

DROIT DES AFFAIRES, DROIT DE LA PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE

D'INTÉRÊT. Réforme du Code Pénal: possibilité et conditions d'exonération de la responsabilité pénale des personnes morales.

Approuvé par le Conseil des Ministres, un projet de Loi Organique modifiant certaines dispositions de l'actuel Code Pénal est en cours de discussion devant la Chambre des Députés. Une des modifications proposées porte sur la possibilité et sur les conditions requises pour qu'une personne morale soit exonérée de sa responsabilité pénale lorsque celle-ci est mise en jeu.

La responsabilité pénale des personnes morales n'a été introduite dans le Code Pénal que récemment, par la Loi Organique 5/2010 du 22/06/2010.

L'article 31 bis du Code Pénal établit cette responsabilité: "... les personnes juridiques seront pénalement responsables des délits commis en leur nom, pour leur compte et à leur profit, par leurs représentants légaux et par leurs administrateurs de fait ou de droit. # ... les personnes juridiques seront, aussi, responsables pénalement des délits commis, dans l'exercice des activités de la société et pour compte et au profit de ces dernières, par ceux qui, étant placés sous l'autorité des personnes physiques mentionnées au précédent paragraphe, ont pu réaliser les faits parce-que le contrôle approprié en fonction des circonstances concrètes en l'espèce n'a pas été exercé sur eux ...".

Mais le Code, dans sa rédaction actuelle, ne prévoit, en aucun cas, l'exonération de cette responsabilité. Il n'envisage qu'une possibilité d'atténuation, subordonnée à l'accomplissement de certaines actions par les représentants légaux de la personne morale et postérieurement aux actes engageant la responsabilité de cette dernière.

L'article 31 bis précité énumère ces actions: "a) Avoir communiqué l'infraction aux autorités avant d'avoir connaissance de la procédure judiciaire engagée à son [de la personne morale] encontre. b) Avoir collaboré à l'enquête portant sur le fait, en apportant des preuves, à toute étape de la procédure, qui soient nouvelles et décisives pour tirer au clair les responsabilités pénales découlant des faits. c) Avoir procédé, à toute étape de la procédure, et antérieurement à la sentence verbale, à la réparation ou à l'atténuation du dommage causé par le délit. d) Avoir mis en place, avant que ne commence le jugement verbal, des mesures efficaces pour prévenir et détecter les délits pouvant être commis par la suite avec les moyens ou sous les auspices de la personne juridique....".

Le projet de réforme du Code Pénal soumis actuellement aux parlementaires envisage, en revanche, la possibilité et les moyens, pour une personne morale, de s'affranchir entièrement de cette responsabilité. Dans sa nouvelle rédaction, l'article 31 bis précise davantage les titulaires de responsabilité et les circonstances de leur exonération, notamment les caractéristiques exigées des systèmes d'organisation et de gestion des sociétés:

"1. ...les personnes juridiques seront pénalement responsables:

a) des délits commis, en leur nom et pour leur compte et à leur profit direct ou indirect, par leurs représentants légaux ou par ceux qui, agissant individuellement ou comme partie intégrante d'un organe de la personne juridique, sont habilités à prendre des décisions au nom de la personne juridique ou détiennent des pouvoirs d'organisation ou de contrôle au sein de cette dernière;

b) des délits commis dans l'exercice des activités de la société, pour compte et au profit direct ou indirect de celles-ci, par ceux qui, étant placés sous l'autorité des personnes physiques mentionnées au précédent paragraphe, ont pu réaliser les faits parce-que les personnes précitées ont manqué à leurs devoirs de supervision, surveillance et contrôle de ces activités de la société en fonction des circonstances concrètes en l'espèce.

2. Si le délit a été commis par les personnes mentionnées au a) du paragraphe précédent, la personne juridique sera exonérée de responsabilité pour autant que soient réunies les conditions suivantes:

1°) L'organe d'administration a adopté et exécuté efficacement, avant la commission du délit, des modèles d'organisation et de gestion intégrant les mesures de surveillance et de contrôle appropriées pour prévenir des délits de même nature.

2°) La supervision du fonctionnement et de l'application du modèle de prévention mis en place a été confiée à un organe de la personne juridique doté de pouvoirs autonomes d'initiative et de contrôle.

3°) Les auteurs individuels ont commis le délit en éludant frauduleusement les modèles d'organisation et de prévention.

4°) Il n'y a pas eu défaut ou exercice insuffisant de ses fonctions de supervision, de surveillance et de contrôle, de la part de l'organe auquel se réfère la lettre b).

Si l'existence de ces conditions ne peut être que partiellement démontrée, la circonstance en question sera appréciée à l'effet d'atténuation de la sanction....

4. Si le délit a été commis par les personnes mentionnées au b) du paragraphe 1., la personne juridique sera exonérée de responsabilité si, avant la commission du délit, elle a adopté et exécuté efficacement un modèle d'organisation et de gestion se révélant approprié pour prévenir les délits de même nature que celui commis. A ce cas est applicable également le contenu du 2^{ème} paragraphe du numéro 2 de cet article.

5. Les modèles d'organisation et de gestion auxquels se réfèrent la condition 1°) du paragraphe 2. et le paragraphe antérieur devront remplir les conditions ci-après:

1. Identifier les champs d'activités dans lesquels les délits à prévenir peuvent être commis.

2. *Etablir les protocoles ou procédures matérialisant le processus de formation de volonté de la personne juridique, d'adoption des décisions, et d'exécution de ces dernières dans le cadre des protocoles ou procédures mentionnés.*
3. *Disposer de modèles de gestion des ressources financières appropriés pour empêcher la commission des délits objets de la prévention.*
4. *Imposer l'obligation d'information sur les possibles risques et manquements à l'organisme chargé de surveiller le fonctionnement et l'observance du modèle de prévention.*
5. *Etablir un système disciplinaire qui sanctionne de manière appropriée l'inexécution des mesures établies par le modèle.*

Le modèle contiendra les mesures qui, en accord avec la nature et la taille de l'organisation ainsi qu'avec le type d'activités réalisées, assurent le développement de son activité conformément à la Loi et permettent la détection rapide ainsi que la prévention de situations à risques, et requerra, en tout état de cause:

- a) *sa vérification périodique et son éventuelle modification si des infractions conséquentes à son contenu sont mises en évidence, ou s'il se produit des changements dans l'organisation, dans la structure de contrôle ou dans l'activité réalisée qui les rendent nécessaires;*
- b) *un système disciplinaire qui sanctionne de manière appropriée les infractions aux mesures de contrôle et d'organisation établies dans le modèle de prévention..."*

Par ailleurs, **le projet de réforme assouplit les conditions d'exonération de responsabilité pénale pour les petites entreprises.** En effet, le nouvel article 31 *bis* prévoit:

"3. Dans les personnes juridiques de petites dimensions, les fonctions de supervision auxquelles se réfère la condition 2°) du paragraphe 2. pourront être assumées directement par l'organe d'administration. A cet effet, sont considérées comme personnes juridiques de petites dimensions celles qui, en vertu de la législation applicable, sont autorisées à présenter un compte de pertes et profits abrégé..."

Les conditions déterminant la possibilité d'une atténuation de la responsabilité pénale sont maintenues à l'identique dans le projet, mais reprises dans un article distinct, le 31 *quater*.

Projet de Loi Organique 121/000065 modifiant la Loi Organique 10/1995 du 23/11/1995, publié au Bulletin Officiel des Cortes Générales, Chambre des Députés, le 04/10/2013.

. Responsabilité encourue par les administrateurs/gérants pour non dissolution d'une société dont la situation le requérait légalement.

Un arrêt récent du Tribunal Suprême vient de préciser conditions de mise en jeu de cette responsabilité.

Au préalable, il sera rappelé que la Loi sur les Sociétés de Capitaux (LSC) promulguée par le Décret-Loi Royal 1/2010 du 02/07, dans son article 367 (reprenant les articles 105 de la Loi sur les Sociétés Limitées et 262 de la Loi sur les Sociétés Anonymes), impose aux administrateurs/gérants la responsabilité solidaire des dettes sociales postérieures à la date de survenance d'un motif légal de dissolution, en cas d'inaccomplissement ou d'accomplissement tardif de la dissolution. Les articles 360 et 363 de la LSC énoncent les diverses causes légales de dissolution.

