

Stricto Sensus

SOCIÉTÉ D'AVOCATS
Taj

Novembre
2007
N° 30

La lettre de la Société d'Avocats Taj

SOMMAIRE

ISF : profitez de nouvelles et significatives réductions d'impôt

La loi du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (dite « loi TEPA ») ainsi que le projet de loi de finances pour 2008 apportent plusieurs aménagements en matière d'impôt de Solidarité sur la Fortune (ISF). Ces aménagements peuvent permettre une réduction significative de l'impôt à payer dès 2008.

Par Anne Vaucher

TVA : déduisez la taxe grevant les frais de cession d'une participation

Contrairement à une décision récente de la CAA de Paris, la jurisprudence de la CJCE sur l'impact des opérations hors du champ d'application de la TVA ainsi que les régimes adoptés par de nombreux autres Etats militent pour la déductibilité de principe de cette taxe.

Par Jean-Claude Bouchard

Taxe professionnelle : vérifiez le calcul de votre valeur ajoutée

Les précisions récemment apportées par la jurisprudence sont l'occasion de s'interroger sur les réclamations susceptibles d'être présentées et de souligner l'intérêt du recours à une exploitation systématique de l'ensemble des données informatiques de l'entreprise.

Par Patrick Fumenier et Frédéric Boulard

CONFÉRENCES

« Overview of the German Tax Reform 2008 »

Mardi 27 novembre 2007

« Impôt sur les sociétés et prix de transfert : les nouveaux risques en 2007 »

Mardi 27 novembre 2007 - Lyon

« Vers de nouveaux rapports entre l'administration fiscale et le contribuable : quelle sécurité juridique et quelle confiance ? »

Jeudi 6 décembre 2007

« La gestion de la famille dans la mobilité internationale »

Jeudi 13 décembre 2007

« Actualité fiscale et Lois de Finances - Paris »

Jeudi 10 janvier 2008

Renseignements et inscriptions
Cécile Tardivon : 01 55 61 27 93

Contacts

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

SELAFA au capital de 1 463 500 € - 955 513 528 RCS Nanterre

181, avenue Charles de Gaulle - 92524 Neuilly-sur-Seine cedex - Tél : 01 40 88 22 50 - Fax : 01 40 88 22 17

Directeur de la publication : Anne Vaucher - Responsable de la rédaction : Patrick Fumenier

Secrétaire de rédaction : Juliette Arnaud - Maquette : Wellcom - Impression : Impression Jaurès, 10 rue Vicq d'Azir - 75010 Paris

Parution et dépôt légal : mai 2004 - Diffusion gratuite. ISSN 1639 - 8327

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

Neuilly 01 40 88 22 50
Lyon 04 72 43 37 85
Marseille 04 91 59 84 75
Bordeaux 05 56 48 49 20
Tours 02 47 60 88 40
Lille 03 20 14 94 20

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu

Fiscalité personnelle

ISF : profitez de nouvelles et significatives réductions d'impôt

Plusieurs aménagements, favorables aux contribuables passibles de l'Impôt de Solidarité sur la Fortune (ISF), ont été adoptés par la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (dite « loi TEPA ») ou sont en voie de l'être dans le cadre du projet de loi de finances pour 2008 (PLF 2008).

1- Mesures de confort

• Augmentation de l'abattement sur la résidence principale

Jusqu'à présent, l'évaluation de la résidence principale des contribuables passibles de l'ISF faisait l'objet d'un abattement de 20 % sur la valeur vénale de cette résidence. La loi TEPA a relevé à 30 % cet abattement, répondant ainsi de façon tardive à l'augmentation de la valeur de l'immobilier constatée en France depuis plusieurs années.

• Diminution du délai de reprise de l'Administration fiscale

Le délai de prescription de longue durée propre à l'ISF et aux droits d'enregistrement a été ramené par la loi TEPA de dix à six ans, mais seulement pour les procédures de contrôle qui seront engagées à compter du 1^{er} juin 2008.

