

SERYVAL **& ASSOCIÉS**

MEMBRE DU RÉSEAU GROUPE AUDIT - SERVAL & ASSOCIÉS

AUDIT - EXPERTISE-COMPTABLE

UN SERVICE MONDIAL, UNE SIGNATURE UNIQUE

LA FISCALITÉ DES U.S.A.



2015

© Constantin Services

NEW YORK
BARCELONA
BRUXELLES
BUDAPEST
BUENOS AIRES
CASABLANCA
FRANKFURT
GENEVE
HONG KONG
LISBOA
LONDON
LUXEMBOURG
MADRID
MILANO
MONTREAL
PARIS
PORTO
RABAT
ROTTERDAM
SAO PAULO
SINGAPORE
TORONTO
TUNIS

Liste indicative et non limitative

M. Daniel P. NAGLE

575 Madison Avenue
New York, NY 10022
ETATS-UNIS

 : + (1) 212 755 5551
Fax : + (1) 212 755 6385
dnagle@constantinusa.com

Service Coordination

M. Jean-François SERVAL
Serval & Associés
163-165 avenue Charles de Gaulle
92200 NEUILLY sur SEINE
FRANCE

 + (33) 1 84 20 40 00
 + (33) 6 45 76 34 61
jfserval@groupeaudit.eu

CONSTANTIN ASSOCIATES

GROUPE AUDIT

- NEW-YORK (centre de coordination ALENA)

Le siège du groupe aux États-Unis est situé au cœur de Manhattan (New York). Il est une des plaques tournantes de nos activités en Amérique du Nord.

Ce sont plus de 200 professionnels qui opèrent sous le nom de **CONSTANTIN** dans les entités du réseau aux États-Unis.

CONSTANTIN ASSOCIATES, LLP, qui représente le pôle audit comptabilité est intégré totalement dans le dispositif général de la branche « audit et expertise comptable ». Constantin Associates est inscrit à l'AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*).

Il met en œuvre un effectif direct d'une cinquantaine de professionnels, dans ses bureaux de New York et San Francisco sous la direction de Daniel NAGLE, Jean-François SERVAL, Adriana AGBO, et Marc BIQUARD et de bureaux correspondants.

CONSTANTIN CONTROL ASSOCIATES LLP contribue par ses travaux de conseil en matière de comptabilité bancaire et de sécurité à l'activité d'audit. Il est installé à proximité de Manhattan dans le New-Jersey. Cette entité assistée d'une cellule transnationale située à Paris et dédiée à la sécurité des systèmes et des procédures sert de pivot au pôle de support à l'audit de CONSTANTIN ASSOCIATES, LLP. Les prestations qu'elle offre à ses clients sont exclusives de toute dépendance des fournisseurs de matériel informatique, de software ou de services et s'inscrivent dans une démarche d'audit et de conseil stratégique.

LE RESEAU INTERNATIONAL - Groupe Audit – SERVAL & Associés - CONSTANTIN ASSOCIATES qui couvre l'ensemble de la planète réuni 2000 professionnels. Il est membre du Forum of Firms, un comité de l'IFAC (l'Association professionnelle internationale qui réunit les organisations professionnelles des principaux pays au monde) avec 22 cabinets d'audit internationaux. Cette appartenance constitue un engagement de respect des règles les plus strictes en matière de normes (IFRS et ISA's) et de déontologie.

CLAUSE DE NON RESPONSABILITE

Les informations contenues dans cette publication ne sont pas exhaustives. Notre but est d'offrir des informations exactes et à jour mais elles ne constituent en aucun cas un conseil et le lecteur devra s'abstenir de les utiliser sans avoir préalablement consulté des professionnels de la fiscalité.

SOMMAIRE

PREMIERE PARTIE	8
- STRUCTURE GENERALE DE LA FISCALITE AMERICAINE -	8
DEUXIEME PARTIE	9
- L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET LA FISCALITE DES ENTREPRISES -	9
A. L'IMPOT FEDERAL SUR LES BENEFICES DES SOCIETES	9
1. Règles de détermination du résultat fiscal.....	10
2. Dispositions particulières.....	11
3. Dispositions fiscales à vocation économique	12
4. Déclaration des résultats.....	12
5. Paiement de l'impôt	12
B. IMPOTS D'ETAT SUR LES SOCIETES	12
1. Impôts d'état sur les bénéfices des sociétés.....	12
2. Autres impôts locaux ou d'état : taxe sur le chiffre d'affaires (SALES TAX ET USE TAX) ET IMPOT FONCIER (OCCUPANCY TAX)	13
C. LA FISCALITE DES STOCKS OPTIONS	14
D. TAXES ET AUTRES COTISATIONS SUR LES SALAIRES ET REMUNERATIONS (CHARGES SOCIALES)	14
E. REGIMES DE RETRAITE COMPLEMENTAIRE	16
TROISIEME PARTIE	18
- FISCALITE DES PARTICULIERS -	18
A. REGLES GENERALES S'APPLIQUANT AUX RESIDENTS DES ETATS-UNIS (NATIONAUX OU ETRANGERS) – DECLARATIONS 1040 (RESIDENTS) ET 1040 NR (NON RESIDENTS)	18
B. TRANSFERTS EN COURS D'ANNEE	20
C. REGLES S'APPLIQUANT AUX ETRANGERS NON-RESIDENTS ET EXPATRIES - DECLARATION 1040 NR	21
1. Règles générales.....	21
2. Revenus versés par des <i>partnerships</i>	21
3. Situation à l'égard de la fiscalité des états et collectivités locales	21
4. Délai de souscription des déclarations	22
5. Situation de l'expatrié à l'égard de la fiscalité française	22
6. Non Américains titulaires d'une carte verte et quittant les Etats-Unis.....	23
7. Taxation des residents de France ayant quitté le territoire national	24
D. IMPOT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS AU PROFIT DES ETATS ET DES COLLECTIVITES LOCALES	25
E. REGLES S'APPLIQUANT AUX CITOYENS AMERICAINS NON RESIDENTS ET TITULAIRES DE CARTE VERTE .	25
QUATRIEME PARTIE	26
- TRAITEMENT FISCAL DES REVENUS « PASSIFS » (ET TRAITEMENT AUX TERMES DE LA CONVENTION FRANCO-AMERICAINE)	26
A. DIVIDENDES	26
B. INTERETS	28
C. REDEVANCES	28
D. PLUS-VALUES OU MOINS-VALUES SUR CESSIONS D'ACTIFS	28
E. IMPOSITION DES REVENUS FONCIERS DES PARTICULIERS	29
CINQUIEME PARTIE	30
- SUCCESSIONS -	30
SIXIEME PARTIE	32
- OBLIGATIONS DECLARATIVES -	32

ANNEXES

Annexe I	: Méthodes d'amortissement	33
Annexe II	: Report des déficits	34
Annexe III	: Impôt sur les bénéfices des sociétés de l'Etat de New York et de la Ville de New York	35
Annexe IV	: Barème de l'impôt pour les revenus de 2014.....	36
Annexe V	: Détermination de l'impôt fédéral sur le revenu pour des non-résidents étrangers – déclaration 1040 NR.....	38
Annexe VI	: Table d'imposition pour l'Etat de New York	40
Annexe VII	: Table d'imposition pour la Ville de New York	41
Annexe VIII	: Barème de l'impôt fédéral sur les transferts à titre gratuit en 2014.....	42
Annexe IX	: Impôt sur le revenu des personnes physiques dans chacun des Etats de l'Union pour 2014.....	43
Annexe X	: Impôt sur les bénéfices pour 2014 pour chacun des Etats	45

Destiné à servir d'introduction aux investisseurs étrangers et notamment français, le présent document donne un résumé de la fiscalité des Etats-Unis d'Amérique.

Il comprend cinq parties :

- 1^{ère} partie - LA STRUCTURE GENERALE DE LA FISCALITE AMERICAINE**
- 2^{ème} partie - L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET LA FISCALITE DES ENTREPRISES**
- 3^{ème} partie - LA FISCALITE DES PARTICULIERS**
- 4^{ème} partie - TRAITEMENT FISCAL DES REVENUS « PASSIFS »**
- 5^{ème} partie - LES SUCCESSIONS**
- 6^{ème} partie - LES OBLIGATIONS DECLARATIVES**

Il convient de préciser que l'objet de ce document est de fournir une vision d'ensemble d'un système fiscal dense et complexe. Le recours à un spécialiste fiscal sera nécessaire pour toute question spécifique, tant pour la fiscalité des entreprises que des personnes physiques.

Nous pensons que cette présentation permettra au lecteur de faciliter le dialogue avec les avocats fiscaux, les experts comptables, l'Administration fiscale et de façon plus générale l'ensemble des correspondants des entreprises implantées aux Etats-Unis.

PREMIERE PARTIE

- STRUCTURE GENERALE DE LA FISCALITE AMERICAINE -

A l'image de la structure politique du pays, la fiscalité des Etats-Unis est fédérale. Elle concerne aussi bien l'ensemble des Etats-Unis que ses subdivisions, les Etats le constituant et les municipalités.

A la fiscalité fédérale, qui est uniforme (sauf exception) et dont ressort chaque personne physique ou morale, s'ajoute une fiscalité propre à chacun des 50 Etats et 39.044 collectivités locales qui constituent la Fédération Américaine. Par exemple, L'Etat de New York et l'état du New Jersey collectent un impôt sur le revenu qui se base sur un taux et une assiette différents (New York taux marginal 8.82%). La « sales Tax », la taxe sur les ventes qui frappe le consommateur final malgré un système aux caractéristiques générales communes est un impôt propre à chaque Etat, collecté à des taux différents et selon des règles différentes notamment pour ce qui concerne les services.

En outre, les villes qui ont une administration autonome, collectent souvent des impôts non négligeables (pour New York City le taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques sur la tranche la plus élevée est de 3,876 %).

Cette structure a pour conséquences une législation et une pression fiscale spécifique à chaque Etat. Ainsi si certains Etats ont une fiscalité très faible (l'impôt sur les personnes physiques ou morales reste inexistant à ce jour dans sept Etats – Alaska, Floride, Nevada, Dakota du Sud, Texas, Washington et Wyoming) d'autres ont une fiscalité lourde (Etat de New York: jusqu'à 7,1 % pour l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou 8,84% en Californie).

Le mode de calcul de l'impôt et la pression fiscale étant très différente suivant les Etats, le choix de la localisation des activités est d'une grande importance pour les entreprises. Des conflits de compétence naissent souvent entre les Etats sur ces questions¹.

Ce qui correspond à la Sécurité Sociale française est aux Etats-Unis totalement fiscalisé et les cotisations, comme les impôts sur le revenu des personnes physiques, sont retenus à la source pour les salariés (voir supra, 2^{ème} partie, § D).

Il est très important également de savoir qu'il n'existe pas aux Etats-Unis (au niveau Fédéral) de droits d'enregistrement significatifs sur les mutations de patrimoine par vente ou échange. Cette situation favorise bien entendu le développement des formes les plus diverses de restructuration industrielle².

Enfin, il faut noter que les citoyens américains et les détenteurs de la Carte Verte sont imposés sur leurs revenus mondiaux et restent soumis à l'impôt fédéral américain, quel que soit leur lieu de résidence.

En cas de résidence à l'étranger, une franchise de 99.200 US\$ pour 2014 et 100.800 US\$ pour 2015 par année pleine. Un pro rata ou nombre de jours en cas de présence partielle leur est toutefois accordée sur les revenus du travail.

Les imprimés fiscaux sont disponibles sur les sites Internet des administrations : Pour les imprimés fédéraux – www.irs.gov – et pour les imprimés de la ville de New York – www.ci.nyc.ny.us. Constantin dispose de tous les imprimés utilisés sur le territoire des Etats-Unis (pour tout renseignement contacter Marc Biquard aux Etats-Unis, au (1) 212-755-5551 mbiquard@constantinusa.com ou Jean-François Serval en Europe, au (33) 1 84 20 4000 jfserval@groupeaudit.com

¹ Certaines questions telles que celles relatives aux transactions entre résidents de deux Etats pour la « sales & use tax » exigent pour leur solution un recours à des traités.

² Une brochure succincte sur la fiscalité des acquisitions, fusions et restructurations est également disponible

DEUXIEME PARTIE

- L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET LA FISCALITE DES ENTREPRISES -

A. L'IMPOT FEDERAL SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

Les sociétés constituées sur le territoire des Etats-Unis sont redevables de l'impôt fédéral sur l'ensemble de leurs revenus, qu'ils soient de provenance américaine ou étrangère.

Ce principe général permet d'inclure dans les résultats d'une société mère américaine ceux de ses établissements situés hors des Etats-Unis³.

Les résultats des filiales créées sous forme de sociétés ne sont, en revanche, pas taxables aux Etats-Unis si elles subissent un impôt normal dans le pays d'implantation.

