

**PRINCIPALES DISPOSITIONS DE LA
SECONDE LOI DE FINANCES
RECTIFICATIVE POUR 2014 ET DE LA LOI
DE FINANCES POUR 2015**

LmtAvocats 

janvier 2015

Sommaire



I. Mesures applicables aux entreprises

1. Groupes de sociétés

Intégration fiscale horizontale.....	6
Régime mère-fille : Restriction afin d'éviter les doubles exonérations.....	8
Régime mère-fille et intégration fiscale rendus applicables aux titres transférés à une fiducie	9

2. Contrôle fiscal

Régularisation en cas de transfert de bénéfices à l'étranger.....	10
---	----

3. Lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

L'amende due en cas de documentation insuffisante des prix de transfert est aggravée.....	12
---	----

Sommaire



II. Mesures applicables aux particuliers

1. Impôt sur le revenu

Barème.....	15
Application du plafonnement des effets du quotient familial aux non-domiciliés.....	16
Assouplissement des réductions d'impôt « Madelin » et « ISF-PME » pour les souscriptions au capital de holdings.....	17

2. Plus-values immobilières

Taux d'imposition unique pour les plus-values immobilières des personnes physiques non résidentes.....	18
---	----

Sommaire



III. Mesures diverses

1. Rachat de titres

Les rachats de titres relèvent du seul régime des plus-values.....21

2. Enregistrement

Cession de titres de société immobilière : fin de l'assiette spécifique.....22

3. Représentation fiscale

Suppression de l'obligation de représentation fiscale pour certains européens.....23

4. Lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

Annulation par le Conseil constitutionnel de la sanction pour la participation à la réalisation d'un abus de droit.....24

I. MESURES APPLICABLES AUX ENTREPRISES

I.1. GROUPES DE SOCIETES

Intégration fiscale horizontale

Le régime de l'intégration fiscale est aménagé afin de permettre la création d'une intégration fiscale dite « horizontale », c'est-à-dire entre sociétés sœurs françaises, filiales d'une société établie dans un Etat membre de l'Union européenne, en Islande, au Liechtenstein ou en Norvège.

- ⇒ Une société française peut devenir la « société mère » d'un groupe intégré en se constituant seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par le groupe qu'elle forme avec ses sociétés sœurs établies en France, lorsque leur capital est détenu de manière continue au cours de l'exercice à 95 % au moins par une entité mère non résidente directement, ou indirectement par l'intermédiaire de « sociétés étrangères ».
- ⇒ Dans le cas où une société remplit à la fois les conditions pour se constituer société mère d'un groupe classique ou d'un groupe horizontal, elle peut exercer l'une ou l'autre de ces options, y compris lorsqu'elle est dépourvue de sociétés sœurs. Un groupe dit d'intégration horizontale peut donc être constitué entre des sociétés détenues verticalement.
- ⇒ Lorsque plusieurs sociétés remplissent les conditions pour être société mère d'un groupe horizontal, le choix de la société mère est libre.

I.1 GROUPES DE SOCIETES

Intégration fiscale horizontale

- ⇒ Les sociétés françaises filiales d'une même entité mère non résidente peuvent également constituer des groupes horizontaux distincts, sous réserve de remplir les conditions du régime de groupe.
- ⇒ Comme pour les autres groupes, le résultat d'ensemble d'un groupe horizontal est déterminé par la somme algébrique des résultats des sociétés membres. Les retraitements effectués à raison des opérations réalisées avec l'entité mère non résidente sont similaires à ceux effectués pour les opérations réalisées avec les sociétés intermédiaires des groupes « Papillon ».
- ⇒ Cette mesure s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.

Cet aménagement permet aux groupes internationaux qui ne possèdent pas de société tête de groupe en France de constituer une intégration fiscale.



Compte tenu de la complexité de ce dispositif, les groupes devront procéder à des analyses approfondies avant d'opter pour le régime de groupe à compter de l'exercice clos le 31 décembre 2014 ou d'en réclamer le bénéfice par voie de réclamation contentieuse au titre des exercices non prescrits.

