Bové Montero y Asociados

COMMENT TRAITER DES AFFAIRES EN ESPAGNE

Guide pratique sur la législation sociale, fiscale et des sociétés commerciales

PROFIT editorial

Comment traiter des affaires en Espagne

Bové Montero y Asociados

Comment traiter des affaires en Espagne

Guide pratique sur la législation sociale, fiscale et des sociétés commerciales

PROFIT
editorial

BOVÉ MONTERO Y ASOCIADOS

Mariano Cubí, 7
08006 Barcelona
Tél : + 34 93 218 07 08
Email : bcn@bovemontero.com
Contact : José Mª Bové, Belén Fernández

Príncipe de Vergara, 126
28002 Madrid
Tél : + 34 91 561 54 14
Email : mad@bovemontero.com
Contact : Andreu Bové, François Blin

Sindicat, 67
07002 Palma de Mallorca
Tél : + 34 971 77 51 24
Email : pma@bovemontero.com
Contact : Petra Schmidt

Avenida de la República Argentina, 29 B
41011 Sevilla
Tél : + 34 954 86 90 82
Email: sev@bovemontero.com
Contact : Jorge Francisco Castro

Conde de Salvatierra, 21
46004 Valencia
Tél : + 34 96 328 77 93
Email: val@bovemontero.com
Contact : Andreu Bové

Ce guide a été publié au cours du deuxième trimestre de 2021. Par conséquent, il contient toutes les règles en vigueur à cette période. Pour obtenir des informations complémentaires, nous prions nos lecteurs de se mettre en contact directement avec l'un de nos bureaux.

Ce guide contient des informations d'ordre général et il est recommandé de l'utiliser avec l'avis d'un expert.

Toute reproduction, diffusion, transmission publique ou modification de cette publication est interdite sans l'autorisation de l'auteur et de son éditeur, sauf dans les cas prévus par la loi. Veuillez-vous adresser à CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si vous avez besoin de reproduire par reprographie ou de scanner une partie de l'ouvrage (www.conlicencia.com; + 34 91 702 19 70 / + 34 93 272 04 45).

Remerciements

Il est toujours difficile de résumer, dans un livre de format réduit, les problèmes de nature juridique, fiscale, comptable et sociale qui surgissent lors de la création d'une activité en Espagne. Nous avons rédigé ce guide afin de traiter toutes les questions essentielles, en utilisant un langage proche du monde des affaires. Si nous avons réussi, nous pourrons nous considérer comme satisfaits.

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

Cette 12ème édition, convenablement actualisée et qui tient compte des nouvelles exigences établies pour l'année 2021, a été notamment rédigée par les spécialistes de notre département fiscal, sous la responsabilité, en tant que coordinatrice, de Mme Belén Fernández Ulloa.

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

À eux tous, un immense merci.

José M.ª Bové

Sommaire

1. Espagne, destination privilégiée des investissements étrangers 13
1.1. Géographie de l'activité économique 16
1.2. Institutions politiques : décentralisation territoriale 18
1.3. Union économique et monétaire 20
1.4. Spécificité et diversité du système financier espagnol 22

2. Investir en Espagne. 25
2.1. Panorama général des normes actuelles. . . 28
2.2. Définition et classement des investissements étrangers 29
2.3. Démarches relatives à sa notification et mise en œuvre 31
2.4. Aides à l'investissement. 34
2.5. Virements à l'étranger et contrôle de change 35

3. Droit du travail et charges sociales 39
3.1. Salaires. 42
3.2. Temps de travail. 42
3.3. Droit social 43

3.4. Droit à la grève 44
3.5. Types de contrats 44
3.6. Indemnisation pour cessation du contrat . . 46
3.7. Relations sociales spécifiques 48
3.8. Base de contribution à la sécurité sociale . . 48
3.9. Responsabilité des administrateurs 51
3.10. Situation sociale des étrangers 52

4. Constitution d'une entreprise 57
4.1. Constitution d'une entreprise : sociétés de capital 60
4.1.1. Société anonyme 60
4.1.2. Société à responsabilité limitée (SARL) 64
4.1.3. Société en commandite par actions 65
4.2. Constitution d'une succursale 65
4.3. Formalités pour la constitution d'une société 67
4.4. Documents légaux obligatoires : les livres 69
4.5. Registre du Commerce 70
4.6. Réglementation comptable 70
4.7. L'audit des comptes annuels 73

5. Fiscalité 77
5.1. Impôt sur les sociétés 82
5.1.1. Aspects fondamentaux de l'impôt . . 82
5.1.2. Imputation temporaire des produits et des charges 84
5.1.3. Évaluation des produits et des charges 84

5.1.4. Amortissement 86
5.1.5. Pertes de valeur des éléments du patrimoine et provisions 88
5.1.6. Déduction pour réinvestissement: patent box et réserve de capitalisation 90
5.1.7. Avantages fiscaux pour les entreprises de petite taille 90
5.1.8. Régime des entités spécialisées dans la détention de valeurs étrangères : E.T.V.E. (« Holdings ») 92
5.1.9. Mesures pour éviter la double imposition 93
5.1.10. Déductions pour encourager la réalisation de certaines activités . . . 95
5.1.11. Retenues et paiements fractionnés. 96
5.1.12. Déclaration en intégration fiscale . . 97
5.2. Impôt sur le revenu des personnes physiques 98
5.2.1. Aspects fondamentaux: résidence habituelle et revenus soumis à l'impôt. 98
5.2.2. Régime spécial pour les salariés détachés 99
5.2.3. Déductions fiscales 100
5.2.4. Taux applicables à l'impôt sur le revenu 101
5.2.5. Taux de retenues. 104
5.3. Impôt sur le revenu des non-résidentes . . . 105

5.3.1. Revenus obtenus au moyen d'un établissement permanent 105
5.3.2. Revenus obtenus sans l'intermédiation d'établissement permanent 107
5.3.3. Revenus exemptés 109
5.3.4. Le représentant fiscal 112
5.3.5. Impôt spécial sur les biens immeubles 112
5.3.6. Lieu et période de la déclaration . . . 113
5.3.7. Traités et Conventions internationaux 113
5.4. Impôt sur la fortune 114
5.5. Impôt sur les successions et donations 116
5.6. Impôts locaux 117
5.7. Taxe sur la valeur ajoutée 118
5.8. Impôt sur les transmissions patrimoniales et les actes juridiques documentés (droits de mutation) 119
5.9. Droits douaniers 120

1

Espagne, destination privilégiée des investissements étrangers

Peu de pays peuvent se vanter d'avoir attiré des capitaux étrangers comme l'a fait l'Espagne. Les premiers arrivés, plus envahisseurs qu'investisseurs, l'ont fait attirés par la position géostratégique de la Péninsule Ibérique et les bienfaits du climat et de la terre, propices au développement du secteur primaire. Ainsi l'ont compris une longue liste de peuples et civilisations, depuis les celtes et les arabes, en passant par les Phéniciens et les Romains. Des siècles plus tard, pendant la Révolution Industrielle, l'Espagne a accueilli des investisseurs britanniques et français qui ont contribué de manière décisive à la consolidation d'un tissu entrepreneurial de style moderne. Et ainsi au XXème siècle, le capital arrivé d'Allemagne, des États Unis et du Canada a pris la relève et rendu possible l'installation d'une infrastructure industrielle inédite jusqu'alors.

Avec l'adhésion à la Communauté économique européenne en 1986, l'investissement étranger a connu une croissance jamais vue jusqu'à ce jour. L'Espagne était devenue la destination préférée des capitaux en provenance des pays européens, tandis que les investissements venus des États Unis enregistraient une croissance constante. Grâce à l'entrée dans l'espace commun, tous les secteurs économiques ont été avantagés, étant les principaux récepteurs des investissements l'automobile, le commerce, l'approvisionnement énergétique et l'industrie. Les coûts contrôlés de la main d'œuvre ainsi

qu'un pourcentage élevé de diplômés d'études supérieures sont devenus des éléments à fort pouvoir d'attraction pour les acteurs des secteurs mentionnés.

Au XXIe siècle, alors que l'économie ne peut être comprise que dans une perspective mondiale, l'Espagne figure parmi les premiers pays du monde en termes d'investissements étrangers. Des investisseurs de Russie, de Chine et du Moyen-Orient ont rejoint les capitaux traditionnels européens et nord-américains, attirés par la force de leur économie. La rénovation des infrastructures ferroviaires et aéroportuaires a encore renforcé, si possible, la position géostratégique de l'Espagne.

Face à l'afflux constant de capitaux étrangers, chaque fois plus diversifié, il est opportun de commencer ce livre par une brève introduction de la réalité espagnole. Les prochains chapitres serviront de prise de contact avec un pays qui a toujours reçu l'investissement étranger comme une partie de son propre patrimoine.

1.1. Géographie de l'activité économique

L'Espagne bénéficie d'une situation privilégiée au sud-ouest de l'Europe, porte du trafic vers l'Amérique, l'Afrique et le Vieux Continent. L'Espagne couvre un territoire d'environ 500.000 kilomètres carrés et se situe à l'extrémité Sud-ouest de l'Europe. Le territoire espagnol s'étend sur une grande partie de la Péninsule Ibérique que l'Espagne partage avec le Portugal. Il comprend de plus, les Iles Baléares, dans la Méditerranée, les Iles Canaries dans l'Océan Atlantique, face à la côte d'Afrique du Nord, ainsi que Ceuta et Melilla, situées sur le continent africain. La population espagnole

compte environ 47 millions d'habitants. Madrid, Barcelone, Valence, Séville, Bilbao et Saragosse sont les villes les plus importantes d'Espagne.

Madrid est non seulement le siège des institutions politiques de l'État, mais elle accueille également les sièges de la plupart des entreprises qui opèrent en Espagne. C'est une ville essentiellement dédiée aux services, surtout orientés vers les entreprises, mais qui conserve une ceinture industrielle dominante dans les secteurs graphique, énergétique et chimique. Elle est aussi le point central du réseau ferré à grande vitesse et détient la plus grosse concentration des investissements étrangers. Barcelone, pour sa part, grâce à l'incomparable croissance de son secteur touristique, est le premier aéroport d'Espagne en nombre de passagers et le premier port pour les croisières de la Méditerranée. Malgré la prédominance des services commerciaux et administratifs, elle maintient un tissu industriel avec un poids important des secteurs pharmaceutiques et de l'automobile. Elle est d'ailleurs une des principales villes du monde en termes d'organisation de conventions et de congrès.

Le port de Valence, avec celui d'Algesiras (Province de Cadix), est le premier port espagnol en termes de trafic de containers et de marchandises. Valence concentre le secteur commercial lié l'exportation agricole, réunissant un grand nombre d'agences de logistique et transports. Séville est le principal centre industriel du sud de l'Espagne, notamment pour les produits dérivés du secteur primaire et la spécialisation aéronautique, alors que Bilbao serait son équivalent dans le tiers nord du pays. L'activité du port de Bilbao, l'un des plus importants de l'Espagne et de sa province, s'est toujours caractérisée par le poids de l'industrie de l'extraction et de la manufacture qui progressivement a pris un tournant vers

le secteur des services. Saragosse, quant à elle, se détache par le fait d'intégrer dans son propre espace métropolitain une zone industrielle d'envergure dédiée à la production automobile et aux services auxiliaires. Elle bénéficie également de l'un des principaux parcs logistiques du sud de l'Europe.

Au-delà des principaux centres urbains, il y a lieu de mentionner les zones de production maraîchères et fruitières concentrées dans les régions de l'est et en Andalousie, qui font de l'Espagne le principal exportateur européen du secteur. De même, toute la côte méditerranéenne est une destination touristique de premier ordre, alors que la côte nord, et plus particulièrement la Galice, est un centre important du commerce extérieur lié au transport maritime avec la présence de grands ports et armateurs qui fournissent des bateaux au monde entier. Il est donc possible d'affirmer que la diversité géographique du pays a contribué à ce que le tissu productif espagnol soit pleinement diversifié.

1.2. Institutions politiques : décentralisation territoriale

Le système politique de l'État espagnol est la Monarchie Parlementaire. Le Roi, Felipe VI, est le Chef de l'État. Il arbitre et modère le fonctionnement régulier des Institutions du pays, et il est la plus haute représentation de l'État espagnol dans les relations internationales, exerçant les fonctions que la Constitution et la Loi lui attribuent expressément, parmi lesquelles se détache son rôle de Chef des armées.

Les « Cortes Generales » (Parlement), qui représentent le peuple espagnol, sont formées par le « Congreso de los

Diputados » (Assemblée nationale) et le « Senado » (Sénat); le pouvoir législatif de l'État se concentre dans ces institutions. Le « Gobierno » (Gouvernement) dirige la politique intérieure et extérieure, l'Administration civile et militaire, et la défense de l'État. Il exerce la fonction exécutive et le pouvoir réglementaire. Il est composé, essentiellement, du Président et des Ministres.

L'État s'organise territorialement en municipalités, regroupées en cinquante provinces (chacune avec sa *Diputación Provincial*) qui englobent plusieurs municipalités, et en communautés autonomes, qui sont composées par une ou plusieurs provinces limitrophes avec des caractéristiques historiques, culturelles et économiques communes. Dans l'État espagnol coexistent dix-sept communautés autonomes et les villes de Ceuta et Melilla qui sont constituées en villes autonomes, conformément à leurs propres statuts d'autonomie. Elles se composent de leurs propres parlements élus au suffrage universel. La plupart des communautés autonomes comprennent plusieurs provinces même si sept d'entre elles- Madrid, la Rioja ou Murcia, par exemple- sont composées d'une seule province.

Les communautés autonomes peuvent assumer des compétences dans certains domaines, comme par exemple l'organisation de leurs institutions d'autogouvernement, les services de santé et d'éducation, et même la gestion de leurs propres forces de sécurité. Dans le cas de la Catalogne et du Pays Basque, les polices régionales sont indépendantes des Forces et corps de sécurité de l'État alors que pour la Navarre et les Îles Canaries elles exercent une fonction complémentaire. Dans le même sens, il convient de signaler le cas particulier du Pays Basque et de la Navarre qui, de part un ensemble de droits historiques, disposent d'un

Service de finances propre, qui leur permet de maintenir leur propre système d'imposition.

Cette organisation administrative, plus complexe que celle des autres pays d'Europe, surgit de la nécessité d'apporter une réponse à la singularité culturelle et politique des différents territoires d'Espagne, garantissant ainsi la représentation de ses intérêts respectifs dans l'ensemble des institutions de l'État. L'Espagne nait de l'union de divers territoires autonomes, à la fin du Moyen Age. De nos jours on peut toujours remarquer des différences notoires au niveau culturel entre ces territoires. La différence la plus évidente se retrouve dans les plusieurs langues parlées dans les diverses communautés autonomes. Ces langues sont co-officielles avec l'espagnol dans leur respectives zones d'influence: le catalan en Catalogne et aux Iles Baléares, le valencien dans la région valencienne, le basque au Pays Basque et le galicien en Galice. Même si le castillan est la langue commune pour tout le territoire, les langues co-officielles ont un rôle prédominant dans l'administration publique de chaque région. La condition de « co-officialité » garantit que toutes les démarches et gestions administratives puissent se réaliser dans les deux langues.