Le barème de l'impôt est le suivant⁴ :

De	A	L'impôt est de +		Du montant excédant
0	50.000		15%	
50.000	75.000	7.500	25%	50.000
75.000	100.000	13.750	34%	75.000
100.000	335.000	22.250	39%	100.000
335.000	10.000.000	113.900	34%	335.000
10.000.000	15.000.000	3.400.000	35%	10.000.000
15.000.000	18.333.333	5.150.000	38%	15.000.000
18.333.333>			35%	

Il est à noter que les entreprises ayant une activité de production sur les territoires des USA bénéficient d'une réduction de leur taux d'imposition (voir paragraphe 3)

Les impôts sur les bénéfices payés à l'étranger donnent droit à un crédit d'impôt.

Ce crédit est toutefois limité à :

Impôt américain	x	Résultat fiscal étranger
		Résultat fiscal mondial

Des règles complexes régissent l'application de cette formule en séparant notamment les résultats par type de revenus (revenu passif et revenu courant...). Les filiales situées à l'étranger ne peuvent être consolidées, mais dès que le pourcentage de détention atteint 10%, les dividendes perçus ouvrent droit, après divers retraitements à un crédit d'impôt. Lorsque des sociétés font partie d'un même groupe, les résultats de l'ensemble du groupe sont pris en compte pour l'application de la progressivité.

³ Ce principe est totalement différent de la règle française où seuls les établissements situés sur le territoire national sont soumis à l'impôt français.

⁴ Sauf pour les sociétés considérées comme entreprise individuelle de services, taxées au taux forfaitaire de 35%.

1. REGLES DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

Les règles fiscales sont très différentes des règles comptables. Néanmoins, le point de départ pour la détermination du résultat fiscal demeure le résultat comptable aux normes US GAAP.

■ Comptabilisation des produits et des charges

a) *Principe de reconnaissance des profits*

Les recettes et charges sont reconnues selon le principe d'engagement (*accrual basis*). Néanmoins, il est possible, sur option, de tenir une comptabilité de trésorerie (*cash basis*). Cette option n'est toutefois possible que pour les professions libérales et les activités agricoles, ainsi que pour les sociétés dont les recettes sur les trois dernières années n'ont pas excédé en moyenne 10.000.000 US\$ (ou 5 millions pour certaines sociétés).

b) *Certaines charges d'exploitation ne sont pas déductibles*

Les provisions pour risques (créances douteuses ou inventaire par exemple), pour garanties ou d'auto assurance en général sont non déductibles.

c) *Déductibilité limitée et non-déductibilité de certains frais généraux.*

La déductibilité de certaines dépenses est limitée. Tel est le cas pour les frais de restaurant dont la déductibilité est limitée à 50%. Les cotisations à des clubs (golf, tennis...) ne constituent pas des charges déductibles.

■ Inventaires

Les entreprises peuvent choisir parmi différentes méthodes pour la comptabilisation des inventaires, dont :

- ➡ *La règle FIFO (premier entré / premier sorti).*
- ➡ *La règle LIFO (dernier entré / premier sorti).*

L'option pour l'une ou l'autre des méthodes engage l'entreprise sur plusieurs années. L'option pour le passage du FIFO au LIFO est irrévocable pour 10 ans.

■ Pertes et gains de change

Ceux-ci ne sont appréhendés que lors de leur réalisation.

■ Amortissements

Le système de l'amortissement linéaire sur les durées de vie probables s'applique à l'essentiel des immobilisations autres que les matériels et outillages. Les actifs incorporels qui subissent une véritable dépréciation avec le temps sont amortissables. Cette faculté s'applique notamment aux fonds de commerce (liste de clients par exemple) amortissables sur 15 ans.

Un mécanisme d'amortissement dégressif est également utilisé mais ne peut être appliqué qu'aux matériels et outillages liés à la production et sur option, aux installations et aux aménagements des immeubles industriels (*voir annexe I*) – (*Modified Accelerated Cost Recovery System*).

■ Dividendes reçus

D'une manière générale, le droit fiscal autorise les sociétés américaines à exclure de leur résultat taxable 80% du montant des dividendes perçus de sociétés situées aux U.S.A. et dont elles possèdent au moins 20% du capital (et donc ayant déjà supporté l'impôt). En deçà de ce seuil de 20%, l'exonération n'est que de 70%.

Si ladite société américaine possède 80% ou plus du capital d'une autre société américaine, elle doit opter pour la consolidation de ses résultats, ce qui permet de neutraliser totalement la double imposition. Si elle décide néanmoins de produire des déclarations séparées, les dividendes inter sociétés sont neutralisés.

L'exemption de taxation est assortie d'une exigence de durée de détention de la participation sous-jacente fixée en principe à un minimum de 45 jours.

Remarque importante : pour permettre la compensation des pertes et des profits en dessous de ces seuils, il est souvent fait recours à la création de partnership entre des groupes, forme de société qui autorise la transparence fiscale.

2. DISPOSITIONS PARTICULIERES

■ Taxe minimum alternative (Alternative Minimum Tax – AMT)

Ce mécanisme, qui élargit l'assiette fiscale, a pour objectif d'éviter que des sociétés ou personnes physiques échappent à l'impôt du fait de l'utilisation optimale des règles de déductibilité (par exemple: pertes fiscales reportables ou crédit d'impôt sur les revenus gagnés à l'étranger FTC). Il se met en œuvre avec la souscription de l'imprimé 6251.

Les sociétés dont le chiffre d'affaires moyen sur les trois dernières années n'a pas excédé 7,5 million US\$ en sont exonérées.

Le taux de cette taxe pour les entreprises est de 20% de l'Alternative Minimum Taxable Income de l'année et peut être récupérable en crédit d'impôt sur les années suivantes.

■ Défis

Les déficits fiscaux courants d'une année sont imputables sur des bénéfices déjà taxés (deux ans ou cinq ans sous certaines conditions), auquel cas cette imputation génère des remboursements d'impôts (*voir annexe II*).

L'excédent est reportable sur les bénéfices fiscaux pendant les 20 années suivantes.

L'utilisation des reports déficitaires est soumise à limitation si 50% ou plus du capital de l'entreprise concernée est cédé sur une période de 3 ans. Dans ce dernier cas, l'imputation peut encore être faite suivant des règles très contraignantes d'étalement et à condition que l'activité soit poursuivie.

■ Prix de transfert

Une législation très stricte régit les prix de transfert (article 482 du code fiscal) entre les entreprises situées sur le territoire américain et les entreprises étrangères dont elles dépendent ou qui en dépendent. De fait, les entreprises doivent en permanence pouvoir expliquer et tenir à la disposition de l'Administration le mode de détermination de leur prix de transfert. Ces prix doivent être similaires à ceux constatés pour les mêmes transactions entre des entreprises indépendantes (principe du « *arm's length transaction*») ou être déterminés suivant des méthodes acceptées par l'Administration.

Remarque importante : Ce sujet est une des préoccupations majeures de l'investisseur étranger. Celui-ci doit procéder obligatoirement à des déclarations spéciales.

3. DISPOSITIONS FISCALES A VOCATION ECONOMIQUE

Malgré son souci de neutralité sur l'activité économique et malgré la suppression d'un mécanisme de crédit d'impôt pour investissement, la législation fiscale américaine conserve de nombreuses dispositions spécifiques incitatives.

Parmi celles-ci, les unes sont propres à des activités aussi diverses que l'immobilier ou les produits verts. (à faire apparaître dans l'imprimé 6765 de la déclaration annuelle) qui représente 20% de la variation des dépenses engagées ou mises en œuvre par l'intermédiaire d'un organisme de recherche agréé ou encore engagées pour réduire les dépenses en énergie. Pour ces dernières le taux peut être porté à 30%.

Un crédit d'impôt au titre de la variation annuelle des dépenses de recherche et développement existe également au taux de 14%. Il s'agit toutefois d'un avantage plafonné et traité différemment selon la taille des entreprises.

Les opérations de réhabilitation immobilière d'immeubles anciens non résidentiels (construits avant 1936) continuent également à ouvrir droit à un crédit d'impôt de 13% ou de 26% pour les programmes historiques. L'imputation de ces crédits est toutefois limitée à 75% de l'impôt dû ou de l'AMT.

Un système de subvention à l'emploi par crédit d'impôt existe également et certains Etats exonèrent les sociétés nouvelles quand elles ont des activités de recherche, sont innovantes et s'installent dans certaines zones (New York)

4. DECLARATION DES RESULTATS

La déclaration annuelle des résultats doit être souscrite au plus tard le 15^{ème} jour du 3^{ème} ou 4^{ème} mois suivant la clôture. Des prorogations de délais peuvent être accordées jusqu'au 15^{ème} jour du 9^{ème} mois, mais elles n'entraînent pas un report du délai de paiement de l'impôt. Ces règles s'appliquent aussi bien aux sociétés américaines qu'aux sociétés étrangères dégageant des bénéfices liés à des opérations commerciales, industrielles ou financières aux Etats-Unis.

5. PAIEMENT DE L'IMPOT

L'impôt sur les sociétés doit être payé d'une manière régulière habituellement en quatre échéances basées sur une estimation de l'impôt dû, le 15^{ème} jour du 4^{ème}, 6^{ème}, 9^{ème} et 12^{ème} mois précédant la clôture, le solde éventuel devant être réglé au plus tard le 15 mars de l'année N+1. Lorsque les paiements ne sont pas effectués dans les délais, des intérêts de retard sont dus.

B. IMPOTS D'ETAT SUR LES SOCIETES

1. IMPOTS D'ETAT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

Le plus souvent, les Etats taxent les bénéfices à un taux uniforme. Seuls environ 20% d'entre eux appliquent une progressivité. Pour les Etats appliquant un impôt, les taux sont compris entre 1 et 10%. Par ailleurs, certains Etats comme les états du Nevada, Washington, South Dakota, Wyoming ne taxent pas les sociétés sur les bénéfices mais appliquent souvent d'autres impôts, sales tax, lottery tax, impôts sur chiffre d'affaires (gross receipts).

La base de détermination du résultat taxable est (sauf exception) semblable à celle de l'impôt fédéral. Le principal retraitement est la réintégration de la charge d'impôt d'Etat qui est déductible au niveau fédéral.

En revanche, il existe de profondes disparités pour les traitements des déficits fiscaux (certains Etats ne les reconnaissent pas du tout, d'autres n'autorisent que les reports en avant, d'autres, comme la Californie, ne les

reconnaissant qu'à hauteur de 50%) et la consolidation fiscale (certains, comme le Wisconsin, n'autorisant pas les consolidations).

Quand une société réalise des opérations dans plusieurs Etats, l'impôt est réparti entre ces divers Etats, dès lors que la société est considérée comme ayant une activité dans l'Etat (principe du « *nexus* »). Les règles de calcul de l'allocation diffèrent selon les Etats (ce qui peut avoir pour effet d'allouer et donc d'imposer moins de 100% ou plus de 100% du résultat de la société). De façon générale les critères d'allocation sont les suivants :

- les inventaires ;
- les immobilisations et charges de loyer ;
- la paie ;
- les ventes.

Beaucoup d'Etats ont un impôt forfaitaire minimum (soit fixe, soit variable en fonction de la taille de société ou du chiffre d'affaires) qui s'applique aux sociétés, qu'elles dégagent ou non des bénéfices taxables.

De nombreuses collectivités locales collectent enfin leurs propres impôts.

Les annexes VI et VII donnent les taux de l'impôt sur les bénéfices de l'Etat de New York et la ville de New York.

Enfin, il faut mentionner que l'Etat de Californie applique une technique dite de la Taxation Unitaire (*Unitary Taxation*), consistant à appréhender non seulement les résultats d'une entreprise réalisés sur le territoire des Etats-Unis, mais aussi dans l'ensemble du monde s'agissant d'un Etat dont le taux marginal d'imposition s'élève à 8,84%. Cette pratique doit à nouveau être une préoccupation majeure pour l'investisseur.

2. AUTRES IMPOTS LOCAUX OU D'ETAT : TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES (SALES TAX ET USE TAX) ET IMPOT FONCIER (OCCUPANCY TAX)

La plupart des autorités locales (Etats, Comtés et Villes) ont institué un impôt sur le chiffre d'affaires (*sales tax*) qui taxe les ventes de biens mobiliers, sauf si l'acheteur n'en est pas l'utilisateur final. Cette imposition, qui est collectée par les vendeurs, frappe en conséquence le consommateur. Bien que cela soit plus rare mais en cours de généralisation, les services sont souvent taxés (4% pour l'état de New York). Par ailleurs un mouvement se dessine qui tend à taxer le consommateur final à partir de son fournisseur dès lors qu'il a une présence quelconque dans l'Etat de livraison (Amazon...).

Les règles de taxation varient suivant les Etats. Toutefois, le système applicable à New York nous donne un bon exemple de leur fonctionnement. La taxe sur l'usage ou la vente frappe à New York les ventes faites par un détaillant aux acheteurs de New York. En revanche, elle ne s'applique pas aux ventes faites à des résidents d'un autre Etat pour la livraison dans cet autre Etat. Ce sera alors la taxation de cet autre Etat qui devra trouver à s'appliquer. Le vendeur pourra donc avoir à collecter l'impôt pour cet autre Etat, s'il cherche à y vendre des produits.

