

La lettre d'informations juridiques et fiscales

NEWSLETTER N°5

AVRIL 2010

Sommaire



ACTUALITÉS FISCALES :

- 
1. Déficits des filiales et succursales étrangères de PME
 2. Publication par le gouvernement français de la liste des Etats non coopératifs
 3. La réforme de la TVA immobilière

ACTUALITÉS JURIDIQUES :

- 
- 
- 
1. Auto-entrepreneur aménagements et détournements en perspective
 2. La vente à réméré dans la vente immobilière

Save the date :



Le 28 avril 2010 : en partenariat avec Chevreuse Courtage, cocktail suivi d'une conférence sur
« l'Investissement dans le domaine photovoltaïque, risques et opportunités »
de 18h à 20h à la Défense

Le 29 avril 2010 : séminaire « Immeubles Tertiaires - Immeubles Verts : Quelles contraintes ? »
de 8h30 à 10h30 au Centre de Conférences Etoile Saint Honoré, 21/25 rue Balzac, 75008 Paris

ACTUALITÉS FISCALES

DÉFICITS DES FILIALES ET SUCCURSALES ÉTRANGÈRES DE PME

Une instruction en date du 20 janvier 2010 (Inst. 4 H-4-10) est venue commenter le dispositif institué par la LF pour 2009 et autorisant sous certaines conditions les PME soumises à l'IS à imputer sur les résultats imposables les déficits subis par leurs succursales ou filiales étrangères. Nous rappelons que ce régime confère un avantage temporaire aux sociétés car les déficits déduits doivent être rapportés aux résultats imposables de la PME au fur et à mesure des résultats bénéficiaires de la filiale ou de la succursale ou au plus tard au titre du cinquième exercice suivant celui de leur déduction.

Les sociétés concernées sont celles dont l'effectif salarié est inférieur à 2.000 salariés et dont le capital et les droits de votes sont détenus à moins de 25% par une entreprise ou de manière conjointe par plusieurs entreprises qui ont un effectif supérieur à 2.000 salariés. Ces conditions doivent être remplies non seulement au titre de l'exercice d'imputation des déficits mais également au titre des exercices ultérieurs, jusqu'à ce que l'entreprise ait intégralement rapporté à ses résultats les déficits étrangers précédemment déduits.

Les déficits susceptibles d'être imputés sur le résultat imposable de la PME ne concerne que ceux réalisés par des succursales ou filiales détenues directement et de manière continue à 95% au moins, qui sont établies dans un Etat de l'Union Européenne ou dans un Etat ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en matière d'échange de renseignements et de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

Les déficits que la PME peut imputer sur ses résultats et réalisés par ses succursales ou filiales étrangères sont déterminés selon les règles fiscales de l'Etat d'implantation, ce qui signifie que ces déficits n'ont pas à être retraités selon les règles fiscales françaises.

Jacques-Henry de Bourmont
Associé
jh.debourmont@marccuspartners.com

PUBLICATION PAR LE GOUVERNEMENT FRANÇAIS DE LA LISTE DES ETATS NON COOPÉRATIFS

Le gouvernement a publié le 12 février 2010 la liste des Etats ou Territoires considérés comme Non Coopératifs (ETNC) conformément à l'article 238-0 A alinéa 1 du CGI.

Spécifique à la France, cette liste qui sera mise à jour annuellement à compter de 2011 diffère de celle établie par l'OCDE et comprend les Etats suivants :

Anguilla, Belize, Brunei, Costa Rica, Dominique, Grenade, Guatemala, Iles Cook, Iles Marshall, Liberia, Montserrat, Nauru, Niue, Panama, Philippines, Saint-Kitts-et-Nevis, Sainte-Lucie, Saint-Vincent et les Grenadines.

La présence dans cette liste emporte pour ces Etats les conséquences fiscales suivantes :

Depuis le 1er janvier 2010,

- ♦ Interdiction pour les sociétés françaises d'imputer sur l'impôt sur les sociétés, les retenues à la source sur dividendes, intérêts ou redevances en provenance de sociétés étrangères situées dans un ETNC qu'elles exploitent ou contrôlent.

- ◆ Renforcement des obligations documentaires en matière de prix de transfert et nouvelles sanctions prévues.
- ◆ Pour l'application de l'article 123 bis du CGI visant à taxer en France les bénéfices réalisés dans des sociétés offshore, la détention d'au moins 10% des titres, droits financiers ou droits de vote est présumée lorsque l'entité est établie dans un ETNC.