1.3. Union économique et monétaire

Durant la décennie de 1990, une importante majorité des pays appartenant à l'Union Européenne, ont décidé de mettre en marche un processus pour harmoniser leurs politiques économiques afin d'implanter une monnaie unique, l'euro. Le 1er janvier 2002, douze pays ont commencé à partager une même monnaie et une politique

monétaire unique. L'Espagne se trouvait parmi eux. Actuellement, il y a dix-neuf États membres qui font partie intégrante de la zone euro et qui partagent l'euro comme monnaie unique.

Les pays englobés dans la zone euro ne partagent pas uniquement une même monnaie, mais maintiennent également un engagement de coordination dans leurs politiques fiscales et économiques sous la tutelle de la Commission européenne et de la Banque centrale européenne. Tous les États membres partagent un marché unique, lequel, sauf régulation spéciale, encadre la libre circulation des capitaux, des services, des marchandises et des personnes. L'Espagne a fait partie de l'Union Européenne dès son instauration avec l'Allemagne, l'Autriche, la Belgique, la Finlande, la France, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, les Pays Bas et le Portugal. Cette même année 2002, quatre petits états européens ont aussi décidé d'adopter l'euro comme monnaie: le Vatican, Monaco, San Marino et Andorre, puisqu'ils utilisaient les anciennes monnaies nationales des États membres de la zone euro. Cinq ans plus tard, en 2007, la Slovénie intègre la zone euro. Chypre, et Malte le feront en 2008, la Slovaquie en 2009, l'Estonie en 2011, la Lettonie en 2014 et finalement la Lituanie en 2015.

Actuellement, plusieurs pays membres de l'Union Européenne se trouvent sur la liste d'attente pour intégrer la zone euro. Au moment où leurs économies atteindront les critères de convergence exigés, ils pourront adopter l'euro comme monnaie et s'intégrer comme membre de plein droit à l'Union économique et monétaire.

Les prochains pays qui adopteront l'euro comme monnaie unique seraient la Bulgarie, la République Tchèque, la Pologne, la Roumanie et la Suède. Il faut remarquer le cas

du Danemark qui ne partage pas la monnaie unique après l'adhésion à l'UE.

1.4. Spécificité et diversité du système financier espagnol

L'Espagne dispose d'un système financier moderne et diversifié, complètement intégré dans les marchés financiers internationaux. Ce système comprend le marché du crédit, le marché des valeurs et le marché monétaire. Seul ce dernier (le marché monétaire) est assujetti à un contrôle direct de la part de l'État, et même dans ces circonstances, il est ouvert autant aux banques qu'aux sociétés d'investissement et aux intermédiaires financiers. Cela explique que le nombre d'opérateurs sur ce marché soit si ample.

Pour décrire les entités qui composent actuellement ce système financier riche et diversifié, la liste suivante résume les différents opérateurs actuels sur la base de leur activité principale :

- **La Banque centrale** : Banque d'Espagne
- **Institutions financières** : banques espagnoles et étrangères, caisses d'épargne, coopératives de crédit et l'Institut de crédit officiel (ICO)
- **Autres entités financières** : les établissements de crédit, les établissements de paiement et monnaie électronique, les sociétés de caution mutuelle et les sociétés d'évaluation.
- **Institutions d'investissement collectif** : les sociétés d'investissement, mobilier et immobilier, et les fonds d'Investissement, mobilier et immobilier et

les sociétés de gestion des institutions d'investissements collectif.

- **Sociétés de services d'investissement** : sociétés et agents de bourse, sociétés de gestion de portefeuille, entreprises de conseil financier.
- **Capital-investissement**
- **Sociétés d'assurance, réassurance et courtage**
- **Plans et fonds de pensions**
- **Fonds de titrisation et sociétés de gestion de ces fonds**

En ce qui concerne le marché du crédit et le marché des valeurs mobiliers, le travail de l'Administration se limite à contrôler les conditions d'accès, à assurer la présence constante d'opérateurs réguliers et à surveiller les opérations des sociétés financières, ceci dans le respect des pratiques habituellement employées dans les pays économiquement développés. Cette fonction de contrôle est exercée par la Commission nationale du marché des valeurs.

Enfin, à la suite de la dernière grande crise financière, la réglementation a conduit à une protection de plus en plus grande des clients des services financiers; de même, la protection du système financier a été renforcée par le biais de la réglementation relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme.

2

Investir en Espagne

Le Traité de l'Union Européenne en même temps qu'il proclame la pleine liberté des mouvements de capitaux, reconnaît la faculté des États membres à établir ou maintenir certaines exigences administratives sur les opérations libéralisées. Pour cette raison, il est indispensable de connaître en détail la réglementation spécifique en vigueur concernant les investissements étrangers, car toute organisation ou investisseur étranger souhaitant opérer en Espagne doit évidemment suivre la législation spécifique dès le premier moment.

Dans ce but, et dans les prochains paragraphes, sera présenté ce qu'il convient de définir comme l'investissement étranger, et seront décrites les démarches administratives qu'il faut remplir avant et après l'investissement. De même, les principales aides existantes seront recensées, la plupart liées aux programmes de l'Union Européenne et seront décrites les limites des transferts monétaires réalisés depuis et vers l'extérieur. Tout cela sera décrit dans le but de présenter avec le plus de précisions possibles le contexte actuel qui régit l'entrée des investissements étrangers en Espagne, et ainsi préparer les prochains chapitres dans lesquels sera abordée, de manière très détaillée, la législation qui concerne tout type d'activité entrepreneuriale.

2.1. Panorama général des normes actuelles

L'Entrée en vigueur du Traité de l'Union a libéralisé les investissements étrangers en Espagne en établissant, de façon générale, l'obligation de faire connaître lesdits investissements par un mécanisme de déclaration à postériori, c'est-à-dire que la déclaration sera obligatoire après la réalisation de l'investissement. Néanmoins, pour certains investissements en rapport avec des territoires ou pays considérés par la réglementation en vigueur comme des paradis fiscaux, l'Administration exige également une déclaration préalable à la réalisation de l'investissement.

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

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

Dans le contexte décrit au paragraphe précédent, en raison de la pandémie internationale résultant de la COVID-19, le Gouvernement espagnol a pris un certain nombre de mesures exceptionnelles : entre autres, pour les investissements dans lesquels l'investisseur détient une participation égale ou supérieure à 10% d'une société espagnole ou acquiert son

contrôle s'il est résident hors de l'UE et de l'Association européenne de libre-échange; il s'agit également d'investissements étrangers directs dans des secteurs tels que les infrastructures et la technologie, dans les deux cas considérés comme critiques l'approvisionnement en matières premières essentielles, les médias et les secteurs ayant accès à des informations sensibles.

2.2. Définition et classement des investissements étrangers

Il convient de clarifier qui est considéré comme investisseur étranger selon la législation espagnole. En premier lieu, toutes les personnes physiques non-résidentes, c'est-à-dire les espagnols ou étrangers domiciliés à l'étranger ou dont la résidence principale se situe à l'étranger. De la même manière, les personnes morales domiciliées à l'étranger, ainsi que les organismes publics de souveraineté étrangère. Le changement de domicile social des personnes morales ou le changement de résidence des personnes physiques détermine le changement de qualification d'un investissement étranger en Espagne.

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

- La prise de participations dans des sociétés espagnoles dont le capital n'est pas coté sur le second marché, ce qui inclut tant la constitution de la société que la souscription et l'acquisition totale ou partielle de ses actions ou l'acquisition de participations sociales. De

même, est inclue l'acquisition de valeurs, comme des droits de souscription d'actions, d'obligations convertibles en actions ou d'autres valeurs analogues qui, par leur nature, donneraient droit à une participation dans le capital, ainsi que n'importe quel négoce juridique en vertu duquel on peut acquérir des droits de vote.

- Investissements en actions de sociétés espagnoles dont le capital est totalement ou partiellement coté sur le marché de valeurs espagnoles ou étrangères, ainsi que les droits de souscription ou autres similaires, sans tenir compte du lieu d'émission et/ou d'acquisition.
- La constitution ou le développement du réseau de succursales des entreprises domiciliées à l'étranger ainsi que l'augmentation de l'enveloppe financière de celles déjà existantes.
- La souscription et l'acquisition de valeurs négociables représentatives de prêts émis par des résidentes.
- La participation en fonds d'investissement enregistrés à la Commission nationale du marché des valeurs.
- L'acquisition de biens immeubles situés en Espagne, dont le montant total dépasse 3 005 060,52 euros, ou quand, indépendamment du montant, les fonds proviennent d'un pays considéré comme paradis fiscal.
- Autres formes d'investissement : la constitution, la formalisation ou la participation par contrat à des comptes en participation, fondations, groupements d'intérêt économique, coopératives et communautés des biens, quand la valeur totale correspondante à la participation des investisseurs étrangers est supérieure

à 3 005 060,52 euros, ou quand indépendamment du montant, les fonds proviennent d'un pays considéré comme paradis fiscal.

Ainsi, tout investissement réalisé en Espagne qui correspond à l'une de ces sept modalités et qui a été réalisé par une personne physique ou morale domiciliée à l'étranger doit être qualifié *d'investissement étranger* lors de la notification de sa nature.

2.3. Démarches relatives à sa notification et mise en œuvre

Au début du chapitre, il a été noté qu'en règle générale, il n'est pas nécessaire de déclarer les investissements étrangers avant qu'ils ne soient réalisés ; il suffit de signaler leur nature après qu'ils ont été réalisés. Toutefois, dans certains cas, il est obligatoire d'informer l'administration en temps utile. Afin de résoudre tout doute éventuel, la présente section précise quand il est nécessaire d'informer l'Administration. Il convient de souligner que tout investissement étranger en Espagne, ainsi que le transfert des fonds, doivent être déclarés à la Direction générale du commerce international et des investissements du Secrétariat d'état au commerce.

1. Déclaration préalable :

Si la déclaration a pour objet un investissement provenant de paradis fiscaux, le titulaire devra effectuer la déclaration avant la réalisation de l'investissement. Cette déclaration préalable est indépendante de la déclaration postérieure qui

restera obligatoire. Il existe cependant des exceptions à l'obligation de déclaration préalable :

- Investissements en valeurs négociables.
- Participation à des fonds d'investissement enregistrés à la Commission nationale du marché des valeurs.
- Investissements qui impliquent une participation étrangère non supérieure à 50 % du capital de la société espagnole destinataire de l'investissement, que ce soit antérieurement à l'investissement projeté ou comme conséquence dudit investissement.

Cette déclaration aura une validité de six mois, à partir de sa présentation. Si l'investissement n'a pas été réalisé dans ces délais, il faudra présenter une nouvelle déclaration préalable. La liquidation des investissements étrangers provenant de paradis fiscaux n'exige pas de déclaration préalable à sa réalisation.

2. Déclaration après l'investissement :

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

- Quand il s'agit d'investissements en valeurs négociables, l'obligation de déclaration incombe aux entreprises de services en investissement, aux organismes de crédit ou aux organismes financiers correspondants.

- Les investissements en valeurs non négociables sur le second marché seront déclarés, le cas échéant, par les entités dépositaires ou administratives des valeurs, nonobstant, si l'opération est réalisée avec l'intervention d'une société, d'une agence de valeurs ou d'un organisme de crédit, la déclaration sera la responsabilité d'une de ces sociétés.
- En cas d'actions nominatives, c'est la société espagnole objet de l'investissement qui devra réaliser la déclaration.
- Les opérations d'investissement en fonds de placements espagnols seront déclarées par la société gestionnaire des fonds.

En ce qui concerne les délais et la forme des déclarations d'investissement pour les investissements en sociétés non cotées, succursales et biens immeubles, la déclaration doit être présentée dans un délai d'un mois. Les investissements concernant les valeurs négociables suivent la procédure de déclaration que sont tenues de respecter les entités dépositaires et gestionnaires des valeurs ou les entités qui, même sans être les dépositaires, concluent les opérations d'achat ou de vente des valeurs indiquées, commanditées par des entités non-résidentes.

Enfin, dans certaines circonstances ou tout simplement parce que la demande leur est faite, les sociétés espagnoles avec participation étrangère ainsi que les succursales en Espagne de personnes non-résidentes, devront présenter auprès de la Direction générale du commerce et des investissements, du Ministère de l'économie et de la compétitivité, un rapport annuel concernant le développement de l'investissement dans un délai maximum de 9 mois,

comptés à partir de la clôture des comptes de l'exercice. Le non-accomplissement des obligations de déclaration peut faire l'objet de sanctions.

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

2.4. Aides à l'investissement

En Espagne, les personnes physiques ou juridiques qui souhaitent réaliser des investissements depuis l'étranger peuvent bénéficier de certaines aides, qui prennent la forme de subventions ou de prêts très favorables. Ces aides peuvent provenir d'administrations espagnoles, aussi bien au niveau des administrations nationales, régionales ou locales, voire même directement depuis l'Union Européenne (l'UE).

a) Aides d'administrations espagnoles

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

L'Administration centrale, par l'intermédiaire des différents Ministères, offre des aides spécifiques. De plus, les régions (appelées communautés autonomes) développent parallèlement leurs propres programmes d'action.

Parmi les aides, il faut souligner la concession de prêts à des conditions substantiellement plus favorables que celles offertes par le marché, destinés à financer les actifs immobilisés

ou la création d'entreprises, les subventions pour les investissements en recherche et développement, ainsi que le financement d'actions destinées à l'internationalisation des entreprises.

b) Aides de l'Union Européenne

Les aides de l'Union Européenne du budget de l'UE sont dénommées « ressources structurelles et d'investissement ». Il s'agit de cinq fonds qui collaborent pour renforcer le développement économique de tous les pays de l'UE.

- Fonds européen de développement régional (FEDER)
- Fonds social européen (FSE)
- Fonds de cohésion
- Fonds européen agricole pour le développement rural (FEADER)
- Fonds européen pour la pêche et la mer ((FEMP)

Toutes les régions de l'UE peuvent bénéficier du FEDER et du FSE. Mais seules les régions moins développées peuvent bénéficier du financement du Fonds de cohésion.

2.5. Virements à l'étranger et contrôle de change

Les titulaires d'investissements étrangers ont le droit de transférer à l'extérieur le produit de leur liquidation et les revenus légalement obtenus. L'existence de ce droit n'est pas incompatible avec le régime de vérification ou d'autorisation administrative préalablement commenté,

ni avec la réglementation spécifique du contrôle des changes.