I.1 GROUPES DE SOCIETES

Régime mère-fille : Restriction afin d'éviter les doubles exonérations

Le régime des sociétés mères et filiales est restreint afin d'éliminer les doubles exonérations pouvant résulter de l'asymétrie du traitement fiscal des résultats distribués.

- ⇒ La mesure vise à exclure du régime les produits issus de bénéfices déductibles fiscalement du résultat de la filiale distributrice.
- ⇒ L'exonération prévue par le régime des sociétés mères et filiales n'est pas applicable aux produits des titres d'une société dans la proportion où les bénéfices ainsi distribués sont déductibles du résultat imposable de cette société.
- ⇒ Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2015.



L'article prévoyait également d'exclure du bénéfice du régime les produits des titres prélevés sur les bénéfices d'une société afférents à une activité non soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent mais cette disposition a été jugée contraire à la Constitution par le Conseil constitutionnel en raison de son imprécision (Décision 2014-708 DC du 29-12-2014).

Il est certain que le gouvernement tentera très rapidement de réintroduire cette disposition.

I.1 GROUPES DE SOCIETES

Régime mère-fille et intégration fiscale rendus applicables aux titres transférés à une fiducie

La fiducie est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants (ou fiduciaires) transfèrent la propriété de biens, de droits ou de sûretés leur appartenant à un ou plusieurs fiduciaires qui sont chargés de les gérer dans un but déterminé en les tenant séparés de leur patrimoine propre et de les restituer à une date donnée (C. civ. art. 2011 à 2030).

Le législateur a dès l'origine prévu un dispositif de neutralité pour le transfert d'actifs dans un patrimoine fiduciaire. Mais rien n'avait été prévu s'agissant de l'intégration fiscale et du régime des sociétés mères et filiales.

⇒ La LFR parfait la neutralité fiscale du régime de la fiducie en maintenant, sous certaines conditions, l'application du régime des sociétés mères et filiales et de l'intégration fiscale aux titres de participation transférés à une fiducie et ce, quelle que soit la finalité du contrat (gestion ou sûreté).

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

I.2 CONTROLE FISCAL

Régularisation en cas de transfert de bénéfices à l'étranger

Les sociétés soumises à l'IS qui font l'objet de rectifications fondées sur certains dispositifs de lutte contre l'évasion fiscale internationale sont susceptibles de supporter une double imposition en France des bénéfices indûment transférés à l'étranger :

- une imposition à l'IS résultant de la réintégration des bénéfices aux résultats de l'entreprise, et
- une retenue à la source au titre de l'imposition des revenus distribués au sens de de l'article 119 bis, 2 du CGI.

- ⇒ Il est instauré une procédure de régularisation permettant à ces sociétés de ne pas être soumises au paiement de la retenue à la source sur les rehaussements qualifiés de revenus distribués.
- ⇒ La procédure concerne les sociétés ayant fait l'objet d'une vérification de comptabilité conduisant à des rectifications pour bénéfices transférés à l'étranger (CGI art. 57) ou pour paiements dans un territoire soumis à un régime fiscal privilégié (CGI art. 238 A).

I.2 CONTROLE FISCAL

Régularisation en cas de transfert de bénéfices à l'étranger

Lorsque les rehaussements sont qualifiés de revenus distribués à une entreprise liée, la société peut, à sa demande écrite, échapper au paiement de la retenue à la source, sous réserve de respecter quatre conditions cumulatives :

- la demande doit intervenir avant la mise en recouvrement des rappels de retenue à la source ;
- la société doit accepter, dans sa demande, les rehaussements et pénalités en matière d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du dispositif anti-évasion fiscale et qui ont fait l'objet de la qualification de revenus distribués ;
- les sommes qualifiées de revenus distribués doivent être rapatriées au profit du redevable. Ce rapatriement intervient dans un délai de 60 jours à compter de la demande ;
- le bénéficiaire des revenus distribués ne doit pas être situé dans un Etat ou territoire non coopératif.

