

FISCAL



Informations

N° 27 - FISCAL N° 3

En ligne sur le site www.fntp.fr / Extranet le 8 février 2005

LOI DE FINANCES POUR 2005 ET LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

Les lois de finances pour 2005 et rectificative pour 2004 ont été publiées au Journal Officiel du 31 décembre 2004.

Vous trouverez ci-après un résumé des principales dispositions intéressant plus spécifiquement les entreprises extraites de ces deux textes de loi.

Sur l'ensemble des mesures fiscales que ces lois comportent dont certaines ne sont évoquées que pour mémoire, nous restons à votre disposition pour vous apporter tout complément d'information que vous souhaiteriez avoir.

SOMMAIRE

LOI DE FINANCES POUR 2005

MESURES CONCERNANT LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Pages

1 - Suppression en deux ans de la contribution additionnelle à l'IS de 3 %	3
2 - Pérennisation du régime d'imposition des pénalités de retard	3
3 - Mesures d'encouragement pour le développement de l'actionnariat salarié	3
4 - Institution d'un crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale	4
5 - Autres mesures	5

MESURES CONCERNANT LA TAXE PROFESSIONNELLE

1 - Prorogation du dégrèvement pour investissements nouveaux	5
2 - Aménagement du dégrèvement camion	6
3 - Institution d'un crédit d'impôt pour le maintien de l'activité dans certaines zones d'emploi	7

AUTRES MESURES

1 - Création d'une taxe additionnelle à la taxe d'apprentissage	7
2 - Remboursement de la TIPPP	7
3 - Aménagement du régime d'imposition de la vignette-auto	8
4 - Mesures diverses	8

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

1 - Conséquences fiscales de l'application de la méthode d'amortissement par composants	9
2 - Aménagement du régime des plus-values et moins-values à long terme des sociétés à l'IS	11
3 - Institution d'un contrôle fiscal sur demande	12
4 - Institution d'une procédure de régularisation spontanée en cours de contrôle fiscal	12
5 - Elargissement des compétences de la Commission départementale des impôts	13
6 - Autres mesures	14

LOI DE FINANCES POUR 2005

MESURES CONCERNANT LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

1 – Suppression en deux ans de la contribution additionnelle à l'IS de 3 %

En application de l'article 235 ter ZA du code général des impôts, les personnes morales redevables de l'impôt sur les sociétés sont passibles d'une contribution additionnelle égale à 3 % de l'impôt sur les sociétés. Les entreprises qui clôturent leur exercice entre le 1^{er} mars et le 31 décembre d'une année N sont tenues de verser un acompte égal à 3 % de l'impôt de référence calculé sur les résultats de l'exercice précédent N – 1.

Cet acompte est acquitté à la date prévue pour le paiement du dernier acompte d'IS dû au titre de la période d'imposition.

En sont toutefois dispensés, les redevables qui clôturent leur exercice en janvier ou février. Dans cette hypothèse, le versement de la contribution est effectué spontanément au Trésor au plus tard à la date de versement de la liquidation de l'IS.

Pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2005, cette contribution additionnelle est désormais réduite de moitié, **passant de 3 % à 1,5 %**. Parallèlement, **la réduction à 1,5 % s'applique également à l'acompte dû par les redevables qui arrêtent leur exercice entre le 1^{er} mars et le 31 décembre 2005**.

Enfin, il est prévu de **supprimer complètement** cette contribution pour les exercices clos à compter du **1^{er} janvier 2006**.

2 – Pérennisation du régime d'imposition des pénalités de retard

En principe, le non-respect par un client des délais de paiement inscrits sur la facture fait naître une créance au profit du vendeur ou du prestataire de services qui doit être prise en compte dans les résultats de l'exercice au cours duquel intervient le défaut de règlement de l'opération. Toutefois, la loi de finances rectificative pour 2002 avait prévu, à titre temporaire jusqu'au 31 décembre 2004, que **les produits et charges correspondant aux pénalités de retard** devaient être respectivement **rattachés** pour la détermination du résultat imposable **à l'exercice de leur encaissement et de leur décaissement**.

Compte tenu de la fréquence encore élevée des incidents de paiements entre les fournisseurs et leurs clients, **le dispositif temporaire** de rattachement des produits ou charges correspondant aux pénalités de retard à l'exercice de leur encaissement ou de leur décaissement est **pérennisé**.

