

Erwan CORLAY / Yacine NAILI
Cabinet d'avocat

Paris : 20, rue Saint Vincent de Paul - 75 010 PARIS
☎ Tél Fixe (ligne directe): 01 53 20 98 12
Fax : 01 45 26 70 55

Rennes: 13, rue de la Monnaie - 35 000 RENNES
☎ Tél. (standard): 02.99.79.34.68
☒ Télécopie : 02.99.79.65.26
Courriel : contact@hlab-avocats.fr

☒ Télécopie : 33.1.45.26.70.55
☒ erwan.corlay@orange.fr
☒ yacine.naili@orange.fr

NEWSLETTER FISCALE

Juillet - Septembre 2013



A LA UNE

➤ **Le Parlement renonce à élargir le champ d'application de l'abus de droit fiscal... jusqu'à quand ?**

Très dissuasif du fait des pénalités qu'il emporte (une majoration de 80 % contre 40% lorsqu'il n'est pas établi), l'abus de droit permet de sanctionner les montages fiscaux qui, tout en s'appuyant sur une application littérale des textes, en détournent l'intention première.

Afin de mieux lutter contre les montages abusifs et dans un souci d'améliorer l'efficacité de la procédure d'abus de droit, le Sénat avait adopté le 18 juillet dernier un amendement visant à modifier l'article L. 64 du LPF de manière à renforcer la procédure de l'abus de droit en élargissant son champ d'application aux cas où les actes mis en cause répondraient à un motif "*essentiellement*" fiscal et non plus "*exclusivement*" fiscal.

Dans le cadre de l'examen en seconde lecture du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude fiscale, les députés ont alors supprimé cet *article 11 bis DA* introduit à l'initiative des sénateurs, suppression confirmée en commission des Finances du Sénat puis après la nouvelle discussion au Sénat le 8 octobre.

M^{me} Sandrine Mazetier, rapporteur de la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale, favorable à une suppression de l'article 11 bis DA en l'état, insiste toutefois sur la

«nécessité d'avancer sur l'abus de droit parce que le fait qu'il faille démontrer le caractère exclusif rend quasi inopérant le dispositif d'abus de droit ».

Face à des conséquences évidentes d'insécurité juridique et d'inégalité devant l'impôt dans ce changement sémantique, de but "exclusif" à "essentiel", celui-ci relevant de l'appréciation subjective au cas par cas, souveraine et discrétionnaire des juges du fond, le gouvernement a probablement souhaité revoir sa copie face à une censure inéluctable en l'état de la Cour Européenne des droits de l'Homme (en ce sens CEDH 16 Avril 2002 aff 36677/97, SA Dangeville c./France : RJF 7/02 n°889)

Ainsi, l'élargissement du champ d'application de l'article L64 du LPF aux cas où les actes mis en cause répondraient à un motif essentiellement fiscal pourrait faire à nouveau être d'actualité, sous une nouvelle rédaction, et ce dès le collectif budgétaire rectificatif de fin d'année. « Nous sommes ouverts à ce qu'une réforme puisse être conduite dans une prochaine loi de finances et nous voulons le faire avec cette exigence de précision. » (Bernard Cazeneuve)

Concernant un sujet proche, celui du délai de prescription du délit de fraude fiscale, la Commission des Finances a adopté un amendement du rapporteur Anziani visant à supprimer l'article 11 sexies, lequel proposait de faire passer ce délai de trois à six ans. Le Sénat avait déjà supprimé l'article 11 sexies en première lecture. L'Assemblée nationale l'ayant rétabli, l'amendement N° COM-15 propose de le supprimer à nouveau.

Affaires à suivre...

➤ **Entrée en vigueur des nouveaux taux de TVA en 2014**

La loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, troisième loi de finances rectificative pour 2012, a réformé les taux de TVA (article 68) au 1^{er} janvier 2014 :

- le taux réduit passe de 5,5 à 5 %
(MAJ LF 2014 : le taux réduit reste finalement stable à 5,5%)
- le taux intermédiaire passe de 7 à 10 %
- le taux normal passe de 19,6 à 20 %

Question pratique : quel taux appliquer pour un devis de travaux de rénovation dans les logements signé en 2013 ?