I.3 LUTTE CONTRE LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES

L'amende due en cas de documentation insuffisante des prix de transfert est aggravée

- ⇒ Les sanctions applicables en cas de manquement à l'obligation imposée aux grandes entreprises de produire une documentation de leur politique de prix de transfert à l'occasion d'une vérification de comptabilité, pour lequel un avis a été adressé à compter du 1^{er} janvier 2015, sont renforcées.
- ⇒ L'amende minimale reste fixée à 10 000 € et elle peut atteindre le plus élevé des montants suivants :
 - 0,5 % du montant des transactions concernées par les documents ou compléments qui n'ont pas été mis à disposition de l'administration après mise en demeure ;
 - 5 % des rectifications du résultat fondées sur les dispositions de l'article 57 du CGI et afférentes aux transactions soumises à l'obligation documentaire.
- ⇒ Lorsqu'elle est calculée d'après les transferts de bénéfices, l'amende ne peut porter que sur les transactions non documentées et donc en fonction des rehaussements du résultat portant sur ces transactions.

I.3 LUTTE CONTRE LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES

L'amende due en cas de documentation insuffisante des prix de transfert est aggravée

- Les transactions visées sont toutes les opérations intragroupe réalisées sur la base d'un accord qui entraînent la constatation d'un produit ou d'une charge pour l'entreprise. Les flux de dividendes, ou liés à des opérations sur le capital, ne sont pas à retenir.



Ce dispositif présente l'inconvénient d'exposer les entreprises à de lourdes sanctions financières alors même que leur politique de prix de transfert serait reconnue par l'administration elle-même comme étant conforme à ses exigences.

II. MESURES APPLICABLES AUX PARTICULIERS

II.1 IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL

Barème

Revalorisation du barème de l'IR et des plafonds des avantages fiscaux retirés du quotient familial

Le barème de l'IR est indexé en revalorisant les limites des tranches et des plafonds de 0,5% (soit l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac en 2014). Cette revalorisation du barème s'accompagne de celle des différents montants utilisés pour le calcul de l'impôt.

- **Suppression de la tranche à 5,5% et abaissement de la limite inférieure de la tranche d'imposition à 14%**

Tranches actuelles de revenus (IR 2014 sur les revenus 2013)	Taux	Tranches nouvelles de revenus (IR 2015 sur les revenus 2014)
N'excédant pas 6 011 €	0	Jusqu'à 9 690 €
De 6 011 à 11 991 €	5,5 %	
De 11 991 à 26 631 €	14 %	De 9 690 à 26 764 €
De 26 631 à 71 397 €	30 %	De 26 764 à 71 754 €
De 71 397 € à 151 200 €	41 %	De 71 754 à 151 956 €
Supérieure à 151 200 €	45 %	Supérieure à 151 956 €

- **Refonte du mécanisme de la décote**

Le montant de la décote applicable à l'IR:

- est relevé à 1 135 € (contre 1 016 € pour l'imposition des revenus 2013) pour les contribuables célibataires, divorcés et veufs,
- et une décote conjugale de 1 870 € est créée pour les couples mariés ou liés par un Pacs soumis à imposition commune.

La décote sera désormais égale à la différence entre 1 135 € ou 1 870 € selon les cas et le montant de la cotisation brute de l'impôt.

II.1 IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL

Application du plafonnement des effets du quotient familial aux non-domiciliés

- Jusqu'à présent, aucune disposition ne prévoyait expressément l'application aux personnes domiciliées hors de France, soumises en France à l'impôt sur le revenu à raison de revenus de source française ou de la disposition d'une habitation en France du plafonnement des effets du quotient familial.
 - C'est chose faite avec l'article 30 de la loi, qui modifie l'article 197 A fixant les modalités de calcul de l'impôt sur le revenu des non-domiciliés et y insère un renvoi à l'article 197, I-2 du CGI relatif au plafonnement des effets du quotient.
 - Ce plafonnement consiste à limiter l'avantage fiscal résultant des majorations de quotient familial (demi-parts ou quarts de part) qui s'ajoutent aux deux parts ou à la part dont bénéficie le contribuable selon qu'il est ou non marié ou lié par un pacte civil de solidarité (Pacs).
- ⇒ Pour l'imposition des revenus de 2014, l'avantage en impôt est plafonné à 1 508 € pour chaque demi-part supplémentaire et 754 € pour chaque quart de part supplémentaire.



