

Comment traiter des Affaires en Espagne

9^{ème}
édition

Bové Montero y Asociados

Auditeurs • Consultants • Conseillers Juridico-Fiscaux

ACCID

Contabilidad
y Dirección

COMMENT TRAITER DES AFFAIRES EN ESPAGNE

(9^{ème} édition)

ACCID

Contabilidad
y Dirección

BOVÉ MONTERO Y ASOCIADOS.

Mariano Cubí, 7

E-08006 Barcelona

Tel.: +34-93-218.07.08

Fax: +34-93-237.59.25

E-mail: bcn@bovemontero.com

Contact: José M.^a Bové, Belén Fernández, Luis Roger

Luis Díaz Cobeña, 6

E-28028 Madrid

Tel.: +34-91-725.11.55

Fax: +34-91-725.12.59

E-mail: mad@bovemontero.com

Contact : Alfredo Sáinz, José M.^a Bové

Sindicat, 67

E-07002 Palma de Mallorca

Tel.: +34-971-77.51.24

Fax: +34-971-72.63.48

E-mail: pma@bovemontero.com

Contact : José M.^a Bové, Luis Roger

<http://www.bovemontero.com>

Organisme collaborateur pour la traduction en français de cet ouvrage:

COCEF

Chambre Officielle de Commerce d'Espagne en France

22, rue Saint Augustin - 75002 Paris - France

Tel: + 33 1 42613310 - Fax: + 33 1 42611622

Contact: José Francisco RODRIGUEZ QUEIRUGA

<http://www.cocéf.com>

N.B.: Ce document a été publié pendant le quatrième trimestre de l'année 2006, par conséquent il contient les normes et les lois existants et en vigueur à cette période. Pour obtenir des informations supplémentaires, nous prions nos lecteurs de se mettre en contact directement avec l'un de nos bureaux.

REMERCIEMENTS

Il est toujours difficile de résumer, dans un livre de format réduit, les problèmes de nature juridique, tributaire, fiscale, comptable et sociale qui surgissent lors de la création d'une activité en Espagne. Nous avons réalisé cet ouvrage selon deux objectifs : insister sur les aspects principaux et utiliser un langage proche de celui de l'homme d'affaires. Si nous avons réussi à les atteindre, nous pourrions nous considérer comme satisfaits.

Si de plus, au travers de cet ouvrage en espagnol et de ses traductions en anglais, allemand, français et italien nous participons à ce que l'Espagne devienne un pays dont le fonctionnement dans le monde des affaires soit mieux connu par les investisseurs étrangers, nous serons d'autant plus satisfaits que nous aurons le sentiment d'apporter notre grain de sable au développement économique espagnol.

Cette 9^{ème} édition, convenablement actualisée et qui tient compte des nouvelles exigences établies pour l'année 2007, a été rédigée par les spécialistes de notre département juridique-tributaire-fiscal, sous la responsabilité, en tant que coordinatrice, de Mme Belén FERNANDEZ.

Mme Pollinger s'est chargée du suivi de tout le processus d'édition, de traduction et de distribution du présent ouvrage auprès des clients et amis de Bové Montero y Asociados.

Pour finir, nous tenons à souligner spécialement notre reconnaissance pour la participation enrichissante apportée à ce projet par le Secrétaire Général de la Chambre Officielle de Commerce d'Espagne en France, M. José Francisco RODRIGUEZ QUEIRUGA, ainsi qu'à son équipe, pour le travail de traduction et adaptation de cette édition en langue française, garantissant ainsi l'usage de la terminologie technique adéquate, tout en respectant l'esprit de l'ouvrage.

A eux tous, un immense merci d'avoir rendu possible cette 9^{ème} édition.

José María BOVE

SOMMAIRE

I. INTRODUCTION	7
I.1 Géographie	7
I.2 Institutions politiques.	7
I.3 Langues.	8
II. INVESTIR EN ESPAGNE	9
II.1 Objet des investissements étrangers	10
II.2 Procédures administratives	11
II.3 Virements à l'étranger	12
II.4 Aide à l'investissement.	12
II.5 Contrôle des changes	13
II.6 Sources de financement	15
II.7 Union Economique et Monétaire	16
III. DROIT DU TRAVAIL ET CHARGES SOCIALES	17
III.1 Salaires	17
III.2 Temps de travail	17
III.3 Droit social	18
III.4 Contrat de travail	18
III.5 Relations sociales spécifiques	20
III.6 Sécurité sociale	20
III.7 Représentation des salariés	22
III.8 Situation sociale des étrangers	22
III.9 Responsabilité des Administrateurs.	23
IV. CONSTITUTION D'UNE ENTREPRISE	25
IV.1 Constitution d'une société	26
IV.2 Constitution d'une succursale.	29
IV.3 Formalités pour la constitution d'une entreprise	30

IV.4 Documents légaux	31
IV.5 Formalités légales, comptables et d'audit	31
V. IMPOTS	37
V.1 Généralités et structure	37
V.2 Impôt sur les sociétés	37
V.3 Impôt sur le revenu	47
V.4 Impôt sur le revenu des non résidents	50
V.5 Impôt sur le patrimoine	57
V.6 Impôt sur les successions et donations	57
V.7 Impôts locaux	57
V.8 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	58
V.9 Impôt sur les transmissions patrimoniales et les actes juridiques documentés (droits de Mutation)	59
V.10 Droits de douane	59
V.11 Régime économique et fiscal des Iles Canaries	60

I. INTRODUCTION

I.1. GEOGRAPHIE

L'Espagne couvre un territoire d'environ 500.000 kilomètres carrés et se situe à l'extrémité Sud-ouest de l'Europe. Le territoire espagnol s'étend sur une grande partie de la Péninsule Ibérique que l'Espagne partage avec le Portugal. Il comprend de plus, les Iles Baléares, dans la Méditerranée, les Iles Canaries dans l'Océan Atlantique, face à la côte d'Afrique du Nord, ainsi que Ceuta et Melilla, situées sur le continent africain. La population espagnole compte environ 45 millions d'habitants. Madrid, Barcelone, Valence, Séville et Saragosse sont les villes les plus importantes d'Espagne.

FICHE D'IDENTITE		
	ESPAGNE	FRANCE
Population	44,8 millions	62 millions
Extension	500.000 Km ²	549.000 Km ²
Densité	81 Hab/Km ²	107 Hab/Km ²
Population active	20,5 millions	28,5 millions
Régime	Monarchie	République

I.2 INSTITUTIONS POLITIQUES

Le système politique de l'Etat Espagnol est la Monarchie Parlementaire. Le Roi est le Chef de l'Etat. Il arbitre et modère le fonctionnement régulier des Institutions du pays, et il est la plus haute représentation de l'Etat Espagnol dans les relations internationales, exerçant les fonctions que la Constitution et la Loi lui attribuent expressément.

Les «Cortes Generales» (Parlement), qui représentent le peuple espagnol, sont formées par le «Congreso de los Diputados» (Assemblée Nationale) et le «Senado» (Sénat); le pouvoir législatif de l'Etat se concentre dans ces institutions.

Le «Gobierno» (Gouvernement) dirige la politique intérieure et extérieure, l'Administration civile et militaire et la défense de l'Etat. Il exerce la fonction exécutive et le pouvoir réglementaire. Il est composé, essentiellement, du Président et des Ministres.

L'Etat s'organise territorialement en municipalités, en provinces qui regroupent plusieurs municipalités, et en Communautés Autonomes, qui sont composées par plusieurs provinces limitrophes avec des caractéristiques historiques, culturelles et économiques communes. Dans l'Etat Espagnol coexistent 17 Communautés Autonomes et deux Villes Autonomes.

Les Communautés Autonomes peuvent assumer des compétences dans certains domaines, comme par exemple l'organisation de leurs institutions d'auto-gouvernement, la promotion du développement économique de la Communauté Autonome ou les services de santé. L'organisation institutionnelle autonome s'appuie sur une Assemblée Législative élue au suffrage universel, un Gouvernement possédant des fonctions exécutives et administratives, et un Président, élu par l'Assemblée parmi ses membres et nommé par le Roi. Le Président assume la direction du Gouvernement autonome, la représentation suprême de la Communauté et la représentation ordinaire de l'Etat dans la Communauté.

I.3. LANGUES

La langue officielle de l'Etat est le Castillan. Le catalan, le basque, le valencien et le galicien sont également officielles dans leurs Communautés Autonomes respectives.

II. INVESTIR EN ESPAGNE

Le Traité de l'Union Européenne (Traité de Rome, modifié plus tard par le Traité de Maastricht) en même temps qu'il proclame la pleine liberté des mouvements de capitaux, reconnaît la faculté des Etats membres à établir ou maintenir certaines exigences administratives sur les opérations libéralisées.

Ceci s'est traduit par un régime légal en Espagne qui a libéralisé les investissements étrangers en établissant de façon générale, l'obligation de faire connaître lesdits investissements par un mécanisme de déclaration « ex-post ». Néanmoins, pour certains investissements en rapport avec des territoires ou pays considérés par la réglementation en vigueur comme des paradis fiscaux, l'Administration exige également une déclaration préalable (« ex-ante ») à la réalisation de l'investissement.

Parallèlement, il existe des régimes spéciaux qui touchent les investissements étrangers en Espagne réalisés dans des domaines régis par des législations sectorielles spécifiques, comme le transport aérien, la radio, les minéraux et les matières premières minérales d'intérêt stratégique et les droits des mines, la télévision, les jeux, les télécommunications, la sécurité privée, la fabrication, le commerce et la distribution d'armes et d'explosifs à usage civil, ainsi que d'autres activités en relation avec la Défense Nationale.

Le régime général de libéralisation peut être suspendu par le Conseil des Ministres dans le cas où les investissements par leur nature, forme ou condition de réalisation, affectent ou puissent affecter les activités liées à l'exercice du pouvoir public, de l'ordre public, de la sécurité et de la santé publique.

Sont considérés comme investisseurs étrangers :

- Les personnes physiques non résidentes, c'est-à-dire les espagnols ou étrangers domiciliés à l'étranger ou dont la résidence principale se situe à l'étranger.
- Les personnes morales domiciliées à l'étranger, ainsi que les organismes publics de souveraineté étrangère.

Le changement de domicile social des personnes morales ou le changement de résidence des personnes physiques détermine le changement de qualification d'un investissement étranger en Espagne.

II.1. OBJET DES INVESTISSEMENTS ETRANGERS

Les investissements étrangers en Espagne peuvent se réaliser, du point de vue de leur traitement administratif, au travers de :

- a) La prise de participations dans des sociétés espagnoles dont le capital ne soit pas coté sur le second marché, ce qui inclut tant la constitution de la société que la souscription et l'acquisition totale ou partielle de ses actions ou l'intégration de participations sociales. De même, est incluse l'acquisition de valeurs, comme des droits de souscription d'actions, d'obligations convertibles en actions ou d'autres valeurs analogues qui, par leur nature, donneraient droit à une participation dans le capital, ainsi que n'importe quel négoce juridique en vertu duquel on peut acquérir des droits politiques.
- b) Investissements en actions de sociétés espagnoles dont le capital est total ou partiellement coté sur le marché de valeurs espagnoles ou étrangères, ainsi que les droits de suscription ou autres similaires, sans tenir compte du lieu d'émission et/ou acquisition.
- c) La constitution ou l'amplification du réseau de succursales.
- d) La souscription et l'acquisition de valeurs négociables représentatives de prêts émis par des résidents.
- e) La participation en fonds d'investissement enregistrés devant le Registre de la Commission Nationale du Marché des Valeurs.
- f) L'acquisition de biens immeubles situés en Espagne, dont le montant total dépasse 3 005 060,52 euros, ou quand, indépendamment du montant, l'investissement est originaire d'un paradis fiscal.
- g) Autres modalités d'investissement : La constitution, la formalisation ou la participation en contrats de comptes en participation, fondations, groupements d'intérêt économique, coopératives et communautés des biens, quand la valeur totale correspondante à la participation des investisseurs étrangers est supérieure à 3 005 060,52 euros, ou quand indépendamment du montant, elle est originaire d'un paradis fiscal.

II.2. PROCEDURES ADMINISTRATIVES

Les investissements étrangers en Espagne, ainsi que leur liquidation, doivent être déclarés au Registre des Investissements du Ministère de l'Industrie, du Tourisme et du Commerce.

La déclaration doit être faite selon les règles décrites ci-dessous :

1. Déclaration préalable :

Si la déclaration a pour objet un investissement originaire de paradis fiscaux, le titulaire devra effectuer la déclaration avant la réalisation de l'investissement. Cette déclaration se réalise, bien entendu, sans affecter celle qu'il faudra faire une fois l'investissement réalisé.

Il existe cependant des exceptions à l'obligation de déclaration préalable : investissements en valeurs négociables, participation à des fonds d'investissement enregistrés au Registre de la Commission Nationale du Marché des Valeurs et investissements qui impliquent une participation étrangère non supérieure à 50% du capital de la société espagnole destinataire de l'investissement, que ce soit avec antériorité à l'investissement projeté ou comme conséquence dudit investissement.

Les déclarations préalables aux projets d'investissement doivent être réalisées par le titulaire de l'investissement projeté. Cette déclaration aura une validité de six mois, comptés à partir de sa présentation. Si l'investissement n'a pas été matérialisé dans ces délais, il faudra présenter une nouvelle déclaration préalable.

La liquidation des investissements étrangers originaires de paradis fiscaux n'exige déclaration préalable à sa réalisation.

2. Déclaration après l'investissement :

De manière générale, l'investissement devra être déclaré par le titulaire non résident. De plus, si l'opération a été enregistrée par une personne assermentée par l'Etat espagnol, celle-ci transmettra les informations sur ladite opération.