Dans ces commentaires sur le dispositif temporaire, l'administration fiscale avait étendu le bénéfice de la mesure aux intérêts moratoires prévus à l'article 96 du nouveau code des marchés publics pour les intérêts afférents à des créances et dettes nées entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2004. Ces intérêts devraient également être concernés par la mesure de pérennisation.

3 – Mesures d'encouragement pour le développement de l'actionnariat salarié

L'article 83 de la loi de finances pour 2005 offre à compter du **1^{er} janvier 2005 de nouvelles possibilités d'actionnariat aux salariés et aux mandataires sociaux** en instituant une faculté d'attribution gratuite d'actions existantes ou à émettre.

Ce dispositif prévoit que le Conseil d'Administration ou le Directoire d'une société peut, sur autorisation de l'assemblée générale extraordinaire, procéder à une attribution gratuite d'actions existantes ou à émettre au profit des membres du personnel salarié de la société ou de certaines catégories d'entre eux. Cependant, ne peuvent bénéficier du dispositif les salariés et les mandataires sociaux qui possèdent plus de 10 % du capital social ou dont l'attribution aurait pour effet de leur conférer plus de 10 % du capital.

En outre, il est institué un **régime spécifique d'imposition des plus-values** résultant de la cession des actions attribuées gratuitement conformément à ce dispositif.

C'est ainsi que s'inspirant très largement du régime d'imposition applicable aux stocks d'options, l'imposition des plus-values est reportée au moment de la cession par le bénéficiaire des actions attribuées gratuitement et s'applique selon les modalités suivantes :

- imposition de la plus-value réalisée lors de l'attribution des actions et lors de leur cession au taux de 30 % (hors prélèvements sociaux) sur la valeur du titre à la date de son acquisition et aux taux de 16 % (hors prélèvements sociaux) sur la différence entre le prix de cession et la valeur du titre au jour de l'acquisition ;
- ou, sur option, imposition de la plus-value dans la catégorie des traitements et salaires.

Enfin, les attributions gratuites d'actions sont exclues de l'assiette des cotisations sociales sous réserve que cette attribution respecte les conditions d'attribution fixées par le Conseil d'Administration ou, le cas échéant, le Directoire en application des dispositions des articles L 225-197-1 à L 225-197-3 du Code de Commerce (autorisation de l'AGE, fixation du délai d'attribution gratuite d'actions, pourcentage maximal de capital social pouvant être attribué, délais de conservation des actions...).

A défaut, l'employeur est tenu au paiement de la totalité des cotisations sociales y compris pour leur part salariale.

Par ailleurs, dans le cadre des plans d'épargne entreprise, l'article 84 de la loi de finances pour 2005 porte de 50 % à 80 % le taux de majoration du plafond de l'abondement par l'employeur en cas d'acquisition par les salariés d'actions ou de certificats d'investissements émis par l'entreprise ou par une entreprise liée.

4 – Institution d'un crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale

L'article 23 de la loi de finances pour 2005 institue à compter du 1^{er} janvier 2005 un **crédit d'impôt au profit des PME** imposées d'après leur bénéfice réel et de certains organismes sans but lucratif ou GIE **engageant certaines dépenses de prospection commerciale exposées afin d'exporter des services, biens et marchandises en dehors de l'Espace Economique Européen (EEE)**. Ce crédit d'impôt est égal à 50 % de la somme :

- des frais et indemnités de déplacement et d'hébergement liés à la prospection commerciale en vue d'exporter en dehors de l'EEE ;
- des dépenses visant à réunir des informations sur les marchés et les clients situés en dehors de l'EEE ;
- des dépenses de participation à des salons et à des foires-expositions en dehors de l'EEE ;
- des dépenses visant à faire connaître les produits et services de

l'entreprise en vue d'exporter en dehors de l'EEE.

Seules sont éligibles au crédit d'impôt les dépenses susvisées qui sont déductibles du résultat imposable et qui ont été exposées au cours des 24 mois suivants :

- le recrutement d'une personne affectée au développement des exportations ;
- ou la signature d'une convention avec un volontaire international en entreprise affectée à la même mission.