Les contribuables non domiciliés ont intérêt à vérifier sur leurs avis d'imposition antérieurs à l'imposition des revenus de 2014 si le plafonnement des effets du quotient ne leur aurait pas été indûment appliqué afin, le cas échéant, de formuler une réclamation.

II.1 IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL

Assouplissement des réductions d'impôt « Madelin » et « ISF-PME » pour les souscriptions au capital de holdings

- Les contribuables fiscalement domiciliés en France qui effectuent jusqu'au 31 décembre 2016 des versements en numéraire au titre de la souscription, directe ou indirecte, au capital initial ou aux augmentations de capital de certaines sociétés non cotées bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu dite « Madelin » ou d'ISF, sous réserve notamment de conserver les titres reçus jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de la souscription.
 - En cas de souscription par l'intermédiaire d'une société holding pure (ayant pour objet social exclusif de détenir des participations dans des sociétés exerçant une des activités éligibles), parmi les conditions pour bénéficier de l'une ou l'autre de ces réductions d'impôt, la société holding devait compter au moins deux salariés à la clôture de l'exercice qui suit la souscription, ou un salarié si elle est tenue de s'inscrire à la chambre des métiers et de l'artisanat. Par ailleurs, la société devait compter au maximum cinquante associés ou actionnaires.
- ⇒ La LFR supprime les conditions tenant au nombre minimum de salariés et au nombre maximum de cinquante actionnaires ou associés en cas de souscription au capital d'une société holding pure.
- ⇒ Cet assouplissement s'applique aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2015

II.2 PLUS-VALUES IMMOBILIERES

Taux d'imposition unique pour les plus-values immobilières des personnes physiques non résidentes

Le taux d'imposition des plus-values immobilières réalisées à titre occasionnel par des personnes physiques variait selon leur lieu de résidence :

- 19 % pour les résidents d'un Etat de l'Espace économique européen,
- 33,1/3 % pour les résidents d'un Etat tiers à l'EEE,
- 75 % pour les résidents d'un ETNC.

Le Conseil d'Etat a jugé que la différence de taux d'imposition d'une plus-value de cession d'un immeuble situé en France par une SCI selon que les associés personnes physiques résidents ou non dans l'EEE constitue une restriction aux mouvements de capitaux (CE 20 octobre 2014 n° 367234)

⇒ Afin de mettre en conformité ce dispositif avec le droit de l'Union européenne, le taux d'imposition 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 fonds de placement immobilier, est fixé à 19 %, quel que soit leur lieu de résidence (France, EEE ou Etat tiers).

II.2 PLUS-VALUES IMMOBILIERES

Taux d'imposition unique pour les plus-values immobilières des personnes physiques non résidentes

- ⇒ Le taux de 33,1/3% ne s'applique donc plus.
- ⇒ Le taux du prélèvement devait rester fixé à 75 % pour les plus-values réalisées par les personnes ou entités domiciliées, établies ou constituées dans un ETNC. Mais le Conseil constitutionnel a censuré la disposition prévoyant ce taux dérogatoire, contraire au principe d'égalité devant les charges publiques car faisant peser sur les contribuables une charge excessive (90,5 % avec les prélèvements sociaux) au regard de leur capacité contributive.
 - ⇒ Le Gouvernement a annoncé qu'il ajusterait le niveau de taxation dans une prochaine loi de finances.
- ⇒ La mesure s'applique aux plus-values réalisées à compter du 1er janvier 2015.



Les contribuables résidents d'un Etat tiers ayant cédé un immeuble situé en France avant le 1^{er} janvier 2015 peuvent demander dans le délai de réclamation la restitution partielle du prélèvement correspondant à la différence de taux en se fondant sur la jurisprudence précitée.