Il existe un cas particulier. Quand il s'agit d'investissements en valeurs négociables, l'obligation de déclaration incombe aux entreprises de services en investissement, aux organismes de crédit ou aux organismes financiers correspondants; les investissements en valeurs non négociables sur le second marché, seront déclarés, le cas échéant, par les entités dépositaires ou administratives des valeurs, nonobstant, si l'opération est réalisée avec l'intervention d'une société, d'une agence de valeurs ou d'un organisme de crédit, la déclaration sera la responsabilité d'une de ces sociétés. En cas d'actions nominatives, c'est la société espagnole objet de l'investissement qui devra réaliser la déclaration. En outre, les

opérations d'investissement en fonds de placements espagnols seront déclarées par la société gestionnaire des fonds.

En ce qui concerne les délais et la forme des déclarations d'investissement, pour les investissements en sociétés non cotées, succursales et biens immeubles, la déclaration doit être présentée dans le délai d'un mois.

Les investissements concernant les valeurs négociables suivent la procédure de déclaration dont sont tenues de respecter les entités dépositaires et gestionnaires des valeurs ou les entités que, même sans être les dépositaires, concluent les opérations d'achat ou de vente des valeurs indiquées, commanditées par des non résidents.

Le non respect des obligations rattachées à la déclaration de l'investissement étranger peut être assujéti à des sanctions.

Enfin, dans certaines circonstances ou tout simplement parce qu'on leur a fait la demande, les sociétés espagnoles avec participation étrangère ainsi que les succursales en Espagne de personnes non résidentes devront présenter auprès de la Direction Générale de Commerce et Investissements, du Ministère de l'Industrie, du Tourisme et du Commerce, un mémoire annuel concernant le développement de l'investissement dans un délai maximum de 9 mois, comptés à partir de la clôture des comptes de l'Exercice. Le non accomplissement des obligations de déclaration peut faire l'objet de sanctions.

II.3 VIREMENTS A L'ETRANGER

Les titulaires d'investissements étrangers ont le droit de transférer à l'extérieur le produit de leur liquidation et les revenus légalement obtenus.

L'existence de ce droit n'est pas incompatible avec le régime de vérification ou d'autorisation administrative préalablement commenté, ni avec la réglementation spécifique du contrôle des changes, qui, à ce jour, est complètement libéralisée, comme nous le verrons ci-après.

II.4 AIDES A L'INVESTISSEMENT

a) Aides régionales

D'une certaine manière, elles ont été déterminées par les réglementations de l'Union Européenne (ci-après U.E.). Elles sont applicables aux entreprises qui décident de s'installer dans des zones géographiques sous-développées, avec un niveau de chômage élevé, ou des industries en crise.

L'Administration Centrale, par l'intermédiaire des différents Ministères, offre des aides spécifiques. De plus, les Communautés Autonomes développent parallèlement leurs propres programmes d'action qui sont gérés par les différentes Conciergeries et Départements.

Parmi les aides, il faut souligner la concession de prêts à des conditions substantiellement plus favorables que celles offertes par le marché, destinés à financer les actifs immobilisés ou la création d'entreprises, les subventions pour les investissements en Recherche et Développement, ainsi que le financement d'actions destinées à l'internationalisation des entreprises.

b) Aides de l'Union Européenne

Parmi les Fonds Communautaires du budget de l'UE, certains fonds revêtent un rôle particulièrement significatif : il s'agit des Fonds Structuraux européens et des Fonds de Cohésion. Tous deux constituent les principaux instruments dont dispose l'Union européenne pour renforcer la cohésion économique et sociale et réduire les disparités qui existent entre les régions, en finançant, en collaboration avec les Etats membres, des actions de développement régional.

II.5 CONTROLE DES CHANGES

Concernant le contrôle des changes, la législation espagnole a été progressivement libéralisée et l'on peut dire qu'aujourd'hui le contrôle des changes ne représente plus aucun obstacle pour faire des affaires en Espagne. En effet, le principe fondamental du régime des changes, est celui de la liberté totale des mouvements de capitaux et des transactions économiques avec l'extérieur, rendant ainsi libres non seulement tout acte, négociation et opération entre résidents et non résidents qui supposent, ou dont l'accomplissement entraîne des encaissements ou des paiements à l'extérieur ainsi que des virements vers ou depuis l'extérieur, mais aussi les variations de compte ou situations financières débitrices ou créancières vis à vis de l'extérieur, sans qu'il existe d'autres limitations que celles prévues par la loi.

Le fondement de cette libéralisation absolue se trouve dans la Directive 88/361/U.E., mais le Gouvernement espagnol est allé plus loin et a étendu son champ d'application aux transactions avec tous les pays, qu'ils soient ou non membres de l'U.E.

De façon générale, on peut affirmer que l'obligation d'autorisation préalable pour les transactions extérieures a été supprimée.

Néanmoins l'obligation de déclaration est maintenue pour :

- la sortie du territoire national ou l'entrée sur le territoire de monnaie métallique, de billets de banque ou de chèques bancaires au porteur, En monnaie nationale, en devises ou tout autre moyen physique – y com-

pris les moyens électroniques – utilisé comme moyen de paiement, d'un montant supérieur à 10 000 euros par personne et par voyage.

- Les mouvements sur le territoire national de moyens de paiement consistant en monnaie métallique, billets de banque et chèques bancaires au porteur, en monnaie nationale, dividendes ou tout autre moyen physique – y compris les moyens électroniques – utilisé comme moyen de paiement, d'un montant supérieur à 100 000 euros.

La référence aux moyens de paiement électroniques n'inclut pas les cartes de crédit et de débit nominatives.

En dehors de cela, les encaissements et les paiements entre résidents et non résidents, ainsi que les virements de ou vers l'extérieur, réalisées par l'intermédiation bancaire sont totalement libres. Le résident n'aura qu'à apporter à la banque, au travers de laquelle l'opération a été effectuée, la déclaration des données relatives à ladite opération, sans qu'il ne soit nécessaire de joindre des documents, ni de dédouanement, ni les contrats. La déclaration ne sera même pas nécessaire si les opérations effectuées sont d'un montant inférieur à 12 500 euros.

La réalisation de paiements ou de virements vers l'extérieur n'est pas sujette à la vérification préalable de la réalisation des obligations fiscales. Quand il s'agit de prêts et de crédits extérieurs, il faut déclarer auprès de la Banque d'Espagne les opérations suivantes :

- Le financement des délais de paiement et d'encaissement supérieurs à un an, dérivés d'opérations commerciales ou de prestations de services, pour un montant égal ou supérieur à 600 000,00 euros, ou sa contre-valeur en autres devises.
- Les compensations des crédits et des débits effectuées entre résidents et non résidents, générées par des transactions de toute nature dont le montant est égal ou supérieur à 600 000 euros.
- Les compensations des crédits et des débits dérivées d'opérations d'intermédiation dans les marchés financiers, effectuées par les entités qui réalisent lesdites opérations.
- Les prêts financiers reçus de non résidents ou attribués à des non résidents dont le montant est égal ou supérieur à 3 000 000,00 euros.

Quand aux comptes bancaires, les résidents pourront les ouvrir, dans des bureaux opérants à l'étranger, que ce soit des Entités enregistrées ou des Entités bancaires ou de crédit étrangères. Les titulaires sont obligés de déclarer l'ouverture de leurs comptes et de communiquer toute information relative aux mouvements produits dans ces derniers à la Banque d'Espagne. Lorsque le montant des débits et celui des crédits reste inférieur, au cours d'une année civile entière, à 600 000 euros ou sa contre-valeur dans d'autres devises, cette information n'est alors pas nécessaire. Dans les cas de comptes en devises des

résidents, dans les agences espagnoles des Entités enregistrées, la déclaration n'est pas obligatoire.

Pour les non résidents, il existe une entière liberté pour le maintien et l'ouverture des comptes en devises ou en euros dans les agences opérants en Espagne des entités enregistrées.

II.6 SOURCES DE FINANCEMENT

L'Espagne dispose d'un système financier moderne et diversifié, complètement intégré dans les marchés financiers internationaux. Ce système comprend le marché du crédit, le marché des valeurs et le marché monétaire, ainsi que les marchés spécifiques aux produits dérivés (options et futurs basés sur différents actifs).

Classement des opérateurs dans le système financier espagnol :

1. La Banque Centrale : Banque d'Espagne
2. Institutions financières :
 - Banques
 - espagnoles
 - étrangères
 - Caisses d'Epargne
 - Coopératives de crédit – Caisses d'Epargne Rurales
3. Autres Entités financières :
 - Etablissements de crédit
 - Institut de Crédit Officiel (ICO)
4. Institutions d'Investissement :
 - Institutions d'Investissement Collectif :
 - Sociétés d'investissement :
 - Mobilier
 - Immobilier
 - Fonds d'Investissement :
 - Mobilier
 - Immobilier
 - Actifs du marché monétaire :
 - Titres hypothécaires
 - Fonds de Pensions
 - Autres
 - Fonds et Sociétés de capital risque
 - Autres entités d'investissement

5. Courtiers :
 - Marché boursier :
 - Agences de titres et valeurs
 - En général :
 - Institutions financières, banques
 - Sociétés de gestion de titres et de dépôts
6. Sociétés d'assurance, réassurance et courtage

Le marché monétaire est le seul à être soumis au contrôle direct des pouvoirs publics, mais il reste ouvert aux banques ainsi qu'aux sociétés de placement financier et de courtage. C'est pour cette raison que le nombre des opérateurs y participant est très important. En ce qui concerne les marchés du crédit et des valeurs, la tâche des pouvoirs publics se limite presque exclusivement au contrôle des conditions d'accès, à la vérification de la présence permanente d'opérateurs réguliers et à la surveillance des opérations d'entreprises financières, ceci conformément aux pratiques normalement appliquées dans les pays économiquement développés. Ce contrôle est confié à la Commission Nationale du Marché des Valeurs (l'équivalent espagnol de la C.O.B.).

II.7 UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE

On entend par « union économique et monétaire », le processus destiné à harmoniser les politiques économiques et monétaires des Etats membres de l'Union dans le but d'implanter l'euro comme monnaie unique. Cette zone partage le même marché, la même monnaie et poursuit une politique monétaire unique.

L'euro circule dans les Etats membres suivants : le Portugal, l'Espagne, la France, le Luxembourg, la Hollande, la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, l'Autriche, la Grèce, la Finlande, l'Irlande et la Slovénie. Le Danemark, le Royaume Uni et la Suède ne font pas partie de l'union monétaire. Le reste des Etats membres de l'UE la rejoindront dès que leur économie remplira les critères de convergence exigés.

III. DROIT DU TRAVAIL ET CHARGES SOCIALES

En Espagne, le droit du travail et l'emploi sont réglementés par les sources suivantes :

En premier lieu le « Estatuto de los Trabajadores » (Statut des travailleurs).

En second lieu les conventions collectives, négociées entre l'entreprise et les représentants des salariés et dont le respect est obligatoire pour chaque partie.

Les points fondamentaux de cette réglementation se résument de la manière suivante :

III.1 SALAIRES

Ils existent certaines limites :

- Un salaire minimum est fixé annuellement par le Gouvernement et il s'élève actuellement à 570,60 euros par mois.
- Des conventions collectives sont établies chaque année par branches d'activité. Elles améliorent le salaire minimum cité précédemment et fixent les salaires selon la catégorie professionnelle.

Les salaires, négociés en montant brut annuel, sont d'une manière générale versés en 14 paies, dont deux extraordinaires. Néanmoins, certaines conventions collectives prévoient une répartition au prorata des dites paies extraordinaires tout au long de l'année.

III.2 TEMPS DE TRAVAIL

- Légalement, une semaine de travail ne peut pas dépasser 40 heures de travail effectif en moyenne annuelle et, sauf pacte contraire, la journée de travail ne peut pas dépasser 9 heures, sauf dans les cas où une convention collective ou un accord entre l'employeur et les représen-

tants des salariés établisse une autre distribution du temps de travail par jour, tout en respectant un repos minimal de 12 heures entre les journées de travail.

- Les heures supplémentaires ne peuvent pas dépasser 80 heures par an.
- Les congés annuels sont de 30 jours civils par année de travail, c'est-à-dire que l'on prend en compte dans leur calcul les jours ouvrables comme les jours fériés.

Il existe en plus 14 jours fériés au niveau national, régional et local.

III.3 DROIT SOCIAL

Il est reconnu par la Constitution et détaillé dans le Statut des Travailleurs; les principaux droits des travailleurs sont :

- le droit de se rassembler librement en syndicats, qui comprend le droit de constituer des syndicats et de s'affilier au syndicat de son choix.
- le droit de grève des travailleurs afin de défendre leurs intérêts.

III.4 CONTRAT DE TRAVAIL

Le contrat de travail peut être conclu pour une durée déterminée ou indéterminée. Dans le dernier cas, l'employeur ne peut pas résilier unilatéralement le contrat, sauf pour une des causes signalées dans le Statut des Travailleurs, c'est-à-dire par le biais d'un licenciement disciplinaire pour faute grave et imputable à l'employé. Si de telles raisons n'existent pas et que le renvoi est déclaré injustifié, l'entreprise sera obligée de payer une indemnité de licenciement équivalente à **45 jours** de salaire par année travaillée, avec un maximum de 42 mensualités.

Le licenciement sera déclaré nul dans les cas suivants :

- Si la justification du licenciement est fondée sur l'une des causes de discrimination interdites par la Constitution ou la loi.
- Si les droits fondamentaux et les libertés publiques du salarié se trouvent violés par l'acte de licenciement.

Par ailleurs, le licenciement des salariés qui bénéficient de permissions et de situations réglementées par la Loi afin qu'ils puissent concilier leur vie familiale avec leur situation professionnelle (réduction de la journée de travail pour soins, suspension momentanée du contrat pour congé maternité, etc. ...) pourra être considéré comme nul et non avenue.