Le crédit d'impôt, qui ne peut être obtenu qu'une fois par entreprise, est plafonné à **40 000 €** sur la période de 24 mois suivant l'embauche. Ce plafond est porté à **80 000 €** pour les associations soumises à l'IS au taux de droit commun et les GIE qui ont pour membres des PME lorsqu'ils exposent des dépenses de prospection commerciale pour le compte de celles-ci.

Pour l'application de ce dispositif, il est précisé que :

- les PME s'entendent des entreprises dont le capital est entièrement libéré et est détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions. En outre, ces entreprises doivent compter moins de 250 salariés, avoir réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros et avoir un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ;
- l'Espace Economique Européen regroupe les 25 Etats membres de l'Union européenne plus l'Islande, le Liechtenstein et la Norvège.

5 – Autres mesures

Pour mémoire, nous vous signalons que la loi de finances pour 2005 :

- limite pour les exercices clos à compter du 22 septembre 2004 le montant de la dotation annuelle de la **provision pour hausse des prix** à 15 millions d'euros par période de douze mois, au titre de chaque exercice, majoré le cas échéant, d'une fraction égale à 10 % de la dotation déterminée abstraction faite de ce plafond ;
- aménage les modalités de déduction du **saire du conjoint de l'exploitant individuel ou de l'associé d'une société de personnes** pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005. C'est ainsi que la limite générale de déduction, applicable lorsque l'entreprise n'est pas adhérente d'un centre de gestion ou d'une association agréée est relevée de 2 600 € à 13 800 € et que la limite spéciale égale à 36 fois le SMIC mensuel, applicable aux adhérents des centres et associations de gestion agréés est supprimée, le saire du conjoint pouvant dans cette situation être déduit pour l'intégralité de son montant ;
- réforme à compter du 1^{er} janvier 2006 le **régime d'imposition des bénéficiaires réalisés au travers de structures étrangères bénéficiant d'un régime fiscal privilégié**. C'est ainsi notamment que le seuil de participation minimale de déclenchement de l'imposition en France des structures établies dans des « paradis fiscaux » est relevé de 10 % à 50 %, que la notion de pays à régime fiscal privilégié est caractérisée par un écart d'imposition de 50 % (au lieu d'un tiers actuellement) avec l'imposition domestique.

MESURES CONCERNANT LA TAXE PROFESSIONNELLE

1 – Prorogation du

La loi pour le soutien à la consommation et à l'investissement du 9 août 2004 a institué un **dégrèvement de taxe professionnelle pour les**

dégrèvement pour investissements nouveaux

immobilisations éligibles à l'amortissement dégressif créées ou acquises entre le 1^{er} janvier 2004 et le 30 juin 2005 (cf. Informations Fiscal n° 4 du 26 mars 2004 et Fiscal n° 10 du 17 septembre 2004). L'article 100 de la loi de finances pour 2005 **proroge ce dispositif de 6 mois.**

Désormais, le dégrèvement de taxe professionnelle concerne donc les immobilisations dont la création ou la première acquisition est intervenue **entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005.** Il peut s'agir :

- de biens créés ou acquis neufs pendant cette période par le redevable de la taxe professionnelle, le crédit-bailleur ou le bailleur ;
- de biens d'occasion acquis isolément ou dans le cadre d'une reprise d'établissement pendant la période précitée.

Par ailleurs, la loi de finances pour 2005 instaure un **dégrèvement complémentaire pour les entreprises qui bénéficient à la fois du dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN) et du plafonnement de leur cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.**

Pour ces entreprises, le montant du dégrèvement complémentaire qui ne pourra être obtenu que sur **réclamation contentieuse** des entreprises sera égal au produit :

- de la dotation aux amortissements relative aux biens ouvrant droit au DIN (ou aux loyers relatifs aux mêmes biens s'ils sont loués) ;
- par le taux appliqué sur la valeur ajoutée pour la détermination du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée. Il est rappelé que ce taux de plafonnement est fixé à 3,5 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 21 350 000 euros, à 3,8 % pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 21 350 000 euros et 76 225 000 euros et à 4 % pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur à 76 225 000 euros.

2 – Aménagement du dégrèvement camion

Pour les impositions de taxe professionnelle établies à compter de 2004, le champ d'application du dégrèvement camion est étendu :

- aux véhicules routiers dont le poids total est égal ou supérieur à **7,5 tonnes** (au lieu de 16 tonnes auparavant)
- aux bateaux de marchandises et de personnes affectés à la navigation intérieure.