En pratique, cela signifie qu'à partir de cette date, en cas notamment d'absence de déclaration, les rappels ne pourront remonter que jusqu'à l'ISF 2002. La prescription reste de trois ans pour le contrôle de la valeur des biens déclarés.

2- Réductions pour investissements ou dons

La loi TEPA institue diverses réductions d'ISF pouvant s'appliquer simultanément dans la limite globale de 50 000 € (ie. le cumul de ces réductions ne peut pas excéder 50 000 €) au titre des investissements ou dons effectués depuis le 20 juin 2007.

• Investissements dans les PME

Cet avantage fiscal se traduit par une réduction d'impôt égale à 75 % des souscriptions au capital de PME européennes, dans la limite annuelle de 50 000 € (ce qui correspond à un investissement optimum de 66 667 € par an). Cette réduction d'impôt peut, sous certaines conditions, être également obtenue pour les souscriptions versées au profit d'une société holding ayant pour objet exclusif la détention de participations dans des sociétés exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière (à l'exclusion de la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier).

Revenant sur un arbitrage pris lors de la discussion de la loi TEPA, l'Assemblée Nationale vient d'adopter en première lecture du PLF 2008, avec l'accord du Gouvernement, un amendement qui étend le bénéfice de cette réduction d'impôt aux souscriptions réalisées au profit d'une société dont les titres constituent pour le redevable, son conjoint, son partenaire au titre d'un PACS ou son concubin notoire, des biens professionnels au sens de l'ISF.

• Investissements dans un Fond d'Investissement de Proximité (FIP)

La souscription de parts de certains FIP peut également ouvrir droit à une réduction d'impôt égale à 50 % du montant des versements effectués, dans la limite annuelle de 10 000 €.

• Dons à certains organismes

Enfin, les dons effectués au profit d'organismes d'intérêt général agissant dans le domaine de la recherche, de l'enseignement supérieur ou de l'insertion des personnes par l'activité économique sont désormais susceptibles d'ouvrir droit à réduction d'ISF à hauteur de 75 % de leur montant, dans la limite annuelle de 50 000 €.

C'est la première apparition de réductions d'impôt en matière d'ISF (à l'exception ; bien sûr, de celle liée aux enfants à charge). Cette nouveauté fiscale implique de la part du contribuable plusieurs arbitrages. D'abord, les dons à certains organismes ne peuvent pas être utilisés à la fois à l'impôt sur le revenu et à l'ISF. Il conviendra donc de comparer l'utilisation la plus efficace de la réduction. En outre, la réduction liée aux investissements dans les PME et les FIP devra être utilisée avec prudence dès lors qu'elle est conditionnée à la règle *de minimis* en matière d'aide d'Etat et que le respect de cette règle s'appréciera, non au niveau de chaque investisseur, mais chez l'entreprise ou le fond, en fonction de l'ensemble des souscriptions ayant effectivement donné lieu à une réduction d'impôt chez les différents investisseurs.

3- Exonération partielle des titres sous engagement de conservation

Les parts ou actions de société qui font l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimale de six ans (pacte « Dutreil ») sont, sous certaines conditions, exonérées d'ISF à concurrence des trois quarts de leur valeur.

L'Assemblée Nationale vient d'adopter en première lecture les dispositions du PLF 2008 qui réduisent la durée de cet engagement collectif à deux ans et qui instaurent, à l'issue de cette période, une obligation individuelle de conservation des titres d'une durée de quatre ans, soit au total une durée globale de conservation des titres maintenue à au moins six ans.

Cette mesure devrait entrer en vigueur à compter du 26 septembre 2007 et concerner les pactes en cours.