Les impôts fonciers sont établis par les municipalités suivant des règles qui varient dans chaque état et municipalité.

Les entreprises peuvent également être redevables d'un impôt foncier, dit *commercial rent tax*, pour les locaux qu'elles occupent. A New York City par exemple, si leur loyer annuel est 250.000 US\$, le taux de cet impôt est de 6% du loyer annuel après une réduction de 35% réduisant le taux effectif à 3,9%. Si le loyer est compris entre 250.000 et 300.00 US\$ un barème réduit l'impôt jusqu'à 0. Cet impôt a toutefois été supprimé pour les locaux situés à Manhattan, au nord de la 96ème rue et dans les quartiers du Bronx, Queens, Brooklyn et Staten-Island.

C. LA FISCALITE DES STOCKS OPTIONS

Les options d'achat d'actions accordées aux salariés, si elles sont facilement valorisables, sont taxées chez le bénéficiaire le jour où elles sont accordées. La base fiscale est la différence entre la valeur de négociation à cette date du titre concerné (cette valeur est définie comme la *fair market value*) et le prix de la levée.

L'imposition est faite au taux normal de l'impôt sur le revenu (sans abattement)⁵.

L'entreprise peut aussi avoir organisé un plan d'options – «*qualified plan*» - dont l'utilisation permet de décaler la taxation pendant la vie professionnelle du salarié bénéficiaire (soumis toutefois à des règles de non-discrimination et à une limitation des sommes susceptibles d'être contribuées). (Voir aussi plus loin page 16 E Régimes de retraite).

Les bénéficiaires de «*qualified plans*» sont taxables au jour de la levée de leurs options dans les conditions ci-dessus citées, mais peuvent décaler la taxation jusqu'au jour de la revente des titres concernés. Si cette revente a lieu dans les 2 ans de leur attribution et avant le terme d'une année après leur exercice, la taxation est faite au taux ordinaire de l'impôt. Au-delà de cette période d'octroi, le taux est celui des plus-values en capital.

D. TAXES ET AUTRES COTISATIONS SUR LES SALAIRES ET REMUNERATIONS (CHARGES SOCIALES)

■ RETRAITE DE SECURITE SOCIALE (Social security)

Pour les salariés, les cotisations sociales obligatoires sont supportées à la fois par l'employeur et l'employé. Elles sont payées par l'employeur sous forme d'un impôt et sont retenues à la source sur les salaires pour la part incombant au salarié. Elles servent à financer la retraite de base. Après 10 années de cotisations les contributions faites donnent droit à une rente de retraite qui augmentera progressivement au fil des années.

Le taux global de cotisation est de 7,65% du salaire brut pour l'employeur et l'employé et se décompose en 6,20% plafonné pour la retraite et 1,45% non plafonné, pour la maladie. La partie retraite est soumise à plafonnement (base plafonnée à 117.000 US\$ en 2014 soit un impôt maximum de 7.254 US\$ et 118.500 US\$ en 2015 soit un impôt maximal de 7.347 US\$).

Les travailleurs indépendants (self employed) cotisent au taux de 12,40% le cumul des cotisations dues pour un salarié

Les plafonds sont les mêmes que pour les salariés pour la partie sécurité sociale.

Les cotisations sont dues par tout employé travaillant aux Etats-Unis (nationaux et résidents) et affectent donc les employeurs étrangers qu'ils aient ou non un établissement stable aux Etats-Unis. Toutefois, des conventions bilatérales permettent l'exonération de la taxe pour des transferts de durée limitée (voir convention Franco-américaine de sécurité sociale). A contrario, les non-résidents fiscaux ne sont pas soumis à l'obligation de cotiser.

Pour être exonéré, le bénéficiaire d'une rémunération devra en général présenter une attestation de cotisation dans un autre pays (par exemple du Centre URSSAF concerné pour les Français).

■ Chômage

Un impôt dit de «chômage» (*unemployment tax FUTA*) est dû par tout employeur. Sa liquidation se fait sur l'imprimé 940. Le taux de cotisation fédérale sur les premiers 7.000 US\$ est de 6%. Le taux s'appliquant à la base et revenant aux Etats est variable selon chacun de ceux-ci (NY: 3% pour les premiers 8.500 US\$). L'impôt payé aux Etats s'impute sur le montant dû à l'Etat Fédéral mais ne peut le réduire à moins de 0,8% des 7.000 premiers dollars. L'importance des licenciements effectués par une entreprise affecte pour l'avenir son taux de cotisation qui subit des variations à ce titre. Outre ces diverses cotisations et impôts dont chaque employeur est redevable, trois autres régimes sociaux au profit des salariés doivent ou peuvent être mis en place par les employeurs.

⁵ Voir «*capital gains*». Le taux de l'impôt s'appliquant aux profits nets est fixé à 20% dans le cas général..

■ Invalidité

Les employeurs sont assujettis à l'obligation d'adhérer à un système de couverture du risque d'incapacité. Cependant, la charge des cotisations peut être partagée entre employeur et employé dans des proportions dépendant de chaque législation d'Etat. Dans l'Etat de New York, les salariés doivent cotiser à hauteur de 0,5% de leur salaire jusqu'à un plafond de 60 cents par semaine. L'employeur doit supporter la charge de toute cotisation excédant ce taux ou ce montant.

Un employeur peut prévoir d'indemniser les incapacités de travail en adhérant auprès d'un Etat à un fonds de garantie ad hoc (ou en adhérant à une compagnie d'assurance dûment habilitée). L'adhésion à un système de couverture sociale «d'incapacité» couvre tout arrêt de travail pour quelque cause que ce soit.

■ Assurance accident

Les employeurs doivent souscrire une assurance «accident de travail» couvrant tout risque intervenant pendant le travail. Cette assurance est, en général, souscrite au sein d'un contrat de droit privé couvrant d'autres risques généraux.

■ Assurance maladie

Bien qu'aucune assurance maladie ne soit obligatoire aux Etats-Unis, il est d'usage qu'une telle assurance soit souscrite par les sociétés, pour couvrir leurs salariés des coûts médicaux particulièrement élevés aux Etats-Unis. Les expatriés Français peuvent dans certains cas bénéficier dans des conditions favorables d'une assurance par la Caisse d'Assurance des Français de l'Etranger et d'autres dispositifs privés compétitifs par rapport à leur équivalent américains notamment lorsqu'il s'agit de couvrir, non pas simplement un salarié, mais une famille. Une étude sera nécessaire lorsque l'entreprise employeuse n'impose pas un système préexistant à ses salariés ou lorsqu'il s'agit de professions libérales.

Un système de prévoyance Fédérale est en place MEDICARE qui est financé directement sur les revenus salariaux et de ceux des indépendants au taux de 2,90% de leur montant.

Pour corriger l'absence de couverture suffisante des employées des PME américaines qui s'abstiennent souvent de prendre une couverture pour leur salariés en raison des coûts engendrés, il a été mis en place un système de couverture obligatoire dont le choix du prestataire (privé) est laissé à l'initiative de chaque entreprise (Health Care Affordable Act –ACA). Le plus souvent et comme pour les retraites le dispositif est conçu à travers des « Plans » (Health Reimbursement Accounts -HRA) qui garantissent l'existence et protègent les fonds nécessaires cotisés par l'entreprise.

L'obligation de mise en place des plans de couverture a pris effet au 1^{er} janvier 2015

Pour compléter le dispositif actuel préexistant qui couvre les urgences et les personnes âgées une contribution complémentaire vient d'être mise en place. Elle cible les contribuables à hauts revenus. Calculée au taux de 0,9% sur la partie des rémunérations excédant 200K pour les célibataires, 250K pour les couples mariés, ou 125K pour les couples mariés vivant séparément.

La même contribution complémentaire est prélevée sur la rémunération d'employés en self-employed, considérés à hauts revenus (200K pour les célibataires, 250K pour les couples mariés, 125K pour les couples mariés vivant séparément).

E. REGIMES DE RETRAITE COMPLEMENTAIRES

En dehors du régime obligatoire de Sécurité Sociale déjà cité dont les prestations sont faibles en raison du taux modéré des cotisations, le système de retraite américain est essentiellement un régime volontaire (contractuel). Le mécanisme, purement privé, des fonds de retraite est celui de la capitalisation. Il est le plus souvent organisé au sein des entreprises, notamment lorsque celles-ci ont une certaine importance. Le « plan de retraite » est un contrat de droit privé entre une fiducie créée à l'initiative de l'entreprise et parrainée (sponsored) par cette dernière et l'entreprise elle-même. Ce contrat fiduciaire est géré par un « Trustee » qui est assisté par un dépositaire et un actuair qui va déterminer chaque année par des calculs actuariels les contributions à effectuer pour servir à terme les droits accordés par le contrat aux membres (les salariés) du plan. Le contrat de Plan est lui-même soumis à une réglementation très détaillée tant fiscale que sociale dont la bonne mise en œuvre est placée sous la tutelle du Ministère du travail « Department of Labour ». S'agissant de droits des salariés les sanctions en cas de non respect des droits des membres peuvent être extrêmement sévères. Les capitaux qui vont s'accumuler dans le plan sont protégés tant quant au choix des placements que des revendications éventuelles de créanciers des membres du trust que sont en principe les salariés de l'entreprise qui parraine le fonds. Des règles destinées à assurer la sécurité des rentes que le fonds devra servir, existent. Une certaine égalité entre les salariés est également recherchée. Enfin, des limites de contribution sont fixées pour éviter l'évasion fiscale en raison des avantages fiscaux tant pour l'entreprise que pour le salarié qui sont attribués au dispositif. En résumé, et d'une manière simplifiée ces avantages sont la déductibilité des contributions pour l'entreprise comme pour le fonds l'exonération fiscale des contributions reçues et des revenus qui découlent de leur placement jusqu'à leur distribution au bénéficiaire.

En effet, par symétrie avec la déductibilité pour le salarié ou l'entreprise des contributions, les distributions faites par le fonds aux bénéficiaires sont taxables entre les mains de ces derniers. Pour simplifier, la déductibilité des cotisations est immédiate et la taxation différée jusqu'au moment des retraits. Le décalage de taxation certes limité par différentes règles peut cependant atteindre 50 ans pour un salarié commençant à cotiser à 20 ans et prenant sa retraite à 70 ans. Les distributions faites avant l'âge de 59 ans et demi sont pénalisées (10%) et au-delà de 70,5 ans ou au départ en retraite un minimum de distribution est obligatoire.

Les salariés peuvent ainsi généralement adhérer à ces plans de retraite d'entreprise (dit 401(K) plans) lorsqu'ils existent au sein d'une entreprise ou à défaut adhérer à un dispositif individuel. On distingue par ailleurs deux catégories de plans selon le caractère des contributions et les pensions qui en résulteront selon le contrat de fiducie (trust). Il s'agit lorsque les contributions sont un pourcentage des rémunérations, d'un « defined contribution plan ». Les plans d'option de souscription à des actions entrent dans cette catégorie comme « contrat de participation aux bénéfices ». Lorsque ce sont les rentes de retraite dont les montants sont déterminés par le contrat de plan, par exemple par un pourcentage du salaire alors le plan est dénommé « defined benefit plan ». Dans tous les cas, chaque membre du plan dispose d'un compte au sein du plan qui reçoit la comptabilisation de ses droits. Chaque année, le bénéficiaire doit pouvoir recevoir en plus de ses soldes une estimation des droits dont il pourra disposer en fin de carrière. Sous peine de sanction financière fiscale (35%) les fonds contribués à un plan qualifié sont indisponibles au salarié (sauf par voie d'emprunt et situations exceptionnelles) jusqu'à l'âge de la retraite (59,5 ans). Les contributions comme les rentes sont plafonnées. Par exemple, pour les plans assurant une retraite minimum (pourcentage du salaire moyen) le plafond est le montant du salaire de l'année avec un maximum de 260.000 US\$ et la rente annuelle envisageable actuellement plafonnée à 205.000 US\$. Pour les plans fixant une contribution définie le salaire de référence servant de base à la contribution pour l'année 2014 ne peut excéder 260.000 US\$ et la contribution elle-même 52.000 US\$ ou 25% % du salaire des deux dernières années.

Lorsque les contributions correspondent à une réduction du salaire, leur montant est limité globalement à 17.500 US\$ en 2014 et 18.000 US\$ en 2015. Les salariés de plus ont droit à 5.500 US\$ de contributions supplémentaires et 6.000 US\$ au-delà de cet âge.

Les montants cotisés sont déductibles de la base imposable du salarié, un abondement de l'entreprise étant simultanément possible⁶. Dans ce cas, l'abondement de l'entreprise est lui-même déductible pour cette dernière et non taxable pour l'employé, mais demeure soumis aux charges sociales. Le salarié peut lui-même procéder à des versements déductibles complémentaires pour des montants dont la limite est encore fixée par des règles fiscales, elles-mêmes assises sur des calculs actuariels permettant de simuler les droits à retraite.

