que soit leur lieu de résidence (France, EEE ou État tiers). Cette mesure s'applique aux plus-values réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

## **10/ Régime fiscal des sommes attribuées aux associés lors du rachat par une société de ses propres titres**

**(art. 88, 2<sup>nd</sup>e LFR 2014)**

La loi modifie et uniformise le régime fiscal applicable aux sommes ou valeurs attribuées aux associés lors du rachat par une société de ses propres titres (parts sociales ou actions), quel que soit le mode de rachat, lesdites sommes ou valeurs relevant désormais exclusivement du régime des plus-values (en excluant la qualification de revenus distribués), que l'associé soit une personne physique ou une personne morale, domicilié en France ou hors de France.

Cette disposition s'applique aux rachats effectués à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

---

**Avertissement** Le contenu de ce document n'est fourni qu'à titre informatif et ne constitue pas un avis juridique. Vous ne devez et ne pouvez pas vous fonder sur une quelconque information citée dans ce document sans demander l'avis d'un avocat. Le cabinet Lefèvre, Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité quant à l'usage des informations contenues dans ce document.

Pour plus d'information sur toute question en Droit fiscal, veuillez contacter :

Guillaume Assouly – avocat associé de A&S Avocats, cabinet partenaire de LSA

13 rue du Docteur Lancereaux – 75008 Paris – Tél. : 33 (0)1 56 62 31 43 – Fax : 33 (0)1 56 62 31 30

guillaume.assouly@a-s-avocats.com

---