A partir du 1^{er} Janvier 2014, le taux sur la valeur ajoutée passe de 7% à 10% pour les travaux de rénovation dans les logements qui en remplissent les conditions.

Cette hausse du taux s'appliquera aux opérations dont le fait générateur, c'est-à-dire la date d'achèvement des travaux, interviendra à compter du 1^{er} janvier 2014.

Elle ne s'appliquera pas aux versements antérieurs à cette date, soit les acomptes versés en 2013, lesquels restent soumis aux taux de 7%.

Conclusion, même si un devis accepté et signé par le client en 2013 fait mention d'une TVA à 7%, c'est bien un taux de 10% qui s'appliquera si les travaux ne s'achève qu'après le 1^{er} janvier 2014. Seuls les acomptes versés avant le 1^{er} Janvier restent soumis au taux de 7%.



BOFIP ET RESCRITS

➤ VOLET PARTICULIERS

- Nouvelle instabilité fiscale de la part de Bercy :
Réintégration des revenus non acquis pour le calcul du plafonnement de l'ISF 2013 trois jours avant la date limite de dépôt des déclarations.

Mécanisme du plafonnement de l'ISF : késaco ?

Le mécanisme du plafonnement de l'ISF, qui est venu remplacer celui du bouclier fiscal, consiste à limiter la somme des impôts dus par les contribuables redevables en France et à l'étranger de l'impôt sur le revenu au titre des revenus et produits de l'année N-1 et de l'ISF de l'année N.

Ces deux impôts ne peuvent excéder 75 % des revenus nets de l'année précédente. En cas d'excédant, celui-ci vient en diminution de l'ISF à payer.

Calcul du plafonnement de l'ISF et des revenus à intégrer.

Dans un premier temps, le Conseil Constitutionnel avait censuré l'article 13 du projet de loi de finances pour 2013 qui prévoyait d'intégrer dans les revenus servant au calcul du plafonnement tous les produits et intérêts capitalisés des contrats d'assurance-vie, permettant d'écarter les plus-values latentes réalisées sur les contrats d'assurance-vie - DC n° 2012-662 du 29 décembre 2012.

Ainsi, jusqu'au 14 Juin, les revenus réputés non acquis ne devaient être pris en compte dans ce calcul.

Commentant les revenus à prendre en compte dans le calcul du plafonnement, l'administration considère dorénavant qu'il convient de prendre en compte dans les revenus servant au calcul du plafonnement de l'ISF les intérêts perçus sur les contrats « mono-support » en euros et des compartiments en euros des contrats « multi-supports » à raison de leur montant effectivement retenu pour l'assiette des prélèvements sociaux - BOI-PAT-ISF-40-60-20130614 n°200 en date du 14 juin 2013.

Conséquences pratiques :

- Ce commentaire, publié 3 jours avant la date limite de dépôt des déclarations peut remettre en cause la majeure partie des montants avancés par les contribuables soumis à l'ISF et disposant d'une assurance-vie.

Face à cette situation, Bercy invite les redevables de l'ISF au titre de l'année 2013 à déposer une déclaration rectificative pour lesquelles l'administration accorde un délai supplémentaire fixé au 15 octobre afin de régulariser leur situation au regard du plafonnement de l'ISF. (Communiqué de presse en date du 9 Juillet 2013)

- Pour les contribuables disposant de faibles revenus et d'un patrimoine important, il existe un risque de subir un taux d'imposition supérieur à 100%.

- **Bercy détaille les modalités de la réforme des plus-values immobilières**

Bercy confirme la mise en place du très attendu abattement exceptionnel de 25 %, sur la période allant du 1^{er} septembre 2013 au 31 août 2014 - *Bofip RFPI-PVI-20-20-2013080*.

- **Taxe sur les plus-values immobilières élevées**

L'article 70 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 a institué une taxe sur les plus-values élevées résultant de la cession d'immeubles, de droits réels immobiliers ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière, autres que celles résultant de la cession de terrains à bâtir ou des droits s'y rapportant - *Article 1609 nonies G du CGI*.

Cette taxe est assise sur les plus-values immobilières imposables d'un montant supérieur à 50 000 €.