A compter du 1er mars 2010 :

- ◆ Application d'un taux majoré de 50% aux retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers (dividendes, produits d'assurance-vie, produits des placements à revenu fixe etc.) et sur certains revenus non salariaux (redevances etc.) versés à des bénéficiaires établis dans des ETNC.
- ◆ Prélèvement de 50% sur les plus-values immobilières et sur les plus-values de cessions de droits sociaux lorsqu'ils sont réalisés par des non-résidents domiciliés dans un ETNC.
- ◆ Exclusion du régime du long-terme pour les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu aux plus-values de cessions de titres de sociétés établies dans des ETNC.

A compter du 1er janvier 2011,

- ◆ Exclusion des dividendes versés par des filiales établies dans un ETNC à une société mère française du régime d'exonération mère-fille.
- ◆ Exclusion de la déduction des sommes versées à des bénéficiaires établis dans des ETNC.

Certaines de ces dispositions ne s'appliqueront pas si les destinataires de ces mesures démontrent que ces opérations ont un objet autre que celui de permettre la localisation de ces revenus et produits dans un ETNC.

Etienne Durieux
Avocat à la Cour
etienne.durieux@marccuspartners.com

LA RÉFORME DE LA TVA IMMOBILIÈRE

La réforme de la TVA sur les opérations immobilières visant à garantir la mise en conformité du régime avec la Directive TVA n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006 a été introduite dans la Loi de finances rectificative pour 2010 (Art. 16 de la Loi) et est entrée en vigueur le 11 mars 2010.

La distinction qui était appliquée jusqu'alors entre les opérations concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble (opérations de construction relevant de la TVA immobilière – ancien Article 257-7° du CGI) et les opérations d'achat-revente des marchands de biens (ancien Article 257-6° du CGI) est supprimée.

Désormais, les règles de TVA applicables à une opération immobilière dépendent de la nature de l'immeuble et valent pour tous les assujettis à la TVA. Les particuliers ne relèvent de la TVA immobilière que dans des cas limités.

De l'Article 16 de la Loi de finances rectificative pour 2010 du 9 mars 2010, il ressort les principes suivants :

- ◆ une nouvelle définition objective des terrains à bâtir qui se réfère au droit de l'urbanisme et ne fait plus dépendre la qualification de terrain à bâtir de l'engagement de construire pris par l'acquéreur : un terrain à bâtir est un « terrain constructible »;
- ◆ la suppression du régime spécifique des marchands de biens prévu à l'Article 257-6° du CGI et extension du délai de revente à 5 ans ;

- ◆ la suppression de l'inversion du redevable de la TVA immobilière qui était prévue à l'Article 285-3° lorsque l'immeuble objet de la mutation n'était pas déjà dans le champ d'application de la TVA immobilière : le redevable de la TVA immobilière est aujourd'hui le vendeur et non plus l'acquéreur.
- ◆ un champ d'application défini par référence à la qualité d'assujetti du vendeur à l'exception de :
 - première cession d'un immeuble neuf suite à l'acquisition en VEFA
 - livraisons à soi-même d'immeubles sociaux
- ◆ imposition à la TVA de toutes les mutations d'immeubles neufs réalisées dans les 5 ans de leur achèvement par des assujettis
- ◆ certaines opérations immobilières sont exonérées mais peuvent être imposées sur option
 - les terrains ne répondant pas à la définition des terrains à bâtir
 - les immeubles achevés depuis plus de 5 ans
- ◆ légalisation de la substitution de l'engagement de construire dans les 4 ans (Art. 1594 OG du CGI) à l'engagement de revendre dans les 5 ans (Art. 1115 du CGI)
- ◆ généralisation de la livraison à soi-même pour les immeubles neufs non vendus dans les deux ans de leur achèvement.

L'administration a publié le 15 mars 2010, une instruction qui prévoit les mesures transitoires applicables aux opérateurs pour le traitement des affaires en cours. Deux instructions, l'une relative à la TVA et l'autre aux droits de mutation à titre onéreux seront publiées ultérieurement pour commenter l'ensemble du nouveau dispositif.

Elvire Tardivon-Lorizon

Avocat à la Cour

elvire.tardivon-lorizon@marccuspartners.com

ACTUALITES JURIDIQUES

AUTO-ENTREPRENEUR AMÉNAGEMENTS ET DÉTOURNEMENTS EN PERSPECTIVE

Le statut juridique d'un auto-entrepreneur, en vigueur depuis le 1er janvier 2009, est celui d'une entreprise individuelle. La responsabilité concernant les dettes contractées à l'occasion de l'activité professionnelle est illimitée. L'auto-entrepreneur ne dispose pas de la possibilité de réaliser une déclaration d'insaisissabilité devant notaire. Le législateur vient d'en prendre conscience en envisageant la création de l'Entreprise Individuelle à Responsabilité Limitée (« EIRL »). Dans le cadre de l'EIRL, l'auto-entrepreneur pourra protéger une partie de son patrimoine personnel puisqu'il pourra décider quelle part de son patrimoine il affecte à son activité professionnelle, rendant ainsi le reste insaisissable par des créanciers professionnels en cas de faillite.