Corrélativement, la LSC confère aux créanciers la possibilité, pour la satisfaction de leurs droits, d'engager une action à l'encontre non seulement de la société mais également des administrateurs/gérants n'ayant pas accompli l'obligation sus mentionnée.

La nouveauté de cet arrêt est que, après avoir rappelé le caractère "objectif" de cette responsabilité (c'est-à-dire ne découlant pas d'un dommage causé), il ne tient pas compte des mesures adoptées par les administrateurs/gérants pour tenter d'assurer la survie de la société et maintient leur responsabilité pour le simple fait de n'avoir pas procédé à la dissolution dont le motif légal existait.

Une société anonyme avait assigné, en paiement de sa créance non honorée correspondant à des marchandises vendues, non seulement la société à responsabilité limitée débitrice directe mais également les 2 administrateurs/gérants de cette dernière au motif que, la société ayant disparu de son domicile social, ils n'avaient pas procédé à sa dissolution qu'imposait cette circonstance et qu'ils étaient donc tenus solidairement des dettes sociales. Un des administrateurs/gérants étant décédé entretemps, l'autre rejeta sa responsabilité d'administrateur pour la non dissolution en alléguant que la société n'avait nullement disparu puisqu'elle figurait toujours à la même adresse.

Le Juge de 1^{ère} Instance fit droit à l'allégation de l'administrateur/gérant, et écarta sa responsabilité. Mais **la Cour d'Appel annula cette décision et condamna l'administrateur/gérant, solidairement avec la société débitrice, au paiement de la créance de la société demanderesse.**

L'administrateur/gérant se pourvut alors en cassation contre cette sentence.

Il fonda son recours sur le moyen que la Cour d'Appel n'avait pas pris en compte le fait que, opportunément et en situation de crise, il avait mis en œuvre tous les moyens dont il disposait pour sauver l'entreprise en tant que société et assurer sa continuité sur le marché – en communiquant aux créanciers et aux salariés un plan de viabilité, en recherchant un nouveau local en location, en s'efforçant à plusieurs reprises d'obtenir un financement pour construire un hangar ...- qu'elle [la Cour d'Appel] n'avait pas suivi la jurisprudence préconisant de tenir compte de ce type de comportement qui justifie son action [la non dissolution de la société] pour laquelle il a été condamné, citant à l'appui les arrêts du Tribunal Suprême 406/2006 du 28/04, 61/2007 du 31/01, et 1126/2008 du 20/11.

Par arrêté du 11/09/2013, rendu public le 07/10/2013, le tribunal Suprême a rejeté le recours de l'administrateur/gérant sur plusieurs fondements, dont ceux essentiels sont repris ci-après:

- Ainsi qu'indique l'arrêt 458/2010 du 30/06, la personnalité morale reconnue aux sociétés de capitaux avec, en conséquence, la limitation de leur responsabilité pour leurs dettes au niveau de leur patrimoine, impose à leurs administrateurs/gérants envers les associés qui les désignent et envers les tiers qui contractent avec ces sociétés une série d'obligations, à caractère d'ordre public sociétal –lequel requiert l'élimination des sociétés se trouvant dans un cas de dissolution afin de garantir la sécurité du marché -, "... de telle manière que lorsque la société subit des pertes qualifiées comme déterminant un motif légal de dissolution, elles [ces obligations] contraignent les administrateurs/gérants à procéder à la liquidation de la société ou bien, alternativement, à procéder à l'adoption d'accords visant à supprimer le motif de dissolution" quoique "quand les pertes ou le manque prévisible de liquidité empêchent la société de faire face régulièrement à ses engagements, comme énoncé dans l'article 2 de la Loi sur les procédures collectives [Ley Concursal], il est inutile de procéder à la liquidation sociétale, étant donné la primauté, dans ces cas-là, de la procédure collective de liquidation ...et l'article 262.2 leur attribue [aux administrateurs/gérants] le pouvoir d'engager la procédure collective de liquidation".
- Comme le souligne l'arrêt précité, la mise en jeu de la responsabilité des administrateurs/gérants "ne requiert d'autre négligence que celle d'omettre l'obligation de procéder à la liquidation de la société en convoquant l'Assemblée ou en sollicitant sa convocation par voie judiciaire si c'est le cas –et maintenant aussi en sollicitant la liquidation par voie collective, si sa cause survient objectivement-".
- **Autrement dit, la mise en jeu de la responsabilité ne requiert pas "l'existence d'un rapport de causalité entre le préjudice et le comportement de l'administrateur/gérant, car l'imputation objective à ce dernier de la responsabilité des dettes de la société se réalise "ope legis" (par effet de la loi)".**
- **Comme l'indique l'arrêt 228/2008 du 25/03, "la responsabilité ... se fonde sur un comportement négligent de la personne à laquelle, par son caractère spécifique d'administrateur/gérant, il est exigé une action déterminée dont l'inexécution lui est présumée imputable –reprochable-, SAUF A EXCIPER UN MOTIF RAISONNABLE QUI EXPLIQUE OU JUSTIFIE DE MANIERE APPROPRIEE L'INACCOMPLISSEMENT DE CETTE ACTION...".**
- **OR, AUCUN DES COMPORTEMENTS A RAISON DESQUELS [L'ADMINISTRATEUR/GERANT] PRETEND ETRE EXONERE ET DISPENSE DE SON OBLIGATION DE REpondre DES DETTES DE LA SOCIETE [...] NE JUSTIFIE PAS LE MOINS DU MONDE L'INACCOMPLISSEMENT DE L'OBLIGATION AUQUEL LA REGLE APPLIQUEE PAR LA COUR D'APPEL RATTACHE LA CONSEQUENCE DE LE TENIR [L'ADMINISTRATEUR/GERANT] POUR DEBITEUR SOLIDAIRE DE LA DEMANDERESSE.**

Arrêt 560/2013 du Tribunal Suprême, 07/10/2013

. L'agent commercial dont le contrat est résilié unilatéralement peut se faire indemniser aussi les dommages découlant de l'irrécupérabilité de frais engagés pour l'exécution du contrat.

Il s'agit des frais énoncés dans l'article 28 de la Loi 12/92 du 27/05 sur le contrat d'agence (LCA).

Selon cet article, "Indépendamment de l'indemnité de clientèle, l'entrepreneur qui dénonce unilatéralement le contrat d'agence à durée indéterminée sera obligé d'indemniser les dommages et intérêts que la résiliation anticipée aura causé éventuellement à l'agent, pour autant que cette résiliation ne permette pas l'amortissement des frais que l'agent, sur instructions de l'entrepreneur, avait engagés pour l'exécution du contrat."

L'arrêt du Tribunal Suprême évoqué ici, présente l'intérêt de délimiter précisément la notion d'amortissement des frais engagés par l'agent, sur instructions de son mandant, pour remplir son contrat avec ce dernier.

A la suite de la résiliation de son contrat par le mandant, un agent avait réclamé à ce dernier des indemnités au titre: de la clientèle, des dommages subis prévus dans l'article 28 précité de la LCA, et de la résiliation du contrat ayant entraîné le licenciement de la totalité du personnel embauché pour la réalisation du contrat, l'indemnité demandée à ce titre correspondant au coût du licenciement.

L'agent alléguait:

- ex-salarié du mandant, il traitait avec ce dernier depuis 1984 dans le cadre de successifs contrats d'agence, d'abord comme personne physique puis au sein d'une société limitée à caractère familial;
- après avoir commencé à opérer dans les locaux du mandant, celui-ci l'obligea par contrat, dès qu'il eut constitué la société, à disposer en propre d'éléments de travail matériels (hangar avec terrain de parking et véhicules) et humains (jusqu'à 20 salariés);
- suite à la résolution du contrat avec 6 mois de préavis, il avait été contraint de licencier avec indemnités tout son personnel dont une partie avait été reprise par des sociétés agissant comme nouveaux agents du mandant ce qui, joint au fait que, durant la période de préavis, ses véhicules avaient fait l'objet d'un suivi de la part de préposés du mandant pour connaître ses trajets de prospection et sa manière d'opérer, motivait sa demande d'indemnité au titre du licenciement sur le fondement des articles 7 et 1101 du Code civil.

