

IMPÔTS

Loi de finances pour 2005

Cabinet Ratheaux
société d'avocats



La loi de finances pour 2005 (LF 2005)

*a été publiée au Journal officiel
du 31 décembre 2004.*

*Nous reproduisons ci-après
les dispositions fiscales
de la loi susceptibles d'intéresser nos clients.*

**I. Mesures applicables
aux particuliers**

A. Impôt sur le revenu

**1. Actualisation du barème
de l'impôt**

La LF 2005 ne procède à aucune baisse des taux du barème applicable pour l'imposition des revenus de l'année 2004.

Toutefois, les seuils et limites associés au barème de l'impôt sur le revenu sont revalorisés afin de tenir compte de l'évolution de l'indice des prix hors tabac, qui s'élève à 1,7 %.

Le barème applicable aux revenus de 2004 s'établira donc comme suit :

2. Exonération des rémunérations versées aux jeunes au titre d'activités exercées à l'occasion des congés scolaires ou universitaires

Afin de favoriser l'ouverture des jeunes sur le monde du travail, la LF 2005 exonère d'impôt sur le revenu les rémunérations versées aux jeunes exerçant une activité rémunérée pendant leurs congés scolaires ou universitaires dans les conditions et limites suivantes :

- ne sont concernés que les enfants âgés de 21 ans au plus au 1^{er} janvier de l'année d'imposition et poursuivant des études ;
- seuls les salaires versés aux intéressés au titre d'une activité exercée pendant leurs congés scolaires ou universitaires ouvrent droit à l'exonération (« iobs d'été »

tions d'actions gratuites aux salariés ou aux mandataires sociaux, codifié aux articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 du Code de commerce. Ce dispositif s'applique dans les sociétés par actions tant cotées que non cotées.

Il peut être étendu aux personnels des sociétés liées à celle qui attribue les actions.

Ce nouveau mécanisme a été largement calqué sur celui des options de souscription ou d'achat d'actions (stock-options), notamment en ce qui concerne la période d'indisponibilité, la taxation de la plus-value d'acquisition et de la plus-value de cession.

Ainsi, l'avantage tiré de l'attribution gratuite des actions (plus-value d'acquisition) sera imposé entre les mains de l'attributaire, au titre de l'année de cession des actions (et non de l'année d'attribution), au taux de 30 % (hors prélèvements sociaux dont le taux est fixé à 11 % à compter du 1^{er} janvier 2005 pour les revenus du patrimoine). L'attributaire pourra toutefois, s'il y trouve intérêt, exercer une option pour l'imposition de cet avantage selon le régime des traitements et salaires, étant observé que l'option est sans incidence sur les pré-

lèvements sociaux (l'avantage reste donc soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus du patrimoine, soit 11 % à compter du 1^{er} janvier 2005).

La plus-value de cession sera imposée au taux des plus-values de cession de valeurs mobilières, c'est-à-dire au taux forfaitaire de 16 % (hors prélèvements sociaux). La moins-value éventuellement réalisée sera déduite du revenu imposable conformément aux règles applicables aux moins-values sur valeurs mobilières.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005.

4. Transfert du domicile hors de France : suppression de l'« exit tax »

Le système de l'« exit tax » prévoyait que le transfert du domicile hors de France entraînait, en principe, d'une part, l'imposition des plus-values en report d'imposition et, d'autre part, l'imposition des plus-values latentes afférentes à des participations supérieures à 25 %.

La LF 2005 supprime l'« exit tax » prévu aux articles 1671 bis et 167 bis du Code général des impôts pour les contribuables qui transfèrent leur domicile hors de



Cabinet Ratheaux
société d'avocats



La loi de finances pour 2005 (LF 2005)

*a été publiée au Journal officiel
du 31 décembre 2004.*

*Nous reproduisons ci-après
les dispositions fiscales
de la loi susceptibles d'intéresser nos clients.*

tions d'actions gratuites aux salariés ou aux mandataires sociaux, codifié aux articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 du Code de commerce.

Ce dispositif s'applique dans les sociétés par actions tant cotées que non cotées.

Il peut être étendu aux personnels des sociétés liées à celle qui attribue les actions.

Ce nouveau mécanisme a été largement calqué sur celui des options de souscription ou d'achat d'actions (stock-options), notamment en ce qui concerne la période d'indisponibilité, la taxa-

lèvements sociaux (l'avantage reste donc soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus du patrimoine, soit 11 % à compter du 1^{er} janvier 2005).

La plus-value de cession sera imposée au taux des plus-values de cession de valeurs mobilières, c'est-à-dire au taux forfaitaire de 16 % (hors prélèvements sociaux). La moins-value éventuellement réalisée sera déduite du revenu imposable conformément aux règles applicables aux moins-values sur valeurs mobilières.