La conséquence de la nullité d'un licenciement est l'obligation de réintégrer l'employé à son poste.

La Loi permet l'extinction du contrat de travail s'il se produit des causes objectives expressément prévues. De plus, les conditions suivantes sont requises :

- a) Notification écrite du renvoi au travailleur, exprimant les causes.
- b) Mise à la disposition du travailleur, simultanément à la remise de la notification écrite, de l'indemnisation de 20 jours de salaire pour chaque année de service, dans la limite de douze mensualités.
- c) Concession d'un délai de préavis de 30 jours, calculé à partir de la remise de la notification personnelle au travailleur, jusqu'à l'extinction du contrat de travail.

En plus du contrat indéfini, d'autres formes de contrat existent et rendent le système plus flexible :

- Programme 2007 pour la création d'emploi : Les sociétés qui embauchent en CDI des personnes au chômage, et qui remplissent les conditions suivantes, peuvent bénéficier de réductions pour les cotisations à la Sécurité Sociale :
 - Les femmes qui répondent à certains critères.
 - Les jeunes sans emploi âgés de 16 à 30 ans.
 - Les plus de 45 ans.
 - Les personnes handicapées
 - D'autres cas de figure : les personnes victimes de violence conjugale, ou sans emploi depuis plus de six mois, ou victimes d'exclusion sociale.
- Le contrat à temps partiel : il permet la prestation de services, pendant un nombre d'heures par jour, par semaine, par mois ou par année, inférieur à la journée à plein temps comparable.
- Le contrat de durée déterminée : ces contrats peuvent être établis pour une tâche ou un service déterminé, intérimaire ou non permanent en raison de circonstances de production (de substitution, fixe alternatif, ...).
- Le contrat de stage : peut être stipulé avec les titulaires d'un des titres suivants : un titre universitaire ou un titre de formation professionnelle de niveau moyen ou supérieur, ou des titres reconnus officiellement comme équivalents qui permettent également l'exercice professionnel. Le contrat peut être appliqué dans les quatre années qui suivent immédiatement la fin des études correspondantes.

- Le contrat d'apprentissage : son objet est l'acquisition de la formation théorique et pratique nécessaire pour remplir de façon appropriée une fonction ou un poste qualifié.

Tous ces contrats doivent être établis par écrit et enregistrés auprès de l'I.N.E. (A.N.P.E.) ou du Ministère du Travail. Un contrat non écrit est considéré comme un contrat à durée indéterminée.

III.5 RELATIONS SOCIALES SPECIFIQUES

En raison de leurs caractéristiques propres, certaines relations de travail possèdent des règles spéciales. On peut citer à titre d'exemple les cadres supérieurs, les représentants de commerce, les sportifs professionnels, etc.

Pour les personnes qui interviennent dans les opérations d'achat vente en qualité de médiateurs ou d'intermédiaires à commission, on appliquera la Loi du contrat d'agence du 27 mai 1992 qui détermine la relation commerciale et dont la base légale se trouve dans la Directive communautaire relative aux Agents de commerce.

III.6 SECURITE SOCIALE

Les cotisations à la Sécurité Sociale sont payées en partie par l'entreprise et en partie par l'employé. Le personnel est classé dans une série de catégories professionnelles afin de déterminer le montant de sa cotisation à la Sécurité Sociale. Chaque catégorie a une base minimum et une base maximum de cotisation qui est normalement révisée chaque année.

Actuellement, les catégories professionnelles se composent des bases minimum et maximum suivantes :

CATEGORIE	Base	Base	
	minimum euros/mois	maximum euros/mois	
1. Ingénieurs, licenciés et haute direction	929,70	2 996,10	
2. Techniciens supérieurs, techniciens et assistants diplômés	771,30	2 996,10	
3. Directeurs administratifs et chefs d'atelier	670,30	2 996,10	
4. Assistants non diplômés	665,70	2 996,10	
5. Employés administratifs	665,70	2 996,10	
6. Subalternes	665,70	2 996,10	
7. Adjoints administratifs	665,70	2 996,10	
	euros/jour	euros/jour	
8. Contremaîtres (Cat. 1 et 2)	22,19	99,87	
9. Contremaîtres (Cat. 3) et ouvriers qualifiés	22,19	99,87	
10. Ouvriers non qualifiés	22,19	99,87	
11. Jeunes âgés de moins de 18 ans	22,19	99,87	
Les taux de cotisation pour les entreprises et les employés sont :			
	Entreprise (%)	Employé (%)	Total (%)
Maladie, invalidité, retraite	23,6	4,7	28,3
Chômage	5,75	1,55	7,3
Formation professionnelle	0,6	0,1	0,7
Fonds de garantie salariale	0,2	—	0,2
	30,15	6,35	36,5

Ces pourcentages peuvent être augmentés en fonction du risque d'accidents du travail dérivé de l'activité de l'entreprise.

Les principales prestations de la Sécurité Sociale sont : la retraite, l'invalidité, la famille, l'assistance médicale, le chômage, la formation et les maladies professionnelles.

III.7 REPRESENTATION DES SALARIES

Les salariés sont représentés par le biais des comités d'entreprise si le nombre des salariés est supérieur à 50, ou par des délégués du personnel. Ces représentants ont le droit d'information sur la situation économique et sur le rapport de gestion annuel.

Les membres du comité sont élus directement par les salariés.

Pour les sociétés multinationales, le représentant du personnel au Comité d'Entreprise Européen sera élu parmi les membres des comités d'entreprise des représentations nationales.

III.8 SITUATION SOCIALE DES ETRANGERS

Il y a deux régimes différents :

1. Les citoyens des pays membres de l'U.E., depuis le 1er janvier 1992, et en application de la norme communautaire, peuvent travailler en Espagne dans les mêmes conditions que les espagnols. Pour cela, ils n'ont pas besoin d'obtenir de permis de travail et de résidence.

Indépendamment de ce qui précède, et sans être une condition préalable et exigible pour pouvoir exercer un travail dans notre pays, les communautaires qui désirent résider en Espagne plus de trois mois devraient demander la carte de séjour correspondante.

2. Les étrangers non communautaires qui se trouvent en Espagne, peuvent être dans les situations suivantes :
 - Séjour : règle générale qui permet de rester en Espagne un maximum de 90 jours, à moins qu'ils disposent d'une prolongation de délai ou d'un permis de séjour.
 - Séjour temporaire : droit de permanence sur le territoire de 5 ans, si l'on peut accréditer des ressources financières suffisantes ou la possession d'un permis de travail ou d'une promesse d'embauche.
 - Séjour permanent : tous ceux qui ont bénéficié d'un séjour temporaire durant 5 ans, sont autorisés à travailler dans les mêmes conditions que les espagnols.

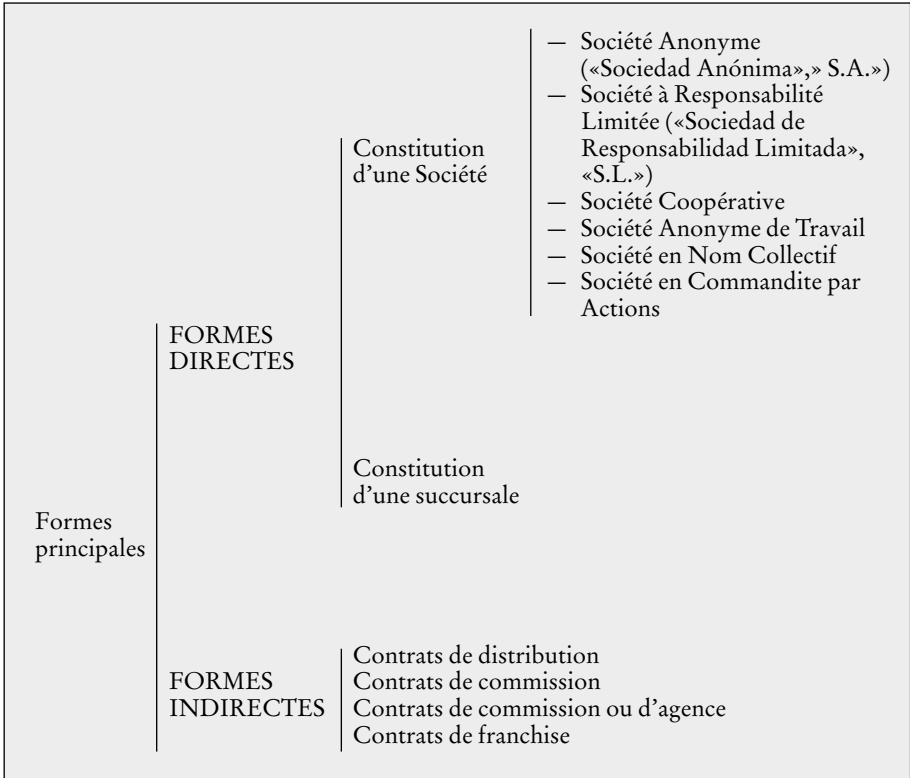
La législation en vigueur sur les droits et les libertés des étrangers en Espagne, ainsi que leur intégration sociale, régit leurs droits, incluant ceux d'association, de réunion, d'accès à l'éducation, à la Sécurité Sociale et à l'assistance sanitaire, dans les mêmes conditions que les espagnols. D'autres droits ont été reconnus, comme le droit de vote pour les résidents dans les élections municipales, l'accès à un poste de travail dans les administrations publiques ou le droit de regroupement familial.

III.9 RESPONSABILITE DES ADMINISTRATEURS

Les organes d'administration et de gestion des entreprises peuvent tomber sous le poids de la responsabilité civile, administrative et même pénale, dans des circonstances très précises, comme par exemple en cas de non paiement des charges sociales, non respect des normes de sécurité et d'hygiène sur le lieu de travail, sous-traitance frauduleuse, etc. Il est donc souhaitable de disposer des conseils d'un bon spécialiste.

Deux textes ont une importance fondamentale : la loi 31/95 de prévention des risques professionnels et les normes complémentaires qui établissent d'importantes sanctions pouvant atteindre 600 000 euros, pour l'absence d'inclusion d'une activité de prévention correcte au sein de l'entreprise. N'oublions pas qu'il s'agit actuellement d'une question de premier ordre pour l'Inspection du Travail.

IV. CONSTITUTION D'UNE ENTREPRISE



En plus des formes répertoriées dans le schéma, une association avec des entrepreneurs espagnols peut se révéler intéressante pour certains investisseurs étrangers, en adoptant l'une des formes suivantes : Groupement d'intérêt économique (GIE), ou Groupement européen d'intérêt économique

(GEIE), Union temporaire d'entreprises (UTE), Contrats de comptes en participation et « joint ventures » par l'intermédiaire de sociétés anonymes ou limitées.

IV.1 CONSTITUTION D'UNE SOCIETE

Nous avons assisté ces dernières années à des réformes importantes dans le domaine commercial avec un objectif fondamental : adapter la législation espagnole aux normes communautaires.

La Loi 19/1989 du 25 juillet est entrée en vigueur le 1er janvier 1990. Cette loi réforme et adapte le droit commercial aux directives de l'U.E. en matière de sociétés.

De même, le 1er juin 1995 est entrée en vigueur la nouvelle Loi sur les Sociétés à Responsabilité Limitée qui modifie partiellement le régime juridique des Sociétés Anonymes, également, le 2 juin 2003 est entrée en vigueur la Loi sur la Société à Responsabilité Limitée Nouvelle Entreprise.

En 1996 a été approuvé le nouveau règlement du Registre de Commerce et des Sociétés.

Enfin la loi 19/2005 est la norme espagnole qui régle la Société Anonyme Européenne Domiciliée en Espagne, respectant ainsi le mandat du Règlement (CE) N°2157/2001 du Conseil du 8 octobre 2001. Celui-ci a approuvé le Statut de la Société Anonyme Européenne, qui impose aux Etats membres l'obligation d'adopter toutes les dispositions nécessaires pour garantir l'effectivité des normes d'application directe contenues dans ce Statut.

On distingue trois grands types de société :

IV.1.1 Sociétés de capitaux

IV.1.1.1 Société Anonyme («*Sociedad Anónima*», «S.A.»)

Celle-ci est la plus répandue des sociétés de capitaux, née pour financer des projets d'investissements importants. Ses principales caractéristiques sont :

1. Le capital d'une Société Anonyme est divisé en actions. L'action confère à son titulaire la condition d'associé et lui attribue, entre autres, le droit de vote, de souscription préférentielle d'actions, de participation à la distribution des bénéfices sociétaires, de contestation d'accords sociaux et d'information. Les actions peuvent être nominatives ou au porteur, et des restrictions à leur libre transmissibilité sont admises seulement dans le premier cas. En outre, la forme nominative doit être adoptée jusqu'à ce que le capital soit intégralement libéré. La nouvelle

législation admet aussi l'émission d'actions sans droit de vote, lesquelles donnent droit à la perception d'un dividende annuel minimum, fixe ou variable, établi dans les statuts.

2. La responsabilité des actionnaires est limitée à la valeur nominale des actions souscrites. Dans le cas de société avec un seul associé, qui n'a pas déclaré ce fait dans les termes prévus par la Loi, on prévoit la responsabilité solidaire et illimitée de ce dernier en ce qui concerne les dettes acquises pendant la période d'uni personnalité.
3. Pour former une Société Anonyme, il faut au moins un actionnaire. Le capital social minimum est de 60 101,21 euros. Il doit être intégralement souscrit et libéré au minimum du quart de la valeur nominale de chacune de ses actions. Le versement du capital en suspens devra être effectué selon le délai maximum fixé dans les statuts ou, à défaut, selon celui accordé par les administrateurs de la société. Dans le cas où le versement en suspens serait effectué par un apport en nature, ce délai sera de cinq ans.
4. La constitution nécessite un acte notarié, qui doit être enregistré au Registre du Commerce afin d'obtenir la personnalité morale. Dans le cas de société avec un seul associé, il faudra que ce détail apparaisse dans l'acte mentionné.
5. L'assemblée Générale des Actionnaires et le Conseil d'Administration constituent les organes de la société. L'Assemblée Générale est l'organe suprême de décision; les résolutions sont approuvées selon le régime de majorité. Elle doit se tenir obligatoirement dans les six premiers mois de l'exercice afin d'approuver la gestion sociale et les comptes de l'exercice précédent et d'affecter le résultat. Les administrateurs peuvent convoquer l'Assemblée Générale chaque fois qu'ils le considèrent nécessaire et ils sont obligés de le faire quand un nombre d'associés titulaires d'au moins 5% du capital social le demande.