Elle est due à raison des plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2013, à l'exception de celles pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 7 décembre 2012.

Le produit de la taxe est en partie affecté à la Caisse de garantie du logement locatif social pour les cessions intervenant jusqu'au 31 décembre 2015 - *BOI-RFPI-TPVIE*.

- **Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif intermédiaire - Dispositif « Duflot »**

L'administration précise d'une part le champ d'application et les caractéristiques des immeubles éligibles, et les conditions d'application et les plafonds de loyer et de ressources des locataires - *BOI-IR-RICI-360-20-30-20131008*.

Ainsi, le dispositif "*Duflot*" s'applique aux contribuables domiciliés en France qui acquièrent ou font construire des logements neufs ou assimilés du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2016 et qui s'engagent à les donner en location nue à usage d'habitation principale du locataire, pour une durée minimale fixée à neuf ans, à une personne autre qu'un membre de leur foyer fiscal ou qu'un de leurs ascendants ou descendants - *BOI-IR-RICI-360*.

- **Aménagements du prêt à taux zéro renforcé (PTZ+)**

Le prêt à taux zéro renforcé (PTZ+), octroyé aux personnes physiques par les établissements de crédit pour financer la première accession à la propriété a été aménagé par l'article 16 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

Pour les offres de prêts émises à compter du 1^{er} janvier 2013, le dispositif a été recentré afin de renforcer l'aide accordée aux ménages les plus modestes.

Ces aménagements n'ont pas d'incidence sur les commentaires de l'administration relatifs au crédit d'impôt dont bénéficient les établissements de crédit qui octroient ledit prêt - *BOI-BIC-RICI-10-140*.

➤ **VOLET ENTREPRISES**

- **Extension du Crédit d'impôt recherche à certaines dépenses d'innovation en faveur des PME et suppression des taux majorés**

L'article 71 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 étend le régime du crédit d'impôt recherche à certaines dépenses d'innovation en faveur des entreprises qui répondent à la définition des micro, petites et moyennes entreprises au sens du droit communautaire - *BOI-BIC-RICI-10-10-45*.

En outre, les taux majorés de crédit d'impôt recherche accordés au titre des deux premières années d'application du régime sont supprimés - *BOI-BIC-RICI-10-10-30-10*.

Cette disposition s'applique aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2013.

- **Crédit d'impôt innovation : l'administration commente le dispositif.**

Le crédit d'impôt innovation (CII) est un nouveau dispositif d'aide aux entreprises innovantes instauré par la loi de finances pour 2013 qui complète le crédit d'impôt recherche (CIR). Il est restreint aux PME (moins de 250 salariés, moins de 50 millions d'euros de chiffre d'affaires) et à un remboursement égal à 20 % des sommes dépensées (30 % pour le CIR), dans la limite de 80 000 euros par entreprise.

L'administration a publié l'instruction fiscale s'y rapportant le 11 octobre dernier. Elle précise la définition d'un produit innovant et donne des exemples concrets d'activités considérées comme éligible au CII - *BOI-BIC-RICI-10-10-45-10*.

- **Inégalité de traitement des associations face au CICE**

La forme juridique revêtue par les entreprises important peu pour bénéficier du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE), les associations qui se livrent à des activités concurrentielles et qui sont normalement soumises aux impôts commerciaux à raison de ces activités, peuvent bénéficier du crédit d'impôt au titre des rémunérations qu'elles versent à leurs salariés affectés à ces activités.

En revanche, les associations qui ne se livrent pas à des activités concurrentielles sont placées hors du champ des impôts commerciaux, et par voie de conséquence hors du champ du CICE - *Rép Leroy n°5254, JO du 4 juillet 2013, Sén. quest. p.1997*

- **Détermination des valeurs locatives foncières : Les entrepôts logistiques sont-ils des locaux commerciaux ou des établissements industriels ?**

Certains entrepôts logistiques sont imposés à la taxe foncière et à la Cotisation Foncière des Entreprises (CFE) comme des locaux commerciaux, alors que d'autres sont qualifiés d'établissements industriels et imposés selon une méthode comptable - *CGI art. 1499*.