Ces dispositions s'appliquent à

France à compter du 1^{er} janvier 2005, ce système ayant soulevé des difficultés quant à sa compatibilité avec le droit communautaire et, notamment, avec le principe de liberté d'établissement.

5. Relèvement du plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile

Les dépenses engagées pour l'emploi d'un salarié à domicile, directement ou par l'intermédiaire d'une association ou entreprise agréée, pour exécuter des tâches ménagères ou familiales (travaux de ménage, garde des enfants ou aide au maintien à domicile des personnes âgées) ouvrent droit à une réduction d'impôt.

Elle est égale à 50 % des dépenses effectivement supportées par le contribuable, retenues dans la limite d'un plafond annuel de 10 000 € (13 800 € lorsque l'un des membres du foyer fiscal est invalide).

La LF 2005 porte à 12 000 € (20 000 € lorsque l'un des membres du foyer fiscal est invalide) le plafond annuel des dépenses éligibles à la réduction d'impôt.

Ce plafond est majoré de 1 500 € par enfant à charge et au titre de chacun des membres du foyer fiscal âgé de plus de 65 ans.

Cette mesure s'applique aux dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2005.

6. Transformation de la réduction d'impôt pour frais de garde des jeunes enfants en un crédit d'impôt

Les dépenses exposées par les contribuables, domiciliés en France, pour la garde, à l'extérieur de leur domicile, de leurs enfants âgés de moins de 7 ans à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile

Les dépenses engagées pour l'emploi d'un salarié à domicile, directement ou par l'intermédiaire d'une association ou entreprise agréée, pour exécuter des tâches ménagères ou familiales (travaux de ménage, garde des enfants ou aide au maintien à domicile des personnes âgées) ouvrent droit à une réduction d'impôt.

Elle est égale à 50 % des dépenses effectivement supportées par le contribuable, retenues dans la limite d'un plafond annuel de 10 000 € (13 800 €



Travaux de ménage à domicile éligible à réduction d'impôts

nues dans la limite annuelle de 2 300 € par enfant.

Ce crédit d'impôt s'applique après imputation des réductions d'impôt, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires.

Si le montant du crédit d'impôt excède l'impôt restant dû, l'excédent est restitué au contribuable. Cette mesure s'applique aux dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2005.

7. Refonte du crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale

Le crédit d'impôt pour les dépenses d'équipements afférentes à l'habitation principale était destiné, à l'origine, à compléter le dispositif de baisse du taux de la TVA applicable aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans.

Le taux du crédit d'impôt est de 25 % pour les travaux d'installation ou de remplacement conçus spécialement pour les personnes âgées ou handicapées et de 15 % pour les autres dépenses.

Il est plafonné pour l'ensemble des dépenses à 4 000 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et à la somme de 8 000 € pour les personnes soumises à une imposition commune. Ce plafond est majoré pour tenir compte de la situation de famille.

Le crédit d'impôt est applicable jusqu'au 31 décembre 2005, à l'exception des travaux de protection contre les risques technologiques dont la période d'application s'achève au 31 décembre 2010.

Le PLF 2005 propose de créer, à compter de l'imposition des revenus de l'année 2005, deux crédits d'impôt :

a) Crédit d'impôt en faveur du développement durable



Travaux de ménage à domicile éligible à réduction d'impôts

nues dans la limite annuelle de 2 300 € par enfant.

Ce crédit d'impôt s'applique après imputation des réductions

Le taux du crédit d'impôt est de 25 % pour les travaux d'installation ou de remplacement d'équipements spécialement conçus

au crédit d'impôt ne peut excéder, pour la période du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2009, la somme de 8 000 € pour une personne seule et de 16 000 € pour un couple. Ce plafond est majoré pour tenir compte de la situation de famille du contribuable.

La base de ce crédit d'impôt est constituée du prix d'acquisition des équipements tel qu'il résulte de la facture délivrée par l'entreprise ayant réalisé les travaux. Ce prix s'entend du montant toutes taxes comprises. Sont exclus de la base du crédit d'impôt la main-d'œuvre correspondant à la pose des équipements ainsi que les matériaux et fournitures destinés au raccordement des chaudières.

Le crédit d'impôt est accordé sur présentation des factures des entreprises.

b) Crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes

Le taux du crédit d'impôt est fixé à 25 % pour les dépenses d'installation et de remplacement d'équipements spécialement conçus

IMPÔTS

Loi de finances pour 2005

La base du crédit d'impôt s'applique à la somme du prix d'achat des matériaux et des frais divers de main-d'œuvre correspondant à la réalisation des travaux, tels qu'ils résultent de la facture délivrée par l'entreprise. Ce prix s'entend du montant toutes taxes comprises.