Si elle ne réduit pas le délai global de conservation requis pour bénéficier de l'exonération partielle, cette mesure améliore toutefois sensiblement le dispositif en transférant les contraintes, du niveau collectif au niveau individuel, après deux ans de conservation des titres. Cet assouplissement est particulièrement appréciable puisque jusqu'alors, l'irrespect des conditions par un seul associé, à quelque moment que ce soit, conduisait à la remise en cause pour lui, mais également pour les autres, du bénéfice de l'exonération. Il devrait inciter les redevables qui ne l'ont pas déjà fait à souscrire un pacte avant la fin de l'année afin de bénéficier du dispositif dès l'année prochaine. ■

Anne Vaucher
avaucher@taj.fr

Taxe sur la valeur ajoutée

Déduisez la taxe grevant les frais de cession d'une participation

Alors que la déductibilité de la TVA sur les frais d'acquisition de titres de participation est désormais acquise pour une société soumise à la TVA à raison de ses activités, la question se pose aujourd'hui de savoir si cette société peut récupérer la TVA grevant les frais qu'elle expose lors de la cession d'une participation.

La position de l'administration fiscale, prise au détour d'un renvoi de bas de page (cf. instruction du 10 janvier 2006, 3 A-1-06) est à cet égard sans ambiguïté : la taxe grevant les dépenses de l'espèce « engagées à l'occasion d'une opération de cession de titres, que celle-ci soit placée en dehors du champ d'application ou dans le champ d'application de la taxe (mais exonérée) n'est pas déductible (CJCE, arrêt du 6 avril 1995, aff. 4/94 BLP Group Plc) ».

Cette prise de position vient de recevoir une première consécration par la cour administrative d'appel de Paris dans l'arrêt Pfizer rendu le 21 mai 2007 au motif principal « qu'il n'est pas établi (...) que l'opération de cession en question ait entretenu un lien direct et immédiat avec l'ensemble de son activité taxable ».

Disons-le d'emblée, cette décision nous paraît éminemment restrictive ; elle procède à nos yeux d'une double erreur de lecture.

Revenons en premier lieu sur la portée de l'arrêt BLP sur lequel s'appuie la doctrine administrative.

La CJCE est juridiquement enserrée dans les termes de la question posée à laquelle elle est tenue de répondre. À question mal posée, la réponse ne peut être que faussée. En l'espèce, le requérant ayant demandé dans sa question préjudicielle si la cession exonérée de la TVA ouvrait droit à déduction, le juge communautaire n'a pas pu répondre autrement que par la négative.

Or, aujourd'hui, il est établi et non contesté que la cession de participation opérée par BLP était une opération hors du champ d'application de la TVA (et non exonérée) du fait qu'elle était occasionnelle et ne relevait pas d'une activité récurrente.

Une première conclusion s'impose : on ne peut s'appuyer sur le seul arrêt BLP pour rejeter le droit déduction. Là réside la première erreur.

En réalité, il s'agit de savoir, si une opération hors du champ d'application peut affecter l'exercice des droits déductions de la TVA grevant les dépenses engagées par l'entreprise dans le cadre de ses activités.

Ici nous sommes confrontés à un raisonnement « biaisé » de la CJCE qui repose sur les notions de « frais généraux », et de « lien direct et immédiat » avec l'activité, source de la seconde erreur.

Pour notre part, nous considérons que ces notions procèdent d'un raisonnement inapproprié.

À l'évidence, les dépenses en cause sont engagées par l'entreprise, pour ses besoins. Cela suffit à soi seul à causer la déductibilité de la TVA.

L'arrêt de la CJCE du 22 juin 1993, aff. 333/91 Satam, a en effet posé pour principe que les opérations hors champ sont étrangères au droit à déduction et, par suite, qu'elles sont sans influence sur l'exercice de ce droit. Même si cet arrêt a été rendu à propos des dividendes, le principe vaut pour toutes les opérations hors champ.

Tout ceci paraît procéder d'une vision étriquée des situations.