L'administration fiscale apprécie, au cas par cas, sous le contrôle du juge de l'impôt, le caractère industriel des établissements en se fondant, notamment, sur la prépondérance du rôle de l'outillage et de la force motrice - *BOFiP-IF-TFB-20-10-50-10-10/12/2012*.

Le Conseil d'État a conforté cette doctrine - *CE 27 mai 2005 n° 261899 et 273663*.

En raison de l'hétérogénéité des situations et de l'évolution des techniques dans le temps, il n'apparaît pas que le degré d'importance des équipements puisse donner lieu, par voie législative, à une nouvelle définition opérante - *Rép. Piron n° 19564, JO 8 octobre 2013, AN quest. p. 10614*

- **Régimes d'exonération des bénéficiaires : Activité photovoltaïque et exonération des entreprises nouvelles**

Le régime d'exonération des entreprises nouvelles implantées dans certaines zones (CGI art. 44 sexies) est subordonné au respect de deux conditions principales : le capital de la société nouvellement créée ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50% par d'autres sociétés et l'entreprise ne doit pas être créée dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration ou d'une extension d'activité préexistante.

Se prononçant sur le bénéfice de ce régime au profit d'un agriculteur qui exerce parallèlement à son activité agricole une activité de production d'énergie photovoltaïque à partir de panneaux installés sur le toit de son exploitation, l'administration considère que celui-ci doit créer une structure juridique nouvelle pour bénéficier de l'exonération.

L'existence d'un fonds rural et d'un fonds commercial distinct n'est pas de nature à caractériser une forme juridique propre - *Rescrit 2013/06 repris au BOFiP-BIC-CHAMP-80-10-10-20-§ 157-17/09/2013*.

- **IS - Régime fiscal des groupes de sociétés : Cas d'acquisition de 95 % du capital de la mère**

En cas d'acquisition à hauteur au moins de 95 % du capital de la société mère d'un groupe, le groupe est maintenu jusqu'à la clôture de l'exercice en cours.

En application du d du 6 de l'article 223 L du CGI, la société cessionnaire des droits sociaux peut constituer dès l'exercice suivant un nouveau groupe avec les sociétés membres du groupe dont elle a acquis la société mère.

Dans cette situation, la société cessionnaire doit exercer l'option pour la constitution du nouveau groupe au plus tard à l'expiration du délai prévu pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice de prise de contrôle - *BOI-IS-GPE-50-20-20-10*.

- **IS - Option d'un paiement fractionné de l'IS dû lors d'un transfert de siège ou d'un établissement, accompagné du transfert d'éléments de l'actif immobilisé, dans un autre Etat membre de l'Union européenne.**

Lors d'un tel transfert, l'impôt sur les sociétés, à raison des plus-values se rapportant aux actifs transférés, lorsqu'il s'accompagne du transfert d'éléments de l'actif immobilisé peut, sur option du contribuable, faire l'objet d'un paiement immédiat ou d'un paiement fractionné sur une période de 5 ans.

Le transfert de siège ou d'établissement qui s'accompagne du transfert d'éléments de l'actif immobilisé entraîne également d'autres conséquences fiscales à l'égard de la société ou de l'établissement en matière d'impôt sur les sociétés.

Ces dispositions s'appliquent aux transferts réalisés à compter du 14 novembre 2012 - *BOI-IS-CESS-30*

- **IS - Plafonnement de la déduction des charges financières nettes**

L'article 23 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 instaure un plafonnement des charges financières nettes des sociétés non membres d'un groupe fiscal dès lors qu'elles sont supérieures à 3 M€ - *Article 212 bis du CGI*.

Par ailleurs, l'article 23 de la loi de finances pour 2013 instaure un mécanisme analogue de limitation des charges financières nettes pour les sociétés membres d'un groupe fiscal - *Article 223 B bis du CGI*.

Enfin, l'ordre d'application entre les différents mécanismes de limitation des charges financières est dorénavant précisé - *BOI-BIC-PTP-10-20-10-30*.

- **IS - Dispositifs anti-abus relatifs à des schémas de désinvestissement recourant au régime des sociétés mères et filiales et au régime de groupe**

Ces mesures, précisées à l'article 16 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, s'appliquent aux exercices clos à compter du 4 juillet 2012 - *BOI-IS-BASE-10-10*.