Il est précisé que s'agissant des ascenseurs électriques, seul le prix d'acquisition de l'ascenseur, à l'exclusion des frais divers de main-d'œuvre, est pris en compte pour la base du crédit d'impôt.

8. Augmentation du montant de la réduction d'impôt accordée pour déclaration des revenus et paiement de l'impôt par voie électronique ou par prélèvement.

La loi de finances rectificative pour 2003 a mis en place une réduction d'impôt liée au mode de déclaration et de paiement de l'impôt sur le revenu.

Afin de promouvoir la déclaration des revenus par internet et le paiement en ligne ou par voie de prélèvement de l'impôt sur le revenu, le montant de la réduction d'impôt est porté de 10 € à 20 €.

Cette disposition s'applique, à titre expérimental, aux impositions des revenus perçus en 2004, 2005 et 2006.

B. Droits d'enregistrement et ISF

1. Transmission à titre gratuit en ligne directe et au profit des handicapés – succession entre frères et sœurs

La LF 2005 relève :

- de 46 000 € à 50 000 € les abattements applicables en cas de transmissions à titre gratuit (succèsion entre frères et sœurs)

8. Augmentation du montant de la réduction d'impôt accordée pour déclaration des revenus et paiement de l'impôt par voie électronique ou par prélèvement.

La loi de finances rectificative pour 2003 a mis en place une réduction d'impôt liée au mode de déclaration et de paiement de l'impôt sur le revenu.

Les transmissions à titre gratuit en faveur des enfants bénéficient pour la liquidation des droits de mutation, d'un abattement de 50 000 € sur la part nette revenant à chaque enfant. Celles réalisées au profit du conjoint survivant donnent lieu à l'application d'un abattement de 76 000 €.

Les droits de donation ou de succession sont par la suite calculés selon les barèmes prévus à l'article 777 du Code général des impôts sur la part nette reçue déduction faite des abattements précités.

La LF 2005 institue, pour les successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005, un abattement spécifique global de 50 000 € sur l'actif net des successions en ligne directe et entre époux, réparti entre les différents bénéficiaires au prorata de leurs droits dans la succession, il s'impute après application des abattements personnels.

La fraction de l'abattement global non utilisé par un ou plusieurs bénéficiaires est réparti entre les autres bénéficiaires au prorata de leurs droits dans la succession.

3. Réduction des droits de donation en pleine propriété

Aux termes de l'article 790 du Code Général des Impôts, les donations bénéficient d'une réduction de droits dont le taux varie selon l'âge du donateur.

Toutefois l'article 17 de la loi de finances 2003 a prévu que pour les donations consenties en pleine propriété entre le 25 septembre 2003 et le 30 juin 2005, le montant de la réduction est de 50 % quelque soit l'âge du donateur.

La LF 2005 prolonge de six mois la période d'application de cette mesure, soit jusqu'au 31 décembre 2005.

4. Donations avec charges

En cas de donation, et à la différence des droits de donation ou de succession sont par la suite calculés selon les barèmes prévus à l'article 777 du Code général des impôts sur la part nette reçue déduction faite des abattements précités.

La LF 2005 institue, pour les successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005, un abattement spécifique global de 50 000 € sur l'actif net des successions en ligne directe et entre époux, réparti entre les différents bénéficiaires au prorata de leurs droits dans la succession, il s'impute après application des abattements personnels.

La fraction de l'abattement global non utilisé par un ou plusieurs bénéficiaires est réparti entre les

doivent satisfaire à diverses conditions tenant à l'identité du créancier, ainsi qu'à leur caractère et leur objet.

Cette mesure s'applique aux donations consenties à compter du 1^{er} janvier 2005.

5. Impôt de solidarité sur la fortune

Les limites d'imposition et des tranches du barèmes, inchangées depuis 1997, sont revalorisées d'environ 1,7 %, afin de tenir compte de l'évolution de l'indice des prix hors tabac.

Le barème applicable, à compter du 1^{er} janvier 2005, s'établit donc comme suit :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux applicables
N'excédant pas 732 000 €	0 %
Entre 732 000 € et 1 180 000 €	0,55 %
Entre 1 180 000 € et 2 339 000 €	0,75 %
Entre 2 339 000 € et 3 661 000 €	1 %
Entre 3 661 000 € et 7 017 000 €	1,3 %
Entre 7 017 000 € et 15 255 000 €	1,65 %
Supérieure à 15 255 000 €	1,80 %

Il est également prévu, pour les années postérieures à l'année 2005, que les limites des tranches du barème de l'ISF soient automatiquement actualisées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et que ces limites soient arrondies à la dizaine de millions d'euros la plus proche.