III. MESURES DIVERSES

III.1 RACHAT DE TITRES

Les rachats de titres relèvent du seul régime des plus-values

- ⇒ A compter du 1^{er} janvier 2015, les sommes perçues par les associés ou actionnaires dans le cadre d'un rachat par une société de ses propres titres relèvent désormais du seul régime des plus-values.
- ⇒ Le Conseil a également énoncé, pour la période antérieure à l'abrogation, une réserve d'interprétation permettant l'application du régime fiscal des plus-values à la fois pour 2014 à défaut d'intervention du législateur déterminant de nouvelles règles pour les sommes ou valeurs reçues avant le 1^{er} janvier 2015.



Les sociétés distributrices ne sont donc plus redevables de la contribution de 3 % sur les revenus distribués (art. 235 ter ZCA du CGI)



Pour les actionnaires personnes morales porteurs d'une participation supérieure à 5%, les sommes ne peuvent plus bénéficier du régime des sociétés mères. Cette modification entraîne ainsi une augmentation de la charge fiscale liée au opérations de rachat (imposition des sommes perçues au taux de 4% contre une imposition d'une fraction à 1,7% dans le cadre du régime mères-filles).

III.2 ENREGISTREMENT

Cession de titres de société immobilière : fin de l'assiette spécifique

Les cessions de titres de sociétés non cotées à prépondérance immobilière sont soumises à un droit de 5 %, qu'il s'agisse d'actions ou de parts sociales,

Depuis le 1er janvier 2012, l'assiette de ce droit faisait l'objet d'une définition particulière. L'assiette était déterminée à partir de la valeur réelle des biens et droits immobiliers détenus directement ou indirectement (c'est-à-dire au travers d'autres personnes morales à prépondérance immobilière) par la société, après déduction du seul passif afférent à l'acquisition de ces biens ou droits immobiliers. Les autres éléments d'actif devaient être retenus pour leur valeur réelle.

- ⇒ Compte tenu des difficultés d'application et de contrôle de cette règle, cette mesure est supprimée.
- ⇒ Pour les cessions de telles participations réalisées à compter du 31 décembre 2014, l'assiette du droit de vente est donc désormais déterminée dans les mêmes conditions que pour les cessions des autres droits sociaux, à savoir sur le prix exprimé et le capital des charges qui peuvent s'ajouter au prix ou sur une estimation des parties si la valeur réelle est supérieure au prix augmenté des charges.

III.3 REPRESENTATION FISCALE

Suppression de l'obligation de représentation fiscale pour certains résidents européens

Dans diverses situations, les contribuables non résidents mais soumis à certains impôts en France devaient désigner un représentant fiscal :

- soit sur demande de l'administration,
- soit de façon obligatoire

Considérant que cette obligation constituait une restriction à la liberté de circulation de capitaux, la Commission européenne avait mis en demeure la France de modifier sa législation.

- ⇒ L'exigence de désignation d'un représentant pour les contribuables établis dans un Etat de l'Union européenne, en Norvège et en Islande est supprimée à compter de 2015.
- ⇒ Cette obligation de désignation sera donc supprimée :
 - pour l'IS afférent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014,
 - pour l'IR déclaré et payé à compter de 2015 (sur les revenus perçus à compter de 2014),
 - pour l'ISF dû à compter de 2015, et
 - pour les cessions intervenant à compter du 1^{er} janvier 2015.

III.4 LUTTE CONTRE LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES

Annulation par le Conseil constitutionnel de la sanction pour la participation à la réalisation d'un abus de droit

- ⇒ L'article 79 de la loi de finances pour 2015 qui mettait en place une sanction pour les personnes qui participent à la réalisation d'un abus de droit a été censuré par le Conseil constitutionnel, par une décision n 2014-707 DC du 29 décembre 2014, pour méconnaissance du principe de légalité des délits et des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789.

Réginald Legenre
rlegenre@lmtavocats.com

LmtAvocats 