

Point de vue d'experts

LETTRE FISCALE

DECEMBRE 2015



BAKER TILLY
FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

EDITO

Nous vous présentons notre dernière lettre fiscale de l'année dans un environnement compliqué :

- attentats qui ont meurtri notre pays
- rejet de la classe politique par des citoyens qui ne se retrouvent plus dans les choix arrêtés

Les mesures de simplification ne sont décidément pas à l'ordre du jour, ainsi que nous le verrons à travers les sujets développés dans cette lettre :

- mise en place des fichiers FEC (Fichier des Ecritures Comptables),
- mesures projetées par la loi de finances et la loi de finances rectificative,
- restitution des prélèvements sociaux pour les non-résidents,
- groupes internationaux : nouvelles obligations déclaratives pour 2016,
- au titre des brèves :
 - o projet de financement de la Sécurité Sociale,
 - o ISF et filiales immobilières.

Nous vous souhaitons, malgré ce contexte difficile, de bonnes fêtes de fin d'année.

1. Fichier des Ecritures Comptables

Depuis le 1^{er} janvier 2014, le Fichier des Ecritures Comptables constitue le seul moyen de présenter la comptabilité d'une entreprise lorsque cette comptabilité est tenue au moyen d'un système informatisé.

En effet, tous les contribuables (à l'exception des contribuables tenant leur comptabilité manuellement, des entreprises agricoles soumises au régime du forfait, des SCI soumises à l'impôt sur le revenu dont les associés sont exclusivement des personnes physiques taxées dans la catégorie des revenus fonciers) sont soumis à l'obligation de remettre une copie du fichier de leurs écritures comptables lors d'une vérification de comptabilité.

Ce fichier regroupe l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale enregistrées au cours d'un exercice (détail ligne à ligne de chaque opération comptable).

Il doit être remis **dès la première intervention sur place du vérificateur.**

La copie du fichier des écritures comptables doit respecter un format technique spécifique et doit contenir 18 à 22 champs en fonction de la catégorie d'imposition du contribuable.

Informations minimales du FEC	
1. Code journal de l'écriture	10. Date de la pièce justificative
2. Libellé journal de l'écriture	11. Libellé de l'écriture
3. Nature, sur séquence continue de l'écriture	12. Montant au débit
4. Date de comptabilisation de l'écriture	13. Montant au crédit
5. Numéro de compte	14. Lettrage de l'écriture
6. Libellé de compte	15. Date de lettrage
7. Numéro de compte auxiliaire	16. Date de validation de l'écriture
8. Libellé de compte auxiliaire	17. Montant en devise
9. Référence de la pièce justificative	18. Identifiant de la devise

Outre la remise du fichier, les contribuables doivent remettre à l'administration fiscale un descriptif détaillant les particularités de l'organisation comptable et/ou les spécificités du fichier (absence d'indication d'un montant au débit ou au crédit d'un compte, mais indication du sens de l'opération « D » ou « C » ; codifications spécifiques utilisées par l'entreprise).

Rappel pour les filiales et succursales de groupes étrangers :

Les succursales de sociétés étrangères sont soumises à l'obligation de remise du fichier des écritures comptables, en cas de vérification de comptabilité.

Jusqu'en 2014, une tolérance administrative existait : il n'était pas exigé que le FEC soit conforme au Plan Comptable Général. Il était possible de remettre au service vérificateur une table de correspondance avec les normes comptables françaises. De même, il était admis de remettre à l'Administration une copie des fichiers après conversion des écritures comptables aux normes comptables françaises.

Ces tolérances ne sont plus admises depuis 2015. De même, le libellé des écritures doit être en français.

L'absence de remise de ce fichier ou la remise d'un fichier non conforme au format demandé entraîne l'application d'une amende, par exercice, de 5 000 euros, ou en cas de rectification et si le montant est plus élevé que l'amende, d'une majoration de 10% des droits redressés.

Le non-respect de l'obligation de remise du fichier peut également constituer une opposition à contrôle fiscal, permettant à l'Administration fiscale de recourir à une procédure d'évaluation d'office ou peut conduire l'Administration fiscale à remettre en cause le caractère probant et régulier de la comptabilité.

2. Présentation du projet de loi de finances pour 2016 et du projet de loi de finances rectificative pour 2015

Les projets de loi de finances pour 2016 et rectificative pour 2015, en cours d'examen, introduisent des mesures fiscales pour les particuliers et les professionnels.

Ces textes ne seront définitifs qu'après adoption et promulgation.

Ci-après une description synthétique et non exhaustive des principales mesures fiscales des projets de loi de finances pour 2016 et rectificative pour 2015 présentés sur le site du Ministère des Finances et des Comptes Publics.

Pour le projet de loi de finances pour 2016

Baisse de l'impôt sur le revenu (article 2)

Les plafonds des tranches du barème d'imposition sont relevés selon le taux de l'inflation. Le mécanisme de la décote est aménagé afin de limiter ou d'annuler l'impôt des petits contribuables, et d'améliorer la progressivité du bas du barème. 8 millions de foyers seraient concernés en 2016, pour un gain moyen de 252 euros par foyer.