C. Réforme de la perception de la redevance audiovisuelle

La Loi de finances 2005 adosse la redevance audiovisuelle à la taxe d'habitation pour les particuliers.

Il est rappelé que la redevance audiovisuelle est due par toutes les personnes physiques qui détiennent, au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle la redevance est due, un appareil récepteur de télévision ou assimilé, et qui sont imposées à la taxe d'habitation pour un local meublé affecté à l'habitation.

L'absence de détention de tout appareil récepteur devra être mentionnée sur la déclaration de revenus.

Une seule redevance est due par foyer quel que soit le nombre d'appareils détenus ou de résidences.

Les conditions d'exonération de la redevance audiovisuelle sont alignées sur celles de la taxe d'habitation.

La date limite de paiement de la redevance audiovisuelle est également alignée sur celle de la taxe d'habitation (15 novembre ou 15 décembre) et le principe du paiement d'avance est maintenu. Le paiement peut être mensualisé.

L'avis de redevance audiovisuelle est envoyé en même temps que l'avis de taxe d'habitation, un seul titre de paiement étant émis.

Son montant s'établit à 116 € (74 € dans les départements d'outre-mer).



Les limites d'imposition et des tranches du barèmes, inchangées depuis 1997, sont revalorisées d'environ 1,7 %, afin de tenir compte de l'évolution de l'indice des prix hors tabac.

Le barème applicable, à compter du 1^{er} janvier 2005, s'établit donc comme suit :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux applicables
N'excédant pas 732 000 €	0 %
Entre 732 000 € et 1 180 000 €	0,55 %
Entre 1 180 000 € et 2 339 000 €	0,75 %
Entre 2 339 000 € et 3 661 000 €	1 %

les personnes physiques qui détiennent, au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle la redevance est due, un appareil récepteur de télévision ou assimilé, et qui sont imposées à la taxe d'habitation pour un local meublé affecté à l'habitation.

L'absence de détention de tout appareil récepteur devra être mentionnée sur la déclaration de revenus.

Une seule redevance est due par foyer quel que soit le nombre d'appareils détenus ou de résidences.

Les conditions d'exonération de la redevance audiovisuelle sont

D. Aménagement du régime fiscal applicable aux partenaires liés par un pacte civil de solidarité (PACS)

La LF 2005 apporte certaines modifications au régime fiscal du Pacs.

a) Impôt sur le revenu

En matière d'impôt sur le revenu, les personnes liées par un Pacs ne faisaient jusqu'à présent l'objet d'une imposition commune qu'à compter de l'année du troisième anniversaire de l'enregistrement de leur pacte.

De même, en cas de rupture du Pacs, chacun de ses membres redevenait personnellement imposable sur l'ensemble des revenus dont il avait disposé au cours de l'année considérée et souscrivait une déclaration séparée pour l'année en cause.

La LF 2005 aligne les modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des partenaires d'un pacte civil de solidarité sur celles applicables aux contribuables mariés.

Ainsi, les personnes souscrivant un Pacs seront désormais soumises à une imposition commune dès sa conclusion.

De même, en cas de rupture du Pacs, les contribuables seront désormais soumis à une imposition commune jusqu'à la date de sa remise en cause, puis imposés en leur nom propre au titre des revenus dont ils auront eu la disposition entre cet événement et le 31 décembre de l'année de sa survenance.

Toutefois, en cas de rupture du Pacs avant l'expiration de l'année de sa conclusion ou de l'année suivant celle-ci, pour un motif autre que le mariage entre les partenaires ou le décès de l'un d'entre eux, l'imposition commune est remise en cause.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus.

En matière d'impôt sur le revenu, les personnes liées par un Pacs ne faisaient jusqu'à présent l'objet d'une imposition commune qu'à compter de l'année du troisième anniversaire de l'enregistrement de leur pacte.

De même, en cas de rupture du Pacs, chacun de ses membres redevenait personnellement imposable sur l'ensemble des revenus dont il avait disposé au cours de l'année considérée et souscrivait une déclaration séparée pour l'année en cause.

La LF 2005 aligne les modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu des partenaires d'un pacte civil de solidarité sur celles

subordonnée à la condition que le pacte ait été conclu depuis au moins deux ans.

La LF 2005 supprime cette condition : il en résulte que ces abattements et allègements s'appliquent désormais aux donations consenties dès la conclusion du Pacs.

Toutefois, en cas de rupture du Pacs avant l'expiration de l'année suivant celle de sa conclusion, pour un motif autre que le mariage entre les partenaires ou le décès de l'un d'entre eux, la transmission à titre gratuit serait remise en cause.

Par ailleurs, en matière de succession, il est effectué un abattement de 20 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt lorsque, à la même date, cet immeuble est également occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs enfants.