⁶ Une législation particulière régit ce domaine qui offre de nombreuses possibilités de planification fiscale qui exigent le recours à des spécialistes

Lorsqu'un contribuable n'adhère pas à un plan d'entreprise, il peut néanmoins ouvrir différents types de comptes de retraite individuels (*Individual Retirement Account : I.R.A.*). La part déductible des versements est limitée et ne peut excéder 5.500 US\$ en 2014 ou 2015 (elle est majorée de 1.000 US\$ pour les contribuables ayant plus de 50 ans).

En revanche, pour les revenus excédant certaines limites du MAGI (par exemple 95.000 US\$ en 2014 pour les déclarations conjointes et 59.000 US\$ pour les célibataires ou chefs de famille), un mécanisme de neutralisation progressive de la déductibilité jusqu'à 115.000 US\$ ou 69.000 US\$ est mis en place. Au-delà de ce seuil aucune déduction n'est accordée.

TROISIEME PARTIE

- FISCALITE DES PARTICULIERS -

A. REGLES GENERALES S'APPLIQUANT AUX RESIDENTS DES ETATS-UNIS (NATIONAUX OU ETRANGERS) – DECLARATIONS 1040 ET 1040 NR (NON RESIDENTS)

Tout résident fiscal doit souscrire une déclaration de revenus dès qu'il a perçu un certain montant de revenu (par exemple: 10.150 US\$ de revenu annuel de travail (W2) pour un célibataire ou 400 \$ pour les revenus d'activité). Il est cependant recommandé de déposer une déclaration de revenus même si le montant des revenus est inférieur à ce seuil. En effet, le délai de prescription au-delà duquel le fisc ne peut plus auditer une déclaration est de 3 ans. A défaut, le délais de prescription est de dix ans. Par ailleurs, lorsque des déclarations sont en retard de plus de 16 mois après la date où elles étaient dues, l'administration peut refuser toute déduction auxquelles elles ouvraient droit.

Pour l'application de l'impôt fédéral, tous les résidents des Etats-Unis sont taxables sur leurs revenus mondiaux. La détermination de la notion de résidence est fondée sur les éléments matériels disponibles dans chaque cas et la charge de la preuve appartient au contribuable. En général, la présence physique aux Etats-Unis avec l'intention d'y rester pour une période de temps indéterminée constitue un élément déterminant de la notion de résidence.

Par principe, les titulaires d'un titre de séjour dit « carte verte » sont réputés « résidents », puisque l'obtention d'une telle carte exige de résider aux Etats-Unis. Aussi, pour les non-citoyens américains, la nature de leur titre de séjour affecte-t-elle leur statut fiscal et il convient de s'informer auprès d'un spécialiste avant d'en solliciter l'obtention.

Les résidents étrangers sont taxables sur leurs revenus mondiaux de la même manière que les citoyens américains. Ces derniers sont taxables aux Etats-Unis, qu'ils y résident ou non. Un crédit d'impôt, sous certaines conditions de plafond, est accordé en déduction de l'impôt fédéral pour les impôts versés à l'étranger sur des revenus non américains.

Ainsi que déjà indiqué en introduction, les citoyens américains restent soumis à l'impôt fédéral même s'ils ont quitté le territoire des Etats-Unis pour résider ailleurs. Seule une exonération de 99.200 US\$ en 2014 et de 100.800 en 2015 leur est accordée sur les revenus du travail.

Il n'existe pas de notion de quotient familial s'appliquant à un barème unique – les barèmes dépendent de la situation de famille (couples souscrivant des déclarations conjointes, célibataires, chefs de famille célibataires). Les couples peuvent déposer soit une déclaration conjointe, soit une déclaration séparant les revenus de chacun des époux.

Le revenu est déterminé en deux phases :

- **En premier lieu** est déterminé le revenu brut ajusté (*Adjusted gross income* – «*AGI*.») qui est la somme des revenus de toutes natures (salaires et autres revenus, intérêts, dividendes, revenus fonciers, plus-values de toutes natures, revenus d'entreprise) – cette liste est spécifiquement non limitative – minorée essentiellement des contributions à des fonds de retraite individuels pour aboutir au «*MAGI*» modified adjusted gross income. Les dépenses de déménagement, les rentes servies et les cotisations à des fonds médicaux sont également déductibles. Les dépenses liées à certaines catégories de revenus tels les revenus fonciers ou les revenus d'entreprises individuelles ont déjà

été déduites dans des déclarations annexes avant d'apparaître en net dans la déclaration générale pour déterminer le revenu brut ajusté.

On notera en ce qui concerne les déclarations annexes que :

Les revenus du travail, ainsi que ceux des entreprises sont distingués des revenus dits passifs. Ces derniers, notamment les revenus fonciers lorsqu'il s'agit de déficits, ne peuvent pratiquement pas être déduits des revenus du travail, mais uniquement d'autres revenus passifs ou, en cas d'excédent, reportés sur les revenus passifs des années suivantes.

On notera aussi la disposition qui permet que les dividendes ne soient taxés qu'au taux des plus-values en capital pouvant aller jusqu'à 20%. On notera que ce dispositif cesse pour les plus-values à long terme avec le rétablissement d'un taux de 10% pour les contribuables dont les revenus taxables se situent dans la tranche fédérale à 15% et au taux de 20% au-delà. Pour les dividendes et plus-values à court terme, la taxation est opérée au taux ordinaire du barème de l'impôt.

- **Ensuite seulement**, sont opérées d'autres déductions :

Tout d'abord, il est déduit soit un montant forfaitaire «*standard deduction*» pour frais à hauteur de 12.600 US\$ (revenus de 2015) pour les couples déposant une déclaration conjointe ou les veuves ou veufs, de 6.300 US\$ pour les célibataires et pour les personnes mariées déposant des déclarations séparées, et 9.250 US\$ (2015) pour les chefs de famille célibataires ou, si elles sont plus élevées que ces montants, certaines charges réelles. Les étrangers non-résidents ne peuvent bénéficier de cette déduction.

Il existe une déduction supplémentaire de 1.550 US\$ (en 2014) en faveur des personnes âgées (65 ans et au-delà) et les personnes aveugles ; des personnes à la fois âgées et aveugles ont droit à deux déductions.

La déduction pour personnes mariées déposant une déclaration conjointe et veufs ou veuves est progressivement augmentée pour représenter le double de celle accordée aux contribuables souscrivant une déclaration séparée.

Parmi les charges réelles admises au lieu et place de la déduction standard figurent :

- les intérêts d'emprunt contractés pour l'achat de la résidence principale et de la première résidence secondaire sur un financement plafonné à 1.000.000 US\$ (pour un couple). Un montant de 100.000 US\$ peut s'ajouter au titre d'un emprunt personnel sur la maison et 500.000 US\$ pour un crédit antérieur.
- les dépenses de soins (au-delà de 7,5% du revenu brut ajusté) ;
- les dons aux institutions charitables américaines (pouvant être limités à 30% ou 50% Du MAGI) ;
- les impôts payés au cours de l'année civile de référence aux Etats et autres collectivités territoriales (villes...);
- les frais professionnels dont le coût de préparation de la déclaration fiscale. Pour ces derniers, la déduction n'est admise que pour la part excédant 2% du revenu brut ajusté – «AGI».

Une réduction de la déductibilité est applicable par catégorie de charge en fonction du revenu.

Pour les hauts revenus un plafonnement existe qui est calculé sur la totalité des charges réelles.

Ensuite, est encore déduit du revenu brut ajusté un abattement personnel («*personal exemptions*») qui s'élève à 3.950 US\$ en 2014 et 4.000 US\$ en 2015. Les enfants et autres personnes à charge n'ouvrent droit à un abattement que sous certaines conditions. Ces abattements sont de nouveau réduits sur les hauts revenus (AGI) à partir de 154.950 US\$ pour revenir à 0 à 216.200 \$ pour un couple déposant des déclarations séparées, entre 309.900 US\$ et 432.400 US \$ pour un couple déposant une déclaration conjointe et entre 258.250 US\$ et 380.750 pour un célibataire.

Sur le revenu net, est enfin déterminé le montant de l'impôt que le contribuable doit calculer lui-même à partir des barèmes mis à sa disposition.

Comme pour les entreprises, et afin de limiter l'effet d'une surutilisation des déductions lorsque l'impôt théorique devient inférieur à une certaine proportion des revenus courants, un impôt minimum dit « alternatif » (AMT – *Alternative Minimum Tax*) s'applique. Son taux est de 26% jusqu'à 175.000 US\$ et de 28% au-delà de ce montant, le taux est de 28%. Un exonération de l'AMT est accordée en de ça d'un revenu de 83.400 US\$ pour les déclarations conjointes, 53.400 US \$ pour les déclarations célibataires ou 41.700 US\$ pour les couples déposant des déclarations séparées. Cet abattement est lui-même réduit progressivement à 0 quand le revenu taxable annuel atteint 158.900 US\$ (pour un couple marié souscrivant une déclaration conjointe), 119.200 US\$ (pour une déclaration célibataire) et 79.450 US\$ (pour un couple marié souscrivant une déclaration non-conjointe)

Barèmes :

Les barèmes de l'impôt sont limités à six tranches: pour une déclaration conjointe ; Pour 2014, 10%, jusqu'à 17.850 US\$, 15% jusqu'à 72.500 US\$, 25% jusqu'à 146.400 US\$, 28% jusqu'à 223.050 US\$, 33% jusqu'à 398.350 US\$, 38% jusqu'à 450.000 US\$, 39,6 au-delà de 450.000 US\$. Pour 2015, les tranches du barème sont portées à ; 18.450 US\$ 10%, 74.900 US\$ 15%, 151.200 US\$ 25%, 230.450 US\$ 28%, 411.500 US\$ 33%, 464.850 US\$ 35%, 464.859 US\$ et au-delà 39,60%.

Ce barème varie selon le statut du contribuable (marié déposant une déclaration séparée ou conjointe, célibataire, - les seuils indiqués ici sont pour un couple marié déposant une déclaration conjointe...). Les barèmes détaillés d'imposition pour 2014 sont donnés en annexes IV. Ces barèmes sont indexés chaque année sur le taux d'inflation.

A ces barèmes, il convient d'ajouter une surtaxe de 3,80% sur tous les revenus du capital, dividendes et plus-values. Cette surtaxe ne frappe que les contribuables dont les revenus ajustés excèdent certaines limites ; 250.000 US\$ pour les couples mariés déposant une déclaration conjointe ou les chefs de famille, 200.000 US\$ pour les célibataires et 125.000 US\$ pour les couples déposant des déclarations séparées.

La déclaration annuelle de revenus pour les résidents doit être déposée le 15 avril de l'année civile, qui suit celle de l'encaissement des revenus et tous les contribuables peuvent demander un report de délai.

Pour les salariés, l'impôt a normalement déjà été retenu à la source par l'employeur à partir de barèmes estimatifs qui tiennent compte du statut fiscal, des abattements ainsi que de déductions spécifiques de sorte que c'est un solde que le contribuable verse ou réclame (s'il est créancier) avec sa déclaration annuelle.

En conséquence du système, les particuliers disposant des revenus autres que salariaux doivent déposer une déclaration d'estimation de l'impôt dont ils seraient redevables sur leurs revenus taxables non soumis à retenue à la source. Le montant estimé de l'impôt doit être acquitté en quatre acomptes provisionnels à verser aux 15 avril, 15 juin, 15 septembre et 15 janvier de l'année suivante: sauf exception, des intérêts de retard sont dus, si le montant total des acomptes versés et des retenues effectuées n'atteint pas 100% de l'impôt réellement dû pour l'année précédente.

Des exemples de détermination de l'impôt sur le revenu sont fournis en annexe.

B. TRANSFERTS EN COURS D'ANNEE

Suivant les principes généraux, est résident, dès son arrivée, tout individu venant s'installer aux Etats-Unis. De même, perd sa résidence tout individu, dès son départ, quittant les Etats-Unis pour s'établir dans un pays lié par convention fiscale avec les Etats-Unis.

Un étranger marié qui devient résident en cours d'année, est taxable dès son arrivée suivant le barème applicable aux personnes mariées déposant des déclarations séparées, à moins qu'il n'opte pour le

barème applicable aux couples déposant une déclaration conjointe. Cette dernière option n'est pas nécessairement intéressante, car elle entraîne la taxation des revenus acquis sur l'ensemble des revenus mondiaux, pour l'année entière, et non pas seulement sur le revenu américain.

Un étranger marié qui quitte les Etats-Unis en cours d'année, est assujéti à l'impôt suivant le barème applicable aux personnes mariées souscrivant des déclarations séparées. Aucune disposition fiscale ne permet, dans ce cas, d'opter pour la souscription d'une déclaration commune des époux. Néanmoins, si les époux sont mariés sous un régime de communauté, les revenus seront répartis également entre eux, et soumis au taux des personnes mariées déposant des déclarations séparées.

