



LE DOSSIER

Loi de finances 2019



Janvier 2019

Intervenant : Bernard PLAGNET

Accélérons votre expertise

Loi de finances 2019

Document préparé par Bernard PLAGNET

© L'auteur en partenariat avec Francis Lefebvre Formation

Il est interdit de reproduire intégralement ou partiellement le présent document
- articles L.122-4 et L. 122-5 du Code de la propriété intellectuelle -
sans l'autorisation de l'auteur, de Francis Lefebvre Formation ou celle du Centre Français d'exploitation du droit de Copie (CFC),
20 rue des Grands Augustins 75006 Paris.

Évaluation de votre formation

Pour évaluer votre formation, vous recevrez, **le lendemain du dernier jour du stage**, un courrier électronique vous invitant **à compléter une évaluation en ligne**.

90 jours après la fin de votre formation, nous vous inviterons à compléter **une seconde évaluation** pour indiquer dans quelle mesure la formation aura effectivement répondu à votre attente et aura été mise en pratique.

Nous vous remercions très sincèrement de prendre quelques instants pour compléter ces évaluations qui nous permettent d'améliorer la qualité de nos formations et de répondre aux exigences de la réglementation.

Très cordialement

L'équipe du développement

SOMMAIRE

FISCALITE PERSONNELLE

IR

CALCUL DE L'IMPOT

- Indexation des tranches du barème 7
- Exonération des primes olympiques 7

REDUCTIONS D'IMPOT

- Elargissement du dispositif « Pinel » 8
- Prorogation du dispositif « Censi-Bouvard (investissements locatifs meublés) 8
- Souscription au capital de PME 9
- Dons 9

CREDITS D'IMPOT

- Prorogation du crédit d'impôt pour la transition énergétique 10

Déficits des inventeurs

Mesures d'accompagnement du prélèvement à la source

BENEFICES AGRICOLES

- Réforme des aides fiscales en faveur de la gestion des risques et de l'investissement agricoles : création d'une déduction pour épargne de précaution 16
- Régime optionnel de blocage de la valeur des stocks à rotation lente 20
- Dispositif de « lissage » de l'impôt sur le revenu afférent à certains revenus agricoles : encouragement à l'assujettissement à l'IS 21
- GAEC : rattachement aux bénéficiaires agricoles les recettes accessoires non agricoles 22
- Plafonnement de l'abattement sur les bénéficiaires en faveur des jeunes agriculteurs 22

Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles

PLUS-VALUES MOBILIERES : Prélèvement Forfaitaire Unique

- Application aux gains de « carried interest » constitués avant l'installation en France 23
- Précisions de rédaction sur le champ d'application des gains soumis au Prélèvement forfaitaire unique 24
- Application aux plus-values sur les « actifs numériques » (« crypto-actifs, bitcoins...») 24
- Aménagements de « l'exit-tax » 26
- Apports-cessions de titres : aménagements 28

Traitements et salaires

- Indemnités de licenciement 29
- Barème kilométrique 30
- Déduction forfaitaire de 10 % spécifique aux chômeurs 30
- Suppression de l'exonération d'une prime 30
- Exonération de la prise en charge de frais de déplacement 30
- Rehaussement de l'abattement spécifique dont bénéficient les élus locaux au titre de leurs indemnités de fonction 31
- Exonération de la prime exceptionnelle 31
- Défiscalisation des heures supplémentaires 33

Aménagements du « prêt à taux 0 » 33

REGIMES PARTICULIERS 34

Imposition des non-résidents

Impatriés 38

Revalorisation de la prime d'activité

Impôt sur la Fortune Immobilière

Déclaration des administrateurs de Trust 39

Aménagements de la CSG 40

IMPOTS LOCAUX

- Taxe d'enlèvement des ordures ménagères 43
- Maintien de l'exonération de taxe d'habitation 2018 pour les personnes qui en ont perdu le bénéfice depuis 2015 ou 2016 45
- Exonération de taxe foncière des bâtiments ruraux 46

- Exonération facultative de CFE pour certains professionnels de santé..... 46

DROITS D'ENREGISTREMENT

- Exonérations de dons et legs : élargissement..... 47
- Exonérations partielles de droit de mutation à titre gratuit pour des biens ruraux : élargissement 47
- Aménagements des « pactes Dutreil » 47
- Suppression des droits fixes sur des actes de la vie des sociétés 52

FISCALITE DES ENTREPRISES

IMPOSITION DES RESULTATS

CHAMP D'APPLICATION

- Entreprises implantées dans les zones de développement prioritaire 54
- Révocabilité possible de l'option pour l'IS 55
- Bassin urbain à dynamiser 58
- Imposition de bénéfices en France : exception 58
- Revenus perçus par les caisses de retraite et de prévoyance..... 58

CHARGES DEDUCTIBLES

- Suppression de la limite de déduction du salaire du conjoint 58
- Déduction des charges financières 59

AMORTISSEMENTS

- Nouveau dispositif de « suramortissement » pour les PME qui investissent dans la robotique et la transformation numérique..... 68
- « Suramortissement » de l'ensemble des biens d'équipement de réfrigération et de traitement de l'air utilisant des fluides réfrigérants 70
- Prorogation et extension du dispositif « poids lourds » 70
- « Suramortissement » en faveur des armateurs 71

Durcissement des règles de déductibilité des redevances de concession de brevet	72	
PLUS-VALUES SUR TITRES DE PARTICIPATION	73	
PRODUITS DE CESSION OU DE CONCESSION DE BREVETS ET ASSIMILES		
Fusions de sociétés HLM : transferts de déficits	80	
INTEGRATION FISCALE	81	
▪ Neutralité fiscale des transferts de biens entre compagnies de commissaires aux comptes.....		86
▪ Relèvement de l'obligation de distribution des sociétés d'investissement immobilier (SIIC).....		86
REDUCTIONS D'IMPOT		
▪ Mécénat.....		86
CREDITS D'IMPOT		
▪ Pour le rachat d'entreprise par les salariés.....		87
▪ Crédit d'impôt recherche : obligations déclaratives.....		87
MODIFICATION DES REGLES DE CALCUL DES ACOMPTES DE L'IS : « 5° acompte »	88	
Introduction d'une clause générale « anti-abus » en matière d'IS		
Crédit vendeur en cas de cession d'entreprise	90	
Apports partiels d'actif	91	
TVA		
▪ Aménagements de l'exonération des services à la personne.....		92
▪ Transposition partielle de la directive sur le régime TVA du commerce électronique.....		93
▪ Transposition de la directive sur le régime de TVA des bons.....		95
TAUX de TVA		
IMPÔTS LOCAUX		
▪ Evaluation des valeurs locatives des établissements industriels.....		97

RECOUVREMENT

- Certaines opérations pourront être confiés à des prestataires extérieurs..... 101

CONTROLES

- Institution d'une procédure particulière d'abus de droit par fraude à la loi..... 102
- Charge de la preuve en cas d'abus de droit..... 103
- Amende pur fourniture de faux documents 103
- « Arbitrage des dividendes » en vue d'éviter la retenue à la source par des non-résidents..... 104

CONTENTIEUX

- Règlement des différends dans l'UE 105

TAXES DIVERSES

- Déclarations de taxe sur les salaires..... 106
- Renforcement de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets 106
- Gel de la trajectoire carbone des taxes intérieures de consommation 106
- Taxe sur les véhicules de sociétés 106
- Taxe de séjour 106
- Suppression d'une exonération de la taxe sur les conventions d'assurance..... 107
- Suppression de taxes à faible rendement 107
- Suppression de dépenses fiscales inefficaces..... 107

FISCALITE PERSONNELLE

IR

CALCUL DE L'IMPOT

Indexation des tranches du barème

(Article 2 de la loi de finances)

Le présent article prévoit d'indexer les tranches de revenus du barème de l'impôt sur le revenu ainsi que les seuils qui lui sont associés sur l'évolution de l'indice des prix hors tabac de 2018 par rapport à 2017, soit 1,6 %. Le coût de la mesure est évalué à 1,76 milliard d'euros
Ces dispositions s'appliqueront à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018.

Le présent article prévoit également, pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2019, d'indexer les limites des tranches des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source sur l'évolution de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Exonération des primes olympiques

(Article 2 quinquies de la loi de finances)

Seront exonérées d'impôt sur le revenu les primes liées aux performances versées par l'État en 2018 aux sportifs de l'équipe de France médaillés aux Jeux olympiques et paralympiques et, le cas échéant, à leurs guides.

Il était en effet incompréhensible qu'il y ait une inégalité de traitement entre les médaillés des Jeux d'été de Rio, exonérés en loi de finances pour 2017 et les médaillés des Jeux d'hiver.

D'où le texte (article 81 du CGI)

« Sont affranchis de l'impôt :

« 39° Les primes liées aux performances versées par l'État, en 2018, aux sportifs de l'équipe de France médaillés aux jeux Olympiques et Paralympiques et, le cas échéant, à leurs guides.»

REDUCTIONS D'IMPOT

Elargissement du dispositif « Pinel »

(Article 2 nonies de la loi de finances)

La réduction d'impôt Pinel a été recentrée par l'article 68 de la loi 2017-1837 du 30 décembre 2017 aux investissements dans les zones dites « tendues » et, par ailleurs, étendue aux logements situés dans des communes dont le territoire est couvert par un contrat de redynamisation de sites de défense (CRSD). L'avantage serait également ouvert aux investissements situés dans des communes ayant été couvertes par un CRSD dans un délai de 8 ans précédant l'investissement.

« Le IV de l'article 199 *novovicies* du code général des impôts est complété par les mots : « ou l'a été dans un délai de huit ans précédant l'investissement ».

Nouveau cas d'application (article 74 bis de la loi de finances)

« 5° Au logement que le contribuable acquiert entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2021 et qui fait ou qui a fait l'objet de **travaux d'amélioration** définis par décret. Le montant des travaux, facturés par une entreprise, doit représenter au moins 25 % du coût total de l'opération »

Mais avec une limitation géographique

IV *bis*. – La réduction d'impôt mentionnée au 5° du B du I s'applique exclusivement aux logements situés dans des communes dont le besoin de réhabilitation de l'habitat en centre-ville est particulièrement marqué, dont la liste est fixée par arrêté des ministres chargés du logement et du budget et dans des communes signataires d'une convention d'opération de revitalisation du territoire prévue à l'article L. 303-2 du code de la construction et de l'habitation. » ;

Modification de la disposition transitoire prévue par la loi de finances pour 2018 (réduction du champ d'application territorial de la réduction d'impôt) : article 58 quinquies de la loi de finances

Seront ainsi éligibles à la réduction d'impôt les investissements portant sur des logements situés en zones B2 et C dont l'acquisition est effectuée au plus tard le 15 mars 2019, dès lors que celle-ci a fait l'objet d'un enregistrement ou d'un dépôt au rang des minutes d'un notaire au plus tard le 31 décembre 2018.

Situation des non-résidents : article 58 sexies de la loi de finances

L'article permet aux contribuables ayant effectué, lorsqu'ils étaient résidents fiscaux français, un investissement ouvrant droit à la réduction d'impôt « Pinel » de bénéficier de l'avantage associé, y compris au titre des années au cours desquelles leur résidence fiscale ne se situe pas en France. Ce dispositif s'applique aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2019.

Prorogation du dispositif « Censi-Bouvard (investissements locatifs meublés)

(Article 58 quater de la loi de finances)

Prorogation jusqu'au 31 décembre 2021.

Souscription au capital de PME

(Article 51 octies de la loi de finances)

L'augmentation du taux (de 18 à 25 %) qui avait été prévue, dans la loi de finances pour 2018, pour l'année 2018 est prolongée pour 2019.

Ce dispositif s'applique aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la disposition lui ayant été notifiée comme étant conforme au droit de l'Union européenne.

Cet article résulte d'un amendement parlementaire, motivé par le retard de la réponse de la Commission européenne... l'augmentation n'a pas pu s'appliquer en 2018 !

« Cet amendement concerne la notification à la Commission européenne du dispositif « Madelin ». Comme cette notification n'a pas eu lieu depuis la création du dispositif, nous n'avons pas pu instaurer en 2018 de bonification de son taux à 25 %. Nous proposons de le faire en 2019 et nous prévoyons que cela s'appliquera au plus tard un mois après la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne. Il faudra en effet qu'un décret d'application soit pris à ce moment-là. Il s'agit ici d'exercer un peu de pression pour accélérer le mouvement des transmissions entre la Commission européenne et Bercy, et entre Bercy et la « vraie vie » (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 3, p. 138)

Dons

Extension de la réduction « mécénat » (article 18 decies de la loi de finances)

Les dons aux organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres audiovisuelles (festivals de séries) ouvriront droit aux avantages fiscaux « mécénat » tant pour les entreprises que les particuliers

Justification de cet amendement parlementaire :

Alors que les téléspectateurs regardent de plus en plus de séries, les festivals de séries ne bénéficient pas des mêmes avantages ni des mêmes possibilités de financement par la loi sur le mécénat que les autres festivals.

CREDITS D'IMPOT

Prorogation du crédit d'impôt pour la transition énergétique

(Article 57 de la loi de finances)

Le présent article a pour objet de proroger la période d'application du CITE pour une année, soit jusqu'au 31 décembre 2019 « dans l'attente de la mise en place d'un mécanisme consistant en le versement d'une somme d'argent, afin d'accompagner de manière plus efficiente les personnes rénovant leur logement » (exposé des motifs).

Les modalités du crédit d'impôt ne sont pas modifiées, par rapport aux aménagements apportés par la loi de finances pour 2018, sous réserve de quelques précisions

Dépenses retenues dans la limite d'un plafond :

-L'acquisition de chaudières à très haute performance énergétique, à l'exception de celles utilisant le fioul comme source d'énergie, dans la limite d'un plafond de dépenses fixé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'énergie, du logement et du budget ; un plafond est également prévu pour les dépenses payées au titre de chaudières à micro-cogénération gaz (« g du 1 de l'article 200 quater).

-L'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, à la condition que ces mêmes matériaux viennent en remplacement de parois en simple vitrage.

« Toutefois, pour l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, le crédit d'impôt s'applique dans la limite de plafonds de dépenses par parois vitrées remplacées et fixés par arrêté conjoint des ministres chargés de l'énergie, du logement et du budget ; »

Nouvelles dépenses admises pour le calcul du crédit d'impôt

-Le crédit d'impôt s'appliquera :

« m) Aux dépenses payées, entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2019, au titre de la dépose d'une cuve à fioul. »

- Les dépenses de pose mentionnées au c du 1 et les dépenses de dépose mentionnées au m du même 1 ouvrent droit au crédit d'impôt lorsque le montant des revenus du foyer fiscal tel que défini au IV de l'article 1417 n'excède pas, au titre de l'avant dernière année précédant celle du paiement de la dépense, un plafond fixé par décret. Ce plafond ne s'applique pas au coût de la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques mentionné au 3° du c du 1 du présent article. »

Mais le crédit d'impôt n'est ouvert qu'en fonction du revenu fiscal de référence du contribuable :

Les dépenses de pose mentionnées au c du 1 (équipements de chauffage utilisant une source d'énergie renouvelable) et les dépenses de dépose mentionnées au m du même 1 ouvrent droit au crédit d'impôt lorsque le montant des revenus du foyer fiscal tel que défini au IV de l'article 1417 n'excède pas, au titre de l'avant dernière année précédant celle du paiement de la dépense, un plafond fixé par décret. Ce plafond ne s'applique pas au coût de la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques mentionné au 3° du c du 1 du présent article. » ;

- Pour les dépenses mentionnées au m du 1 (dépose d'une cuve à fioul) le crédit d'impôt est égal à 50 %.

Disposition transitoire

Toutefois, l'article 200 *quater* du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux dépenses mentionnées au premier alinéa du 1° du *b* et au *g* (*chaudières*) du 1 du même article 200 *quater* payées en 2018, s'applique également aux dépenses de même nature payées en 2019, pour lesquelles le contribuable justifie de l'acceptation d'un devis et du versement d'un acompte au plus tard le 31 décembre 2018.

Déficits des inventeurs

(Article 55 ter de la loi de finances)

L'article 156-I bis du CGI est abrogé.

Il prévoyait l'imputation « Du déficit correspondant aux frais exposés par un inventeur pour prendre un brevet ou en assurer la maintenance lorsqu'il ne perçoit pas de produits imposables ou perçoit des produits inférieurs à ces frais. Ce déficit est déductible du revenu global de l'année de prise du brevet et des neuf années suivantes ; »

Ces dispositions s'appliquent aux prises de brevet réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Mesures d'accompagnement du prélèvement à la source

(Article 3 de la loi de finances)

A) Versement anticipé de crédits et réductions d'impôt

Dès le 15 janvier 2019, les contribuables, bénéficiant d'un crédit et/ou d'une réduction d'impôt au titre de 2018 obtiendront le versement anticipé de **60 %** du montant obtenu l'année précédente (réduction et/ou crédit d'impôt payé en 2018 au titre des dépenses engagées en 2017).

Cet acompte concernera les crédits et réductions d'impôt suivants (ils correspondent, selon l'analyse qui a été faite par le Ministère, à des dépenses à caractère « récurrent »).

- le crédit d'impôt lié à l'emploi d'un salarié à domicile (article 199 *sexdecies* du CGI)
- le crédit d'impôt lié à la famille (garde d'enfants de moins de 6 ans) : article 200 *quater* B du CGI
- Crédit d'impôt au titre des cotisations versées aux organisations syndicales (article 199 *quater* C du CGI)
- Réduction d'impôt au titre de certains investissements réalisés outre-mer (*b* à *e* du 2 de l'article 199 *undecies* A du CGI)
- Réduction d'impôt accordée au titre des dépenses afférentes à la dépendance (article 199 *quindecies* du CGI)
- Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs (dite réduction d'impôt « Censi-Bouvard » (article 199 *sexvicies* du CGI)
- Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs, dite réduction d'impôt « Scellier » (article 199 *septvicies* du CGI)
- Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs intermédiaires, dite réduction d'impôt « Pinel » (article 199 *novovicies* du CGI)
- Réduction d'impôt au titre des dons faits par les particuliers (article 200 CGI)

Le solde d'acompte sera versé en juillet 2019 après la déclaration de revenus permettant de déclarer le montant des dépenses effectuées en 2018 ouvrant droit aux crédits et/ou réductions d'impôt.

Les autres crédits/réductions d'impôt comme la réduction d'impôt liée à la souscription au capital d'une PME ne sont pas concernés par cet acompte et seront remboursés à l'été 2019.

Il faut remarquer que l'application de ce dispositif pourrait susciter quelques difficultés, notamment :
-l'inclusion des réductions d'impôt dans le champ de l'acompte pourrait s'avérer problématique, en particulier si la situation du contribuable venait à changer entre le fait générateur de l'avantage fiscal et le moment de sa perception, car la part du montant de la réduction d'impôt qui excède l'impôt dû est perdue et ne fait, en principe, l'objet d'aucun versement.

-Le doublement du montant de l'acompte augmente, mécaniquement, l'ampleur des régularisations – et donc des restitutions –, le cas échéant, dans des proportions significatives.

La régularisation interviendra en septembre, au moment où le versement aurait eu lieu en l'absence de système d'acompte.

B) Particuliers employeurs

1) Mise en place de dispositifs simplifiés dans le courant de l'année 2019

Le rapport de la Commission des Finances de l'AN indique (Tome II, p. 91)

Afin de tenir compte de la situation des particuliers employeurs qui sont, dans le cadre du prélèvement à la source, considérés comme des collecteurs de la retenue à la source, un dispositif spécifique et simplifié a été conçu pour accompagner au mieux les 3,6 millions de particuliers dans la mise en oeuvre de la réforme. Il s'agit de l'option « tout en un » que devraient proposer à titre optionnel, à compter du 1er janvier 2020, les centres PAJEMPLOI et CESU. Il s'agit d'une offre de services permettant au particulier employeur de leur confier l'intégralité du processus de rémunération du salarié et de bénéficier immédiatement des aides auxquelles il peut prétendre. La retenue à la source sera ainsi directement prélevée par les organismes et versée à l'administration fiscale. Les particuliers employeurs pourront déléguer à PAJEMPLOI et au centre national CESU (CNCEU) le soin d'opérer en leur lieu et place la retenue à la source.

Ce dispositif devrait être opérationnel au 1er juillet 2019.

2) Salaires perçus en 2018 : « effacement » de l'impôt

L'effacement de l'impôt afférent aux salaires non exceptionnels perçus par les salariés de particuliers employeurs en 2018 par l'intermédiaire du crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR) ne sera pas remis en cause.

3) Dispense d'effectuer la retenue à la source en 2019

En l'absence de plateforme déployée au 1er janvier 2019 pour guider et, le cas échéant, se substituer aux particuliers employeurs dans les obligations qui leur incombent en tant que collecteurs, le présent article prévoit une dispense dérogatoire temporaire et précise la façon dont les salariés des particuliers employeurs acquitteront leurs impôts au titre de l'année 2019

En 2019, les rémunérations des salariés des particuliers employeurs versées cette même année ne feront donc l'objet d'aucune retenue à la source.

4) Les salariés concernés s'acquitteront de l'impôt dû au titre des revenus perçus en 2019 sous forme d'un acompte

Il faut éviter que les salariés concernés n'acquittent en 2020 une double contribution constituée du prélèvement à la source sur les salaires perçus en 2020 et de l'impôt sur les salaires perçus en 2019.

Il faut souligner, pour apprécier la portée pratique de la mesure que seulement ¼ des salariés concernés sont imposables, ce qui représente environ 300 000 personnes.

Salariés concernés

- les salariés réalisant au domicile de leur employeur des travaux à caractère familial ou ménager (article L. 7221-1 du code du travail) ;
- les assistants maternels agréés (article L. 412-1 du code de l'action sociale et des familles) ;
- les gardes-chasse, gardes-pêche, gardes forestiers, jardiniers, jardiniers gardes de propriété et, de manière générale, toutes les personnes qui, n'ayant pas la qualité d'entrepreneur, sont occupées par des groupements et sociétés de toute nature ou des particuliers à la mise en état et à l'entretien des jardins (article L. 722-20 du code rural et de la pêche maritime) ;
- les employés de maison au service d'un exploitant agricole lorsqu'ils exercent habituellement leur activité sur le lieu d'exploitation agricole (article L. 722-20 du code rural et de la pêche maritime) ;

Modalités d'application du calcul et du paiement des acomptes

Les salariés concernés, s'acquitteront de l'impôt dû au titre des revenus réalisés ou perçus en 2019 sous forme d'un acompte, prélevé par l'administration fiscale par quart les 15 des mois de septembre, octobre, novembre et décembre 2019,

Le prélèvement ainsi acquitté s'impute sur l'impôt sur le revenu dû par chacun de ces salariés au titre de l'année au cours de laquelle il a été effectué, c'est-à-dire que l'acompte ainsi versé au cours de l'année 2019 s'imputera sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2019.

S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué

L'acompte est calculé par l'administration fiscale en appliquant au montant net imposable à l'impôt sur le revenu des salaires mentionnés ci-dessus, perçus en 2018 (revenus non exceptionnels) un taux déterminé selon les modalités prévues aux articles 204 H, 204 I et 204 M du même code (c'est-à-dire les règles générales de calcul du taux : droit commun, taux par défaut ou taux individualisé).

L'acompte est prélevé par l'administration fiscale par quart le 15 des mois de septembre, octobre, novembre et décembre 2019, dans les conditions prévues à l'article 1680 A du code général des impôts.

Païement du solde de l'impôt dû au titre des revenus de 2019

Le solde de l'impôt sur le revenu dû au titre de leurs revenus de l'année 2019 et des autres impositions figurant sur le même article de rôle est acquitté selon les modalités suivantes Lorsqu'il est supérieur à 300 € et à la moitié du montant de l'impôt sur le revenu :

Le solde est recouvré par prélèvements mensuels d'égal montant à partir du deuxième mois qui suit la mise en recouvrement du rôle (soit septembre 2020). Le dernier prélèvement intervient en décembre 2021

Cet étalement de la régularisation ne sera applicable que si les deux critères, définis en valeur absolue (> 300 €) et relative (> 50 % de l'impôt), sont réunis.