Le bénéfice de cet abattement est étendu aux immeubles occupés par une personne liée au défunt par un Pacs.

Ces deux mesures s'appliquent aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1^{er} janvier 2005.

c) Ouverture de l'option pour le régime des sociétés de personnes aux SARL formées entre les partenaires d'un Pacs

La LF 2005 étend le régime fiscal des SARL de famille, qui leur permet d'opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes au lieu et place de l'impôt sur les sociétés, aux sociétés comprenant les partenaires d'un Pacs.

Cette mesure concerne non seulement les SARL nouvellement constituées mais aussi celles déjà constituées qui peuvent désormais exercer l'option pour le régime des sociétés de personnes. Elle s'applique aux SARL qui com-

Toutefois, en cas de rupture du Pacs avant l'expiration de l'année suivant celle de sa conclusion, pour un motif autre que le mariage entre les partenaires ou le décès de l'un d'entre eux, la transmission à titre gratuit serait remise en cause.

Par ailleurs, en matière de succession, il est effectué un abattement de 20 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt lorsque, à la même date, cet immeuble est également occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs enfants.

Le bénéfice de cet abattement est



Loi du 15 mai 2001 sur les NRE (nouvelles réglementations économiques)

en cas de divorce, l'option devrait continuer à produire ses effets en cas de transmission des parts dans les six mois à une personne ayant un lien de parenté suffisant. Cette mesure est applicable aux résultats des exercices clos en 2004.

II. Mesures applicables aux entreprises

A. Suppression en deux ans de la majoration d'impôt sur les sociétés de 3 %

Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à une contribution additionnelle égale à 3 % de l'impôt sur les sociétés calculé au taux normal de 33,33 % sur le résultat de l'exercice, et le cas échéant, au taux réduit de 19 % sur la plus-value à long terme ou au taux réduit de 15 % sur les bénéfices des PME.

La LF 2005 supprime progressivement sur deux ans cette contribution additionnelle.



Loi du 15 mai 2001 sur les NRE (nouvelles réglementations économiques)

en cas de divorce, l'option devrait continuer à produire ses effets en cas de transmission des parts dans les six mois à une personne ayant un lien de parenté suffisant. Cette mesure est applicable aux résultats des exercices clos en 2004.

Afin de moraliser les pratiques commerciales, notamment entre la grande distribution et ses fournisseurs, la loi du 15 mai 2001 relative aux nouvelles réglementations économiques (loi NRE) prévoit que les pénalités dues par la clientèle en cas de paiement tardif sont exigibles, sans qu'un rappel soit nécessaire, le jour suivant la date de règlement figurant sur la facture.

L'article 35 de la LF 2005 pérennise au-delà du 31 décembre 2004 les règles de rattachement des pénalités pour paiement tardif des factures à l'exercice de leur encaissement ou de leur paiement qui avaient été instituées par la loi de finance rectificative pour 2002.

C. Allègements pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement dans les « pôles de compétitivité »

Nous signalons à nos clients que la LF 2005 instaure des allègements fiscaux pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement

Afin de moraliser les pratiques commerciales, notamment entre la grande distribution et ses fournisseurs, la loi du 15 mai 2001 relative aux nouvelles réglementations économiques (loi NRE) prévoit que les pénalités dues par la clientèle en cas de paiement tardif

IMPÔTS

Loi de finances pour 2005

la recherche et du développement et de les faire travailler en partenariat sur des projets communs au caractère innovant.

D. Plafonnement du montant de la provision pour hausse de prix

Pour la détermination des bénéfices imposables, les stocks détenus par une entreprise doivent normalement être évalués au prix de revient ou au cours du jour de la clôture de l'exercice, si ce cours est inférieur au prix de revient.

Toutefois, les entreprises peuvent pratiquer en franchise d'impôt une provision pour hausse de prix lorsque, pour une matière première, un approvisionnement ou un produit donné, il est constaté, au cours d'une période ne pouvant excéder deux exercices successifs, une hausse de prix supérieure à 10 %.

Mise en place pour tenir compte des variations du cours de certaines matières premières (comme le pétrole), ce mécanisme s'est révélé excessivement favorable aux entreprises ayant pu ainsi provisionner sur une courte période d'importants montants alors même qu'elles réalisaient des marges élevées du seul fait de la hausse du cours de certaines matières premières.

Dans le contexte actuel de forte hausse du prix du pétrole brut depuis le début de l'année, le plafond de la dotation annuelle pour hausse de prix est porté à 15 M€, majoré, le cas échéant, de 10 % de la provision calculée avant application de ce plafond, c'est-à-dire de la provision théoriquement déductible.

La modification de ce régime est applicable pour la détermination des exercices clos à compter du 22 septembre 2004.