C. REGLES S'APPLIQUANT AUX ETRANGERS NON-RESIDENTS ET EXPATRIES **-DECLARATION 1040 NR**

1. REGLES GENERALES

A la souscription de déclaration, un numéro d'identification est nécessaire (SSN). Il s'agit du numéro de Sécurité Sociale. A défaut d'un numéro de sécurité sociale, il convient de demander un numéro d'identification (ITIN) à l'aide de l'imprimé W7.

Les non-citoyens américains ne sont taxables que sur leurs revenus de source américaine ou gagnés aux Etats-Unis, sauf s'ils résident aux Etats-Unis. A défaut de convention internationale, la loi fixe la notion de résidence – le seuil principal étant la moyenne de jours passés aux Etats-Unis au cours des trois années passées (120 jours en moyenne).

Les non-résidents étrangers employés temporairement aux Etats-Unis par un employeur non-résident peuvent être exonérés de l'impôt, s'ils séjournent moins de 90 jours aux Etats-Unis et si leur revenu annuel de source américaine est inférieur à 4.000 US\$ pour 2015.

Quand un étranger non-résident est soumis à la retenue sur les salaires, sa cotisation est calculée suivant les barèmes progressifs applicables, soit aux personnes seules, soit aux personnes mariées déposant des déclarations séparées. Aucune des déductions habituellement accordées aux résidents américains n'est autorisée sur leurs revenus non permanents de source américaine (par revenus non permanents, il faut entendre les revenus qui ne résultent pas d'une activité commerciale, industrielle ou professionnelle exercée aux Etats-Unis).

Les déductions de charges autorisées pour les non-résidents disposant de revenus liés à une activité aux Etats-Unis, sont limitées aux dépenses professionnelles, aux dons, aux œuvres de bienfaisance et aux pertes sur actifs situés aux Etats-Unis, auxquelles s'ajoute la déduction personnelle. La déduction forfaitaire ne leur est pas accordée.

2. REVENUS VERSES PAR DES PARTNERSHIPS

Ceux-ci sont automatiquement taxables aux Etats-Unis, tant au niveau fédéral que dans les Etats où elles ont une activité ou domiciliation. Pour les bénéficiaires de revenus de *partnership* résidents de France, il convient de distinguer les revenus garantis des revenus variables (résultant d'un mode d'intéressement). Ces derniers ne sont exonérés de l'impôt français qu'en fonction de certaines limites (50% du total), au-delà desquelles ils sont taxables en France, mais ouvrent droit à un crédit d'impôt.

En raison du statut de «transparence» des *partnerships* et souvent du caractère multiétatique et multinational de leur activité, leurs obligations fiscales, qui se transmettent aux associés, sont extrêmement complexes. Il convient dans tous les cas de consulter un fiscaliste.

3. SITUATION A L'EGARD DE LA FISCALITE DES ETATS ET COLLECTIVITES LOCALES

Les Etats et collectivités territoriales ne sont, en principe, pas liés par convention avec des pays étrangers. Un étranger non-résident peut ainsi être assujéti à l'impôt dans un Etat des Etats-Unis qu'il y réside ou non, si les dits revenus sont réputés trouver leur source dans cet Etat et qu'ils ne sont pas taxés dans un autre Etat des Etats-Unis. Les revenus du travail sont, en principe, soumis à taxation en fonction du nombre de jours passés dans chaque Etat concerné (voir Annexes VI et VII, pages 39 et 40), même si leur source est indiquée par l'employeur américain dans les déclarations annuelles des salaires et rémunérations versées.

4. DELAI DE SOUSCRIPTION DES DECLARATIONS

Le délai de souscription des déclarations des non-résidents est reporté au 15 juin de l'année suivant celle où les revenus ont été acquis. Avant cette échéance, ils peuvent, comme les résidents, demander un report de délai de 6 mois qui est accordé systématiquement. Mais s'ils ont perçu des revenus de salaires et un formulaire W2, leur délai de souscription de leur déclaration suit le régime général et est resté fixé au 15 avril.

5. SITUATION DE L'EXPATRIE A L'EGARD DE LA FISCALITE FRANÇAISE

En contrepartie de la taxation aux Etats-Unis, dès le transfert de la résidence, l'expatrié français n'est plus taxé en France sur les revenus de son travail ni sur les revenus financiers (dividendes, intérêts...).

Il reste cependant soumis à certaines dispositions de la loi française, notamment à l'impôt sur la fortune, si son patrimoine foncier situé en France excède le seuil d'exonération.

De même, son départ entraîne normalement la taxation des plus-values en report d'imposition que recèle son patrimoine à défaut de prendre un engagement financier visant à garantir l'administration du paiement de l'impôt au cas où elles deviendraient exigibles. Il s'agit d'une taxe de sortie dite « exit tax » auquel le contribuable américain est également assujéti dans certaines conditions quand il quitte la fiscalisation américaine.

Mais l'essentiel à savoir est que les revenus fonciers qu'il perçoit et les plus-values immobilières resteront taxables en France, où il devra continuer à souscrire une déclaration auprès du service des non-résidents¹.

Afin d'éviter une double imposition, l'impôt payé en France à ce titre sera alors déductible de l'impôt américain acquitté au même titre sur ces revenus, avec pour plafond le montant de l'impôt américain (voir infra).

Le second point très important est celui de la résidence principale que possède souvent l'expatrié. En France, la plus-value sur la vente de la résidence principale est, en principe, exonérée. Aux Etats-Unis, elle est exonérée pour un montant forfaitaire maximum de 250.000 US\$ (ou 500.000 US\$ pour les contribuables déposant une déclaration commune). Pour bénéficier de cette exonération, le contribuable doit avoir occupé la résidence pendant une période cumulée d'au moins 2 ans pendant les 5 années précédant la vente (en cas de changement d'emploi la période de détention est réduite de même que l'exonération). A défaut ou au-delà, elle est taxée à des taux variant de 15% à 20% avant surtaxe (voir supra sous « revenus passifs », § D).

En conséquence, et sauf exception, et considérant que la taxation des plus-values est plus légère en France (le durée de détention pour bénéficier de l'exonération totale des plus-values est de 22 ans pour l'impôt au barème et de 30 pour la CSG de 15,5% et l'exonération de la résidence principale) qu'elle ne l'est aux Etats-Unis, l'expatrié doit éviter de vendre sa résidence principale, voire tout bien foncier, pendant qu'il réside aux Etats-Unis. S'il veut procéder à une telle cession, il doit le faire, soit avant, soit après son séjour. Le régime de la vente d'un premier bien immobilier (ne pas être propriétaire de sa résidence) trouve à s'appliquer sous condition de remploi des fonds provenant de la cession à l'achat

d'une résidence principale dans les 24 mois suivant l'acte de cession et que le bien ait été disponible du 1er janvier précédent.

Par ailleurs, afin de faciliter l'expatriation de cadres, l'administration française admet que la cession puisse bénéficier de l'exonération, même si la résidence principale est louée pendant l'absence de France sans condition de durée.

Du fait des différents dispositifs rapidement évoqués, les points que l'expatrié doit examiner en matière fiscale pour son transfert sont les suivants :

Le solde de l'impôt n'étant, en général, payable en France qu'en septembre de l'année suivant celle au cours de laquelle les revenus ont été perçus, le départ entraîne le plus souvent une accélération des décaissements de ce solde et la liquidation de l'année en cours. Une visite à l'inspecteur est donc à recommander. De même, l'expatrié doit étudier les conséquences de sa date de départ sur le montant de l'impôt lui-même.

Du fait de la progressivité de l'impôt et notamment si les époux ne partent pas en même temps, le montant des revenus déclarés dans chacun des pays étant inférieur aux revenus globaux de l'année considérée, il en résulte dans chacun des pays, et spécialement en France, un moindre impôt, d'autant moindre que la résidence est transférée en milieu d'année. Dès qu'il a transféré son domicile aux Etats-Unis et indépendamment de la durée de son séjour (sauf en matière de sécurité sociale par laquelle une convention franco – américaine permet diverses options), l'expatrié français se trouve soumis au dispositif de base qui rend tout résident redevable de l'impôt.

6. NON AMERICAINS TITULAIRES D'UNE CARTE VERTE ET QUITTANT LES ETATS-UNIS OBLIGATIONS A L'EGARD DE L'ADMINISTRATION AMERICAINE

Comme déjà indiqué les titulaires d'une carte verte sont traités comme des nationaux américains à l'égard de l'impôt et s'applique à eux l'obligation fiscale illimitée, qu'ils soient ou non-résidents des Etats-Unis, sous réserve de l'exonération des revenus de salaire gagnés à l'étranger. Ainsi par exemple, les droits de succession s'appliqueront à eux ou plutôt à leurs héritiers en cas de décès. C'est une source de complication. Pour faire face à ce risque, souvent imprévisible quant à sa date de survenance, les non nationaux rendent leur carte verte. Cette opération se fait par une visite dans le pays de résidence et souscription d'un imprimé n° I-407 « Abandonment of Lawfull Permanent Resident Status » auprès d'un agent diplomatique des Etats-Unis pour lui donner une date qui suspendra l'obligation fiscale pour l'année suivant cet abandon et pour les revenus postérieurs à cette même date. Il subsistera toutefois des obligations et une taxation potentielle sur les plus-values recélées sur les actifs possédés aux Etats-Unis. Une déclaration numéro 8854 devra être souscrite pendant chacune des 10 années suivant le rendu de la carte verte si :

- La dette fiscale excède en moyenne pour chacune des années précédant sa perte de résidence un certain montant (155.000 US\$ pour 2014)
- L'actif net est supérieur à 2.000.000 US\$
- Les déclarations fiscales obligatoires sur les revenus n'ont pas été souscrites.
-

Les résident fiscaux des Etats-Unis quand ils abandonnent cette résidence après 8 ans de résidence (Long Term resident) sont automatiquement redevable d'une taxe dite « exit tax » de 13,80 à 23,80% (selon la tranche d'imposition sur toutes les plus-values latentes que recèle leur patrimoine mondial (y compris, sauf option, leur participation dans des fonds de pension mais surtout, au-delà de leurs actifs professionnels, leurs participations dans des entreprises sous leur contrôle et portefeuilles mobiliers, leurs biens immobiliers où qu'ils soient situés

La taxation des plus-values latentes peut-être reportée moyennant l'apport de garanties suffisantes.

Cette question doit être étudiée avec beaucoup d'attention par les impatriés qui n'auraient pas l'intention de rester aux Etats-Unis toute la durée leur carrière ou de ne pas y prendre leur retraite.

7. TAXATION DES RESIDENTS DE FRANCE AYANT QUITTE LE TERRITOIRE NATIONAL

Un régime « d'exit tax » existe également en France qui touchent essentiellement les résidents fiscaux qui perdent leur résidence pour un pays non situé au sein de l'Union européenne. Les plus-values latentes réévaluées des participations substantielles d'un résident de France pendant les 6 années au cours des 10 dernières années précédant le départ et à défaut de retour sont taxables si elles sont dégagées par cession dans les 15 années suivant son départ. Au moment du départ, une déclaration est due si le patrimoine excède € 2.000.000. L'impôt est à payer à défaut de garantie donnée laquelle est réputée exister si le départ a lieu vers un pays de l'Union Européenne. Contrairement au régime américain qui couvre l'ensemble du patrimoine y compris les fonds de pension, seules les participations dans les sociétés sont visées.

D. IMPOT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS AU PROFIT DES ETATS ET DES COLLECTIVITES LOCALES

Ainsi qu'il l'a déjà été indiqué, à l'impôt fédéral se superpose une taxation au profit des Etats ou des villes. Le taux de ces impositions est très variable. Les annexes VI et VII donnent les barèmes applicables pour l'Etat de New York et la ville de New York. Il est à noter qu'il doit exister une cohérence entre le revenu dit «fédéral» et sa répartition en général, en fonction du temps passé entre les différents Etats. Sauf exception (revenus de *partnerships*, qui dépendent de la législation de chaque Etat ...), les non-résidents ne sont pas soumis aux impôts d'Etat.

E. REGLES S'APPLIQUANT AUX NON RESIDENTS CITOYENS AMERICAINS ET TITULAIRES DE CARTES VERTES

Les citoyens américains et titulaires de cartes vertes sont soumis à l'impôt fédéral sur leur revenu mondial, qu'ils résident aux Etats-Unis ou non. Dans cette dernière hypothèse, ils bénéficient, outre du crédit d'impôt étranger (imputation de l'impôt payé à l'étranger sur l'impôt fédéral dû) d'une exonération des revenus de leur travail jusqu'à un montant de (voir introduction et plus haut) 99.200 US\$ en 2014 et 100.800 en 2015.

QUATRIEME PARTIE

- TRAITEMENT FISCAL DES REVENUS « PASSIFS » (ET TRAITEMENT AUX TERMES DE LA CONVENTION FRANCO-AMERICAINE) -

Les développements qui vont suivre ont un caractère synthétique. Un recours à une étude plus détaillée sera nécessaire à la compréhension des cas pratiques qui pourront se présenter aux lecteurs. D'une manière simplifiée, on peut présenter comme suit la structure de la fiscalité sur les revenus passifs.