Voilà pour la lecture officielle. Cette réforme n'est pas encore passée. Elle constitue une nouvelle atteinte au principe de l'unicité du patrimoine – qui paraissait pourtant être l'un des mieux établis du droit français jusqu'à l'introduction de la fiducie. C'est ce principe qui au demeurant laisse entrevoir des détournements de procédure.

L'allègement du formalisme de la création d'entreprise a été poussé à un point tel qu'il suffit effectivement de quelques clics sur le site www.auto-entrepreneur.fr pour se déclarer auto-entrepreneur. Quant au contrôle celui-ci semble se situer au niveau zéro. Ainsi les premiers cas d'entrepreneurs individuels en liquidation judiciaire qui se sont inscrits en tant qu'auto-

entrepreneurs sont déjà apparus. C'est illicite – en application de la règle « faillite sur faillite ne vaut » mais il n'y a – pour l'instant en tout cas - personne pour contrôler ou sanctionner.

En revanche, le législateur ne semble pas avoir pris conscience que le statut d'auto-entrepreneur risque d'ouvrir de nouvelles perspectives à ceux qui veulent se défaire de leurs dettes et qui avaient du mal à y parvenir jusqu'à présent.

Le législateur a toujours refusé d'étendre le régime de la faillite civile de droit local d'Alsace et de Moselle à la France entière. Certes, depuis la loi du 1er août 2003 il a été institué le « rétablissement personnel » mais il ne concerne que les débiteurs de bonne foi (comme la faillite civile de droit local), pour les dettes non professionnelles avec l'accord du débiteur par la commission de surendettement ou le juge de l'exécution.

Le statut d'auto-entrepreneur relève du droit commun de la loi dite de sauvegarde entrée en vigueur le 1er janvier 2006 (modifiée à différentes reprises depuis lors). Autrement dit, la personne endettée qui se déclarerait auto-entrepreneur et qui ensuite déclarerait régulièrement ses recettes en provenance de l'activité d'auto-entrepreneur sans verser les cotisations afférentes et qui serait logiquement mis en demeure par les URSSAF de payer pourrait – mise en demeure en main – déclarer sa cessation des paiements au greffe du Tribunal de commerce et solliciter une liquidation judiciaire.

Les plus enhardis ne feront rien et attendront la citation à l'audience d'ouverture sur assignation des URSSAF ou encore la saisine d'office du Tribunal.

La liquidation – sans vérification de bonne foi – concernera, en application du principe d'unicité du patrimoine, toutes les dettes professionnelles et privées, sous réserve des exceptions classiques (pensions alimentaires, condamnations pénales en rapport avec l'activité professionnelle, fraude fiscale etc.) qui se trouveront effacés.

Alors que le législateur ne voulait pas étendre la faillite civile d'Alsace-Moselle au reste de la France, il va maintenant se retrouver avec les touristes faillitaires de l'Union Européenne voir de plus loin si affinité avec la loi locale d'origine : en effet, grâce au principe d'universalisme du droit français des procédures collectives, la liquidation judiciaire avec – lors de sa clôture – l'interdiction de la reprise des poursuites individuelles s'appliquera a priori partout dans l'Union Européenne. Une limite viendra peut-être – pour ceux qui ne s'installent pas réellement en France pour bénéficier du régime - du règlement communautaire n° 1346/2000 relatif aux procédures d'insolvabilité qui rattache la compétence à l'état où se trouve « le centre des intérêts principaux » du débiteur.

Pour ceux qui voudraient en faire une idée commerciale – comme cela avait été le cas pendant un temps pour la faillite civile de droit local alsacien-mosellan – il faut rappeler que le droit français réprime l'escroquerie au jugement.

Silke Nadolni

Associée

silke.nadolni@marccuspartners.com

LA VENTE À RÉMÉRÉ DANS LA VENTE IMMOBILIÈRE

La vente à réméré est le contrat de vente « par lequel le vendeur se réserve de reprendre la chose vendue, moyennant la restitution du prix principal et le remboursement » (art. 1659 Code civil). Il s'agit d'un contrat de vente parfait, puisqu'il y a accord sur la chose et sur le prix et que tous les droits attachés à la propriété du vendeur sont transférés à l'acheteur qui a le droit de disposer du bien vendu, qui peut être de nature mobilière comme immobilière. Dans le cadre d'une vente immobilière, il convient ainsi de ne pas négliger l'existence du droit de préemption urbain.

La vente conclue avec faculté de réméré est cependant une vente conclue sous condition résolutoire.

Traditionnellement, la vente à réméré permet de réaliser des opérations de crédit au sens large, en contrepartie du transfert du droit de propriété au bénéfice du créiteur. Le droit de propriété joue ici le rôle de véritable garantie.