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

Le fondement de cette libéralisation absolue se trouve dans la Directive 88/361/UE, mais le Gouvernement espagnol est allé plus loin et a étendu son champ d'application aux transactions avec tous les pays, qu'ils soient ou non membres de l'UE. Plus généralement, il est possible de dire que l'obligation d'autorisation préalable pour les transactions extérieures a été supprimée. Néanmoins l'obligation de déclaration est maintenue pour :

a) La sortie du territoire national ou l'entrée sur le territoire de monnaie métallique, de billets de banque ou de chèques bancaires au porteur, en monnaie nationale, en devises ou tout autre moyen physique – y compris les moyens électroniques –

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

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

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

En dehors de cela, les encaissements et les paiements entre entités résidentes et non-résidentes, ainsi que les virements de ou vers l'extérieur, réalisés par intermédiation bancaire sont totalement libres. L'entité financière enregistrée ne devra déclarer que les données qui sont en rapport avec l'opération, et cette déclaration sera déposée auprès de la Banque d'Espagne et des Autorités compétentes. La déclaration ne sera même pas nécessaire si les opérations effectuées sont d'un montant inférieur à 50 000 euros.

La réalisation de paiements ou de virements vers l'extérieur n'est pas sujette à la vérification préalable de la réalisation des obligations fiscales.

Quand il s'agit de prêts et de crédits extérieurs, il faut déclarer les opérations auprès de la Banque d'Espagne. Comme il est décrit ci-dessous, la périodicité des communications dépendra du volume des transactions réalisées au cours de l'année précédente, ainsi que les soldes des actifs et des passifs au 31 décembre. Concrètement:

PERIDOCITÉ DES NOTIFICATIONS SUR LES TRANSACTIONS	
Quand les montants des transactions réalisées au cours de l'année précédente ou quand les soldes des actifs et des passifs au 31 décembre...	sont égaux ou supérieurs à 300 millions d'euros UNE FOIS PAR MOIS
	sont égaux ou supérieurs à 100 millions d'euros UNE FOIS PAR TRIMESTRE
	sont inférieurs à 100 millions d'euros UNE FOIS PAR AN
	ne dépassent pas 1 millions d'euros La notification se fera seulement lorsqu'elle est requise par la Banque d'Espagne dans les deux mois suivant la demande

Quant aux comptes bancaires, les entités résidentes pourront les ouvrir, dans des bureaux opérants à l'étranger, que ce soit des entités enregistrées ou des entités bancaires ou de crédit étrangères. Pour les entités non-résidentes, il existe une entière liberté pour le maintien et l'ouverture des comptes en devises ou en euros dans les agences opérantes en Espagne des entités enregistrées.

3

Droit du travail et charges sociales

Pour l'investisseur étranger il est important de connaitre dans le détail les lois et normes qui régiront les relations avec les salariés, car la législation espagnole actuelle émane d'un ensemble de lois qui se refondent et se corrigent les unes avec les autres, et qui peuvent remonter jusqu'à la deuxième moitié de la décennie de 1970.

En Espagne, le droit du travail et de l'emploi est réglementé par les sources suivantes :

En premier lieu, le « Estatuto de los Trabajadores » (Statut des salariés). C'est la loi fondamentale réglementant les contrats de travail généraux et marquant les droits et devoirs des différentes parties concernées.

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

Avant de réaliser un investissement dans un secteur productif déterminé, il est important d'étudier la Convention collective pour connaître les règles qui le régissent, car elle peut détailler des aspects concrets tels que la distribution de la journée de travail ou la grille des salaires.

Les points fondamentaux de cette réglementation se résument dans les paragraphes suivants.

3.1. Salaires

En Espagne, ils existent certaines limites concernant le montant du salaire des salariés. Un salaire minimum est fixé annuellement par le Gouvernement qui s'élève actuellement à 950 euros par mois. Il s'agit d'un des salaires minimums le plus bas d'Europe occidentale, seulement dépassé par le salaire minimum existant au Portugal.

Cependant, le salaire minimum n'est pas applicable s'il existe une Convention Collective. Des conventions collectives sont établies chaque année par branche d'activité. Elles améliorent le salaire minimum cité précédemment et fixent les salaires selon le groupe professionnel.

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

3.2. Temps de travail

Légalement, une semaine de travail ne peut pas dépasser 40 heures de travail effectif en moyenne annuelle et, sauf pacte contraire, la journée de travail ne peut pas dépasser 9 heures, sauf dans les cas où une Convention collective ou un accord entre l'employeur et les représentants des salariés établisse une autre distribution du temps de travail par jour, tout en respectant un repos minimal de 12 heures entre les journées de travail.

Les heures extraordinaires compensées économiquement ne peuvent pas dépasser 80 heures par an.

Les congés annuels sont de 30 jours calendaires civils par année de travail, c'est-à-dire que l'on prend en compte dans leur calcul les jours ouvrables, les dimanches et les jours fériés. Il existe en plus 14 jours fériés fixés chaque année, et décidés au niveau national, régional et local.

3.3. Droit social

La Constitution de 1978 et le Statut des salariés garantissent le droit de rassemblement en syndicats, qui comprend le droit de constituer des syndicats et de s'affilier au syndicat de son choix.

Les salariés sont représentés par le biais des comités d'entreprise si le nombre des salariés est supérieur à 50, ou par des délégués du personnel pour les entreprises de moins de 10 salariés. Ces représentants ont le droit d'information sur la situation économique et sur le rapport de gestion de l'entreprise. Les représentants des salariés sont élus directement par les salariés. Pour les sociétés multinationales, le représentant du personnel au Comité d'entreprise européen sera élu parmi les membres des comités d'entreprise des représentations nationales.

Dans le cas où une même entreprise aurait plusieurs centres de travail dans la même province ou dans des provinces limitrophes, et que son effectif n'atteint pas les 50 salariés par centre, un comité d'entreprise commun aux différents sites pourra être créé.

3.4. Droit à la grève

La rédaction d'une nouvelle loi est en attente. Aujourd'hui le droit à la grève est régulé par la Loi 17/1977, qui a été complétée par diverses ordonnances prononcées par le Tribunal constitutionnel.

Concrètement, la loi prévoit le droit de grève par un accord exprès avec les salariés, qui peut être décidé directement en assemblée, soit à travers les représentants légaux ou via différentes organisations syndicales. Quand les salariés prennent directement la décision en assemblée, il suffit de la majorité simple des présents pour approuver la grève. Cela ne nécessite pas les votes d'un pourcentage du total des employés.

D'autre part, les services minimums obligatoires ne peuvent être assurés que quand l'activité de l'entreprise touche directement le maintien de services d'assistance, tels que la santé et les transports publics.

3.5. Types de contrats

Il existe 4 grands types de contrat: les contrats à durée indéterminée, les contrats temporaires ou à durée déterminée ; ceux réalisés dans le cadre de la formation et de l'apprentissage, et enfin les contrats de stage. Tous ces contrats doivent être établis par écrit et être enregistrés auprès du Service public d'emploi de l'Etat.

Le **contrat à durée indéterminée** établit que l'employé prêtera ses services sans date limite fixé par le contrat. Parmi ces contrats à durée indéterminée, il y en a à temps plein, à temps partiel et pour la prestation de services en intermittence; ce dernier contrat est utilisé pour couvrir les besoins de

certaines activités qui ont lieu à des périodes fixes tout au long de l'année.

Outre ce contrat, d'autres formes de contrat existent :

Le **contrat à temps partiel à durée indéterminée**: il permet la prestation de services, pendant un nombre d'heures par jour, par semaine, par mois ou par année, inférieur à la journée à plein temps comparable. Les salariés à temps partiel pourront réaliser des heures extraordinaires, mais limitées à ce qui a été légalement prévu en proportion à la journée pactée.

Contrat d'appui spécifique pour les entrepreneurs. Il s'agit d'un contrat à temps plein à durée indéterminée, qui pourra être utilisé par les entreprises de moins de 50 salariés et qui peut être conclu jusqu'à ce que le taux de chômage de l'État en Espagne ne devienne pas inférieur à 15 %. Le contrat prévoit, pour ces entreprises, quelques avantages fiscaux et des exemptions partielles ou des réductions dans les charges patronales de sécurité sociale, conditionnées à l'application de certains critères. Une des principales conditions est que l'employé doit conserver son emploi pendant au moins 3 ans à partir de la date de début du contrat. Dans le cas où les conditions prévues ne sont pas respectées, le dirigeant devra rendre les subventions qu'il a reçues en souscrivant à ce type de contrat.

Le **contrat à durée déterminée** : ces contrats peuvent être établis pour une tâche ou un service déterminé, intérimaire ou non permanent en raison de circonstances de production (de substitution, CDD en remplacement d'un congé longue durée...). Si l'employeur veut mettre fin à la relation avec l'employé avant la date stipulée par le contrat, et que les conditions qui ont conduit à l'embauche sont toujours d'actualité, le licenciement peut être déclaré nul.

Le **contrat de stage** peut être concerté avec les titulaires d'un des diplômes suivants : un diplôme universitaire ou un diplôme de formation professionnelle de niveau moyen ou supérieur, ou des diplômes reconnus officiellement comme équivalents, en accord avec la législation du système éducatif en vigueur qui habilitent pour l'exercice d'une profession ou d'une activité, et cela dans les 5 ans qui ont suivi la finalisation des études ou, exceptionnellement, dans les 7 ans, quand le contrat est concerté avec quelqu'un présentant un handicap. Dans tous les cas, si l'employé a moins de 30 ans, on ne tiendra pas compte de la date de fin d'études.

Le **contrat de formation et d'apprentissage** : son objet est l'obtention de la qualification professionnelle des salariés dans un régime d'alternance avec une activité professionnelle rémunérée. L'employé doit être demandeur d'emploi et ne pas avoir de formation certifiée en relation avec l'activité qu'il va réaliser. Avec ce type de contrat l'entreprise bénéficie d'une réduction de 100% des charges sociales, ainsi que d'un bonus de 100% pour les cours de formation associés.

3.6. Indemnisation pour cessation du contrat

Dans le cas d'un contrat de travail à durée indéterminée, l'employeur ne peut pas résilier unilatéralement le contrat, sauf pour une des causes signalées dans le Statut des salariés, c'est-à-dire par le biais d'un licenciement disciplinaire pour faute grave et imputable à l'employé.

Si de telles raisons n'existent pas et que le licenciement est déclaré injustifié, l'entreprise sera obligée de payer une indemnité de licenciement équivalente à 33 jours de salaire par année travaillée, avec un maximum de 24 mensualités.

Par ailleurs, l'indemnité par licenciement injustifié, dans le cadre de contrats formalisés avant le 12 février 2012, sera calculée sur la base de 45 jours de salaire par an de services pour le temps total travaillé pour l'entreprise avant le 12 février 2012 et sur la base de 33 jours de salaire par an, à partir de la date signalée. Toutefois, le montant de l'indemnité résultante ne pourra pas dépasser les 720 jours de salaire, sauf, si le montant de l'indemnité correspondant à la période précédente au 12 février 2012 est supérieur à 720 jours de salaire, dans ce cas précis, le montant maximum de l'indemnité sera calculé sur la période antérieure au 12 février 2012, mais limité à 42 mensualités.

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

- Notification écrite du licenciement au salarié, exprimant les causes.
- Mise à la disposition du salarié, simultanément à la remise de la notification écrite, de l'indemnisation de 20 jours de salaire pour chaque année de service, dans la limite de douze mensualités.
- Concession d'un délai de préavis de 15 jours, calculé à partir de la remise de la notification personnelle au salarié jusqu'à l'extinction du contrat de travail.

Le licenciement sera déclaré nul par les Tribunaux si la justification du licenciement est fondée sur l'une des causes de discrimination interdites par la Constitution ou la Loi ou si les droits fondamentaux et les libertés publiques du salarié se trouvent violés par l'acte de licenciement.

Par ailleurs, le licenciement des salariés qui bénéficient de permissions et de situations réglementées par la Loi afin qu'ils puissent concilier leur vie familiale avec leur situation professionnelle (réduction de la journée de travail pour soins, suspension momentanée du contrat pour congé maternité, etc. ...) pourra être considéré comme nul. La conséquence de la nullité d'un licenciement est l'obligation de réintégrer l'employé à son poste.

3.7. Relations sociales spécifiques

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

Dans le cadre des investissements étrangers, il est intéressant de faire remarquer ce qui concerne les agents commerciaux. Pour les personnes qui interviennent dans les opérations d'achat et vente en qualité de médiateurs ou d'intermédiaires à commission, sera applicable la Loi du contrat d'agence qui détermine la relation commerciale et dont la base légale se trouve dans la Directive communautaire relative aux Agents de commerce.

3.8. Base de contribution à la sécurité sociale

Les principaux services qu'offre la sécurité sociale peuvent être divisés en 2 grandes catégories: tout d'abord tout ce qui en relation avec les services médicaux et pharmaceutiques à caractère universel; et ensuite les

prestations économiques liées à couvrir les situations d'incapacité temporaire, de chômage, d'arrêt maladie, de maternité, d'incapacité permanente, de retraite, de veuvage, pour les enfants devenant orphelins, et d'autres éventuelles nécessités familiales.

Les cotisations à la sécurité sociale sont payées en partie par l'entreprise et en partie par l'employé. Le personnel est classé par groupe de cotisation afin de déterminer le montant de sa cotisation à la sécurité sociale. Chaque groupe a une base minimum et une base maximum de cotisation qui est normalement révisée chaque année.

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

GROUPE DE COTISATION	BASE MINIMALE EUROS/MOIS	BASE MAXIMALE EUROS/ MOIS
1. Ingénieurs, diplômés et cadres supérieurs	1.547,00	4.070,10
2. Techniciens supérieurs, experts et assistants qualifiés	1.282,80	4.070,10
3. Chefs d'administration et d'atelier	1.116,00	4.070,10
4. Assistants non diplômés	1.108,33	4.070,10
5. Employés administratifs	1.108,33	4.070,10
6. Employés subalternes	1.108,33	4.070,10
7. Assistant administratif	1.108,33	4.070,10

GROUPE DE COTISATION	BASE MINIMALE EUR/JOUR	BASE MAXIMALE EUR/JOUR
8. Contremaîtres (Cat. 1 et 2)	37,00	135,67
9. Contremaîtres (Cat. 3) et experts	37,00	135,67
10. Ouvriers non qualifiés	37,00	135,67
11. Jeunes âgés de moins de 18 ans	37,00	135,67

Sur ces bases de cotisation, il est possible de calculer ce qui doit être payé à la sécurité sociale pour chaque salarié. Comme indiqué ci-dessus, cette contribution est partagée entre le salarié et l'entreprise, bien que le pourcentage à payer par l'employeur soit sensiblement plus élevé. Pour savoir à quel montant les cotisations à la sécurité sociale s'élèvent, il suffit de multiplier la base par le taux de cotisation, qui prend la forme d'un pourcentage. Ces taux de cotisation sont également révisés chaque année et publiés dans la loi sur le budget général de l'État.