- **BIC - Actualisation du taux maximum des intérêts admis en déduction d'un point de vue fiscal**

Le taux de référence servant au calcul du plafonnement des intérêts déductibles en application des dispositions du 3° du 1 de l'article 39 du code général des impôts a été mis à jour pour les exercices de douze mois clos du 30 juin 2013 au 29 septembre 2013 - *BOI-BIC-CHG-50-50-30*.

- **TVA - Mise à jour des précisions sur les règles de détermination de la base d'imposition de la TVA à l'importation**

Des précisions sont apportées pour clarifier les règles de détermination de la base d'imposition à la TVA des biens importés, ainsi que celles afférentes à la détermination de la base d'imposition applicable à des biens importés en cas de sortie d'un régime suspensif douanier communautaire ou de sortie d'un régime fiscal suspensif - *BOI-TVA-BASE-10-20-60*.

- **TVA - Régimes d'imposition : franchise en base et mise à jour des seuils**

Diverses précisions rédactionnelles sont apportées aux commentaires relatifs au régime d'imposition de la franchise en base prévu à l'article 293 B du code général des impôts - *BOI-TVA-DECLA-40*.



JURISPRUDENCE

➤ VOLET ENTREPRISES

- **Affaire LCL : la CJUE ferme la porte au prorata mondial de TVA**

Dans un arrêt du 12 septembre 2013, la Cour de Justice de l'Union Européenne s'oppose de manière nette au calcul d'un prorata (ou coefficient de déduction) de TVA sur la base d'un chiffre d'affaires mondial : une société dont le siège est établi dans un Etat membre ne peut pas prendre en compte le chiffre d'affaires de ses succursales étrangères pour calculer son prorata de TVA.

Elle estime qu'il existerait un risque que le prorata mondial améliore les droits à déduction du siège dans le cas où les dépenses n'ont aucun lien avec les activités des succursales étrangères - *CJUE, 12 septembre 2013 - Aff. C-388/11 Le Crédit Lyonnais contre Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'Etat.*

- **Frais généraux et déduction de TVA : le Conseil d'Etat privilégie une approche économique**

Le Conseil d'Etat fait évoluer la notion de "*frais généraux*" ouvrant droit à déduction de la TVA. La Haute Juridiction admet en effet qu'un holding puisse déduire les dépenses de son propre chiffre d'affaires qu'il a exposées en vue d'une prise de participations réalisée par une de ses filiales.

La circonstance que l'acquisition des titres soit effectuée par une filiale qui a un objet purement patrimonial est sans incidence sur le droit à déduction.

La Haute Cour subordonne toutefois le droit à déduction à une condition : la société holding doit en effet prouver que, compte tenu de l'organisation du groupe, elle seule est susceptible d'effectuer les prestations de services taxables aux sous-filiales - *CE 24 juin 2013 n° 350588, 8e et 3e s.-s., Sté L'Air Liquide.*

- **Impôt sur les sociétés : Déduction des retenues à la source étrangères, une avancée jurisprudentielle**

La Cour Administrative d'Appel de Versailles accepte pour la première fois qu'une société française déficitaire déduise de son résultat imposable les retenues à la source prélevées à l'étranger à raison des redevances qui lui sont versées. - *CAA Versailles 18 juillet 2013 n°12 VE 00572*

- **Les montages "coquillards" sont constitutifs d'un abus de droit**

Certaines sociétés, appelées société liquides ou "coquilles" peuvent se trouver dans une situation où elles ne détiennent plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exercent plus aucune activité mais disposent de liquidités importantes résultant de la cession antérieure de leurs actifs.

Si la structure n'a aucun projet de réinvestissement des sommes reçues, les associés de la société peuvent avoir l'envie de céder les titres ou actions de leur société "liquide" au lieu de procéder à une liquidation amiable de celle-ci.