Par ailleurs, le montant de ce dégrèvement, fixé jusqu'à présent à 122 € par véhicule et par an est porté :

- à **244 €** par véhicule et par an pour les impositions établies **au titre de 2004** ;
- à **366 €** par véhicule et par an pour les impositions établies **au titre de 2005 et des années suivantes.**

S'agissant de la **taxe professionnelle due au titre de 2004**, les dégrèvements complémentaires dus à la prise en compte de nouveaux véhicules (ou bateaux) dans le champ d'application du dispositif ne pourront être obtenus que par voie de **réclamation** adressée au service des impôts compétent **au plus tard le 31 décembre 2005.** A l'appui de leur demande, les entreprises devront fournir des pièces justificatives (cartes grises en ce qui concerne les véhicules routiers).

En ce qui concerne la **taxe professionnelle due au titre de 2005 et des années ultérieures**, le dégrèvement sera calculé automatiquement à partir des informations que les entreprises devront faire figurer sur leur déclaration annuelle de taxe professionnelle 1003.

Il est précisé que les véhicules (ou bateaux) qui ouvriraient droit au dégrèvement pour investissements nouveaux ne pourront pas bénéficier du dégrèvement camion.

3 – Institution d'un crédit d'impôt pour le maintien de l'activité dans certaines zones d'emploi

Les redevables de taxe professionnelle et les établissements temporairement exonérés pourront bénéficier, pour les impositions établies au titre des années 2005 à 2011, d'un **crédit d'impôt égal à 1 000 € par an et par salarié** employé depuis au moins un an au 1^{er} janvier de l'année d'imposition dans un établissement situé dans une zone d'emploi reconnue en grande difficulté au regard des délocalisations au titre de la même année. Le montant de ce crédit d'impôt ne pourra dépasser 100 000 € par période de trois années consécutives.

Les zones d'emploi concernées qui seront au nombre de 30, seront délimitées par voie réglementaire chaque année.

Les établissements éligibles à ce crédit d'impôt doivent exercer à titre principal ou accessoire une activité industrielle ou de recherche scientifique et technique ou un service de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique.

Pour bénéficier du crédit d'impôt au titre d'une année, les redevables concernés devront indiquer sur la déclaration 1003 à souscrire avant le 1^{er} mai de cette année, le nombre de salariés présents depuis au moins un an au 1^{er} janvier de l'année.

AUTRES MESURES

1 – Création d'une taxe additionnelle à la taxe d'apprentissage

Afin de renforcer l'autonomie des Régions en matière de financement de l'apprentissage, la loi de finances pour 2005 institue, à leur profit, une **contribution au développement de l'apprentissage**.

Les entreprises redevables de la taxe d'apprentissage seront désormais tenues de verser cette contribution dont le taux qui augmentera progressivement a été fixé à :

- **0,06 %** pour les rémunérations versées en 2004 ;
- **0,12 %** pour les rémunérations versées en 2005 ;
- **0,18 %** pour les rémunérations versées en 2006.

Cette contribution s'ajoute à la taxe d'apprentissage proprement dite et devra être versée avant le 1^{er} mars de l'année suivant celle du versement des salaires. Ainsi, la contribution de 0,06 % assise sur les rémunérations versées en 2004 devra être acquittée en principe sauf report de délai avant le 1^{er} mars 2005.

Par ailleurs, la loi de finances pour 2005 reporte au **31 mai** la date limite de dépôt de la déclaration de taxe d'apprentissage antérieurement fixée au 30 avril de chaque année.

2 – Remboursement de la TIPP

Jusqu'à présent, le **remboursement partiel de la TIPP** accordé aux entreprises utilisant des véhicules routiers de marchandises de plus de 7,5 tonnes était plafonné à 20 000 litres de gazole par semestre et par véhicule.

Jusqu'au 31 décembre 2004, le montant de ce remboursement ainsi contingenté était égal à 3,69 € par hectolitre de gazole consommé et devait prendre fin au 31 décembre 2004.