Les taux de cotisation pour les entreprises et les employés en vigueur sont résumés dans le tableau suivant:

	ENTREPRISE %	EMPLOYÉ %	TOTAL %
Maladie, invalidité, retraite	23,6	4,7	28,30
Chômage contrat à durée indéterminée	5,50	1,55	7,05
Chômage contrat temporaire	6,70	1,60	8,30
Formation professionnelle	0,60	0,10	0,70
Fonds de garantie salariale	0,20	-----	0,20

Ces pourcentages se révisent annuellement et sont publiés dans la Loi du budget de l'État. Note sur le tableau : seule une ligne de chômage s'applique selon les cas.

3.9. Responsabilité des administrateurs

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

Un texte a une importance fondamentale : la loi 31/95 de prévention des risques professionnels et les normes

complémentaires qui établissent d'importantes sanctions pouvant atteindre 819780 euros, pour l'absence de mise en place d'une activité de prévention correcte au sein de l'entreprise. Il est vital d'offrir aux salariés la formation sur les risques liés au travail ainsi que de leur fournir le matériel adéquat – inscrit par la loi– afin de réduire les accidents du travail. N'oublions pas qu'il s'agit actuellement d'une question de premier ordre pour l'Inspection du Travail.

3.10. Situation sociale des étrangers

Jusqu'à la moitié de la décennie de 1990, le pourcentage de la population étrangère en Espagne était très inférieur à la majorité des pays de l'Union Européenne ; elle atteignait à peine 1% de la population. Mais à partir de 1998, et plus particulièrement en raison du dynamisme économique vécut par le pays pendant la période 2002-2008, l'Espagne a connu une croissance progressive de sa population d'origine étrangère, qui a atteint 4,7% en 2006, et qui a atteint environ 12% en 2020.

Il y a deux régimes différents :

1. Les citoyens des pays membres de l'UE, depuis le 1er janvier 1992, et en application de la norme communautaire, peuvent travailler en Espagne dans les mêmes conditions que les espagnols. Pour cela, ils n'ont pas besoin d'obtenir de permis de travail et de résidence.
   Indépendamment de ce qui précède, et sans être une condition préalable et exigible pour pouvoir exercer un travail dans notre pays, les citoyens d'un

État membre de l'Union Européenne ou d'un autre État faisant partie de l'Espace économique européen comme **l'Islande, le Liechtenstein et la Norvège**, ont le droit de séjourner sur le territoire espagnol pendant une période supérieure à 3 mois. Dans les cas où le séjour en Espagne – sans que la finalité ait une relevance quelconque – est inférieur à 3 mois, être en possession du Passeport ou d'une pièce d'identité en vigueur sera suffisant. Si le séjour est supérieur à 3 mois, les intéressés, qui devront en faire la demande personnellement, doivent s'inscrire au Registre central d'étrangers. Grace à cette démarche, ils obtiendront le NIE, Numéro d'identification d'étranger qui leur permettra de réaliser tout type de démarche en Espagne, incluant aussi toute activité de type économique. Ainsi il faut obligatoirement posséder un NIE pour ouvrir un compte bancaire, pour créer une société ou acheter un véhicule. Et c'est la même chose pour toute activité économique imposable.

2. Les étrangers non communautaires qui se trouvent en Espagne, peuvent être dans les situations suivantes :
   - Séjour de courte durée : C'est l'autorisation qui permet de rester en territoire espagnol un maximum de 90 jours par semestre, à partir de la date de la première entrée sur le territoire, sans préjudice de ce qui est prévu pour les admissions en cas d'études, mobilité d'élèves, stages ou Services de volontariat national. Après cette période de 90 jours, pour rester sur le territoire, il faudra obtenir une prolongation du séjour ou une autorisation de résidence.

- Séjour temporaire : C'est l'étranger qui a une autorisation pour séjourner en Espagne pendant une période supérieure à 90 jours et inférieure à 5 ans, sans préjudice de ce qui relève des études, de la mobilité des étudiants, des services de volontariat et des stages. Dans ce cas, nous distinguons :
  a) Séjour temporaire à but non lucratif
  b) Séjour temporaire par regroupement familial
  c) Séjour temporaire avec l'exception de l'autorisation de travail
  d) Séjour temporaire pour des motifs exceptionnels.
- Séjour permanent : tous ceux qui ont bénéficié d'un séjour légal et sans interruption en Espagne durant 5 ans, acquièrent le droit à séjourner en Espagne de manière indéfinie et sont donc autorisés à travailler sans restriction et dans les mêmes conditions que les citoyens espagnols.

Certaines catégories professionnelles, comme les chercheurs, les sportifs ou les dirigeants et le personnel hautement qualifié peuvent bénéficier de certaines facilités lors des démarches pour obtenir le permis de résidence en Espagne. Dans tous les cas, pour pouvoir entrer dans le pays il faut posséder le visa correspondant. Pour effectuer des changements sur le permis de résidence, il faut se rendre aux bureaux des services pour les étrangers, qui dépendent du Ministère de l'intérieur.

La législation en vigueur sur les droits et les libertés des étrangers en Espagne, ainsi que leur intégration sociale, réglemente leurs droits, incluant ceux d'association, de

réunion, d'accès à l'éducation, à la sécurité sociale et à l'assistance sanitaire, dans les mêmes conditions que les espagnols. D'autres droits ont été reconnus, comme le droit de vote pour les résidents aux élections municipales, l'accès à un poste de travail dans les administrations publiques ou le droit de regroupement familial.

4

Constitution d'une entreprise

Tout investisseur qui souhaite commencer une activité entrepreneuriale en Espagne doit suivre un processus de constitution avant de commencer ses opérations. Ce processus se divise en deux grandes étapes. La première est le choix de son statut juridique. Bien qu'il existe de multiples formules, les principales options passent par la création d'une entreprise en Espagne ou par l'installation d'une succursale de la société mère étrangère. Ensuite l'investisseur doit effectuer toute une série de démarches et obligations qui, sans être particulièrement compliquées, nécessitent l'accompagnement par un professionnel compétent.

En plus des formes répertoriées dans le schéma, une association avec des entrepreneurs espagnols peut se révéler intéressante pour certains investisseurs étrangers, en adoptant l'une des formes suivantes : Groupement d'intérêt économique (GIE), ou Groupement européen d'intérêt économique (GEIE), Union temporaire d'entreprises (UTE), pour une prestation de services ponctuelle, contrats de comptes en participation et « joint-venture » par l'intermédiaire de sociétés anonymes ou limitées.

En outre, et en dehors des sociétés de base capitalistique dont nous allons développer ci-dessous le régime de base, il existe des sociétés basées sur la personne, rarement utilisées et dont les caractéristiques principales sont la responsabilité personnelle et illimitée de chaque associé.

4.1. Constitution d'une entreprise : sociétés de capital

Nous avons assisté ces dernières années à des réformes importantes dans le domaine commercial avec un objectif fondamental : adapter la législation espagnole aux normes communautaires. Le processus de réforme a commencé avec l'entrée en vigueur du Décret-royal 1/2010 qui a consolidé dans un seul et unique texte la norme légale applicable aux sociétés de capital. Jusqu'à l'approbation de ce texte postérieurement modifié partiellement, les Sociétés anonymes et les Sociétés à responsabilité limitée– les formes les plus courantes des sociétés à capitaux– étaient régies par deux lois distinctes, ce qui provoquait des incohérences et vides légaux que le nouveau texte a résolu.

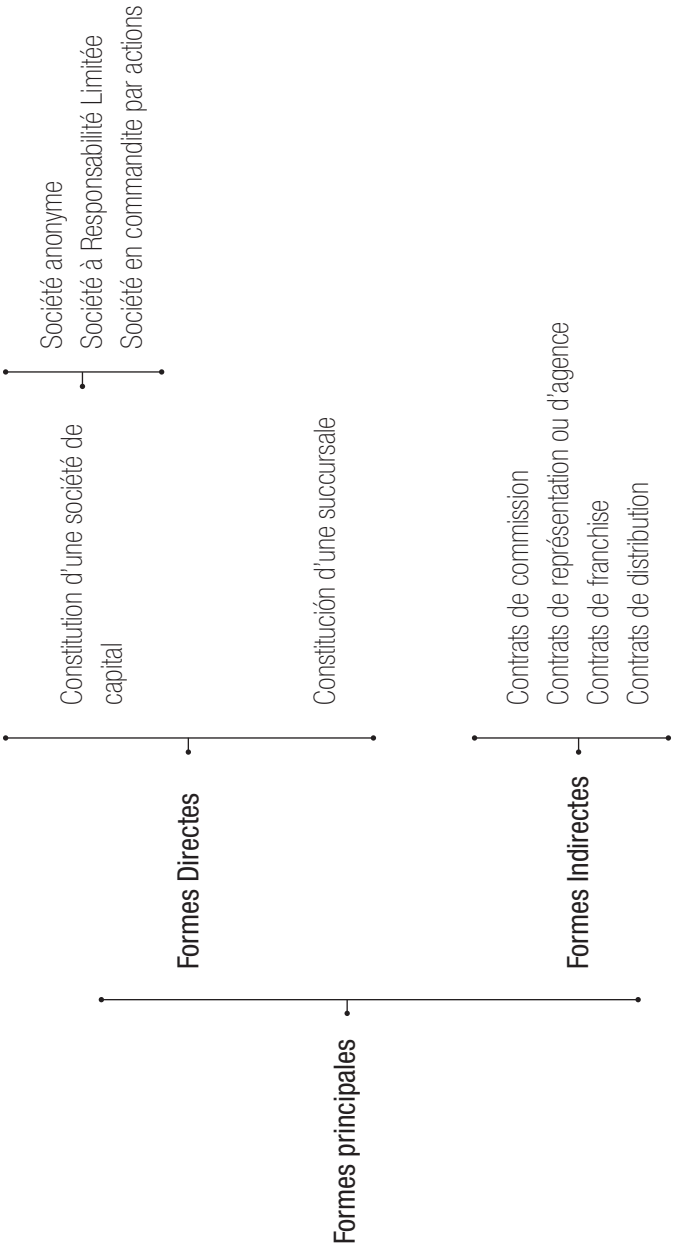
La société anonyme a été, par tradition, la plus répandue des sociétés de capitaux, née pour financer des projets d'investissements importants. Cependant, ces dernières années, c'est la Société à responsabilité limitée (voir 4.1.2) qui a été la plus choisie par les créateurs d'entreprise.

On distingue trois types de sociétés de capital :

4.1.1. Société anonyme

Ses principales caractéristiques sont :

1. Le capital d'une Société anonyme est divisé en actions. L'action confère à son titulaire la condition d'associé et lui attribue, entre autres, le droit de vote, de souscription préférentielle d'actions, de participation à la distribution des bénéfices sociétaires, de contestation d'accords sociaux et d'information.


Formes principales
Formes Directes
Constitution d'une société de capital
Société anonyme
Société à Responsabilité Limitée
Société en commandite par actions
Constitución d'une succursale
Formes Indirectes
Contrats de commission
Contrats de représentation ou d'agence
Contrats de franchise
Contrats de distribution

Les actions peuvent être nominatives ou au porteur, et des restrictions à leur libre transmissibilité sont admises seulement dans le premier cas. En outre, la forme nominative doit être adoptée jusqu'à ce que le capital soit intégralement libéré. La nouvelle législation admet aussi l'émission d'actions sans droit de vote pour un montant nominal ne dépassant pas la moitié du capital social libéré, lesquelles donnent droit à la perception d'un dividende annuel minimum, fixe ou variable, établi dans les statuts.

2. La responsabilité des actionnaires est limitée à la valeur nominale des actions souscrites. Dans le cas de sociétés avec un seul associé, qui n'a pas déclaré ce fait dans les termes prévus par la Loi, il est prévu la responsabilité personnelle, solidaire et illimitée de l'associé unique en ce qui concerne les dettes acquises pendant la période d'unipersonnalité.
3. Pour constituer une Société anonyme, il faut au moins un actionnaire. Le capital social minimum est de 60 000,00 euros. Il doit être intégralement souscrit et libéré au minimum du quart de la valeur nominale de chacune de ses actions. Le versement du capital en suspens devra être effectué selon le délai maximum fixé dans les statuts. Dans le cas où le versement en suspens serait effectué par un apport en nature, ce délai sera de 5 ans.
4. La constitution nécessite un acte notarié, qui doit être enregistré au Registre du commerce afin d'obtenir la personnalité morale. Dans le cas de sociétés avec un seul associé, il faudra que cette situation apparaisse dans l'acte mentionné.

L'Assemblée générale des actionnaires et le Conseil d'administration constituent les organes de la société.

- **L'Assemblée générale** est l'organe suprême de décision; les résolutions sont approuvées selon le régime de majorité. Elle doit se tenir obligatoirement dans les 6 premiers mois de l'exercice afin d'approuver la gestion sociale et les comptes de l'exercice précédent et d'affecter le résultat. Les administrateurs peuvent convoquer l'Assemblée générale chaque fois qu'ils le considèrent nécessaire et ils sont obligés de le faire quand un ou plusieurs associés représentant au moins 5% du capital social le demande.
- **Le Conseil d'administration** détient la représentation de la société et peut être composé d'un ou de plusieurs Administrateurs. Ces derniers, s'ils agissent conjointement et ils sont plus de deux, forment le Conseil d'administration. Le Conseil d'administration peut voir sa responsabilité mise en cause s'il agit sans la diligence, la loyauté, la fidélité et la confidentialité requises.

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

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

directement applicables dans tous les États membres. Les États membres se voient donc obligés d'adopter toutes les dispositions nécessaires pour garantir l'effectivité des normes communautaires d'application directe.

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

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

4.1.2. Société à responsabilité limitée (SARL)

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

Le capital social minimum est de 3 000,00 euros, qui doit être intégralement souscrit et versé au moment de sa constitution. Il n'existe aucune limite supérieure pour le montant du capital social.

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

Comme spécificité de la Société à responsabilité limitée nous devons faire référence à la « Société limitée nouvelle entreprise », ayant pour objectif de permettre la création de petites et moyennes entreprises grâce à la simplification et flexibilisation des démarches administratives, sociales et

comptables, ajoutant l'utilisation de techniques électroniques et télématiques pour la réalisation des démarches de constitution. Le capital social ne sera pas inférieur à 3 000,00 euros, ni supérieur à 120 000,00 euros, en outre le nombre d'associés (seulement des personnes physiques) ne peut être supérieur à 5 au moment de la constitution.

4.1.3. Société en commandite par actions

Il s'agit d'une forme sociale très peu employée dans la pratique, qui réunit des aspects des sociétés de personnes et des sociétés de capitaux, ce qui nous permet d'affirmer qu'il s'agit bien d'une forme sociale dérivée. Dans ces sociétés coexistent deux catégories d'associés : les associés personnellement responsables, dont la responsabilité est illimitée, et les associés *commanditaires*, dont la responsabilité est limitée à leur participation dans l'entreprise.