E. Prorogation du dispositif de dégrèvement de taxe

Sur les bénéfices imposables, les stocks détenus par une entreprise doivent normalement être évalués au prix de revient ou au cours du jour de la clôture de l'exercice, si ce cours est inférieur au prix de revient.

Toutefois, les entreprises peuvent pratiquer en franchise d'impôt une provision pour hausse de prix lorsque, pour une matière première, un approvisionnement ou un produit donné, il est constaté, au cours d'une période ne pouvant excéder deux exercices successifs, une hausse de prix supérieure à 10 %.

Mise en place pour tenir compte des variations du cours de certaines matières premières (comme le pétrole), ce méca-

nisme s'est révélé excessivement favorable aux entreprises ayant pu ainsi provisionner sur une courte période d'importants montants alors même qu'elles réalisaient des marges élevées du seul fait de la hausse du cours de certaines matières premières.

Dans le contexte actuel de forte hausse du prix du pétrole brut depuis le début de l'année, le plafond de la dotation annuelle pour hausse de prix est porté à 15 M€, majoré, le cas échéant, de 10 % de la provision calculée avant application de ce plafond, c'est-à-dire de la provision théoriquement déductible.

La modification de ce régime est applicable pour la détermination des exercices clos à compter du 22 septembre 2004.

F. Aménagement du régime fiscal du transfert transfrontalier du siège statutaire d'une société

Le transfert du siège social d'une entreprise résidant en France dans un autre État membre de la Communauté européenne, qu'il s'accompagne ou non de la perte de la personnalité juridique en France, entraîne la cessation de l'entreprise et implique l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes incluses dans l'actif social.

Dans le contexte de l'évolution récente de la jurisprudence et de la législation européenne qui conduit les États membres à supprimer les entraves posées par la législation interne à la mobilité des acteurs économiques, la LF 2005, supprime le principe de l'application systématique de l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition et permet à une société résidente de France, soumise à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option, de transférer son siège dans un autre État membre de l'Union européenne sans avoir à subir les conséquences fiscales

de la LF 2005 proroge de six mois le dispositif de dégrèvement de taxe professionnelle au titre des investissements nouveaux.

Ainsi, les investissements productifs réalisés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005 ouvrent droit au dégrèvement de taxe professionnelle.

F. Aménagement du régime fiscal du transfert transfrontalier du siège statutaire d'une société

Le transfert du siège social d'une entreprise résidant en France dans un autre État membre de la Communauté européenne, qu'il s'accompagne ou non de la perte

G. Aménagement du dispositif de lutte contre la délocalisation des bénéfices dans les paradis fiscaux

La LF 2005 apporte plusieurs aménagements au dispositif de taxation des bénéfices localisés dans les paradis fiscaux.

Ainsi, lorsqu'une société française possède à l'étranger un établissement (ou une succursale) ou une filiale détenue directement ou indirectement à plus de 50 % (10 % auparavant) bénéficiant d'un régime fiscal privilégié, elle doit calculer son résultat imposable en ajoutant les bénéfices de cet établissement ou filiale dans la proportion de ses droits dans la distribution des dividendes.

Un régime fiscal est privilégié lorsque l'avantage retiré de la localisation dans un paradis fiscal est de plus de 50 % par rapport à l'impôt français qui aurait été dû sur la même opération.

Les impôts acquittés à l'étranger (impôt sur les bénéfices, retenues à la source) sont admis en diminution de l'impôt français.

La LF 2005 instaure une clause de sauvegarde selon laquelle, en dehors de l'Union européenne, le dispositif n'est pas applicable si l'entreprise française établit que les avantages non fiscaux qu'elle tire de la localisation de ses bénéfices à l'étranger (habitudes de la clientèle, réglementation mieux adaptée, etc.) sont plus importants que ses économies fiscales.

Dans l'Union européenne, seuls les montages artificiels sont sanctionnés, la charge de la preuve de ce montage artificiel incombant à l'Administration fiscale.

Par ailleurs, la LF 2005 introduit une clause anti-abus destinée à prévenir les situations où des entreprises s'entendraient pour codétenir ensemble une structure établie hors de France mais en se

répartissant les bénéfices. Ainsi, lorsqu'une société française possède à l'étranger un établissement (ou une succursale) ou une filiale détenue directement ou indirectement à plus de 50 % (10 % auparavant) bénéficiant d'un régime fiscal privilégié, elle doit calculer son résultat imposable en ajoutant les bénéfices de cet établissement ou filiale dans la proportion de ses droits dans la distribution des dividendes.

Un régime fiscal est privilégié lorsque l'avantage retiré de la localisation dans un paradis fiscal est de plus de 50 % par rapport à l'impôt français qui aurait été dû sur la même opération.