La loi de finances pour 2005 **proroge le dispositif de remboursement partiel de la TIPP et modifie les modalités de ce remboursement** comme suit à compter du 1^{er} janvier 2005 :

- le remboursement partiel de la TIPP sur le gazole jusqu'à présent limité à 20 000 litres par semestre et par véhicule est désormais dé plafonné. L'ensemble des consommations de gazole des véhicules routiers de marchandises bénéficie donc d'un remboursement partiel de la TIPP. Cette mesure de dé plafonnement est également applicable aux consommations effectuées au titre du second semestre 2004 ;
- le taux de remboursement est modifié et est fixé à 2,5 € par hectolitre à compter du 1^{er} janvier 2005 (au lieu de 3,69 € par hectolitre au titre du second semestre 2004) ;
- le calendrier de dépôt des demandes de remboursement, jusqu'à présent basé sur les 22 janvier et 22 juillet suivant chaque semestre est avancé. Les demandes de remboursement peuvent être désormais adressées au service des douanes à partir du premier jour ouvrable suivant respectivement la fin du premier et du second semestre de chaque année et au plus tard dans les trois ans qui suivent.

3 – Aménagement du régime d'imposition de la vignette-auto

L'article 42 de la loi de finances pour 2005 complète la réforme de la **vignette-auto** opérée par les lois de finances pour 2001 et 2002 qui ont largement réduit le champ d'application de la taxe sans toutefois en modifier les règles de liquidation, de recouvrement et de contrôle.

Afin de simplifier l'ensemble de ces règles, les nouvelles dispositions prévoient notamment :

- **l'institution d'un régime déclaratif**. C'est ainsi que la taxe sera désormais liquidée au vu d'une déclaration souscrite sur des imprimés fournis par l'administration et déposée dans des délais fixés par arrêté du ministre du Budget. Cette déclaration devra être déposée à la Recette des impôts dont dépend le redevable. Chaque entreprise déposera donc une déclaration unique de son parc automobile et pour le compte de tous ses établissements. Des déclarations complémentaires seront éventuellement déposées selon une périodicité trimestrielle en cas de variation du parc automobile taxable ;
- la **suppression du reçu** délivré en échange du paiement de la taxe ;
- **l'alignement des modalités de recouvrement, de contrôle et de sanctions sur celles applicables en matière de TVA**. Il s'ensuit en particulier que la vignette est soumise à la procédure de rectification contradictoire et que la majoration de 80 % applicable notamment en cas de défaut de vignette constaté par procès-verbal est supprimée.

4 – Mesures diverses

Pour mémoire, nous vous signalons que la loi de finances pour 2005 :

- institue, à compter du 1^{er} janvier 2005, un **abattement global de 50 000 € s'appliquant sur l'actif net successoral** reçu par les héritiers en ligne directe et/ou le conjoint survivant. Cet abattement, cumulable avec les abattements personnels du conjoint (76 000 €) et des héritiers en ligne directe (46 000 €), se répartit entre les bénéficiaires au prorata

de leurs droits dans la succession ;

- porte de 15 000 € à **57 000 €** pour la perception des droits de mutation par décès intervenu à compter du 1^{er} janvier 2005, **l'abattement sur la part de chaque frère ou sœur**, célibataire, veuf, divorcé ou séparé et domicilié avec le défunt ;
- prolonge **jusqu'au 31 décembre 2005**, l'application de la **réduction de 50 % des droits de donation** quel que soit l'âge du donateur pour les donations en pleine propriété ;
- actualise le **barème 2005 de l'ISF** en fonction de l'évolution de l'indice des prix (+ 1,7 %) et prévoit une actualisation automatique de ce barème chaque année, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

1 – Conséquences fiscales de l'application de la méthode d'amortissement par composants

Un règlement du Comité de la réglementation comptable du 12 décembre 2002 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs a profondément modifié les règles d'évaluation et de comptabilisation des immobilisations. Il prévoit d'identifier et de comptabiliser séparément les éléments principaux d'immobilisations corporelles dénommés « **composants** ».

Ce règlement est applicable obligatoirement aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005** mais a pu être appliqué, par anticipation, pour la détermination des résultats relatifs aux exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2002.

• **Traitement comptable résultant de l'application de la méthode d'amortissement par composants**

Un composant est un élément constitutif d'un actif ayant, dès l'origine, une utilisation différente de cet actif. Le composant identifié doit cependant être **significatif** (par exemple, constitue un composant la toiture d'un immeuble).