Le Juge de 1^{ère} Instance rejeta la demande, considérant: - l'inexistence d'un contrat d'agence, car l'action de la demanderesse consistait à distribuer et à vendre aux clients mentionnés en annexe du contrat et conformément aux instructions du mandant à cet égard, ces clients demeurant donc la propriété du mandant et, par suite, l'indemnité de clientèle n'avait pas lieu; - le fait que le hangar et le terrain de parking, dépourvus de caractéristiques spécifiques, sont utilisables pour n'importe quelle activité et sont cessibles avec de claires probabilités de plus-values, ce qui exclut l'indemnité pour dommages; - que le contrat a été résilié

en respectant le préavis légal et que les comportements du mandant (suivi des routes et embauche postérieure du personnel) ne sont pas constitutifs de mauvaise foi ni d'inexécution du contrat, ce qui exclut l'indemnité au titre des art. 7 et 1101 du Code civil.

La Cour d'Appel annula dans sa totalité la décision du Juge de 1^{ère} Instance et fit droit partiellement aux demandes de l'agent compte tenu: - que, d'une part, le contrat, se référant à plusieurs articles de la LCA et stipulant l'obligation d'augmenter la liste de clients dans la zone attribuée, est bien un contrat d'agence, et d'autre part, l'augmentation du volume de facturation démontre l'apport de nouveaux clients, ce qui donne lieu à une indemnité de clientèle; - que les probabilités de plus-values des installations n'étant pas aussi claires, le montant sollicité d'indemnité pour dommages est réduit de moitié; - que les comportements du mandant pendant le préavis frisent la concurrence déloyale et ouvrent donc droit à une indemnité pour dommages.

Le mandant se pourvut alors en cassation contre cette sentence.

Par arrêt publié le 29/10/2013, **le Tribunal Suprême a confirmé en partie la décision de la Cour d'Appel**, sur les fondements suivants:

- **Il ratifie la nature de contrat d'agence** sur les mêmes bases que la Cour d'Appel, en précisant au surplus que *"la LCA et son régime d'indemnités non seulement s'appliquent aux agents qui réalisent les activités définies à l'art. 1^{er} mais, progressivement, se sont appliquées à d'autres activités d'intermédiation et de collaboration, comme distributeur, concessionnaire ou toute autre activité aidant l'entrepreneur à développer le fonds de commerce..."*, **et fait droit à la demande d'indemnité au titre de la clientèle.**

- **Par contre, le Tribunal dénie le caractère dommageable des frais engagés par l'agent au titre d'investissements (hangar et terrain pour parking)**, parce qu'il s'agit de biens sans particularités spécifiques, *"constitutifs d'un actif immobilisé, d'un investissement immobilier, et pouvant être destinés à toute autre activité, être vendus ou loués, ce qui implique un accroissement réel du patrimoine de l'agent"*; à cet égard, le Tribunal rappelle son critère (arrêts des 29/04 et 29/06/2009, 16/05/2007) selon lequel *"sont seuls susceptibles d'indemnisation les frais au titre d'investissements ou d'aménagements non encore amortis par l'agent et engagés sur instructions du client, pour autant que la résiliation ne permette pas leur amortissement"*;

- **La Tribunal fait droit à la demande d'indemnisation des dommages causés par la résiliation du contrat -en l'occurrence les coûts du licenciement du personnel-**, en vertu des articles 1101 et 1258 du Code civil qui prévoient *"Sont tenus à l'indemnisation des dommages causés ceux qui, dans l'exécution de leurs obligations, se rendent coupables de dol, négligence ou retard, et ceux qui, quelle qu'en soit la manière, contreviennent à la teneur de ces obligations"* (art. 1101) et *"Les contrats se forment par simple consentement et, dès lors, obligent non seulement à l'exécution de ce qui avait été expressément convenu mais également à toutes les conséquences qui, selon leur nature, soient conformes à la bonne foi, aux usages et à la loi"* (art. 1258). **A l'instar de la Cour d'Appel, il considère "le comportement du suivi des routes pendant la période de préavis contraire aux exigences de bonne foi, alors que le contrat est encore en vigueur, et aux fins d'obtenir des avantages non consentis par celui qui en a souffert"**.

Arrêt 633/2013 du Tribunal Suprême, 29/10/2013

. Droit d'un copropriétaire à modifier la destination d'un local lui appartenant, sauf prohibition expresse.

Ce droit vient d'être réaffirmé par un récent arrêt du Tribunal Suprême, lequel confirme ainsi sa jurisprudence antérieure en la matière.

Un syndicat de copropriétaires avait assigné par voie judiciaire un de ses membres, en demande d'interdiction de modifier l'usage commercial du local lui appartenant en usage d'habitation. Le Juge de 1^{ère} instance avait fait droit à cette demande, estimant que les statuts de la copropriété ne permettaient pas cette modification.

Mais la Cour d'Appel avait annulé la décision en 1^{ère} instance, considérant nullement démontré: - que dans les statuts figure une prohibition expresse à cet égard; - ni non plus, que la modification d'usage affecte la structure de l'immeuble ni porte atteinte à des parties communes; - ni que la transformation en logement requière une participation plus grande.

S'appuyant sur l'article 348 du Code civil selon lequel *"La propriété est le droit de jouir et de disposer d'une chose, sans autres limitations que celles établies par les lois..."*, le syndicat avait interjeté recours contre l'arrêt de la Cour d'Appel. Dans cet ordre d'idées, il alléguait que le droit de propriété est assujéti non seulement aux restrictions du titre constitutif du régime de copropriété mais également aux limitations et prohibitions contenues expressément dans les lois.

Or, en l'espèce, il se référait à une norme subsidiaire du projet d'urbanisation municipale prohibant légalement de transformer un local de bureau en logement, excipant un rapport d'un technicien municipal selon lequel l'usage d'habitation n'était pas compatible avec le contenu du permis de "première occupation" (*licencia de primera ocupación*) ni du permis de construire (*licencia de obras*) et l'usage d'habitation ne pourrait donc être légalisé.

Dans son arrêt publié le 30/10/2013, le Tribunal Suprême rejette le recours du syndicat, sur les fondements suivants:

- Il rappelle son critère, tel qu'il ressort de sa jurisprudence antérieure et, notamment, de l'arrêt du 24/10/2011 qui stipule *"...Les copropriétaires ne peuvent se voir priver de l'utilisation du droit à la propriété qu'ils estiment le plus approprié, sauf si cet usage est prohibé légalement ou si le changement de destination figure expressément limité par ledit régime de propriété horizontale, par son titre constitutif ou par son règlement statutaire"*.

- De l'exposé des faits relatifs au changement de destination, **il ressort qu'aucun précepte légal ni de doctrine jurisprudentielle n'ont été enfreints**, puisque la description de l'immeuble comme local ne prive pas le propriétaire de la possibilité postérieure de le destiner à usage d'habitation, étant donné que l'expresse prohibition à cet égard ne figure ni dans le titre constitutif ni dans les statuts à l'effet de la justifier.
- **Concernant les normes du projet d'urbanisation municipale qui empêcheraient la transformation d'un local commercial en logement, il n'a été produit aucune décision administrative à ce sujet.** La formulation d'un des techniciens municipaux ne suffit pas car, de par son caractère informatif, elle est subordonnée au pouvoir décisionnaire de l'Administration urbaine correspondante à laquelle il incombe de déterminer -et, le cas échéant, de sanctionner- l'illégalité présumée.

Arrêt 535/2013 du Tribunal Suprême, 30/10/2013.

FISCALITÉ

. TRÈS IMPORTANT ! Loi 16/2013 du 29 octobre, établissant certaines mesures en matière de fiscalité relatives à l'environnement et adoptant d'autres mesures fiscales et financières

Cette Loi introduit d'importantes modifications dans le régime fiscal des sociétés et, notamment par le biais de nouvelles obligations déclaratives incombant aux entités qui commercialisent les actions ou parts de Fonds d'investissements collectifs domiciliés en Espagne, apporte quelques modifications au régime fiscal des particuliers.

La plupart de ces modifications prennent effet à partir du 1^{er} janvier 2013, les autres à compter du 1^{er} janvier 2014. Les principales modifications sont énoncées ci-après, sans caractère exhaustif.

Impôt sur les Sociétés

1 –

Pour les périodes d'imposition débutant le 1^{er} janvier 2013, sont déclarées non déductibles les charges correspondant:

- aux pertes par dépréciation des valeurs représentatives de la participation dans le capital ou les fonds propres d'entités;
- aux pertes subies à l'étranger par l'entremise d'un établissement permanent, sauf dans les cas de cession de celui-ci ou d'arrêt de son activité;
- aux pertes subies par les entreprises membres d'une UTE (Union Temporaire d'Entreprises) opérant à l'étranger, sauf dans les cas de cession de celle-ci ou d'arrêt de son activité.