On entend par « revenus passifs » tous les revenus ne résultant pas d'une activité professionnelle (salariée ou non), industrielle ou commerciale. A contrario, les revenus passifs s'analysent automatiquement comme des revenus de capitaux ou des revenus fonciers.

Lorsque ces revenus sont versés à des non-résidents, le système général d'imposition est la retenue à la source à des taux qui sont atténués ou neutralisés par les conventions internationales contre la double imposition.

A. DIVIDENDES

Les dividendes perçus d'émetteurs américains ou de pays liés aux Etats-Unis par convention sont normalement taxés d'une retenue au taux fixe de 15%. Pour bénéficier de ce régime, les actions doivent avoir été détenues 60 jours pendant les 120 jours précédant la distribution.

Pour ce qui concerne les détenteurs non américains, une distinction est faite entre les investisseurs purement financiers et les investisseurs directs.

Les investisseurs financiers sont ceux qui possèdent moins de 10% du capital de la société versante. Les investisseurs directs sont ceux qui possèdent au moins 10% des droits de vote attachés aux actions d'une société dont les revenus sont eux-mêmes non constitués pour plus de 20% de revenus passifs.

Les dividendes versés à un investisseur ne possédant pas 10% du capital font l'objet d'une retenue à la source au taux de 15%. Lorsque le taux de détention par le bénéficiaire du dividende est supérieur, la retenue à la source est réduite à 5% (pour les sociétés de capitaux uniquement).

Toutefois, si ces dividendes sont liés à un établissement stable situé aux Etats-Unis et possédé par le bénéficiaire, ils sont taxables localement avec les résultats de cet établissement.

Ces retenues à la source sont remboursables sous certaines conditions dans le pays de résidence du bénéficiaire.

On notera d'une part que les dividendes depuis la ratification fin décembre 2009 de la convention de non double imposition franco-américaine (voir D) sont taxables au taux ordinaire de l'impôt en France mais en principe exonérés de la retenue au taux de 15 % aux Etats-Unis.

D'autre part lorsque le contribuable résident fiscal français a été taxé aux Etats-Unis du fait de sa citoyenneté ou de son statut d'émigration, il échappera sur ceux-ci à la taxation ordinaire française et bien que devant être déclarés dans l'imprimé annuel 2040, ils apparaîtront sous la rubrique « revenus taxés à l'étranger et ouvrant droit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français si ces revenus ont été perçus aux Etats-Unis (case 8K). Ce contribuable n'oubliera pas de déclarer ses comptes de dépôt à l'étranger (formulaire 3916) et de souscrire la déclaration 2047 correspondantes aux revenus de dividendes (et autres revenus perçus à l'étranger).

i

B. INTERETS

La définition du terme «intérêts» est très large et s'applique à tout revenu né d'un prêt d'argent. Le droit pour le créancier de participer au profit d'une entreprise à laquelle il prête de l'argent ne modifie pas la nature d'intérêts des produits reçus.

Les coupons d'obligations payés à des non-résidents sont exonérés de retenue à la source, mais cette exonération ne concerne pas les intérêts liés aux autres formes de créances.

En outre, la convention fiscale franco-américaine exonère totalement de retenue les intérêts de créances obligataires ou non versés par des résidents de l'un des deux Etats à un créancier résident dans l'autre Etat. Suivant un principe général du droit fiscal, cette exonération ne s'applique que si le montant des intérêts a un caractère normal.

C. REDEVANCES

Les redevances sont définies comme «tout paiement pour l'usage ou le droit d'usage de brevets, marques, dessins, modèles, know-how, et tout produit de la cession ou l'échange de tels droits, si ceux-ci sont totalement ou partiellement liés au résultat de l'utilisation de tels droits de propriété incorporelle». Les redevances ne sont en principe imposables que dans le pays de résidence du bénéficiaire. L'avenant à la convention fiscale franco-américaine du 13 Janvier 2009 a supprimé la retenue à la source de 5%.

D. PLUS-VALUES OU MOINS-VALUES SUR CESSIONS D'ACTIFS

Lorsqu'elles résultent de la cession des biens ou droits mobiliers, ces plus-values ne sont pas soumises à retenue à la source dans le pays où elles sont réalisées, sauf si elles sont liées à l'exploitation d'un établissement stable.

Par ailleurs, ces plus-values ne sont taxables dans le pays où elles sont réalisées que si le particulier concerné y réside plus de 183 jours.

Lorsque les plus-values résultent de la cession d'immeubles ou de droits sociaux représentatifs d'immeubles, elles sont taxables aux Etats-Unis s'ils y sont situés. Une législation particulière régit par ailleurs les sociétés immobilières dans lesquelles figurent comme associés des non-résidents américains.

Pour les particuliers, les plus-values taxables aux Etats-Unis sont fiscalisées au taux fixe de 15% ou exonérées pour les contribuables taxables dans les tranches n'excédant pas à 15% du barème de l'impôt, si elles sont susceptibles d'être qualifiées de plus-values à long terme. A défaut, c'est le taux ordinaire de l'impôt qui s'applique. Au-delà elles sont taxables au taux de 15 % si le contribuable n'excède pas la tranche de 39,60% puis à 20% au-delà avec un mécanisme de rattrapage de l'impôt économisé sur les premières tranches.

La période de détention exigée, pour que le taux réduit s'applique est fixée à 12 mois, à défaut, le taux est de 20 %.

Il est important de savoir que, lors de la revente, c'est le montant net après amortissement qui servira au calcul de la plus-value dégagée par rapport au prix de vente (voir ci-après pour son imposition). Les moins-values pourront s'imputer sur des plus-values. La part de la plus-value relative aux amortissements pratiqués est taxable au taux fixe de 25%.

Concernant la résidence principale, une exonération de 250.000 US\$ (déclaration séparée) ou de 500.000 US\$ (déclaration conjointe) sur la plus-value dégagée en cas de revente est possible si la durée de détention a été de deux ans au moins.

Dans ces conditions, et en raison des règles différentes et spéciales de taxation des plus-values immobilières en France, les contribuables concernés devront consulter un spécialiste avant toute transaction.

E. IMPOSITION DES REVENUS FONCIERS DES PARTICULIERS

Les revenus des immeubles loués sont taxables de la même manière pour les particuliers et pour les sociétés. Lorsqu'ils sont situés aux Etats-Unis, ils sont automatiquement taxables aux Etats-Unis. Pour les résidents américains, suivant le principe de l'obligation fiscale illimitée, les revenus fonciers sont également à inclure dans la base taxable, même lorsqu'ils sont situés à l'étranger.

Les charges relatives aux immeubles loués sont déductibles, à l'exception des travaux d'amélioration ou de construction qui doivent être immobilisés, et sont donc ajoutés au prix de revient des immeubles.

Ce prix de revient, dont il est gardé trace, sert à une dotation aux amortissements calculée dans des conditions de droit commun pour les bâtiments – dotation qui est déductible du revenu.

Il convient de préciser que les immeubles situés à l'étranger ne peuvent être amortis que sur une durée de 40 ans.

Les déficits fonciers ne sont imputables sur les autres catégories de revenus que dans la limite où ils correspondent à une gestion locative personnelle du contribuable (s'il consacre personnellement au moins 750 heures par an à cette gestion), et avec un plafond annuel de 25.000 US\$ soumis à réduction pour les revenus excédant 100.000 US\$.

CINQUIEME PARTIE

- SUCCESSIONS -

Nous limiterons l'approche au droit des successions, domaine extrêmement vaste et complexe qui nécessite en toute hypothèse que toute personne résidant aux Etats-Unis et possédant un patrimoine significatif aille consulter un spécialiste.

Les successions sont régies par le droit civil de la nation dont le défunt est citoyen s'il réside dans ce pays et dans ce cadre par le testament qu'il peut avoir établi. Ceci est l'hypothèse la plus simple mais des conditions très complexes peuvent naître de situations familiales multinationales (résidence et nationalité).

Il faut noter que les successions aux Etats-Unis sont des entités (fiduciaires) taxables dont la liquidation peut s'étaler sur plusieurs années et qui sont en tant que telles taxables sur leurs revenus à des taux semblables à ceux applicables aux personnes physiques (taux marginal de 39,60% au-delà de 11.950 US\$). Le débiteur de l'impôt de succession est le trust et non le bénéficiaire ultime.

Pour les citoyens américains et pour certains biens qui sont situés dans un autre état, le régime d'imposition sera fixé par la loi américaine et par le traité de non double imposition que les Etats-Unis ont signé avec la plupart des grands Etats et notamment la France.

Les biens immobiliers et les entreprises qui y sont situées, seront taxés aux Etats-Unis de même que les dépôts en compte des actions et instruments financiers émis par des entités américaines (sauf conventions internationales pour les biens mobiliers). Un imprimé 706 est à remplir pour récapituler tous les actifs et tous les passifs. Comme en France pour les déclarations de succession, la valeur des biens à faire figurer est la valeur de marché ou la « juste valeur ».

Chaque résident américain peut donner annuellement à un tiers, héritier ou non, en franchise de droits une somme forfaitaire. Cette exonération (14.000 US\$ en 2014 et 2015). Elle peut aussi bénéficier aux Trusts (voir ci-après).

Un abattement réduit la base taxable à l'impôt pour les successions et les trusts. Le montant de l'abattement s'élève à 5.310.000 US\$ pour 2014 et 5.430.000 US\$ pour 2015 avec un plafond du crédit d'impôt qui serait dû à défaut de 2.045.800 US\$, éventuellement réduit de l'impôt théorique qui aurait été dû sur les donations antérieures (20% de 30.000 US\$ par don pour les dons faits quand cette possibilité existait). Ces montants sont ajustés chaque année de l'inflation.

Le taux de l'impôt est de 35 % au-delà de la tranche exonérée précitée ajustée par le crédit tel que recalculé.

Par ailleurs, une franchise de ces mêmes montants de 5.310.000 US\$ pour 2014 et 5.430.000 US\$ pour 2015 est accordée pour les transferts faits en cas de décès à l'époux ou l'épouse survivante. Mais cet avantage en faveur des transferts entre époux **ne s'applique pas aux non citoyens américains alors qu'ils bénéficieront de la franchise personnelle.**

Les mariages qui impliquent des non américains doivent faire l'objet d'une étude particulière par un juriste lorsque la succession en est potentiellement significative et d'une manière générale le recours à des spécialistes est nécessaire comme le passage par des trusts lorsque possible.

Un mécanisme de taxation existe en plus en cas de saut de génération entre donataire et bénéficiaire (*Generation Skipping Transfer Tax – GSTT*).

Les Etats perçoivent également l'impôt de succession mais jusqu'à certaines limites fixées par barème. Le montant payé à ce titre s'impute sur l'impôt fédéral dû (voir annexe VIII). Les impôts de succession payés au niveau des états sont déductibles suivant un barème du montant de l'impôt fédéral.

La déclaration fiscale doit être souscrite et l'impôt dû payé dans les 9 mois de la date du décès, mais une prorogation de délai de 6 mois peut être demandée pour le dépôt de la déclaration.

A défaut de testament, le transfert des biens se fait par décision d'une cour spéciale «*Probation Court*» sur justification de la qualité d'héritier et prise en compte d'éventuelles contestations.

Le testament lui-même, s'il est contesté, peut l'être devant une «*Probation Court*».

Pour les non-résidents américains une déclaration fiscale américaine (766 NA) est due si l'actif concerné excède 160.000 US\$.

Une Cour peut également désigner, pour l'administration de la succession (*Estate*) jusqu'à sa liquidation, un «*Executor*». Cette désignation se fait sur requête et il n'y a pas de qualité particulière requise pour être désigné si ce n'est d'avoir un intérêt pour agir.

Les «*Trusts*» ou fiducies sont une institution purement anglo-saxonne. Cette institution n'est en général pas reconnue en faveur des non américains par les législations des pays non anglo-saxons, sauf s'ils ont vécu aux Etats-Unis.

Elle sert de base à la plupart des opérations de transfert d'actifs entre générations et permet la création de patrimoines séparés tant des donataires que des bénéficiaires ultérieurs. Les droits de mutation sont dus lors des transmissions d'actifs au Trust. A la liquidation des Trusts, aucun droit n'est, en revanche, dû par les bénéficiaires lors des distributions (les revenus sont, en revanche, taxés).

Si un Trust existe, l'un de ses trustees devra être une banque si le montant des actifs dépasse 2 MUS\$.

Les déclarations de successions sont systématiquement vérifiées par l'administration, et l'échange d'informations prévu par les traités internationaux peut être pratiqué dès que la succession est importante. Un spécialiste qualifié d'importante une succession de 10 MUS\$ sans qu'il s'agisse d'un minimum.

Les spécialistes ne recommanderont pas à des non-résidents américains de laisser en dépôt des titres américains aux Etats-Unis, bien que les conventions puissent permettre de ne les taxer que dans le pays de citoyenneté du défunt s'ils y sont bien taxés.

Beaucoup d'Etats taxent mondialement les successions. Ceci est le cas notamment de la France et des Etats-Unis.