Constitue un abus de droit l'opération par laquelle une société acquiert des titres d'une société "liquide", bénéficie du régime mère-filles à raison des dividendes versés par cette filiale puis constitue une provision pour dépréciation des titres - *CE 17 juillet 2013 n° 352989, 9e et 10e s.-s., Ministre du budget c/ Sarl Garnier Choiseul Holding*

- **Cession de parts sociales non publiée (SCI) et opposabilité aux tiers : nouvelle précision jurisprudentielle**

Les tiers qui ont eu personnellement connaissance de l'acte de cession de parts sociales non publié ne peuvent se prévaloir d'un défaut de publicité - *Cass. Com. 24 Septembre 2013, Pourvoi n° 12-24.083.*

Cette décision confirme l'ouverture jurisprudentielle dans l'interprétation faite de l'opposabilité aux tiers vis-à-vis de cession de parts sociales.

En effet, la chambre commerciale posait déjà en 2007 une équivalence entre la publication des statuts comportant la mise à jour des associés après cession des parts sociales et le dépôt de l'acte de cession en annexe au RCS, sans donc qu'il soit dès lors nécessaire de prouver que les tiers aient effectivement eu connaissance de la cession. (*Cour de cassation, Chambre Commerciale 18 décembre 2007 n° 06-20.111*)

➤ **VOLET PARTICULIERS**

- **Exonérations fiscales des indemnités transactionnelles de rupture du contrat de travail confirmée par le Conseil Constitutionnel**

Le Conseil Constitutionnel était saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité sur la conformité à la Constitution de l'article 80 Duodecies, 1^{er} du CGI, lequel pose le principe de l'imposition à l'impôt sur le revenu de toute indemnité versée à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail, tout en énumérant un ensemble d'exceptions, parmi lesquelles figurent les indemnités versées par l'employeur dans le cadre d'un licenciement, ou lorsqu'elles sont allouées par le juge.

Le Conseil constitutionnel a jugé que les dispositions contestées ne sauraient conduire à ce que le bénéfice de ces exonérations varie selon que l'indemnité a été allouée en vertu d'un jugement, d'une sentence arbitrale ou d'une transaction.

Pour le cas particulier d'une transaction, il appartient à l'administration et, lorsqu'il est saisi, au juge de l'impôt, de rechercher la qualification à donner aux sommes objet de la transaction - *Décision n° 2013-340, QPC du 20 septembre 2013*

- **Une déclaration rectificative d'un impôt peut interrompre la prescription d'un autre impôt !**

Le Conseil d'Etat, dans un arrêt de 1988 avait jugé sans surprise qu'une déclaration rectificative d'un impôt souscrite avant l'expiration du délai de reprise interrompait la prescription - *CE 15 Avril 1988 n° 76298*.

Désormais, la déclaration rectificative d'un impôt peut aussi interrompre la prescription d'un autre impôt - *CE 17 Mai 2013 n°348135*.

En l'espèce, un contribuable mentionnait dans ses déclarations rectificatives d'ISF une dette de contributions sociales au titre de plus-values envers le Trésor public. Ces déclarations spontanées, qui avaient été déposées après expiration du délai légal de déclaration des plus-values, énonçaient sans ambiguïté la nature de la dette, son montant et l'identité du créancier.

Dès lors, ces déclarations rectificatives doivent être regardées comme des actes comportant reconnaissance d'une dette envers le Trésor public de la part du contribuable, sans qu'y fasse obstacle la circonstance qu'elles avaient été souscrites aux seules fins de liquidation de l'ISF. Elles ont valablement interrompu la prescription et ouvert à l'administration un nouveau délai de reprise.

On notera que le Conseil d'Etat rappelle incidemment que la prescription n'est pas interrompue dans l'hypothèse où le contribuable se borne à confirmer, en réponse à une demande de l'administration, des éléments déjà déclarés - *CE 21 décembre 2007 n° 286397*.

- **Gymnastique pragmatique et inédite de la part du Conseil d'Etat entre sécurité juridique et principe de légalité**

Comme toute administration, l'administration fiscale n'est pas infaillible et peut être à l'origine d'instructions fiscales irrégulières. Il peut en résulter des situations délicates dans lesquelles l'application de la doctrine entraîne quelques incertitudes sur la situation des contribuables.