Par conséquent, en principe, ne bénéficieront ainsi de l'étalement exceptionnel jusqu'à décembre 2021 au plus tard, que les contribuables dont le solde de l'impôt est à la fois supérieur à 300 euros et supérieur à la moitié de l'impôt total dû.

Cependant, une mesure est prévue en faveur des contribuables dont le solde de l'impôt est supérieur à 300 euros, mais ne remplissant pas la seconde condition : ils pourront demander à bénéficier de l'étalement, mais il ne sera applicable que sur décision de l'administration :

« Lorsque le solde de l'impôt sur le revenu dû au titre des revenus de l'année 2019 et des autres impositions figurant sur le même article de rôle est supérieur à 300 €, sans pour autant remplir la seconde condition mentionnée au premier alinéa du présent B, le contribuable peut demander à bénéficier des dispositions prévues au 1° du présent B. La décision est prise par l'administration, en appréciant la part que représente le solde dans le montant total de l'impôt résultant de l'application des règles prévues aux 1 à 4 du I de l'article 197 du même code ou, le cas échéant, à l'article 197 A dudit code. »

5) Régime applicable à compter de 2020

A compter du 1^{er} janvier 2020, les particuliers employeurs pourront utiliser les dispositifs et services susmentionnés mis à leur disposition par les sites CESU et PAJEMPLOI pour effectuer une véritable retenue à la source sur les salaires qu'ils versent.

c) Application du dispositif du report de paiement de l'acompte pour des BNC imposés selon les règles des TS

L'article 1663 C du CGI prévoit les modalités du report du paiement d'acompte.

« 5. Par dérogation aux 1 et 2, au cours d'une même année civile et à hauteur de la part d'acompte correspondant aux bénéfices industriels et commerciaux, aux bénéfices agricoles et aux bénéfices non commerciaux, le contribuable peut demander le report de paiement d'au maximum trois échéances sur l'échéance suivante, en cas de paiement mensuel, ou d'une échéance sur la suivante, en cas d'option pour le paiement trimestriel. Cette demande est prise en compte pour l'échéance qui suit le mois de la demande. Elle ne peut conduire à reporter, l'année suivante, une partie des versements dus lors de l'année civile en cours »

Le présent article complète la liste des revenus pouvant donner lieu à des reports d'acompte. Seraient ainsi également concernés, lorsqu'ils sont imposés selon les règles prévues en matière de traitements et salaires (A du I de l'article) :

- les revenus provenant du concours scientifique apporté par les fonctionnaires à une entreprise qui assure la valorisation de leurs travaux (au titre de l'article L. 531-8 du code de la recherche) (1 bis de l'article 93 du CGI) ;
 - les revenus provenant des commissions versées par les compagnies d'assurance aux agents généraux d'assurance et leurs sous-agents qui les représentent ès qualité (1 ter de l'article 93 du CGI) ;
 - les droits d'auteur perçus par les auteurs des oeuvres de l'esprit mentionnés à l'article L. 112-2 du code de la propriété intellectuelle, lorsqu'ils sont intégralement déclarés par les tiers (1 quater de l'article 93 du CGI).
- Ces dispositions s'appliqueront pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1er janvier 2019 (III de l'article).

D) Information des contribuables sur les taux de la retenue à la source et des acomptes

Aux termes de l'article 204 H du CGI :

4. L'administration fiscale met le taux à disposition du contribuable et le transmet au débiteur mentionné au 1° du 2 de l'article 204 A

Dorénavant, l'administration sera tenue de communiquer aux contribuables non seulement le taux du prélèvement à la source qui leur est applicable, mais également ses modalités de calcul. Elle devra également communiquer aux contribuables soumis au prélèvement sous forme d'acompte (titulaires de BIC, BNC ou BA, gérants et associés visés à l'article 62, titulaires de revenus fonciers...) le montant prélevé assorti des calculs :

« 4. Le taux, assorti des calculs qui l'ont déterminé, est communiqué au contribuable par l'administration fiscale. Celle-ci transmet le taux au débiteur mentionné au 1° du 2 de l'article 204 A. » (article 3-I-1° de la loi de finances)

« L'acompte, assorti des calculs qui l'ont déterminé, prévu au 2° du 2 de l'article 204 A est communiqué au contribuable par l'administration fiscale. » (**Article 3 ter**)

E) Possibilité d'accompagnement des contribuables

Sur amendement parlementaire, la loi prévoit cette possibilité à titre expérimental :

« À titre expérimental et jusqu'au 31 décembre 2020, l'État peut autoriser l'établissement d'une convention entre les maisons de services au public, définies à l'article 27 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, et l'administration fiscale, ayant pour objet de définir les modalités d'accompagnement des contribuables susceptibles de s'adresser à ces structures dans le cadre de la mise en place du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu. Cette expérimentation est limitée à cinq départements.

Le présent IV entre en vigueur le 1er janvier 2019.

Le Gouvernement remet au Parlement un rapport d'évaluation de l'expérimentation au plus tard le 15 septembre 2020. »

BENEFICES AGRICOLES

Réforme des aides fiscales en faveur de la gestion des risques et de l'investissement agricoles : création d'une déduction pour épargne de précaution (DEP)

(Article 18 de la loi de finances)

Le présent article a pour objet de remplacer par un dispositif unique de déduction pour épargne de précaution les actuelles déduction pour investissement (DPI), prévue à l'article 72 D du code général des impôts (CGI), et déduction pour aléas (DPA), prévue à l'article 72 D *bis* du même code.

Selon l'exposé des motifs, la nouvelle déduction a pour objectif d'inciter les exploitants à constituer une épargne destinée à leur permettre de surmonter les éventuelles crises et difficultés auxquelles ils pourraient être confrontés dans leurs exploitations au cours des années suivantes.

On peut ajouter que l'ancien dispositif, fort complexe, était peu utilisé par les exploitants agricoles.

Règles générales du nouveau dispositif :

La DEP permet à un exploitant agricole imposé au réel de déduire de son bénéfice des sommes qui pourront être utilisées au titre de l'activité professionnelle au cours des dix années suivantes.

L'exploitant doit inscrire sur un compte dédié une somme comprise entre 50 % et 100 % de la déduction pratiquée. Cette condition d'épargne monétaire peut être satisfaite à concurrence des coûts d'acquisition ou de production de certains stocks.

À la différence de la DPA et de la DPI, les hypothèses d'utilisation de la DEP sont extrêmement variées et souples, laissant l'exploitant responsable de l'opportunité de son utilisation.

Les déductions sont plafonnées selon un barème progressif en fonction du bénéfice, allant de 27 000 euros à 41 400 euros (contre 27 000 euros au titre du plafond commun actuel pour la DPA et la DPI).

Modalités d'application : article 73 du CGI

Exploitants susceptibles de bénéficier du dispositif

Les exploitants susceptibles de bénéficier de la DEP sont les mêmes que ceux pouvant prétendre aux DPA et DPI. Ils doivent :

- être assujettis à l'IR ;
- relever d'un régime réel d'imposition (réel normal ou réel simplifié) ;
- et, en vertu du IV de l'article 73 rétabli, ne pas percevoir de revenus agricoles tirés de la vente de biomasse, de la production d'énergie ou de la mise à disposition de droits au paiement de base s'ils n'exercent aucune des activités agricoles mentionnées aux premier à quatrième alinéas de l'article 63 du CGI (c'est-à-dire le champ d'application de la catégorie des BA) il s'agit de la même exclusion que celle figurant actuellement à l'article 72 D *quater*.

Par ailleurs, et ainsi que le prévoit le V de l'article 73 rétabli, le bénéfice de la nouvelle DEP est subordonné au respect du règlement européen du 18 décembre 2013 relatif aux aides *de minimis* en matière agricole (1), qui prévoit notamment à son article 3 que le montant total des aides ne doit pas excéder, par contribuable et pour trois exercices fiscaux, 15 000 euros.

Montant de la déduction

I. – 1. Les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition peuvent pratiquer une déduction pour épargne de précaution dont le montant est plafonné, par exercice de douze mois

« a) A 100 % du bénéfice imposable, s'il est inférieur à 27 000 € ;

« b) A la somme de 27 000 € majorée de 30 % du bénéfice excédant cette limite, lorsqu'il est supérieur ou égal à 27 000 € et inférieur à 50 000 € ;

« c) A la somme de 33 900 € majorée de 20 % du bénéfice excédant 50 000 €, lorsqu'il est supérieur ou égal à 50 000 € et inférieur à 75 000 € ;

« d) A la somme de 38 900 € majorée de 10 % du bénéfice excédant 75 000 €, lorsqu'il est supérieur ou égal à 75 000 € et inférieur à 100 000 € ;

« e) A la somme de 41 400 €, lorsque le bénéfice imposable est supérieur ou égal à 100 000 €.

« Pour les groupements agricoles d'exploitation en commun et les exploitations agricoles à responsabilité limitée qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, les plafonds mentionnés aux a à e sont multipliés par le nombre des associés exploitants, dans la limite de quatre

« 2. La déduction est également plafonnée :

« 1° Pour les exploitants individuels, à la différence positive entre la somme de 150 000 € et le montant de déductions pratiquées et non encore rapportées au résultat ;

« 2° Pour les groupements agricoles d'exploitation en commun et les et les exploitations agricoles à responsabilité limitée qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, à la différence positive entre la somme de 150 000 €, multipliée par le nombre des associés exploitants, dans la limite de quatre, et le montant des déductions pratiquées et non encore rapportées au résultat.

Conditions de la déduction : inscription d'une fraction du montant de la déduction à un compte courant ouvert auprès d'un établissement de crédit

Montant des sommes inscrites en compte courant

« II. – 1. La déduction s'exerce à la condition que, dans les six mois suivant la clôture de l'exercice et au plus tard à la date de dépôt de la déclaration des résultats se rapportant à l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée, **l'exploitant ait inscrit à un compte courant ouvert auprès d'un établissement de crédit une somme comprise entre 50 % et 100 % du montant de la déduction.** L'épargne professionnelle ainsi constituée doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation. À tout moment, le montant total de l'épargne professionnelle est au moins égal à 50 % du montant des déductions non encore rapportées. Elle ne peut jamais excéder le montant des déductions non encore rapportées.

Assimilation à la condition d'inscription au compte courant : acquisition de certains stocks

« La condition d'inscription au compte courant mentionné au premier alinéa du présent 1 est réputée satisfaite à concurrence des coûts qui ont été engagés au cours de l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée pour l'acquisition ou la production de stocks de fourrage destiné à être consommé par les animaux de l'exploitation ou de stocks de produits, notamment de la viticulture, ou d'animaux, dont le cycle de rotation est supérieur à un an. Pour l'appréciation de la satisfaction de la condition d'épargne professionnelle prévue au même premier alinéa, l'épargne réputée constituée à concurrence des coûts mentionnés à la première phrase du présent alinéa peut se substituer en tout ou partie à la somme inscrite sur le compte courant mentionné au premier alinéa.

« En cas de vente des stocks de fourrage ou des stocks de produits ou d'animaux mentionnés au deuxième alinéa du présent 1, une quote-part du produit de la vente est inscrite au compte courant mentionné au premier alinéa à hauteur d'un montant au moins égal à la différence entre 50 % du montant des déductions non encore rapportées et l'épargne professionnelle totale diminuée de la part des coûts d'acquisition ou de production du stock de fourrage ou du stock de produits ou d'animaux objet de la vente réputés affectés au compte courant. À défaut, la fraction de la déduction non encore rapportée qui excède le double de l'épargne professionnelle est rapportée au résultat de l'exercice.

« Le compte courant mentionné au premier alinéa du présent 1 retrace exclusivement les opérations définies au I.

Précisions pour les exploitants coopérateurs

Pour l'exploitant, associé coopérateur d'une société coopérative agricole mentionnée à l'article L. 521-1 du code rural et de la pêche maritime ou adhérent d'une organisation de producteurs ou d'une association d'organisations de producteurs reconnues conformément à l'article L. 551-1 du même code et bénéficiant du transfert de propriété des produits qu'elles commercialisent, le compte d'affectation peut être un compte inscrit à l'actif du bilan de l'exploitant qui enregistre exclusivement les créances liées aux fonds qu'il met à la disposition de la coopérative, de l'organisation de producteurs ou de l'association d'organisations de producteurs lorsque, en exécution d'un contrat pluriannuel conclu avec celles-ci, le prix auquel il vend ses productions dépasse un prix de référence fixé au contrat.

Utilisation des sommes déduites au cours des 10 exercices suivants

Le rapport de la Commission des Finances de l'AN indique (Tome 2, p. 620) : « le dispositif proposé permet, de façon inédite et très ambitieuse, une utilisation extrêmement large de la DEP: il s'agit peu ou prou de toutes les hypothèses que l'exploitant jugera bonnes...L'exigence de lien avec l'activité professionnelle fera obstacle à ce que la DEP soit utilisée pour l'achat d'une voiture particulière qui n'est pas utilisée à titre professionnel ou pour l'acquisition de meubles destinés à agrémenter le domicile privé de l'exploitant (pour ne prendre que ces deux exemples évidents).

« 2. Les sommes déduites sont utilisées au cours des dix exercices qui suivent celui au cours duquel la déduction a été pratiquée, pour faire face à des **dépenses nécessitées par l'activité professionnelle**. Ces sommes sont rapportées au résultat de l'exercice au cours duquel leur utilisation est intervenue ou au résultat de l'exercice suivant.

Non-respect de l'obligation d'utilisation : rapport au résultat

« 3. Lorsque ces sommes ne sont pas utilisées au cours des dix exercices qui suivent celui au titre duquel la déduction a été pratiquée, elles sont rapportées au résultat du dixième exercice suivant celui au titre duquel la déduction a été pratiquée.

Non-respect de l'inscription à l'actif

« En cas de non-respect de l'obligation prévue à l'avant-dernière phrase du premier alinéa du 1 (« L'épargne professionnelle ainsi constituée doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation ») la fraction des déductions non encore rapportées qui excède le double de l'épargne professionnelle est rapportée au résultat de cet exercice, majorée d'un montant égal au produit de cette somme par le taux de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727

Régime des PV des petites entreprises : « clause anti-abus »

« 4. Les dispositions de l'article 151 septies ne s'appliquent pas aux plus-values de cession de matériels roulants acquis lors d'un exercice au titre duquel la déduction a été rapportée et dans les deux ans précédant leur cession.

« Sans un tel garde-fou, le risque est qu'un exploitant pratique une DEP pour acquérir par la suite du matériel roulant (tel qu'un tracteur), qu'il vendra ensuite dans les deux ans et bénéficiera sur la plus-value tirée de la vente d'une exonération fiscale » (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 2, p. 621).

Ce dispositif ne s'applique pas aux plus-values réalisées à l'occasion de la cessation d'entreprise résultant du départ à la retraite de l'exploitant, de la transmission à titre gratuit de l'entreprise, de l'apport de l'exploitation individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société, de la dissolution de la société ou du décès de l'exploitant.

Assouplissements en cas de transmission d'exploitation

Transmission à titre gratuit

« III. – La transmission à titre gratuit d'une exploitation individuelle dans les conditions prévues à l'article 41 par un exploitant agricole qui a pratiqué la déduction pour épargne de précaution au titre d'un exercice précédant celui de la transmission n'est pas considérée, pour l'application des I et II, comme une cessation d'activité si le ou les bénéficiaires de la transmission remplissent les conditions ouvrant droit à la déduction et utilisent les sommes déduites par le cédant au cours des dix exercices qui suivent celui au titre duquel la déduction correspondante a été pratiquée dans les conditions et limites définies aux mêmes I et II.

Apport de l'exploitation à une société civile agricole

« L'apport d'une exploitation individuelle dans les conditions prévues au I de l'article 151 octies à une société civile agricole par un exploitant agricole qui a pratiqué la déduction pour épargne de précaution au titre d'un exercice précédant celui de l'apport n'est pas considéré, pour l'application des I et II, comme une cessation d'activité si la société bénéficiaire de l'apport remplit les conditions prévues aux I et II et utilise les sommes déduites par l'exploitant au cours des dix exercices qui suivent celui au titre duquel la déduction correspondante a été pratiquée dans les conditions et limites définies aux mêmes I et II.

Application éventuelle du dispositif du « quotient pour les revenus exceptionnels »

« Sur option du contribuable, le I de l'article 163-0 A s'applique aux déductions rapportées au résultat de l'exercice établi au moment de la **cessation de l'entreprise** en application de l'article 201. Cette option est exclusive de l'option prévue à l'article 75-0 C (v. ci-après, cette option)

Respect de la réglementation communautaire

« V. – Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne **aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture.** »

;

Suppression des anciennes déductions : Déduction pour Investissement et Déduction pour Aléas

Durée d'application

Les I et II s'appliquent aux exercices clos du 1er janvier 2019 au 31 décembre 2022

Régime optionnel de blocage de la valeur des stocks à rotation lente

(Articles 18 sexies de la loi de finances)

Comptabilisation des stocks de produits ou d'animaux

Les exploitants agricoles soumis au régime réel d'imposition (y compris, donc, le régime du réel simplifié) peuvent, sur option, comptabiliser leurs stocks de produits ou d'animaux jusqu'à la vente de ces biens à la valeur déterminée à la clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée.

Formulation de l'option et renonciation

L'option prévue au I est formulée au plus tard dans le délai de déclaration des résultats du premier exercice auquel elle s'applique. Elle est valable pour l'année au titre de laquelle elle est exercée et pour les quatre années suivantes. Elle est reconduite tacitement par période de cinq ans, sauf renonciation adressée au service des impôts dans le délai de dépôt de déclaration des résultats du dernier exercice de chaque période d'option.

« Cette option est exclusive de l'option pour les dispositifs de lissage ou d'étalement des revenus, prévue aux articles 75-0 A et 75-0 B.

Respect des plafonnements européens

Le bénéfice du I est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture.

Entrée en vigueur

Application aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

Dispositif de « lissage » de l'impôt sur le revenu afférent à certains revenus agricoles : encouragement à l'assujettissement à l'IS

(Article 18 octies de la loi de finances)

Evènements rendant l'impôt sur le revenu exigible

Sur demande de l'exploitant agricole, la mise en recouvrement de l'impôt sur le revenu est étalée sur 5 ans en cas de cessation d'entreprise résultant des évènements suivants, qui entraînent l'assujettissement à l'IS :

« 1° L'apport d'une exploitation individuelle par un exploitant agricole à une société passible de l'impôt sur les sociétés ;

2° L'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés exercée par les sociétés et groupements placés sous le régime des sociétés de personnes défini aux articles 8 à 8 *ter* ;

« 3° L'option pour l'assimilation à une exploitation agricole à responsabilité limitée mentionnée à l'article 1655 *sexies* ;

« 4° La transformation d'une société ou d'un groupement placé sous le régime des sociétés de personnes défini aux articles 8 à 8 *ter* en une société passible de l'impôt sur les sociétés.

En cas de renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés l'étalement de l'imposition demandé par le contribuable en application du I du présent article n'est pas remis en cause.

Revenus concernés

- les déductions pour investissement, pour aléas et pour épargne de précaution pratiquées en application des articles 72 D, 72 D bis, 72 D ter et 73 du CGI et non utilisées ;
- la fraction du revenu exceptionnel restant à imposer en application de l'article 75 0-A, 3 du CGI ;
- le montant correspondant à l'excédent du bénéfice sur la moyenne triennale taxé en application de l'article 75 0-B, al. 6, au taux marginal d'imposition l'année de la cessation d'entreprise

Calcul de l'impôt faisant l'objet du dispositif de « lissage »

Solde de l'impôt dû au titre de l'année de la cessation x Montant des revenus mentionnés ci-dessus/revenu imposable du foyer fiscal

Plafonnement européen

Le bénéfice du dispositif prévu au présent article est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture. »

Entrée en vigueur

Application aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

GAEC : rattachement aux bénéficiaires agricoles les recettes accessoires non agricoles

(Article 18 sexies de la loi de finances)

Les seuils permettant de rattacher aux bénéficiaires agricoles les recettes non agricoles accessoires (qui ne doivent excéder ni 50 % des revenus tirés de l'activité agricole ni la somme de 100 000€) seront appréciés pour les groupements agricoles d'exploitation en commun (Gaec) dans les mêmes conditions que pour les autres sociétés civiles agricoles, c'est-à-dire au niveau du groupement.

En outre, le montant de 100 000 € sera multiplié par le nombre des associés exploitants dans la limite de quatre.

L'article 75 du CGI est par ailleurs complété afin de préciser que les recettes agricoles ou non agricoles réalisées par l'ensemble des sociétés et groupements non soumis à l'IS ne seront pas prises en compte pour apprécier les seuils des recettes non agricoles accessoires réalisées par l'exploitant membre de ces sociétés ou groupements, y compris s'il s'agit d'un nouvel exploitant. Par mesure de coordination, l'article 298 bis, III bis, alinéa 2 du CGI permettant d'imposer l'ensemble des recettes agricoles et non agricoles accessoires selon le régime simplifié agricole en matière de TVA est modifié pour tenir compte des aménagements apportés à l'article 75.

Entrée en vigueur

Application aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

Plafonnement de l'abattement sur les bénéficiaires en faveur des jeunes agriculteurs

(Article 53 de la loi de finances)

Le présent article réforme l'abattement sur l'assiette imposable à l'impôt sur le revenu dont bénéficient les jeunes agriculteurs pendant les cinq premières années de leur installation. Prévu à l'article 73 B du CGI, cet abattement est actuellement de 100 % au titre de la première année d'installation et de 50 % les quatre années suivantes.

Le dispositif prévu par cet article met en place une modulation en fonction de l'importance des bénéficiaires agricoles :

-75 % lorsque le bénéfice de l'exercice est inférieur ou égal à 43 914 €

-50 % pour la fraction du bénéfice inférieure ou égale à 43 914 €

-30 % pour la fraction supérieure à 43 914 € et inférieure ou égale à 58 552 €

Au titre de la première année, ces abattements sont portés à 100 % pour la fraction du bénéfice inférieure ou égale à 43 914 € et à 60 % pour la fraction supérieure à 43 914 € et inférieure ou égale à 58 552 € et leur montant total ne peut être inférieur au montant de la dotation aux jeunes agriculteurs

Le bénéfice de l'abattement est subordonné au respect du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission du 25 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. »

Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles

(Article 53 bis de la loi de finances)

L'application de ce crédit d'impôt est prolongée jusqu'au 31 décembre 2022.

PLUS-VALUES MOBILIERES : Prélèvement Forfaitaire Unique

Application aux gains de « carried interest » constitués avant l'installation en France

(Article 16 bis de la loi de finances)

Dans le « capital risque », la pratique des parts ou actions de « carried interest » consiste à réserver aux membres de l'équipe de gestion une participation aux plus-values réalisées. L'existence de ces parts ou actions apparaît dans le règlement des fonds précités ou les statuts des SCR, mais en principe sans que les noms des bénéficiaires ni les modalités de répartition ne soient précisés. L'attribution de ces parts ou actions, qui est d'une manière générale indépendante de la rémunération que les membres de l'équipe de gestion perçoivent de la structure, permet de responsabiliser ceux-ci en les faisant investir aux côtés des investisseurs et en les intéressant à leur réussite.

Ainsi, les parts ou actions de « carried interest » sont des parts, actions ou droits représentatifs d'un placement financier, émis par une structure d'investissement de capital-risque :

- attribuées aux personnes physiques ou morales chargées de la gestion des investissements desdites structures ;
- et donnant lieu à des droits financiers portant sur l'actif net ou les produits des structures concernées différents de ceux des autres parts, actions ou droits émis par ces structures.