Les impôts acquittés à l'étranger

sur leurs opérations d'achats en vue de la revente visé à l'article 1115 du CGI.

Ainsi, le délai pour revendre imparti aux marchands de biens est réduit à deux ans pour les reventes consistant en des ventes par lots déclenchant le droit de préemption du locataire.

Cette mesure s'applique aux achats effectués à compter du 1^{er} janvier 2005.

I. Taxe d'apprentissage : contribution additionnelle

La taxe d'apprentissage a pour but de financer le développement des premières formations technologiques et professionnelles.

Calculée au taux de 0,5 % sur la base des salaires versés par les employeurs, elle est due principalement par les entreprises exerçant une activité commerciale, industrielle ou artisanale.

Afin de renforcer l'autonomie financière des régions, la LF 2005 institue à leur profit une contribution au développement de l'apprentissage destinée à remplacer progressivement la dotation de décentralisation de l'apprentissage qui leur est actuellement versée.

Cette contribution est calculée sur la masse salariale des entreprises assujetties à la taxe d'apprentissage et son taux est fixé à 0,06 % pour 2004, à 0,12 % pour 2005 puis à 0,18 % à compter de 2006, année à partir de laquelle la dotation précitée serait intégralement supprimée.

Toutefois, cette contribution est compensée globalement pour les entreprises par l'institution, prévue à l'article 31 de la loi de programmation sur la cohésion sociale, d'un crédit d'impôt en faveur de celles qui embauchent des apprentis.

Enfin, la date limite de dépôt de la déclaration de taxe d'apprentissage, support déclaratif et de cette mesure s'applique aux achats effectués à compter du 1^{er} janvier 2005.

I. Taxe d'apprentissage : contribution additionnelle

La taxe d'apprentissage a pour but de financer le développement des premières formations technologiques et professionnelles.

Calculée au taux de 0,5 % sur la base des salaires versés par les employeurs, elle est due principalement par les entreprises exerçant une activité commerciale, industrielle ou artisanale.

Afin de renforcer l'autonomie financière des régions, la LF 2005 institue à leur profit une contribu-

ne bénéficiant d'aucun crédit d'impôt au titre des dépenses liées aux efforts de prospection commerciale.

Aussi, la LF 2005 instaure, à compter du 1^{er} janvier 2005, un crédit d'impôt égal à 50 %, des dépenses de prospection de marchés situés en dehors de l'Espace économique européen.

L'obtention de ce crédit d'impôt est toutefois liée à l'embauche d'un salarié affecté au développement des exportations et il ne pourra être obtenu qu'une seule fois.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt est accordé au titre de chaque période d'imposition ou de chaque exercice clos pendant la période de 24 mois qui suit l'embauche, dans la limite de 40 000 €, porté à 80 000 € pour les associations soumises à l'impôt sur les sociétés et les groupements d'intérêt public (GIP) regroupant des petites et moyennes entreprises, en vue d'exporter des services, des biens ou des marchandises.

K. Création d'un crédit d'impôt pour les entreprises qui relocalisent leur activité en France

La LF 2005 procède à la création d'un crédit d'impôt en faveur des entreprises qui, ayant délocalisé tout ou partie de leur activité en dehors de l'Espace économique européen entre le 1^{er} janvier 1999 et le 22 septembre 2004, relocalisent en France cette même activité, entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2006.

Le crédit d'impôt, se décompose en deux crédits d'impôt cumulables le cas échéant :

– un crédit d'impôt « de base » pour les dépenses de personnel exposées relatives aux emplois créés par les entreprises qui relocalisent en France des activités délocalisées hors de l'espace économique européen ;

– un crédit d'impôt « supplémentaire » pour les dépenses de personnel exposées ou les investissements réalisés si les activités sont relocalisées dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt, d'une durée de 60 mois pour le premier et de 36 mois pour le second, qui peut être plafonné, et dont le taux est variable selon la zone de relocalisation et la taille de l'entreprise, est subordonné à un agrément du Ministre chargé du budget accordé de plein droit sous certaines conditions.

Les entreprises bénéficiaires de ce crédit d'impôt prennent l'engagement de maintenir pendant cinq ans les emplois qu'elles créent ou les investissements qu'elles réalisent.

L. Création d'un crédit de taxe professionnelle pour le maintien de l'activité industrielle dans les zones d'emploi en grande difficulté

Afin de renforcer l'attractivité du territoire et contribuer au maintien de l'activité dans ces zones d'emploi en grande difficulté, la LF 2005 institue, un crédit de taxe professionnelle en faveur d'entreprises industrielles ou d'activité de recherche scientifique ou technique, de services, de direction,

d'études, d'ingénierie ou d'informatique qui y sont situées.