Transportons nous en effet au-delà de la frontière dans un des nombreux pays qui appliquent en matière de TVA une législation de groupe. Une telle opération de cession de titres ne pose aucun problème. La cession des titres, concernant une filiale intégrée fiscalement se traduit par la disparition au sein du groupe de la totalité de l'activité taxable que la société cédée réalisait. La cession des titres est alors synonyme de cession d'activité et les dépenses exposées à cette occasion se rapportent alors nécessairement à l'activité cédée, ce qui ouvre droit à la récupération de la TVA qui les a grevées.

Aujourd'hui un régime de groupe en matière de TVA fait cruellement défaut à nos entreprises. Leur interdire de récupérer la TVA sur les frais de cession de participations les pénaliserait encore davantage sans justification sérieuse.

Au total, les entreprises nous paraissent fondées à procéder sereinement à cette déduction. ■

Jean-Claude Bouchard
jbouchard@taj.fr

Taxe professionnelle

Vérifiez le calcul de votre valeur ajoutée

La taxe professionnelle est un impôt sensible tant pour l'administration fiscale qui en assure l'assiette et le recouvrement au profit des collectivités territoriales que pour les entreprises qui doivent choisir l'emplacement de leurs installations industrielles ou commerciales.

Le législateur a prévu un allègement de la taxe professionnelle pour les entreprises fortement contributrices et, à l'inverse, a instauré une cotisation minimale pour celles qui le sont le moins. Ces deux dispositifs reposent sur une base de calcul commune : la valeur ajoutée produite par l'entreprise. Ainsi, le redevable peut obtenir un dégrèvement lorsque sa cotisation excède 3,5 % de sa valeur ajoutée, mais à l'inverse, lorsqu'elle est inférieure à 1,5 % de cette même valeur ajoutée, il est soumis à une imposition spécifique.

Or, la détermination de cette valeur ajoutée fait souvent l'objet d'interprétations et d'applications défavorables par les services vérificateurs mais également parfois des redevables eux-mêmes. Les précisions récemment apportées par la jurisprudence sont l'occasion de s'interroger sur les actions à envisager en la matière.

1. Un enjeu qui stimule les prétentions des services vérificateurs

Le contrôle de la valeur ajoutée représente pour l'Etat un enjeu budgétaire important. Le coût des dégrèvements liés au dispositif du plafonnement a représenté 5,5 milliards € en 2004 et, à l'inverse, le produit de la cotisation minimale s'est élevé à plus de 2 milliards € en 2006. En outre, l'euro-compatibilité et par suite la pérennité de cette dernière contribution ont été confirmées par la décision de la CJCE rendue à propos de l'IRAP (arrêt du 3 octobre 2006, aff. 475/03).

En pratique, le service vérificateur dispose de deux procédures de contrôle : le contrôle fait du bureau appelé contrôle sur pièces (CSP) et la vérification sur place qui se décline en vérification ponctuelle et générale.

Le contrôle sur pièces est un contrôle formel opéré par les services gestionnaires de la Direction Générale des Impôts (DGE, Service Impôts Entreprise) ou de contrôle (Pôle d'inspection de Contrôle et d'expertise) par le rapprochement des données dont ils disposent et par l'exercice de leur droit d'information (LPF, art. L 10).

La vérification sur place peut être limitée aux seules bases TP, il s'agit alors d'une vérification ponctuelle, mais elle peut également être effectuée dans le cadre d'une vérification de comptabilité par les agents vérificateurs de structures de contrôle dédiées (DVNI, DIRCO-FI, brigades départementales et agents des pôles ICE). L'impact de ce dernier type de contrôle est bien souvent amplifié par la prise en compte de certaines rectifications affectant les bases d'impôt sur les sociétés. A cet égard, les services vérificateurs transposent bien souvent des rehaussements opérés sur le résultat imposable de l'entreprise, sans tenir compte de la différence d'approche posée par la loi. Ainsi, ne sont pas exemptes de critiques les corrections de la valeur ajoutée corrélatives à des redressements « prix de transfert ».