Le droit à bénéficier d'une fraction des produits et plus-values de la structure d'investissement, supérieure à celle des autres parts, actions ou droits, est subordonné à la performance des investissements. Ainsi, la rémunération attachée à ces parts ou actions de « carried interest » n'intervient en général qu'après le remboursement des apports des autres porteurs de parts ou actionnaires et, éventuellement, après que ces derniers ont perçu un rendement prioritaire prédéfini. Lorsque les conditions prévues pour l'application du régime des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux des particuliers ne sont pas respectées (article 150-0 A-II-8 du CGI), ces distributions et gains sont imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires : BOI-RPPM-PVBMI-60 n°10, 14-10-2014

Cet article apporte une précision à ce régime, destinée à favoriser les investissements en France) : article 150-0 A-II-9

Les salariés, prestataires, associés ou dirigeants des entités d'investissement constituées dans un pays européen qui s'installent en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 alors qu'ils étaient domiciliés à l'étranger au cours des 3 années civiles précédentes pourront bénéficier de l'imposition au prélèvement forfaitaire unique (taux de 30 % avec les prélèvements sociaux) des gains réalisés et distributions perçues à raison des parts ou actions de « carried interest » souscrits ou obtenus à titre onéreux lorsqu'ils étaient domiciliés à l'étranger. Ces gains seront en conséquence exclus du régime spécial en faveur des impatriés visé à l'article 155 B du CGI.

Certaines conditions doivent être remplies, notamment, l'entité doit être constituée hors de France dans un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Précisions de rédaction sur le champ d'application des gains soumis au Prélèvement forfaitaire unique

(Article 16 quater de la loi de finances)

Les textes des articles 158 et 200 A du CGI sont modifiés afin de lever toute ambiguïté sur l'imposition au PFU ou, sur option, au barème progressif, des compléments de prix de cession de titres et des donations de titres cotés dans le cadre de la réduction d'IFI prévue à l'article 978 du CGI, ainsi que des gains nets en cas de retrait ou de rachat réalisés sur un PEA (article 200 A : « 5. Le gain net mentionné au 2 du II de l'article 150-0 A est imposé dans les conditions prévues aux 1 ou 2 du présent article. »).

Application aux plus-values sur les « actifs numériques » (« crypto-actifs, bitcoins...)

(Article 16 bis B de la loi de finances)

La loi précise le régime fiscal de ces actifs ; le Conseil d'Etat les avait considérés comme des biens meubles, (CE 26 avril 2018, 417809 : Droit Fiscal 24/2018 , comm. 298, concl. R.Victor, note Collet ;Chr. Anne ILJIC, RJF 6/2018 ; RJF 7/2018, n° 720, concl.R.Victor).

Définition des actifs numériques

Les actifs numériques comprennent :

« 1° Les jetons mentionnés à l'article L. 552-2, à l'exclusion de ceux remplissant les caractéristiques des instruments financiers mentionnés à L. 211-1 et des bons de caisse mentionnés à l'article L. 223-1 ;

« 2° Toute représentation numérique d'une valeur qui n'est pas émise ou garantie par une banque centrale ou par une autorité publique, qui n'est pas nécessairement attachée à une monnaie ayant cours légal et qui ne possède pas le statut juridique d'une monnaie, mais qui est acceptée par des personnes physiques ou morales comme un moyen d'échange et qui peut être transférée, stockée ou échangée électroniquement. »

Régime fiscal

Calcul de la plus-value

Art. 150 VH bis. – I. – Par dérogation à l'article 150 UA et sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels, les plus-values réalisées par les personnes physiques domiciliées fiscalement en France au sens de l'article 4 B, directement ou par personne interposée, lors d'une cession à titre onéreux d'actifs numériques ou de droits s'y rapportant sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues au présent article.

« III. – La plus ou moins-value brute réalisée lors de la cession de biens ou droits mentionnés au I est égale à la différence entre, d'une part, le prix de cession et, d'autre part, le produit du prix total d'acquisition de l'ensemble du portefeuille d'actifs numériques par le quotient du prix de cession sur la valeur globale de ce portefeuille.

C'est donc au moment où la cession se traduit par un retour d'une plus-value sous la forme d'une monnaie ayant cours légal qu'intervient le fait générateur de l'imposition.

« A. – Le prix de cession à retenir est le prix réel perçu ou la valeur de la contrepartie obtenue par le cédant, le cas échéant comprenant la soulte qu'il a reçue ou minoré de la soulte qu'il a versée lors de cette cession.

« Le prix de cession est réduit, sur justificatifs, des frais supportés par le cédant à l'occasion de cette cession.

« B. – Le prix total d'acquisition du portefeuille d'actifs numériques est égal à la somme des prix effectivement acquittés en monnaie ayant cours légal à l'occasion de l'ensemble des acquisitions d'actifs numériques ou de droits y afférents réalisées avant la cession et de la valeur de chacun des services et des biens, autres que des actifs numériques remis lors d'échanges ayant bénéficié du sursis d'imposition prévu au II, comprenant le cas échéant les soultes versées, remis en contrepartie d'actifs numériques ou de droits avant cette même cession.

« En cas d'acquisition à titre gratuit, le prix d'acquisition à retenir s'entend de la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit ou, à défaut, de la valeur réelle des actifs numériques déterminée au moment de leur entrée dans le patrimoine du cédant.

« Le prix total d'acquisition déterminé par application des deux premiers alinéas du présent B est réduit de la somme des fractions de capital initial contenues dans la valeur ou le prix de chacune des différentes cessions d'actifs numériques à titre gratuit ou onéreux, hors échanges ayant bénéficié du sursis d'imposition prévu au II, antérieurement réalisées.

Lorsqu'un ou plusieurs échanges avec soulte reçue par le cédant ont été réalisés antérieurement à la cession imposable, le prix total d'acquisition est minoré du montant des soultes.

« C. – La valeur globale du portefeuille d'actifs numériques est égale à la somme des valeurs, évaluées au moment de la cession imposable, des différents actifs numériques détenus par le cédant avant de procéder à la cession.

Imputation des moins-values

« IV. – Les moins-values brutes subies au cours d'une année imputées exclusivement sur les plus-values brutes de même nature réalisées au titre de cette même année.

Déclaration

« V. – A. – L'impôt sur le revenu correspondant à la plus-value mentionnée au présent article est versé par la personne physique qui réalise, directement ou par personne interposée, la cession.

« Les redevables portent sur la déclaration annuelle prévue à l'article 170(déclaration 2042) le montant global de la plus ou moins-value réalisée au titre des cessions imposables de l'année.

Calcul de l'impôt

« *Art. 200 C.* – Les plus-values réalisées dans les conditions prévues à l'article 150 VH *bis* sont imposées au taux forfaitaire de **12,8 %**. » (plus les prélèvements sociaux de 17,2 %).

Contrairement à la logique d'ensemble de la réforme du PFU, le redevable n'aura pas la faculté d'opter pour le barème progressif de l'IR.

Contrôles

Art. 1649 bis C. – Les personnes physiques, les associations et les sociétés n'ayant pas la forme commerciale domiciliées ou établies en France sont tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger.

Les infractions à l'article 1649 *bis* C sont passibles d'une amende de 750 € par compte non déclaré ou de 125 € par omission ou inexactitude, dans la limite de 10 000 € par déclaration.

« Les montants de 750 € et 125 € sont respectivement portés à 1 500 € et 250 € lorsque la valeur vénale des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger est supérieure à 50 000 € à un moment quelconque de l'année concernée par l'obligation déclarative

Entrée en vigueur

Application aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2019.

Aménagements de « l'exit-tax »

(Article 51 de la loi de finances)

A) Règles générales d'application du régime antérieur

Les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France sont imposables, lors de ce transfert, sur les plus-values constatées sur les titres lorsque ces droits sociaux représentent « au moins 50 % des bénéfices sociaux d'une société ou lorsque la valeur globale desdits droits sociaux, valeurs, titres ou droits, excède 800 000 € à cette même date » (article 167 bis du CGI).

Lorsque le contribuable transfère son domicile dans un pays de l'Espace économique européen, il est sursis au paiement de l'impôt sur les plus-values. Sur demande expresse du contribuable, il peut également être sursis au paiement de l'impôt sur les plus-values s'il transfère son domicile dans un pays autre que ceux appartenant à l'Espace économique européen

A l'expiration d'un délai de 15 ans suivant le transfert du domicile hors de France, l'impôt est dégrèvé d'office ou restitué s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert de domicile fiscal hors de France.

B) Les aménagements apportés à ce régime

1) L'extension du sursis de paiement

Le sursis de paiement de l'impôt sera désormais accordé de plein droit, sans constitution de garanties, non plus seulement en cas de départ vers un État membre de l'Union européenne ou certains États parties à l'accord sur l'Espace économique européen, mais aussi vers tout autre État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement.

La constitution de garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor ne reste exigée que des contribuables transférant leur domicile dans un État ou territoire n'ayant pas conclu avec la France de telles conventions.

« Il est sursis au paiement de l'impôt afférent aux plus-values et créances constatées dans les conditions prévues au I du présent article et aux plus-values imposables en application du II, lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, et qui n'est pas un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A. » ;

2) Diminution du délai de conservation des titres permettant d'obtenir le dégrèvement de l'impôt

Le délai de 15 ans est ramené à **2 ans**.

« Par dérogation, ce délai est porté à **cinq ans** lorsque la valeur globale des titres excède 2,57 millions d'euros à la date du transfert du domicile fiscal hors de France du contribuable. »

3) Simplification des obligations déclaratives

Les charges déclaratives pesant sur le redevable seront allégées dans la mesure où la déclaration de suivi, qu'il doit actuellement remplir annuellement en cas de bénéfice du sursis de paiement sur l'ensemble des plus-values entrant dans le champ de l'*exit tax*, sera recentrée sur les seules plus-values en report d'imposition et, accessoirement, sur les créances liées à une clause de complément de prix.

Le contribuable qui ne bénéficie du sursis de paiement qu'au titre de plus-values latentes n'aura plus à en faire état sur sa déclaration annuelle de revenus et sur le formulaire joint en annexe. Ces déclarations ne devront être renseignées que lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement au titre d'une créance représentative d'un complément et/ou d'une plus-value en report, qu'il bénéficie ou non du sursis de paiement sur des plus-values latentes. Lorsqu'il bénéficie par ailleurs du sursis de paiement sur des plus-values latentes, le contribuable devra renseigner sur sa déclaration de revenus le montant cumulé des impôts en sursis de paiement au titre de l'ensemble de ces plus-values et créances, et indiquer sur le formulaire annexe le montant des plus-values et créances constatées lors du transfert, et l'impôt afférent aux plus-values et créances pour lesquelles le sursis de paiement n'est pas expiré.

c) Entrée en vigueur

Le nouveau dispositif s'applique aux transferts de domicile fiscal intervenant à compter du 1^{er} janvier 2019. Ces nouvelles dispositions sont sans incidence sur l'exigibilité des impositions dues, le cas échéant, par les contribuables ayant transféré leur domicile fiscal à l'étranger avant leur entrée en vigueur.

Apports-cessions de titres : aménagements

(Article 51 quater de la loi de finances)

Le report de la plus-value d'apport est maintenu, sous certaines conditions, lors de la cession des titres apportés (article 150-0 B ter du CGI).

Quelques aménagements sont apportés à ce dispositif :

Pourcentage de réinvestissement du produit de la cession

Ce pourcentage est porté de 50 à 60 % (Article 150-0 B ter-I-2°)

Nouveau cas de réinvestissement prévu dans la loi : capital-risque

« *d*) Ou dans la souscription de parts ou actions de fonds communs de placement à risques, de fonds professionnels de capital investissement, de sociétés de libre partenariat ou de sociétés de capital-risque définis, respectivement, aux articles L. 214-28, L. 214-160 et L. 214-162-1 du code monétaire et financier et à l'article 1er-1 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, ou d'organismes similaires d'un autre État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. L'actif de ces fonds, sociétés ou organismes doit être constitué à hauteur d'au moins 75 % à l'expiration d'un délai de six ans à compter de la date de la cession mentionnée au premier alinéa du présent 2°, par des parts ou actions reçues en contrepartie de souscriptions en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital de sociétés qui satisfont aux conditions prévues aux *a* à *j* du 1 *bis* du I de l'article 885-0 V *bis*, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2017, ou par des parts ou actions émises par de telles sociétés lorsque leur acquisition en confère le contrôle au sens du 2° du III du présent article. »

Entrée en vigueur

Application aux opérations d'apport réalisées à compter du 1er janvier 2019.

Traitements et salaires

Indemnités de licenciement

(Loi de finances art. 2 ter et 2 quater)

Depuis l'imposition des revenus de 2017, les indemnités de rupture du contrat versées dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective (RCC) prévue à l'article L 1237-19-1 du Code du travail sont exonérées sans limitation de montant : article 80 duodécies-I-1° du CGI.

Le champ d'application de cette exonération est étendu par deux mesures

1) Extension du champ d'application de l'exonération totale : article 2 ter

Depuis l'imposition des revenus de 2017, les indemnités de rupture du contrat versées dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective (RCC) prévue à l'article L 1237-19-1 du Code du travail sont exonérées sans limitation de montant : article 80 duodécies-I-1° du CGI.

Bénéficieront également de cette exonération totale, à compter de l'imposition des revenus de 2018, les sommes perçues dans le cadre des mesures visant à faciliter l'accompagnement et le reclassement externe des salariés dans des emplois équivalents, visées au 7° de l'article L 1237-19-1 précité.

« ainsi que celles versées dans le cadre des mesures prévues au 7° du même article L. 1237-19-1 »

2) Extension du champ d'application de l'exonération partielle : article 2 quater

L'article 80 duodécies-6° du CGI prévoit un régime d'exonération partielle des indemnités de rupture conventionnelle homologuée prévues à l'article L 1237-13 du Code du travail lorsque le salarié n'est pas en droit de bénéficier d'une pension de retraite d'un régime légalement obligatoire

Ce dispositif est étendu aux indemnités prévues aux articles 3 et 7-2 de l'annexe à l'article 33 du Statut du personnel administratif des chambres de commerce et d'industrie versées à l'occasion de la cessation d'un commun accord de la relation de travail d'un agent, d'où la nouvelle rédaction de l'article 80 duodécies-6° du CGI :

« Ne constitue pas une rémunération imposable :

« 6° La fraction des indemnités prévues à l'article L. 1237-13 du code du travail versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail d'un salarié, ainsi que la fraction des indemnités prévues aux articles 3 et 7-2 de l'annexe à l'article 33 du Statut du personnel administratif des chambres de commerce et d'industrie versées à l'occasion de la cessation d'un commun accord de la relation de travail d'un agent, lorsqu'ils ne sont pas en droit de bénéficier d'une pension de retraite d'un régime légalement obligatoire, qui n'excède pas :

« a) Soit deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, ou 50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L. 241-3 du code de la sécurité sociale en vigueur à la date de versement des indemnités ;

« b) Soit le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel, par le Statut du personnel administratif des chambres de commerce et d'industrie ou, à défaut, par la loi. »

Barème kilométrique

(Article 2 sexies)

Le barème kilométrique publié chaque année par l'administration, qui peut être utilisé notamment pour le calcul des frais professionnels déductibles des salariés, les remboursements de frais de déplacement des salariés et les frais de déplacement des titulaires de BNC, pourra tenir compte du type de motorisation. Selon l'exposé des motifs, il s'agit de favoriser l'utilisation de véhicules électriques.

Nouvelle rédaction du texte : de l'article 83-3° (alinéa 8) du CGI :

« Lorsque les bénéficiaires de traitements et salaires optent pour le régime des frais réels, l'évaluation des frais de déplacement, autres que les frais de péage, de garage ou de parking et d'intérêts annuels afférents à l'achat à crédit du véhicule utilisé, peut s'effectuer sur le fondement d'un barème forfaitaire fixé par arrêté du ministre chargé du budget en fonction de la puissance administrative du véhicule, retenue dans la limite maximale de sept chevaux, **« du type de motorisation du véhicule »**.et de la distance annuelle parcourue. »

Déduction forfaitaire de 10 % spécifique aux chômeurs

(Article 11 de la loi de finances)

Le montant minimal de la déduction forfaitaire de 10 % spécifique aux chômeurs depuis plus d'1 an prévue à l'article 83, 3° du CGI est supprimé.

Suppression de l'exonération d'une prime

(Article 55 sexies de la loi de finances)

Le 24° de l'article 81 du code général des impôts est abrogé.

Ce texte disposait :

Sont exonérés

« 24° Les primes et indemnités attribuées par l'Etat aux agents publics et aux salariés à l'occasion du transfert hors de la région d'Ile-de-France du service, de l'établissement ou de l'entreprise où ils exercent leur activité »

Cette disposition s'applique aux primes et indemnités perçues à compter du 1er janvier 2020.

Exonération de la prise en charge de frais de déplacement

(Article 2 bis AA de la loi de finances)

L'avantage échappe à l'impôt, dans la limite d'un plafond :

« c. En l'absence de prise en charge prévue à l'article L. 3261-2 du code du travail, l'avantage résultant de la prise en charge par une collectivité territoriale, par un établissement public de coopération intercommunale ou par Pôle emploi **des frais de carburant ou d'alimentation de**

véhicules électriques engagés par les salariés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail lorsque ceux-ci sont situés à une distance d'au moins trente kilomètres l'un de l'autre, ou pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail en tant que conducteur en covoiturage quelle que soit la distance, dans la limite de 240 € par an ; ».

Rehaussement de l'abattement spécifique dont bénéficient les élus locaux au titre de leurs indemnités de fonction

(Article 2 bis B de la loi de finances)

Adjonction à l'article 81 1° du CGI (partie en gras)

Sont affranchis de l'impôt :

Il en est de même des indemnités de fonction mentionnées au I de l'article 80 undecies B, à concurrence d'un montant égal à l'indemnité versée aux maires des communes de moins de 500 habitants en cas de mandat unique ou, en cas de cumul de mandats, à une fois et demie ce même montant **et, pour les élus locaux de communes de moins de 3 500 habitants, à concurrence d'un montant égal à 125 % de l'indemnité versée aux maires des communes de moins de 1 000 habitants, quel que soit le nombre de mandats, s'ils n'ont pas bénéficié du remboursement des frais de transport et de séjour prévu à l'article L. 2123-18-1 du code général des collectivités territoriales.** »

Déduction forfaitaire pour frais des journalistes : limitation

(Article 2 bis C de la loi de finances)

Les rémunérations des journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux perçues ès qualités constituent des allocations pour frais d'emploi exonérées à concurrence de 7 650 € (CGI art. 81, 1° du CGI).

Cet article limite le champ d'application de ce dispositif :

« Ces dispositions ne s'appliquent qu'aux journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux dont le revenu brut annuel n'excède pas 93 510 €. »

Entrée en vigueur

Le 1^{er} janvier 2019.

Exonération de la prime exceptionnelle

(Article 1 de la loi sur les mesures urgentes)

Champ d'application

Cette prime peut être attribuée par l'employeur à l'ensemble des salariés ou à ceux dont la rémunération est inférieure à un plafond.

Procédure d'attribution de la prime

Le montant de la prime ainsi que, le cas échéant, le plafond mentionné au second alinéa du I et la modulation de son niveau entre les bénéficiaires dans les conditions prévues au 2° du II font l'objet d'un accord d'entreprise ou de groupe conclu selon les modalités énumérées à l'article L. 33125 du code du travail. Toutefois, ces modalités peuvent être arrêtées au plus tard le 31 janvier 2019 par décision unilatérale du chef d'entreprise. En cas de décision unilatérale, l'employeur en informe, au plus tard le 31 mars 2019, le comité social et économique, le comité d'entreprise, les délégués du personnel ou la délégation unique du personnel, s'ils existent.

Conditions de l'exonération, dans la limite de 1000€ par bénéficiaire

Pour les salariés ayant perçu en 2018 une rémunération inférieure à trois fois la valeur annuelle du salaire minimum de croissance calculée pour un an sur la base de la durée légale du travail, la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat bénéficie de l'exonération prévue au IV, dans la limite de 1 000 € par bénéficiaire lorsqu'elle satisfait les conditions suivantes :

1° Elle bénéficie aux salariés liés par un contrat de travail au 31 décembre 2018 ou à la date de versement, si celle-ci est antérieure ;

2° Son montant peut être modulé selon les bénéficiaires en fonction de critères tels que la rémunération, le niveau de classifications ou la durée de présence effective pendant l'année 2018 ou la durée de travail prévue au contrat de travail mentionnées à la dernière phrase du deuxième alinéa du III de l'article L. 24113 du code de la sécurité sociale. Les congés prévus au chapitre V du titre II du livre II de la première partie du code du travail sont assimilés à des périodes de présence effective ;

3° Son versement est réalisé entre le 11 décembre 2018 et le 31 mars 2019 ;

4° Elle ne peut se substituer à des augmentations de rémunération ni à des primes prévues par un accord salarial, le contrat de travail ou les usages en vigueur dans l'entreprise. Elle ne peut non plus se substituer à aucun des éléments de rémunération, au sens de l'article L. 2421 du code de la sécurité sociale, versés par l'employeur ou qui deviennent obligatoires en vertu de règles légales, contractuelles ou d'usage.

Modalités de l'exonération : exonération de l'IR et de toutes les cotisations et contributions sociales d'origine légale ou conventionnelle

La prime attribuée dans les conditions prévues aux I à III est exonérée d'impôt sur le revenu, de toutes les cotisations et contributions sociales d'origine légale ou conventionnelle ainsi que des participations, taxes et contributions prévues aux articles 235 *bis*, 1599 *ter A* et 1609 *quinquies* du code général des impôts ainsi qu'aux articles L. 61311, L. 63312, L. 63319 et L. 632237 du code du travail dans leur rédaction en vigueur à la date de son versement. Elle est exclue des ressources prises en compte pour le calcul de la prime d'activité mentionnée à l'article L. 8411 du code de la sécurité sociale.

Défiscalisation des heures supplémentaires

(Article 2 de la loi sur les mesures urgentes)

-Anticipation de l'entrée en vigueur de l'exonération de cotisations salariales des heures supplémentaires et complémentaires au 1er janvier 2019, au lieu de la date du 1^{er} septembre 2019, qui avait été initialement prévue.

-Exonération d'impôt sur le revenu, dans une limite annuelle égale à 5 000 euros de la rémunération versée à raison des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1er janvier 2019.

Ces dispositions s'appliquent aux rémunérations versées à raison des heures supplémentaires et complémentaires réalisées à compter du 1er janvier 2019.

Aménagements du « prêt à taux 0 »

(Article 58 de la loi de finances)

Prorogation

Le dispositif d'avances remboursables sans intérêt destinées au financement de travaux de rénovation afin d'améliorer la performance énergétique des logements anciens, également dénommé « éco-prêt à taux zéro » (éco-PTZ), est prorogé pour trois années supplémentaires, soit jusqu'au 31 décembre 2021 ;

Aménagements du prêt « à taux 0 »

- 1) **Suppression de la condition de « bouquet de travaux » : une seule catégorie de travaux sera exigée (et non au moins deux)**
- 2) **Alignement de la condition d'ancienneté des logements sur celle applicable au CITE**

La condition d'ancienneté des logements est alignée sur celle applicable au crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), les logements devant désormais être achevés depuis plus de deux ans pour que les travaux soient éligibles au dispositif ;

- 3) **Extension des travaux concernés**

Sont ajoutés les travaux d'isolation des planchers bas, déjà inclus dans le CITE ;

- 4) **Uniformisation de la durée d'emprunt à 15 ans, indépendamment du nombre d'actions financées.**
- 5) **Extension du cumul entre deux éco-PTZ**

« L'avance prévue au premier alinéa du présent VI *bis* peut être consentie au titre d'un logement ayant déjà fait l'objet d'une avance remboursable prévue au I du présent article, à la condition que l'offre relative à la seconde avance soit émise dans un délai de cinq ans à compter de l'émission de l'offre d'avance initiale et que la somme des montants des deux avances n'excède pas la somme de 30 000 € au titre d'un même logement. »

6) Le financement par un éco-PTZ des travaux réalisés en copropriété est facilité :

-en supprimant le seuil de 75 % des quotes-parts afférentes à des lots affectés à l'usage d'habitation.