Le Plan Comptable Général distingue deux catégories de composants :

- les composants de 1^{ère} catégorie qui correspondent aux éléments principaux d'une immobilisation devant faire l'objet de remplacements à intervalles réguliers ;
- les composants de 2^{ème} catégorie qui correspondent aux dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de grosses réparations ou de grandes révisions en application des lois, règlements ou pratiques constantes de l'entreprise.

S'agissant des dépenses de 2^{ème} catégorie (gros entretien), le Plan Comptable Général laisse la possibilité aux entreprises soit d'appliquer la méthode des composants, soit de continuer à les provisionner comme actuellement.

La méthode par composants doit être appliquée de manière rétrospective,

c'est-à-dire comme si elle avait toujours existé.

Cette application rétrospective conduira les entreprises, à l'ouverture de l'exercice 2005, à reprendre les provisions pour grosses réparations et à reconstituer les composants pour leur valeur nette comptable à cette date. Le règlement comptable a admis deux méthodes de reconstitution des composants :

- **la méthode de reconstitution du coût historique** consistant non seulement à reconstituer le coût réel historique des composants d'une immobilisation mais aussi les amortissements qui auraient dû être appliqués ;
- **la méthode de réallocation des valeurs nettes comptables** qui consiste à réallouer la valeur nette comptable actuelle d'un actif immobilisé entre la structure et les composants. Cette ventilation est appliquée aux valeurs brutes et aux amortissements constatés qui constituent les nouvelles bases amortissables.

En fonction du choix d'une des deux méthodes, l'impact comptable et donc fiscal de ces changements sera différent. En effet, si l'entreprise applique la méthode de réallocation des valeurs nettes comptables, la seule conséquence sera la reprise de la provision pour grosses réparations (dépenses de 2^{ème} catégorie) éventuellement constituée auparavant.

• **Traitement fiscal de l'impact de l'application de la méthode d'amortissement par composants**

L'article 42 de la loi de finances rectificative pour 2004 tire les conséquences fiscales de la nouvelle méthode de comptabilisation par composants en précisant que la majoration ou la minoration du bénéfice imposable du premier exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2005 résultant de la première application de la méthode par composants doit être **répartie par part égales sur cet exercice et les quatre exercices suivants**.

Toutefois, lorsque le montant de la majoration ou minoration n'excède pas **150 000 €**, l'entreprise peut renoncer à cet étalement.

Exemple récapitulatif

Une entreprise a acquis le 1^{er} janvier 1985 un bâtiment industriel amortissable sur une durée de 40 ans d'une valeur de 1 000 000 € dont le coût de la toiture est estimé à 120 000 €. L'entreprise considère que la toiture doit être remplacée tous les 12 ans. Ainsi, fin 1996, elle a fait procéder au remplacement de cette toiture pour un montant de 144 000 €, remplacement qui a été comptabilisé en charge dans la mesure où cette dépense n'a pas augmenté la valeur de l'immeuble ni prolongé sa durée de vie.

Le prochain remplacement est prévu en 2008 pour un coût estimé à 156 000 € et l'entreprise, en vue de prévenir ce coût de remplacement, a constaté une provision pour grosses réparations au 31 décembre 2004 de 104 000 € (8 x 13 000 € au 31.12.2004).

En application des nouvelles règles comptables, la toiture est considérée comme un composant dans la mesure où elle procure des avantages économiques sur un rythme différent de la structure de l'immeuble. Elle doit faire l'objet en conséquence d'un plan d'amortissement propre.

La « méthode de reconstitution du coût historique » se traduira par :

- l'immobilisation du dernier coût de remplacement précédemment comptabilisé en charges ;
- la reconstitution des amortissements comme s'ils avaient été pratiqués depuis l'origine ;
- la constatation de la perte sur le composant d'origine, qui n'existe plus.

La « méthode de réallocation des valeurs nettes comptables » se traduira par :

- la répartition de la valeur nette comptable de l'immobilisation entre les différents composants, cette répartition s'effectuant par évaluation des composants à la date du 1^{er} janvier 2005 ;
- la détermination d'un nouveau plan d'amortissement sur la valeur de ces composants.

Dans les deux méthodes, la provision pour grosses réparations (PGR), destinée à anticiper le coût de remplacement du composant, doit être reprise au 1^{er} janvier 2005.

