

# à la une

Département : FISCAL

Chers Lecteurs,

*Ce mois-ci, nous avons choisi de développer principalement la problématique liée à aux dernières jurisprudences en matière de taxe professionnelle. Par ailleurs, vous trouverez les points essentiels en terme d'actualité législative, administrative et réglementaire.*

Bonne lecture !

## Thème du mois : Quand le Conseil d'Etat souffle le chaud et le froid

Dans deux décisions rendues en 2005, le Conseil d'Etat a mis fin aux solutions divergentes retenues en matière de détermination des valeurs locatives par les juges du fond. La première, relative à la notion d'établissement industriel, est défavorable aux contribuables et ce caractère vient d'être accentué en 2006 ; la seconde qui concerne le prix de revient à retenir en TP à la suite d'une fusion est défavorable à l'Administration. Toutes les deux sont d'une grande importance pratique.

- **La notion d'établissement industriel en matière de fiscalité locale**

On sait que le débat portait sur le choix du critère prépondérant entre le critère fonctionnel tiré de la nature de l'activité exercée - qui ne permet pas de considérer comme industriel un établissement qui n'exerce pas une activité industrielle - et le critère matériel qui permet de regarder comme industriel un établissement qui a recours à un outillage important quelle que soit la nature de l'activité exercée.

Dans un arrêt du 27 juillet 2005<sup>1</sup>, le Conseil d'Etat a cassé pour erreur de droit l'arrêt de la CAA de Nantes du 25 juin 2004 qui avait subordonné la qualification d'établissement industriel à l'exercice d'une activité de fabrication ou de transformation de produits. Selon cette décision « *revêtent un caractère industriel au sens de [l'article 1499 du CGI] les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériel et outillage mis en œuvre, fût ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant* ».

S'il résulte clairement de cette décision que le critère des moyens mis en œuvre devient le seul critère opératoire pour apprécier le caractère industriel d'un établissement au regard de l'article 1499 du CGI, il apparaît que ces moyens techniques doivent remplir deux conditions. Ceux ci doivent être importants mais également doivent présenter un rôle prépondérant dans l'exercice de l'activité.

La Haute-Assemblée a précisé, en outre, que les moyens mis en œuvre auxquels il convient de se référer sont constituées par les « installations techniques, matériel et outillage ». On avait pu penser que, ce faisant, le Conseil d'Etat invitait à se référer au seul compte 215 du plan comptable général 1999. Dans cette optique, n'auraient pas été pris en considération les éléments se rattachant aux postes « constructions » (compte 213) et « autres immobilisations corporelles » (compte 218) qui comprend notamment les installations générales, agencements et aménagements divers, le matériel de transport, le matériel de bureau et le mobilier.

Dans un arrêt du 10 février 2006, le Conseil d'Etat semble condamner cette interprétation et prendre en considération l'ensemble des immobilisations, aussi bien celles relevant du compte 215 que celles relevant des comptes 213 et 218, pour apprécier l'importance des moyens techniques mis en œuvre jouant un rôle prépondérant dans l'activité exercée.

L'arrêt prend en considération le fait que les installations de stockage se composent, d'une part, d'un bâtiment d'une superficie de 37 000 m<sup>2</sup> contenant des matériels fixes et mobiles et de stockage, de levage et d'emballage d'une valeur de 3,3 millions d'euros et, d'autre part, d'ouvrages fixes de desserte et de stationnement, d'une superficie de 7 000 m<sup>2</sup>, comprenant notamment des quais de déchargement pour conclure qu'ainsi l'installation en cause comprend, d'une

part, des moyens techniques importants et que d'autre part, ces moyens jouent un rôle prépondérant dans l'activité exercée dans l'établissement.

Pour apprécier le caractère industriel de l'établissement au regard de cette double caractéristique sont ainsi pris en considération aussi bien les immobilisations relevant du compte 215 (matériels fixes et mobiles de stockage, de levage et d'emballage) que les immobilisations relevant du compte 213 (ouvrages fixes de desserte et de stationnement comprenant des quais de déchargement), ces dernières immobilisations relevant du compte 215 » sont propres à l'activité d'entrepôt.

Ainsi les installations techniques mises en œuvre jouant un rôle prépondérant dans l'activité exercée et servant à apprécier le caractère industriel de l'établissement peuvent relever de l'un ou l'autre compte comptable et non plus nécessairement du compte 215.