Baisse du seuil de déclenchement de la TVA pour les ventes à distance (article 3)

Les ventes à distance de biens par un fournisseur d'un État membre de l'Union européenne à destination de la France, seront soumises à la TVA française dès 35 000 € hors taxe, contre 100 000 jusqu'ici. Cette mesure aligne le seuil français sur le seuil applicable dans la plupart des pays de l'UE et réduit les distorsions de concurrence.

Limitation des effets de seuils dans les TPE et PME (article 4)

Les seuils de 9 ou 10 salariés pour les prélèvements fiscaux sont harmonisés et relevés à 11 salariés, afin de limiter les effets de seuil d'effectif de certains régimes fiscaux et d'inciter à l'embauche. D'autre part, les effets de seuils seront également limités pour les entreprises de moins de 50 salariés, pour certains prélèvements fiscaux.

Généralisation progressive de la déclaration en ligne (article 34)

Les contribuables bénéficiant d'un accès à Internet devront déclarer leurs revenus en ligne, dès 2016 pour les ménages dont le revenu fiscal de référence est supérieur à 40 000 euros. Ce seuil sera progressivement abaissé, pour inclure tous les contribuables en 2019. Parallèlement, des travaux seront conduits en 2016 sur le prélèvement à la source de l'impôt, prévu pour le 1er janvier 2018.

Prolongation du crédit d'impôt pour la transition énergétique (article 40)

Le CITE est prorogé jusqu'au 31 décembre 2016. Certains paramètres sont modifiés, afin de favoriser les chaudières les plus performantes et d'exclure du dispositif les équipements mixtes utilisant l'énergie radiative du soleil.

Simplification et élargissement du prêt à taux zéro (article 41)

Pour l'achat de logements anciens à réhabiliter, le PTZ est étendu à l'ensemble de la zone C. Les ménages pourront par ailleurs louer leur logement au bout de 6 ans, sans attendre le remboursement total du prêt.

Prorogation et adaptation de l'éco-prêt à taux zéro (article 42)

L'éco-PTZ est prolongé jusqu'au 31 décembre 2018. Il est adapté pour pouvoir financer les travaux de performance énergétique réalisés par les bénéficiaires des aides de l'Agence nationale de l'habitat (Anah).

Le PLF 2016 prévoit également les mesures fiscales suivantes :

- hausse du plafond de déductibilité pour l'impôt sur les sociétés des groupements d'employeurs (article 5)
- développement des incitations fiscales à la méthanisation agricole (article 7)
- aménagement des aides fiscales en faveur des investissements en Outre-mer (article 43)
- renforcement du crédit d'impôt cinéma (article 44)

Pour le projet de loi de finances rectificative pour 2015 :

- hausse du prix du gazole de 0,1 euro par litre en 2017 et baisse de l'essence du même montant (article 11)
- baisse de la fiscalité sur le super sans plomb 95-E10 en 2016 et augmentation pour le SP95-E5 (article 12)
- renforcement et assouplissement des PEA-PME au 1er janvier 2016 (article 14)
- mise en œuvre d'un standard international pour les échanges automatiques d'informations fiscales (article 17)
- prolongation jusqu'en 2020 des exonérations fiscales pour les entreprises créées dans les zones de revitalisation urbaines, qui seront réformées et redéfinies en 2017 (article 18)
- création d'un comité consultatif pour le crédit d'impôt recherche et le crédit d'impôt d'innovation, instance de conciliation en cas de désaccord pendant un contrôle fiscal (article 19)
- report à 2017 de la prise en compte de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (article 20)
- simplification des formalités déclaratives des contributions indirectes sur les vins, alcools, tabacs, etc. (article 26)
- réforme du financement des exportations, en transférant la gestion des garanties publiques à Bpifrance (article 37)

Enfin, plusieurs taxes sont refondues ou modernisées : taxe sur la création de bureaux (art. 21), taxe spéciale sur les véhicules routiers (art. 27), taxe générale sur les activités polluantes.

3. Remboursement des prélèvements sociaux aux non-résidents

Dans un arrêt en date du 26 février 2015 - DE RUYTER (Confirmé par une décision du Conseil d'Etat du 27 juillet 2015), la CJUE a remis en cause l'assujettissement des non résidents aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine au motif que le produit de ces prélèvements est destiné à financer des prestations qui ne bénéficient qu'aux seules personnes assurées au régime français de sécurité sociale.

A ce titre, il est vivement conseillé aux contribuables non résidents et non affiliés à un régime social français qui ont acquitté des prélèvements sociaux au titre de leur revenus fonciers et plus-values immobilières, d'introduire des réclamations dans les délais, afin de ne pas voir leur demande de remboursement prescrite, (soit avant le 31 décembre 2015 pour obtenir le remboursement des prélèvements sociaux sur les revenus fonciers réalisés en 2012 et sur les plus-values immobilières réalisées en 2013).

Les cabinets membres du réseau se tiennent à votre disposition pour vous assister dans ces démarches.