-en autorisant le cumul entre un premier éco-PTZ attribué à un syndicat de copropriétaires (éco-PTZ copropriété) et un éco-PTZ complémentaire attribué soit à ce même syndicat de copropriétaires soit à un copropriétaire, afin de faciliter le financement des travaux de rénovation énergétique en copropriété et son étalement dans le temps ;

« Par dérogation au quatrième alinéa du présent VI bis, l'avance prévue au premier alinéa peut être consentie aux syndicats de copropriétaires au titre de logements ayant déjà fait l'objet d'une avance remboursable accordée en application du même VI bis, pour financer d'autres travaux mentionnés au premier alinéa, à la condition que l'offre d'avance complémentaire soit émise dans un délai de cinq ans à compter de l'émission de l'offre d'avance initiale et que la somme des montants de l'avance initiale et de l'avance complémentaire n'excède pas la somme de 30 000 € au titre d'un même logement. » ;

Entrée en vigueur

Ces dispositions s'appliquent aux offres d'avances émises à compter du 1er juillet 2019.

Toutefois, la suppression de la condition de bouquets de travaux s'applique aux offres d'avances émises à compter du 1er mars 2019.

Ce dispositif est à même de laisser le temps au secteur bancaire d'organiser une commercialisation optimale du nouveau dispositif.

REGIMES PARTICULIERS

Imposition des non-résidents

(Articles 3 bis et 16 ter de la loi de finances)

La loi de finances pour 2019 prévoit plusieurs mesures pour rapprocher le régime d'imposition à l'impôt sur le revenu des revenus de source française, en particulier celui des salaires, pensions et rentes viagères, versés aux personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France (non résidents) de celui applicable aux revenus des personnes dont le domicile fiscal est situé en France (résidents).

En premier lieu, pour les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française, la retenue à la source spécifique, partiellement libératoire, prévue à l'article 182 A du CGI sera supprimée. Cette mesure s'appliquera aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2020 afin de laisser aux débiteurs de la retenue le délai nécessaire pour préparer la mise en œuvre de la réforme. Cette retenue à la source spécifique aux non-résidents sera remplacée par une retenue à la source non libératoire calculée en appliquant la grille de taux par défaut utilisée pour le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu des résidents.

Corrélativement, la fraction libératoire de la retenue à la source spécifique aux gains provenant de dispositifs d'actionnariat salarié imposables au barème progressif sera également supprimée.

Salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française

1) Rappel du régime antérieur

L'article 182 A du CGI prévoyait l'application d'une retenue à la source spécifique (taux variant de 0 à 20 %, selon les tranches). Cette retenue à la source était partiellement libératoire :

La retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères était libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction imposable, taxée à 12 %, qui n'excède pas la limite au-delà de laquelle le taux de 20 % est applicable (soit 42 370 € pour 2018) : article 197 B du CGI.

2) Nouveau régime : alignement sur les règles du prélèvement à la source applicable aux résidents

Cette retenue à la source spécifique aux non-résidents sera remplacée par une retenue à la source non libératoire calculée en appliquant la grille de taux par défaut utilisée pour le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu des résidents.

Base de calcul

La base de cette retenue est constituée par le montant net imposable à l'impôt sur le revenu des sommes versées et des avantages accordés, déterminé conformément aux dispositions de l'article 204 F (c'est à dire avant déduction des frais professionnels)

Taux : application de la grille de taux « par défaut »

« La retenue est calculée par l'application d'un taux proportionnel fixé dans les conditions prévues aux *a* et *d* du 1 du III de l'article 204 H. »

Imputation sur le montant de l'impôt

Son caractère partiellement libératoire est supprimé mais la retenue sera imputable en totalité sur le montant de l'impôt sur le revenu établi selon les modalités (modifiées, v. ci-après) prévues à l'article 197 A, l'excédent pouvant être restitué :

« Le contribuable peut demander le remboursement de l'excédent de retenue à la source opérée en application des articles 182 A, 182 A *bis*, 182 A *ter* et 182 B lorsque la totalité de cette retenue excède le montant de l'impôt qui résulterait de l'application du *a* de l'article 197 A à la totalité des revenus. » : article 197 B, dans sa nouvelle rédaction.

Corrélativement, pour les revenus perçus ou réalisés à compter de 2020, ne sera plus libératoire de l'impôt sur le revenu la retenue à la source visée à l'article 182 A *ter* du CGI (rabais excédentaires et gains tirés de la levée d'options sur actions, avantage salarial tiré de l'attribution gratuite d'actions, gains de cession de titres souscrits en exercice de BSPCE).

Entrée en vigueur

Ces dispositions s'appliquent aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2020.

A) Augmentation des taux minimum d'imposition applicable aux revenus de source française des non-résidents

Jusqu'à présent, l'article 197 A du CGI prévoyait « l'impôt ne peut, en ce cas, être inférieur à 20 % du revenu net imposable ou à 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'outre-mer ».

Nouveau régime :

Application d'un taux de 20 % à la fraction du revenu net imposable inférieure ou égale à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu et un taux de 30 % à la fraction supérieure à cette limite.

Ces taux de 20 % et 30 % sont ramenés respectivement à 14,4 % et 20 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'Outre-mer.

La possibilité pour le contribuable de demander l'application à ses revenus de source française du taux moyen de l'impôt résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble de ses revenus de source française et étrangère, s'il est inférieur au taux minimum, est conservée (article 197 A du CGI) et il y sera en pratique recouru beaucoup plus fréquemment, compte tenu de cette augmentation des taux.

Déduction des pensions alimentaires pour le calcul du taux moyen résultant de l'application du barème progressif, sous certaines conditions :

« . Par dérogation à l'article 164 A, pour le calcul du taux de l'impôt français sur l'ensemble des revenus mondiaux prévu au *a* du présent article, les pensions alimentaires prévues au 2° du II de l'article 156 sont admises en déduction sous les mêmes conditions et limites, lorsque ces pensions sont imposables entre les mains de leur bénéficiaire en France et que leur prise en compte n'est pas de nature à minorer l'impôt dû par le contribuable dans son État de résidence.» (c'est à dire qu'elles n'aient pas déjà donné lieu, pour le contribuable, à un avantage fiscal dans son État de résidence).

Entrée en vigueur

Ce dispositif s'applique aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2018.

B) Sommes allouées en contrepartie de prestations artistiques

Article 182 A bis

I-Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source les sommes payées, y compris les salaires, en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés, relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente.

Précision quant aux modalités d'imputation de la retenue de 15 %

« V. – Pour la fraction des sommes mentionnées au I n'excédant pas un montant annuel de 42 370 €, cette retenue est libératoire de l'impôt sur le revenu. Ce montant est révisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Le montant obtenu est arrondi, s'il y a lieu, à l'euro supérieur.

« Cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu établi en vertu du *a* de l'article 197 A et la retenue à laquelle elle a donné lieu n'est pas imputable. » ;

c) Plus-values immobilières des expatriés : article 16 ter

Exonération de la plus-value sur la cession d'un logement : Délai de revente porté de 5 ans à 10 ans

L'article 150 U-II-2° du CGI prévoit, sous certaines conditions, des exonérations des plus-values immobilières réalisées par des non-résidents :

« 2° Au titre de la cession d'un logement situé en France lorsque le cédant est une personne physique, non résidente de France, ressortissante d'un Etat membre de l'Union européenne ou d'un autre Etat

partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et à la condition qu'il ait été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession.

L'exonération mentionnée au premier alinéa du présent 2° s'applique, dans la limite d'une résidence par contribuable et de 150 000 € de plus-value nette imposable, aux cessions réalisées

a) Au plus tard le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France ; »

Le mot : « cinquième » est remplacé par le mot : « dixième »

D) Exonération du prélèvement en cas de cession de la résidence principale par un expatrié : article 16 ter

Aux termes de l'article 244 bis A du CGI, sous réserve des conventions internationales, les plus-values réalisées à titre occasionnel par des contribuables domiciliés hors de France lors de la cession d'immeubles ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière supportent un prélèvement spécifique de 19 % ou 33,1/3 % selon le cas, libératoire de l'impôt sur le revenu ou imputable sur l'impôt sur les sociétés.

La loi de finances prévoit l'exonération du prélèvement lors de la cession, à compter du 1^{er} janvier 2019, du logement (et ses dépendances) qui constituait leur résidence principale lors de leur départ de France, à condition que cette cession soit réalisée avant la fin de l'année suivant celle de ce départ et que le logement soit resté inoccupé pendant ce délai. Cette exonération est exclusive, pour un même contribuable, de l'exonération partielle à hauteur de 150 000 € prévue à l'article 150 U, II-2° du CGI au titre de la cession d'un logement situé en France (v. également, ci-dessus).

« Le premier alinéa du présent 1 n'est pas applicable à la cession de l'immeuble qui constituait la résidence principale en France du cédant à la date du transfert de son domicile fiscal hors de France dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et qui n'est pas un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A. **Cette exonération s'applique à la double condition que la cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France et que l'immeuble n'ait pas été mis à la disposition de tiers, à titre gratuit ou onéreux, entre ce transfert et la cession.** Cette exonération s'applique également à la cession des dépendances immédiates et nécessaires de cet immeuble, à la condition que leur cession intervienne simultanément à celle de l'immeuble.

Non cumul des exonérations

« Un contribuable ne peut bénéficier de l'exonération prévue à l'avant-dernier alinéa du présent 1 s'il a déjà bénéficié de l'exonération au titre de la cession d'un logement prévue au 2° du II de l'article 150 U. » (v. ci-dessus)

Entrée en vigueur

Application aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2019.

Impatriés : extension du régime

(Article 2 bis E de la loi de finances)

Un régime d'exonération identique s'appliquera aux suppléments de rémunération directement liés à l'exercice de leur activité en France perçus par les personnes directement recrutées à l'étranger par une entreprise établie en France ou appelées par une entreprise étrangère auprès d'une entreprise établie en France (mobilité interne au sein d'un groupe international).

L'exonération portera dans les 2 cas, soit sur le montant réel de la prime d'impatriation, soit, sur option, sur 30% de la rémunération nette totale.

Ce nouveau régime est applicable aux rémunérations dues à compter du 1er janvier 2019 aux personnes dont la prise de fonction en France intervient à compter du 16 novembre 2018.

Revalorisation de la prime d'activité

Cette prime est composée d'une base forfaitaire prenant en compte l'ensemble des revenus des familles et d'un bonus individuel versé aux personnes du foyer en tenant compte uniquement de leurs revenus professionnels.

Le bonus individuel de la prime d'activité sera augmenté de 90 euros au niveau du Smic. Ajouté à la revalorisation du Smic qui entrera en vigueur au 1er janvier, la hausse dépassera les + 100 euros supplémentaires pour un célibataire sans enfant.

Cette revalorisation exceptionnelle concernera tous les actuels bénéficiaires de la prime d'activité. Elle permettra de surcroît de faire entrer 1,2 million de nouveaux ménages à revenus modestes dans le dispositif. Cela représente un investissement de 2,5 milliards d'euros (exposé des motifs de la loi sur les mesures urgentes).

IMPOT SUR LA FORTUNE IMMOBILIERE

(Article 16 octies de la loi de finances)

A) Evaluation des parts ou actions

La « clause anti-abus » excluant la prise en compte de certaines dettes contractées par la société s'appliquera également aux dettes contractées (directement ou indirectement) **pour l'acquisition de titres de sociétés.**

Dans l'article 973-II du CGI, les mots : « bien ou droit immobilier » sont remplacés par le mot : « actif ».

B) Extension du champ d'application des règles particulières de déduction des emprunts remboursables « in fine »

Ces règles seront applicables aux prêts contractés pour le financement non seulement d'immeubles mais également de titres de sociétés : article 973-III ; en cohérence avec l'extension citée ci-dessus (A)

Rappelons que les dettes correspondant à ces emprunts in fine « sont déductibles chaque année à hauteur du montant total de l'emprunt diminué d'une somme égale à ce même montant multiplié par le nombre d'années écoulées depuis le versement du prêt et divisé par le nombre d'années total de l'emprunt » (article 974 du CGI).

C) Réduction d'impôt pour des Dons

La liste des organismes bénéficiaires des dons ouvrant droit à la réduction IFI-dons est mise à jour afin de prendre en compte les nouvelles modalités de reconnaissance des groupements d'employeurs pour l'insertion et la qualification (GEIQ).

Au 7° du I de l'article 978, les mots : « du label GEIQ délivré par le Comité national de coordination et d'évaluation des groupements d'employeurs pour l'insertion et la qualification » sont remplacés par les mots : « de la reconnaissance de la qualité de groupement d'employeurs pour l'insertion et la qualification mentionnée à l'article L. 1253-1 du même code » ;

Par ailleurs, la possibilité pour l'administration de contrôler les reçus fiscaux délivrés par les organismes bénéficiaires des dons est rétablie (référence à l'article 978 ajoutée à l'article L 14 A du LPF)

D) Contentieux

La loi précise expressément que le contentieux de l'IFI suit les règles applicables en la matière aux droits d'enregistrement.

Art. 981. – Sauf dispositions contraires, les règles relatives au contrôle et au contentieux des droits d'enregistrement s'appliquent à l'impôt sur la fortune immobilière. »

Déclaration des administrateurs de Trust

(Article 16 octies de la loi de finances)

L'an dernier, le champ de l'obligation déclarative annuelle incombant aux administrateurs de trust était limité aux seuls actifs immobiliers imposables à l'IFI (référence à l'article 990 J du CGI) :

« L'administrateur d'un trust déclare également la valeur vénale au 1er janvier de l'année des actifs mentionnés aux 1° et 2° du III de l'article 990 J » (article 1649 AB, alinéa 3 du CGI)

La déclaration devra de nouveau comporter l'inventaire détaillé de l'ensemble des biens, droits et produits capitalisés placés dans le trust.

Nouvelle rédaction du texte cité ci-dessus :

« L'administrateur d'un trust déclare également la valeur vénale au 1er janvier de l'année
« a) Pour les personnes qui ont en France leur domicile fiscal au sens de l'article 4 B, des biens et droits situés en France ou hors de France et des produits capitalisés placés dans le trust ;
« b) Pour les autres personnes, des seuls biens et droits situés en France et des produits capitalisés placés dans le trust. »

AMENAGEMENTS de la CSG

A) Modalités d'application du taux normal pour les revenus de remplacement : Article 14 de la loi de financement de la Sécurité sociale

Les foyers, dont le revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année est au moins égal à 11 018 € et inférieur à 14 404 € pour une personne seule (ou 22 096 € pour un couple), bénéficient du taux réduit de CSG de 3,8 % sur leurs pensions de retraite et d'invalidité ainsi que sur leurs allocations de chômage ou indemnités d'activité partielle. Lorsque ce seuil de revenus est franchi, c'est le taux normal de 8,3 % qui s'applique.

Afin d'éviter que les titulaires de revenus de remplacement ne soient assujettis à la CSG au taux normal pour des hausses parfois limitées et temporaires de revenus, le taux normal de CSG ne s'appliquera désormais que lorsque les revenus de référence des assurés excéderont le seuil défini au titre de 2 années consécutives (Article L 136-8, III du Code de la Sécurité Sociale).

Le présent article s'applique aux contributions dues pour les périodes courant à compter du 1er janvier 2019.

350 000 foyers de retraités seraient concernés.

B) Prélèvements sociaux sur les revenus du capital : modifications de la composition, mais maintien du taux global : Article 26 de la loi de financement de la Sécurité Sociale

- 1) Le taux du prélèvement de solidarité est relevé de 2 % à 7,5 %. Ce prélèvement est affecté au budget de l'Etat
- 2) Suppressions du prélèvement social de 4,5 % et de sa contribution additionnelle de 0,3 %
- 3) Diminution du taux de la CSG de 9,9 % à 9,2 %
- 4) Le taux de la CRDS demeure fixé à 0,5 %
- 5) Le taux global des prélèvements sociaux demeure fixé à 17,2 % (7,5 + 9,2 + 0,5)

Ces modifications s'appliquent aux faits générateurs d'imposition intervenant à compter du 1^{er} janvier 2019 pour les produits de placement et à compter du 1^{er} janvier 2018 pour les revenus du patrimoine,

C) Exonération des personnes affiliées à un autre régime de sécurité sociale européen : la loi tire les conséquences de la jurisprudence « Ruyter » : article 26 de la loi de financement de la Sécurité Sociale

Rappelons les différentes étapes de ce « feuilleton » :

-Une loi du 18 août 2012 a assujetti aux contributions sociales, à compter de 2012, les revenus fonciers et les plus-values immobilières de source française des non-résidents.

-La CJUE a jugé que la France ne peut soumettre aux prélèvements sociaux les revenus d'une personne affiliée au régime de sécurité sociale d'un autre Etat membre de l'Union européenne lorsque les contributions participent au financement des régimes obligatoires de sécurité sociale et relèvent ainsi de la réglementation européenne. Cet assujettissement contrevient en effet au principe d'unicité de législation.

CJUE 26 février 2015 aff. 623/13 de Ruyter ; DF 10/2015, comm. 124, note S.Quilici; RJF 5/2015, n° 453.

-L'administration avait précisé que les personnes relevant d'un régime de sécurité sociale d'un autre Etat membre de l'Espace économique européen (plus la Suisse) pouvaient demander le remboursement des contributions sociales qu'ils auraient acquittées (communiquées du Ministère du 20 octobre 2015).

- La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2016 a maintenu les contributions sociales sur les revenus du patrimoine en modifiant l'affectation comptable des produits de ces contributions (affectation au Fonds de solidarité vieillesse, CADES...).

Selon la France, ces contributions ne sont donc plus affectées au financement de la Sécurité sociale, donc les non-résidents de France et résidents d'un autre Etat membre de l'Espace économique européen peuvent y être assujettis.

-Cette position était discutable...et certaines décisions de jurisprudence avaient maintenu l'exonération (par exemple, CA Nancy, 31 mai 2018, n° 17NC02124).

- Les dispositions de la loi

Tirant les conséquences de cette situation, la loi prévoit que les personnes relevant d'un régime de sécurité sociale au sein de l'EEE (Union européenne, Islande, Norvège, Liechtenstein) ou de la Suisse sont exonérées de CSG et de CRDS sur leurs revenus du patrimoine et sur leurs produits de placement, à condition de ne pas être à la charge d'un régime obligatoire de sécurité sociale français. En revanche, ces personnes sont redevables du prélèvement de solidarité de 7,5 % entièrement affecté à l'État (v. ci-dessus).

On rappelle la situation des résidents des Etats tiers :

Les contributions sociales sont dues car la jurisprudence « de Ruyter » ne s'applique pas à ces personnes : il existe, en effet, une différence de situation objective entre une personne résidant dans un Etat membre et affilié à un régime de sécurité sociale de cet Etat et une personne résidant dans un Etat tiers et affilié à un régime de sécurité sociale de cet Etat.

CJUE 18 janvier 2018, aff. C-45/17, Jahin : DF 4/2018, n° 39 ; DF 20/2018, comm. 278 : à propos d'un français résidant en Chine et affilié à la sécurité sociale chinoise.

Le Conseil d'Etat a tiré les conclusions de cette jurisprudence : CE 5 mars 2018, 397881, Jahin : DF 20/2018, comm.274, concl.R.Victor, note Daragon : M.Jahin a été débouté.

Cette jurisprudence est également applicable aux personnes résidant à Monaco, considéré, par conséquent, comme un pays tiers : CE 5 mars 2018, 400329 : DF 20/2018, comm. 274

D) Remise en cause de la majoration de CSG pour certains retraités : article 3 de la loi sur les mesures urgentes

CSG au taux de 3,8 % pour les pensions de retraite et allocations chômage

Bénéficiaires (en fonction du montant du revenu fiscal de référence)

1° D'une part, dont les revenus définis au IV de l'article 1417 du code général des impôts perçus l'avantdernière année excèdent 11 128 € pour la première part de quotient familial, majorés de 2 971 € pour chaque demipart supplémentaire.

« 2° D'autre part, dont les revenus définis au IV de l'article 1417 du code général des impôts perçus l'avantdernière ou l'antépénultième année sont inférieurs à 14 548 € pour la première part de quotient familial, majorés de 3 884 € pour chaque demipart supplémentaire

CSG au taux de 6,6 % (c'est-à-dire l'abandon de la hausse de 1,7 point) pour les pensions de retraite perçus par les personnes dont les revenus de l'avantdernière année, définis au IV de l'article 1417 du code général des impôts :

Bénéficiaires (en fonction du montant du revenu fiscal de référence)

1° D'une part, excèdent 14 548 € pour la première part de quotient familial, majorés de 3 884 € pour chaque demipart supplémentaire.

« 2° D'autre part, sont inférieurs à 22 580 € pour la première part de quotient familial, majorés de 6 028 € pour chaque demipart supplémentaire.

Selon l'exposé des motifs de la loi, 3,8 millions de foyers de retraités (soit environ 5 millions de retraités) verront leur taux de CSG repasser de 8,3 % à 6,6 % en 2019. Le coût pour les finances publiques des mesures affectant la CSG sur les revenus de remplacement en 2019 sera de l'ordre de 1,3 Md€.

Augmentation de la prime d'activité

L'augmentation de 100 € promise aux salariés rémunérés au Smic ne pèsera pas sur les entreprises. En effet, elle prend la forme d'une augmentation de la prime d'activité, inscrite dans le projet de loi de finances pour 2019.

Cette prime est composée d'une base forfaitaire prenant en compte l'ensemble des revenus des familles et d'un bonus individuel versé aux personnes du foyer en tenant compte uniquement de leurs revenus professionnels.

Le bonus individuel de la prime d'activité sera augmenté de 90 euros au niveau du Smic. Ajouté à la revalorisation du Smic qui entrera en vigueur au 1er janvier, la hausse dépassera les + 100 euros supplémentaires pour un célibataire sans enfant.

IMPOTS LOCAUX

Taxe d'enlèvement des ordures ménagères

(Article 7)

A) Précisions sur les modalités de fixation des taux de la taxe

L'article 1520-I du CGI dispose :

« I. – Les communes qui assurent au moins la collecte des déchets des ménages peuvent instituer une taxe destinée à pourvoir aux dépenses du service de collecte et de traitement des déchets ménagers et des déchets mentionnés à l'article L.2224-14 du code général des collectivités territoriales, dans la mesure où celles-ci ne sont pas couvertes par des recettes ordinaires n'ayant pas le caractère fiscal. »

Le texte est donc imprécis sur les dépenses qui doivent être pris en compte par les communes pour la fixation du taux de la taxe : « dépenses du service de collecte et de traitement des déchets ménagers et des déchets mentionnés à l'article L.2224-14 »

Compte tenu de cette imprécision, le Conseil d'Etat a apporté d'intéressantes précisions à propos de la fixation du taux de la taxe par les communes :

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires, mais a exclusivement pour objet de couvrir les dépenses exposées par la commune pour assurer l'enlèvement et le traitement des ordures ménagères et non couvertes par des recettes non fiscales. Ces dépenses sont constituées de la somme de toutes les dépenses de fonctionnement réelles exposées pour le service public de collecte et de traitement des déchets ménagers et des dotations aux amortissements des immobilisations qui lui sont affectées. Il en résulte que le produit de cette taxe et, par voie de conséquence, son taux, ne doivent pas être manifestement disproportionnés par rapport au montant de telles dépenses, tel qu'il peut être estimé à la date du vote de la délibération fixant ce taux.