Aujourd'hui pourtant, cette technique de propriété-sûreté est très peu utilisée en droit français, en faveur d'autres procédés plus en « vogue », notamment la fiducie. Cette dernière, lorsque le bénéficiaire est le constituant, ressemble en effet à la vente à réméré, mais n'implique pas le mécanisme de la condition résolutoire.

On reproche par ailleurs à la vente à réméré le fait qu'elle ne puisse être stipulée pour un terme excédant cinq ans. En outre, le crédit se réalise moyennant un versement du prix de vente qui ne correspondra dans la plupart des cas pas exactement au montant du crédit. Le fait que l'acquéreur – créiteur ne puisse pas légalement obliger le vendeur d'exercer la faculté de rachat peut également le dissuader d'avoir recours à ce mécanisme.

Elle n'est pourtant pas tout à fait dénuée d'intérêt et pourrait retrouver un terrain d'application. Pour le fournisseur de crédit, tout d'abord son avantage réside dans le fait qu'il devient propriétaire du bien affecté en garantie, ce qui lui procure une protection non négligeable. Pour le cas où le vendeur ne serait pas en mesure d'opter pour le rachat du bien en question, l'acquéreur fournisseur n'a pas besoin de réaliser la sûreté, car il reste ainsi définitivement propriétaire du bien. Il ne sera pas en concurrence avec d'autres créanciers en cas de redressement ou liquidation judiciaire ouverte à l'encontre du vendeur.

En ce qui concerne ce dernier, justement, le réméré peut apparaître comme une possible solution s'il se trouve en difficulté, puisqu'il lui permet d'assainir sa situation financière en évitant une saisie judiciaire de son bien.

Fiscalement, l'exercice du réméré ouvre droit à la restitution des impôts sur la plus-value versés lors de la vente. Il est vrai, cependant, qu'un récent arrêt de la Cour de cassation du 20 novembre 2007 n'a pas pris en compte le caractère incertain de l'application éventuelle de la clause de réméré dans le cadre de la détermination de la valeur vénale du bien par l'administration fiscale. Cette jurisprudence ajoute un certain risque de coût fiscal.

Il conviendrait que la jurisprudence trouve un juste milieu entre l'application du régime de droit commun de la vente et les spécificités compte tenu de l'incertitude de la mise en œuvre de la faculté de réméré. Cela lui permettrait d'être considéré comme une réelle alternative de sûreté dans le cadre d'opérations de financement.

Il semble en tout cas trop tôt pour mettre la technique de vente à réméré aux oubliettes.

Silke Nadolni
Associée
silke.nadolni@marccuspartners.com

Alexa Zimmer
Avocat à la Cour
alexa.zimmer@marccuspartners.com

CONTACTS

EQUIPE FISCALE

Jean-Marc Bensaid

jean-marc.bensaid@mazars.fr

Jacques-Henry de Bourmont

jh.debourmont@marccuspartners.com

Xavier Casal

xavier.casal@marccuspartners.com

Etienne Durieux

etienne.durieux@marccuspartners.com

Philippe Gambini

philippe.gambini@marccuspartners.com

Gilles Gasné

gilles.gasne@marccuspartners.com

Patrick Glebocki

patrick.glebocki@marccuspartners.com

Aude Mary

aude.mary@mazars.fr

Guillaume Rubechi

guillaume.rubechi@marccuspartners.com

Mathieu Selva-Roudon

mathieu.selva-roudon@marccuspartners.com

Elvire Tardivon-Lorizon

elvire.tardivon-lorizon@marccuspartners.com

www.marccuspartners.fr

www.mazars.fr

EQUIPE JURIDIQUE

Christophe Clerc

christophe.clerc@marccuspartners.com

Hélène Crase

helene.crase@marccuspartners.com

Fabrice Demarigny

fabrice.demarigny@marccuspartners.com

Anja Droege

anja.droege@marccuspartners.com

Pierre Forget

pierre.forget@marccuspartners.com

Yann Francois

yann.francois@marccuspartners.com

Florence Leclere

florence.leclere@marccuspartners.com

Dr. Antje Luke

antje.luke@marccuspartners.com

Dr. Christoph Maurer

christoph.maurer@marccuspartners.com

Silke Nadolni

silke.nadolni@marccuspartners.com

Eric Riehl

eric.riehl@marccuspartners.com

Dr. Bernd Sagasser

bernd.sagasser@marccuspartners.com

Monika Seidel-Moreau

monika.seidel-moreau@marccuspartners.com

Nathalie Sinavong

nathalie.sinavong@marccuspartners.com

Andreas Spitz

andreas.spitz@marccuspartners.com

Alexa Zimmer

alexa.zimmer@marccuspartners.com