Un régime transitoire est instauré pour les pertes -fiscalement déductibles- par dépréciation de valeurs représentatives de participations dans le capital ou les fonds propres d'entités, qui se sont produites avant le 01/01/2013, afin de déterminer l'exercice dans lequel ces pertes seront réintégrées fiscalement.

A cet égard, la Loi précise que la réintégration doit avoir lieu non seulement dans l'exercice au cours duquel il y a eu accroissement des fonds propres des entités participées, mais également dans le cas de distribution de dividendes ou de participation aux bénéfices, pour autant qu'ils aient tous été enregistrés en comptabilité. Pour les participations dans des sociétés cotées n'appartenant pas au même groupe ou multi-groupe ni n'étant associées, la réintégration doit s'effectuer concomitamment à l'enregistrement comptable.

2 -

Du fait que la dépréciation des valeurs de participation cesse d'être déductible, il s'ensuit, pour les exercices à partir du 01/01/2013, que:

- *a) Règles d'imputation temporaire des pertes:* Les moins-values sur cessions de valeurs représentatives de participations dans le capital ou les fonds propres ou par la cession d'établissements permanents à l'étranger, si le cessionnaire fait partie du même groupe au sens de l'art. 42 du Code de commerce, ne seront imputables fiscalement que dans l'exercice dans lequel les valeurs ou les établissements permanents seront cédés à des tiers non membres du même groupe ou dans lequel le cédant ou le cessionnaire ne feront plus partie de ce même groupe, ou bien dans le cas où les entités ou établissements permanents transmis cessent d'exister.
- *b) Restriction à la déductibilité des moins-values sur cessions de participations dans des entités non résidentes:* Ces moins-values doivent être minorées des dividendes perçus des entités participées, pour autant que ces dividendes n'aient pas réduit la valeur d'acquisition de ces participations, aient été perçus à partir de l'exercice 2009, et aient bénéficié de l'exonération pour éviter la double imposition économique internationale dans les conditions prévues à l'art. 21.1 du TRLIS (Texte Refondu de la Loi sur l'Impôt des Sociétés); dans le cas où la participation cédée avait été acquise d'une autre société membre du même groupe, la moins-value subie doit être minorée de la plus-value produite lors de la cession antérieure et ayant bénéficié de l'exonération pour éviter la double imposition interne.
- *c) Restriction à la déductibilité des moins-values sur cessions d'établissements permanents à l'étranger:* Ces moins-values doivent être minorées des revenus nets procurés antérieurement par ces mêmes établissements.
- *d) Modification du régime de déduction pour éviter la double imposition interne:* Les dividendes ou participations aux bénéfices perçus sont exonérés lorsque le bénéficiaire justifie l'imposition d'un montant égal à ces derniers, acquittée

par les autres entités résidentes titulaires de la participation à l'occasion de ses cessions successives. En revanche, ces dividendes ou participations minorent la valeur fiscale de la participation. Par ailleurs, les moins-values subies lors des cessions de participations dans des entités résidentes sont minorées des dividendes ou participations aux bénéficiaires perçus de ces mêmes entités résidentes à partir de l'exercice 2009, pour autant que ces dividendes ou participations aux bénéficiaires n'aient pas minoré la valeur d'acquisition des participations et bénéficié de la déduction totale prévue par l'article 30.2 du TRLIS

- e) *Modification du régime de déduction pour éviter la double imposition internationale en raison de l'impôt supporté à l'étranger*: Dans le cas d'établissements permanents ayant subi, lors d'exercices antérieurs, des pertes n'ayant pas intégré la base imposable de la société, les revenus obtenus postérieurement de ces établissements ne seront pas non plus intégrés dans la base imposable de la société à hauteur de ces pertes antérieures. Les moins-values subies à l'occasion de la cession d'un établissement permanent sont minorées des revenus nets procurés antérieurement par cet établissement.
- f) *Modification du régime de déduction pour éviter la double imposition internationale pour dividendes ou participation aux bénéficiaires*: Ces dividendes ou participation aux bénéficiaires sont exonérés si le bénéficiaire justifie, d'une part l'imposition d'un montant égal à ces derniers acquittée par les autres entités résidentes appartenant au même groupe et titulaires de la participation à l'occasion de ses cessions successives, d'autre part que la distribution de ces dividendes ait engendré une perte comptable en diminuant la valeur fiscale de la participation. L'exonération sera limitée au montant de l'impôt brut dont serait redevable le bénéficiaire si ces dividendes ou participation aux bénéficiaires provenaient de participations dans des entités résidentes. Par ailleurs, les moins-values subies lors des cessions de participations dans des entités non résidentes seront minorées à hauteur du montant des dividendes ou participation aux bénéficiaires perçus de ces mêmes entités à partir de l'exercice 2009, pour autant que ces dividendes ou participation aux bénéficiaires n'aient pas minoré la valeur d'acquisition des participations et bénéficié de la déduction prévue à l'article 32 du TRLIS (l'impôt étranger ayant grevé ces dividendes).
- g) *Unions Temporaires d'Entreprises (UTE)*: Les entreprises participant à des travaux, des services ou des fournitures à l'étranger dans le cadre de formules analogues aux UTE ne déduiront pas les pertes subies à l'étranger. Dans ce cas, les revenus obtenus postérieurement à l'étranger seront exonérés jusqu'à hauteur des pertes non déduites. Par ailleurs, les moins-values sur les cessions des participations dans les UTE ou les pertes découlant de leur dissolution sont minorées du montant des revenus nets obtenus dans les exercices précédents.
- h) *Modification du régime spécial de consolidation fiscale*: Les moins-values sur cessions de participations dans des sociétés appartenant au même groupe fiscal doivent être minorées des bases imposables de signe négatif engendrées au sein du groupe fiscal par les sociétés dont la participation est cédée et qui ont fait l'objet d'une compensation dans le groupe.
- i) *Modification du régime fiscal spécial de neutralité fiscale applicable aux opérations de restructuration*: La fraction fiscalement déductible de la différence entre le prix d'acquisition d'une participation et les fonds propres de l'entité absorbée doit être minorée des bases imposables de signe négatif de cette entité qui sont en attente de compensation, pour autant que l'entité absorbante s'y subroge proportionnellement à sa participation et que ces bases se créent durant la période de détention de la participation. Par ailleurs, est supprimée l'interdiction de compenser fiscalement les bases imposables négatives ayant causé une dépréciation de la participation de l'entité acquéreuse, lorsque les entités acquéreuses et cédantes appartiennent au même groupe au sens de l'art. 42 du Code de commerce.
- j) *Prise en compte des dispositions antérieures dans les acomptes en 2013 de l'Impôt sur les Sociétés*: Ces dispositions ne sont pas à prendre en compte pour la détermination des acomptes dont le délai de déclaration a débuté avant l'entrée en vigueur de la Loi 16/2013, soit le 31/10/2013. En conséquence, les acomptes d'avril et d'octobre ne sont pas concernés, tandis que celui de décembre 2013 doit prendre en compte les dispositions antérieures.

3 – La validité d'une partie des dispositions introduites à titre temporaire, au cours de précédentes années, dans l'Impôt sur les Sociétés, est reconduite pour les exercices 2014 et 2015. Il s'agit des dispositions suivantes:

- *Liberté d'amortissement*: Les amortissements en attente au titre d'investissements réalisés avant le 31 mars 2012, en vertu du régime de liberté en vigueur et dérogé par le Décret-Loi Royal 12/2012 à compter de cette date, pourront continuer d'être effectués en 2014 et 2015, jusqu'à hauteur des sommes en attente, dans la limite de 20 ou de 40% de la base imposable avant application de bases imposables négatives d'exercices antérieurs.
- *Limitation de la compensation des bases imposables négatives*: Cette limitation ne s'applique qu'aux sociétés dont le volume d'opérations dépasse 6.010.121,04 € dans les 12 mois antérieurs aux exercices fiscaux débutant en 2014 et 2015. Ces limitations sont les suivantes: - les sociétés dont le chiffre d'affaires dans les 12 mois antérieurs à l'exercice fiscal a été au minimum de 20 millions € et inférieur à 60 millions € peuvent compenser leurs bases imposables négatives d'exercices antérieurs jusqu'à 50% au maximum de la base imposable avant cette compensation; - le pourcentage est ramené à 25% pour les sociétés dont le chiffre d'affaires dans les 12 mois antérieurs à l'exercice fiscal est de 60 millions € au minimum. Cette limitation de compensation n'est pas applicable à hauteur des sommes correspondant aux remises en suite d'accords avec les créanciers non liés au redevable conclus dans un exercice fiscal à partir du 1^{er} janvier 2013.