4. Il résulte de ce qui précède qu'il appartient au juge de l'impôt, pour apprécier la légalité d'une délibération fixant le taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, que la collectivité ait ou non institué la redevance spéciale prévue par l'article L 2333-78 du Code général des collectivités territoriales et quel qu'en soit le produit, de rechercher si le produit de la taxe, tel qu'estimé à la date de l'adoption de la délibération, n'est pas manifestement disproportionné par rapport au coût de collecte et de traitement des seuls déchets ménagers, tel qu'il pouvait être estimé à cette même date, non couvert par les recettes non fiscales affectées à ces opérations, c'est-à-dire n'incluant pas le produit de la redevance spéciale lorsque celle-ci a été instituée.

CE 25 juin 2018, 414056 : SA Auchan France : RJF 10/2018, n°1030

Cette décision conduit à fragiliser de nombreuses délibérations prises par les communes ou leurs établissements, d'où les précisions apportées par la loi de finances :

En premier lieu, il est précisé que la taxe peut également pourvoir aux dépenses directement liées à la définition et aux évaluations du programme local de prévention des déchets ménagers et assimilés mentionné à l'article L. 541-15-1 du code de l'environnement »

De plus, la nature des dépenses est précisée :

« Les dépenses du service de collecte et de traitement des déchets mentionnées au premier alinéa comprennent :

« 1° Les dépenses réelles de fonctionnement ;
« 2° Les dépenses d'ordre de fonctionnement au titre des dotations aux amortissements des immobilisations lorsque, pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses réelles d'investissement correspondantes, au titre de la même année ou d'une année antérieure ;
« 3° Les dépenses réelles d'investissement lorsque, pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses d'ordre de fonctionnement constituées des dotations aux amortissements des immobilisations correspondantes, au titre de la même année ou d'une année antérieure. » ;

B) La loi met à la charge des collectivités territoriales les dégrèvements faisant suite à la constatation, par une décision de justice, de l'illégalité de la délibération fixant le taux de la taxe.

L'illégalité doit être fondée sur la seule circonstance que le produit et le taux de la taxe sont disproportionnés par rapport aux montants des dépenses éligibles à la TEOM.

« Le dégrèvement de la taxe consécutif à la constatation, par une décision de justice passée en force de chose jugée, de l'illégalité des délibérations prises par la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale, fondée sur la circonstance que le produit de la taxe et, par voie de conséquence, son taux sont disproportionnés par rapport au montant des dépenses mentionnées au premier alinéa du I du présent article et non couvertes par des recettes ordinaires non fiscales, tel qu'il peut être estimé à la date du vote de la délibération fixant ce taux, est à la charge de cette commune ou de cet établissement public de coopération intercommunale. Il s'impute sur les attributions mentionnées aux articles L. 2332-2, L. 3662-2 et L. 5219-8-1 du code général des collectivités territoriales.

« L'administration fiscale communique aux communes ou aux établissements publics de coopération intercommunales concernés, dans un délai de deux mois à compter de la date de notification du dégrèvement prononcé en application du présent IV, le montant de la taxe dégrévée, le montant initial de l'imposition contestée, ainsi que la référence du jugement à l'origine de la décision de dégrèvement. » ;

C) La loi favorise aussi l'institution par les collectivités territoriales de la part incitative de la TEOM

Aux termes de l'article 1522 bis du CGI, Les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale peuvent instituer une part incitative de la taxe, assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits, exprimée en volume, en poids et en nombre d'enlèvements... Les tarifs de la part incitative sont fixés chaque année de manière à ce que son produit soit compris entre 10 % et 45 % du produit total de la taxe.

Ces possibilités ont été peu utilisées par les communes : seules 10 collectivités avaient mis en place une part incitative à la TEOM au 1er janvier 2016, soit un peu plus de 450 000 habitants.

En vue de favoriser l'institution de cette part incitative, le présent article :

– autorise, la première année de l'institution de la part incitative, que le produit total de la TEOM puisse excéder, dans une limite de 10 %, le produit de la taxe de l'année précédente, afin de permettre la prise en compte du surcoût qu'occasionne la mise en place de la part incitative la première année (modification de l'article 1636 B undecies du CGI).

– diminue de 4,4 % à 1 % les frais d’assiette et de recouvrement, et de 3,6 % à 2 % les frais de dégrèvements et de non-valeurs, tous les deux à la charge des contribuables, au titre des cinq premières années au cours desquelles est mise en oeuvre la part incitative (modifications de l’article 1641 du CGI) ;

Maintien de l’exonération de taxe d’habitation 2018 pour les personnes qui en ont perdu le bénéfice depuis 2015 ou 2016

(Article 3 quater de la loi de finances)

- 1) L’article 1414 I bis du CGI prévoit le maintien temporaire de l’exonération de taxe d’habitation pour les contribuables qui ne remplissent plus les conditions prévues par l’article 1414-I (question liée à la suppression de la ½ part supplémentaire des « veuves »)

I bis. – Les contribuables qui ne bénéficient plus de l'une des exonérations prévues au I du présent article et qui occupent leur habitation principale dans les conditions prévues au I de l'article 1390 :

1° Sont exonérés de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale la première et la deuxième année suivant celle au titre de laquelle ils ont bénéficié de l'une des exonérations prévues au I du présent article pour la dernière fois ;

2° Bénéficient, pour le calcul de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale et avant application des abattements prévus à l'article 1411, d'un abattement sur la valeur locative de deux tiers la troisième année et d'un tiers la quatrième année suivant celle au titre de laquelle ils ont bénéficié de l'une des exonérations prévues au I du présent article pour la dernière fois

- 2) L'article 7 de la loi finances pour 2018 (loi 2017-1837 du 30 décembre 2017) avait prévu, pour les contribuables sortant progressivement depuis 2015 d'une exonération de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale, un dispositif de maintien de l'exonération jusqu'à l'entrée en vigueur, en 2020, du nouveau dégrèvement de 100 % institué par l'article 5 de la même loi.

« Article 7. - I. - A. - Les contribuables qui satisfont aux conditions d'application du 2° du I bis de l'article 1414 du CGI au titre de l'année 2017 sont exonérés de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale établie au titre de la même année 2017.

B. - Les contribuables mentionnés au A du présent I bénéficient, au titre de l'année 2017, du dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public prévu au 2° de l'article 1605 bis du même Code. »

Autrement dit, en 2018, ces contribuables auraient bénéficié uniquement de l’abattement de valeur locative.

- 3) La loi de finances leur permet de bénéficier d’une exonération totale au titre de l’année 2018 :

« Au A, deux fois, et au B du I, l’année : « 2017 » est remplacée par l’année : « 2018 »

Exonération de taxe foncière des bâtiment ruraux

(Article 53 quater de la loi de finances)

Sous certaines conditions, cette exonération est maintenue si l'exploitant exerce des activités accessoires :

« L'exercice d'une activité accessoire mentionnée à l'article 75 n'est pas de nature à remettre en cause l'exonération lorsque la moyenne des recettes tirées de l'exercice de cette activité dans un bâtiment mentionné au premier alinéa du présent *a* au cours des trois années précédant celle de l'imposition n'excède pas 10 % de la moyenne des recettes tirées de l'activité totale réalisée dans ce bâtiment au cours des mêmes années.

« Lorsque les conditions de maintien de l'exonération prévues au quatrième alinéa du présent *a* cessent d'être remplies, l'exploitant en informe le propriétaire au plus tard le 1er février de l'année d'imposition et le propriétaire souscrit une déclaration, d'après les faits existants au 1er janvier de l'année d'imposition, sur un imprimé établi par l'administration, au plus tard le 1er mars de l'année d'imposition ; ».

Autre précision

« L'exercice d'une activité de production d'électricité d'origine photovoltaïque, qu'elle soit productive de revenus ou non, ayant pour support un immeuble ou bâtiment mentionné aux 1°, 1° bis, 2°, 3°, 4° et 6° n'est pas de nature à remettre en cause l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties. » (Article 56 decies de la loi de finances)

Exonérations facultatives de CFE

Pour certains professionnels de santé (Article 56 duodecies de la loi de finances)

I. – Les communes ou leurs établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent, par une délibération de portée générale prise dans les conditions définies à l'article 1639 A bis, exonérer de la cotisation foncière des entreprises :

« 1° À compter de l'année qui suit celle de leur établissement, les médecins ainsi que les auxiliaires médicaux mentionnés au livre Ier et au livre III de la quatrième partie du code de la santé publique et soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux qui, exerçant leur activité à titre libéral, s'établissent ou se regroupent dans une commune de moins de 2 000 habitants ou une commune située dans l'une des zones de revitalisation rurale définies à l'article 1465 A ;

« 2° À compter de l'année qui suit celle de leur établissement, les médecins ainsi que les auxiliaires médicaux mentionnés au 1° qui, exerçant leur activité à titre libéral, s'établissent ou se regroupent sur un site distinct de leur résidence professionnelle habituelle et situé dans une commune répondant aux conditions du même 1° ou dans une zone caractérisée par une offre de soins insuffisante ou par des difficultés dans l'accès aux soins au sens de l'article L. 1434-4 du code de la santé publique ;

« 3° Les vétérinaires habilités par l'autorité administrative comme vétérinaires sanitaires au sens de l'article L. 203-1 du code rural et de la pêche maritime, dès lors que cette habilitation concerne au moins cinq cents bovins de plus de deux ans en prophylaxie obligatoire ou équivalents ovins ou caprins.

Pour des librairies : article 56 terdecies du CGI

L'exonération peut s'appliquer aux établissements réalisant, dans un local librement accessible au public, une activité de vente de livres neufs au détail représentant au minimum 50 % du chiffre d'affaires au cours de la période de référence mentionnée à l'article 1467 A et qui ne disposent pas du label de librairie indépendante de référence mentionné à l'article 1464 I.

DROITS D'ENREGISTREMENT

Exonérations de dons et legs : élargissement

(Article 16 septies)

L'exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons et legs consentis aux établissements publics ou d'utilité publique visée à l'article 795 du CGI est étendue à tous les établissements d'intérêt général afin d'aligner le régime sur les dons et legs faits aux fonds de dotation.

Exonérations partielles de droit de mutation à titre gratuit pour des biens ruraux : élargissement

(Article 16 sexies)

Les transmissions à titre gratuit de parts de groupements fonciers agricoles ou de biens ruraux pris à bail bénéficiaire, sous certaines conditions, d'une exonération partielle.

L'article 793 bis du CGI précise :

« Lorsque la valeur totale des biens susceptibles de bénéficier de l'exonération partielle visée au premier alinéa, transmis par le donateur ou le défunt à chaque donataire, héritier ou légataire, excède 101 897 € l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit est ramenée à 50 % au-delà de cette limite ».

Le montant : « 101 897 € » est remplacé par le montant : « 300 000 € ».

Aménagements des « pactes Dutreil »

(Article 16 de la loi de finances)

A) Engagement collectif :

1) Modification des pourcentages minimaux de détention

Jusqu'à présent, le texte disposait :

« L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 20 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions transmises. »

Il est modifié comme suit :

« L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 10 % des droits financiers et 20 % des droits de vote attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins, 17 % des droits financiers et 34 % des droits de vote y compris les parts ou actions transmises. »

2) Engagement pris par une personne seule

Le premier alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée : « Le présent engagement peut être pris par une personne seule, pour elle et ses ayants cause à titre gratuit, sous les mêmes conditions. »

L'objectif de cette précision est d'ouvrir le « pacte Dutreil » aux sociétés unipersonnelles.

3) Engagement réputé acquis

Pour réputer acquis un engagement collectif, il pourra désormais être tenu compte des titres détenus indirectement (dans la limite d'un seul niveau d'interposition) par le contribuable seul ou avec son conjoint ou son partenaire de Pacs ou son concubin notoire.

Cette précision permettra l'application du dispositif aux personnes qui détiennent les titres concernés *via* une holding,

« 2. L'engagement collectif de conservation est réputé acquis lorsque les parts ou actions détenues depuis deux ans au moins, **directement ou indirectement dans les conditions prévues au 3 du présent b**, par une personne physique seule ou avec son conjoint, son partenaire avec lequel elle est liée par un pacte civil de solidarité ou son concubin notoire atteignent les seuils prévus au premier alinéa du 1, sous réserve que cette personne ou son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité ou son concubin notoire exerce depuis deux ans au moins dans la société concernée son activité professionnelle principale ou l'une des fonctions énumérées au 1° du 1 du III de l'article 975 lorsque la société est soumise à l'impôt sur les sociétés. En cas de détention indirecte, l'exonération partielle est accordée dans les proportions et sous les conditions prévues au 3 du présent b. »

4) Cessions ou donations de titres à un autre associé de l'engagement collectif en cours d'engagement collectif

Cession après la transmission à titre gratuit

Actuellement, le *e* bis de cet article prévoit que le non-respect de l'engagement collectif par l'un des signataires n'entraîne pas la remise en cause de l'exonération lorsque les titres détenus par les autres signataires suffisent à atteindre les seuils de détention prévus et ne modifient pas leur participation et lorsque le cessionnaire s'associe à l'engagement collectif à raison des titres cédés.

En plus de ce cas, le présent article prévoit qu'en cas de non-respect de l'engagement collectif – lorsque cet engagement collectif pèse spécifiquement sur les héritiers, les donataires ou les légataires des associés initiaux –, l'exonération liée au pacte Dutreil n'est remise en cause qu'à hauteur des titres transmis lorsque cette transmission résulte d'une cession ou d'une donation à un autre associé de l'engagement collectif initial.

Il s'agit d'une remise en cause de la doctrine administrative antérieure :

La cession de parts ou actions soumises à un engagement de conservation entraîne la remise en cause de l'exonération partielle dont ont bénéficié tous les titres du cédant, et non simplement ceux ayant fait l'objet de la cession, et cela même si le cessionnaire est partie à l'engagement collectif de

conservation. En effet, la seconde condition relative à l'engagement individuel de conservation des titres transmis ne pourrait alors plus être respectée.

BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20, n° 50, 09/09/2013

La loi permet d'éviter la remise en cause totale de l'exonération en cas de cession ou de donation de titres « pactés » au sein du noyau dur d'actionnaires chargé d'assurer la pérennité de l'entreprise, durant la phase d'engagement collectif. Il s'agit de tirer les conséquences de ce que la circulation des titres au sein du pacte n'affecte pas le respect global des seuils de détention exigés par la loi.

L'exonération partielle ne sera plus remise en cause qu'à hauteur des seuls titres « pactés » cédés ou donnés par un héritier ou donataire à un autre associé de l'engagement collectif ;

« e ter. En cas de non-respect de la condition de conservation prévue au a par l'un des héritiers, donataires ou légataires à la suite de la cession ou de la donation, à un autre associé de l'engagement mentionné au a, d'une partie des parts ou actions qui lui ont été transmises à titre gratuit, l'exonération partielle n'est remise en cause pour le cédant ou le donateur qu'à hauteur des seules parts ou actions cédées ou données. » ;

Cette mesure vise par hypothèse les cessions ou donations réalisées après la transmission exonérée. En effet, avant cette transmission, les cessions ou donations entre signataires du pacte de titres soumis à l'engagement collectif de conservation sont en tout état de cause autorisées.

5) Apport de titres à une société holding en cours d'engagement de conservation : Elargissements des possibilités d'apport

a) La loi élargit les possibilités d'apport de titres à une société holding en cours d'engagement de conservation, en permettant l'apport en cours d'engagement collectif (d'où l'ajout de la référence « a »)

b) La loi n'exige plus de la holding d'apport qu'elle soit exclusivement détenue par les bénéficiaires de l'exonération et que son actif soit uniquement composé des titres apportés. L'actionnariat de la holding et son actif pourront ainsi, dans certaines limites posées par la loi, être diversifiés.

La condition tenant au fait que la société holding doit avoir pour objet unique la gestion de participations du même groupe est également assouplie : le texte prévoit que l'actif brut de la holding devra être composé à plus de 50 % de participations dans la société dont les titres sont soumis au pacte, jusqu'au terme des engagements de conservation collectifs et individuel.

La condition tenant au fait que la société holding doit être en totalité détenue par des personnes physiques bénéficiaires de l'exonération est également assouplie : le texte prévoit que 75 % du capital de la société holding doivent, après l'apport, être détenus par les personnes soumises à l'engagement collectif ou l'engagement individuel (ce qui peut éventuellement inclure une personne morale).

Article 787 B f

« f. En cas de non-respect des conditions prévues aux a et c par suite d'un apport partiellement rémunéré par la prise en charge d'une soule consécutive à un partage ou d'un apport pur et simple de titres d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale à une **société dont la valeur réelle de l'actif brut est, à l'issue de l'apport et jusqu'au terme des engagements de conservation visés aux a et c, composée à plus de 50 % de participations dans**

la société soumises à ces engagements, l'exonération partielle n'est pas remise en cause si les conditions suivantes sont réunies :

« **1° les trois-quarts au moins du capital et des droits de vote y afférents de la société bénéficiaire de l'apport sont, à l'issue de l'apport, détenus par les personnes soumises aux obligations de conservation visées aux a et c.** Cette société est dirigée directement par une ou plusieurs de ces personnes. Les conditions tenant à la composition de l'actif de la société, à la détention de son capital et à sa direction doivent être respectées à l'issue de l'opération d'apport et jusqu'au terme des engagements visés aux a et c ;

« 2° La société bénéficiaire de l'apport prend l'engagement de conserver les titres apportés jusqu'au terme des engagements visés aux a et c ;

« 3° Les personnes mentionnées au 1°, associées de la société bénéficiaire des apports, doivent conserver, pendant la durée mentionnée au 2°, les titres reçus en contrepartie de l'opération d'apport.

c) Apport de titres d'une société holding détenant elle-même directement des titres de la société objet du pacte Dutreil.

« **Le présent f s'applique également, sous les mêmes conditions, à l'apport de titres d'une société possédant directement une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation** mentionné au a ou au c. Dans ce cas, à l'issue de l'apport et jusqu'au terme des engagements de conservation visés aux a et c, la valeur réelle de l'actif brut de la société bénéficiaire de l'apport est composée à plus de 50 % de participations indirectes dans la société soumise aux obligations de conservation prévues aux a et c. ».

6) Le principe du caractère figé des participations à chaque niveau d'interposition s'applique également pendant la phase d'engagement individuel de conservation des parts ou actions.

787 B, c , : engagement individuel

c. Chacun des héritiers, donataires ou légataires prend l'engagement dans la déclaration de succession ou l'acte de donation, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, de conserver les parts ou les actions transmises pendant une durée de quatre ans à compter de la date d'expiration du délai visé au a.

Complété par cet alinéa

« Le cas échéant, la société dont les titres sont transmis, qui possède directement ou indirectement dans les conditions prévues au 3 du b une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation visé au a, doit conserver cette participation durant cette même période. » ;

Ce texte légalise la doctrine administrative antérieure :

« Les parts ou actions transmises doivent, notamment, avoir fait l'objet d'un engagement collectif de conservation pris, en principe, par le défunt ou le donateur avec d'autres associés. La transmission des titres doit être réalisée avant le terme de cet engagement, qui ne peut être d'une durée inférieure à deux ans. L'exonération partielle est applicable aux titres détenus directement par les redevables dans la société sur laquelle porte l'engagement de conservation (« société cible ») mais également aux titres détenus par les intéressés dans une société détenant, directement ou indirectement par une

autre société, une participation dans la « société cible ». La confirmation demandée ne peut pas être apportée au cas particulier car l'opération par laquelle les titres de la « société cible » seraient cédés, au cours de l'engagement individuel, par la société interposée, holding passive, lui ferait perdre son caractère de société interposée. Or c'est ce dernier qui conditionne l'application de l'exonération partielle. Par ailleurs, cette opération serait contraire à l'esprit de la mesure qui a pour finalité d'assurer, au-delà du transfert du capital aux bénéficiaires de la transmission, la pérennité de l'entreprise, « société cible » (RM Huygue n° 76733, JO AN du 29 juin 2010, p. 7301).

7) Echange de titres dans le cadre d'une offre publique d'échange de titres

Un échange de titres dans le cadre d'une offre publique d'échange de titres préalable à une fusion ou une scission au cours de l'engagement collectif ou de l'engagement individuel ne remet pas en cause le régime d'exonération si les titres reçus en échange sont conservés jusqu'au terme desdits engagements.

8) Simplification des obligations déclaratives

La loi supprime l'obligation déclarative annuelle de fourniture à l'administration d'une attestation permettant de contrôler le respect des engagements souscrits. Une telle attestation ne sera réclamée au redevable qu'en début et en fin de pacte et, le cas échéant, sur demande de l'administration seulement, en cours de pacte.

Cette mesure, qui d'une certaine manière inverse la charge de la preuve – du moins crée au profit du bénéficiaire du pacte une présomption administrative de bénéfice du dispositif sauf à ce que l'administration lui demande de justifier du respect des conditions – est une avancée majeure tant pour le redevable (qui n'aura pas à constituer annuellement un volumineux dossier) que pour l'administration (qui n'aura pas la charge systématique de suivre ces mêmes dossiers) : p.548

L'alinéa 2 prévoit toutefois que, dans un délai de trois mois suivant le terme de l'engagement individuel de conservation, le bénéficiaire adresse en tout état de cause une attestation à l'administration, que la société lui transmet, certifiant que l'ensemble des conditions tenant à l'engagement collectif puis à l'engagement individuel ont été respectées.

Il ressort donc de ce texte que la charge déclarative supportée par les bénéficiaires du pacte Dutreil sera en réalité reportée à l'année d'expiration du pacte, en une seule fois alors qu'elle est actuellement annuelle

L'alinéa 3 précise, par ailleurs, qu'en cas de détention indirecte des parts soumises au pacte Dutreil, chaque société composant la chaîne de participation doit fournir aux personnes soumis à ces engagements le respect, à son niveau, des obligations résultant du pacte.

Entrée en vigueur

Règle générale

Cet article s'applique à compter du 1er janvier 2019.

Il découle de cette rédaction que ces nouvelles dispositions pourront s'appliquer aux pactes « Dutreil » en cours.

Précisions :

« Les deux derniers alinéas du a du 1° du I s'appliquent aux engagements collectifs souscrits à compter de cette même date (baisse des pourcentages requis pour de l'engagement collectif)

Le b du même 1° s'applique aux engagements collectifs réputés acquis à compter de cette même date.

Pour les « pactes ISF » (rédaction en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017)

Pourront s'appliquer les mesures en faveur des apports de titres à une société holding, l'allègement des obligations déclaratives, l'échange de titres en cas d'offre publique d'échange de titres, remise en cause de l'exonération partielle qu'à hauteur des seules parts ou actions cédées ou données (article 16 nonies de la loi de finances) :

Suppression des droits fixes sur des actes de la vie des sociétés

(Article 9 de la loi de finances)

Article 809

Prise en charge du passif relatif à des immeubles ou fonds de commerce, lors de l'apport d'une entreprise individuelle : assimilée à une mutation à titre onéreux

La perception du droit fixe en cas d'engagement de conservation pendant 3 ans est supprimé.

Article 810

Principe

Les apports sont enregistrés gratuitement (suppression du droit fixe) : article 810-I

Apports soumis au droit de mutation : article 810-III

Le tarif normal du droit d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière perçus sur les apports mentionnés au 3° du I, au I *bis* et au II de l'article 809 est fixé à 2,20 % pour les apports qui ont pour objet un immeuble ou des droits immobiliers et, selon le tarif prévu à l'article 719, pour ceux qui ont pour objet un fonds de commerce, une clientèle, un droit à un bail ou à une promesse de bail.

