

# Point de vue d'experts



Membre indépendant de Baker Tilly France  
et de Baker Tilly International

► Newsletter Avril 2009  
► Actualités Fiscales

## EDITO

Suite à la publication de la Loi de finances, l'actualité fiscale récente concernant les entreprises a été essentiellement marquée par la mise en application de mesures destinées à renforcer leur trésorerie (remboursement de créances fiscales – TVA, IS, report en arrière des déficits, crédits d'impôt). 11,4 milliards d'euros ont ainsi été remboursés aux entreprises sur le 1<sup>er</sup> trimestre 2009.

Cette deuxième lettre de l'année 2009 revient sur certains points qui ont fait l'objet de précisions de la part de l'administration fiscale sur les trois derniers mois, tant pour les particuliers que pour les entreprises.

Nous rappelons également les nouvelles dispositions destinées à encourager l'investissement locatif.

Nous restons à votre disposition pour vous apporter toute information complémentaire et vous souhaitons une bonne lecture.

## FISCALITE DES PARTICULIERS

### Investissement locatif

Rappel des différents dispositifs applicables en 2009

Dispositif « Scellier » : Réduction d'impôt de 25 % sur 9 ans ou 37 % sur 15 ans !

**La première phase** du dispositif concerne les investissements locatifs effectués entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2010. Pendant cette période, la réduction d'impôt est égale à 25 % de la valeur d'acquisition du bien locatif plafonnée à 300 000 €. Le « Scellier social » permet, sous conditions de ressources du locataire, une réduction d'impôt de 37 %.

#### Conditions d'obtention

Acquérir un logement neuf ou en état futur d'achèvement entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012.

Mettre en location le logement pour 9 ans minimum en tant que résidence principale. Appliquer des loyers plafonnés définis en fonction de la zone définie par décret.

## Application

La réduction d'impôt est étalée sur une durée de 9 ans pour le « Scellier » ou de 15 ans pour le « Scellier social ».

### Dispositifs « Robien » et « Borloo »

En 2009, le contribuable a le choix entre les dispositifs « Robien », « Borloo » et « Scellier ». Pour rappel, les dispositifs « Robien » et « Borloo » correspondent à un amortissement de la valeur du logement venant en déduction de la base imposable alors que le dispositif « Scellier » se caractérise par une réduction d'impôt. En revanche, l'obligation de location sur 9 ans est valable pour l'ensemble de ces dispositifs.

Le tableau ci-après synthétise les caractéristiques des différents dispositifs :

Caractéristiques	Robien	Borloo	Scellier	Scellier social
Type du logement	Logement neuf dont les caractéristiques thermiques et la performance énergétique sont conformes au Code de la construction et de l'habitation			
Nature de la location	Habitation principale			
Possible à membre du foyer fiscal	NON			
Location à ascendant ou descendant	OUI	NON	OUI	NON
Conditions de loyer	OUI, mais +ou- restrictives selon les dispositifs			
Conditions de ressources du locataire	NON	OUI	NON	OUI
Amortissement du bien	OUI	OUI	NON	NON
Réduction d'impôt	NON	NON	OUI	OUI
Abattement du revenu	NON	OUI (30%)	NON	OUI (30%)
Niche fiscale	OUI	OUI	OUI	OUI
Fin du dispositif	31/12/2009	31/12/2009	31/12/2012	31/12/2012
Prolongement du régime	NON	OUI (2 fois 3 ans)	NON	OUI (2 fois 3 ans)

### Loi de mobilisation pour le logement

La loi du 25 mars 2009, dite loi « Boutin », a pour objectif principal de favoriser la construction de logements sociaux. Les dispositifs « Robien » et « Borloo » sont recentrés sur des zones géographiques dans lesquelles le marché immobilier présente des tensions, à l'instar de ce qui est prévu pour le régime « Scellier ».

L'attractivité du régime « Borloo ancien » est renforcée par l'augmentation du montant des déductions spécifiques prévues dans ce cas.

Les autres mesures fiscales de la loi concernent l'extension du taux réduit de la TVA (5,5 %) à certaines opérations immobilières et les allègements d'impôts locaux dont bénéficient les logements sociaux.

### Plus-values de cession et sociétés de personnes

#### Exonération des plus-values de cession

Pour être exonéré d'impôt sur le revenu sur les plus-values professionnelles réalisées en cas de cession pour cause de départ en retraite, le cédant dispose désormais d'un délai de 2 ans pour faire valoir ses droits à la retraite et cesser toute fonction.