Dans cette hypothèse, jusqu'au montant dû dans l'Etat co-contractant sur chaque actif, un crédit est alloué par cet Etat du montant de l'impôt déjà payé à l'étranger.

Si le siège de la succession est ailleurs qu'aux Etats-Unis, c'est le montant de l'impôt dû dans ce dernier qui constitue la limite d'imputation possible.

SIXIEME PARTIE

- OBLIGATIONS DECLARATIVES -

En préambule, il faut indiquer que les défauts de déclaration sont sévèrement sanctionnés. Mais au-delà des sanctions pécuniaires, les fausses déclarations et les omissions volontaires lorsqu'il s'agit de déclarations fédérales constituent des actions criminelles susceptibles des sanctions correspondantes. Nous avons très sommairement indiqué pour les principales déclarations, revenus des particuliers et sociétés qu'elles étaient les déclarations à souscrire et selon quel calendrier sachant que des dispositifs de report des délais sont d'usage notamment pour la déclaration de revenu pour autant que l'impôt a été payé en temps.

Chacun sait, que les citoyen américains sont soumis aux obligations déclaratives américaines où qu'ils résident, aux Etats-Unis comme ailleurs dans le reste du monde. Seule peut différée la déclaration annuelle des revenus, dans un cas pour les résidents la 1040 et dans l'autre la 1040 NR pour les non-résidents. Les titulaires d'une carte verte ou d'un statut d'émigration restent soumis à cette obligation illimitée même s'ils sont en outre soumis à cette obligation illimitée dans le pays de résidence et selon les règles de ce dernier après application de l'éventuelle convention de non double imposition signée avec les Etats-Unis. Les déclarations de revenus d'une année donnée sont normalement dues le 15 avril de l'année suivante pour les résidents américains (1040) ou en Juin pour les non-résidents (1040NR) mais il est courant qu'une demande de prorogation de délais soit demandée qui peut reporter l'obligation à septembre.

Une nouvelle série de déclarations est désormais nécessaire vulgarisée sous le nom de « FACTA » pour « Foreign account Tax compliance Act ». Ces déclarations (imprimé 8938) qui résultent de la loi Fédérale oblige chaque société américaine et chaque citoyen ou résident fiscal à déclarer tout actif financier détenu hors des Etats-Unis si leur montant total excède 50.000 US\$ pour un célibataire et 100.000 US\$ pour un couple marié faisant une déclaration commune. Cette déclaration vise non seulement les sociétés mais leurs filiales à 50% et plus ainsi que les comptes sur lesquels le contribuable américain dispose d'un pouvoir de signature même si les actifs détenus ne lui appartiennent pas (« FBAR »). Les informations demandées sont détaillées. Elles couvrent non seulement les coordonnées du dépositaire, ses numéros d'identification mais aussi outre le solde et la valeur des actifs au 31 décembre de l'année fiscale passée mais aussi le solde le plus élevé atteint dans l'année. La tenue à jour de ses informations pour des sociétés disposant de nombreuses filiales peut se révéler coûteuse, d'autant qu'elle n'exclue pas des déclarations similaires à d'autres administrations non américaines. Elle peut de plus avoir des conséquences pour les particuliers sur la planification d'opérations en capital en raison de l'instabilité qui règne en matière de taxation des plus-values de participation.

A N N E X E S

ANNEXE I

- METHODES D'AMORTISSEMENT -

Les contribuables peuvent pratiquer l'amortissement linéaire de leurs immobilisations utilisées pour l'entreprise. Ils peuvent également pratiquer comme en France un amortissement plus rapide.

**M.A.C.R.S. : METHODE FISCALE D'AMORTISSEMENT ACCELERE
DES IMMOBILISATIONS.**

La base de l'amortissement est en principe le prix d'acquisition de l'immobilisation.

L'amortissement est pratiqué dès la mise en service jusqu'à la disposition ou la vente. Par exception et par simplification pour les investissements autres qu'immobiliers, l'amortissement peut être pratiqué par demi-année.

Les immobilisations entrent suivant leur nature dans différentes catégories auxquelles s'appliquent des taux d'amortissement spécifiques :

- **3 ans** : *immobilisations ayant une durée d'usage n'excédant pas 4 années (sauf les véhicules qui entrent dans la catégorie suivante). L'amortissement est pratiqué en dégressif avec un coefficient de 200%.*
- **7 ans** : *immobilisations ayant une durée d'usage comprise entre 10 et 15 ans (mobilier, matériel et équipement de bureau, matériel et outillage, installation, immeubles industriels). L'amortissement dégressif s'applique avec un coefficient de 200%.*
- **10 ans** : *immobilisations avec une durée d'usage prévue comprise entre 16 et 19 ans. L'amortissement dégressif s'applique à un coefficient de 200%.*
- **15 ans** : *immobilisations avec une durée probable d'usage comprise entre 20 et 24 ans. Même méthode d'amortissement avec un coefficient de 150%.*
- **20 ans** : *immobilisations avec une durée d'usage probable de 25 ans et plus, sauf pour les immeubles soumis à la durée de 27,5 ans. Amortissement dégressif avec un coefficient de 150%.*
- **27,5 ans** : *s'applique aux immeubles d'habitation. L'amortissement ne peut être pratiqué que suivant le mode linéaire.*
- **39 ans** : *s'applique aux immeubles autres que résidentiels.*

Les contribuables peuvent toujours opter, s'ils le préfèrent, pour la méthode de l'amortissement linéaire pour chacune de leur immobilisation sur les durées prévues pour chaque classe.

Les biens situés hors des Etats-Unis ou financés avec des obligations exonérées ne peuvent être amortis que suivant la méthode linéaire, et ceci désormais sur une période de 40 ans.

Les automobiles sont soumises à des règles d'amortissement très restrictives, notamment pour les véhicules dits « de luxe ».

ANNEXE II

- REPORT DES DEFICITS -

- Personnes physiques : illimité
- Sociétés :
 - Report en arrière : 2 ans (ou 5 sous certaines conditions)
 - Report en avant : 20 ans

Les pertes doivent être d'abord reportées en arrière en commençant par les années les plus anciennes (sur option, il est possible de refuser le report en arrière).

De nombreux correctifs sont nécessaires pour déterminer le montant des résultats fiscaux déficitaires reportables et les résultats bénéficiaires desquels ils peuvent être déduits.

D'une manière générale, les correctifs ont pour objet de ne prendre en considération que les résultats d'exploitation et d'éliminer tous les éléments exceptionnels.

ANNEXE III

- IMPOTS SUR LES BENEFICES DES SOCIETES DE L'ETAT DE NEW YORK ET DE LA VILLE DE NEW YORK -

L'impôt de l'Etat de New York et celui de la ville sont déterminés sur les mêmes bases en appliquant toutefois des taux différents comme indiqué ci-dessous :

ETAT DE NEW YORK	VILLE DE NEW YORK
1) 7,1% ^(a) du résultat total attribuable à l'Etat ou	1) 8,85% du résultat total attribuable à la ville ou
2) 0,178% de chaque dollar de situation nette sans excéder 350 000 US\$ ou	2) 0,15% de chaque dollar de situation nette ou
3) Au moins 2,5% d'une assiette fiscale alternative calculée selon des modalités comparables à celles de l'impôt alternatif minimum fédéral ou	3) 8,85% d'un résultat forfaitaire représenté par 15% des montants suivants : - Résultat net, plus : - 100% des salaires et revenus versés aux cadres ainsi qu'aux actionnaires possédant plus de 5% du capital.
4) Entre 100 US\$ et 1.500 US\$ suivant la masse salariale de l'entreprise	4) Un minimum fixe de 25 US\$ à 5.000 US\$ en fonction des revenus générés dans la ville de New York

In fine, le montant effectif de l'impôt sur les sociétés correspondra au montant le plus élevé des quatre.

CONTRIBUTION AU FINANCEMENT DES TRANSPORTS URBAINS

Une surtaxe à l'impôt sur les sociétés est due sur la partie de cet impôt affectable au résultat des activités menées dans la région du district des transports urbains qui se compose de la ville de New York et des comtés de Dutchess, Nassau, Orange, Putnam, Rockland, Suffolk et Westchester.

Le taux de la surtaxe est de 17% de l'impôt attribuable à l'Etat de New York.

^(a) Les « petites entreprises », c'est-à-dire celles dont le résultat taxable est inférieur à 290.000 US\$ bénéficient d'un taux compris entre 6,5 et 6,9%.

ANNEXE IV (A)

- BAREME DE L'IMPOT POUR LES REVENUS DE 2014 (US\$) -

TAUX	(A)	(B)	(C)	(D)
10%	0 à 18.150	0 à 9.075	0 à 9.075	0 à 12.950
15%	18.150 à 73.800	9.075 à 36.900	9.075 à 36.900	12.950 à 49.400
25%	73.800 à 148.850	36.900 à 89.350	39.600 à 74.425	49.400 à 127.550
28%	148.850 à 226.850	89.350 à 186.350	74.425 à 113.425	127.550 à 206.600
33%	226.850 à 405.100	186.350 à 405.100	113.425 à 202.550	206.600 à 405.100
35%	405.100 à 457.600	405.100 à 406.750	202.550 à 228.800	405.100 à 432.200
39,6%	457.600 et au-delà	406.750 et au-delà	228.000 et au-delà	432.200 et au-delà

- (A) Personnes mariées souscrivant une déclaration conjointe et veuf ou veuve
 (B) Célibataires
 (C) Personnes mariées souscrivant des déclarations séparées.
 (D) « Chef de Famille »

ANNEXE IV (B)

■ EXEMPLES

Couple marié souscrivant une déclaration conjointe (A)

Monsieur et Madame SMITH souscrivent une déclaration commune faisant ressortir (après déductions diverses) un revenu imposable de 300.000 US\$ après 12.200 US\$ de déductions standard et 3.950 US\$ x 2 = 7.900 d'abattement en 2014. Le barème applicable pour 2014 (voir page 36) fait apparaître, pour ce revenu imposable, un impôt de :

18.150 x 10%	=	1.815 US\$
(73.800 – 18.150) x 15%	=	8.347 US\$
(148.850 – 73.800) x 25%	=	14.737 US\$
(226.850 – 148.850) x 28%	=	42.854 US\$
(300.000 – 226.850) x 33 %	=	24.139 US\$
Impôt fédéral dû	=	91.892 <u>US\$</u>

Soit un taux moyen de 30,63 %, auquel s'ajouteront les impôts de l'Etat et de la Ville et des taxes diverses parfois très élevées.

Célibataire (B)

Monsieur LOUIS, célibataire, a un revenu brut de 180.000 US\$ en 2014. Il souscrit une déclaration comme célibataire et demande le bénéfice de diverses déductions pour 10.000 US\$, et 3.950 US\$ d'exemption. Son revenu imposable est de 166.050 US\$. L'application du barème pour les célibataires :

9.075 x 10%	=	907 US\$
(36.900 – 9.075) x 15%	=	4.173 US\$
(89.350 – 36.900) x 25%	=	13.112 US\$
(166.050 – 89.350) x 28%	=	21.476 US\$
Impôt fédéral dû	=	<u>39.668 US\$</u>

Soit un taux moyen de 22,04%, auquel s'ajouteront les impôts de l'Etat et de la Ville et des taxes diverses parfois très élevées.

ANNEXE V

- DETERMINATION DE L'IMPOT FEDERAL SUR LE REVENU POUR DES NON-RESIDENTS ETRANGERS DECLARATION 1040 NR -

■ HYPOTHESE

Etranger résident de France, marié avec deux enfants: déclaration séparée.

Rémunérations perçues pour des services rendus aux Etats-Unis en 2014 : 200.000 US\$; autres revenus (intérêts de source américaine : 1.500 US\$; dividendes de source américaine : 4.000 US\$; dépenses professionnelles: 13.000 US\$ dont 3.000 US\$ remboursés par l'employeur; Déduction autorisée : US\$ 10.000).

