

# 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<sup>er</sup> 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