- *Limitation de la déduction fiscale du fonds de commerce et des immobilisations incorporelles à durée de vie indéfinie:* Le plafonnement de la déduction fiscale à 1% annuel du montant du fonds de commerce est prorogé pour les exercices 2015 et 2016, en ce qui concerne les fonds de commerce ci-après: - fonds de commerce financier des sociétés non résidentes; - fonds de commerce découlant de rachats d'affaires; - fonds de commerce découlant des opérations de restructuration en régime spécial de neutralité fiscale. De même est maintenue pour les exercices 2014 et 2015, la limitation de l'amortissement des immobilisations incorporelles à durée de vie indéfinie au taux maximum annuel de 2%.
- *Limitation des déductions visant à promouvoir certaines activités:* Cette limitation à 25% de l'impôt brut dû, minoré des déductions pour éviter la double imposition interne et internationale ainsi que des réductions d'impôt, est reconduite pour les exercices 2014 et 2015. La limitation inclut la déduction pour réinvestissement de bénéficiaires exceptionnels. En ce qui concerne le plafonnement de la déduction prévue à l'art. 35 du TRLIS (Recherche et Développement), il sera réduit à 50% (au lieu de 60%) pour les exercices 2014 et 2015, si le montant de la déduction dépasse 10% de l'impôt brut dû minoré des déductions pour éviter la double imposition interne et internationale.

4 – Les modifications temporaires concernant les acomptes de l'impôt sur les Sociétés sont prorogées dans les exercices 2014 et 2015. Il s'agit des modifications suivantes:

- *Taux applicables dans la méthode de la base imposable:* Les taux rehaussés (21, 23, 26 et 29 %) des acomptes déterminés en fonction du chiffre d'affaires réalisé au cours des 12 mois précédents seront maintenus uniquement en 2014 pour les sociétés dont le volume d'opérations dépasse 6.010.121,04 € dans les 12 mois antérieurs précités.
- *Intégration des dividendes et revenus de source étrangère:* Est maintenue, pour les exercices 2014 et 2015, l'obligation d'inclure dans la base de l'acompte –calculé selon la méthode de la base imposable- 25% des dividendes et revenus de source étrangère, par ailleurs exonérés en vertu de l'art. 21 du TRLIS.
- *Acompte minimum:* Les contribuables qui déterminent les acomptes selon la méthode de la base imposable sont tenus d'acquitter un acompte de 12% minimum du solde positif du compte de pertes & profits de l'exercice de 3, 9 et 11 mois de chaque année calendaire. Le montant de cet acompte minimum ne pourra être minoré de bases imposables négatives en attente de compensation, ni de réductions d'impôts ni de retenues, mais uniquement des acomptes précédents afférents au même exercice.

5 – La Loi 16/2013 a institué d'autres mesures fiscales, parmi lesquelles il y a lieu de souligner les suivantes:

- *Contrats de "leasing":* L'application de la condition requise initialement pour que ces contrats bénéficient d'un régime fiscal spécial, et consistant en ce que le montant annuel de la quote-part de la charge financière correspondant à la récupération du coût du bien demeure égal ou s'accroisse tout au long de la durée du contrat, avait été suspendue à titre exceptionnel pour les contrats dont la durée débutait de 2009 à 2011. Cette exception est reconduite par la Loi 16/2013 rétroactivement pour les contrats dont la durée débute dans les exercices 2012 à 2015.
- *Réduction d'impôt pour les revenus obtenus à Ceuta et Melilla:* Les modifications introduites visent à rendre comparables ses conditions d'application avec celles applicables aux redevables de l'IRPF (Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques). C'est ainsi que, dans le cas de sociétés disposant d'un emplacement fixe d'affaires à Ceuta ou Melilla, seront considérés comme revenus obtenus dans ces villes jusqu'à 50.000 € par salarié employé sous contrat de travail et exerçant ses fonctions dans lesdites villes, dans la limite maximale totale de 400.000 €. Au-delà, les sociétés devront justifier la réalisation dans ces villes d'un cycle économique complet dégageant des résultats économiques. Par ailleurs, la Loi introduit la possibilité d'appliquer la réduction d'impôt aux loyers perçus au titre de biens immeubles situés dans ces villes, ainsi que les revenus provenant des commerces en gros pourvus que ces activités soient organisées, dirigées, contractent et facturent à travers un établissement fixe situés dans une de ces villes et doté des moyens matériels et humains appropriés.
Enfin, le bénéfice de réduction d'impôt est élargi, d'une part aux entreprises de transport aérien, dans les mêmes conditions que pour les entreprises de pêche, à l'instar des entreprises de navigation maritime, d'autre part aux revenus obtenus en dehors de ces villes, sous certaines conditions (entreprises dont le siège effectif est dans une de ces villes, après y avoir opéré pendant une période minimum de 3 ans, et dont au minimum la moitié de leurs actifs y demeure).
- *Déduction pour investissements dans des productions cinématographiques et des séries audiovisuelles de fiction, animation ou documentation:* Auparavant limitée au 31 décembre 2014, la validité de cette déduction devient permanente avec effet à partir du 1^{er} janvier 2014. En outre, la base de sa déduction est élargie car elle intégrera non seulement le coût de production mais également les frais d'obtention de copies et les frais de publicité et de promotion incombant au producteur, minorés de la fraction financée par le co-producteur financier, dans la limite totale de 40% du coût global de production. Le taux de la déduction reste inchangé: 18 % pour le producteur et, pour le co-producteur financier, 5 % de la part dont il assure le financement dans la limite de 5 % du revenu de l'exercice découlant de ce financement.

Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques

Instauration d'obligations d'information à caractère fiscal pour les intermédiaires assurant la commercialisation d'institutions d'investissements collectifs espagnoles ou étrangères:

A l'instar des gestionnaires des institutions d'investissements collectifs, les intermédiaires seront tenus de communiquer à l'Administration fiscale les opérations de cession et de remboursement au nom des actionnaires ou des détenteurs de parts d'institutions d'investissements collectifs, qui figurent sur leurs registres faisant état de l'identité des participants à ces institutions qui sont leurs clients.

A cet égard, l'exonération de l'obligation de déclarer les gains patrimoniaux soumis à retenue ou au paiement d'acomptes dans la limite de 1.600 euros annuels, en vertu de l'art. 96 de la loi 35/2006 du 28/11, cesse de s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2014 aux gains patrimoniaux provenant de cessions ou de remboursements d'actions ou de parts d'institutions d'investissements collectifs dont il n'y a pas lieu de déterminer la base de la retenue par le montant à intégrer dans la base imposable.

En outre, les intermédiaires seront tenus d'informer leurs clients des conséquences fiscales découlant de la détention simultanée de parts de la même institution d'investissements collectifs telle qu'elle figure dans les registres de plusieurs intermédiaires, à tout moment durant la période de détention précédant le remboursement de ces parts. Cette obligation ne s'applique pas aux clients assujettis à l'Impôt sur les Sociétés ou à l'Impôt des Non-Résidents avec établissement permanent en Espagne.

Caractère déductible des pertes subies à l'étranger par l'entremise d'un établissement permanent: La suppression du caractère déductible des pertes subies à l'étranger par l'entremise d'un établissement permanent, énoncée dans l'art. 14.1 k) de la Loi de l'Impôt sur les Sociétés, ne s'applique pas aux contribuables passibles de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques.

. D'INTERÊT Décret Royal 828/2013 du 25 octobre, modifiant le Règlement de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (IVA) et autres réglementations

Les modifications les plus importantes pour les entreprises sont celles concernant la réglementation de TVA, plus particulièrement le nouveau régime spécial de "critère par caisse" mis en place par la Loi 14/2013 (Loi d'appui aux Entrepreneurs et à leur internationalisation").