L'organe d'Administration détient la représentation de la société et peut être composé d'un ou de plusieurs Administrateurs. Ces derniers, s'ils agissent d'une façon conjointe, forment le Conseil d'Administration. L'organe d'Administration peut voir sa responsabilité mise en cause s'il agit sans la diligence, la loyauté, la fidélité et la confidentialité requises.

Il nous semble indispensable de mentionner ici la Société Anonyme Européenne « *Societas Europaeae* » : il s'agit d'une nouvelle forme de société supranationale qui s'ajoute au catalogue des formes reconnues par les différents systèmes juridiques communautaires.

La Société Anonyme Européenne a pour objectif fondamental d'élargir la liberté d'établissement sur le territoire de l'Union Européenne, ce qui permet aux entreprises d'opérer dans le cadre communautaire en étant soumis aux

mêmes normes du droit communautaire, directement applicables dans tous les Etats membres. Les Etats membres se voient donc obligés d'adopter toutes les dispositions nécessaires pour garantir l'effectivité des normes communautaires d'application directe.

Le modèle de Société Anonyme Européenne est en principe prévu pour les gros investissements, avec un capital minimum exigé de 120 000 euros, bien que cela n'en exclut pas l'accès aux initiatives de dimension moyenne voire même modeste.

En définitive, la Société Anonyme Européenne permettra aux sociétés constituées dans différents Etats membres de fusionner, de former une société holding ou une filiale commune, évitant ainsi les obligations juridiques et pratiques qui résultent des différents systèmes juridiques, d'organiser la participation des salariés au sein de la société européenne et enfin de reconnaître leur travail et leur rôle dans l'entreprise.

IV.1.1.2 Société à responsabilité limitée («Sociedad de responsabilidad limitada», «S.L.»)

Celle-ci représente la forme légale la plus appropriée pour constituer des petites ou moyennes entreprises.

Le capital social minimum est de 3 005,06 euros, qui doit être intégralement souscrit et versé au moment de sa constitution. Il n'existe aucune limite supérieure pour le montant du capital social.

Il faut seulement un associé pour sa constitution, sans qu'il existe aucune limite à leur nombre maximum.

Comme spécificité de la Société à Responsabilité Limitée est née récemment la « Société Limitée Nouvelle Entreprise », ayant pour objectif de permettre la création de petites et moyennes entreprises grâce à la simplification et flexibilisation des démarches administratives, sociales et comptables, ajoutant l'utilisation de techniques électroniques et télématiques pour la réalisation des démarches de constitution. Le capital social ne sera pas inférieur à 3 012,00 euros, ni supérieur à 120 202,00 euros, en outre le nombre d'associés (seulement des personnes physiques) ne peut être supérieur à 5 au moment de la constitution.

IV.1.1.3 Sociétés Coopératives et Sociétés Coopératives Ouvrières de Production

A part la possibilité pour chaque entreprise de distribuer des actions à ses employés, il existe deux types de sociétés dont le capital social appartient aux

employés : les sociétés coopératives («Sociedades Cooperativas») et les sociétés coopératives ouvrières de production («Sociedades Anónimas Laborales»).

IV.1.2 Sociétés de personnes

Elles sont caractérisées principalement par la responsabilité personnelle et illimitée de chaque associé, et par le fait qu'il ne peut pas y avoir de cessions de parts sociales à des tiers, sans le consentement de tous les associés. La Société en nom collectif est une société de personnes.

IV.1.3 Sociétés de base mixte : société en commandite

Il s'agit d'une forme mixte qui réunit des aspects des sociétés de personnes et des sociétés de capitaux. Dans ces sociétés coexistent deux catégories d'associés : les associés personnellement responsables, dont la responsabilité est illimitée, et les associés commanditaires, dont la responsabilité est limitée à leur participation dans l'entreprise.

IV.2. CONSTITUTION D'UNE SUCCURSALE

Pour les entreprises non-résidentes en Espagne, la législation espagnole prévoit la réalisation d'opérations en Espagne par le biais d'une succursale.

Une succursale est un organisme qui dépend de la maison mère à l'étranger et qui n'a pas de personnalité morale propre. Elle est donc soumise à la législation du pays d'origine en ce qui concerne ses rapports avec les tiers.

En ce qui concerne le régime légal de l'investissement, nous nous référons à ce qui a été déjà commenté dans le paragraphe de «Objet des Investissements Etrangers» (II.1)

La succursale doit être constituée par un acte authentique et être inscrite au Registre du Commerce. Il faut qu'elle opère dans les limites indiquées (objet de la succursale). Par ailleurs, la succursale doit présenter auprès de la Direction Générale du Commerce et des Investissements, un Mémoire Annuel descriptif du développement de l'investissement. En plus, la succursale doit disposer d'un siège permanent, ainsi que d'un représentant fiscal en Espagne.

En termes généraux, les conditions, ainsi que les formalités de procédure, la comptabilité et les frais pour la constitution d'une succursale sont très semblables à ceux nécessaires pour la constitution d'une filiale.

Une succursale est imposable de la même façon qu'une société espagnole (Cf. IMPOTS ci-après) et elle possède les mêmes droits et les mêmes obligations, mais avec les différences suivantes :

- La possibilité pour la maison mère de facturer les frais encourus en relation avec la succursale (administration et gestion commerciale, audit, etc.). Ce montant peut être déduit des recettes de cette dernière.
- L'existence d'un impôt pour les sociétés non-résidentes avec un établissement permanent («Branch Profits Tax») qui grève les revenus obtenus par l'établissement et transférés à l'étranger avec un taux additionnel de 18%.
- Cet impôt n'est pas applicable, en vertu de la clause de non-discrimination, basée sur le modèle de traité de l'O.C.D.E., aux pays avec lesquels l'Espagne a signé des traités pour éviter la Double Imposition sur le Revenu et le Patrimoine, à condition que ce principe soit réciproque. Celui se référant aux Etats Unis est une exception, étant donné qu'il considère expressément la possibilité de son introduction en Espagne. L'impôt n'est pas non plus applicable quand il s'agit de sujets résidents dans un pays membre de l'U.E.

IV.3 FORMALITES POUR LA CONSTITUTION D'UNE ENTREPRISE

- Certificat émis par le Registre de Commerce Central, indiquant qu'il n'existe aucune société avec une dénomination sociale identique à celle que l'on souhaite utiliser.
- Déclaration préalable de l'investissement projeté, auprès de la Direction Générale du Commerce et des Investissements, lorsque cela est nécessaire en vertu de la législation sur les investissements extérieurs (II.2).
- Emission d'un acte authentique notarié de constitution.
- Déclaration de l'investissement étranger auprès de ladite Direction Générale, dans un délai d'un mois après l'émission de l'Acte Authentique notarié de constitution.
- Inscription dans le registre de la Délégation de l'Agence Tributaire du domicile fiscal pour l'obtention d'un numéro d'identification fiscale (N.I.F. ou n° T.V.A.). Dans le cas d'une société qui comprend des associés et / ou des représentants non résidents, les personnes physiques non résidentes doivent obligatoirement obtenir le numéro d'identification des étrangers (N.I.E). Les personnes juridiques non résidentes doivent quant à elles se voir attribuer un numéro d'identification fiscale (N.I.F).

- Paiement de l'impôt sur les opérations sociétaires (1% du montant du capital social).
- Inscription au Registre du Commerce.
- Paiement des impôts locaux correspondants.
- Accomplissement des formalités sociales.

IV.4 DOCUMENTS LEGAUX OBLIGATOIRES

Les sociétés devront tenir à jour les livres suivants :

1. Livre d'Actes, dans lequel doivent être enregistrés les Procès Verbaux des Assemblées Générales, ainsi que ceux du Conseil d'Administration.
2. Livre des associés (obligatoire pour les SARL), dans lequel devront rester enregistrés la titularisation des parts, les transmissions de parts et la constitution des droits et obligations sur les mêmes parts ou titres sociétaires. La « Société Limitée Nouvelle Entreprise » n'est pas tenue d'avoir ce Livre.
3. Livre des actions nominatives, équivalent au livre des associés, mais pour les sociétés anonymes dont le capital est constitué par des actions nominatives.
4. Livre de Contrats, pour des sociétés avec un seul associé. Dans ce livre doivent être enregistrés les contrats entre l'associé individuel et la société unipersonnelle.

Tous les livres sociétaires doivent être légalisés au Registre de Commerce correspondant.

IV.5 FORMALITES LEGALES, COMPTABLES ET D'AUDIT

Comme nous l'avons déjà mentionné précédemment, la législation espagnole a connu des changements importants qui l'ont permis de s'adapter aux directives de l'U.E. Les articles les plus importants se référant aux conditions légales, comptables et d'audit sont commentés ci-après.

IV.5.1. Conditions légales

Toutes les sociétés doivent être inscrites dans un Registre public, le Registre de Commerce («Registro Mercantil»). L'inscription est facultative pour l'entrepreneur individuel, avec pour exception l'armateur.

Le Registre du Commerce légalise les livres des sociétés et des entrepreneurs individuels, et il est chargé du dépôt et de la publication des documents comptables.

Le Registre du Commerce est public. La publication de documents réalisée par le Registre du Commerce admet diverses possibilités :

- un certificat émis par le Registre.
- une annexe explicative.
- copie des inscriptions réalisées ou des documents déposés.

L'émission d'un certificat sera la seule manière de prouver incontestablement le contenu des inscriptions incorporées au Registre du Commerce. Les sociétés et les entrepreneurs individuels doivent indiquer les données de leur inscription sur leurs factures, leur courrier, etc.

IV.5.2 Conditions comptables

Dans tous les Etats membres de l'UE, les Normes comptables internationales (IAS) et les Normes internationales d'information financière (IFRS) doivent obligatoirement être appliquées depuis le 1er janvier 2005 dans la formulation des comptes annuels consolidés de groupes si certaines de leurs sociétés ont émis des valeurs cotées. Ces normes sont facultatives pour le reste des sociétés.

La réglementation commerciale espagnole en matière comptable est en plein processus de réforme afin d'incorporer le corps normatif des Normes comptables internationales et des Normes internationales d'information financière. De plus, durant l'année 2007, est attendue l'approbation d'un nouveau Plan Comptable Général qui développe les aspects comptables rassemblés dans la réglementation commerciale à l'issue de la réforme et qui se base sur les nouveaux principes d'évaluation des normes internationales. En définitive, la réglementation comptable espagnole suit le modèle des Quatrième et Septième Directives, lesquelles, à leur tour, tendent (indépendamment de l'incontournable débat politique), vers un modèle de principes comptables globaux, dont les grandes lignes sont fixées par l'IASB, basé à Londres.

Toutes les entreprises, soit individuelles soit sous forme de société, doivent tenir une comptabilité adéquate, qui permet un suivi chronologique de toutes les opérations, ainsi que l'élaboration périodique d'inventaires et de bilans.

Elles tiendront nécessairement un livre d'Inventaire et de Comptes annuels et un Journal.

La comptabilité doit être légalisée dans les quatre mois suivants à la clôture de l'exercice social. Pour cela, il existe deux manières différentes : légalisation

des livres reliés préalablement à leur utilisation, ou légalisation après leur utilisation. Dans ce dernier cas et quand la comptabilité est gérée par support informatique, la légalisation auprès du Registre de Commerce pourra se faire par un des systèmes suivants : impression et reliure en papier, en support informatique ou par voie télématique de communication « on line ».

Les livres comptables et les documents justificatifs doivent être conservés pendant une période de six ans, à partir de la date de la dernière écriture réalisée.

Les comptes annuels, composés par le bilan, le compte de résultat et les annexes, doivent être établis dans un délai maximum de trois mois à partir de la clôture de l'exercice par les administrateurs de la société.

Les comptes annuels, joints au rapport de gestion, doivent être déposés auprès du Registre du Commerce pendant le mois suivant leur approbation par l'Assemblée Générale.

Les comptes annuels doivent être établis selon les principes de la Quatrième Directive de l'U.E.:

- Principe de prudence.
- Principe de continuité de l'exploitation.
- Principe d'enregistrement.
- Principe de prix d'acquisition.
- Principe d'échéance.
- Principe de corrélation de charges et produits.
- Principe de non compensation actif/passif.
- Principe d'uniformité.
- Principe d'importance relative.

Enfin, le Plan Comptable Général espagnol, est d'application obligatoire pour toutes les entreprises, quelle que soit leur forme juridique, individuelle ou sociétaire.

IV.5.3 Conditions d'audit des Comptes Annuels

L'audit des comptes annuels consiste en la révision et en la vérification des documents comptables afin de déterminer s'ils reflètent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise.

Les personnes ou les sociétés qui doivent exercer l'audit des comptes annuels seront mandatées pour une période de temps initiale, qui ne peut être inférieure à trois ans ni supérieure à neuf ans, à compter de la date où com-

mence le premier exercice à réviser. Elles pourront, après cette période initiale, être mandatées à nouveau et sans limite de temps.

Les commissaires aux comptes sont directement et conjointement responsables envers les entreprises ou les entités auditées, ainsi qu'envers les tiers, pour les dommages et préjudices dérivés du non-accomplissement de leurs obligations.