Le crédit d'impôt s'appliquerait aux établissements situés dans une des trente zones d'emploi reconnues en grande difficulté au regard des délocalisations au titre de l'année d'imposition et délimitées chaque année de 2005 à 2009 par voie réglementaire et réparties en deux catégories :

– la première catégorie est déterminée selon des critères statistiques, elle recouvre, parmi les zones enregistrant un taux de chômage supérieur de plus de deux points à la moyenne nationale et un taux d'emploi salarié industriel supérieur à 10 %, les vingt zones ayant connu l'évolution de l'emploi salarié la plus défavorable sur une durée de quatre ans ;

– la deuxième catégorie est constituée, indépendamment des critères précédents, des zones dans lesquelles des restructurations en cours risquent d'altérer gravement la situation de l'emploi. La liste des zones concernées devrait être publiée en janvier de chaque année.

Le crédit de taxe professionnelle pris en charge par l'Etat est égal à 1 000 € par salarié employé depuis au moins un an au 1^{er} janvier de l'année d'imposition dans la limite prévue par la réglementation communautaire.

Le crédit d'impôt concerne les redevables de la taxe professionnelle ainsi que les établissements temporairement exonérés en application des articles 1464 B à 1464 G et 1465 à 1466 E du Code Général des Impôts. Il s'impute sur l'ensemble des sommes figu-

rant sur l'avis d'imposition et mise à la charge du redevable et, s'il est supérieur à ce montant, il est remboursé pour l'excédent.

Les entreprises ont droit au crédit d'impôt tant que la zone d'emploi est reconnue en état de grande difficulté et au minimum pendant deux ans.

Le crédit d'impôt s'applique dans les conditions et limites prévues par le règlement « de minimis » de la Communauté européenne qui autorise les aides versées par un Etat jusqu'à 100 000 € sur une période de trois ans.

Ce dispositif s'applique aux impositions établies au titre des années 2005 à 2011.

M. Vignette automobile : mise en place d'un régime déclaratif

La LF 2005 remplace, à compter du 1^{er} mars 2005, la procédure actuelle de délivrance d'une « vignette papier » par un régime déclaratif et prévoit que chaque redevable déposera désormais auprès du service gérant l'ensemble de ses obligations fiscales une déclaration unique pour l'ensemble de son parc automobile et pour le compte de tous ses établissements.

Par conséquent, les redevables doivent préciser, dans les déclarations, le montant de la taxe à acquitter pour le compte de chaque département dans lequel au moins un véhicule imposable est immatriculé.

La LF 2005 ne modifie pas le champ d'application de la vignette (cf. notre lettre d'information n° 32 de 2004).



Space économique européen.

L'obtention de ce crédit d'impôt est toutefois liée à l'embauche d'un salarié affecté au développement des exportations et il ne pourra être obtenu qu'une seule fois.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt est accordé au titre de chaque période d'imposition ou de chaque exercice clos pendant la période de 24 mois qui suit l'embauche, dans la limite de 40 000 €, porté à 80 000 € pour les associations soumises à l'impôt sur les sociétés et les groupements d'intérêt public (GIP) regroupant des petites et moyennes entreprises, en vue d'exporter des services, des biens ou des marchandises.

sonnel exposées ou les investissements réalisés si les activités sont relocalisées dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt, d'une durée de 60 mois pour le premier et de 36 mois pour le second, qui peut être plafonné, et dont le taux est variable selon la zone de relocalisation et la taille de l'entreprise, est subordonné à un agrément du Ministre chargé du budget accordé de plein droit sous certaines conditions.

Les entreprises bénéficiaires de ce crédit d'impôt prennent l'engagement de maintenir pendant cinq ans les emplois qu'elles

2009 par voie réglementaire et réparties en deux catégories :

– la première catégorie est déterminée selon des critères statistiques, elle recouvre, parmi les zones enregistrant un taux de chômage supérieur de plus de deux points à la moyenne nationale et un taux d'emploi salarié industriel supérieur à 10 %, les vingt zones ayant connu l'évolution de l'emploi salarié la plus défavorable sur une durée de quatre ans ;

– la deuxième catégorie est constituée, indépendamment des critères précédents, des zones dans lesquelles des restructurations en cours risquent d'altérer grave-

Le crédit d'impôt s'applique dans les conditions et limites prévues par le règlement « de minimis » de la Communauté européenne qui autorise les aides versées par un Etat jusqu'à 100 000 € sur une période de trois ans.

Ce dispositif s'applique aux impositions établies au titre des années 2005 à 2011.

M. Vignette automobile : mise en place d'un régime déclaratif

La LF 2005 remplace, à compter du 1^{er} mars 2005, la procédure actuelle de délivrance d'une « vignette papier » par un régime déclaratif et prévoit que chaque