Enregistrement gratuit en cas d'engagement de conservation des titres pendant 3 ans

« Toutefois, sauf pour les immeubles ou droits immobiliers n'étant pas compris dans l'apport de l'ensemble des éléments d'actif immobilisés affectés à l'exercice d'une activité professionnelle, ces apports sont enregistrés gratuitement si l'apporteur, ou les associés en cas de changement de régime fiscal, s'engagent à conserver pendant trois ans les titres remis en contrepartie de l'apport ou détenus à la date de changement de régime fiscal.

« En cas de non-respect de l'engagement de conservation des titres, ou, pour les apports mentionnés au I *bis* de l'article 809, si la société cesse de remplir les conditions qui lui ont permis de bénéficier de cet avantage, le droit prévu au premier alinéa du présent III (droit de mutation, v. ci-dessus) majoré des taxes additionnelles est exigible immédiatement. » ;

Attribution, lors du partage social, du bien apporté à un tiers

Les biens qui n'ont pas été soumis au droit proportionnel mentionné au premier alinéa du présent III sont soumis au droit de mutation à titre onéreux s'ils sont attribués, lors du partage social, à un associé autre que l'apporteur et au régime prévu au 3° du I de l'article 809 s'ils sont apportés à une autre société passible de l'impôt sur les sociétés (assimilés à des mutations à titre onéreux).

L'enregistrement est gratuit pour les apports d'immeubles entrant dans le champ d'application de la TVA (article 810-IV)

L'enregistrement gratuit lors de la constitution de sociétés : article 810 bis

« Lorsque les apports réalisés à l'occasion de la constitution d'une société sont enregistrés gratuitement conformément à l'article 810, les dispositions figurant dans les actes et déclarations, ainsi que leurs annexes, établis à l'occasion de la constitution de sociétés sont également enregistrés gratuitement. »

Suppression du droit fixe sur les apports à un groupement forestier : abrogation de l'article 810 ter

Suppression du droit fixe sur les prorogations, actes de dissolution des sociétés (article 811) sur les augmentations de capital (article 812), les réductions de capital (article 814 C)

Enregistrement gratuit des actes de fusion : article 816

Art. 816. – Les actes qui constatent des opérations de fusion auxquelles participent exclusivement des personnes morales ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés, ainsi que la prise en charge du passif dont sont grevés les apports mentionnés dans ces actes, sont enregistrés gratuitement. »

FISCALITE DES ENTREPRISES

IMPOSITION DES RESULTATS

CHAMP D'APPLICATION

Entreprises implantées dans les zones de développement prioritaire (Article 55 quater de la loi de finances)

Critères de classement dans ces zones

Sont classées dans une zone de développement prioritaire les communes situées dans des régions de France métropolitaine lorsque ces régions répondent cumulativement aux conditions suivantes :

- « 1° Elles appartiennent au tiers des régions ayant le taux de pauvreté le plus élevé ;
- « 2° Elles appartiennent au tiers des régions ayant la part de jeunes de 15 à 24 ans ni en emploi ni en formation la plus élevée ;
- « 3° Elles appartiennent au tiers des régions ayant la densité de population au kilomètre carré la plus faible ;
- « 4° Au moins 30 % de la population de la région vit dans des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre qui répondent cumulativement aux conditions suivantes :
 - « a) Ils appartiennent au tiers des établissements publics de coopération intercommunale ayant le taux de pauvreté le plus élevé ;
 - « b) Ils appartiennent au tiers des établissements publics de coopération intercommunale ayant la part de jeune de 15 à 24 ans ni en emploi ni en formation la plus élevée ;
 - « c) Ils appartiennent au tiers des établissements publics de coopération Inter communale ayant la densité de population au kilomètre carré la plus faible.
- « Le taux de pauvreté s'entend de la part de la population dont le revenu est inférieur à 60 % du revenu médian.

« Les données utilisées sont établies par l'Institut national de la statistique et des études économiques à partir de celles disponibles au 31 décembre de l'année précédant l'année du classement. La population prise en compte est la population municipale définie à l'article R. 2151-1 du code général des collectivités territoriales dans sa rédaction en vigueur à la date de publication de la loi n° du de finances pour 2019.

« Le classement des communes en zone de développement prioritaire est établi au 1er janvier 2019 et pour une durée de deux ans par arrêté conjoint des ministres chargés du budget et de la cohésion des territoires.

Avantages fiscaux

Exonération totale de l'imposition sur les bénéfices (23 mois)

Dans les zones de développement prioritaire définies ci-dessus, les entreprises qui sont créées entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2020 et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 sont exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés, à l'exception des plus-values constatées lors de la réévaluation des

éléments de l'actif, jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues aux articles 50-0 et 53 A.

Exonération partielle pour les autres années

« Les bénéficiaires ne sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés que pour le quart, la moitié ou les trois quarts de leur montant selon qu'ils sont réalisés, respectivement, au cours de la première, de la seconde ou de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

Conditions à remplir par les entreprises

Pour bénéficier de l'exonération mentionnée au I, l'entreprise doit répondre aux conditions suivantes :

« 1° L'entreprise est une petite ou moyenne entreprise au sens de l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité ;

« 2° Le siège social de l'entreprise ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens d'exploitation sont implantés dans les zones mentionnées ci-dessus

« Lorsqu'une entreprise exerce une activité non sédentaire, réalisée en partie en dehors des zones précitées, la condition d'implantation est satisfaite dès lors qu'elle réalise au plus 15 % de son chiffre d'affaires en dehors de cette zone. Au-delà de 15 %, les bénéficiaires réalisés sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones déjà citées. Cette condition de chiffre d'affaires s'apprécie exercice par exercice ;

« 3° Son capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

« Le capital d'une société nouvellement créée est détenu indirectement par d'autres sociétés lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

« a) Un associé exerce en droit ou en fait une fonction de direction ou d'encadrement dans une autre entreprise, lorsque l'activité de celle-ci est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire ;

« b) Un associé détient avec les membres de son foyer fiscal au moins 25 % des droits sociaux dans une autre entreprise dont l'activité est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire ;

« 4° L'entreprise n'est pas créée dans le cadre d'une reprise, d'un transfert, d'une concentration, d'une restructuration ou d'une extension d'activités préexistantes.

« L'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise nouvellement créée bénéficie de l'assistance de ce partenaire, notamment en matière d'utilisation d'une enseigne, d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, de conditions d'approvisionnement, de modalités de gestion administrative, contentieuse, commerciale ou technique, dans des conditions telles que cette entreprise est placée dans une situation de dépendance.

Exonération de taxe foncière et de cotisation foncière des entreprises

Exonérations de taxe foncière :

Elles cessent de s'appliquer à compter du 1er janvier de l'année suivant celle où les immeubles ne sont plus affectés à une activité entrant dans le champ d'application de la cotisation foncière des entreprises.

Exonérations de cotisation foncière des entreprises

L'exonération porte, pendant sept ans à compter de l'année qui suit la création, sur la moitié de la base nette imposée au profit de chaque collectivité territoriale ou établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre.)

« À l'issue de la période d'exonération et au titre des trois années suivant l'expiration de celle-ci, la moitié de la base nette imposable des établissements mentionnés au premier alinéa du présent I fait l'objet d'un abattement. Le montant de cet abattement est égal, la première année, à 75 % de la base exonérée de la dernière année d'application de l'exonération prévue au deuxième alinéa, à 50 % la deuxième année et à 25 % la troisième année. Cet abattement ne peut réduire la moitié de la base d'imposition de l'année considérée de plus de 75 % de son montant la première année, 50 % la deuxième année et 25 % la troisième année.

Suppression d'exonérations de syndicats professionnels (Article 55 decies de la loi de finances)

La loi supprime l'exonération de l'IS et de la cotisation foncière des entreprises (abrogation de l'article 1461-7°) en abrogeant l'article 207-1-1° bis du CGI, qui disposait :

1. Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés :

....

1° bis Les syndicats professionnels, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions pour leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent et à condition qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent.

Révocabilité possible de l'option pour l'IS

(Article 17 de la loi de finances)

L'autorisation de renoncer à l'option

« Les sociétés et groupements mentionnés au premier alinéa qui désirent renoncer à leur option pour le régime des sociétés de capitaux notifient leur choix à l'administration avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés de l'exercice au titre duquel s'applique la renonciation à l'option. »

Le droit de renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés est limité dans le temps (5 ans)

La possibilité de renoncer à l'option est **encadrée dans le temps** : elle est **limitée à cinq exercices**, incluant celui au titre duquel l'option a été exercée.

La renonciation doit être notifiée à l'administration avant la fin du mois qui précède la date limite du paiement du premier acompte d'IS

« En l'absence de renonciation avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés du cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée, l'option devient irrévocable. » ;

En cas de renonciation, a société ou le groupement n'aura plus la possibilité de demander à être de nouveau assujettie à l'impôt sur les sociétés

« En cas de renonciation à l'option, les sociétés et groupements ne peuvent plus opter à nouveau pour le régime des sociétés de capitaux.

Le cas particulier des EIRL

Régime antérieur

L'article 1655 sexies du CGI permet aux EIRL d'opter pour leur assimilation à une EURL (ou une EARL).

L'option est irrévocable et vaut assujettissement à l'impôt sur les sociétés : BOI-BIC-CHAMP-70-30 n°130, 12-09-2012

Nouveau régime

Les entreprises sont autorisées à révoquer l'option pour l'impôt sur les sociétés, dans les mêmes conditions que les sociétés et groupements mentionnés au 1 de l'article 239 du CGI (avant la fin du troisième mois de l'exercice)

Le 2 de l'article 1655 sexies est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« L'entreprise peut cependant renoncer à l'option pour l'impôt sur les sociétés dans les conditions mentionnées au troisième alinéa du 1 de l'article 239. Sous réserve des dispositions de l'article 221 bis, la révocation de cette option emporte les conséquences fiscales prévues au deuxième alinéa du 2 de l'article 221. ».

Cette renonciation entraîne les conséquences fiscales de la cessation (article 221 du CGI), mais les dispositions de l'article 221 bis du CGI sont applicables :

« En l'absence de création d'une personne morale nouvelle, lorsqu'une société ou un autre organisme cesse totalement ou partiellement d'être soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal, les bénéficiaires en sursis d'imposition, les plus-values latentes incluses dans l'actif social et les profits non encore imposés sur les stocks ne font pas l'objet d'une imposition immédiate, à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables et que l'imposition desdits bénéficiaires, plus-values et profits demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société ou à l'organisme concerné. »

Précision importante, cette renonciation ne porte que sur l'IS, et non sur l'ensemble de l'option : l'EIRL restera assimilée à une EURL, et l'irrévocabilité de cette assimilation est maintenue (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 2, p. 592)

Entrée en vigueur

À défaut de précision sur des modalités particulières d'entrée en vigueur, le présent article s'applique à compter du lendemain de la publication de la loi de finances pour 2019.

Dès lors, **en plus de valoir pour le futur, le dispositif permettra aux entreprises ayant déjà, à cette date, exercé leur option pour l'IS, d'y renoncer** sous réserve de **respecter la limite temporelle des cinq ans.**

À titre d'exemple, pour les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile, le dispositif pourra s'appliquer à toutes les options faites au titre des exercices 2014 ou suivants : Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 2, p. 592

Bassin urbain à dynamiser

(Article 6 bis)

Les communes qui satisfont aux critères de densité de population, de revenu médian et de taux de chômage fixés à l'article 44 sexdecies du CGI et qui sont limitrophes d'au moins une commune classée en bassin urbain à dynamiser pourront, par arrêté, être également classées en BUD. Les entreprises qui se créeraient dans ses communes en 2019 et 2020 pourraient ainsi bénéficier du régime de faveur.

Entrée en vigueur le 1er janvier 2019.

Imposition de bénéfices en France : exception

(Article 18 duodecies de la loi de finances)

Ne seront pas considérés comme des bénéfices réalisés dans des entreprises exploitées en France les bénéfices, déterminés dans les conditions fixées à l'article 57 du CGI, provenant de l'exploitation de satellites de communication localisés sur des positions orbitales géostationnaires qui ne sont pas la propriété de ces entreprises.

« Ne sont pas considérés comme des bénéfices réalisés dans des entreprises exploitées en France les bénéfices, déterminés dans les conditions fixées à l'article 57, provenant de l'exploitation de satellites de communication localisés sur des positions orbitales géostationnaires qui ne sont pas la propriété de ces entreprises. » (Article 247 du CGI).

Revenus perçus par les caisses de retraite et de prévoyance

(Article 51 nonies de la loi de finances)

L'article 219 quater du CGI prévoyait que les caisses de retraite et de prévoyance étaient imposables au taux réduit de 10 % sur les revenus provenant des opérations qu'elles sont autorisées à effectuer sur le marché monétaire ou hypothécaire ainsi que sur les intérêts de leurs dépôts bancaires

Cet article est abrogé à compter du 1^{er} janvier 2020

CHARGES DEDUCTIBLES

Suppression de la limite de déduction du salaire du conjoint

(Article 18 nonies de la loi de finances)

La loi supprime la limite de déduction du salaire du conjoint de l'exploitant (limite de 17 500€) lorsque celui-ci n'est pas adhérent d'un organisme de gestion agréé.

Déduction des charges financières

(Article 13 de la loi de finances)

A) Généralités : un moyen de lutte contre l'évasion fiscale

Le présent article transpose l'article 4 de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (dite « ATAD » pour anti-tax avoidance directive).

Le transfert de bénéfices à travers le paiement d'intérêts excessifs est en effet, du fait de la mobilité des capitaux, l'un des moyens privilégiés pour minorer artificiellement l'assiette imposable dans un ou plusieurs pays. D'après l'OCDE, les trois principaux cas de figure sont :

- le recours à des emprunts auprès de parties tierces par des groupes installés dans des pays à fiscalité élevée ;
- l'utilisation de prêts intragroupes assortis d'intérêts bien supérieurs à ceux contractés auprès de tierces parties (majoration excessive des taux) ;
- le recours à l'emprunt pour financer la production d'un revenu exonéré d'impôt (dispositif hybride, qualifié dans un pays d'obligation, dont les intérêts sont déductibles, et dans un autre de participation, dont les produits sont exonérés).

L'article 4 susvisé procède à une réforme d'ensemble du régime de déductibilité des charges financières des entreprises.

L'article 4 de cette directive prévoit le principe suivant :

« 1. Les surcoûts d'emprunt sont déductibles au titre de la période d'imposition au cours de laquelle ils ont été engagés mais uniquement à hauteur de 30 % du bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements (EBITDA) du contribuable »

.....

3. Par dérogation au paragraphe 1, le contribuable peut se voir autoriser à :

- a) déduire les surcoûts d'emprunt à hauteur de 3 000 000 EUR »

Comme le remarque l'exposé des motifs, cette limite de 3 millions d'euros permettra de préserver l'essentiel des capacités de déduction des charges financières engagées par les petites et moyennes entreprises.

Le nouveau dispositif se substitue au plafonnement général des charges financières prévu aux articles 212 *bis* et 223 B *bis* du code général des impôts (CGI), en raison des finalités communes des deux dispositifs.

Corrélativement, le texte prévoit :

- abrogation de l'encadrement de la déductibilité des intérêts pour les entreprises sous capitalisées prévu aux II et III de l'article 212 du CGI, qui ne pourraient coexister avec les plafonnements proposés ;
- abrogation de l'encadrement de la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation ;
- disparition du « rabot », qui prévoit la réintégration de 25 % des charges financières nettes sauf si elles sont inférieures à 3 millions d'euros.

Pour l'essentiel, le nouveau dispositif plafonne la déductibilité des charges financières nettes (soit, schématiquement, la différence entre les intérêts servis et les intérêts perçus) au plus élevé de deux

montants : 3 millions d'euros ou 30 % de l'EBITDA (résultat avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement).

B) **Réintégration globale des charges financières : réécriture de l'article 212 bis du CGI**

1) **Régime antérieur : le « rabot » de 25 %**

Cet article prévoyait jusqu'à présent, la réintégration d'une fraction égale à 25 % des charges financières afférentes aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise. Cette réintégration ne s'appliquait pas « lorsque le montant total des charges financières nettes de l'entreprise est inférieur à trois millions d'euros. »

2) **Nouveau régime**

a) **Règles générales : plafonds de déduction**

« Art. 212 bis. – I. – Les **charges financières nettes** supportées par une entreprise non membre d'un groupe d'intégration fiscale, sont déductibles du résultat fiscal soumis à l'impôt sur les sociétés dans la limite du plus élevé des deux montants suivants :

« 1° Trois millions d'euros ;

« 2° Ou 30 % de son résultat déterminé dans les conditions du II.

« Le montant mentionné au 1° s'entend par exercice, le cas échéant ramené à douze mois.

b) **Calcul des « charges financières nettes »**

Principe général

Elles correspondent la différence positive entre :

– les charges financières déductibles en application du I de l'article 212 du CGI ; le plafonnement éventuel du taux d'intérêt (taux que l'entreprise emprunteuse aurait pu obtenir d'établissements financiers) et l'exigence d'une imposition minimale de l'entreprise à qui sont servis les intérêts sont donc pris en compte (ces intérêts doivent être imposables à un impôt dont le montant est au moins égal au quart de l'impôt sur les bénéfices en vigueur en France)

– les produits financiers imposables et produits équivalents.

La liste des charges et produits financiers concernés :

« 2. Les charges et produits financiers mentionnés au 1 correspondent aux **intérêts sur toutes les formes de dette, c'est-à-dire ceux afférents aux sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise ou par l'entreprise**, y compris :

« a) Les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs ou d'emprunts obligataires ;

« b) Les montants déboursés au titre de financements alternatifs ;

« c) Les intérêts capitalisés inclus dans le coût d'origine d'un actif ;

« d) Les montants mesurés par référence à un rendement financier déterminés par comparaison avec des entreprises similaires exploitées normalement au sens de l'article 57 ;

« e) Les intérêts payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts de l'entreprise ;

- « f) Les gains et pertes de change relatifs à des prêts, des emprunts et des instruments liés à des financements ;
- « g) Les frais de garantie relatifs à des opérations de financement ;
- « h) Les frais de dossier liés à la dette ;
- « i) Le montant des loyers, déduction faite de l'amortissement, de l'amortissement financier pratiqué par le bailleur en application du I de l'article 39 C et des frais et prestations accessoires facturés au preneur en cas d'opération de crédit-bail, de location avec option d'achat ou de location de biens mobiliers conclue entre entreprises liées au sens du 12 de l'article 39 ;
- « j) Tous les autres coûts ou produits équivalents à des intérêts.

Exclusions

Sont exclues du dispositif de limitation les charges financières supportées par le cocontractant de l'administration afférentes aux biens acquis ou construits ou aux opérations réalisées par lui dans le cadre, d'un marché public de travaux, d'un marché de partenariat, d'un contrat de concession ou d'un bail emphytéotique

c) Calcul du seuil de 30 % du résultat avant impôts, intérêts, provisions et amortissements (EBITDA) : 18 à 23

Le calcul de l'EBITDA part du résultat fiscal, soumis au taux normal ou au taux de 15 %.

Le résultat fiscal s'entend de celui obtenu avant imputation des déficits. Il tient compte des déductions pour l'assiette de l'impôt et des abattements déduits pour cette même assiette.

Le résultat fiscal ainsi défini est ensuite, aux fins de calcul de l'EBITDA, majoré de quatre postes

- « 1° Les charges financières nettes déterminées conformément au III ; V. ci-dessus, b
- « 2° Les amortissements admis en déduction, nets des reprises imposables et des fractions de plus ou moins-values correspondant à des amortissements déduits, à des amortissements expressément exclus des charges déductibles ou à des amortissements qui ont été différés en méconnaissance des dispositions de l'article 39 B ;
- « 3° Les provisions pour dépréciation admises en déduction, nettes des reprises de provision imposables ;
- « 4° Les gains et pertes soumis aux taux mentionnés au a du I et au IV de l'article 219 (c'est-à-dire les plus-values et moins-values soumises à un taux d'imposition réduit)

d) Déduction supplémentaire pour une entreprise membre d'un groupe dont les comptes sont consolidés : « clause de sauvegarde » 36 à 41

Si cette entreprise montre que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au même ratio déterminé au niveau du groupe consolidé, elle est autorisée à déduire 75 % des charges qui n'ont pas pu être déduites en application des plafonds indiquées ci-dessus en plus des charges financières nettes admises en déduction dans les conditions prévues ci-dessus.

« IV. – L'entreprise, membre d'un groupe consolidé, peut en outre déduire 75 % du montant des charges financières nettes non admises en déduction en application du I lorsque le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur à ce même ratio déterminé au niveau du groupe consolidé auquel elle appartient.

« Pour l'application du premier alinéa :

« 1° Les charges financières nettes s'entendent de celles déterminées conformément au III avant application du VI ;

« 2° Le groupe consolidé s'entend de l'ensemble des entreprises françaises et étrangères dont les comptes sont consolidés par intégration globale pour l'établissement des comptes consolidés au sens de l'article L. 233-18 du code de commerce ou au sens des normes comptables internationales mentionnées à l'article L. 233-24 du même code ;

« 3° Le ratio entre les fonds propres et l'ensemble des actifs d'une entreprise est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe consolidé auquel elle appartient lorsque le premier ratio est inférieur au second ratio de deux points de pourcentage au maximum ;

« 4° Les fonds propres et l'ensemble des actifs de l'entreprise et du groupe consolidé auquel elle appartient sont évalués selon la même méthode que celle utilisée dans les comptes consolidés mentionnés au 2°.

Illustration de l'application de la clause de sauvegarde (Rapport de la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale, Tome 2, p.420

Une société A membre d'un groupe consolidé enregistre au titre d'un exercice des charges financières nettes pour un montant de 6,5 millions d'euros. Son EBITDA est de 15 millions d'euros. Elle applique le plus élevé des deux plafonds de 3 millions d'euros ou de 30 % de son EBITDA, qui est en l'occurrence ce dernier : $15 \times 30 \% = 4,5$ millions d'euros.

La société est donc admise à déduire 4,5 millions d'euros de charges financières nettes en application du I de l'article 212 *bis*.

Si son ratio fonds propres/actifs est égal ou supérieur à celui du groupe, elle sera éligible à la clause de sauvegarde et pourra déduire en complément 75 % du solde des charges financières nettes, qui s'élève à $6,5 - 4,5 = 2$ millions d'euros, soit une sur-déduction de $2 \times 75 \% = 1,5$ million d'euros.

En tout, la société aura été admise à déduire en application des I et IV de l'article 212 *bis* un total de 6 millions d'euros sur les 6,5 millions d'euros de charges financières nettes de l'exercice, soit plus de 92 % de ces dernières et un total excédant 43 % de son EBITDA.

e) Durcissement de l'encadrement des déductions de charges financières en cas de sous-capitalisation

Appréciation de la sous-capitalisation : reprise des critères antérieurs :

Le montant des intérêts versés par une entreprise à l'ensemble des entreprises liées directement ou indirectement, au titre d'un exercice, excède le produit correspondant au montant de ces intérêts multipliés par le rapport existant entre une fois et demie le montant des fonds propres, apprécié au choix de l'entreprise à l'ouverture ou à la clôture de l'exercice, et le montant moyen des sommes laissées ou mises à disposition par l'ensemble des entreprises liées directement ou indirectement

Limites de déduction :

Les charges financières nettes déterminées conformément aux règles exposées ci-dessus sont déductibles dans la limite du plus élevé des deux montants suivants :

« a) Un million d'euros ;

« b) Ou 10 % du résultat déterminé dans les conditions du II (EBITDA)

« Le montant mentionné au a s'entend par exercice, le cas échéant ramené à douze mois.