Le commissaire aux comptes est tenu de respecter le caractère confidentiel des informations obtenues dans le cadre de l'exercice de ses fonctions et il ne peut pas faire usage de ces informations pour des finalités autres que celle de l'audit des comptes.

Sans tenir compte de ce qui est établi par les clauses du contrat d'audit, les personnes suivantes peuvent, dans tous les cas, accéder à la documentation qui se réfère à chaque audit des comptes, restant passible de l'obligation de confidentialité de l'information à laquelle elles accèdent :

- a) L'Institut de Comptabilité et d'Audit de Comptes (« Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas »), uniquement en ce qui concerne le contrôle technique.
- b) Les personnes nommées par la Cour.
- c) Les personnes légalement habilitées.
- d) La Banque d'Espagne (Banco de España), la Commission Nationale du Marché des Valeurs (Comisión Nacional del Mercado de Valores), la Direction Générale des Assurances et Fonds de Pension (Dirección general de Seguros y Fondos de Pensiones) et le Tribunal des Comptes (Tribunal de Cuentas).
- e) Les corporations qui représentent les commissaires aux comptes, dans le cadre du contrôle des travaux d'audit de leurs membres uniquement.

Le contrôle et la discipline de l'exercice de l'activité d'audit de comptes incombent à l'Institut de Comptabilité et d'Audit des Comptes, et de celui-ci dépend aussi le Registre Officiel des Commissaires aux Comptes (« Registro Oficial de Auditores de Cuentas » : R.O.A.C.).

Les entreprises ou entités dans lesquelles se produisent une ou plusieurs des circonstances suivantes devront se soumettre à un audit des comptes, indépendamment de leur forme juridique :

- a) Celles qui ont leurs titres cotés à une Bourse officielle de commerce.
- b) Celles qui émettent des obligations en offre publique.
- c) Celles qui s'occupent de façon habituelle de l'intermédiation financière.
- d) Celles qui ont pour objet social une activité en rapport avec l'assurance privée.

- e) Celles qui reçoivent des subventions ou des aides ou qui réalisent des œuvres ou des prestations de services ou qui fournissent des biens à l'Etat ou à d'autres organismes publics.

De plus, les comptes annuels et le rapport de gestion des entreprises, incluant les sociétés coopératives, doivent être révisés par les commissaires aux comptes.

Les sociétés qui ont le droit de présenter un bilan abrégé en sont exemptées ; c'est-à-dire, les sociétés dans lesquelles convergent pendant deux années consécutives, à la date de clôture de l'exercice, au moins deux des circonstances suivantes, ne sont pas obligées de présenter leurs comptes annuels audités :

1. Que le total des postes de l'actif ne soit pas supérieur à 2 373 997,81 euros.
2. Que le chiffre d'affaires annuel net soit inférieur à 4 747 995,62 euros.
3. Que le nombre moyen d'employés durant l'exercice ne soit pas supérieur à 50 salariés.

Les commissaires aux comptes disposent au moins d'un délai d'un mois, à partir du moment où les comptes annuels signés par les administrateurs de la société leur ont été remis, pour l'émission du rapport.

Le rôle prépondérant des commissaires aux comptes, quand il s'agit d'événements financiers et légaux comme les fusions, scissions de groupes, émission d'actions, augmentation de capital par compensation de créances, réductions de capital pour compensation de pertes, valorisations d'actions, etc., est clairement mis en valeur dans la réglementation sur l'Audit des Comptes.

V. IMPOTS

V.1 STRUCTURE GENERALE

Impôts directs :

- Sur le revenu des résidents :
 - Impôt sur le bénéfice des sociétés
 - Impôt sur le revenu des personnes physiques
- Sur le revenu des non-résidents
- Sur le capital (concerne seulement les personnes physiques)
 - Impôt sur le patrimoine net
 - Droits de succession et de donation
- Impôts locaux

Impôts indirects :

- Taxe sur la valeur ajoutée (I.V.A.)
- Impôt sur les transmissions patrimoniales et actes juridiques documentés (droits de mutation)
- Impôt sur le commerce extérieur : Droits de douane
- Impôts Spéciaux sur certaines consommations spécifiques (hydrocarbures, alcool, tabac, etc.)

V.2 IMPOT SUR LES SOCIETES

V.2.1 Introduction :

L'Impôt sur les Sociétés est exigé sur tout le territoire espagnol sans préjudice des régimes spéciaux de certains territoires, ni des Traités et Conventions Internationaux.

Le fait imposable est l'obtention de revenus par l'assujetti à l'impôt, indépendamment de la source ou de l'origine de ces revenus. Et les assujettis à l'impôt sont les ENTITES RESIDENTES en Espagne.

En Espagne, les entités ou personnes morales résidentes sont celles qui remplissent une des conditions suivantes :

- a) Qu'elles soient constituées conformément à la Loi espagnole.
- b) Qu'elles aient leur siège social situé sur le territoire espagnol.
- c) Qu'elles aient le siège de la direction effective sur le territoire espagnol.

L'Administration des impôts est en droit de présumer que les entités installées dans des paradis fiscaux ou des territoires sans impôts, sont domiciliées en territoire espagnol lorsque leurs principaux actifs se situent en territoire espagnol ou lorsque ses droits s'exercent en territoire espagnol, ou lorsque son activité principale se déroule sur ce territoire.

Les personnes morales résidentes sont imposées sur la totalité de leurs revenus et des augmentations de patrimoine qu'elles obtiennent, indépendamment du lieu où ils se sont produits et de la résidence du payeur.

Afin d'éviter des retards et allongements dans le paiement de l'IS en Espagne par le biais des sociétés non-résidentes soumises à l'étranger à un taux de l'impôt très faible, les entités résidentes doivent inclure dans leur assiette certains revenus positifs obtenus par une entité non-résidente dans laquelle elles ont une participation égale ou supérieure à 50%, à condition que les circonstances expressément recueillies par la législation soient remplies. Cette exigence a pour finalité de taxer les investissements dont la raison fondamentale est fiscale et non de type professionnelle.

L'assiette de l'impôt est constituée par le montant du revenu obtenu dans la période d'imposition, qui coïncide avec l'exercice économique de la société, diminué de la compensation des assiettes négatives des exercices antérieurs. L'assiette de l'impôt est ainsi formée par le résultat comptable corrigé, le cas échéant, en application des normes fiscales. L'impôt sera exigé en appliquant le taux général de 32,5% à l'assiette pour les périodes d'imposition débutant le 1^{er} janvier 2007 et un taux de 30% pour les périodes suivantes.

Les PME/PMI de taille très réduite (chiffre d'affaires annuel net inférieur à 8 millions d'euros.), peuvent appliquer un taux de 25% à la part de l'assiette comprise entre 0 et 120 202,41 euros. Pour la part supérieure à 120 202,41 euros, elles appliqueront le taux normal de 30%.

Si l'assiette est négative, son montant pourra être compensé durant les 15 exercices suivants et successifs à celui au cours duquel la perte s'est produite, en distribuant la quantité dans la proportion que la société considère convenable. Pour les sociétés de nouvelle création, le délai de 15 ans commence à courir à partir de la première année fiscale où l'assiette est positive.

V.2.2 Imputation temporaire des produits et des charges :

Par l'application du principe de l'indépendance des exercices, selon lequel l'assiette de l'impôt est le montant du revenu obtenu dans la période de l'imposition, il faut imputer les produits et les charges de la période correspondante, en suivant le principe d'échéance et non selon l'encaissement ou le paiement, respectant néanmoins une adéquate corrélation entre les produits et les charges.

Exceptionnellement, à condition que ce soit justifié et que l'Administration l'accepte, des critères d'imputation différents peuvent être utilisés.

V.2.3 Evaluation des produits et des charges :

Les produits et les charges sont calculés pour leurs valeurs comptables, dans la mesure où la comptabilité reflète la véritable situation patrimoniale de la société. Néanmoins, quand il s'agit d'opérations entre sociétés liées, certaines précautions sont nécessaires. Ainsi, ces opérations devront être estimées selon leur valeur normale sur le marché. L'Administration a la faculté de vérifier que les opérations entre personnes ou entités liées ont bien été calculées en fonction de la valeur normale du marché. Elle est également habilitée, le cas échéant, à effectuer des corrections sur les estimations, en tenant compte de l'ensemble des personnes ou entités ayant réalisé l'opération, afin d'éviter que le revenu imposé soit supérieur à celui effectivement dérivé de l'opération et ce pour l'ensemble des personnes ou entités l'ayant réalisée. L'estimation de l'opération devra être motivée par des supports informatifs appropriés.

De plus, la déduction des dépenses, au titre de services rendus entre entités liées, est accordée uniquement si le destinataire a pu en tirer avantage. En ce qui concerne la déduction des dépenses dérivées d'un accord de partage des coûts souscrit entre parties liées, il sera nécessaire que les participants accèdent à la propriété ou à tout autre droit similaire sur l'objet résultant de l'accord. Le partage aura dû être fait en fonction des avantages tirés par chacun d'eux.

Il est possible de soumettre à l'Administration des Impôts, une proposition pour l'évaluation des opérations effectuées entre sociétés liées avant la réalisation des dites opérations.

En outre, dans le cadre des sociétés liées s'applique le principe de « sous capitalisation », lequel affecte à ces sociétés quand, par exemple, le niveau d'endettement rémunéré de la société résidente vis-à-vis de la société liée non résidente (prêts maison mère-filiale) est supérieur au montant issu de l'application d'un coefficient 3 sur le capital fiscal (fonds propres de l'entité, sans inclure le résultat de l'exercice). Dans de telles circonstances, les intérêts

échus correspondants à la différence calculée auront la qualité de dividendes, avec toutes les conséquences fiscales que cela entraîne. Il est aussi possible de soumettre à l'Administration un coefficient différent.

La règle de « sous-capitalisation » n'est pas applicable quand la société liée non résidente en territoire espagnol est résidente dans un autre Etat membre de l'U.E.

La législation essaye d'éviter que deux entités appartenant à un même groupe conviennent d'un prix différent (prix de transfert) du prix du marché.

La valeur nette comptable d'un élément d'actif est calculée à partir de sa valeur d'acquisition (signe +) corrigée par les amortissements cumulés et les provisions (signe -) réalisées afin de prendre en compte les effets de la dévalorisation de cet actif.

V.2.4 Amortissement :

L'amortissement doit remplir deux conditions de base : qu'il soit effectif et qu'il soit comptabilisé.

Le contribuable doit démontrer que l'amortissement est effectif. Afin d'éviter cette difficulté, la dépréciation est considérée comme prouvée quand la dotation correspond à une des méthodes suivantes :

- a) Méthode d'amortissement linéaire selon les tableaux officiels

Les tableaux d'amortissement joints en annexe du Décret 177/2004, du 30 juin, indiquent un coefficient et une période de temps maximum. L'assujéti peut alors choisir une option pour le calcul de ses amortissements à l'intérieur de ces limites. Il existe un taux linéaire minimal, qui est le taux linéaire nécessaire pour couvrir la valeur de l'élément à amortir dans la période maximum d'amortissement fixée dans les tableaux.

Ci-après quelques exemples :

	Coeff. maximum	Coeff. minimum	Période maximum
Bâtiments industriels	3	1.47	68
Bâtiments commerciaux	2	1.00	100
Mobilier de bureau	10	5.00	20

Néanmoins, pour les cas où les éléments productifs sont utilisés plus longtemps que leur période normale de service, ou aient été acquis usés, une augmentation des coefficients est établie.

b) Amortissement dégressif

Les immeubles et meubles ne peuvent bénéficier de ce système d'amortissement. Il y a deux façons différentes de procéder: pourcentage constant sur la valeur encore non amortie (coefficients) et méthode des digits.

c) Autres méthodes d'amortissement

Les entreprises qui, pour des raisons techniques et économiques, désirent amortir leurs actifs à des taux différents de ceux fixés par les plans officiels, et qui, en plus, désirent éviter les risques induits par l'apport de la preuve de l'amortissement «effectif», peuvent demander aux autorités administratives leur approbation préalable selon des plans spéciaux d'amortissement.

d) Liberté d'amortissement

Pourront être amortis librement entre autres :

- Les éléments de l'immobilisé matériel et immatériel (bâtiments exclus), affectés aux activités de R&D. Les bâtiments pourront éventuellement s'inclure dans l'amortissement, par quotes-parts égales et pendant une période de 10 ans, dans la mesure où ils sont affectés aux activités de R&D.
- Les dépenses de R&D considérées comme un élément d'actif immobilisé immatériel.

e) Amortissement du fond de commerce financier

Pendant 20 ans, une déduction fiscale du fond de commerce est possible, dans la mesure où certaines exigences sont remplies : en gros, si cette déduction fiscale survient à l'occasion de l'acquisition à titre onéreux de participations d'entités non résidentes.

V.2.5 Provisions:

Lorsqu'elles remplissent les conditions fiscales exigées pour chacune d'entre elles, les sommes dotées aux provisions et qui figurent dûment comptabilisées sont considérées déductibles et appliquées à :

- Provisions pour insolvabilité.
- Provisions pour dépréciation du portefeuille de valeurs.
- Fond exceptionnel de réparations, seulement pour certains secteurs ou soumis préalablement à l'accord de l'Administration.
- Provision pour responsabilités.

- Provisions pour fonds éditoriaux phonographiques et audiovisuels dépréciés.
- Provision pour la couverture des garanties de réparation et révision ainsi que des dépenses accessoires par remboursement des ventes.