C'est précisément cette structure hybride qui en fait une « *rara avis* » au sein des formes juridiques, et la raison pour laquelle la majorité des investisseurs optent pour une Société anonyme ou à responsabilité limitée.

4.2. Constitution d'une succursale

Les investisseurs étrangers qui souhaitent développer leur activité économique de manière directe ne sont pas obligés de constituer une société avec le siège en Espagne. Pour les entreprises non-résidentes en Espagne, la législation espagnole prévoit la réalisation d'opérations en Espagne par le biais d'une succursale.

Une succursale est un organisme qui dépend de la

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

En ce qui concerne le régime légal de l'investissement, nous nous référerons à ce qui a été déjà commenté dans le paragraphe de « Objet des investissements étrangers » (2.2)

La succursale doit être constituée par un acte authentique signé par-devant Notaire et être inscrite au Registre du commerce. Il faut qu'elle opère dans les limites indiquées (objet de la succursale). Par ailleurs, la succursale doit présenter auprès de la Direction générale du commerce international et des investissements, un rapport annuel descriptif du développement de l'investissement. En plus, la succursale doit disposer d'un siège permanent, ainsi que d'un représentant fiscal en Espagne. En termes généraux, les conditions, ainsi que les formalités de procédure, la comptabilité et les frais pour la constitution d'une succursale sont semblables à ceux nécessaires pour la constitution d'une filiale.

Une succursale est imposable de la même façon qu'une société espagnole, et elle possède les mêmes droits et les mêmes obligations, mais avec certaines différences. Ces différences naissent de l'absence de personnalité juridique propre et de sa dépendance envers une entreprise installée à l'étranger. Les différences sont:

- La possibilité pour la société mère de facturer les frais encourus en relation avec la succursale (administration et gestion commerciale, audit, etc.). Ce montant peut être déduit du résultat
- L'existence d'un impôt pour les sociétés non-résidentes avec un établissement permanent (« Branch

Profits Tax ») qui impose les résultats obtenus par l'établissement et transférés à l'étranger avec un taux de 19%.

Cet impôt n'est pas applicable, en vertu de la clause de non-discrimination, basée sur le modèle de traité de l'OCDE, aux pays avec lesquels l'Espagne a signé des traités visant à éviter la double imposition, qui n'en disposent pas expressément autrement, sous réserve d'un traitement réciproque. L'impôt n'est pas non plus applicable quand il s'agit des entités résidentes dans un pays membre de l'UE, avec l'exception logique de ceux considérés comme des paradis fiscaux.

4.3. Formalités pour la constitution d'une société

Ci-dessous se trouve la liste complète des démarches à réaliser par un investisseur étranger qui souhaite créer et développer une société en Espagne.

- Certificat émis par le Registre de commerce central, indiquant qu'il n'existe aucune société avec une dénomination sociale identique à celle que l'on souhaite utiliser. Après obtention, la durée de validité est de deux mois.
- Déclaration préalable de l'investissement projeté auprès de la Direction générale du commerce internationale et des investissements, lorsque cela est nécessaire en vertu de la législation sur les investissements extérieurs (Voir chapitre 2).
- Procès-Verbal, par-devant notaire, où les associés

fondateurs de la nouvelle société certifient la titularité de leurs apports. Conformément à la Loi 10/2010 du 28 avril les associés fondateurs doivent établir un procès-verbal de propriété réelle par-devant notaire.

- Emission d'un acte authentique notarié de constitution.
- Pour les investissements non soumis à une déclaration préalable, il faut établir une déclaration de l'investissement étranger auprès de ladite Direction générale, dans un délai d'un mois après l'émission de l'Acte authentique notarié de constitution.
- Inscription dans le registre de la délégation de l'Agence fiscale pour l'obtention d'un numéro d'identification fiscale (NIF ou n° TVA). Dans le cas d'une société qui comprend des associés et / ou des représentants non-résidents, les personnes physiques non-résidentes doivent obligatoirement obtenir le numéro d'identification des étrangers (NIE). Les personnes juridiques non-résidentes doivent quant à elles se voir attribuer un numéro d'identification fiscale (NIF).
- Présentation de la déclaration d'exemption de l'impôt sur les opérations sociétaires.
- Inscription au Registre du commerce de la province où se situe le siège social de l'entité.
- Accomplissement de toutes les formalités sociales.

Aucune de ces gestions n'est particulièrement complexe. Cependant le processus de mise en route d'une société nécessite le conseil d'un professionnel.

Enfin, la réglementation relative au soutien aux entrepreneurs et à leur internationalisation prévoit qu'il est

essentiel d'accélérer le démarrage de l'activité entrepreneuriale par le biais d'une procédure simplifiée afin de raccourcir les délais.

4.4. Documents légaux obligatoires : les livres

Les sociétés devront tenir à jour les livres suivants :

- **Livre d'actes**, dans lequel doivent être enregistrés tous les accords pris par les Assemblées générales ordinaires et extraordinaires et les autres organes collégiaux de la société (Conseil d'Administration). Il reprend également les décisions de l'administrateur unique.
- **Livre des associés** (obligatoire pour les SARL), dans lequel devront être enregistrés la titularisation des parts, les transmissions de parts et la constitution des droits et obligations sur les parts ou diplômes sociétaires. La « Société limitée nouvelle entreprise » n'est pas tenue d'avoir ce Livre.
- **Livre des actions nominatives**, équivalent au livre des associés, mais pour les sociétés anonymes dont le capital est constitué par des actions nominatives. Sur ce dernier s'inscrivent les propriétaires d'actions nominatives et les changements qui peuvent se produire dans la titularité.
- **Livre de contrats**, pour des sociétés avec un seul associé. Dans ce livre doivent être enregistrés les contrats entre l'associé unique et la société unipersonnelle. Ces données seront également inclues dans l'annexe aux comptes annuels.

4.5. Registre du Commerce

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

Le Registre du commerce légalise les livres des sociétés et des entrepreneurs individuels, il est chargé du dépôt et de la publication des documents comptables, ainsi que de la centralisation et publication des informations sur les procédures collectives et liquidations.

Le Registre du commerce est public. La publication de documents qu'il réalise admet diverses possibilités :

- certificats émis par le Registre,
- notes informatives,
- copies des inscriptions réalisées ou des documents déposés.

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

4.6. Réglementation comptable

Dans tous les États membres de l'UE, les Normes comptables internationales (IAS) devenues les Normes internationales d'information financière (IFRS) doivent obligatoirement être appliquées depuis le 1er janvier 2005 dans la formulation des

comptes annuels consolidés de groupes si certaines de leurs sociétés ont émis des valeurs cotées dans un pays de l'Union Européenne. Ces normes sont facultatives pour le reste des sociétés.

La réglementation commerciale espagnole en matière comptable expérimente un long processus de réforme afin d'incorporer le corps normatif des Normes comptables internationales devenues les Normes internationales d'information financière. Ce processus s'est achevé en 2007 avec l'approbation d'un nouveau Plan général comptable 1514/2007 qui développe les aspects comptables rassemblés dans la réglementation commerciale et qui se base sur les nouveaux principes d'évaluation des normes internationales.

En 2016, le Décret-royal 602/2016 du 2 décembre a été approuvé afin de simplifier les obligations comptables des petites et moyennes entreprises. Dans la dernière modification publiée en 2021, des nouveaux critères comptables ont été définis pour les instruments financiers et les produits ordinaires provenant de contrats avec des clients.

En définitive, la réglementation comptable espagnole suit le modèle de la Directive 2013/34 du 26 juin, qui modernise le droit européen, et le place en harmonie avec un modèle de principes comptables globaux, dont les grandes lignes sont fixées par l'IASB, l'*International Accounting Standards Board*, basé à Londres.

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

Elles tiendront nécessairement un livre d'inventaire et de comptes annuels et un journal.

La comptabilité doit être légalisée dans les quatre mois suivant la clôture de l'exercice social. Pour cela, il existe deux manières différentes : légalisation des livres reliés préalablement à leur utilisation, ou légalisation après leur émission. Dans ce dernier cas et quand la comptabilité est gérée par support informatique, la légalisation auprès du Registre du commerce pourra se faire par un des systèmes suivants : impression et reliure en papier, en support informatique ou par voie télématique de communication « on line ».

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

Les administrateurs d'une société ont l'obligation de formuler, dans un délai maximum de trois mois, comptés à partir de la clôture de l'exercice social, les comptes annuels, le rapport de gestion –qui comprendra, si nécessaire, le rapport des informations non financières– et la proposition d'affectation du résultat.

Les comptes annuels se composent du bilan, du compte de résultat, de l'état de variations du patrimoine net, de l'état des flux de trésorerie, et de l'annexe aux comptes annuels.

Les comptes annuels, joints au rapport de gestion –et, si nécessaire, avec le rapport des informations non financières– et au rapport du commissaire aux comptes doivent être déposés par les administrateurs au Registre du commerce durant le mois suivant leur approbation.

Les comptes annuels doivent être établis selon les principes comptables du PGC, qui sont (i) le principe de continuité d'exploitation, (ii) le principe de séparation des exercices, (iii) le principe d'uniformité, (iv) le principe de prudence, (v) le principe de non compensation, et (vi) le

principe d'importance relative. S'il existe un conflit entre les principes comptables, le PGC indique qu'il faut appliquer celui qui exprime le mieux l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de la société dans les comptes annuels.

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

4.7. L'audit des comptes annuels

L'audit consiste à vérifier et déterminer si les comptes annuels reflètent l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de la société auditée, en accord avec le cadre légal d'information financière qui lui est applicable. L'audit inclut aussi la vérification de la concordance entre le rapport de gestion et les comptes.

Les personnes ou les sociétés qui doivent exercer l'audit des comptes annuels seront mandatées pour une période qui ne peut être inférieure à trois ans ni supérieure à neuf ans, à compter de la date de début du premier exercice à auditer. Elles pourront, après cette période initiale, être mandatées à nouveau pour des périodes successives de un à trois ans.

Les commissaires aux comptes sont directement et conjointement responsables envers les entreprises ou les entités auditées, ainsi qu'envers les tiers, pour les dommages et préjudices dérivés du non-accomplissement de leurs obligations. Ils sont tenus également de respecter le caractère confidentiel des informations obtenues dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions, et ils ne peuvent pas

utiliser ces informations pour des finalités autres que celle de l'audit des comptes.

En dehors de ce qui est établi dans les lettres d'engagement des contrats d'audit sur la confidentialité, les personnes et les institutions suivantes peuvent, dans tous les cas, accéder à la documentation obtenue par le commissaire aux comptes de la cadre de sa mission, restant soumis à l'obligation de confidentialité de l'information à laquelle elles accèdent :

a) L'Institut de comptabilité et d'audit de comptes (« Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas», ou ICAC), superviseur responsable aussi bien du contrôle et de la discipline de l'activité de commissariat aux comptes que de la coopération internationale.
b) Les personnes nommées par une Cour.
c) La Banque d'Espagne (Banco de España), la Commission nationale du marché des valeurs (Comisión Nacional del Mercado de Valores), la Direction générale des assurances et Fonds de pension (Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones), ainsi que tous les organismes régionaux compétents pour le contrôle des entités d'assurance, mais aussi tous les organismes disposant d'une compétence quelconque dans le contrôle de la gestion économico-financière du secteur public.
d) Les corporations qui représentent les commissaires aux comptes, dans le cadre exclusif du contrôle des travaux d'audit de leurs membres.
e) Les commissaires aux comptes et les sociétés d'audit, non seulement dans le cadre de l'audit de comptes consolidés mais aussi dans le cadre d'un changement de commissaire aux comptes.

f) Les autorités compétentes des États membres de l'Union Européenne et des pays tiers, dans le cadre légalement établi.
g) Les personnes légalement habilitées.

Le contrôle et la discipline de l'exercice de l'activité d'audit de comptes incombent à l'Institut de comptabilité et d'audit des comptes (ICAC), et de celui-ci dépend aussi le Registre officiel des commissaires aux comptes (« Registro Oficial de Auditores de Cuentas», ou ROAC).

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

a) Celles qui émettent des valeurs admis à négociation sur des marchés réglementés ou des systèmes multilatéraux de négociation.
b) Celles qui émettent des obligations en offre publique.
c) Celles qui s'occupent de façon habituelle de l'intermédiation financière.
d) Celles qui ont pour objet social une activité en rapport avec l'assurance privée.
e) Celles qui reçoivent des subventions ou des aides ou qui réalisent des travaux ou des prestations de services ou qui fournissent des biens à l'État ou à d'autres organismes publics.
f) Les sociétés de garantie mutuelle.

En plus des cas cités précédemment, les sociétés qui dépassent certaines limites sont soumises à l'audit de leurs comptes annuels. À l'inverse, les sociétés qui ne dépassent

pas durant deux années consécutives, deux des trois limites suivantes ne sont pas obligées de faire auditer leurs comptes annuels :

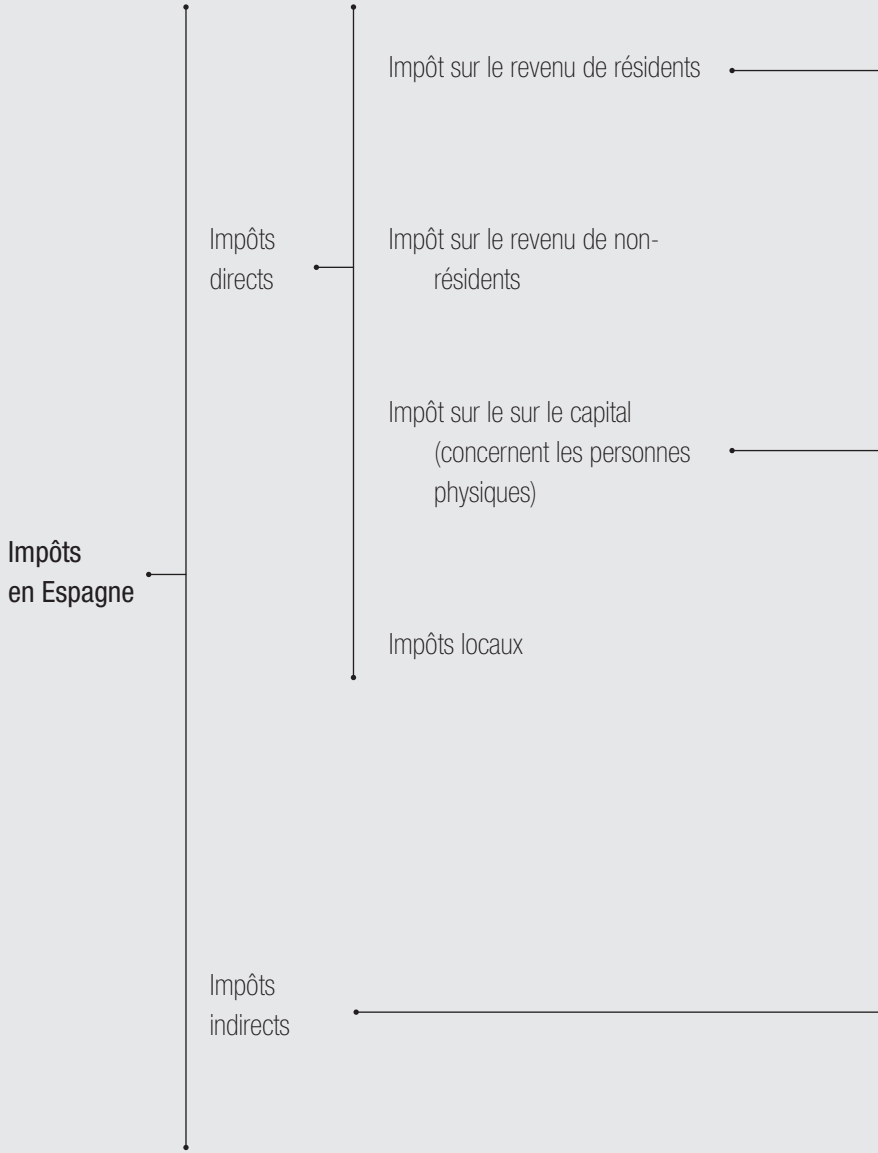
1. Que le total des postes de l'actif ne soit pas supérieur à 2 850 000,00 euros.
2. Que le chiffre d'affaires annuel net soit inférieur à 5 700 000,00 euros.
3. Que le nombre moyen d'employés durant l'exercice ne soit pas supérieur à 50 salariés.