1. Régime spécial de critère par caisse

Il est rappelé que peuvent opter pour ce régime de TVA, qui entrera en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2014, les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 2 millions €. Pour ceux-ci, la TVA grevant leurs ventes ne sera due qu'à partir de l'encaissement total ou partiel du prix et pour les montants effectivement perçus, pendant une période se terminant le 31 décembre de l'année suivant celle où a été réalisée l'opération. Après cette période, la TVA sera due, même si le prix n'a pas été encaissé ou seulement en partie.

Quant à la TVA grevant les achats, les redevables –non seulement ceux ayant opté pour le régime spécial mais également ceux, quoique n'ayant pas opté, destinataires de marchandises ou de services fournis par d'autres redevables ayant opté– pourront déduire cette TVA seulement à partir de la date de règlement par eux de leurs achats.

- Les factures émises par les redevables ayant opté doivent contenir une mention du régime appliqué: "Régime spécial du critère de caisse".

- Les Registres des factures émises et reçues, tenus obligatoirement par le redevable, doivent comporter des informations supplémentaires afin de faciliter le contrôle de l'application des règles spécifiques en matière d'obligation de l'impôt. Ces informations supplémentaires sont les suivantes:

a) pour les redevables ayant opté: dans les registres des factures *émises* et des factures *reçues*, doivent figurer les dates d'encaissement ou de règlement totaux ou partiels ainsi que les montants perçus ou réglés, avec indication du compte bancaire ou du moyen d'encaissement ou de règlement utilisés.

b) pour les redevables n'ayant pas opté mais destinataires de factures émises par ceux ayant opté: les indications supplémentaires précitées doivent figurer sur le registre des factures reçues.

- Les opérations avec les tiers réalisées dans le cadre du régime spécial doivent être mentionnées séparément dans la déclaration modèle 347, de telle sorte que dans le document seront portées, d'une part les opérations emportant obligation fiscale à partir de la date d'émission ou de réception des factures, d'autre part les opérations du régime spécial emportant obligation fiscale à partir de la date du recouvrement ou du règlement des factures.

- L'option pour l'application du régime spécial a une durée minimum de validité de 1 an, renouvelable tacitement, sauf renoncement à son application ou survenance d'un motif d'exclusion de son bénéficiaire. L'option doit être exercée au moyen de la déclaration annuelle au mois de décembre de l'année précédant celle où l'option sera appliquée.

Le renoncement à l'option doit être exercé également au moyen de la déclaration annuelle du mois de décembre précédent. Ce renoncement empêche l'exercice de l'option pendant les 3 années suivantes.

Les motifs d'exclusion du bénéfice de l'option sont, soit le dépassement d'un plafond de 100.000 € d'encaissements en espèces sur un même client, soit le dépassement d'un plafond annuel de 2 millions € en volume global d'opérations. Dans les deux cas, l'exclusion prend effet dans l'exercice postérieur à celui où ces dépassements se sont produits, et l'option pourra être à nouveau exercée dans les exercices suivants si les conditions sont à nouveau réunies.

2. Obligations dans les cas d'inversion du redevable

Il est rappelé que la Loi 7/12 du 29/10 avait étendu la possibilité d'inversion du redevable en matière de TVA à certaines opérations portant sur des biens immobiliers et aux travaux de viabilisation de terrains ainsi qu'à la construction ou remise en état d'immeubles.

Le présent Décret précise les informations que le destinataire de ces opérations doit communiquer préalablement ou simultanément à ces dernières, de manière expresse et faisant foi, pour que l'inversion prenne effet. Ces informations sont les suivantes:

- Dans les livraisons de biens immobiliers avec renoncement à l'exonération de TVA, le destinataire doit justifier sa condition d'assujetti qui lui confère le droit de déduire la totalité de la TVA applicable aux acquisitions de ces biens. Au vendeur incombe le renoncement à l'exonération, qu'il doit notifier au destinataire, de manière expresse et faisant foi pour chaque opération.
- Dans les livraisons de biens immobiliers effectuées en exécution de garanties sur ces biens, et dans des cas similaires, le destinataire doit justifier qu'il en réalise l'acquisition à titre d'entrepreneur ou de professionnel.
- Dans le cas de réalisation de travaux pour viabiliser des terrains ou correspondant à la construction ou remise en état d'immeubles, le destinataire doit justifier également qu'il l'est pour ces opérations à titre d'entrepreneur ou de professionnel et que ces opérations concernant la viabilisation de terrains ou la construction ou la remise en état d'immeubles.

Ces obligations doivent être accomplies en ce qui concerne les rapports tant avec l'entrepreneur ou l'entrepreneur principal en bâtiment qu'entre ces derniers et les sous-traitants. Elles peuvent s'accomplir moyennant la remise d'une déclaration écrite adressée à l'entrepreneur ou professionnel qui fournit les biens ou les prestations, signée par le destinataire sous sa responsabilité à caractère solidaire, laquelle pourra être mise en jeu en cas de d'action ou d'omission de nature fautive ou dolosive.

3. Obligations dans les cas de crédits irrécouvrables et de procédures collectives d'apurement des dettes

Il est rappelé que les assujettis en situation de procédure collective d'apurement des dettes doivent présenter, avec la périodicité habituelle, 2 déclarations-liquidations distinctes mentionnant les opérations imposables réalisées, d'une part antérieurement à l'ouverture de la procédure collective, d'autre part postérieurement à cette dernière.

D'une manière générale, les rectifications –suite à la modification de la base imposable par ses fournisseurs pour les créances non payées- des déductions effectuées par le destinataire doivent figurer dans les déclarations-liquidations initiales. Il n'y a pas lieu exceptionnellement à ce qui précède, dans les deux cas suivants où les rectifications sont incluses dans l'auto-liquidation périodique des opérations intervenues avant l'ouverture de la procédure collective:

- Concernant les déductions (rectifiées suite à la modification de la base imposable du fait de la procédure collective) auxquelles le destinataire n'aurait pas eu droit initialement et dont il demeure, par conséquent redevable.
- Concernant les déductions auxquelles le destinataire a droit mais qui concernent des opérations déclarées alors que le droit de l'Administration a déterminer la dette fiscale avait prescrit.

La modification de la base imposable, dans les cas de créances irrécouvrables et de procédures collectives requiert les formalités suivantes:

- Le fournisseur assujetti doit prouver, par tous moyens appropriés, l'envoi d'une facture rectificative au destinataire de l'opération; en cas d'ouverture d'une procédure collective, il doit justifier également l'envoi d'une copie de cette facture rectificative à l'administrateur de la procédure.
- La communication à l'Administration fiscale de la modification de la base imposable, tant par le fournisseur assujetti que par le destinataire, pourra être se faire par voie électronique à partir du 1^{er} janvier 2014.
- Outre les informations déjà requises dans le Règlement de la TVA, dans le cas de créances irrécouvrables, leur titulaire doit faire constater que le débiteur a fait l'objet d'une procédure collective ou, le cas échéant, que la facture rectificative expédiée est antérieure à la décision judiciaire d'ouverture de la procédure collective. L'obligation de communiquer la pièce contenant la décision judiciaire ainsi que le certificat justificatif du Registre du Commerce est supprimée.
- L'administrateur de la procédure collective est tenu de toutes les obligations du destinataire, lorsque ce dernier est placé sous contrôle ou bien sa gestion est assurée directement par l'administrateur de la procédure.

4. Exonérations concernant des opérations du commerce extérieur et assimilées

Le Décret simplifie les formalités requises pour l'application de certaines exonérations et pour l'adaptation aux procédures douanières:

- Exonération des services afférents aux exportations et importations: la production de documents officiels (document normalisé ou certificat établis par l'Administration) faisant foi de l'exonération n'est plus requise. La réalité de l'exonération peut être prouvée par tous moyens. Concernant les services afférents aux importations, un moyen de preuve admis est constitué par le D.U.A. (Document Unique Administratif) d'importation comportant un code sûr de contrôle et par les documents justifiant l'inclusion des services dans la base imposable déclarée.
- Exonérations afférentes aux zones franches, entrepôts sous douane, et régimes douaniers: toutes les formalités requises jusqu'à présent pour faire foi de ces exonérations sont supprimées, et remplacées par une déclaration souscrite par l'acheteur indiquant la situation des biens justifiant l'exonération; le formulaire prévu au site Internet de l'Administration fiscale peut être utilisé à cet égard.
- Exonérations afférentes aux objets embarqués et à l'avitaillement des bateaux et d'aéronefs: le fournisseur pourra désormais faire foi de ces exonérations par la production d'une copie du document douanier d'embarquement qui lui aura été remise par les exploitants des bateaux et des aéronefs.