V.2.6 Déduction pour réinvestissement de bénéfices extraordinaires :

Les augmentations de patrimoine et revenus produites par le transfert d'éléments de l'immobilisé immatériel et matériel liés à des activités économiques, ainsi que celles produites par le transfert de titres offrant une participation non inférieure à 5%, et dont tous sont détenus depuis plus d'un an, donnent droit à une déduction sur le montant de l'impôt à payer de 12% des dits revenus, (de façon transitoire, le pourcentage de déduction pour l'exercice 2007 sera de 14,5%), à condition que le montant total obtenu par la cession de ces actifs soit réinvesti dans les éléments patrimoniaux légalement prévus et dans le délai légal établi.

Les éléments patrimoniaux objet du réinvestissement doivent être conservés dans le patrimoine de l'assujéti à l'impôt pendant une période légale de 5 ans, ou de 3 ans s'il s'agit de biens meubles, sauf dans les cas où leur vie utile est inférieure. La transmission des éléments patrimoniaux objet du réinvestissement avant les périodes légales signalées implique la perte du droit de déduction.

V.2.7 Avantages de type fiscal pour les entreprises de petite taille :

Il existe un régime fiscal particulier avec des aides pour les PME/PMI qui ont un chiffre d'affaires annuel net inférieur à 8 millions d'euros (on tient compte de la période d'imposition immédiatement antérieure).

Les principaux avantages, mis à part l'application du taux réduit de 25% pour les premiers 120 202,41 euros de l'assiette imposable et le taux de 30% appliqué au reste de l'assiette imposable, sont :

1. Liberté d'amortissement quand il y a création d'emploi ou bien quand il s'agit d'éléments de l'immobilisé matériel dont la valeur unitaire ne dépasse pas 601,01 euros avec un plafond de 12 020,24 euros dans la période d'imposition.
2. Amortissement accéléré, pouvant multiplier par 2 le coefficient linéaire maximal prévu dans les tableaux officiels d'amortissement.
3. Provision exceptionnelle en prévision d'éventuelles insolvabilités de clients dans la limite de 1% du solde débiteurs à la clôture de l'exercice.

4. Possibilité d'amortissement accéléré (multipliant par 3 le coefficient linéaire maximal d'amortissement prévu dans les tableaux officiels) pour les éléments patrimoniaux sur lesquels se matérialise le réinvestissement du montant obtenu lors de la transmission d'éléments de l'immobilisé matériel.
5. Déductions au titre du développement des technologies de l'information et de la communication qui devront respectivement s'élever, pour les exercices de 2007 à 2010 à 12%, 9%, 6% puis 3% du montant des investissements et des dépenses engagés au cours des dites activités. Comme on peut l'observer, le pourcentage de déduction est progressivement réduit jusqu'à sa complète disparition prévue pour 2011, afin de compenser la baisse des taux d'imposition de l'Impôt sur les sociétés.

V.2.8 Régime des entités spécialisées dans la gestion de valeurs étrangères : E.T.V.E. (« Holdings ») :

Les entités dont l'objet social inclut l'activité de gestion et administration de valeurs représentatives des fonds propres d'entités non-résidentes sur le territoire espagnol moyennant l'organisation de moyens matériels et personnels, peuvent exercer son activité sous le régime des Entités de Gestion de Valeurs Etrangères.

Les valeurs représentatives du capital de la « Holding » doivent être nominatives.

L'avantage principal de ce régime spécial est que le bénéfice distribué par la Holding à un non résident, même s'il appartient à un pays non membre de l'U.E., est considéré non obtenu sur le territoire espagnol, toutefois cet avantage exige l'accomplissement de certaines conditions, concrètement, le montant distribué doit faire partie des revenus exempts, comme dividendes d'entités non résidentes et autres revenus dérivés de la transmission de la participation possédée dans une entité non résidente et qui respectent les exigences légales suivantes :

- Que le pourcentage de participation – direct ou indirect – soit égal ou supérieur à 5%, et détenu sans interruption pendant un an.

L'exigence de participation minimale se considère accomplie quand la valeur d'acquisition de la participation est supérieure à 6 millions d'euros.

- Que l'entité non résidente participée soit assujettie à un impôt étranger de nature identique ou analogue à l'Impôt sur les Sociétés et ne siège pas dans un paradis fiscal.
- Que les entités non résidentes d'où proviennent les dividendes ou les revenus dérivés de la transmission de la participation, réalisent des activités professionnelles à l'étranger.

Pour bénéficier de ce régime ce n'est pas nécessaire de faire la demande préalable à l'Administration Fiscale, il suffit de communiquer au Ministère de l'Economie et des Finances la décision de l'appliquer.

V.2.9 Dégrèvements fiscaux pour l'année 2007

- a) Déduction pour double imposition intérieure de dividendes et plus-values

La double imposition de dividendes se produit quand le revenu d'une société, intégré dans son assiette d'impôt et plus tard distribué comme dividende, supporte l'Impôt sur les Sociétés dans la première société (société payeuse), qui partage le dividende, et dans la société qui le reçoit, au moment où cette dernière l'inclut comme revenu ou recette dans son assiette. Pour éviter cette double imposition, on prévoit pour certains sujets une déduction qui est en générale de 50% de la partie proportionnelle qui correspond à l'assiette dérivée de ces dividendes ou participations, mais qui peut s'élever dans d'autres cas à 100%.

De même, quand des revenus imposables apparaissent au cours de la transmission d'une participation dans le capital d'une autre société résidente, la société qui a réalisé la transmission pourra appliquer la déduction correspondante afin d'éviter la double imposition intérieure. En effet, la plus value induite inclue les bénéfices non distribués générés durant la période de possession de la participation, pour lesquels la société a déjà payé l'impôt, sous condition d'accomplir les exigences de participation requises.

- b) Déduction pour double imposition internationale

Cette déduction permet d'éviter les doubles impositions juridique et économique. La double imposition juridique apparaît quand les revenus d'une même personne assujettie à l'impôt sont imposés en deux Etats différents. La double imposition économique se produit quand le même revenu est imposable pour deux assujettis à l'impôt différents dans deux Etats différents.

1. Déduction pour les impôts supportés à l'étranger : Double imposition juridique.

La législation de l'I.S. permet la déduction du moins important des deux montants suivants :

- L'impôt à caractère similaire payé à l'étranger.
- L'impôt qu'on aurait dû payer en Espagne si les revenus avaient été obtenus dans ce pays.

2. Déduction pour revenus obtenus au moyen d'établissements permanents à l'étranger : Double imposition juridique.

Les revenus obtenus par l'intermédiaire des établissements permanents à l'étranger sont exemptés de l'impôt en Espagne; pour cela, les établissements permanents devront obtenir des revenus assujettis et non exemptés d'un impôt similaire à l'I.S., ne pas résider dans des paradis fiscaux et réaliser des activités professionnelles.

3. Déduction pour dividendes, participations en bénéfiques et plus-values: Double imposition économique.

3.1. Méthode d'imputation.

La société résidente qui perçoit des dividendes a la possibilité de déduire l'impôt effectivement payé par la société non-résidente, en ce qui concerne la part correspondante à ces dividendes. L'impôt payé par les autres sociétés participées de la société filiale, et ce jusqu'au troisième degré, a aussi la considération d'impôt effectivement payé et ainsi de suite, en ce qui correspond à la part imputable aux bénéfiques qui génèrent les dividendes payables. Cette déduction à une limite commune avec la déduction décrite au départ. L'addition des deux déductions ne peut pas dépasser l'impôt qu'on aurait dû payer si les revenus avaient été générés en Espagne.

3.2. Méthode d'exemption.

Dans certains cas, les dividendes et plus-values de source étrangère, sont exemptés de l'Impôt sur les Sociétés, c'est ce qu'on appelle « Méthode d'Exemption ».

- c) Déductions pour aider à la réalisation de certaines activités. Comme on l'a signalé antérieurement, une réduction progressive du pourcentage de déduction a été opérée, jusqu'à sa disparition complète. Cela s'explique par la diminution approuvée dès l'exercice 2007 des taux d'imposition de l'Impôt sur les sociétés. Parmi les déductions existantes, on pourra en particulier citer :
 - Déduction pour la réalisation d'activités de recherche scientifique, de développement et d'innovation technologique : de 9% à 64%, selon différents facteurs. A partir de l'exercice 2008, les pourcentages antérieurs resteront fixés entre 8% et 59%. La déduction disparaîtra totalement en 2012.
 - Déduction pour activités d'exportation : Les pourcentages de déduction pour les exercices de 2007 à 2010 seront respectivement de 12%, 9%, 6% et 3%, jusqu'à complète disparition en 2011.
 - Déduction pour activités d'investissement en relation avec le patrimoine historique espagnol et mondial: 14%; Productions cinématogra-

- phiques : de 5% à 18%. Edition de livres : 5%. Des déductions diminueront progressivement jusqu'à leur complète disparition en 2014.
- Pour les investissements cités par la suite : les pourcentages de déduction pour les exercices de 2007 à 2010 seront respectivement de 8%, 6%, 4 et 2%, jusqu'à leur complète disparition en 2011 :
 - investissements en biens de l'actif matériel destinés à la protection de l'environnement,
 - contributions d'une entreprise à des plans de retraite, d'emploi ou à des mutuelles de prévoyance sociale,
 - investissements dans des systèmes de navigation et de localisation de véhicules par l'intermédiaire de satellites,
 - investissements dans des systèmes facilitant l'accès des personnes handicapées aux véhicules de transport public.
 - Dépenses de formation professionnelle : de 4% à 8% pour l'exercice 2007, jusqu'à leur complète disparition en 2011.
 - Déduction pour création d'emplois pour handicapés : 6 000 euros par poste créé chaque année.

Les déductions décrites ne peuvent pas dépasser la limite de 35% du montant de l'impôt à payer, même si, dans certains cas, ladite limite peut arriver à 50%.

Les lois annuelles successives sur le Budget Général de l'Etat peuvent inclure d'autres déductions et aides à l'investissement.

V.2.10 Retenues et paiements anticipés

Certains revenus obtenus par les assujettis à l'I.S., sont soumis à une retenue ou prélèvement à la source en tant qu'acompte pour le paiement de l'impôt. De façon générale, le pourcentage appliqué est de 18%, même si celui-ci peut varier en fonction du type de revenu.

En plus, pendant les vingt premiers jours des mois d'avril, d'octobre et de décembre, les entreprises devront effectuer le paiement d'un acompte au titre de la liquidation correspondante à l'exercice qui est en cours au premier jour de chacun des mois indiqués, de 18% de l'impôt payé au titre du dernier exercice clôturé et dont le délai de déclaration est échu à ces dates. Il faut diminuer cette cotisation des déductions, bonifications, prélèvements ou retenues déjà réalisés.

Il existe aussi la possibilité de réaliser des paiements d'acompte sur la partie de l'assiette de la période des trois, neuf ou onze premiers mois de chaque année civile. Le pourcentage obtenu sera le résultat de la multiplication du taux

de l'impôt par 5/7 arrondi par défaut. Cette méthode est obligatoire pour les entités dont le C.A. a dépassé 6 010 121,04 euros pendant les douze mois antérieurs à la date de départ des périodes d'imposition.

Les retenues et les paiements d'acomptes peuvent être déduits dans la déclaration de l'I.S. de l'année correspondante et, dans le cas où elles sont supérieures aux impôts finaux à payer, l'entreprise a le droit de demander la restitution des versements excédentaires effectués durant la période d'imposition.

V.2.11 Déclaration consolidée

Quand une société résidente en Espagne exerce le contrôle sur une ou plusieurs autres sociétés résidentes, l'ensemble du groupe pourra présenter une seule déclaration conjointe pour le paiement de l'impôt, après l'avoir communiqué à l'Administration des Impôts, à condition que la société dominante possède, de façon directe ou indirecte, au moins soixante quinze (75%) pour cent du capital social de la société ou des sociétés dépendantes.

V.3 IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

V.3.1 Introduction :

L'Impôt sur le Revenu, comme l'I.S., s'applique sur tout le territoire espagnol, sans tenir compte de ce qui a été accordé dans les régimes spéciaux et dans les Traités et Conventions Internationales.

Le fait imposable est l'obtention de revenus par le contribuable.

Sont assujettis à cet impôt les PERSONNES PHYSIQUES RESIDENTES, de manière habituelle, sur le territoire espagnol.

La résidence habituelle implique la permanence, sur le territoire espagnol, de plus de 183 jours durant l'année civile. Afin de déterminer la période de permanence, on comptabilisera les absences temporaires, sauf si l'on peut démontrer la résidence fiscale dans un autre pays.

Par ailleurs, il est acquis que l'assujetti à l'impôt est résident habituel en Espagne, quand l'essentiel de ses affaires ou de ses intérêts économiques se trouvent sur le territoire espagnol et, sauf preuve contraire, sa résidence habituelle est présumée quand le conjoint et les enfants mineurs résident de façon habituelle en Espagne.

Les personnes physiques de nationalité espagnole qui effectuent un changement de résidence fiscale vers un paradis fiscal, ne perdent pas leur condition de contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu, ni pendant l'année du changement ni pendant les quatre périodes suivantes.

Les salariés déplacés en territoire espagnol et dont l'Espagne devient la résidence fiscale à la suite de ce déplacement, peuvent choisir de dépendre ou non de l'Impôt sur le revenu des non résidents pendant la période d'imposition au cours de laquelle a lieu leur changement de résidence, ainsi que pendant les cinq périodes suivantes, à condition que soient remplies certaines conditions :

- Qu'ils n'aient pas été résidents en Espagne au cours des dix années précédant leur déplacement.
- Que le déplacement résulte d'un contrat de travail.
- Que les travaux se réalisent effectivement en Espagne.
- Que les dits travaux se réalisent effectivement pour une entreprise résidant en Espagne.
- Que leurs revenus ne soient pas exonérés d'impôts selon les critères de l'Impôt sur le revenu des non résidents.

Le contribuable qui choisit ce régime spécial sera assujéti à l'Impôt sur le patrimoine en tant que non résident.