Selon la méthode choisie par l'entreprise, les conséquences comptables et fiscales au 1^{er} janvier 2005 seront les suivantes :

	Reconstitution Coût historique	Réallocation VNC
. Reprise de la PGR	+ 104 000	+ 104 000
. Activation coût de remplacement	+ 144 000	
. Reconstitution des amortissements	- 96 000 (1)	
. Sortie de la VNC du 1 ^{er} composant	- 60 000 (2)	
TOTAL	+ 92 000	+ 104 000

(1) : $144\,000 \times 8/12$ (8 années séparant 1996 de 2004)

(2) : $120\,000 \times 20/40$ (20 années séparant 1985 de 2004).

Quelle que soit la méthode choisie, le gain de 92 000 € ou 104 000 € ne sera pas fiscalisé immédiatement mais sera étalé sur 5 ans.

Toutefois, l'impact fiscal étant inférieur à 150 000 €, l'entreprise pourra renoncer à l'étalement et réintégrer en totalité à son résultat fiscal de l'exercice 2005 la somme de 92 000 € ou de 104 000 €.

2 – Aménagement du régime des plus-values et moins-values à long terme des sociétés à l'IS

Le régime des **plus-values à long terme** des sociétés relevant de l'IS est réformé. C'est ainsi en résumé que :

- le taux d'imposition des plus-values à long terme est abaissé de 19 % à 15 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005 ;
- les plus-values de cession des titres de participation seront imposées au taux de 8 % pour les exercices ouverts en 2006 et seront exonérées sous

réserve d'une quote-part des frais et charges de 5 % de leur montant, pour les exercices ouverts à compter de 2007 ;

- l'inscription à la réserve spéciale des plus-values à long terme est supprimée pour les plus-values imposées au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004 ;
- une taxe exceptionnelle dite « exit tax » est créée et s'appliquera sur le montant des sommes portées à la réserve spéciale des plus-values à long terme figurant au bilan de clôture du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2004. Toutefois, l'assiette de cette taxe sur la réserve spéciale fera l'objet d'un abattement de 500 000 € et sera plafonnée à 200 millions d'euros. Le fait générateur de la taxe est le virement des sommes de la réserve spéciale des plus-values à long terme à un compte de réserve ordinaire étant précisé que ce virement devra être réalisé avant le 31 décembre 2005. Le paiement de la taxe libérera les sommes correspondantes de toute obligation de maintien dans l'entreprise.

3 – Institution d'un contrôle fiscal sur demande

Une nouvelle procédure de contrôle réservée aux petites et moyennes entreprises est instituée à compter du 1^{er} janvier 2005 dont la particularité essentielle résulte de ce que ce contrôle est mis en œuvre à l'initiative du contribuable.

Cette procédure de contrôle sur demande concerne les contribuables dont le chiffre d'affaires n'excède pas **1,5 million** d'euros s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement ou **450 000** euros s'il s'agit d'autres entreprises.

La demande de contrôle qui peut porter non seulement sur un exercice clos de la période non prescrite mais également sur un exercice en cours doit préciser les points sur lesquels le contrôle de l'Administration est sollicité.

Le fait de donner suite ou non à la demande du contribuable est laissé à la libre appréciation de l'Administration et aucun délai n'est fixé par le nouveau texte ni pour la réponse de l'Administration à la demande de contrôle, ni pour la date d'intervention des agents en cas de réponse favorable de l'Administration.

En cas d'intervention, l'Administration doit informer par écrit le contribuable des résultats du contrôle sur chacun des points précisés dans la demande.

Les erreurs relevées peuvent être régularisées par le contribuable suivant une procédure de régularisation spontanée permettant le paiement d'un intérêt de retard réduit de moitié.

Il est précisé que le contrôle sur demande ne constitue pas une vérification de comptabilité et n'empêche donc pas l'engagement ultérieur d'une vérification de comptabilité pour les mêmes périodes.

4 – Institution d'une procédure de régularisation spontanée en cours de contrôle fiscal

Il est mis en place une nouvelle procédure de régularisation en cours de contrôle dénommée « **procédure de régularisation spontanée** ». Cette procédure :

- concerne **toutes les entreprises** sans limite de chiffre d'affaires ;

- peut être effectuée **au cours de la procédure de vérification de comptabilité** sans qu'il soit nécessaire d'attendre la fin des opérations de contrôle ;
- permet l'application d'un **taux d'intérêt de retard réduit de moitié** ;
- est réservée aux contribuables ayant déposé leurs déclarations dans les délais ;
- ne peut concerner des infractions pour lesquelles la mauvaise foi a été retenue.

