

Atelier de Droit fiscal

Patrick Fumenier

5 juillet 2012



Principes généraux du système fiscal français

Principes généraux du système fiscal français

- **Impôt sur les bénéfices (BIC/IS)**

- Impôt payé sur les bénéfices réalisés lors de l'exercice écoulé .
- Notions de résultat fiscal : le bénéfice imposable est un bénéfice net
 - Il comprend tous les produits, y compris ceux liés aux cessions d'éléments de l'actif
 - Il est diminué de charges justifiées

- **TVA**

- Principe
 - taxation indirecte sur les dépenses de consommation
 - elle est payée par le consommateur
 - et collectée par les entreprises qui participent au processus de production et de commercialisation
- Fonctionnement
 - Majoration du prix de vente du montant de la TVA
 - Reversement de cette taxe par l'entreprise à l'Etat
 - Sous déduction des montants de TVA (opération dite de récupération de la TVA) qu'elle a dû payer à ses propres fournisseurs pour acquérir les biens et services nécessaires à son activité

Principes généraux du système fiscal français

- **Impôt sur le revenu**
 - Impôt annuel, unique, sur le revenu des personnes physiques
 - Différentes catégories de revenus
 - Traitements et salaires
 - Bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, BA...
 - Revenus de capitaux mobiliers (RCM), revenus fonciers,
- **ISF (impôt de solidarité sur la fortune)**
 - Impôt annuel dû par les personnes physiques dont le patrimoine au 1^{er} janvier excède un certain seuil
 - Exonérations
 - Biens professionnels,
 - Biens ruraux loués par bail à long terme, bois et forêts, objets d'art ou de collection...
 - Partielles : pactes Dutreil
- **Droits de mutation**
 - À titre gratuit
 - À titre onéreux

Principes généraux du système fiscal français

- **Impôts locaux**

- Contribution économique territoriale

- Cotisation foncière des entreprises (CFE)

- personnes exerçant en France une activité professionnelle non salariée
 - sa base d'imposition est constituée par la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière
 - taux fixés par les collectivités territoriales

- Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- entreprises qui exercent une activité imposable à la CFE dont le CA > 152 500 € (en fait 500 000 €)
 - la base d'imposition est constituée par la valeur ajoutée produite par l'entreprise
 - taux fixé théoriquement à 1,5 %

- Taxes foncières

- valeurs locatives cadastrales
 - taux fixés par les collectivités territoriales

- Taxe d'habitation

Sujets de préoccupation

Fiscalité des entreprises

- **Fiscalité des groupes**

- Régime des sociétés mère et filiales

- Elimination de la double taxation des profits et des distributions

- Exonère les dividendes distribués par une entreprise à sa société mère
- pour l'application de ce dispositif, il suffit qu'une société détienne 5 % du capital de sa filiale

- Régime d'intégration fiscale

- Permet la compensation des résultats positifs et négatifs des sociétés membres du groupe
- et l'élimination des doubles impositions des opérations internes au groupe.

- **Gestion des déficits**

- Report en avant des déficits

- le déficit subi pendant un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice

- Report en arrière des déficits (carry-back)

- le déficit subi pendant un exercice peut être considéré comme une charge des trois derniers exercices
- l'excédent d'impôt sur les sociétés résultant du report en arrière d'un déficit fait naître au profit de l'entreprise une créance

Fiscalité des entreprises

- **Fiscalité internationale**

- CFC rules (controlled foreign companies), article 209 B du CGI
 - Le sujet : la taxation des bénéfices réalisés par l'intermédiaire de filiales ou de succursales implantées dans un pays où elles bénéficient d'un régime fiscal privilégié
 - La modalité pratique mise en œuvre : taxation en France des bénéfices qui devraient normalement n'être taxés qu'à l'étranger
 - Exceptions
 - En Europe, si le groupe peut justifier d'une réelle implantation (notion de substance)
 - Véritable activité industrielle ou commerciale à l'étranger
 - Existence d'un effet principal autre que la fiscalité
- Les retenues à la source
 - Contentieux européen
 - Treaty shopping
- Business restructuring
 - Transformation d'une activité d'achat-revente en commissionnaire
 - Délocalisation d'actifs incorporels

Fiscalité des personnes

- **Stock options**

- système qui permet de souscrire dans un certain délai des actions de l'entreprise à un prix fixé une fois pour toutes
 - Plus-value d'acquisition : différence valeur des titres et prix de souscription
 - Plus-value de cession : plus-value entre levée des options et cession des titres

- **Exemple**

- Hypothèses
 - prix fixé lors de l'attribution des options en 2005 : 200 €
 - Valeur des titres lors de la levée des options en 2008 : 300 €
 - Valeur des titres au jour de leur cession en 2010 : 350 €
- Plus-values
 - plus-value d'acquisition : $300 - 200 = 100$
 - Plus-value de cession : $350 - 300 = 50$

- **Rémunérations complémentaires**

- Produits d'épargne salariale et d'actionnariat salarié : PEE, BCE, PPESV, PERCO
- Intéressement
- Participation des salariés aux résultats de l'entreprise

Fiscalité des personnes

- **Gestion patrimoniale**
 - Optimisation – Impôt sur le revenu, ISF, droit de succession
 - De nombreux leviers permettent de réduire la pression fiscale
 - Démembrement de propriété:
 - Nue-propriété : droit de propriété limité à la possibilité de disposer (vendre) du bien
 - Usufruit : droit de jouissance du bien (droit sur les fruits)
 - Produits d'investissement
 - Transmissions
 - De patrimoines
 - D'entreprises