Les contribuables sont grevés sur la totalité des revenus obtenus, indépendamment du lieu d'obtention et du lieu de résidence de celui qui paie.

L'impôt grève la capacité économique des contribuables. La législation fixe donc un minimum personnel et familial qui doit être pris en compte au moment de calculer le montant de l'Impôt à payer.

Comme dans l'I.S., les contribuables doivent inclure dans leur assiette certains revenus obtenus par des entités non résidentes dans lesquelles ils possèdent une participation de 50% minimum, et dans la mesure où les circonstances prévues par la loi sont remplies.

Les foyers peuvent choisir entre une déclaration de l'impôt conjointe ou séparée de chacun de ses membres.

V.3.2 Dégrevements fiscaux pour l'exercice 2007

Ils comprennent, entres autres, les déductions suivantes :

- a) Déduction pour acquisition ou réhabilitation du logement habituel : 15%. Le montant maximum de cette déduction est de 9 015 euros par an.
- b) Déduction pour activités économiques : les contribuables qui exercent des activités professionnelles peuvent bénéficier des aides à l'investissement prévues par l'I.S., à l'exception de la déduction pour réinvestissement des bénéfices extraordinaires.

- c) Déductions pour donations : les donations effectuées à certaines entités ouvrent droit à une déduction pour l'Impôt sur le Revenu.
- d) Déductions pour revenus obtenus à Ceuta et Melilla : 50% de la part de l'impôt correspondant à ces-dits revenus.
- e) Déductions pour des actions d'investissement en relation avec le patrimoine historique espagnol et mondial: 15%.

La base de calcul des déductions décrites aux points c) et e) ne pourra en aucun cas dépasser, pour chacune d'entre elles, 10% de la base liquidable.

- f) Déduction pour double imposition internationale : quand le contribuable, ayant des revenus obtenus à l'étranger ou une augmentation de son patrimoine, paie l'équivalent de l'Impôt sur le Revenu espagnol dans le pays d'obtention de ces revenus, il a la possibilité de déduire, de l'impôt espagnol, le plus faible des montants suivants :
 - Le montant effectif payé à l'étranger.
 - Le résultat de l'application du taux moyen effectif de l'impôt en Espagne à l'assiette liquidable grevée à l'étranger.

V.3.3 Taux de l'impôt pour l'exercice fiscal 2007

L'Impôt sur le revenu des personnes physiques s'applique à deux types de revenu : le revenu général et le revenu de l'épargne. Le revenu de l'épargne est composé, entre autres, des dividendes, intérêts (à l'exception de ceux obtenus de personnes ou d'entités liées) et rentes foncières, indépendamment de la période au cours de laquelle ces dites rentes ont été générées.

La base imposable du revenu de l'épargne est établie au taux fixe de 18%.

La base imposable du revenu général est établie selon l'échelle suivante :

Assiette de l'impôt jusqu'à ... euros	Montant de l'impôt	Reste de l'assiette jusqu'à ... euros	Taux applicable
0	0	17 360,00	24,00
17 360,00	4 166,40	15 000,00	28,00
32 360,00	8 366,00	20 000,00	37,00
52 360,00	15 766,40	au-delà	43,00

V.3.4 Retenues ou prélèvements d'acompte

Les entrepreneurs et professionnels qui payent des revenus dans l'exercice de leur activité, les personnes morales, et les personnes non résidentes qui opèrent en Espagne au moyen d'établissements permanents, sont obligés de retenir et de verser au Trésor au titre de paiement d'acompte, quand ils versent des revenus du travail, du capital mobilier ou des activités professionnelles, les sommes suivantes :

- Revenus du travail : en fonction du montant et de circonstances diverses.
- Revenus dérivés de cours, conférences, ... : 15%.
- Revenus du capital mobilier (dividendes, intérêts, ...) : 18%.
- Revenus d'activités professionnelles : 15%, sauf dans l'exercice de création d'activité et les deux ans suivants d'exercice, où le taux est 7%.
- Rétributions à des membres du Conseil d'Administration : 35%.
- Prix obtenus à la suite de la participation à des jeux, concours, etc. : 18%.
- Revenus de location d'immeubles : 18%.
- Revenus originaires des droits sur la propriété intellectuelle ou industrielle, de l'assistance technique, de la location de biens meubles : 18%.

Il existera également l'obligation d'effectuer un paiement d'acompte si les revenus mentionnés ne sont pas crédités en espèce mais en nature.

Les non résidents qui agissent sans médiation d'établissement permanent devront retenir seulement sur les revenus du travail qu'ils réalisent.

V.4 IMPOT SUR LE REVENU DES NON RESIDENTS

L'imposition sur les revenus en Espagne des non-résidents grève les revenus obtenus en territoire espagnol par les personnes physiques et entités non résidentes. Cet impôt répond à un schéma qui distingue :

V.4.1 Revenus obtenus au moyen d'un établissement permanent

L'assiette de l'impôt des établissements permanents se détermine selon les principes généraux de l'impôt sur les sociétés, avec les spécificités décrites ci-dessous :

- Les paiements réalisés à la maison mère en concept des droits réels, intérêts, commissions, assistance technique ou usage de biens et droits ne peuvent pas être déduits.

- Les frais de gestion et d'administration pourront être déduits dans la part correspondant à l'établissement permanent à condition d'être rationnels, habituels dans leur imputation comptable et reflétés dans le rapport de gestion.

La base est généralement imposée selon le régime général de l'Impôt sur les sociétés, soit 32,5% pour les périodes d'imposition commençant au 1^{er} janvier 2007 et 30% pour les périodes suivantes.

Les établissements permanents sont soumis aux mêmes obligations formelles, comptables et d'enregistrement que les entités résidentes en Espagne.

La caractéristique la plus remarquable de l'usage d'un établissement permanent pour opérer en Espagne est le fait que l'on puisse transférer des bénéfices à l'extérieur. Mais, comme nous l'avons déjà exposé, (voir « Constitution d'une succursale), un taux additionnel de 18% est appliqué sur les revenus transférés (sauf quand un Traité de Double Imposition existe, exception faite de la Convention signée avec les Etats Unis, ou quand il s'agit de résidents de pays membres de l'U.E.), et il n'est plus nécessaire de certifier le paiement de l'Impôt sur les Sociétés, avant le transfert du revenu.

Dans certains cas il existe des normes spéciales pour déterminer l'assiette de l'impôt de ces établissements :

- a) Etablissements ayant une activité sporadique : travaux de construction, installation ou montage d'une durée supérieure à 6 mois, exploitations saisonnières ou exploitation des ressources naturelles.

Ceux-ci se voient appliquer le régime prévu pour les revenus obtenus sans établissement permanent. Dans ce cas, ils sont dispensés des obligations comptables ; cependant, ils doivent conserver des pièces justificatives des produits, des transferts à l'étranger et des paiements et retenues effectués pour cet impôt. Le taux est alors de 24%.

Ces établissements peuvent opter pour le régime général d'Impôt sur les sociétés quand ils disposent d'une comptabilité séparée des revenus obtenus sur le territoire espagnol.

- b) Etablissements ayant un cycle de production incomplet :

Sont inclus ceux qui possèdent un local de travail en Espagne, mais qui destinent les biens produits ou les services réalisés dans ce local à leur propre usage. Par conséquent, ils n'obtiennent pas de revenus, mais simplement le remboursement des frais. L'assiette se détermine en appliquant un pourcentage déterminé par le Ministère de l'Economie et des Finances aux frais encourus pendant l'exercice. A ce résultat, il faut additionner les revenus de caractère accessoire, comme les loyers et les intérêts, ainsi que les augmentations et réductions de patrimoine. Le taux imposable appliqué à l'assiette ainsi déterminée le taux général de

l'Impôt sur les sociétés, sans que l'on puisse appliquer les déductions et bonifications du régime général de l'Impôt.

V.4.2 Revenus obtenus sans l'intermédiation d'établissement permanent

L'assiette de l'impôt est formée par les revenus bruts obtenus par le non résident, il n'est donc pas possible de déduire les frais, sauf dans le cas de prestations de services, assistance technique, travaux d'installation ou montage, et d'une manière générale des exploitations économiques réalisées en Espagne. Dans ces cas on peut déduire les frais de personnel et d'approvisionnement en fournitures et matériel.

Quand il s'agit d'augmentations de patrimoine, l'assiette de l'impôt se détermine par la différence entre la valeur de transmission et la valeur d'acquisition actualisée, exclusivement pour les biens immeubles, grâce à l'application de coefficients approuvés par les lois annuelles du budget général de l'Etat.

Chaque revenu ou augmentation de patrimoine est imposable séparément.

En ce qui concerne les taux d'imposition :

- Un taux général de 24% est établi.
- Le taux est de 18% pour les dividendes, intérêts et augmentations patrimoniales.
- Le taux est de 2% pour les revenus du travail sous contrats de CDD pour des travailleurs étrangers saisonniers.
- Le taux est de 8% quand il s'agit de revenus obtenus par des non-résidents qui prêtent leurs services lors de Missions Diplomatiques et de Représentations Consulaires d'Espagne à l'étranger.
- Retraites : le taux dépend de l'échelle d'imposition correspondante.
- Le taux est de 1,5% quand il s'agit d'opérations de réassurance.
- Le taux est de 4% quand il s'agit d'entités de navigation maritime ou aérienne, résidents à l'étranger dont les bateaux ou avions transitent par le territoire espagnol.
- Redevances : 10% lorsque les percepteurs sont des résidents de l'U.E et remplissent les exigences restantes prévues par la loi.

Dans le cas de transmission de biens immeubles situés en Espagne par des assujettis non résidents sans établissement permanent, l'acquéreur devra prélever et payer 3% du prix au titre d'acompte de l'impôt. Si le paiement de cette retenue n'est pas fait, l'immeuble transmis reste soumis au paiement de l'impôt.

Dans tous les cas, le dépositaire ou gestionnaire des biens ou des droits des non résidents sans établissement permanent est responsable solidairement du paiement des dettes fiscales correspondantes aux revenus dérivés de l'exploitation desdits biens ou droits.

V.4.3 Revenus exemptés

Certains revenus, comme ceux cités ci-dessous, bénéficient d'exemption :

- a) Les intérêts et augmentations de patrimoine dérivés de biens meubles obtenus sans l'intermédiation d'un établissement permanent par des personnes résidentes dans un autre Etat de l'UE.

Néanmoins ce régime ne peut pas être appliqué aux augmentations de patrimoine dérivées de la transmission d'actions ou de participations dans les cas suivants :

- a') Quand l'actif de cette société est constitué principalement par des biens immeubles situés sur le territoire espagnol.
- b') Quand, dans la période des douze mois précédent le transfert, le contribuable a participé à 25% au moins du capital ou du patrimoine de cette société.
- b) Les intérêts et les augmentations de patrimoine dérivés de la Dette Publique obtenus sans médiation d'établissement permanent en Espagne.
- c) Les rendements des comptes des non résidents payés à des non résidents, sauf si le paiement se fait à un établissement permanent situé en Espagne, par l'intermédiaire de la Banque d'Espagne, des Banques, des Caisses d'Épargne, etc.
- d) Les revenus dérivés de valeurs émises en Espagne par des non-résidents et sans l'intermédiation d'établissement permanent, quelque soit le lieu de résidence des institutions financières qui ont géré le paiement ou agi comme intermédiaires dans l'émission ou transmission des valeurs.
- e) Les revenus obtenus en territoire espagnol, sans l'intermédiation d'établissement permanent, originaires de la location, cession ou transmission de conteneurs, bateaux et aéronefs, utilisés dans la navigation maritime ou aérienne internationale.
- f) Les bénéfices distribués par des filiales résidentes en Espagne à leurs maisons mères résidentes dans un autre Etat de l'U.E., dans la mesure où sont remplies les conditions décrites dans la norme en vigueur.
- g) Les revenus dérivés des transactions de valeurs ou le remboursement de participations en fonds d'investissement, réalisées sur le second marché officiel espagnol, obtenus par des non-résidents sans l'intermédiation

d'établissement permanent, mais à condition qu'ils soient résidents dans un Etat ayant signé une convention avec l'Espagne, contenant la clause d'échange d'information.

- h) Les dividendes et participations en bénéfiques obtenues sans établissement permanent, par des personnes physiques résidentes dans un autre Etat membre de l'Union européenne ou dans des pays avec lesquels il existe un réel échange d'information fiscale, dans la limite de 1 500 euros, applicable à la totalité des revenus obtenus durant l'année civile.

Les exemptions décrites, dans les points a), b), g) et h) ne peuvent, sous aucun prétexte, être applicables à des revenus obtenus à travers de paradis fiscaux.

V.4.4 Le représentant fiscal

Les assujettis non résidents sur le territoire espagnol sont obligés de désigner une personne physique ou morale résidente en Espagne, afin que celle-ci les représente devant l'Administration fiscale. Cette même obligation s'applique aussi aux personnes ou entités résidentes dans des pays ou des territoires avec lesquels il n'existe pas d'échange effectif d'information fiscale, titulaires de biens situés sur le territoire espagnol ou de droits exercés sur ce territoire, à l'exclusion des valeurs négociées sur des marchés officiels secondaires.

Dans le cas de sociétés qui opèrent en Espagne au moyen d'établissement permanent, sont considérés comme représentants fiscaux ceux qui figurent comme tels dans le Registre du Commerce, ou, à défaut, ceux qui ont la faculté de contracter au nom de ces établissements.

Le non accomplissement de cette obligation constitue une infraction passible d'une sanction.

V.4.5 Impôt spécial sur les biens immeubles

Les entités non résidentes qui sont propriétaires ou qui possèdent en Espagne des biens immeubles ou des droits réels de propriété ou d'utilisation, sont assujetties à un impôt spécial sur les biens immeubles qui sera dû au 31 décembre de chaque année et qui devra être payé durant le mois de janvier suivant.

