

La loi de finances rectificative pour 2002 ou l'adaptation de notre fiscalité interne au droit communautaire



JEAN-JACQUES
CAPPELAERE
Fiscaliste

LA LOI DE Finances rectificative du 30 décembre 2002 comporte un certain nombre de dispositions fiscales d'adaptation, directe ou indirecte, à la norme européenne.

Les dispositions d'adaptation directe résultent de la transposition de trois directives, des 15 juin 2001, et 20 décembre 2001, et du 7 mai 2002 : elles concernent respectivement l'assistance au recouvrement entre administrations des États membres, les obligations en matière de facturation, la territorialité de la TVA sur les services électroniques et assimilés.

Les dispositions d'adaptation indirecte répondent à la préoccupation de respecter le droit européen : liberté de circulation des capitaux, liberté de prestation de service, conformité à la 6^e Directive TVA.

I La transposition des directives européennes

1. La facturation des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA (Directive du 20 décembre 2001)

Font notamment l'objet d'une transposition législative : l'auto-facturation (émission de la facture par le client), et la sous-traitance (émission de la facture par un tiers) ; la périodicité de la facturation (pluralité de livraisons ou de prestations réalisées avec un même client au titre d'un même mois civil) ; les conditions de la télétransmission des factures ; l'obligation de stockage des factures.

L'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} juillet 2003, soit six mois avant la date limite prévue par la Directive, ce qui répond à une demande de certains professionnels.

2. La territorialité de la TVA applicable aux services de radiodiffusion et de télévision, ainsi qu'aux services fournis par voie électronique

(Directive du 7 mai 2002)

En ce qui concerne les services de radio-diffusion et de télévision, sont essentiellement visés les abonnements et les programmes achetés à la carte. L'article 259 B du CGI (« prestations immatérielles ») leur devient applicable.

Les services fournis par voie électronique relèvent également du régime des « prestations immatérielles » de l'article 259 B, quelle que soit la nature de la prestation fournie. Toutefois, lorsque le prestataire est établi hors de la Communauté européenne, et que le preneur, qui n'est pas un assujetti est établi ou domicilié en France, il y a dans tous les cas assujettissement en France, quel que soit le lieu d'utilisation du service.

Le régime de l'assujettissement en France du prestataire établi hors de la Communauté européenne est, en droit commun, celui de la désignation, par ce dernier, d'un représentant en France. Un régime optionnel est toutefois mis en place à titre expérimental, les résultats

devant, au plan européen, en être appréciés le 30 juin 2006 sur la base d'un rapport de la Commission ; il permet aux prestataires des pays tiers de s'exonérer de l'obligation d'avoir à désigner un représentant dans les pays de leurs preneurs européens non assujettis : ils doivent alors s'identifier, déclarer leurs prestations et s'acquitter des taxes dues à ce titre aux différents États membres du domicile des preneurs concernés, auprès de l'État membre de leur choix ; ils utilisent, dans la pratique, le portail électronique de ce dernier.

3. L'assistance au recouvrement de certains impôts (Directive du 15 juin 2001)

Le nouvel article L 283 A du LPF prévoit que notre administration peut requérir les autres États membres, ou est tenue de leur prêter assistance, pour le recouvrement et l'échange de renseignements concernant les créances afférentes à certains impôts et taxes, notamment :

- la taxe sur la valeur ajoutée,
- les impôts sur le revenu et la fortune (pour la France, sont concernés l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, la taxe professionnelle, la taxe sur les propriétés bâties, sur les propriétés non bâties, l'ISF).

La transposition de la directive concerne également le secteur douanier (notamment les créances de droits, taxes et perceptions de toute nature à l'importation et à l'exportation).

L'échange de renseignements intervient dans les limites de chaque législation ou réglementation nationale, et doit être compatible avec les contraintes du secret professionnel.

II Les mesures d'adaptation indirecte visant à respecter le droit européen

1. La libre circulation des capitaux

Les entreprises imposables à l'impôt sur les sociétés doivent constater (en plus ou en moins), les écarts de valeur liquidative mesurés, au titre de chaque exercice, sur leurs parts d'Opcvm. Les parts d'Opcvm «actions» (ceux dont la valeur réelle de l'actif est composée à 90 % au moins d'actions de sociétés françaises ou ayant leur siège dans un autre pays de l'Union européenne), sont toutefois exclues de ce dispositif d'évaluation.