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

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

5

Fiscalité



Structure générale d'imposition des investissements étrangers en Espagne.

Impôt sur les sociétés
Impôt sur le revenu des personnes physiques

Impôt sur le patrimoine net
Droits de succession et donation

Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)
Impôt sur les transmissions patrimoniales et actes juridiques documentés
Impôt sur le commerce extérieur — Droits de douane
Impôts Spéciaux sur certaines consommations spécifiques (hydrocarbures, alcool, tabac, etc.)

L'autorité de référence en matière fiscale est « la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) », qui dépend en dernière instance du Ministère des finances, « Ministerio de Hacienda ». Le travail de l'AEAT est d'encaisser et de gérer les impôts qui sont de la compétence de l'État, ce qui inclut l'obligation d'information et d'aide aux contribuables pour remplir leurs obligations fiscales.

Les communautés autonomes ont développé des impôts spécifiques à certains secteurs, comme l'industrie qui émet des gaz à effets de serre, boissons sucrées ou les grandes surfaces commerciales. Par ailleurs, elles ont la capacité légale de fixer les réductions applicables à l'impôt sur les successions et donations.

Ce premier chapitre relatif aux impôts en Espagne est dédié à l'impôt sur les sociétés. Il s'agit d'un impôt direct et proportionnel, qui doit être acquitté à chaque exercice. Il est important de rappeler que le Pays Basque et la Navarre, en application de leur régime politique, gèrent et encaissent une bonne partie de cet impôt. Ceci implique que ces deux communautés autonomes possèdent leurs propres règles en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés.

5.1. Impôt sur les sociétés

5.1.1. Aspects fondamentaux de l'impôt

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

Le fait imposable provient de l'obtention de revenus par l'assujetti à l'impôt, indépendamment de la source ou de l'origine de ces revenus. Les entités assujetties à l'impôt sont les entités résidentes en Espagne.

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

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

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

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

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

L'assiette de l'impôt est constituée par le montant du résultat obtenu dans la période d'imposition, qui coïncide avec l'exercice économique de la société, diminué de la compensation des assiettes négatives des exercices antérieurs. L'assiette de l'impôt est ainsi formée par le résultat comptable corrigé, le cas échéant, en application des normes fiscales. L'impôt est calculé en appliquant le taux d'imposition de 25 % à la base imposable.

Si l'assiette est négative, son montant pourra être compensé sans aucune limite de temps. Cependant, une limite de 70 % de l'assiette préalable à la compensation est établie. Les grandes entreprises, c'est-à-dire celles dont le chiffre d'affaires net est égal ou supérieur à 20 millions d'euros, disposent d'une limite quantitative de 50 % de la base imposable susmentionnée ou de 25 %, en fonction de leur chiffre d'affaires.

Dans tous les cas, on pourra compenser pendant la période jusqu'à un montant de 1 million d'euros.

Pour des entités nouvellement crées et avec une base imposable positive, la limite mentionnée ne sera pas appliquée pendant les trois premières périodes durant lesquelles le résultat sera positif.

La réglementation de l'impôt sur les sociétés contient des limitations afin d'empêcher des abus au sujet des bases imposables négatives obtenues par acquisitions de sociétés inactives ou quasiment inactives.

5.1.2. Imputation temporaire des produits et des charges

En application du principe de séparation des exercices selon lequel l'assiette de l'impôt est le montant du résultat obtenu durant la période d'imposition, en accord avec les principe comptables, le calcul du résultat fiscal se fera indépendamment des encaissements et décaissements, et en respectant la corrélation des charges et des produits.

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

5.1.3. Évaluation des produits et des charges

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

De plus, la déduction des dépenses, au titre de services

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

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

Les transactions entre entités liées sont soumises à l'exécution de certaines obligations de forme, telles que:

- « Informations pays par pays » (Country by Country ou CbC report);
- La déclaration annuelle des transactions effectuées entre parties liées, comprenant la nature, le montant et la méthode d'évaluation,
- Les documents qui sous-tendent l'évaluation de ces transactions sur le marché.

L'administration espagnole utilise ces outils pour évaluer le caractère raisonnable de la politique de prix de transfert des groupes multinationaux et l'érosion éventuelle de la base imposable par les transferts de bénéfices à l'étranger.

La déduction des charges financières est limitée dans certains cas; ainsi, les charges financières nettes sont déductibles dans la limite de 30% du bénéfice opérationnel (EBITDA), mais elles seront en tout état de cause déductibles pour un montant de 1 million d'euros. De même, les charges financières constatées au cours de la période d'imposition,

résultant de dettes envers des entités du groupe destiné à l'acquisition, à d'autres entités du groupe, de parts dans le capital ou de fonds propres de toute nature d'entités, ne sont pas déductibles, ou à la réalisation d'apports dans le capital, sauf s'il est justifié d'établir l'existence de motifs économiques valables pour la réalisation de ces opérations.

La valeur nette comptable d'un élément d'actif est calculée à partir de sa valeur d'acquisition (signe +) corrigée par les amortissements cumulés (signe −) et les possibles dévalorisations de cet actif, n'étant pas déductibles, à l'exception de la dépréciation des stocks et des créances clients insolvables.

5.1.4. Amortissement

L'amortissement doit remplir deux conditions de base : qu'il corresponde à la réalité et qu'il soit comptabilisé.

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

a) Méthode d'amortissement linéaire selon les tables officielles.

Les tables d'amortissement, jointes en annexe du décret qui régule l'impôt, indiquent un coefficient et une période maximum. L'assujetti peut alors choisir une option pour le calcul de ses amortissements à l'intérieur de ces limites. Il existe un taux linéaire minimal, qui est le taux linéaire nécessaire pour couvrir la valeur de l'élément à amortir dans la période maximum d'amortissement fixée dans les tables.

Ci-après quelques exemples :

	COEFF MAXIMUM (%)	COEFF MINIMUM (%)	PÉRIODE MAXIMUM (années)
Bâtiments industriels	3	1,47	68
Bât. commerciaux	2	1,00	100
Mobilier de bureau	10	5,00	20

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

b) Amortissement dégressif

Les immeubles et meubles ne peuvent bénéficier de ce système d'amortissement. Il y a deux façons différentes de procéder : pourcentage constant sur la valeur encore non amortie (coefficients) et méthode dite « de dígitos » (à chaque année est affectée un coefficient correspondant au nombre d'années restantes).

c) Liberté d'amortissement

Pourront être amortis librement entre autres :

- Les immobilisations corporelles et incorporelles (bâtiments exclus), affectés aux activités de R&D.

- Les dépenses de R&D considérées comme un élément d'actif immobilisé incorporel. Les bâtiments pourront éventuellement s'inclure dans l'amortissement, par quotes-parts égales et pendant une période de 10 ans, dans la mesure où ils sont affectés aux activités de R&D.
- Les éléments d'immobilisation de matériels neufs, dont la valeur unitaire ne dépasse pas les 300 euros, dans la limite de 25 000 euros par période d'imposition.

5.1.5. Pertes de valeur des éléments du patrimoine et provisions

Une première limitation apparait dans le cas de dépréciation des créances pour insolvabilité des débiteurs. Les pertes associées à ce concept seront déductibles lorsqu'au moment du versement de l'impôt au moins une des conditions suivantes est remplie.

1. Qu'une période de six mois se soit écoulée après la date d'échéance de l'obligation
2. Que le débiteur soit déclaré en situation de faillite
3. Que le débiteur soit mis en examen pour un délit de détournement des biens
4. Que les obligations aient été réclamées par voie judiciaire ou d'arbitrage, ou dont l'encaissement dépendrait de la décision judiciaire.

Sauf sous certaines conditions, ne sont pas considérées déductibles les provisions comptabilisées sur des créances publiques ou d'entités liées. Ne sont pas non plus déductibles

les provisions correspondant à des calculs génériques (x% du CA par exemple). C'est le même cas pour les pertes correspondantes aux estimations globales des risques.

Autres provisions non déductibles:

a) Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles, des investissements immobiliers et des immobilisations incorporelles-fonds de commerce inclus- sans préjudice de l'amortissement correspondant selon la réglementation fiscale.
b) Provision pour dépréciation des valeurs représentatives de la participation au capital et aux fonds propres des entités.
c) Pertes occasionnées par la dépréciation des valeurs représentatives de créances.

Quant aux provisions, la réglementation de l'impôt des Sociétés stipule que certaines charges pour provisions ne sont pas déductibles, comme par exemple :

a) Obligations implicites ou tacites
b) Provisions pour charges de personnel
c) Contrats onéreux
d) Restructurations
e) Risque de d'annulation de vente
f) Rétributions au personnel par attribution d'options ou d'actions.

5.1.6. Déduction pour réinvestissement: patent box et réserve de capitalisation

a) Cession des actifs incorporels

Ce régime fiscal, connu également sous le nom de « patent box », a pour finalité de promouvoir la réalisation des projets d'application industrielle dans le cadre de la technologie et de l'innovation. L'exploitation de tels projets par un tiers bénéficie d'un traitement fiscal particulier qui consiste à ne considérer comme imposable que 60% du résultat net générés par la cession de l'actif incorporel en question : brevets, modèles d'utilité, certificats complémentaires de protection pour les médicaments et les produits phytopharmaceutiques, dessins et modèles légalement protégés et logiciels avancés enregistrés. Tous ces actifs incorporels doivent provenir d'activités de R&D et d'IT, à l'exception des logiciels avancés, qui doivent provenir d'une activité de R&D.

b) Réserve de capitalisation

Afin d'encourager la capitalisation des entreprises, les contribuables peuvent appliquer une réduction de 10% sur la base imposable de l'augmentation de leurs fonds propres. Ceci implique d'une part la non-distribution des bénéfices et d'autre part que ces mêmes bénéfices restent dans les fonds propres de la société durant 5 ans.

5.1.7. Avantages fiscaux pour les entreprises de petite taille

Il existe un régime fiscal particulier avec des aides pour les PME/PMI qui ont un chiffre d'affaires annuel net inférieur

à 10 millions d'euros lors de la période d'imposition immédiatement antérieure et lors des trois périodes immédiatement suivantes au cours desquelles le chiffre de 10 millions d'euros susmentionné est atteint. Dans le cas d'un groupe de sociétés, le chiffre d'affaires net à considérer est celui du groupe de ces entités dans son ensemble.

Les principaux avantages sont :

1. Liberté d'amortissement quand il y a création d'emploi. Le montant de l'investissement qui pourra bénéficier du régime de liberté d'amortissement s'obtient en multipliant 120 000 euros par le chiffre correspondant à l'augmentation du personnel.
2. Amortissement accéléré, pouvant multiplier par 2 le coefficient linéaire maximal prévu dans les tables officielles d'amortissement.
3. Provision exceptionnelle en prévision d'éventuelles pertes pour dépréciation de crédits et possibles insolvabilités de clients dans la limite de 1 % du solde débiteur à la clôture de l'exercice.
4. Réduction de la base imposable positive, jusqu'à 10 % du montant avec la limite de 1 million d'euros, grâce à la création d'une réserve nommée 'reserva de nivelación'. Cette réduction s'appliquera au fur et à mesure que la société obtiendra des bases imposables négatives dans la limite de 5 ans. Si aucune base négative ne se produit pendant cette période, l'impôt sur la réserve constituée pourra être acquitté pendant les 5 années suivantes. Il s'agit d'un système de compensation à effet rétroactif.

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

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

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

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

- Que le pourcentage de participation – direct ou indirect – soit égal ou supérieur à 5%, et détenu sans interruption au moins un an.
- Que l'entité non-résidente soit assujettie à un impôt étranger de nature identique ou analogue à l'impôt sur les sociétés espagnoles à un taux nominal d'au moins 10%. Ce critère sera rempli quand la société résidera dans un pays avec lequel l'Espagne a souscrit un accord qui empêche la double imposition internationale et qui contient une clause d'échange d'information.

Enfin, il existe également des critères supplémentaires afin d'exempter les dividendes dérivés de la transmission de la participation aux entités non-résidentes qui sont considérées comme 'entités patrimoniales', ou bien aux entités non-résidentes qui reçoivent des revenus (transparence fiscale internationale).

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

5.1.9. Mesures pour éviter la double imposition

1. Méthodes d'exemption

a) Dividendes et plus-values d'entités résidentes et non-résidentes

La double imposition de dividendes se produit quand le résultat d'une société, intégré dans son assiette d'impôt et plus tard distribué comme dividende, supporte l'Impôt sur les Sociétés dans la première société (société payeuse), qui distribue le dividende, et dans la société qui le reçoit, au moment où cette dernière l'inclut comme revenu dans son assiette.

De même, quand des résultats imposables apparaissent au cours de la transmission d'une participation dans le capital d'une autre société résidente, la société qui a réalisé la transmission pourra appliquer la déduction correspondante afin d'éviter la double imposition nationale. En effet, la plus-value induite inclut les bénéfices non distribués générés durant la période de possession de la participation, pour

lesquels la société a déjà payé l'impôt, sous condition de respecter les exigences de participation requises.

L'exonération des dividendes et des plus-values peuvent être appliquées à condition que les conditions légales soient remplies et, d'une manière générale, ne constituent pas une exonération totale, étant donné que tant le montant des dividendes que le montant du résultat positif obtenu lors de la transmission de la participation, sont réduits de 5 pour cent aux fins de l'application de l'exonération pour les frais de gestion afférents à ces participations.

b) Dividendes obtenus à l'étranger via un établissement permanent

Les résultats obtenus à l'étranger via un établissement permanent, ainsi que les résultats positifs dérivés de sa transmission, seront exemptés de la double imposition.