En cas de cessions échelonnées de parts sociales, l'administration a précisé que c'est le délai de 12 mois qui reste pris en compte pour les cessions réalisées avant le 1er janvier 2009.

## Plus-values des particuliers

### Abattement pour durée de détention : cofondateurs de la société

Les dirigeants de PME qui partent à la retraite peuvent bénéficier, pour le calcul de leurs plus-values de cession, d'un abattement d'un tiers par année de détention au-delà de 5 ans (exonération totale au-delà de 8 ans).

En principe, cet abattement s'applique pour le cédant détenant 25 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux, de manière continue pendant les 5 années précédant la cession.

Aux termes d'une décision de rescrit du 3 février 2009, la condition tenant à la détention par le dirigeant cédant qui part à la retraite est considérée comme remplie si celui-ci a détenu avec les autres cofondateurs cédants, au moins 25 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société dont les titres sont cédés, de manière continue pendant les 5 années précédant la cession.

## **FISCALITE DES ENTREPRISES**

### **Quelques problématiques posées en matière de TVA**

#### Suivi des coefficients mis en place à compter du 1er janvier 2008 relatifs aux modalités de déduction de la TVA

Depuis le 1er janvier 2008, en application du décret 2007-566 du 16 avril 2007, les assujettis doivent calculer un coefficient de déduction pour chaque bien et service grevé de TVA égal au produit des coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission.

Interrogée sur les modalités pratiques de suivi de ces coefficients en comptabilité, l'administration, dans une décision de rescrit du 31 mars 2009, a considéré que ce suivi n'est pas obligatoire en soi ; les assujettis doivent seulement être en mesure de justifier que le montant de TVA déduite ou régularisée correspond bien à celui résultant de l'application des coefficients.

Toutefois, l'inscription des coefficients en comptabilité peut être utile pour les « assujettis ou redevables partiels », afin de justifier que le montant des déductions qu'ils ont opérées a été calculé conformément aux règles prévues par le décret du 16 avril 2007.

On rappelle que ce coefficient de déduction permet, s'agissant des immobilisations, de déterminer les régularisations de TVA.

En effet, les assujettis doivent calculer, chaque année, pendant la période de régularisation (20 ans pour les immeubles et 5 ans pour les autres immobilisations), des coefficients d'assujettissement et de taxation annuels et les comparer aux coefficients d'assujettissement et de taxation de référence. Une régularisation annuelle n'est à effectuer que si la variation est supérieure à un dixième.

En outre, une régularisation globale est à effectuer en cas de survenance de certains événements prévus par la loi (cession ou apport non soumis à TVA par exemple).

## Préparation du "paquet TVA"

Au 1er janvier 2010, les dispositions du "paquet TVA" entreront en vigueur au sein de l'Union européenne. Il s'agira notamment de la réforme du lieu d'imposition des prestations de services et de celle de la procédure de remboursement de TVA supportée dans des Etats membres où les entreprises ne sont pas établies.

La transposition en France des nouvelles dispositions interviendra courant 2009.

En pratique, concernant le lieu d'imposition des prestations de services, la règle selon laquelle le redevable de la TVA est le preneur dans un autre Etat membre, sera généralisée, sauf exceptions. Par ailleurs, les opérateurs pourront introduire leurs demandes de remboursement auprès de l'administration fiscale par voie électronique.

### Autoliquidation de la TVA : amende de 5 % pour défaut de déclaration

Lorsque la TVA due au titre d'opérations autoliquidées (acquisitions intracommunautaires, livraisons à soi-même, prestations immatérielles...) n'a pas été déclarée, elle donne lieu à l'application d'une amende de 5 % du montant de la taxe, applicable du seul fait du défaut de mention de la taxe sur la déclaration.

Dans une décision de rescrit du 17 février 2009, l'administration fiscale précise que cette amende ne sera pas appliquée à un contribuable qui, avant toute action de la part de l'administration, comme par exemple l'envoi d'un avis de vérification, constate qu'il a omis de déclarer une opération autoliquidée et dépose spontanément une déclaration rectificative au titre de la période concernée.

### Péremption du droit à déduction de la TVA

Dans deux arrêts du 31 décembre 2008, le Conseil d'Etat a jugé que dans l'hypothèse d'une facture rectificative mentionnant le montant de la TVA déductible, acquittée par le client, qui ne figurait pas sur la facture initiale, le délai de forclusion de deux ans du droit à déduction court à compter de l'exigibilité de la taxe chez le fournisseur ou le prestataire et non à compter de l'émission de la facture rectificative.