5. Autres modifications dans les obligations déclaratives

Parmi les plus importantes:

a) Déclarations et registres TVA

- L'option pour l'application du prorata spécial pourra être exercée dans la dernière déclaration-liquidation de l'impôt au titre de chaque année calendaire, régularisant les déductions pratiquées durant l'année. Transitoirement pour l'exercice 2013, l'option pourra être exercée, avec effet à compter du 1^{er} janvier 2013, dans la déclaration d'existence de décembre. L'option aura une validité de 3 ans minimum (y compris l'année de son exercice) et pourra être résiliée après ce délai, également dans la déclaration liquidation.

- La communication des informations contenues dans les registres de TVA (modèle 340) sera requise seulement des opérateurs auxquels s'applique le régime de restitution mensuelle. Les dispositions requérant cette communication de la généralité des assujettis à partir de 2014 sont dérogées.

b) Déclarations d'opérations avec les tiers (modèle 347)

- Sont tenus de déclarer les copropriétés de biens en régime horizontal, ainsi que les assujettis à la TVA en régime simplifié pour les opérations au titre desquelles ils reçoivent des factures qu'ils doivent mentionner sur les registres de l'impôt.

- Est supprimé le seuil plancher de déclaration (3.005,06 €) pour les subventions accordées à la même personne ou entité par les Administrations publiques.

c) Autres modifications

- L'exception à l'obligation d'émettre des factures concernant les opérations financières, d'assurance, de réassurance et de capitalisation, n'est pas applicable aux entrepreneurs et professionnels distincts des entités de crédit et d'assurances.

- En cas de restitution de TVA aux entreprises non résidentes sur le territoire d'application de l'impôt mais résidentes dans la Communauté Européenne, aux Canaries, à Ceuta ou à Melilla, il y a obligation de mentionner dans la déclaration d'opérations avec les tiers, à défaut de NIF (Numéro d'Identification Fiscale), le numéro d'identification attribué par l'Etat membre avec lequel s'effectue l'opération.

- N'est pas restituable la TVA indûment facturée si la déclaration présente un solde à liquider en faveur de l'Administration, sauf pour la fraction de la TVA indue excédant le solde.

DROIT DU TRAVAIL

. Les chèques-restaurants ont le caractère d'un salaire quand ils ne compensent pas réellement des frais occasionnés par le travail.

Un salarié avait été licencié pour motif personnel, toutefois l'employeur lui avait versé l'indemnité prévue légalement pour les licenciements sans cause réelle et sérieuse ainsi que la part proportionnelle de sa rémunération lui restant due à la date du licenciement. Le salarié avait contesté par voie judiciaire le montant de l'indemnité, en alléguant que, dans son calcul, n'avaient pas été pris en compte les chèques-restaurants qu'il recevait mensuellement de l'employeur.

Le Tribunal Social n° 2 de Bilbao, par sentence du 16/09/2011, a fait droit à la demande du salarié. Après avoir constaté que les chèques qui lui étaient remis par jour ouvrable étaient nominatifs et que, en cas de non utilisation, ils ne pouvaient ni se cumuler avec les chèques remis les mois suivants ni être remboursés, il a jugé qu'ils avaient le caractère d'un salaire complémentaire rémunérant les services rendus par le salarié et n'avaient pas pour objet de compenser spécifiquement les frais professionnels tels que les déplacements ou les repas. En conséquence, leur montant devait être pris en compte pour le calcul de l'indemnité de licenciement.

L'employeur interjeta appel contre cette sentence, mais le Tribunal Supérieur de Justice du Pays Basque lui donna tort par arrêt du 21/02/2012 et confirma la décision en première instance.

L'employeur se pourvut alors en cassation auprès du Tribunal Suprême, à Madrid.

Le fondement du pourvoi de l'employeur était l'unification de doctrine. En effet, il alléguait la contradiction existant entre la sentence du Tribunal Supérieur de Justice du Pays Basque et celle, en date du 10/10/2006, du Tribunal Supérieur de Justice de Madrid.

En l'espèce, le T.S.J. de Madrid avait débouté une salariée licenciée pour motif personnel qui contestait le montant de l'indemnité de licenciement, au motif que son calcul n'avait pas pris en compte le montant des chèques-restaurants que l'employeur lui remettait par jour ouvrable. L'arrêt du T.S.J. de Madrid estimait que les chèques n'étaient pas constitutifs d'un salaire en nature mais d'une indemnité destinée à compenser les frais que l'obligation de prendre ses repas hors de son domicile entraînait pour la salariée, le caractère compensatoire étant confirmé par le fait que les chèques n'étaient pas remboursés lorsqu'ils n'étaient pas utilisés.

Par arrêt publié le 29/10/2013, Le Tribunal Suprême a rejeté le pourvoi de l'employeur comme dépourvu de fondement, au motif qu'il n'existe pas de contradiction réelle entre les décisions des deux Tribunaux Supérieurs de Justice évoqués.

En effet, la même doctrine a été appliquée dans les deux cas, à savoir que "**... le chèque-restaurant a un caractère d'indemnité quand il compense les frais qu'entraîne pour le salarié la nécessité de prendre ses repas en dehors de son domicile les jours de travail, alors qu'il aura un caractère de salaire quand il sera versé indépendamment du travail fourni et des circonstances y afférentes...**". La différence entre les solutions apportées a été fonction du mode opérationnel suivi dans chaque cas par l'employeur, du concours de circonstances, des faits démontrés, et des allégations des parties.

"... La sentence objet du pourvoi estime que le chèque-repas est rémunérateur parce que l'entreprise n'a pas allégué qu'elle le remettait pour compenser des frais causés par le travail. La sentence la contrastant [celle du TSJ de Madrid] a estimé le contraire parce qu'il [le chèque-repas] compense les repas pris les jours de travail ... sans qu'il ait été prouvé qu'il soit versé

quotidiennement même si on ne travaillait pas. **Les arguments de l'une et l'autre sont différents mais ne contredisent pas LA DOCTRINE que les deux appliquent ET QUE NOUS CONSIDERONS CORRECTE ...**
Tribunal Suprême, Chambre Sociale, 29/10/2013

. La protection renforcée des salariées en état de grossesse en cas de licenciement ne s'applique pas à la période d'essai

Une salariée avait été embauchée, comme commercial, sous contrat à durée déterminée de 6 mois renouvelable automatiquement par périodes égales, avec une période d'essai de 2 mois. Lors de son embauche, la salariée était enceinte de 10 semaines, n'étant pas démontré que l'employeur eut connaissance de cette situation. Moins de 2 mois après son embauche, la salariée se vit notifier par l'entreprise la cessation de son contrat de travail pour n'avoir pas atteint les objectifs de vente assignés, le même jour qu'un autre salarié avec lequel elle vivait en ménage, qui avait été embauché en même temps qu'elle. La salariée contesta la validité de cette cessation, alléguant que celle-ci avait été causée par son état de grossesse dès que l'employeur en avait eu connaissance.

Le Tribunal Social de Madrid n° 31, par sentence du 02/12/2009, rejeta la demande de la salariée, sur les fondements ci-après: -il n'était pas prouvé que l'employeur connût sa grossesse, laquelle était d'ailleurs antérieure à l'embauche; - l'employeur avait démontré que les objectifs de vente énoncés dans le contrat de travail n'avaient pas été atteints; _ et le compagnon de l'intéressée avait fait l'objet d'une cessation de son contrat de travail pour le même motif qu'elle.

La salariée saisit alors le Tribunal Supérieur de Justice (T.S.J.) de Madrid, qui confirma la sentence précédente par arrêt du 11/06/2010.

Les attendus de l'arrêt du T.S.J. étaient que: - la cessation du contrat de travail de l'intéressée en période d'essai ne serait nulle que si elle était discriminatoire, ce qui n'est pas le cas puisqu'il n'est pas démontré que l'entreprise connût la grossesse de la salariée; - il y a lieu également d'écarter une prétendue discrimination pour motif de genre, puisqu'un autre salarié de sexe masculin avait fait l'objet d'une mesure identique le même jour pour le même motif.