Prix de transfert

- **Définition de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE)**
 - les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées
 - Ils se définissent plus simplement comme étant les prix des transactions entre sociétés d'un même groupe et résidentes d'États différents
 - Ils supposent
 - des transactions intragroupes
 - et le passage d'une frontière.
 - Il s'agit finalement d'une opération d'import-export au sein d'un même groupe
- **Politiques de prix de transfert**
 - Analyse fonctionnelle
 - L'analyse fonctionnelle consiste pour l'entreprise à s'interroger
 - sur sa place et son rôle économique au sein du groupe,
 - et à recenser les fonctions exercées, les risques encourus et les actifs corporels et incorporels utilisés.
 - Documentation

Recherche & Développement

- **Crédit d'impôt**

- Le Crédit Impôt Recherche (CIR) permet de récupérer jusqu'à 30 % de la fraction des dépenses de recherche exposées au cours de l'année
- Première application du dispositif : le taux de 30 % est porté à
 - 40 % la première année
 - et à 35 % la deuxième année

- **Recherche**

- Les dépenses de recherche éligibles au CIR relèvent obligatoirement d'un des domaines suivants
 - recherche fondamentale,
 - recherche appliquée
 - ou développement expérimental.

Fiscalité indirecte

- **TVA**

- Assujettis complets

- leurs opérations se situent dans le champ d'application de la TVA, certaines bénéficiant d'exonérations légales
 - Redevables partiels : ils réalisent à la fois des opérations soumises à TVA et des opérations ne donnant pas droit à déduction

- Redevables partiels

- Ils réalisent à la fois des opérations soumises à TVA et des opérations ne donnant pas droit à déduction
 - ils peuvent utiliser un « prorata de déduction »

- Éléments constitutifs de la TVA

- TVA déductible
 - TVA collectée
 - Taux (normal, réduits)

- **Taxe sur les salaires**

- est due par les employeurs qui ne sont pas soumis à la TVA sur la totalité de leur CA
 - est calculée sur les rémunérations versées au cours de l'année par application d'un barème progressif.

- **L'entrepôt sous douane**
 - Possibilité de constitution des stocks sous douane immédiatement disponible, pour une durée illimitée
 - avantage de trésorerie important car les droits et taxes ne seront exigibles qu'au moment de la consommation sur le marché intérieur
 - Dans le cas d'une réexportation sur pays tiers, les droits de douane n'ont pas affectés le prix de revient.

- **Opérateur économique agréé (OEA)**
 - Statut qui permet de bénéficier de simplifications douanières
 - et de facilitations en matière de contrôles douaniers

Contrôle fiscal et contentieux

- **Contrôle fiscal : Vérification des bases imposables**
 - Contrôle fiscal sur pièces (du bureau)
 - Demande de justificatifs
 - Recoupements
 - Contrôle sur place
 - vérification de comptabilité
 - Sociétés
 - Entreprises individuelles BIC, BNC
 - ESFP (examen de situation fiscale personnelle)
 - Impôt sur le revenu
 - Contrôle fiscal informatisé (CFI)
 - Comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés

Contrôle fiscal et contentieux

- **Contrôle fiscal : Vérification des bases imposables**
 - Quelques éléments de langage
 - Abus de droit
 - fraudes ou manœuvres ayant pour objet d'éluider l'impôt en utilisant des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées
 - Acte anormal de gestion
 - l'acte de gestion anormal est celui qui met une dépense ou une perte à la charge de l'entreprise, ou qui prive cette dernière d'une recette sans être justifié par les intérêts de l'exploitation commerciale
 - Procédure contradictoire / procédure d'imposition d'office
 - Procédure de redressement contradictoire (PRC) : procédure normale de contrôle des déclarations souscrites dans les délais par le contribuable
 - Procédure d'imposition d'office : procédure d'exception qui peut être mise en œuvre dans certains cas de défaut du contribuable et qui offre moins de garanties

- **Contentieux fiscal**

- Ensemble des litiges nés de l'application des lois relatives aux impôts
 - Comme suite à un contrôle fiscal
 - Réclamation contentieuse spontanée

- Deux ordres de juridictions
 - Juridictions judiciaires
 - Tribunal de grande instance (TGI)
 - Cour d'appel (CA)
 - Cour de cassation (Cour de Cass)
 - Juridictions administratives
 - Tribunal administratif (TA)
 - Cour administrative d'appel (CAA)
 - Conseil d'Etat (CE)

Les sources du droit fiscal

Les sources du droit fiscal

- **La loi**
 - Lois de finances
 - Autres lois comportant un dispositif fiscal
 - Les besoins des praticiens
 - Projets de textes
 - Amendements
 - Débats parlementaires
 - Textes définitivement adoptés avec date et références officielles
- **Le règlement**
 - Modalités d'application des textes
 - Obligations déclaratives
- **Doctrine administrative**
 - BOI
 - Rescrits
 - Réponses ministérielles

Les sources du droit fiscal

- **Jurisprudence**

- Les sources incontournables
 - Conseil d'Etat
 - CJUE sur affaires françaises
 - Cour de cassation (ISF, Droits d'enregistrement)
- Les sources utiles mais « bruyantes »
 - CAA et CA
 - TA et TGI
 - CJUE sur affaires non françaises

- **Institutions**

- OCDE
- Autorités comptables

- **Doctrine privée**

- Etudes et chroniques fiscales dans les revues techniques (RDF, RJF, ...)
- Actes de colloques