« Lorsque l'entreprise remplit les conditions prévues au premier alinéa du présent 1, elle ne peut bénéficier des dispositions relatives aux entreprises membres d'un groupe dont les comptes sont consolidés (v. ci-dessus, d)

Exclusions de certaines charges pour le calcul du ratio d'endettement (reprise du dispositif antérieur)

Pour l'application du 1, les intérêts versés par une entreprise à l'ensemble des entreprises liées directement ou indirectement, au sens du 12 de l'article 39, n'incluent pas les intérêts dus à raison des sommes afférentes :

« a) À des opérations de financement réalisées, dans le cadre d'une convention de gestion centralisée de la trésorerie d'entreprises liées, au sens du 12 de l'article 39, par l'une de ces entreprises chargée de cette gestion centralisée ;

« b) À l'acquisition de biens donnés en location dans les conditions prévues aux 1 et 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier ;

« c) Pour l'application du 1 du présent V, ne sont pas non plus inclus les intérêts dus par les établissements de crédit ou les sociétés de financement mentionnés à l'article L. 511-1 du même code.

Assouplissement dans les groupes consolidés

« 3 **Le 1 ne s'applique pas si l'entreprise apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe consolidé auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement** au titre de l'exercice mentionné au même 1.

« Pour l'application du premier alinéa du présent 3 :

« a) Le groupe consolidé s'entend de celui défini au 2° du IV du présent article ;

« b) Le ratio d'endettement de l'entreprise correspond au rapport existant entre le montant total de ses dettes et le montant de ses fonds propres. Le ratio d'endettement du groupe consolidé est déterminé en tenant compte des dettes, à l'exception de celles envers des entreprises appartenant au groupe consolidé ;

« c) Le ratio d'endettement de l'entreprise est considéré comme égal au ratio d'endettement du groupe consolidé auquel elle appartient lorsque le premier ratio est supérieur au second ratio de deux points de pourcentage au maximum ;

« d) Les dettes et les fonds propres de l'entreprise et du groupe consolidé auquel elle appartient sont évalués selon la même méthode que celle utilisée dans les comptes consolidés mentionnés au 2° du IV du présent article.

f) **Report de déduction des charges financières non admises en déduction** 63 et 64

Le texte prévoit deux mécanismes de report en avant :

1°) Un report en avant illimité dans le temps des charges financières nettes qui n'ont pas été admises en déduction au titre d'un exercice ;

Le report est plafonné dans son montant : ces charges ne sont admises en déduction que dans la limite de la différence entre :

– d'une part, le plafond de déductibilité applicable, c'est-à-dire 30 % de l'EBITDA ou 3 millions d'euros dans le droit commun, 10 % de l'EBITDA ou un million d'euros en cas de sous-capitalisation ;

– d'autre part, le montant des charges financières nettes de l'exercice d'imputation.

2°) Un report en avant, pour cinq exercices, de la capacité de déduction inemployée au titre d'un exercice.

La capacité de déduction inemployée correspond à la différence positive entre :

– le plafond de déductibilité applicable (celui de droit commun ou celui prévu en cas de sous-capitalisation)

– le montant des charges admises en déduction au titre de l'exercice en application des règles de plafonnement normales (droit commun ou sous-capitalisation), de la clause de sauvegarde et de l'imputation des charges reportées en avant.

Il est toutefois précisé que cette capacité de déduction inemployée reportée en avant ne peut servir à l'imputation des charges reportées en avant.

Illustration du report en avant des charges non déduites et de la capacité de déduction inemployée (Rapport de la Commission des finances de l'Assemblée Nationale, Tome 2, p. 425)

Une société A non sous-capitalisée au sens du V de l'article 212 bis a pu déduire au titre d'un exercice N, au cours duquel son EBIDTA était de 20 millions d'euros, un montant de charges financières nettes de 9 millions d'euros sur un total de 10 millions :

– 6 millions en application du plafond de droit commun (30 % de 20 millions d'euros) ;

– 3 millions d'euros au titre de la clause de sauvegarde prévue au IV, à savoir 75 % des charges restantes : $(10 - 6) \times 75 \% = 3$ millions d'euros.

Il reste donc un million d'euros de charges financières nettes en report.

Au titre de l'exercice N + 1, l'EBITDA est de 30 millions d'euros et les charges financières nettes s'élèvent à 9 millions d'euros (la société n'est toujours pas sous-capitalisée) :

– la totalité des charges de l'exercice peut être déduites ($30 \times 30 \% = 9$ millions d'euros de charges déductibles) ;

– en revanche, les charges en report ne peuvent être imputées au titre de cet exercice N + 1, la différence entre le plafond et les charges de l'exercice étant nulle.

Au titre de l'exercice N + 2, l'EBITDA est de 30 millions d'euros et les charges financières nettes s'élèvent à 6 millions d'euros (la société n'est toujours pas sous-capitalisée) :

– la société peut déduire la totalité des charges de l'exercice ;

– la différence entre le plafond de l'exercice et les charges de ce dernier est positive à hauteur de 3 millions d'euros ($9 - 6$), permettant d'imputer la totalité des charges en report (un million d'euros).

Il reste à la société une capacité de déduction inemployée de 2 millions d'euros ($3 - 1$), qu'elle pourra utiliser pour faciliter la déduction des charges au titre d'exercices futurs.

c) **Régime applicable dans le cadre de l'Intégration fiscale** : article 223 B bis : 57 à 84

Le dispositif exposé ci-dessus est adapté aux groupes d'intégration fiscale. La structure adoptée pour la rédaction de l'article 223 bis du CGI est identique à celle de l'article 212 bis.

Plafonds de droit commun : reprise des règles exposées ci-dessus

I. – Les charges financières nettes supportées par le groupe sont déductibles du résultat d'ensemble, dans la limite du plus élevé des deux montants suivants :

« 1° Trois millions d'euros ;

« 2° Ou 30 % du résultat du groupe déterminé dans les conditions du II.

« Le montant de trois millions d'euros mentionné au 1° s'entend par exercice, le cas échéant ramené à douze mois.

Calcul de l'EBITDA : les corrections visées ci-dessus s'appliquent au résultat d'ensemble

« II. – Le résultat mentionné au I est déterminé en corrigeant le résultat d'ensemble soumis à l'impôt sur les sociétés aux taux mentionnés au deuxième alinéa et aux b et c du I de l'article 219 des montants suivants :

« 1° Les charges financières nettes déterminées conformément au III ;

« 2° La somme des amortissements admis en déduction du résultat de chaque société membre du groupe, nette des reprises imposables et des fractions de plus ou moins-values correspondant à des amortissements déduits, à des amortissements expressément exclus des charges déductibles, ou à des amortissements qui ont été différés en contravention aux dispositions de l'article 39 B ;

« 3° La somme des provisions pour dépréciation admises en déduction du résultat de chaque société membre du groupe, nette des reprises de provision imposables ;

« 4° La somme algébrique des gains et pertes constatés par chaque société membre du groupe et soumis aux taux mentionnés au a du I et au IV de l'article 219.

« Le résultat fiscal mentionné au premier alinéa du présent II s'entend de celui obtenu avant imputation des déficits. Il tient compte des déductions pour l'assiette de l'impôt et des abattements déduits pour cette même assiette.

Calcul des charges financières nettes au niveau du groupe : somme des charges financières nettes de chacune des sociétés membres du groupe

« III. – Pour l'application du I, les charges financières nettes supportées par le groupe s'entendent de la somme des charges financières nettes de chacune des sociétés membres du groupe telles que définies au III de l'article 212 bis.

« Clause de sauvegarde » pour les comptes consolidés

« IV. – Le résultat d'ensemble du groupe est en outre minoré de 75 % du montant des charges financières nettes non admises en déduction en application du I lorsque le ratio entre les fonds propres et l'ensemble des actifs déterminé au niveau du groupe est égal ou supérieur à ce même ratio déterminé au niveau du groupe consolidé auquel les sociétés membres du groupe appartiennent.

« Pour l'application du premier alinéa :

« a) Les charges financières nettes s'entendent de celles déterminées conformément au III avant application du VI ;

« b) Le groupe consolidé s'entend de l'ensemble des entreprises françaises et étrangères dont les comptes sont consolidés par intégration globale pour l'établissement des comptes consolidés au sens de l'article L. 233-18 du code de commerce ou au sens des normes comptables internationales mentionnées à l'article L. 233-24 du même code ;

« c) Le ratio entre les fonds propres et l'ensemble des actifs déterminé au niveau du groupe est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe consolidé auquel les sociétés membres du groupe appartiennent, si le premier ratio est inférieur au second ratio de deux points de pourcentage au maximum ;

« d) Les fonds propres et l'ensemble des actifs déterminés au niveau du groupe et du groupe consolidé sont évalués selon la même méthode que celle utilisée dans les comptes consolidés mentionnés au b.

Règles applicables en cas de sous-capitalisation : « durcissement » du dispositif (v. également ci-dessus)

« V. – 1. Par exception au I, lorsque le montant des intérêts versés par le groupe à des entreprises liées et déductibles conformément au I de l'article 212 excède au titre d'un exercice le produit correspondant au montant de ces intérêts multiplié par le rapport existant entre une fois et demie la somme du montant des fonds propres déterminés au niveau du groupe conformément au d du IV du présent article, apprécié au choix du groupe à l'ouverture ou à la clôture de l'exercice, et le montant moyen des sommes laissées ou mises à disposition par l'ensemble des entreprises liées directement ou indirectement, au sens du 12 de l'article 39, non membres du groupe au cours de l'exercice, les charges financières nettes déterminées conformément au III sont déductibles dans la limite du plus élevé des deux montants suivants :

« a) Un million d'euros ;

« b) Ou 10 % du résultat déterminé dans les conditions du II.

« Le montant mentionné au a s'entend par exercice, le cas échéant ramené à douze mois.

« Lorsque le groupe remplit les conditions prévues au premier alinéa du présent V, il ne peut bénéficier du IV.

« 2. Pour l'application du 1, les intérêts versés par le groupe à des entreprises liées s'entendent de la somme des intérêts versés par chaque société membre du groupe à l'ensemble des entreprises qui lui sont liées directement ou indirectement, au sens du 12 de l'article 39, et qui ne sont pas membres du groupe. Ils n'incluent pas les intérêts dus à raison des sommes afférentes :

« a) A des opérations de financement réalisées dans le cadre d'une convention de gestion centralisée de la trésorerie d'entreprises liées au sens du 12 de l'article 39 par l'une d'elle chargée de cette gestion centralisée ;

« b) A l'acquisition de biens donnés en location dans les conditions prévues aux 1 et 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier ;

« c) Pour l'application du 1 du présent V, ne sont pas non plus inclus les intérêts dus par les établissements de crédit ou les sociétés de financement mentionnés à l'article L. 511-1 du même code.

3. Le 1 ne s'applique pas si le groupe apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe consolidé auquel les sociétés membres du groupe appartiennent est supérieur ou égal au ratio d'endettement déterminé au niveau du groupe au titre de l'exercice mentionné au même 1.

« Pour l'application du premier alinéa du présent 3 :

« a) Le groupe consolidé s'entend de celui défini au 2° du IV du présent article ;

« b) Le ratio d'endettement déterminé au niveau du groupe correspond au rapport existant entre le montant total des dettes du groupe et le montant des fonds propres du groupe. Le ratio d'endettement du groupe consolidé est déterminé en tenant compte des dettes, à l'exception de celles envers des entreprises appartenant au groupe consolidé ;

« c) Le ratio d'endettement déterminé au niveau du groupe est considéré comme égal au ratio d'endettement du groupe consolidé auquel les sociétés membres du groupe appartiennent, si le premier ratio est supérieur au second ratio de deux points de pourcentage au maximum ;

« d) Les dettes et les fonds propres déterminés au niveau du groupe et du groupe consolidé sont évalués selon la même méthode que celle utilisée dans les comptes consolidés mentionnés au 2° du IV du présent article.

Règles de report des charges et de la capacité de déduction inemployée : reprise et adaptation des règles de droit commun

« VI. – 1. Les charges financières nettes non déduites en application des I, IV et V au titre des exercices antérieurs peuvent être déduites à hauteur d'un montant égal à la différence positive entre la limite mentionnée au I ou, le cas échéant, celle mentionnée au 1 du V et les charges financières nettes de l'exercice des sociétés du groupe. Les charges financières nettes non déduites après application du présent 1 peuvent être déduites dans les mêmes conditions au titre des exercices suivants.

« 2. La capacité de déduction inemployée, entendue comme la différence positive entre la limite mentionnée au I ou, le cas échéant, celle mentionnée au 1 du V et les charges financières nettes admises en déduction en application des I, IV, V et 1 du présent VI, peut être utilisée au titre des cinq exercices suivants pour déduire du résultat d'ensemble le montant de charges financières nettes non admises en déduction après application des I, IV et V. Cette capacité de déduction inemployée ne peut être utilisée pour déduire des charges financières en report conformément au 1 du présent VI.

Charges non déduites avant l'entrée dans le groupe : 88 ces charges ne peuvent pas être utilisées à compter de son entrée dans le groupe par la société Ces montants sont de nouveau utilisables après sa sortie du groupe

« c) Les charges financières nettes non déduites mentionnées au 1 du VI des articles 212 bis et 223 B bis et la capacité de déduction inemployée mentionnée au 2 du VI des mêmes articles qu'une société n'a pas utilisées au titre des exercices antérieurs à son entrée dans le groupe ne peuvent pas être utilisées à compter de son entrée dans le groupe. Ces montants sont de nouveau utilisables dans les conditions prévues au VI de l'article 212 bis après sa sortie du groupe. Pour l'application du présent c, le délai mentionné au 2 du VI de l'article 212 bis est suspendu de l'entrée de la société dans le groupe à sa sortie du groupe. » ;

Charges non déduites, utilisables par la société mère après la sortie : 97

« Les charges financières nettes non déduites mentionnées au 1 du VI de l'article 223 B bis et la capacité de déduction inemployée mentionnée au 2 du même VI, qui sont encore reportables à l'expiration de la période d'application du régime défini à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis, sont utilisables par la société qui était redevable des impôts mentionnés à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis dus par le groupe, sur ses résultats selon les modalités prévues au VI de l'article 212 bis ».

D) Acquisition de titres de participation : l'article 209-IX du CGI est abrogé :

Il excluait la déduction des charges financières afférentes à l'acquisition des titres de participation si la société n'est pas contrôlée par une société établie en France ou par une société établie dans l'UE.

E) Intérêts servis aux associés et aux entreprises liées : aménagements de l'article 212 du CGI

Les modalités de calcul des réintégrations sont supprimées car elles ne sont pas compatibles avec le nouveau dispositif ; par conséquent, les II et III sont abrogés : 10

Et une mesure transitoire est prévue, pour le solde des intérêts qui subsiste :12

« III *bis*. – Le solde de la fraction d'intérêts non déductible immédiatement, mentionné au sixième alinéa du II dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur de la loi n° xx du xx de finances pour 2019, non imputé à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 1^{er} janvier 2019 est déductible dans les mêmes conditions que les charges financières nettes non déduites mentionnées au 1 du VI de l'article 212 *bis*. » ; »

Mais le I de l'article subsiste : limites de déduction en fonction du taux et sous réserve de l'imposition des intérêts chez l'entreprise qui les encaisse

I. – Les intérêts afférents aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise par une entreprise liée, directement ou indirectement, au sens du 12 de l'article 39, sont déductibles :

a) Dans la limite de ceux calculés d'après le taux prévu au premier alinéa du 3° du 1 du même article 39 ou, s'ils sont supérieurs, d'après le taux que cette entreprise emprunteuse aurait pu obtenir d'établissements ou d'organismes financiers indépendants dans des conditions analogues ;

b) Et, sous réserve que l'entreprise débitrice démontre, à la demande de l'administration, que l'entreprise qui a mis les sommes à sa disposition est, au titre de l'exercice en cours, assujettie à raison de ces mêmes intérêts à un impôt sur le revenu ou sur les bénéfices dont le montant est au moins égal au quart de l'impôt sur les bénéfices déterminés dans les conditions de droit commun et au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219.

Entrée en vigueur

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

AMORTISSEMENTS

Nouveau dispositif de « suramortissement » pour les PME qui investissent dans la robotique et la transformation numérique

(Article 18 quater de la loi de finances)

Entreprises concernées

Il s'agit des PME, dans leur définition « européenne »

« Le présent article s'applique aux petites et moyennes entreprises au sens de l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité. »

Ces entreprises sont soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel.

Catégories de biens concernés

Ils doivent être affectés à une activité industrielle

Pour l'application de ce dispositif, l'activité industrielle s'entend de celle qui concourt directement à la fabrication ou à la transformation de biens corporels mobiliers et pour laquelle le rôle du matériel et de l'outillage est prépondérant.

Les biens doivent relever d'une des catégories suivantes :

- « 1° Équipements robotiques et cobotiques ;
- « 2° Équipements de fabrication additive ;
- « 3 Logiciels utilisés pour des opérations de conception, de fabrication ou de transformation ;
- « 4° Machines intégrées destinées au calcul intensif ;
- « 5° Capteurs physiques collectant des données sur le site de production de l'entreprise, sa chaîne de production ou son système transitaire ;
- « 6° Machines de production à commande programmable ou numérique ;
- « 7° Équipements de réalité augmentée et de réalité virtuelle utilisés pour des opérations de conception, de fabrication ou de transformation.

Dates d'acquisition

« La déduction est applicable aux biens mentionnés aux 1° à 7° acquis à l'état neuf à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020 qui ont fait l'objet d'une commande ferme à compter du 20 septembre 2018. Elle s'applique également aux biens mentionnés aux mêmes 1° à 7° fabriqués à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020 pour lesquels la direction de l'entreprise a pris la décision définitive de les fabriquer à compter du 20 septembre 2018.

« La déduction s'applique également aux biens mentionnés auxdits 1° à 7° acquis à l'état neuf à compter du 1er janvier 2021, sous réserve qu'ils aient fait l'objet à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020 d'une commande assortie du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande et à la condition que cette acquisition intervienne dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la date de la commande.

Modalités d'application de la déduction

Les entreprises concernées peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens inscrits à l'actif immobilisé, hors frais financiers,

La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens. En cas de cession du bien ou d'affectation à une activité autre qu'industrielle avant le terme de cette période, elle n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession ou de changement d'affectation, qui sont calculés *pro rata temporis*.

Biens acquis en crédit-bail

La petite ou moyenne entreprise qui affecte à une activité industrielle un bien neuf mentionné au premier alinéa du présent I pris en location dans les conditions prévues au 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier, en application d'un contrat de crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat conclu à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020, peut déduire une somme égale à 40 % de la valeur d'origine du bien neuf hors frais financiers, au moment de la signature du contrat. Cette déduction est répartie sur la durée normale d'utilisation. Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien, elle peut continuer à appliquer la déduction.

La déduction cesse à compter de la cession ou de la cessation par celle-ci du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou du bien et ne peut pas s'appliquer au nouvel exploitant.

L'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ne peut pas pratiquer la déduction mentionnée au premier alinéa.

Application des règles de plafonnement européens

Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect de l'article 17 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 précité.

Entrée en vigueur

Application aux exercices clos à compter du 1er janvier 2019.

« Suramortissement » de l'ensemble des biens d'équipement de réfrigération et de traitement de l'air utilisant des fluides réfrigérants

(Article 8 ter de la loi de finances)

Les entreprises peuvent déduire une somme égale à 40 % de la valeur d'origine, étalée sur la durée normale d'utilisation.

Prorogation et extension du dispositif « poids lourds »

(Article 19 quater de la loi de finances)

Les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des véhicules dont le poids total autorisé en charge (PTAC) est supérieur ou égal à 3,5 tonnes, acquis ou pris en location ou en crédit-bail du 1^{er} janvier 2016 jusqu'au 31 décembre 2019, fonctionnant exclusivement au gaz naturel, au biométhane carburant ou au carburant ED95 (CGI art. 39 decies A).

Prorogation jusqu'au 31 décembre 2021

Extensions

-La déduction est étendue aux véhicules de plus de 3,5 tonnes fonctionnantes, exclusivement ou en complément des énergies citées ci-dessus, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène, acquis ou pris en location ou en crédit-bail à compter du 1^{er} janvier 2019 ;

-Le taux de la déduction est porté à 60 % pour les véhicules dont le poids autorisé en charge est inférieur ou égal à 16 tonnes acquis à compter du 1^{er} janvier 2019 ;

-La déduction pourra être pratiquée, au taux de 20 %, à raison des véhicules neufs dont le poids autorisé en charge est égal ou supérieur à 2,6 tonnes et inférieur à 3,5 tonnes acquis à compter du 1^{er} janvier 2019.

Véhicules acquis neufs

On peut souligner que la loi précise que « La déduction s'applique aux biens acquis neufs ».

Le texte antérieur ne l'exigeait que pour les biens pris en location ou crédit-bail.

« Suramortissement » en faveur des armateurs

(Article 18 quinquies de la loi de finances)

La loi institue un dispositif de suramortissement en faveur des entreprises qui font construire, acquièrent ou prennent en location ou crédit-bail, entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021, des navires armés au commerce battant pavillon d'un État européen qui naviguent pour plus de 30 % dans les zones françaises et fonctionnant notamment à l'hydrogène ou au gaz naturel liquéfié.

Le taux de la déduction est fixé à 30 %, 25 % ou 20 % de la valeur d'origine, selon l'énergie utilisée. La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation du bien. Le crédit-bailleur ou le bailleur peut pratiquer lui-même la déduction si le locataire ne la pratique pas.

Le dispositif entrera en vigueur à une date fixée par décret qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer le dispositif législatif comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

Durcissement des règles de déductibilité des redevances de concession de brevet

(Article 14 bis de la loi de finances)

Limitation de la déduction pour les redevances versées à des entreprises liées, établies dans des Etats à « fiscalité faible »

La déduction des redevances de concession de licence d'exploitation de droits de la propriété intellectuelle versées à une entreprise liée au sens de l'article 39,12 du CGI sera limitée lorsque le bénéficiaire réel des redevances (concedante ou entreprise du même groupe) **est situé dans un État non européen** dont le régime fiscal est qualifié de dommageable par l'OCDE où les redevances sont taxées à un taux inférieur à 25 %. Dans ce cas, les redevances versées seraient exclues des charges déductibles à hauteur d'une fraction de leur montant, égale au produit du montant des redevances par le rapport (25 % - taux effectif d'imposition) / 25 %.

Mais exclusion des redevances versées par des entreprises établies, notamment, dans l'UE

Ces dispositions s'appliquent lorsque l'entreprise au niveau de laquelle est apprécié le taux d'imposition effectif des redevances :

« 1° Est établie dans un État qui n'est ni membre de l'Union européenne, ni partie à l'accord sur l'Espace économique européen ;

« 2° Et bénéficie, au titre des redevances mentionnées au premier alinéa, d'un régime fiscal considéré comme dommageable par l'Organisation de coopération et de développement économiques. »

Entrée en vigueur

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

PLUS-VALUES SUR TITRES DE PARTICIPATION

(Article 12 de la loi de finances)

Le montant de la quote-part de frais et charges est maintenu au taux de 12 %.

PRODUITS DE CESSION OU DE CONCESSION DE BREVETS ET ASSIMILES

(Article 14 de la loi de finances)

1- Le fondement de la réforme

1) Les travaux de l'OCDE

Pour lutter contre les pratiques fiscales dommageables, l'OCDE (organisation de coopération et de développement économique) et l'Union européenne (UE) ont consacré l'approche du lien, dite approche « nexus », consistant à conditionner l'application d'un régime favorable d'imposition des profits d'une entreprise tirés de l'exploitation et de la cession d'un brevet, ou d'un actif incorporel assimilé, à la réalisation, sur le territoire national, des dépenses de recherche et de développement (R&D) engagées par cette entreprise pour développer cet actif.

En pratique, l'approche « nexus » repose sur l'idée que l'avantage fiscal afférent aux revenus de la propriété industrielle doit être corrélé avec l'importance des dépenses de R&D engagées en amont sur le territoire de l'État qui accorde cet avantage. Cette approche consiste à déterminer la quote-part des profits éligibles sur la base du ratio d'éligibilité suivant (ratio « nexus ») : la proportion des dépenses de R&D directement engagées par le titulaire de l'actif sur le territoire ou, quel que soit le lieu de leur localisation, par des parties non liées par rapport au total des dépenses de R&D, incluant notamment les coûts d'acquisition.