2. Une notion tracée par la loi fiscale mais précisée par le juge

L'article 1647 B sexies du CGI pose pour principe que la valeur ajoutée est égale à l'excédent HT de la production sur les consommations de biens et services en provenance de tiers.

Cette production étant elle-même définie comme la différence entre :
- d'une part, les ventes, les travaux, les prestations de services ou les recettes ; les produits accessoires ; les subventions d'exploitation ; les ristournes, rabais et remises obtenus ; les travaux faits par l'entreprise pour elle-même,
- et, d'autre part, les achats de matières et marchandises, droits de douane compris ; les réductions sur ventes ; les stocks au début de l'exercice.

Par une série d'arrêts le juge a posé les deux principes d'application suivants :

- la loi fiscale fixe la liste limitative des éléments comptables devant être pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée ;
- et, pour apprécier si un produit ou une charge doit être pris en compte, il y a lieu de se reporter au plan comptable général en vigueur lors de l'année d'imposition.

Ainsi, les indemnités de garantie décennale versées par une entreprise n'ont pas été admises en déduction de sa valeur ajoutée puisqu'elles ne pouvaient être regardées comme une réduction sur ventes selon le PCG en vigueur lors de l'année d'imposition et qu'elles n'entraient dans aucune des catégories limitativement énu-

mérées par l'article 1647 B sexies du CGI pour définir les consommations de biens et services en provenance de tiers (CE 4 août 2006, n° 267 150).

On retiendra également que les cessions de biens loués, et par suite immobilisés, ne peuvent pas être distraites du calcul de la valeur ajoutée lorsqu'elles sont habituelles (CE 6 décembre 2006 n° 280800) et qu'en revanche, les subventions dont une entreprise bénéficie ne sont pas à comprendre dans ce calcul, lorsqu'elles ont pour objet de financer des activités à long terme (CE 28 février 2007 n° 290556).

Enfin, jugé que les indemnités d'assurance que le plan comptable prescrivait d'inscrire au crédit d'un compte de transferts de charges ne devaient pas être retenues dans la valeur ajoutée tant que ces comptes n'étaient pas visés par l'article 1647 B sexies du CGI (CE 13 juillet 2007, n° 278 414).

3. Actions contentieuses à envisager

Une bonne gestion fiscale commence par une vérification des bases imposables afin d'identifier les biens susceptibles d'en être exclus. En la matière, pour être complète, l'action doit être nourrie par un audit informatique préalable qui procèdera à des rapprochements automatisés entre les données des bases de gestion comptable et celles de la maintenance des immobilisations corporelles afin, notamment, de déceler les immobilisations inutilisées mais toujours inscrites au bilan et dont la mise au rebut serait bénéfique.

Par ailleurs, les entreprises dont la cotisation est plafonnée comme celles qui sont assujetties à une cotisation minimale, doivent également s'interroger sur les possibilités d'obtenir des dégrèvements comme suite aux précisions apportées par la jurisprudence sur la détermination de la valeur ajoutée. Ainsi, en matière de transferts de charges, la loi fiscale ayant été aménagée à compter seulement du 1^{er} janvier 2007, les entreprises concernées peuvent présenter des réclamations au titre de la taxe de 2006 jusqu'au 31 décembre de cette année.

Enfin, en cas de contrôle sur place des bases d'imposition, le service vérificateur est bien souvent assisté d'un service de contrôle des bases informatiques (BVCI ou vérificateur doté de l'outil ACL). La qualité et la nature des réponses fournies par l'entreprise durant le contrôle seront de nature à lui permettre de faire valoir le bien fondé de ses bases ou de préparer un contentieux.

Pour vous aider à présenter vos réclamations et vous assister en cas de contrôle, le cabinet Taj met à votre disposition l'expérience et le savoir faire de spécialistes du contentieux et des vérifications de comptabilités informatisées. ■

Patrick Fumenier
pfumenier@taj.fr

Frédéric Boulard
fboulard@taj.fr