Au nombre des conditions imposées pour que les actions détenues permettent l'application de ce régime d'exclusion, figure celle suivant laquelle elles doivent être rémunérées par des dividendes ouvrant droit à l'avoir fiscal : ce...

la implique que la société non française ait son siège dans un État membre ayant institué un crédit d'impôt comparable à l'avoir fiscal, cette condition n'étant présentement remplie que par les sociétés italiennes. Afin de supprimer cette discrimination attentatoire à la liberté de circulation des capitaux, le périmètre de détention est étendu aux titres des sociétés de l'ensemble des pays de l'Union européenne, lorsqu'ils sont rémunérés par des distributions prélevées sur les bénéfices.

“**La loi de finances rectificative pour 2002 s'inscrit dans un contexte caractérisé par l'influence croissante du droit communautaire et la subordination réaffirmée de la loi fiscale française à ce droit.**”

2. La libre prestation de service et la libre circulation des personnes

La réduction d'impôt pour frais de garde de jeunes enfants était, jusqu'à présent, limitée aux situations de garde par une assistante maternelle agréée ou par un établissement relevant du contrôle sanitaire prévu à l'article L 2324-1 du Code de la santé. Ce champ est étendu aux sommes versées à des personnes ou à des établissements situés dans un autre État membre, à la condition qu'ils soient soumis à une réglementation équivalente.

3. Les mesures de conformité à la 6^e Directive TVA

Elles ont pour objet d'éliminer des distorsions de concurrence.

Jusqu'à présent, l'assujettissement à la TVA des prestations de para-hôtellerie n'était possible que si ces prestations englobaient quatre sous-prestations, et si le prestataire était immatriculé au registre du commerce et des sociétés. Ce dispositif ayant été jugé par le Conseil d'État non conforme aux objectifs de l'article 13 de la 6^e Directive, il suffit désormais que trois sous-prestations soient rendues pour qu'il y ait assujettissement à la TVA. En outre, la condition relative à l'immatriculation au registre du commerce est supprimée.

Par ailleurs, à la lumière de la jurisprudence de la CJCE, le juge français de l'impôt a considéré que les opérations relatives à la capitalisation ne répondaient pas à la définition communautaire des produits d'assurance

exonérés de TVA exclus à ce titre du champ de l'option ouverte aux établissements bancaires et assimilés, dès lors qu'elles n'avaient pas pour objet la couverture d'un risque. Il a considéré que ces opérations s'analysaient comme des opérations financières de dépôts de fonds et qu'en conséquence, les prestations d'intermédiaire réalisées dans le cadre du placement des contrats entraient dans le champ de l'assujettissement sur option lorsqu'elles étaient rendues par des établissements de crédit ou assimilés. En les excluant du champ de l'option, le législateur français avalise l'analyse du Conseil d'État, et supprime une distorsion pénalisante pour les établissements de crédit placeurs.

Conclusion

La loi de finances rectificative pour 2002 s'inscrit dans un contexte caractérisé par l'influence croissante du droit communautaire et la subordination réaffirmée de la loi fiscale française à ce droit. Il est permis de se demander, à cet égard, si la sphère d'autonomie laissée aux États membres par la 6^e Directive TVA en leur offrant la possibilité d'instituer, au profit de leurs banques, un droit d'option dont ils ont la possibilité de restreindre l'étendue, sur leurs opérations bancaires ou financières exonérées, ne s'est pas avérée illusoire : en effet, la plupart des États membres n'ont pas utilisé cette possibilité, d'application malaisée. Pour sa part, notre pays a été conduit à limiter de plus en plus le champ de l'option qu'il avait mise en œuvre. Dictée par un souci de réalisme, cette évolution n'en a fait que davantage apparaître l'anomalie que constitue le maintien de notre taxe sur les salaires : l'existence de cette taxe, devenue en novembre 1968 un impôt de substitution à la TVA, a justifié que notre pays ait mis en place, au bénéfice de ses banques, le système de l'option prévu par la 6^e Directive TVA ; il est donc permis de s'interroger sur la compatibilité du maintien de notre taxe sur les salaires avec cette même Directive (voir notre étude publiée sous le numéro 637 de juin 2002). ■