En cas de mise en œuvre de la procédure de régularisation spontanée, le contribuable doit déposer une déclaration complémentaire dans les 30 jours de la demande et s'acquitter sans délai de l'intégralité des suppléments de droits simples et des intérêts de retard correspondants.

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

5 – Elargissement des compétences de la Commission départementale des impôts

La Commission départementale des impôts directs et des taxes sur les chiffres d'affaires peut être saisie lorsqu'un désaccord persiste entre un contribuable et l'administration fiscale à l'issue d'une procédure de rectification contradictoire.

Toutefois, les attributions de la Commission sont actuellement doublement limitées :

- à raison des impôts sur lesquels elle peut se prononcer ;
- par la nature et la portée des désaccords sur lesquels elle peut se prononcer qui ne peuvent concerner que des **questions de fait** à l'exclusion des questions de droit.

Or la distinction entre question de droit et question de fait est souvent délicate à établir et la jurisprudence sur cette distinction est abondante. Les difficultés portent en particulier sur la distinction entre la qualification juridique de faits et leur appréciation.

Par ailleurs, la Commission compétente est en principe celle du département dans lequel le contribuable est tenu de déposer ses déclarations.

L'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004 **précise et étend les attributions de la Commission départementale des impôts** :

- en complétant les matières dans lesquelles la Commission est susceptible d'intervenir. Tel est le cas lorsque le désaccord porte sur les conditions d'application des **régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles** ;
- en permettant à la Commission de formuler des avis sur des questions de fait concourant à l'examen d'une question de droit ainsi que sur la qualification juridique de certaines opérations. C'est ainsi que la Commission peut désormais se prononcer sur le **caractère anormal d'un acte de gestion, le principe et le montant des amortissements et des provisions et le caractère de charge déductible des travaux immobiliers**.

Par ailleurs s'agissant des **règles de territorialité** applicable en matière de saisine de la Commission, la loi de finances rectificative pour 2004 prévoit d'étendre les possibilités pour les contribuables de saisir la Commission d'un autre département :

- soit, pour des **motifs de confidentialité** ;
- soit, pour les **groupes de sociétés**, lorsque des rehaussements fondés sur les mêmes motifs, sont notifiés à des sociétés membres d'un groupe.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux **propositions de rectification adressées à compter du 1^{er} janvier 2005**.

6 – Autres mesures

Pour mémoire, nous vous signalons que la loi de finances rectificative pour 2004 :

- dispose que le montant des **charges à répartir** antérieurement comptabilisées en charges et transférées conformément, à la nouvelle réglementation comptable, dans un compte d'immobilisation ne peut être amorti ou déprécié ;
- adapte les dispositions fiscales aux nouvelles règles de comptabilisation des **fusions et opérations assimilées** évaluées à la valeur comptable en supprimant le plafond concernant le transfert des déficits de la société absorbée ou apporteuse d'une part, en interdisant toute déduction ultérieure du mali technique de fusion inscrit à l'actif de la société absorbante d'autre part ;
- étend le dispositif d'étalement sur 5 ans du profit réalisé par une entreprise lors du remboursement d'un emprunt par une compagnie d'assurance en cas de décès d'un dirigeant de l'entreprise, aux **contrats d'assurance « homme-clé »** lorsque les indemnités compensent le préjudice économique subi par l'entreprise en cas de décès ;
- institue un **crédit d'impôt pour dépenses d'équipement dans les nouvelles technologies de l'information et de la communication** (mise en place de réseaux intranet ou extranet, installation d'un accès internet haut débit, sécurisation des réseaux) engagées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2007. Ce crédit d'impôt égal à 20 % du montant des dépenses d'équipement concernées est plafonné sur la période à 100 000 € ;
- réforme la **taxe pour le développement de la formation professionnelle dans le BTP** en supprimant l'exonération en faveur des entreprises bénéficiant de la franchise en base de TVA (CA < 27 000 €), en fixant le calendrier de paiement de la taxe selon trois acomptes provisionnels les 30 avril, 31 juillet et 31 octobre de chaque année avec paiement du solde le 31 janvier de l'année suivante et en désignant la Caisse de BTP Prévoyance comme organisme de recouvrement.