■ CALCUL

Salaires		200.000 US\$
Autres revenus (pour mémoire) :		
Intérêts (a)	1.500	
Dividendes (a)	4.000	
		----- 200.000 US\$
 moins :		
- Dépenses professionnelles non remboursées supérieures à 2% du revenu fiscal ajusté		
	$10.000 - (200.000 \times 2\%) = 6.000$	(6.000) US\$

- Autres déductions autorisées		
		(10.000) ----- (16.000) US\$

moins :

- Abattement forfaitaire (b)	0 US\$
- Exemption personnelle barème 2014	(3.950)

-	
total	(19.950)

Revenu taxable	180.050 US\$
-----------------------	---------------------

Impôt dû (barème déclaration séparée (c))

9.075	x 10%	907	US\$
(36.900 – 9.075)	x 15%	4.173	US\$
(74.425 – 36.250)	x 25%	9.381	US\$
(113.425 – 74.425)	x 28%	10.920	US\$
(180.050 – 113.425)	x 33%	21.986	US\$

Total	47.367 US\$
--------------	--------------------

Retenue à la source

15% de 4.000 US\$	600 US\$
-------------------	----------

Impôt fédéral dû	46.767 US\$
-------------------------	--------------------

Le taux moyen de l'impôt est de 23,38%

- (a) *Tout revenu de source américaine non lié à un établissement stable ou à une activité menée aux Etats-Unis (investissement passif) est taxé à un taux forfaitaire (15% pour les dividendes aux termes de la convention franco-américaine, et 0% pour les intérêts). En conséquence, ce revenu ne doit pas être ajouté aux autres revenus de source américaine pour la détermination de l'impôt mais traité à part (2.000 US\$ X 15% = 300 US\$ pour les dividendes). Le plus souvent, la retenue à la source a été prélevée par le dépositaire des titres.*
- (b) *Il n'y a pas d'abattement forfaitaire pour les contribuables étrangers qui n'ont droit qu'à « l'Itemized deduction ».*
- (c) *Le barème utilisé est celui des personnes mariées souscrivant des déclarations séparées. Des tables fournissent des résultats directs.*

ANNEXE VI

- TABLE D'IMPOSITION POUR L'ÉTAT DE NEW YORK -

Pour consulter les tables d'imposition pour l'état de New York, veuillez consulter le lien suivant :

http://www.tax.ny.gov/pdf/current_forms/it/it201i_nys_tax_table.pdf

ANNEXE VII

- TABLE D'IMPOSITION POUR LA VILLE DE NEW YORK -

Pour consulter les tables d'imposition pour la ville de New York, veuillez consulter le lien suivant :

http://www.tax.ny.gov/pdf/current_forms/it/nyc_tax_table.pdf

ANNEXE VIII

- BAREME DE L'IMPOT FEDERAL SUR LES DROITS DE TRANSFERT A TITRE GRATUIT -

Chaque héritier, si il est citoyen américain, bénéficie, sur sa part, d'un abattement porté à 5.310.000 US\$ pour 2014 et 5.430.000 en 2015.

Les non-citoyens américains, qu'ils soient résidents ou non, ne bénéficient que d'un abattement réduit de 60.000. US\$

Le taux marginal d'imposition, au-delà de l'abattement, s'élève à 35%.

ANNEXE IX

- IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES DANS CHACUN DES ETATS DE L'UNION POUR 2014 -

Etat	Impôt sur les personnes physiques	Texte de référence
AK	N/A	N/A
AL	De 2% à 5%	Ala. Code § 40-18-5
AR	De 1% à 7%	Ark. Code Ann. § 26-51-201(a) ; Ark. Code Ann. § 26-51-201(d) ; Instructions at form AR1000, at ¶ 59,503
AZ	De 2,59% à 4,54%	Ariz. Rev. Stat. Ann. § 43-1011(5)
CA	De 1% à 12,3%. Attention : Surcharge de 1% sur les revenus excédant 1 million US\$	Cal. Rev. & Tax. Cd. § 17041; Cal. Rev. & Tax. Cd. § 17041(a)
CO	4.63%	Colo. Rev. Stat. § 39-22-104(1.7)
CT	De 3% à 6.7%	Conn. Gen. Stat. § 12-700
DC	De 4% à 8,5%	D.C. Code Ann. § 47-1806.03
DE	De 2,2% à 6,75%. Attention : Les premiers 2.000 US\$ sont exonérés.	Del. Code Ann. 30 § 1102(a)(12)
FL	N/A	N/A
GA	De 1% à 6%	Ga. Code Ann. § 48-7-20
HI	De 1,4% à 11%	Haw. Rev. Stat. § 235-51
IA	De 0,36% à 8,98%	Iowa Code § 422.5(1)
ID	De 1,6% à 7,4%	Idaho Code § 63-3024
IL	5%	ILCS Chapter 35
IN	3,40%	Ind. Code § 6-3-2-1
KS	De 3% à 4,9%	Kan. Stat. Ann. § 79-32,110(a)
KY	De 2% à 6%	Ky. Rev. Stat. Ann. § 141.020(2)
LA	De 2% à 6%	La. Rev. Stat. Ann. § 47 :32(A)
MA	5,25%	Mass. Gen. L. Chapter 62 § 4
MD	De 2% à 5,75%	Md. Code Ann. Tax-Gen. § 10-105(a)
ME	De 6.5% à 7.95%	Me. Rev. Stat. Ann. 36 § 5111
MI	4,25%	Mich. Comp. Laws Ann. § 206.51(1)(h)
MN	De 5,35% à 9,85%	Minn. Stat. § 290.06, Subd. 2c ; Minn. Stat. § 290.06, Subd. 2d
MO	De 1,5% à 6%	Mo. Rev. Stat. § 143.011
MS	De 3% à 5%	Miss. Code Ann. § 27-7-5(1)

MT	De 1% à 6,9%	Mont. Code Ann. § 15-30-2103
NC	De 6% à 7,75%	N.C. Gen. Stat. § 105-134.2(a)(1)
ND	De 1.22% à 3,22%	N.D. Cent. Code § 57-38-29 ; N.D. Cent. Code § 57-38-30.3
NE	De 2.56% à 6.84%	Neb. Rev. Stat. § 77-2715.02
NH	5%. Attention: Attention, l'impôt ne s'applique qu'aux intérêts et dividendes.	N.H. Rev. Stat. Ann. § 77 :1
NJ	De 1,4% à 8,97%	N.J. Rev. Stat. § 54A :2-1(a)(5)
NM	De 1,7% à 4,9%	NMSA 1978 § 7-2-7(A) — NMSA 1978 § 7-2-7(D)
NV	N/A	N/A
NY	De 4% à 8,82%	N.Y. Tax Law § 601(a)
OH	Tranches de 0,587% à 5,925%	Ohio Rev. Code Ann. § 5747.02(A)
OK	De 0,5% à 5,25%	Okla. Stat. 68 § 2355
OR	De 5% à 9.9%	Or. Rev. Stat. § 316.037(1)
PA	3,07%	Pa. Stat. Ann. 72 § 7302
RI	De 3,75% à 5,99%	R.I. Gen. Laws § 44-30-2.6(c)(3)(A)
SC	De 3% à 7%	S.C. Code Ann. § 12-6-510(A) ; L.2007 115 § 5
SD	N/A	N/A
TN	6% Attention : Attention, l'impôt ne s'applique qu'aux intérêts et dividendes.	Tenn. Code Ann. § 67-2-102
TX	N/A	N/A
UT	5%	Utah Code Ann. § 59-10-104(1) ; Utah Code Ann. § 59-10-104(2), Utah Code Ann. §59-10-205(1)
VA	De 2% à 5,75%	Va. Code Ann. § 58.1-320
VT	De 3,55% à 8,95%	Vt. Stat. Ann. 32 § 5822(a)
WA	N/A	N/A
WI	De 4,6% à 7,75%	Wis. Stat. § 71.06(1p)
WV	De 3% à 6,5%	W. Va. Code § 11-21-4e
WY	N/A	N/A

ANNEXE X

- IMPOT SUR LES BENEFICES DANS CHACUN DES ETATS DE L'UNION POUR 2014

Etat	Taux 2014	Texte de référence
AK	Taux progressif de 2% à 9,4% Attention: les premiers 25.000 US\$ exonérés	Alaska Stat. § 43.20.011(e)
AL	6,50%	Ala. Code § 40-18-31
AR	Taux progressif de 1% à 6,5%	Ark. Code Ann. § 26-51-205
AZ	6,968%	Ariz. Rev. Stat. Ann. § 43-1111
CA	8,84%. Attention: Taux spécial pour les S Corporations et les institutions financières.	Cal. Rev. & Tax. Cd. § 23151(e)
CO	4,63%.	Colo. Rev. Stat. § 39-22-301(1)(d)(I)
CT	7,5%. Attention: Existence d' une surtaxe	Conn. Gen. Stat. § 12-214(a)(1)
DC	9,975%.	D.C. Code Ann. § 47-1807.02 D.C. Code Ann. § 47-1817.06
DE	8,70%	Del. Code Ann. 30 § 1902(a)
FL	5,5%.	Fla. Stat. § 220.11(2)
GA	6%	Ga. Code Ann. § 48-7-21
HI	Taux progressif de 4,4% à 6,4%	Haw. Rev. Stat. § 235-71
IA	Taux progressif de 6% à 12%	Iowa Code § 422.33(1)
ID	7,4%. Attention: Possibilité d' une imposition à 1% du chiffre d' affaires	Idaho Code § 63-3025; Idaho Code § 63-3025A
IL	7%.	ILCS Chapter 35 § 5/201(b)(10)
IN	8,5%.	Ind. Code § 6-3-2-1(b) ; Ind. Code § 6-3-2-1.5(b)
KS	4% plus 3% surtaxe au-delà de 50.000 US\$	Kan. Stat. Ann. § 79-32,110(c)
KY	Taux progressif de 4% à 6%. Attention: Possibilité d' un impôt minimum alternatif	Ky. Rev. Stat. Ann. § 141.040(6)
LA	Taux progressif de 4% à 8%	La. Rev. Stat. Ann. § 47:287.12
MA	8% du résultat net plus \$2,60 par 1.000 \$US de situation nette corporelle.	; Mass. Gen. L. Chapter 63 § 39(a)
MD	8,25%	Md. Code Ann. Tax-Gen. § 10-105(b)
ME	Taux progressif de 3,5% à 8,93%. Attention: Existence d' un impôt minimum	Me. Rev. Stat. Ann. 36 § 5200

MI	6%. Attention: Les institutions financières payent une taxe de 0.29%	Mich. Comp. Laws Ann. § 206.623(1)
MN	9,8%. Attention: Surtaxe et taxe alternative minimum applicable.	Minn. Stat. § 290.06,
MO	6,25%	Mo. Rev. Stat. § 143.071
MS	Taux progressif de 3% à 5%	Miss. Code Ann. § 27-7-5(1)
MT	6-3/4% for 2008	Mont. Code Ann. § 15-31-121
NC	6,90%	N.C. Gen. Stat. § 105-130.3
ND	Taux progressif de 1.48% à 4.53%	N.D. Cent. Code § 57-38-30; N.D. Cent. Code § 57-38-4-02
NE	Taux progressif de 5,58% à 7,81%	Neb. Rev. Stat. § 77-2734.02(1)
NH	8,50%	N.H. Rev. Stat. Ann. § 77-A:2
NJ	9%	N.J. Rev. Stat. § 54:10A-5(c)(1)
NM	Taux progressif de 4,8% à 7,6%	NMSA 1978 § 7-2A-5
NV	N/A	N/A
NY	7,1%. Attention: L'impôt payé est le plus élevé des résultats de 4 barèmes s'appliquant simultanément.	N.Y. Tax Law § 210(1)(a)
OH	0% pour la majorité des compagnies.	Ohio Rev. Code Ann. § 5733.06; Ohio Rev. Code Ann. § 5733.01(G)(2) ; Ohio Rev. Code Ann. § 5733.01(G)(1)(b)
OK	6%	Okla. Stat. 68 § 2355(D)
OR	6,6% sur les premiers 10.000.000 US\$ puis 7.6%	Or. Rev. Stat. § 317.061
PA	9,99%	Pa. Stat. Ann. 72 § 7402(b)
RI	9%	R.I. Gen. Laws § 44-11-2
SC	5%. Attention: Fiscalité spécifique sur les banques	S.C. Code Ann. § 12-6-530 ; S.C. Code Ann. § 12-11-20
SD	N/A	N/A
TN	6,50%	Tenn. Code Ann. § 67-4-2007(a)
TX	1% d'une marge imposable sur les revenus au delà de 1.030.000 US\$	Tex. Tax Code Ann. § 171.002
UT	5%	Utah Code Ann. § 59-7-104(2)
VA	6%. Attention: Les compagnies de télécommunications sont soumises à un taux forfaitaire minimum de 0,5%.	Va. Code Ann. § 58.1-400 ; Va. Code Ann. § 58.1-400.1 ; Va. Code Ann. § 58.1-400.3 ;
VT	Taux progressif de 6% à 8,50%	Vt. Stat. Ann. 32 § 5832; Vt. Stat. Ann. 32 § 5832a
WA	N/A	N/A
WI	7,90%	Wis. Stat. § 71.27(1)
WV	7%	W. Va. Code § 11-24-4(6)
WY	N/A	N/A

NEW YORK
BARCELONA
BRUXELLES
BUDAPEST
BUENOS AIRES
CASABLANCA
FRANKFURT
GENEVE
HONG KONG
LISBOA
LONDON
LUXEMBOURG
MADRID
MILANO
MONTREAL
PARIS
PORTO
RABAT
ROTTERDAM
SAO PAULO
SINGAPORE
TORONTO
TUNIS

Directement par Horwath ou autres correspondants

Liste indicative et non limitative

M. Daniel P. NAGLE

575 Madison Avenue
New York, NY 10022
ETATS-UNIS

 + (1) 212 755 5551

Fax : + (1) 212 755 6385

dnagle@constantinusa.com

Service Coordination Internationale

M. Jean-François SERVAL
163-165 av. Charles de Gaulle
92200 Neuilly sur Seine
FRANCE

 + (33) 1 84 20 40 00

jfserval@groupeaudit.eu