- **Le prix de revient à prendre en compte dans les bases TP à la suite d'une fusion faite à la valeur nette comptable**

La deuxième décision, en fait un avis du 28 octobre 2005<sup>2</sup>, a mis fin à une autre controverse, celle relative aux conséquences à tirer, en matière de TP, aux fusions effectuées à la valeur nette comptable (VNC). On sait que dans une instruction 4 I-1-93 du 4 août 1993, confirmée par une instruction 4 I-2-2000 du 3 août 2000, l'Administration a admis que les fusions soient faites aux VNC à la condition que, d'une part, l'apport soit soumis au régime de faveur des fusions prévu aux articles 210 A et 210 B du CGI et que d'autre part la société bénéficiaire reprenne à son bilan les écritures de l'apporteur d'où un calcul par celle-ci des amortissements sur la base de ladite valeur d'origine.

S'appuyant sur les dispositions de l'article 310 HF de l'annexe II au CGI prévoyant que le prix de revient visé à l'article 1469-3° du CGI s'entendait de « celui qui doit être retenu pour le calcul des amortissements » l'Administration en déduisait qu'en cas d'apport à la VNC, la valeur locative se calculait en TP à partir de la valeur d'origine. Les contribuables de leur côté faisaient valoir que le prix de revient à retenir était constitué, par application de l'article 38 quinquies de l'annexe III au CGI, de la valeur d'apport, donc au cas particulier de la VNC.

Le Conseil d'Etat a finalement donné raison aux seconds en mettant en évidence le lien logique existant entre la notion de prix de revient visé à l'article 310 HF de l'annexe II au CGI et celle de valeur d'origine servant à l'inscription des immobilisations en application de l'article 38 quinquies de l'annexe III au même code. En cas de fusion aux VNC c'est cette valeur d'apport qui doit être retenue et non la valeur d'origine chez l'apporteur.

L'avis du Conseil d'Etat conduit à reconnaître en TP, comme c'était déjà le cas en matière de taxe foncière, des effets favorables aux restructurations faites aux VNC. On observera toutefois que :

- selon l'administration, les dispositions de l'article 1469-3° quater du CGI prévoyant que le prix de revient d'un bien cédé entre entreprises liées n'est pas modifié lorsque le bien est rattaché au même établissement avant et après la cession priment les dispositions de l'article 1518 B.
- en tout état de cause, il y aurait lieu d'appliquer la valeur locative plancher prévu à l'article 1518 B du CGI ( 80% ou 90% pour les opérations réalisées au sein d'un groupe intégré)

<sup>1</sup> Conseil d'Etat 27 juillet 2005 « Sté des Pétroles Miroline » RJF 11/05 n° 1201

<sup>2</sup> Avis 28 octobre 2005 req. n° 27\*9961 SA CAMIF Catalogues : RJF 01/06.

## ACTUALITE LOI DE FINANCES POUR 2006

### ➡ Réforme de la TP:

La réforme, applicable à compter de 2007, tient en deux points. Tout d'abord, le dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN) est pérennisé et devient glissant ; les biens désormais éligibles au DIN – les seules immobilisations neuves – bénéficieront d'un dégrèvement dégressif sur 3 ans (100 % en N, 2/3 en N+1, 1/3 en N+2). Le dégrèvement complémentaire (DC) en faveur des contribuables bénéficiant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (VA) est supprimé. Le plafonnement VA est, ensuite, réformé par l'uniformisation de son taux à 3,5 % de la VA produite, la suppression de la cotisation de référence qui gelait le plafond au taux de 1995, l'instauration d'un « ticket modérateur » pour les collectivités locales, la modification du plafonnement du plafonnement (limité à 76,225 M€ il inclura la part de l'Etat et le DIN mais exclura le « ticket modérateur »). A cette occasion, la définition de la VA est révisée pour inclure dans la production de l'exercice les transferts de charges déductibles de la VA, les transferts de charges de personnels ; les modalités de déduction de la TP sont également modifiées pour ne rendre déductible que la cotisation de TP due au titre d'une année minorée du montant du dégrèvement attendu par le contribuable.

La réforme promise et tant attendue n'en est pas une et l'assiette de la TP reste inchangée. On regrettera la suppression du DC et l'exclusion des immobilisations d'occasion du nouveau DIN. L'inclusion des transferts de charges dans l'assiette va mettre fin quant à elle à un sujet ayant donné lieu à des décisions contradictoires des juges du fond. Enfin, la limite à la déductibilité des cotisations revient à prendre en produits la créance résultant d'une demande de plafonnement qui, de nature contentieuse, n'est ni certaine dans son principe ni déterminée dans son montant tant que l'administration n'a pas statué.

### ➡ Réforme de l'IFA :

Les nouvelles dispositions réforment l'IFA sur les points suivants :

- ✓ Suppression de la possibilité d'imputer l'IFA sur l'IS, cette dernière devenant une charge déductible des résultats imposables ;
- ✓ Réaménagement du barème, notamment en portant le seuil de taxation à 300.000 € et parallèlement en créant une nouvelle tranche pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 500 millions d'euros.
- ✓ Calcul du montant de référence au chiffre d'affaires hors taxe réalisé par la société au titre du dernier exercice clos.