Ainsi, une société ne peut déduire en N la TVA correspondant à des prestations de services soumises à la TVA et qui ont été réalisées et payées en N-4 et N-3 mais dont les factures correspondantes émises au cours de ces deux années ne mentionnaient ni le taux ni le montant de la TVA en se prévalant des factures rectifiées émises en N par les prestataires de services.

### Travaux portant sur des locaux d'habitation : délivrance d'une attestation

L'application du taux réduit de TVA est soumise à la double condition que le preneur établisse, à la date de l'achèvement des travaux immobiliers, ou au plus tard à celle de la facturation, une attestation selon laquelle les travaux effectués remplissent les conditions posées par la loi et que la personne qui réalise ces travaux, et qui établit la facturation, conserve cette attestation à l'appui de sa comptabilité. Un prestataire ne peut ainsi utilement se prévaloir d'attestations établies postérieurement à une vérification de comptabilité.

## Changement d'activité

Le changement radical d'activité réelle d'une entreprise ou le changement important de son objet social emportent en principe les conséquences d'une cessation d'entreprise, soit une imposition immédiate des :

- bénéfices d'exploitation,
- bénéfices en sursis d'imposition,
- plus values latentes,
- profits non encore imposés sur les stocks,
- provisions réglementées (sociétés IS).

Cette imposition peut faire l'objet d'atténuations conditionnelles dès lors qu'il n'est pas apporté de changement dans les écritures comptables, et que l'imposition reste possible dans le cadre de la nouvelle activité.

Le changement d'activité entraîne la perte de tout droit au report des déficits dès lors que la notion d'identité d'entreprise n'est plus respectée.

Ce changement est caractérisé dès lors que les transformations subies dans l'activité initiale sont telles que la société n'est plus, en réalité, la même.

Ont ainsi pu être assimilées à un changement d'activité les situations suivantes :

- abandon d'une activité purement industrielle au profit d'une activité simplement patrimoniale (location),
- filialisation complète des activités industrielles en conservant une simple activité de société holding,
- absorption par une holding de ses filiales opérationnelles.

A contrario, ne constituent pas un changement d'activité :

- la mise en location-gérance d'un fonds de commerce,
- le recentrage de l'activité initiale (adaptation au sein d'un même métier),
- la suspension temporaire d'activité du fait de la conjoncture économique.

Dès lors qu'un projet de restructuration pourrait constituer un changement radical d'activité, il peut être opportun d'opter préalablement pour le report en arrière des déficits.

## **EN BREF**

### Titres démembrés – Applicabilité du régime mère fille

Le régime mère fille permet d'exonérer d'impôt sur les sociétés les dividendes perçus d'une société détenue à plus de 5 % (sauf quote-part de frais et charges).

Par une décision en date du 22 décembre 2008, la CJCE a considéré que les titres détenus en usufruit n'ouvrent pas droit au régime des sociétés mères. La doctrine administrative s'est également prononcée en ce sens en exigeant des sociétés mères la détention en pleine propriété de leur participation (D. adm. 4 H-2112 n° 70).

### Option des sociétés de capitaux pour le régime des sociétés de personnes

L'article 239 bis AB du CGI, issu de la loi LME, permet aux SA, SAS et SARL non cotées, créées depuis moins de cinq ans, d'opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes.

Un décret du 30 janvier 2009 vient de préciser les modalités d'application de ce dispositif.

## Investissements locatifs dans des résidences meublées

Pour les acquisitions réalisées à compter du 1er janvier 2009, la seconde loi de finances pour 2009 aligne les conditions d'application de la réduction d'impôt en faveur des investissements locatifs non professionnels dans des résidences meublées sur celles de la réduction d'impôt accordée au titre du dispositif "Scellier" (voir paragraphe ci-avant).

## Réduction d'IR et d'ISF

A l'heure de l'établissement des déclarations de revenus et d'ISF, nous vous rappelons que les dons et/ou la souscription au capital de certaines sociétés/organismes permettent de bénéficier de réductions d'impôt.

Par ailleurs et pour la première fois, la créance d'impôt née de l'application du « bouclier fiscal » pourra, sur option du contribuable, s'imputer directement sur l'ISF 2009.



Membre indépendant de Baker Tilly France  
et de Baker Tilly International

53, avenue Hoche - 75008 PARIS  
Tél : 01 48 74 28 18 - Fax : 01 48 74 96 41  
E-mail : [paris@gmba.fr](mailto:paris@gmba.fr)  
Site Internet : [www.gmbabti.com](http://www.gmbabti.com)