Il est important de noter que les pertes obtenues à l'étranger par l'intermédiaire d'un établissement stable ne peuvent être inclus dans la base d'imposition, pas plus que les pertes provenant de leur transfert, sauf en cas de cessation de l'activité dudit établissement.

2. Méthode d'imputation

a) Déduction pour les impôts supportés à l'étranger :

La législation de l'IS permet la déduction du plus petit des deux montants suivants :

- L'impôt à caractère similaire payé à l'étranger
- L'impôt qui aurait dû être payé en Espagne si les résultats avaient été obtenus dans ce pays.

b) Déduction pour les sociétés non-résidentes

La société résidente qui perçoit des dividendes a la possibilité de déduire l'impôt effectivement payé par la société non-résidente, en ce qui concerne la part correspondante à ces dividendes. L'impôt payé par les autres sociétés détenues par la société filiale, et ce jusqu'au troisième degré, a aussi la considération d'impôt effectivement payé et ainsi de suite, en ce qui correspond à la part imputable aux bénéfices qui génèrent les dividendes payables.

Cette déduction a une limite commune avec la déduction décrite antérieurement. L'addition des deux déductions ne peut pas dépasser l'impôt qu'on aurait dû payer si les résultats avaient été générés en Espagne. Aux fins du calcul de cet impôt, le montant des dividendes doit être réduit de 5 % au titre des frais de gestion.

5.1.10. Déductions pour encourager la réalisation de certaines activités

Parmi les déductions existantes, il peut être cité :

- Déduction pour la réalisation d'activités de recherche scientifique, de développement et d'innovation technologique : de 8 % à 59 %, selon différents facteurs.
- Déduction pour productions cinématographiques et audiovisuelles de 30 à 25 %. Dans le cas de l'exécution de productions cinématographiques ou audiovisuelles étrangères, certaines dépenses peuvent bénéficier des mêmes pourcentages de déduction.

- Déduction pour création d'emplois pour salariés handicapés : 9 000-12 000 euros par poste créé chaque année.

Les déductions décrites ne peuvent pas dépasser la limite de 35 % du montant de l'impôt à payer, même si, dans certains cas, ladite limite peut arriver à 60 %.

Les lois annuelles successives sur le budget général de l'État peuvent inclure d'autres déductions et aides à l'investissement.

5.1.11. Retenues et paiements fractionnés

Certains revenus obtenus par les contribuables soumis à l'IS supportent une retenue ou prélèvement à la source en tant qu'acompte pour le paiement de l'impôt. De façon générale, le pourcentage appliqué est de 19 %, même si celui-ci peut varier en fonction du type de revenu. Par ailleurs, pendant les vingt premiers jours des mois d'avril, d'octobre et de décembre, les entreprises devront effectuer le paiement d'un acompte au titre de la liquidation correspondante à l'exercice qui est en cours au premier jour de chacun des mois indiqués, de 18 % de l'impôt payé au titre du dernier exercice clôturé et dont le délai de déclaration est échu à ces dates. Il faut diminuer de ce paiement les déductions cotisation des déductions, bonifications, prélèvements ou retenues déjà réalisés.

Il existe aussi la possibilité de réaliser des paiements d'acompte sur la base correspondant à la période des trois, neuf, ou onze premiers mois de chaque année civile. Cette méthode est obligatoire pour les entités dont le volume des opérations dépasse 6 010 121,04 €, pendant les douze mois

antérieurs à la date de début de la période d'imposition. Le pourcentage sera le résultat de la multiplication du taux d'imposition arrondi à l'inférieur par 5/7, c'est-à-dire qu'avec un taux d'imposition de 25 %, 17 % seront appliqués. Ce pourcentage d'acompte est augmenté en fonction du chiffre d'affaires, atteignant 24 % s'il dépasse 10 millions d'euros, auquel cas un paiement minimum de 23 % du résultat comptable positif est appliqué.

Les retenues et les paiements d'acomptes peuvent être déduits dans la déclaration de l'IS de l'année correspondante et, dans le cas où elles sont supérieures à l'IS annuel, l'entité a le droit de demander le remboursement des versements excédentaires effectués durant la période d'imposition.

5.1.12. Déclaration en intégration fiscale

Les groupes fiscaux peuvent choisir d'être imposés conjointement à l'impôt sur les sociétés, après en avoir informé l'Administration fiscale. Quand une entité, résidente ou non-résidente, exerce le contrôle sur une ou plusieurs autres sociétés résidentes, l'ensemble du groupe résident pourra présenter une seule déclaration conjointe pour le paiement de l'impôt, à condition que la société dominante possède, de façon directe ou indirecte, au moins soixante-quinze (75 %) pour cent du capital social de la société ou des sociétés dépendantes et que les autres exigences légales sont remplies.

Aux effets d'appliquer le régime d'intégration fiscale, les établissements permanents d'entités non-résidentes sont considérées comme des entités résidentes détenues à 100 % par la société mère non-résidente.

5.2. Impôt sur le revenu des personnes physiques

Les personnes physiques résidentes sont assujetties à cet impôt, de manière habituelle, sur le territoire espagnol. Le fait imposable provient de l'obtention de revenus par le contribuable.

La période pour la déclaration de cet impôt va d'avril à juin. Toute la réglementation relative à cet impôt se trouve dans la loi 35/2006 de l'Impôt sur le revenu des personnes physiques et dans le Décret-royal 439/2007.

L'impôt sur le revenu, comme l'IS, s'applique sur tout le territoire espagnol, en tenant en compte ce qui a été accordé dans les régimes spéciaux et dans les Traités et Conventions internationaux.

5.2.1. Aspects fondamentaux: résidence habituelle et revenus soumis à l'impôt.

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

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

Les personnes physiques de nationalité espagnole qui effectuent un changement de résidence fiscale vers un paradis fiscal, ne perdent pas leur condition de contribuables

assujettis à l'impôt sur le revenu, ni pendant l'année du changement ni pendant les quatre périodes suivantes.

5.2.2. Régime spécial pour les salariés détachés

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

- Qu'ils n'aient pas été résidents en Espagne au cours des dix années précédant leur déplacement
- Que le déplacement résulte d'un contrat de travail
- Que le salarié détaché devienne l'administrateur d'une société dont il ne possède pas de participations, ou, en cas de participation, que celle-ci ne donne pas lieu à une société liée.

Le contribuable qui choisit ce régime spécial sera aussi assujetti à l'impôt sur le patrimoine en tant que non-résident.

Les contribuables sont imposés sur la totalité des revenus obtenus, indépendamment du lieu d'obtention et du lieu de résidence de la personne qui lui verse les revenus. Les taux appliqués sont :

Base (en euros)	Taux
Jusqu'à 600 000,00	24 %
À partir de 600 000,01	47 %

En outre, les dividendes, intérêts et gains patrimoniaux résultant de la transmission d'éléments patrimoniaux sont imposés selon l'échelle qui est reproduite au point 5.2.4.

Base en euros (Jusqu'à)	Montant total en euros	Base liquidable (Jusqu'à)	Taux
0	0	6 000	19 %
6 000,00	1 140	44 000	21 %
50 000,00	10 380	150 000	23 %
200 000,00	44 880	À partir de là	26 %

5.2.3. Déductions fiscales

Elles comprennent, entre autres, les déductions suivantes :

1. Déduction pour les investissements destinés à la constitution d'une « société nouvelle entreprise » : déduction de 30 % des sommes déposées pendant l'exercice pour la souscription d'actions ou participations dans une nouvelle entreprise ou une entreprise de création récente. La base maximum de cette déduction est de 60 000 € annuels.
2. Déduction pour activités économiques : les contribuables qui exercent des activités professionnelles peuvent bénéficier des aides à l'investissement prévues par l'IS, sous réserve de quelques exceptions.
3. Déductions pour donations : les donations effectuées

à certaines entités ouvrent droit à une déduction à l'impôt sur le revenu.

4. Déductions pour revenus obtenus à Ceuta et Melilla : 60% de la part de l'impôt correspondant à ces dits revenus.
5. Déductions et dépenses pour des actions d'investissement en relation avec le patrimoine historique espagnol et mondial : 15%

   La base de calcul des déductions décrites aux points 3 et 5 ne pourra en aucun cas dépasser, pour chacune d'entre elles, 10% de la base liquidable.
6. Déduction pour double imposition internationale : quand le contribuable, ayant des revenus obtenus à l'étranger ou une augmentation de son patrimoine à l'étranger, paie l'équivalent de l'impôt sur le revenu espagnol dans le pays d'obtention de ces revenus, il a la possibilité de déduire, de l'impôt espagnol, le plus petit des montants suivants :
   - le montant effectif payé à l'étranger pour le même impôt ou un équivalent
   - le résultat de l'application du taux moyen effectif de l'impôt en Espagne à l'assiette liquidable grevée à l'étranger.

5.2.4. Taux applicables à l'impôt sur le revenu

L'impôt sur le revenu des personnes physiques s'applique à deux types de revenu : le revenu général et le revenu de l'épargne. Le revenu général comprend, entre autres, des salaires, des revenus d'activité économique, des loyers. Le revenu de l'épargne est composé, entre autres, des dividendes, intérêts (à l'exception de ceux obtenus de personnes ou

d'entités liées) et rentes foncières, indépendamment de la période au cours de laquelle ces dites rentes ont été générées.

Il faut tenir compte du fait qu'il existe un barème d'imposition de l'État et un barème d'imposition complémentaire de la région de résidence (Communauté Autonome), qui doivent être appliqués conjointement au revenu général.

Les taux applicables à ces deux grands groupes de revenus sont décrits dans les tableaux ci-dessous où sont inclus, à titre d'exemple, l'échelle d'imposition de l'État et l'échelle d'imposition en vigueur pour la communauté autonome de Catalogne: un résident de cette communauté doit appliquer les deux échelles.

Taux applicables au revenu (Espagne)			
Base en euros (Jusqu'à euros)	Montant total en euros	Base liquidable (Jusqu'à euros)	Taux
–	–	12 450,00	9,50 %
12 450,00	1 182,75	7 750,00	12,00 %
20 200,00	2 112,75	15 000,00	15,00 %
35 200,00	4 362,75	24 800,00	18,50 %
60 000,00	8 950,75	240 000,00	22,50 %
300 000,00	62 950,75	À partir de là	24,50 %

Taux applicables au revenu (Cataluña)			
Base en euros (Jusqu'à euros)	Montant total en euros	Base liquidable (Jusqu'à euros)	Taux
–	–	17 707,20	12,00 %
17 707,20	2 124,86	15 300,00	14,00 %
33 007,20	4 266,86	20 400,00	18,50 %
53 407,20	8 040,86	36 592,80	21,50 %
90 000,00	15 908,31	30 000,00	23,50 %
120 000,00	22 958,31	55 000,00	24,50 %
175 000,00	36 433,31	À partir de là	25,50 %

Taux applicables aux revenus de l'épargne			
Base en euros (Jusqu'à euros)	Montant total en euros	Base liquidable (Jusqu'à euros)	Taux
–	–	6 000	19,00 %
6 000,00	1 140	44 000	21,00 %
50 000,00	10 380	150 000	23,00 %
200 000,00	44 880	À partir de là	26,00 %

5.2.5. Taux de retenues

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

- Revenus du travail : le pourcentage est déterminé en fonction du montant et de circonstances diverses.
- Revenus dérivés de cours, conférences, ... : 15%
- Revenus du capital mobilier (dividendes, intérêts, ...) : 19%
- Revenus d'activités professionnelles : 15%, sauf dans l'exercice de création d'activité et les deux exercices suivants, où le taux est 7%
- Rétributions à des membres du Conseil d'administration : 35%
- Prix obtenus à la suite de la participation à des jeux, concours, etc. :19%
- Revenus de location d'immeubles : 19%
- Revenus originaires des droits sur la propriété intellectuelle ou industrielle, de l'assistance technique, de la location de biens meubles : 19%

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

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

5.3. Impôt sur le revenu des non-résidentes

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

5.3.1. Revenus obtenus au moyen d'un établissement permanent

Le concept d'*établissement permanent* désigne l'existence d'un lieu concret et fixe, tel qu'une succursale, où l'activité économique est développée.

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

1. Les paiements réalisés à la société mère en concept des droits réels, intérêts, commissions, assistance technique ou usage et cession de biens et droits ne peuvent pas être déduits.
2. Les frais de gestion et d'administration pourront être déduits dans la part correspondant à l'établissement permanent à condition d'être rationnels, habituels dans leur imputation comptable et reflétés dans le rapport de gestion.

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

La caractéristique la plus remarquable de l'usage d'un établissement permanent pour opérer en Espagne est le fait que l'on puisse transférer des revenus à l'extérieur. Mais, comme nous l'avons déjà exposé, (voir « Constitution d'une succursale), un taux additionnel de 19% est appliqué sur les revenus transférés, sauf quand un Traité de double imposition existe, ou quand il s'agit d'entités résidentes de pays membres de l'UE.

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

a) Établissements ayant une activité à durée limitée : travaux de construction, installation ou montage d'une durée supérieure à 6 mois, activités ou exploitations économiques saisonnières ou activités ou exploitations des ressources naturelles.
   Ceux-ci se voient appliquer le régime prévu pour les revenus obtenus sans établissement permanent. Dans ce cas, ils sont dispensés des obligations comptables ; cependant, ils doivent conserver des pièces justificatives des produits, des transferts à l'étranger et des paiements et retenues effectués pour cet impôt.
   Ces établissements peuvent opter pour le régime général d'impôt sur les sociétés quand ils disposent d'une comptabilité séparée des revenus obtenus sur le territoire espagnol.
b) Établissements qui n'ont pas de cycle commercial complet :

Dans ce groupe sont inclus les établissements permanents qui destinent les biens produits ou les services réalisés dans cet établissement permanent à leur propre usage. Par conséquent, ils n'obtiennent pas de revenus, mais simplement le remboursement de frais. L'assiette se détermine en appliquant un pourcentage déterminé par le Ministère de l'économie et des finances aux frais encourus pendant l'exercice. Actuellement il est de 15 %. À ce résultat, il faut additionner les revenus de caractère accessoire, comme les loyers et les intérêts, ainsi que les augmentations et réductions de patrimoine. Le taux imposable appliqué à l'assiette ainsi déterminée est le taux général de l'impôt sur les sociétés, sans que l'on puisse appliquer les déductions et bonifications du régime général de l'impôt.

5.3.2. Revenus obtenus sans l'intermédiation d'établissement permanent

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

Lorsque le contribuable réside dans un autre État membre de l'Union Européenne ou dans l'Espace économique européen avec lequel il existe un échange effectif

d'informations, afin de déterminer l'assiette de l'impôt, il sera possible de réaliser une déduction des charges prévues dans le cadre de l'impôt, mais il faudra démontrer que ces frais sont en rapport direct avec l'activité économique et les rendements obtenus en Espagne.