Le taux de cet impôt est actuellement de 3% et il est appliqué sur la valeur cadastrale des biens immeubles. Cet impôt spécial n'est pas applicable à :

- a) Des états et institutions publiques étrangères et organismes internationaux.

- b) Des entités résidentes dans des pays avec lesquels l'Espagne a signé un Traité afin d'éviter la Double Imposition et qui comprend une clause d'échange d'information, sous réserve que les personnes physiques qui possèdent le capital ou le patrimoine de l'entité soient résidentes sur le territoire espagnol ou qu'elles puissent bénéficier de ce Traité.
- c) Des entités qui développent en Espagne, de façon continue ou habituelle, des exploitations économiques différentes de la simple possession d'immeubles ou des revenus induits par ceux-ci.
- d) Des sociétés qui sont cotées sur le second marché avec des valeurs officiellement reconnues.
- e) Des entités sans but lucratif et à caractère culturel reconnu par la législation d'un Etat avec lequel l'Espagne a signé la Convention de double Imposition avec la clause d'échange d'information, sous réserve d'utilisation des immeubles dans l'exercice des activités qui constituent leur objet social.

V.4.6 Lieu et temps de la déclaration

De manière générale, la déclaration de revenus doit être présentée auprès de la Délégation de l'Agence Nationale de l'Administration Fiscale du domicile fiscal du représentant dans le mois qui suit la date d'échéance pour effectuer le paiement. S'il s'agit de revenus dérivés de transmissions de biens immeubles, les déclarations seront présentées auprès de la Délégation du lieu où ces biens sont situés.

La législation permet, de manière générale, que la personne qui a réalisé des prélèvements pour les payer au fisc, au nom d'un non-résident, puisse faire des déclarations trimestrielles qui reprennent l'ensemble des revenus échus durant le trimestre précédent.

V.4.7 Traités et conventions internationales

L'imposition des revenus obtenus par des personnes ou sociétés non résidentes en Espagne peut être modifiée par l'application des Traités et Conventions Internationales. Il faut prendre en compte que les normes des traités priment sur le droit national. Quand le revenu a été obtenu en Espagne par une société résidente dans un Etat avec une Convention de Double Imposition, il est nécessaire de consulter le texte de la Convention pour établir le traitement fiscal adéquat.

**RESUME DES CONVENTIONS RELATIVES
A LA DOUBLE IMPOSITION**

PAYS	(1)	(2)		(3)
	Dividendes (Général)	Dividendes capital	(Maison mère-filiale) Impôt	Intérêts
	%	%	%	%
ALLEMAGNE	15	25	10	10
AUTRICHE	15	50	10	5
BELGIQUE	15	25	—	0/10
BRÉSIL	15	25	10	15/10
CANADA	15	—	15	15
DANEMARK	15	—	15	10
FINLANDE	15	25	10	10
FRANCE	15	10	—	10
ITALIE	15	—	15	12
JAPON	15	25	10	10
NORVÈGE	15	25	10	10
PAYS-BAS	15	50	10	10
POLOGNE	15	25	5	—
PORTUGAL	15	25	10	15
ROYAUME UNI	15	10	10	12
ROUMANIE	15	25	10	10
SUÈDE	15	50	10	15
SUISSE	15	25	10	10
U.S.A.	15	25	10	10

- (1) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'Etat d'où proviennent les dividendes transférés.
- (2) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'Etat d'où proviennent les dividendes selon la participation dans le capital de la filiale, égale ou supérieure au pourcentage de contrôle maison mère-filiale indiqué dans le tableau. Dans cette matière, il est important de prendre en compte la transposition au droit national espagnol de la Directive 90/435/U.E. relative au régime fiscal commun applicable aux **sociétés mères et filiales d'Etats membres différents** qui établit, si les conditions sont remplies, la **non imposition des dividendes** répartis par une filiale à sa maison mère, ni l'application du système de rétentions. (V.4.3.)
- (3) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'Etat d'où proviennent les intérêts transférés. Par application de la norme la plus favorable, **les intérêts des personnes résidentes dans d'autres Etats de l'U.E. sont exemptés de l'impôt** (V.4.3).

V.5 IMPOT SUR LE PATRIMOINE

Cet impôt grève la propriété de toute sorte de biens et la propriété de droits de contenu économique attribuables à une personne physique au 31 décembre de chaque année.

Les assujettis par obligation personnelle sont obligés de présenter une déclaration d'impôt quand la valeur de leur patrimoine net est supérieure à 108 182,18 euros ou quand la valeur de l'ensemble de ses biens et droits est supérieure à 601 012,10 euros.

En cas d'obligation réelle (personnes physiques non résidents en Espagne mais titulaires de biens ou autres droits en Espagne), ils devront présenter une déclaration, quelle que soit la valeur de leur patrimoine.

Les biens et droits des personnes physiques nécessaires pour le développement d'une activité professionnelle, sont exemptés, si certaines exigences légales sont accomplies.

V.6 IMPOT SUR LES SUCCESSIONS ET DONATIONS

Cet impôt grève les biens et les droits reçus en héritage ou par donation, ainsi que la perception de sommes par les bénéficiaires d'assurances vie, quand le contractant est une personne différente du bénéficiaire.

Si les gains de patrimoine ci-dessus nommés, concernent des personnes morales, l'impôt applicable est l'I.S.

Pour les contribuables qui ont leur résidence principale en Espagne, l'impôt sera réclamé par obligation personnelle, avec indépendance du lieu où se trouvent les biens ou droits acquis.

Pour les non résidents, l'impôt sera réclamé pour les biens situés en Espagne ou pour les droits qui peuvent être exercés en Espagne.

En cas d'acquisition, par la famille proche, d'une entreprise individuelle, de participations en sociétés ou du logement principal, il existe la possibilité d'obtenir une réduction dans l'assiette de 95% de la valeur desdits éléments.

V.7 IMPOTS LOCAUX

Les impôts locaux ou municipaux qui méritent une mention spécifique sont les suivants :

- a) Impôt sur les biens immeubles (I.B.I.)

Le fait imposable est constitué par la propriété des biens immeubles, par

la titularisation d'un droit réel d'usufruit ou de surface et par celle d'une concession administrative. L'impôt grève la valeur « cadastrale » de l'immeuble et il est payé annuellement.

b) Impôt sur les Activités Economiques (I.A.E.)

Il grève le simple exercice d'une activité patronale, professionnelle ou artistique. Il a un caractère annuel. Il s'agit d'un impôt dont le paiement est suspendu pendant les deux premières années d'exercice de l'activité, il n'est pas non plus exigible aux personnes physiques ni aux entités dont le Chiffre d'Affaires ne dépasse pas 1 000 000,00 euros.

c) Impôt sur l'augmentation de la valeur des terrains

Cet impôt grève l'augmentation de la valeur des terrains de nature urbaine, qui est mise en évidence à la suite de leur transfert ou de la constitution de n'importe quel droit réel d'usage ou usufruit.

V.8 TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

La taxe sur la valeur ajoutée (I.V.A.) est une taxe qui s'applique sur la consommation en général et qui grève les opérations suivantes : livraisons de biens et prestations de services, acquisitions intercommunautaires de biens et importations.

Le taux d'imposition général est de 16%.

Le taux réduit de 7% est appliqué à des livraisons de biens ou prestations de services concrets, comme par exemple :

- Certains articles alimentaires.
- Eau.
- Lentilles de contact graduées et matériel médical.
- Logement en général.
- Assistance sanitaire et dentaire.

Le taux super-réduit de 4% est appliqué, entre autres, aux produits suivants :

- Pain, céréales, lait, fromage, œufs.
- Médicaments et autres produits pharmaceutiques.
- Livres, journaux et magazines.

Les chefs d'entreprise ou les professionnels non établis sur le territoire dans lequel s'applique la TVA espagnole, ont droit de solliciter un remboursement de la TVA dans la mesure où ils sont établis dans un pays de l'UE ou

un pays tiers à condition que ce dernier applique le même principe. La demande de remboursement peut être présentée jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle du paiement de la TVA espagnole. Cela peut être fait par des moyens télématiques. Le chef d'entreprise ou le professionnel recevra le paiement de l'intérêt de retard correspondant, fixé à 6,25% pour 2007, dans le cas où il n'obtiendrait pas le remboursement demandé dans un délai de six mois.

V.9 IMPOT SUR LES TRANSMISSIONS PATRIMONIALES ET ACTES JURIDIQUES DOCUMENTES

Il grève les transmissions entre vifs («inter vivos») de toute sorte de biens et droits, ainsi que les opérations sociétaires : constitution de sociétés, augmentation et diminution du capital social, fusion, scission, dissolution de société, transfert de domicile social en Espagne, et apports des associés pour compenser des pertes.

La transmission d'un immeuble est grevée au taux de 6%, appliqué sur la valeur du bien transmis, sauf si la Communauté Autonome où se trouve le bien applique un taux différent, comme par exemple, la Catalogne où le taux est de 7%. La transmission des biens meubles est grevée au taux de 4%.

Les opérations sociétaires sont grevées au taux de 1%.

Il est incompatible avec la T.V.A., c'est-à-dire, en général le même fait ne peut pas être grevé par les deux impôts, avec certaines exceptions.

A ce même impôt, dans sa modalité d'«actes juridiques documentés» sont soumis les documents notariaux, commerciaux et administratifs.

V.10 DROITS DOUANIERS

Les droits douaniers de type standard sont généralement payés quand les biens passent la douane. A très peu d'exceptions, les droits sont «ad valorem», c'est-à-dire qu'ils sont calculés sur la valeur CIF ou sur une valeur de facture similaire.

En raison de l'incorporation de l'Espagne à l'U.E., avec des conséquences pratiques à partir du 1er janvier 1986, un programme de diminution progressive des droits douaniers entre l'Espagne et le reste des pays communautaires a été établi, ce qui a signifié leur élimination à partir du 1er janvier 1993. A partir de cette date, le concept d'importation a disparu pour les transactions entre les pays communautaires, étant donné que l'implantation d'un marché unique implique l'élimination des frontières et des contrôles douaniers. Celles qui avant 1993 ont été des importations, sont aujourd'hui des «acquisitions intra-communautaires de biens», c'est pourquoi les biens seront grevés

par la TVA quand ils seront en possession de l'acquéreur dans l'Etat communautaire de destination de l'importation.

V.11 REGIME ECONOMIQUE ET FISCAL DES ILES CANARIES

L'archipel des Iles Canaries possède un régime fiscal spécial, qui a été établi afin de favoriser l'activité économique et la création de postes de travail, mais aussi pour attirer l'initiative patronale et l'investissement étranger.

Le régime fiscal est caractérisé par les points suivants :

1. Mesures applicables sur tout le territoire des Iles Canaries :

- Impôt sur les Transmissions Patrimoniales et Actes Juridiques Documentés : Exemption de l'impôt pour les entités dont le domicile fiscal se trouve aux Canaries, et pour celles dont l'établissement est fixé de façon permanente aux Canaries, dans les cas suivants :

Dans la catégorie des transmissions de patrimoine à titre onéreux, pour l'acquisition de biens d'investissement et d'éléments d'immobilisations immatérielles, à l'occasion d'un investissement initial (dans ce dernier cas, l'exemption atteint seulement 50%, sauf dans de rares exceptions).

Dans la catégorie des « opérations sociétaires », par la constitution de sociétés et l'augmentation du capital par la société qui se destine à l'acquisition ou à l'importation de biens d'investissements ou à l'acquisition ou cession d'éléments d'immobilisations immatérielles déterminés.

- Impôt Général Indirect Canarien : exemption totale pour les services de télécommunications rendus sur les Iles Canaries, de même sont exemptés de cet impôt aussi bien la cession d'éléments d'immobilisations immatérielles que les biens d'investissement livrés / importés par les sociétés citées dans le paragraphe précédent, lorsque ces sociétés n'ont pas droit à la déduction totale du montant de cet impôt.
 - Impôt sur les Sociétés : on applique une bonification de 50% sur le montant de l'impôt correspondant aux revenus dérivés de la vente de biens produits dans l'archipel.

Ce crédit ou bonification est également applicable aux entreprises domiciliées hors du territoire canarien, qui y opèrent au moyen d'un établissement permanent.

Peuvent également bénéficier de ce crédit les assujettis à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques qui exercent les activités dé-

crites et qui remplissent les conditions requises, avec en plus la nécessité d'appliquer le régime d'estimation directe pour déterminer leur assiette.

Une «réserve pour investissements» est créée sur les Iles Canaries, pour que les sociétés aient le droit d'enlever de l'assiette de l'impôt le montant du bénéfice qui, en rapport avec leurs établissements placés sur les Canaries, est destiné à la «réserve pour investissements», dans une certaine limite.

Pour certains secteurs industriels (construction navale, fibres synthétiques, automobile, sidérurgie et charbon), le régime décrit n'est pas applicable.

2. Mesures applicables aux entités ZEC (Zone Spéciale Canarienne):

L'Union européenne a décidé que la Zone Spéciale Canarienne resterait en vigueur plus longtemps que prévu, soit jusqu'au 31 décembre 2019. Cependant ces entités ZEC ne pourront s'inscrire au Registre officiel que jusqu'au 31 décembre 2013.

Ce régime spécial a comme principaux objectifs le développement économique et social et la diversification de l'économie des Iles Canaries. Cette mesure crée une zone à impôt réduit à l'intérieur de l'Union Européenne qui permet aux entreprises, entre autres avantages de type fiscal, d'appliquer un taux réduit d'Impôt sur les Sociétés de 4%.



COCEF

**Chambre Officielle de Commerce d'Espagne en France
Cámara Oficial de Comercio de España en Francia**

22, rue Saint Augustin - 75002 Paris
Tél.: 01 42 61 33 10 - Fax: 01 42 61 16 22

www.cocef.com

A la disposition de ses membres