### ➡ Provision pour dépréciation des titres de participation et des immeubles de placement :

Les dispositions ont pour objet de limiter la déductibilité des dotations aux provisions pour dépréciation constituées à raison des titres de participation constituées et des immeubles de placement au montant des moins values latentes nettes constatées sur ces mêmes éléments à la clôture de l'exercice.

La fraction des dotations afférentes à chacune de ces catégories d'actifs qui correspond aux plus values latentes constatées sur les actifs de même nature détenus par l'entreprise n'est pas déductible. Corrélativement, la reprise de ces provisions non admises en déduction n'est pas imposable.

De plus, l'adoption de ces dispositions a été l'occasion d'harmoniser la définition des titres de participations applicables aux entreprises relevant de la catégorie des BIC avec celles applicable aux sociétés soumises à l'IS.

Enfin, les immeubles de placement comme bien immobiliers inscrits à l'actif immobilisé et non affectés par l'entreprise à sa propre exploitation, sont désormais définis dans le CGI.

### ➡ Intérêts de retard et Intérêts moratoires:

L'article 29 de la présente loi abaisse le taux de l'intérêt de retard à 0,40 % par mois et aligne sur ce montant le taux des intérêts moratoires dus par l'état en cas de dégrèvement, ainsi que celui des intérêts moratoires dus par le contribuable en cas d'échec au tribunal d'une réclamation pour laquelle il avait demandé le sursis de paiement.

Compte tenu de la diminution du taux de l'intérêt de retard de droit commun, la présente loi fixe à 70 % de ce taux soit 0,28 % par mois, le taux d'intérêt de retard applicable en cas de régularisation spontanée.

L'administration a commenté ces dispositions dans une instruction en date du 13 janvier 2006 13 N-1-06

## LOI DE FINANCES RECTIFICATIVES POUR 2005

### ➡ Evaluations des avantages en nature :

La loi de finance rectificative pour 2005 aligne totalement les règles d'évaluations des avantages en nature pour le calcul de l'impôt sur le revenu sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, quel que soit le niveau de rémunérations des bénéficiaires.

## ACTUALITE ADMINISTRATIVE

➡ **13 K-1-06 du 18 janvier 2006 :** Déclarations des opérations sur valeurs mobilières et RCM

Dorénavant l'administration autorise les déclarants, établissements payeurs, à déposer l'IFU normalisé sous forme de deux feuillets n° 2561 et 2561 bis et l'état « directive » normalisé sous le feuillet 2561 quater, sur des formulaires édités au moyen de procédés informatiques.

L'utilisation de ces procédés est subordonnée à l'obtention d'un agrément accordé aux déclarants et aux concepteurs de logiciels d'édition en vue de l'adaptation de ces documents par le centre de Reims.

➡ **13 L 1-06 du 24 janvier 2006 :** Contrôle des comptabilités informatisées

Le souci d'une meilleure information et l'évolution des matériels ont rendu nécessaires de compléter et de préciser les dispositions applicables prévues par les précédentes instructions. Elle apporte les précisions suivantes :

- ✓ Elle rappelle le cadre juridique du contrôle
- ✓ Elle présente de manière détaillée et adaptée aux nouveaux enjeux du contrôle fiscal, le périmètre informatique visé par les dispositions de l'article L 13 du LPF ;
- ✓ Elle expose la teneur des obligations de présentation des documents comptables et de conservation des données concourant directement ou non à la détermination du résultat fiscal ;
- ✓ Elle commente l'article A 47-1 du LPF qui fixe les formats de copies de fichiers acceptés par l'administration, modifié pour tenir compte des évolutions technologiques et augmenter ainsi la sécurité juridique des contribuables lors des contrôles fiscaux.
- ✓ Enfin, elle décrit les manquements aux obligations de conservation et de présentation susceptibles de conduire au rejet d'une comptabilité et elle précise les comportements de nature à constituer une opposition au contrôle informatisé.

➡ **4 A-2-06 du 6 février 2006 :** Crédit d'impôt prêt à 0%

L'administration vient commenter les dispositions de l'article 93 de la Loi de finances pour 2005 a instauré un crédit d'impôt au titre des avances remboursables ne portant pas intérêt versées par les établissements de crédit ayant conclu une convention avec l'Etat à des personnes physiques soumises à des conditions de ressources pour l'acquisition d'une résidence principale en accession à la première propriété.

Il est à noter que la loi de finances pour 2006 relève le montant maximal des ressources ouvrant droit au prêt à 0% et autorise le transfert de la créance de crédit d'impôt prêt à 0% dans le cadre d'opérations de restructuration.

**C.BUR - P. HERMET - T.JESTIN  
B. TOULEMONT - H ZAPP**

**Avocats Associés  
Droit Fiscal**