Cet arrêt fit l'objet d'un recours en cassation auprès du Tribunal Suprême, sur le fondement de l'unité de doctrine, car la salariée produisit une sentence du T.S.J. de Castille-La Manche du 08/04/2009. En l'espèce, cette sentence, dans une affaire identique où l'employeur ignorait la grossesse de la salariée, avait estimé, se basant sur l'arrêt du Tribunal constitutionnel 92/2008 du 21/07/2008, l'existence d'une nullité objective, distincte de la nullité pour discrimination, dans toute période de grossesse, et qui étend sa garantie non seulement au licenciement mais également à l'extinction du contrat.

Par arrêt du 18/04/2011, le Tribunal Suprême rejeta le pourvoi basé sur l'unité de doctrine, considérant que la doctrine conforme au droit était celle appliquée par le T.S.J. de Madrid et non celle du T.S.J. de Castille-La Manche.

En effet, le Tribunal Suprême estima que le problème devait être envisagé, au regard de la décision de cessation, du point de vue de la protection découlant du droit fondamental à la non discrimination pour motif de genre, sans que soit applicable au renoncement de l'employeur pendant la période d'essai la règle sur la nullité objective du licenciement en cas de grossesse établie par l'art. 55.5 b) de la Loi sur le Statut des Travailleurs, étant donné la nature juridique différente du licenciement et de la cessation du contrat en période d'essai. La cessation du contrat pendant la période d'essai ne serait donc nulle que si elle se produisait en violation des droits fondamentaux, telle qu'une décision de l'employeur motivée par la grossesse de la salariée. Or, en l'espèce, cela n'a pas été le cas, ainsi qu'il ressort des attendus de l'arrêt du T.S.J. de Madrid, objet du recours.

La salariée recourut alors au Tribunal Constitutionnel, en alléguant que les décisions des diverses juridictions violaient les droits constitutionnels à l'égalité et à la non discrimination pour motif de genre, et, s'appuyant sur les arrêts 92/2008 et 124/2009 de ce même Tribunal, demanda l'annulation des sentences précédentes et de la cessation de son contrat.

Le Tribunal Constitutionnel, par jugement du 10/10/2013, ne fit pas droit à sa demande. En effet, il estima, sur les mêmes fondements que le Tribunal Suprême, que le mécanisme de garantie renforcée des salariées en état de grossesse dans le cas d'un licenciement ne peut être étendu au cas du renoncement de l'employeur pendant la période d'essai.

Néanmoins, le Tribunal précisa que cela n'empêchait point que la cessation contractuelle soit réputée nulle si elle s'était produite en violation des droits fondamentaux, comme cela serait le cas si la décision de cessation dissimulait une réaction à la grossesse de la salariée, ce qui pourrait être constitutif d'une violation du droit fondamental à la non discrimination pour motif de genre en vertu de l'art. 14 de la Constitution.

Or, dans le cas concret soumis à son jugement, le Tribunal Constitutionnel n'avait relevé aucun indice rationnel de discrimination sur la base de la grossesse de la salariée, d'abord parce qu'il n'avait pas été démontré que l'employeur en eut connaissance, et ensuite parce que ce dernier avait mis fin au contrat de travail d'un autre salarié de sexe masculin à la même date et pour le même motif. Le comportement de l'employeur n'avait donc pas violé le droit à la non discrimination pour motif de genre.

Tribunal Constitutionnel, sentence 173/2013, 10/10/2013

. Le contrôle par l'employeur des courriers électroniques émis par les salariés en utilisant les moyens informatiques de l'entreprise ne viole pas les droits fondamentaux au secret des communications et à l'intimité

Un salarié avait fait l'objet d'un licenciement disciplinaire, entre autres motifs pour avoir communiqué, sans autorisation préalable, en utilisant les courriers électroniques de l'entreprise, des informations sensibles et confidentielles sur l'entreprise à des salariés d'autres entreprises concurrentes. Ces faits avaient été constatés par un notaire commis à cet effet par l'employeur, et en présence de l'intéressé.

Or, la convention collective dont relève l'employeur qualifie de faute vénielle, dans son art. 59.11, "... *L'utilisation des moyens informatiques propriété de l'entreprise... à des fins distinctes de celles afférentes au contenu de la relation de travail, sous réserve des dispositions de l'article 79.2 ...*". Ce dernier article précise; "*Le courrier électronique est à usage exclusivement professionnel. Néanmoins, les Représentants des Travailleurs peuvent en faire usage uniquement pour communiquer entre eux et avec la Direction de l'entreprise. Pour tout autre usage différent de celui énoncé précédemment, il est requis l'accord préalable de la Direction de l'entreprise*".

Le salarié assigna l'employeur en demande d'annulation de son licenciement, sur le fondement de la nullité du moyen de preuve présenté pour avoir été obtenu illégitimement et en contravention à la doctrine édictée par le Tribunal Suprême dans sa sentence du 26/09/2007 fixant des limites au contrôle d'un ordinateur attribué par l'entreprise à un travailleur afin que ce contrôle n'affecte pas une "expectative raisonnable d'intimité".

Par jugement du 15/07/2009, le Tribunal Social n° 16 de Madrid rejeta la demande de nullité du moyen de preuve, au motif que ce procédé était autorisé par l'art. 20.3 de la L.E.T. (Loi du Statut des Travailleurs) et compte tenu des dispositions de la convention collective. Toutefois, il fit droit à la demande d'annulation du licenciement, considérant cette sanction disproportionnée au regard de la gravité des faits démontrés.

L'employeur interjeta appel et, par arrêt du 27/04/2010, le Tribunal Supérieur de Justice de Madrid (T.S.J.) jugea fondé le licenciement. Il justifia sa décision sur la convention collective, sur la réalité des faits constatés, et sur la nature confidentielle et réservée des données dont la transmission était constitutive d'une infraction à la bonne foi contractuelle. Par ailleurs, il confirma la sentence du Tribunal Social n° 16 relative à la validité du moyen de preuve.

Le salarié se pourvut en cassation auprès du Tribunal Suprême, sur le fondement de l'unité de doctrine basé sur l'arrêt du 26/09/2007 du même Tribunal Suprême présenté comme contradictoire.

Mais il fut débouté par le Tribunal Suprême dans son arrêt du 29/03/2011, qui jugea inexistante la contradiction étant donné que les motifs des arrêts comparés étaient différents et qu'il n'y avait pas de divergence doctrinale puisque la sentence objet du recours avait été prise sur la base du critère énoncé dans l'arrêt du 26/09/2007.

Le salarié recourut au Tribunal Constitutionnel, sur le moyen que l'arrêt du T.S.J. de Madrid violait ses droits constitutionnels à l'intimité et au secret des communications.

Par jugement du 07/10/2013, le Tribunal Constitutionnel a rejeté la demande d'inconstitutionnalité présentée par le salarié, estimant que le contrôle pratiqué par l'employeur sur les courriers électroniques n'a pas violé le droit fondamental au secret des communications et à l'intimité établis respectivement par les articles 18.3 et 18.1 de la Constitution espagnole.

Les fondements de cette décision ont été les suivants:

- Concernant le droit fondamental au secret des communications, la décision considère que la convention collective applicable à l'employeur stipule une utilisation strictement professionnelle des moyens informatiques de l'entreprise, ce qui ne permet pas de préjuger que le salarié aurait eu une expectative raisonnable de confidentialité dans l'usage des communications quand il utilisa le courrier électronique, l'entreprise étant pleinement habilitée à exercer son pouvoir d'inspection et de contrôle sur lesdits moyens informatiques sans que cela implique une violation du droit fondamental au secret des communications.
- Concernant le droit fondamental à l'intimité du travailleur, la décision estime crucial que la convention collective applicable se base sur la considération de l'usage exclusivement professionnel des moyens informatiques de l'employeur, ce qui empêchait le travailleur de compter sur une expectative raisonnable du caractère privé de ses communications, l'entreprise étant donc habilitée à exercer des tâches de vigilance sur les courriers électroniques.
- Enfin, en application d'une doctrine judiciaire consolidée, la décision considère que la mesure de contrôle sur les courriers électroniques adoptée par l'entreprise réunit toutes les exigences requises quant à l'appréciation de proportionnalité, estimant que cette mesure, outre ce qui avait été précédemment indiqué, peut être considérée comme justifiée, idoine, nécessaire et pondérée.

Tribunal Constitutionnel, sentence 170/2013, 07/10/2013