Quand il s'agit d'augmentations de patrimoine, l'assiette de l'impôt se détermine par la différence entre la valeur de transmission et la valeur d'acquisition actualisée.

Chaque revenu ou augmentation de patrimoine est imposable séparément.

En ce qui concerne les taux d'imposition :

- Un taux général de 24% ; le taux sera de 19% quand le contribuable réside dans un autre pays membre de l'Union Européenne, ou de l'espace économique européen, avec lequel l'Espagne a conclu des échanges en matière d'information fiscale
- Le taux de 19% est applicable pour les dividendes, intérêts et augmentations patrimoniales
- Le taux de 2% est applicable pour les revenus du travail sous contrats de CDD pour des salariés étrangers saisonniers.
- Le taux est de 8% quand il s'agit de revenus obtenus par des non-résidents qui prêtent leurs services lors de Missions diplomatiques et de représentations consulaires d'Espagne à l'étranger
- Retraites : le taux dépend de l'échelle d'imposition correspondante
- Le taux est de 1,5% quand il s'agit d'opérations de réassurance.
- Le taux est de 4% quand il s'agit d'entités de navigation maritime ou aérienne, résidentes à

l'étranger dont les bateaux ou avions transitent par le territoire espagnol.

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

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

5.3.3. Revenus exemptés

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

a) Les intérêts et augmentations de patrimoine dérivés de biens meubles obtenus sans l'intermédiation d'un établissement permanent par des personnes résidentes dans un autre État de l'UE ou dans l'Espace économique européen avec lequel il existe un échange effectif d'informations.

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

i) Quand l'actif de cette société est constitué principalement par des biens immeubles situés sur le territoire espagnol.

ii) Quand, dans la période des 12 mois précédant le transfert, le contribuable a participé à 25 % au moins du capital ou du patrimoine de cette société.

iii) Quand la transmission, dans le cas d'entités non-résidentes, ne réunit pas les critères d'exemption afin d'éviter la double imposition.

b) Les intérêts et les augmentations de patrimoine dérivés de la dette publique obtenus sans médiation d'établissement permanent en Espagne.

c) Les rendements des comptes de non-résidents payés à des non-résidents, sauf si le paiement se fait à un établissement permanent situé en Espagne, par l'intermédiaire de la Banque d'Espagne, des Banques ou par des entités dûment enregistrées.

d) Les revenus dérivés de valeurs émises en Espagne par des entités non-résidentes et sans l'intermédiation d'établissement permanent, quel que soit le lieu de résidence des institutions financières qui ont géré le paiement ou agi comme intermédiaires dans l'émission ou transmission des valeurs.

e) Les revenus obtenus en territoire espagnol, sans l'intermédiation d'établissement permanent, provenant de la location, cession ou transmission de conteneurs, bateaux et aéronefs, utilisés dans la navigation maritime ou aérienne internationale

f) Les bénéfices distribués par des filiales résidentes en Espagne à leurs sociétés mères résidentes dans un autre État de l'UE, dans la mesure où sont remplies les conditions décrites dans la norme en vigueur.

g) Les revenus dérivés des transactions de valeurs ou le remboursement de participations en fonds

d'investissement, réalisées sur le second marché officiel espagnol, obtenus par des entités non-résidentes sans l'intermédiation d'établissement permanent, mais à condition qu'elles soient résidentes dans un État ayant signé une convention avec l'Espagne, contenant la clause d'échange d'information.

h) Les dividendes et participations aux bénéfices obtenus sans établissement permanent, par des personnes physiques résidentes dans un autre État membre de l'Union Européenne ou dans des pays avec lesquels il existe un réel échange d'information fiscale.

i) Les dividendes et participations aux bénéfices obtenus sans médiation d'établissement permanent, par des institutions d'investissement collectif, régies par la Directive 2009/65/CE, ainsi qu'à celles établies dans un des États de l'EEE, à condition qu'il y ait un accord d'échange d'informations.

j) Les droits et licences d'exploitation satisfaits par une entité établie sur le territoire espagnol ou par un établissement permanent d'une société installée dans un autre État membre de l'UE, vers une société établie dans un autre État membre ou vers un établissement permanent installé dans un autre État membre, quand les conditions légales exigées sont remplies.

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

5.3.4. Le représentant fiscal

Les assujettis non-résidents sur le territoire espagnol sont obligés de désigner une personne physique ou morale résidente en Espagne, afin que celle-ci les représente devant l'Administration fiscale.

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

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

5.3.5. Impôt spécial sur les biens immeubles

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

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

a) Des états et institutions publiques étrangères et organismes internationaux.
b) Des entités qui développent en Espagne, de façon continue ou habituelle, des exploitations économiques différentes de la simple possession d'immeubles ou des revenus induits par ceux-ci.

c) Des sociétés qui sont cotées sur le second marché avec des valeurs officiellement reconnues.

Dans les cas où une entité assujettie à cet impôt est copropriétaire d'un immeuble avec une autre entité qui bénéficie de l'exemption, l'impôt sera uniquement exigible proportionnellement à la partie dont l'entité est titulaire.

5.3.6. Lieu et période de la déclaration

En ce qui concerne les délais de présentation, il convient de distinguer en fonction du type de revenu, parce qu'il existe de nombreux cas différents. À titre d'exemple, dans le cas de revenus provenant de la location d'immeubles, ces derniers peuvent être regroupés en déclarations trimestrielles à présenter dans les 20 jours calendaires suivant chaque période trimestrielle.

Dans le cadre de l'imposition de cet impôt, et en raison de la difficulté d'enregistrer toutes les opérations effectuées par les entités non-résidentes, la figure du payeur qui retient l'impôt à payer et le dépose en compte auprès de l'AEAT revêt une grande importance. En fait, dans de nombreux cas, la retenue devient l'obligation fiscale du non-résident. Dans ces situations, et en règle générale, la législation prévoit également la possibilité pour le détenteur qui verse des revenus à un non-résident de déposer une déclaration tous les trois mois, comprenant tous les revenus accumulés au cours du trimestre civil précédent.

5.3.7. Traités et Conventions internationaux

L'imposition des revenus obtenus par des personnes ou sociétés non-résidentes en Espagne peut être modifiée par

l'application des Traités et Conventions internationaux. Il faut prendre en compte que les normes des traités priment sur le droit national. Quand le revenu a été obtenu en Espagne par une société résidente dans un État avec une Convention de double imposition, il est nécessaire de consulter le texte de la Convention pour établir le traitement fiscal adéquat.

5.4. Impôt sur la fortune

Cet impôt grève la propriété de toute sorte de biens et la propriété de droits de contenu économique attribuables à une personne physique au 31 décembre de chaque année. Cependant en 2021 deux mesures sont introduites : le taux d'imposition s'élève à 3,5 %, l'impôt est maintenu indéfiniment.

Actuellement, les contribuables qui sont obligés de déclarer, même s'ils ne sont pas résidents en territoire espagnol, sont ceux dont le montant final de l'impôt serait le résultat d'appliquer le taux de l'impôt à un patrimoine net non exempt supérieur à 700 000 €, ou, même si cela

Remarques sur le tableau à la page 115

(1) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'État d'où proviennent les dividendes transférés.

(2) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'État d'où proviennent les dividendes selon la participation dans le capital de la filiale, égale ou supérieure au pourcentage de contrôle société mère-filiale indiqué dans le tableau. À ce sujet, il est important de prendre en compte la transposition au droit national espagnol de la Directive 90/435/UE relative au régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents qui établit, si les conditions sont remplies, la non-imposition des dividendes répartis par une filiale à sa société mère, ni l'application du système de rétentions. (V.III.3.)

(3) Limite maximum des impôts à réclamer dans l'État d'où proviennent les intérêts transférés. Par application de la norme la plus favorable, les intérêts des personnes résidentes dans d'autres États de l'UE sont exemptés de l'impôt (5.3.3).

(4) Taux d'imposition conformément à la législation.

RESUME DES CONVENTIONS RELATIVES A LA DOUBLE IMPOSITION				
	(1)	(2)		(3)
	Dividendes (général)	Dividendes (capital)	Retención (matriz-filial)	Intereses
	%	%	%	%
ALLEMAGNE	15	10	5	–
AUTRICHE	15	50	10	5
BELGIQUE	15	25	–	0/10
BRESIL	15	–	15	15/10
CANADA	15	10	5	10
FINLANDE	15	10	5	–
FRANCE	15	10	–	10
ITALIE	(4)	–	15	12
JAPON	5	10	–	–
NORVEGE	15	25	10	10
PAYS BAS	15	50	5	10
POLOGNE	15	25	5	–
PORTUGAL	15	25	10	15
ROYAUME UNI	10/15	10	–	–
ROUMANIE	5	10	–	3
SUEDE	15	50	10	15
SUISSE	15	10	–	–
U.S.A.	15	10	5	10

n'est pas le cas, quand la valeur de ses biens et droits dépasse les 2 millions d'euros. L'impôt s'applique aussi bien aux résidents sur le territoire espagnol comme aux non-résidents. II est important de noter que les communautés autonomes peuvent modifier le montant minimum exonéré.

Les biens et droits des personnes physiques nécessaires pour le développement d'une activité professionnelle, sont exemptés, si certaines exigences légales sont accomplies, en outre, le logement habituel est exempté dans la limite de 300 000 €.

5.5. Impôt sur les successions et donations

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

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

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

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

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

5.6. Impôts locaux

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

a) Impôt sur les biens immeubles (IBI)
Le fait imposable est constitué par la propriété des biens immeubles, par la titularisation d'un droit réel d'usufruit ou de surface et par celle d'une concession administrative. L'impôt grève la valeur « cadastrale » de l'immeuble et il est payé annuellement.

b) Impôt sur les activités économiques (IAE)
Il grève le simple exercice d'une activité économique, professionnelle ou artistique. Il a un caractère annuel. Il s'agit d'un impôt dont le paiement est suspendu durant les 2 premières années d'exercice d'activité, il n'est pas non plus exigible aux personnes physiques ni aux entités dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 1 000 000,00 euros.

c) Impôt sur l'augmentation de la valeur des terrains
Cet impôt grève l'augmentation de la valeur des terrains de nature urbaine, qui est mise en évidence à la suite de leur transfert ou de la constitution de n'importe quel droit réel d'usage ou usufruit.
En plus des trois impôts inclus dans ce paragraphe, il faut citer les impôts sur les véhicules à traction mécanique que doivent régler toutes les personnes ou entreprises qui en ont à leur nom.

5.7. Taxe sur la valeur ajoutée

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

Le taux d'imposition général est de 21 %.

Le taux réduit de 10 % est appliqué à des livraisons de biens ou prestations de services concrets, comme par exemple :

- Certains articles alimentaires.
- L'eau.
- Lentilles de contact graduées et matériel médical.
- Logement en général.

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

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

Il existe un régime spécial de remboursement mensuel pour les entreprises qui ont de manière récurrente un crédit de TVA. Toutefois, aussi bien les entreprises couvertes par ce régime que celles considérées comme « grandes entreprises », (le chiffre d'affaires au cours de l'année civile immédiatement précédente dépasse 6 010 121,04 euros), doivent tenir des livres de TVA (ventes et achats) communiqués de manière quasi immédiate informatiquement à l'Administration fiscale (système immédiat d'information ou SII).

Les chefs d'entreprise ou les professionnels non établis

sur le territoire dans lequel s'applique la TVA espagnole, ont droit de solliciter un remboursement de la TVA dans la mesure où ils sont établis dans un pays de l'UE ou un pays tiers, à condition que ce dernier applique le même principe. La demande de remboursement peut être présentée jusqu'au 30 septembre de l'année suivant celle du paiement de la TVA espagnole.

5.8. Impôt sur les transmissions patrimoniales et les actes juridiques documentés (droits de mutation)

Cédé aux communautés autonomes, cet impôt grève les transmissions « *inter vivos* » de toute sorte de biens et droits, les opérations sociétaires, et les actes juridiques documentées. Il est incompatible avec la TVA, c'est-à-dire, en général le même fait ne peut pas être grevé par les deux impôts, avec certaines exceptions.

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

En ce qui concerne les opérations sociétaires, sont exemptes :

- la constitution de sociétés,
- l'augmentation de capital social
- les apports des associés qui ne représentent pas une augmentation de capital
- les transferts, vers l'Espagne, du siège où se trouve l'administration réelle et effective de la société ou simplement du siège social, quand ni l'une ni l'autre ne se trouvaient établies préalablement dans un autre État membre.

Les opérations sociétaires non exemptes sont grevées au taux de 1 %.

La transmission d'un immeuble est grevée au taux de 6 %, appliqué sur la valeur du bien transmis, sauf si la Communauté autonome où se trouve le bien applique un taux différent, comme par exemple, la Catalogne où le taux est de 10 %, à condition que la valeur de l'immeuble ne dépasse pas un million d'euros. La transmission des biens meubles est grevée au taux de 4 %.

5.9. Droits douaniers

En raison de l'incorporation de l'Espagne à l'UE, le concept d'importation a disparu pour les transactions entre les pays communautaires, étant donné que l'implantation d'un marché unique implique l'élimination des frontières et des contrôles douaniers. Ce qui était auparavant des importations sont maintenant des acquisitions intracommunautaires de biens, de sorte que, en général, les biens sont taxés lorsqu'ils sont acquis dans le pays de destination de l'UE.

Dans le cas d'importations en provenance des pays qui ne sont pas membres de l'Union Européenne, les droits douaniers de type standard sont généralement payés quand les biens passent la douane. A très peu d'exceptions, les droits sont « ad valorem », c'est-à-dire qu'ils sont calculés sur la valeur CIF- *Cost, Insurance and Freight* –ou sur une valeur de facture similaire. En règle générale, c'est l'acheteur ou l'importateur qui doit payer les coûts de douanes associés aux biens en question.

MANAGEMENT

Législation pour traiter des affaires en Espagne

Ce guide rassemble toutes les informations sur la législation sociale, fiscale et des sociétés commerciales qui régissent l'activité des entreprises en Espagne. Ce livre décrit, d'une manière que nous avons souhaitée facilement accessible, tous les aspects significatifs relatifs aux affaires.

L'objectif est d'aider l'ensemble des investisseurs étrangers à mieux connaître les procédures à suivre pour faire des affaires en Espagne, qu'il s'agisse d'un premier établissement ou de la nécessité d''une mise à jour des informations. Cette édition est la douzième et elle a été mise à jour avec les règles en vigueur actuellement et rédigée par des professionnels du département fiscal de Bové Montero.

Membre de

Cámara
Oficial de Comercio de España
en Bélgica y Luxemburgo

PROFIT
editorial
info@profiteditorial.com
@profiteditorial
facebook.com/profiteditorial