Etant par ailleurs précisé que l'article 15 du projet de loi de Financement de la Sécurité sociale pour 2016 prévoit de modifier pour l'avenir l'affectation du produit de la CSG sur le capital, ce qui permettrait à l'État français de pouvoir continuer à taxer les non-résidents au titre des prélèvements sociaux sur les revenus du capital, sans contrevenir aux décisions françaises et européennes.

4. Fiscalité des groupes internationaux

➤ Dématérialisation de l'obligation déclarative en matière de prix de transfert

Réservée aux personnes morales dont le **chiffre d'affaires annuel ou l'actif brut figurant au bilan est égal ou supérieur à 400 millions d'euros** ainsi que pour toutes les sociétés qui contrôlent ou sont contrôlées par ces entités, la déclaration n° 2257-SD vise à décrire les modalités de détermination des prix de transfert ainsi que les modifications intervenues au cours de l'exercice.

L'Administration fiscale est en effet particulièrement attentive au prix fixé pour les échanges commerciaux entre sociétés d'un même groupe, et contrôle de fait qu'il ne constitue pas le moyen de placer le bénéfice dans un pays à faible imposition sur les bénéficiaires. Nous rappelons que pour les entreprises concernées, la déclaration doit être déposée dans le délai de 6 mois qui suit la date de dépôt de la déclaration de résultats.

Par mesure de simplification, l'article 37 du projet de loi de finances pour 2016 propose :

- le dépôt des déclarations obligatoirement par voie électronique ;
- le dépôt des déclarations de chaque société membre d'un groupe par la société mère.

➤ Mise en place d'un reporting « pays par pays » des multinationales

Préconisé dans le cadre du plan Beps adopté par l'OCDE et visant à lutter contre l'évasion fiscale, cette mesure a été introduite sur amendement des députés dans le projet de loi de finances pour 2016. Elle concernerait les groupes établissant des comptes consolidés dont le **chiffre d'affaires consolidé est supérieur à 750 millions d'euros** et entrerait en vigueur **pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016**.

Ainsi, une déclaration comportant la répartition pays par pays des bénéficiaires du groupe ainsi que des informations sur la localisation et l'activité des entités du groupe devrait être souscrite dans les 12 mois suivant la clôture de l'exercice, qu'il s'agisse de sociétés mères ou de filiales (sous certaines conditions) françaises.

Cette déclaration pourrait faire l'objet d'un échange automatique avec les États ou territoires ayant conclu avec la France un accord à cet effet. Le défaut ou le retard de déclaration serait sanctionné par une amende de 100 000 euros.

5. Brèves

➤ **Projet de loi de financement de la Sécurité Sociale pour 2016**

Le projet de loi de financement de la Sécurité Sociale pour 2016 est en cours de débat à l'Assemblée Nationale depuis le 7 octobre.

Parmi les mesures envisagées par le Gouvernement, une disposition fiscale a retenu notre attention : il s'agit de la 2^{ème} phase initiée l'année dernière consistant à supprimer d'ici 2017 la Contribution Sociale de Solidarité des Sociétés (C3S). L'abattement d'assiette applicable au calcul de la C3S due en 2016 serait porté de 3,25 à 19 millions d'euros.

➤ **La limite d'exonération d'ISF prévue pour les droits sociaux ne s'étend pas aux actifs des filiales (Cass. com. 20-10-2015 n°14-19.598)**

Selon l'article 885 O ter du CGI, l'exonération d'ISF attachée à des titres qualifiés de biens professionnels ne s'applique qu'à proportion des actifs professionnels de la société, c'est-à-dire uniquement ceux nécessaires à son activité. Mais cette règle, qui impose potentiellement à l'associé d'effectuer un certain nombre de retraitements, doit-elle également s'étendre aux actifs d'éventuelles filiales et sous-filiales ?

Non selon la Cour de cassation, pour qui la limitation prévue par le texte légal est d'interprétation stricte et ne s'applique donc qu'aux actifs détenus par la société qualifiée de bien professionnel dans laquelle le contribuable détient des parts sociales.

Dans la présente affaire, un couple détenait l'intégralité des titres d'une société A (remplissant les conditions pour être qualifiés de biens professionnels). La société A détenait 100% du capital d'une société B, laquelle détenait 100% du capital d'une filiale C. Cette société C contrôlait elle-même le capital de plusieurs sociétés détenant des immeubles donnés en location nue à des locataires extérieurs au groupe, soit des actifs non-professionnels au sens des textes.

L'Administration avait remis en question l'exonération d'ISF à raison de la quote-part de la valeur des titres de la société A correspondant aux immeubles détenus par les filiales de C au motif qu'ils n'étaient pas nécessaires à son activité. Les redevables ont obtenu gain de cause.

Nous observerons néanmoins avec attention la réaction du législateur face à une décision rendue dans un sens très favorable au contribuable.



BAKER TILLY FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

76, avenue des Champs-Élysées
75008 PARIS

Tél : +33 (0)1 42 89 44 43

Fax : +33 (0)1 42 89 44 99

E-mail : contact@bakertillyfrance.com

www.bakertillyfrance.com