Le Conseil d'Etat franchit une nouvelle étape dans la protection de la sécurité juridique - *Avis du Conseil d'Etat, Sect., 8 mars 2013, n° 353782, M^{me} Monzani*.

Dans le prolongement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, la Haute Assemblée refuse de donner un effet rétroactif à l'annulation de la doctrine fiscale dans l'intérêt des contribuables qui s'y sont fiés en toute bonne foi.

Dès lors, l'administration ne peut plus opposer rétroactivement au contribuable une nouvelle doctrine fiscale et, partant, rehausser son imposition ou, plus radicalement, l'imposer, si l'application de la doctrine initiale le rendait non imposable.

- **ISF : Précision sur l'évaluation des comptes courants d'associés détenus dans des sociétés en difficulté.**

La Cour de cassation complète sa jurisprudence en précisant que les possibilités de recouvrement par l'associé des sommes inscrites à son compte au regard des difficultés financières de la société doivent tenir compte de la valeur des actifs *immobiliers* - *Cass. com. 9 juillet 2013 n° 12-21.836 (n° 736 FS-PB)*.

Pour la détermination de l'assiette de l'ISF, les comptes courants d'associés détenus dans une entreprise en difficulté doivent être évalués selon leur valeur probable de recouvrement (*Cass. com. 9-9-1990 n° 664 P : ENR-XII-13660*)

A cet égard, c'est au contribuable d'apporter la preuve des difficultés financières de la société qu'il invoque. Faute de preuve, l'administration peut substituer à la valeur déclarée

par l'intéressé la valeur nominale figurant au bilan (Cass. Com. 15 Mai 2012 n°11-17.848 : ENR-XII-13687)

- **L'Administration se doit d'appliquer ses circulaires internes publiées**

La Cour de cassation vient en effet de rappeler que « *les instructions ou circulaires publiées sont opposables à l'administration fiscale* ». Ainsi, le contribuable est en droit de contraindre les services fiscaux à appliquer leurs instructions ou circulaires internes - Cass. Com, 24.9.2013, N° 851.

Toutefois, la notion même de publication n'est pas simple.

Un décret de décembre 2008 prévoit que, pour être applicables, les instructions et circulaires doivent être publiées sur le site www.circulaires.gouv.fr, relevant du Premier ministre.

Hors, depuis septembre 2012, l'administration fiscale a mis en ligne, à la disposition des contribuables, le Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), en indiquant que ses instructions et circulaires ne seraient publiées qu'au Bofip et non sur le site www.circulaires.gouv.fr, ni sur aucun autre site utilisé jusque-là.

Quoi qu'il en soit, la Cour de cassation souligne que ces instructions ou circulaires, internes aux services fiscaux mais publiées, doivent être respectées.



INFO PLUS

➤ **Réforme des plus-values immobilières en cours d'adoption au Parlement : amendements à suivre**

Comme vous le savez, la réforme des plus-values immobilières annoncée par le Président Hollande début 2013 et officialisée par communiqué de presse du 18 Juillet 2013, plus l'instruction ministérielle du 9 Aout 2013, est entrée en vigueur au 1^{er} Septembre 2013.

Cette réforme permet une exonération au titre de l'IRPP, à 100% sur la plus-value réalisée, au bout de 22 années de détention révolue, les prélèvements sociaux restant pour leur part totalement exonérés pour une détention de 30 ans.

→ **Coup de théâtre**, le 10 octobre 2013, les députés ont adopté un amendement de M. Christian Eckert, lequel propose le même délai de 22 ans de détention à prendre en compte pour déterminer le montant d'abattement applicable à l'assiette de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux.

En revanche, son amendement ne modifie ni le rythme ni le taux des abattements au titre de prélèvements sociaux. Par conséquent, l'exonération sera totale à l'impôt sur le revenu mais partielle aux prélèvements sociaux, à hauteur de 28%.

Nous vous tiendrons prochainement informés sur les réformes fiscales à venir notamment sur l'évolution de cette réforme des plus-values immobilières dans le cadre d'une Newsletter

spécifique relative à l'examen du "*Projet de Loi de Finances pour 2014*", ainsi que du "*Projet de Loi de Finances Rectificative 2013*" à venir et du "*Projet de Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2014*".