2) Le régime français ne respectait pas les principes résultant de ces travaux

En France, les redevances de concession et plus-values de cession tirés des brevets et des droits de la propriété industrielle assimilés bénéficient actuellement d'un taux réduit d'imposition (15 % pour les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés au lieu du taux normal de 33,1/3 %, et 12,8 % pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu au lieu du barème progressif) sans condition de réalisation de dépenses de R&D sur le territoire français. En outre, le régime actuel s'applique aussi bien aux brevets développés qu'à ceux acquis par l'entreprise qui en est titulaire.

Le régime français ne respectant pas l'approche « nexus », il est nécessaire de le mettre en conformité afin de respecter les engagements internationaux de la France.

Le présent article réforme le régime fiscal applicable aux brevets et autres droits incorporels pour le rendre compatible avec les standards internationaux et européens, à l'instar des autres États membres de l'UE disposant d'un régime similaire qui ont intégré dans leur droit interne l'approche « nexus ».

3) **Idée générale de la réforme**

L'avantage fiscal dépendra donc dorénavant, pour les groupes d'intégration fiscale comme pour les sociétés non intégrées, du montant de dépenses de R&D réalisées en France, à l'exclusion de celles engagées par des sociétés liées établies dans d'autres États.

II- **Le nouveau dispositif**

Section 1 : Entreprises soumises à un régime réel d'imposition : « Le cœur du dispositif » : l'article 238 du CGI : 42 s.

A) **Champ d'application**

1) **Le régime est optionnel**

Ce principe résulte de la rédaction de la première phrase du nouvel article 238 du CGI, « Les entreprises soumises de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition peuvent, dans les conditions prévues au présent article... ». A défaut, s'applique le régime normal.

Modalités de l'option

L'option est formulée pour chaque bien ou service ou « famille de biens ou de services » dans la déclaration de résultats de l'exercice au titre duquel elle est exercée.

Une annexe jointe à la déclaration de résultat détaille, pour chaque actif, bien ou service ou famille de biens ou services, les calculs réalisés pour l'application des II et III du présent article.

L'option n'est pas irrévocable : mais l'entreprise qui cesse d'appliquer ce régime en perd définitivement le bénéfice pour chaque actif, bien ou service ou famille de biens ou services concerné

2) **Les actifs éligibles :**

Concessions de licences d'exploitation

L'imposition séparée s'applique au résultat net de **la concession de licences d'exploitation des actifs incorporels** immobilisés suivants, énumérés dans l'article 238.

Figurent en gras les nouveautés par rapport au régime antérieur :

« 1° Les brevets ; les certificats d'utilité et les certificats complémentaires de protection rattachés à un brevet

« 2° Les certificats d'obtention végétale ;

« **3° Les logiciels protégés par le droit d'auteur**

– être protégés par le droit d'auteur, ce qui est cohérent avec l'économie du régime qui est de réserver son application aux inventions nouvelles, utiles et non évidentes. Il s'agit d'ailleurs d'une condition posée par l'OCDE ;

– ne pas avoir généré de revenu avant le 1er janvier 2019. Cette frontière temporelle vise à éviter tout effet d'aubaine consistant, pour une entreprise, à bénéficier du taux réduit au titre d'un logiciel qu'elle a déjà développé et commercialisé alors que le taux réduit n'était pas applicable.

« 4° Les procédés de fabrication industriels qui :

« a) Constituent le résultat d'opérations de recherche ;

« b) Sont l'accessoire indispensable de l'exploitation d'une invention mentionnée au 1° ;

« c) Font l'objet d'une licence d'exploitation unique avec l'invention ;

« 5° **Les inventions dont la brevetabilité a été certifiée par l'Institut national de la propriété industrielle.**

Le présent 5° s'applique aux contribuables dont le chiffre d'affaires mondial du groupe auquel ils appartiennent n'excède pas cinquante millions d'euros et dont les revenus bruts issus de la totalité des actifs incorporels mentionnés au présent I ne dépassent pas 7,5 millions d'euros par an, en moyenne sur les cinq derniers exercices. Pour l'application de ces dispositions, le groupe s'entend de l'ensemble des entreprises françaises ou étrangères placées sous le contrôle d'une même société ou personne morale, au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce

En effet, de nombreuses entreprises ne souhaitent pas déposer un brevet. Car les brevets offrent certes une protection juridique face à l'exploitation abusive d'une invention, mais ils n'empêchent pas, dans les faits, les contrefaçons ou le pillage intellectuel

Selon l'exposé des motifs de l'amendement, saisi d'une demande, l'Inpi procéderait à un examen technique (vérification du titre de l'invention, de la description, des dessins, des revendications, de l'abrégé), vérifierait que la demande satisfait au critère d'invention et que l'objet de la demande constitue une invention brevetable au sens des 2 et 4 de l'article L 611-10 et des articles L 611-15 à L 611-19 et L 612-12-7° du Code de la propriété intellectuelle (vérification que l'invention n'est pas exclue de la brevetabilité et a une application industrielle). À l'issue de ces vérifications, l'entreprise pourrait retirer sa demande avant publication de l'invention et bénéficier d'un certificat de brevetabilité.

Extension aux sous-concessions

Le présent article est également applicable dans les mêmes conditions au résultat net d'une sous-concession d'un actif incorporel mentionné ci-dessus. Les redevances dues par l'entreprise sous-concédante sont prises en compte dans le résultat net de sous-concession et au dénominateur du ratio mentionné ci-dessus.

Donc, c'est logique, le résultat de la sous-concession doit être diminué des redevances versées par l'entreprise sous-concédante à l'entreprise concédante.

A noter que l'application du régime préférentiel aux sous-concessions ne sera plus subordonnée à l'absence de bénéfice dudit régime par l'entreprise initialement concédante (à la différence du droit en vigueur antérieurement).

Extension au résultat net de cessions

Le présent article est également applicable dans les mêmes conditions au résultat net de cession d'un actif incorporel mentionné ci-dessus lorsque les conditions supplémentaires suivantes sont remplies :

« 1° L'actif incorporel n'a pas été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans ;

« 2° Il n'existe pas de liens de dépendance entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire au sens du 12 de l'article 39. » ;

Ces conditions figuraient déjà aux 1° et 2° du 1 de l'article 39 *terdecies* du CGI.

B) Calcul du résultat net

1) Règle générale : différence entre les revenus et les dépenses de recherche

Il correspond, au titre d'un exercice N, à la différence entre :

– les revenus tirés des actifs éligibles au régime préférentiel au cours de l'exercice N ;
– et les dépenses de recherche et développement directement liées aux actifs considérés qui ont été engagées au cours de l'exercice N. Ces dépenses peuvent avoir été engagées directement par l'entreprise, ou indirectement à travers des entreprises liées.

Régime particulier du calcul pour le premier exercice : Au titre du premier exercice, pour lequel le résultat net est calculé, **s'applique la « capture »**, c'est-à-dire la **prise en compte des dépenses engagées et directement liées** à la création, l'acquisition et le développement de l'actif. y compris celles réalisées antérieurement au cours des exercices ouverts à compter de la date à laquelle l'option pour le présent régime est exercée par l'entreprise

Cette « capture » conduit donc à minorer les revenus tirés de l'actif de façon potentiellement substantielle, dans la mesure où toutes les dépenses de recherche et développement ayant conduit à ce que l'actif existe peuvent être prises en compte.

La différence essentielle avec le régime antérieur : la déduction des dépenses de recherche pour la détermination du résultat net bénéficiant du régime préférentiel :

Cette différence résulte directement de l'approche « nexus » de l'OCDE, qui précise que le « revenu global » à prendre en compte n'est pas le revenu brut tiré de l'actif, mais bien le revenu minoré des dépenses de recherche.

Mais la Commission des Finances de l'AN (Tome 2, p. 484) a apporté d'utiles précisions :

« Il faut rappeler que lesdites dépenses viennent également en déduction pour la détermination du résultat imposable global de l'entreprise. Ces dépenses diminuent donc l'assiette imposable au taux normal, ce qui réduit la charge fiscale due par l'entreprise.

Par ailleurs, ces dépenses de recherche sont également prises en compte pour le calcul de l'assiette du CIR : plus elles sont élevées, plus cette assiette sera importante et plus le CIR portera sur un montant conséquent.

Dès lors, l'apparent désavantage induit par le dispositif proposé doit être relativisé. »

2) Résultat net négatif

, si le résultat net déterminé en application du 1° du même II est négatif, ce déficit est imputable sur les résultats nets des exercices futurs.

Aucune limite temporelle n'est posée. En revanche est prévue une « tunnellation » de ces reports déficitaires : ils ne peuvent s'imputer que sur le résultat net tiré de l'actif ou de la famille de biens ou services concerné (en fonction de l'objet de l'option, selon qu'elle ait été exercée sur un actif individuel ou une famille de biens ou services

Dans une telle hypothèse, une entreprise pourrait ainsi voir son résultat net systématiquement annulé par les dépenses engagées et les reports de déficits, limitant voire éliminant l'assiette imposable au taux réduit – et élargissant de fait celle imposable au taux normal.

Toutefois, il est rappelé que ces dépenses sont déductibles du résultat imposé au taux normal : plus elles sont élevées, moins celui-ci est important.

C) La détermination du résultat imposable : le calcul du « ratio nexus » et son application au résultat net

1) Règles générales

Une fois le résultat net déterminé selon les règles qui viennent d'être décrites, il reste, pour aboutir à l'assiette imposable au taux réduit, à lui appliquer le « ratio nexus ».

Le calcul du « ratio nexus » prévu par le dispositif proposé obéit aux lignes de l'OCDE précédemment décrites. Il correspond en effet au rapport entre :

– d'une part, au numérateur, les dépenses éligibles, c'est-à-dire la somme des dépenses directement engagées par l'entreprise et des dépenses externalisées auprès d'entreprises non liées, quel que soit leur lieu d'établissement ;

– d'autre part, au dénominateur, les dépenses totales c'est-à-dire la somme des dépenses éligibles figurant au numérateur et de toutes les autres dépenses en lien direct avec l'actif, incluant les dépenses externalisées auprès d'entreprises liées et les éventuels coûts d'acquisition de l'actif.

La notion de « dépenses directement engagées par l'entreprise » correspondra pour l'essentiel aux dépenses réalisées par l'entreprise elle-même en France.

Pour l'application du rapport, il n'est pas tenu compte des coûts afférents aux emprunts, aux terrains et aux bâtiments (car, leur prise en compte pourrait conduire à majorer artificiellement le numérateur).

Le rapport est calculé au titre de chaque exercice et tient compte des dépenses réalisées par le contribuable au titre de cet exercice ainsi que de celles réalisées au titre des exercices antérieurs.

Les dépenses à prendre en compte pour le calcul du « ratio nexus » sont non seulement les dépenses engagées au cours de l'exercice au titre duquel le résultat net est calculé, mais aussi celles engagées antérieurement. Comme l'indique la Commission des Finances de l'AN (Tome 2, p. 490), « Cela permet de toujours tenir compte de l'exigence du lien entre bénéfice de l'avantage fiscal et engagement direct des dépenses. Sans une telle précision, en effet, une entreprise qui aurait externalisé auprès d'entreprises liées l'intégralité des dépenses de recherche pour le développement de l'actif mais qui, par la suite, réaliserait elle-même les dépenses courantes, bénéficierait d'un avantage indu : son « ratio nexus » ne refléterait pas la réalité de son engagement dans la création de l'actif.

Ces considérations expliquent également l'absence de bornage temporel des dépenses retenues pour le calcul du ratio, c'est-à-dire l'absence de limitation de la prise en compte des dépenses aux seules dépenses à compter de l'option. Si un tel bornage était prévu, il serait propice à des pratiques d'optimisation abusives consistant à n'exercer l'option qu'une fois réalisées toutes les dépenses externalisées auprès d'entreprises liées, conduisant à un gonflement artificiel du ratio. »

Le texte prévoit toutefois une souplesse liée à l'entrée en vigueur du nouveau dispositif : si l'entreprise le souhaite, elle peut décider de ne tenir compte, pour le calcul du « ratio nexus », que des dépenses antérieures réalisées à partir des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, c'est-à-dire des dépenses engagées sous l'empire du nouveau dispositif.

2) Majoration du numérateur

« Les dépenses du numérateur sont retenues pour 130 % de leur montant. Le rapport obtenu est arrondi au nombre entier supérieur et ne peut pas excéder 100 %.

Cette majoration est autorisée par l'OCDE.

3) Le rapport peut être calculés distinctement pour chacun des actifs mentionnés ci-dessus ou en faisant masse des actifs concourant à la production d'un bien ou service identifié ou d'une famille de biens ou services.

Lorsque les frais en cause se rattachent à plusieurs actifs ou groupes d'actifs, l'entreprise les affecte au prorata de la valeur ajoutée qu'ils procurent à chaque actif ou groupe d'actifs ou, par défaut, à proportion du revenu que génère chaque actif ou chaque groupe d'actifs.

Lorsque l'entreprise effectue un suivi par bien ou service ou par famille de biens ou services, elle justifie ce choix au regard de l'impossibilité pour elle de l'effectuer, selon le cas, par actif ou par bien ou service, en respectant une permanence et une cohérence dans la méthode retenue.

4) Application au résultat net

Une fois le « ratio nexus » calculé, il est appliqué au résultat net déterminé dans les conditions indiquées ci-dessus.

D) Dérogation : rapport de remplacement :

Si le rapport exposé ci-dessus est supérieur à 32,5 % et si le contribuable considère que ce rapport devrait être différent pour l'application du présent article, il peut faire application d'un rapport de remplacement représentant la proportion de la valeur de l'élément considéré qui serait effectivement attribuable aux activités de recherche et de développement qu'il conduit directement ou indirectement. L'application et le niveau de rapport de remplacement sont définis de manière annuelle par le contribuable qui est susceptible de décrire et de justifier ces circonstances exceptionnelles.

« Le contribuable joint la preuve que les conditions sont remplies dans la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel il a recours à ce dispositif.

Selon l'exposé des motifs, il s'agit de ne pas pénaliser les entreprises qui, dans des situations spécifiques, sont juridiquement contraintes d'engager des dépenses de recherche à l'étranger. Une telle clause de sauvegarde est prévue dans le rapport final sur l'action 5 du projet Beps.

E) Calcul du rapport en cas de fusion de sociétés : prise en compte des dépenses réalisées par la société absorbée

En cas de fusion ou opération assimilée placée sous le régime des articles 210 A à 210 C, les dépenses servant au calcul du rapport réalisées par la société absorbée ou apporteuse sont prises en compte, au titre des exercices ultérieurs, pour le calcul du même rapport par la société absorbante ou bénéficiaire des apports.

L'éventuel résultat net négatif de cession, de concession ou de sous-concession réalisé par la société absorbée ou apporteuse est imputable, par la société absorbante ou bénéficiaire des apports, sur les résultats nets ultérieurs de cession, concession ou sous-concession de ces mêmes actifs, biens ou services ou familles de biens ou services, dans les conditions prévues ci-dessus.

En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, les dépenses et le résultat net négatif transférés sont ceux afférents à l'actif incorporel apporté.

F) **Intégration fiscale** : (Article 223 H du CGI)

L'économie générale du dispositif qui vient d'être présenté est reprise dans le cadre de l'intégration fiscale. Seules les spécificités sont prévues par le texte :

- 1) L'option pour le régime préférentiel est exercée par la société tête de groupe (ce qui est logique dans la mesure où elle est seule redevable de l'IS)
- 2) Le régime porte sur le résultat net d'ensemble du groupe, qui est calculé en faisant la somme algébrique des résultats nets de chacune des sociétés appartenant au groupe fiscalement intégré
- 3) Si le résultat net d'ensemble est négatif, son imputation obéit aux mêmes règles de « tunnellation », à la condition que les actifs soient détenus ou sous-concédés par une société membre du groupe
- 4) Le « ratio nexus » inclut, au numérateur, les dépenses directement engagées par les sociétés membres du groupe et celles externalisées auprès d'entreprises dépourvues de lien de dépendance avec une société membre dudit groupe et, au dénominateur, l'ensemble des dépenses engagées par les sociétés membres du groupe, directement ou indirectement. La différence est donc dans l'appréciation des liens de dépendance, qui sont ici entendus vis à vis du groupe (il est logique que les liens de dépendance intragroupes ne soient pas retenus pour le calcul du numérateur)
- 5) Seules les dépenses afférentes à la période pendant laquelle les actifs sont détenus ou sous-concédés par une société membre du groupe et engagées par une société membre du groupe sont prises en compte pour le calcul du « ratio nexus »
- 6) Résultat net négatif constaté avant l'entrée dans le groupe :

Si, antérieurement à son entrée dans le groupe, une société a enregistré un résultat net négatif, ce dernier n'est pas imputable sur le résultat d'ensemble réalisé ultérieurement par le groupe.

Par ailleurs, lorsqu'une société qui détient des actifs éligibles entre dans le groupe, la valeur vénale de ces actifs est, dans le cadre de l'approche « nexus », considérée comme une dépense d'acquisition. Cette dernière est donc retenue :

- pour la détermination du résultat net d'ensemble, qu'elle viendra minorer ;
- pour le calcul du « ratio nexus », au dénominateur duquel elle sera intégrée.

G) **Taux**

La loi modifie la rédaction de l'article 219-I-a :

Les deux premiers alinéas du *a* sont ainsi rédigés

« *a*. Le montant net des plus-values à long terme fait l'objet d'une imposition séparée au taux de 15 % (application, notamment, au capital-risque)

« Le résultat net bénéficiaire déterminé en application de l'article 238 est soustrait du résultat soumis au taux normal et fait l'objet d'une imposition séparée au taux de 10 %. »

D'où également la nouvelle rédaction de l'article 158-4 (calcul du revenu global) : 17

« Les gains ou pertes relevant du régime des plus ou moins-values à long terme sont extournés des résultats en vue d'être soumis à une imposition séparée dans les conditions prévues à l'article 39 quinquies. Les résultats nets bénéficiaires issus de la cession, de la concession ou de la sous-

concession d'actifs incorporels, pour leur fraction résultant de l'application de l'article 238, sont soustraits des bénéfices pour être imposés séparément à l'impôt sur le revenu conformément aux dispositions de ce même article 238. » ;

Section 2 : Produits perçus par un inventeur personne physique (article 93 quater-I)

« Le régime des plus ou moins-values à long terme prévu à l'article 39 *quindecies* est applicable aux produits perçus par un inventeur personne physique et ses ayants droit au titre de la cession ou de la concession de licences d'exploitation d'un logiciel protégé par le droit d'auteur, d'une invention brevetable ou d'un actif incorporel qui satisfait aux conditions mentionnées aux 1°, 2° ou 4° du I de l'article 238. Par dérogation au premier alinéa du I de l'article 39 *quindecies*, **le taux applicable aux opérations mentionnées au présent alinéa est de 10 %.** » (au lieu de 12,8 %)

Apport à une société chargée de l'exploiter : adaptation de la rédaction aux nouvelles définitions

La première phrase du premier alinéa du I *ter* est ainsi rédigée : « L'imposition de la plus-value constatée lors de l'apport par un inventeur personne physique d'un logiciel protégé par le droit d'auteur, d'une invention brevetable ou d'un actif incorporel qui satisfait aux conditions mentionnées aux 1°, 2° ou 4° du I de l'article 238 à une société chargée de l'exploiter peut, sur demande expresse du contribuable, faire l'objet d'un report jusqu'à la cession, au rachat, à l'annulation ou à la transmission à titre gratuit des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport ou, si elle intervient antérieurement, jusqu'à la cession par la société bénéficiaire de l'apport. »

Section 3 : Obligations documentaires :

« Art. L. 13 BA du LPF :

I. – Les entreprises dont les revenus sont imposés en application de l'article 238 du code général des impôts tiennent à disposition de l'administration une documentation permettant de justifier la détermination du résultat ainsi imposé.

Cette documentation comprend :

« 1° Une description générale de l'organisation des activités de recherche et de développement de l'entreprise qui cède un ou plusieurs actifs mentionnés au I du même article 238 ou concède les licences d'exploitation de ces actifs

« 2° Des informations spécifiques concernant la détermination du résultat imposable conformément aux II, III et IV de l'article 238 précité comprenant :

« a) Une liste et une description détaillées de chacun des actifs ou groupe d'actifs incorporels, objets des contrats de cession ou de concession de licences

b) Une présentation du ratio mentionné au III de l'article 238 précité et de son suivi pour chacun des actifs ou groupe d'actifs incorporels ;

« c) Une présentation de la méthode de répartition des frais entre les différents actifs et groupes d'actifs incorporels.

« II. – Cette documentation est tenue à disposition de l'administration à la date d'engagement de la vérification de comptabilité.

Si la documentation requise n'est pas mise à disposition à cette date, ou ne l'est que partiellement, l'administration adresse à l'entreprise mentionnée au I une mise en demeure de la produire ou de la compléter dans un délai de trente jours, en précisant la nature des documents ou compléments

attendus. Cette mise en demeure indique les sanctions prévues par l'article 1740-0 C du code général des impôts. ».

Section 4 : Sanctions :

« Art. 1740-0 C. – Le défaut de réponse ou la réponse partielle à la mise en demeure mentionnée au II de l'article L. 13 BA du livre des procédures fiscales entraîne l'application, pour chaque exercice vérifié, d'une amende égale à 5 % du montant des revenus ayant été imposés en application de l'article 238 tirés du ou des actifs concernés par les documents ou compléments qui n'ont pas été mis à disposition de l'administration après mise en demeure. »

Entrée en vigueur :

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019

Dérogations :

Pour les deux premiers exercices ouverts en 2019 et en 2020, le rapport « nexus » peut être déterminé en retenant les dépenses de l'exercice en cours et des deux exercices ouverts au cours des deux années antérieures appréciées globalement au niveau du contribuable.

Le deuxième alinéa du 2° du III de l'article 238 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la présente loi s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 (« Par dérogation au précédent alinéa, le contribuable peut ne tenir compte, au titre des dépenses réalisées au cours des exercices antérieurs, que de celles réalisées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019)

Fusions de sociétés HLM : transferts de déficits

(Article 18 undecies de la loi de finances)

Les déficits d'une société absorbée peuvent être transférés sur agrément à la société absorbante (article 209-II du CGI). Mais le « d » de cet article prévoit une exception à cette possibilité de transfert du déficit :

d) Les déficits et intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou groupements assimilés ni de la gestion d'un patrimoine immobilier.

Cette exception pouvait gêner les fusions de sociétés HLM ; dès lors, la loi de finances précise :

« Cette disposition ne s'applique pas aux organismes d'habitations à loyer modéré mentionnés aux articles L. 411-2 et L. 481-1 du code de la construction et de l'habitation »

INTEGRATION FISCALE

(Article 12 de la loi de finances)

Selon l'exposé des motifs, des doutes subsistent quant à la compatibilité de certains retraitements opérés en application des règles du régime de groupe au regard du droit de l'Union européenne (UE).

Cet article vise donc à réduire l'insécurité juridique, tant du point de vue des entreprises que des finances publiques, en aménageant le régime de groupe en vue de le mettre en conformité avec le droit de l'UE,

A) Quote-part de frais et charges pour les dividendes : le champ des dividendes intragroupes éligibles au régime mère-fille et imposés à hauteur de 1 % est étendu à certaines situations assimilées à l'intégration fiscale ;

Jusqu'à présent, le taux de la quote-part de frais et charges pour les dividendes perçus par une société mère est de 5%, sauf pour les distributions effectuées à l'intérieur d'un groupe d'intégration fiscale ou pour les dividendes encaissés par une société membre d'un groupe intégré à raison d'une participation d'au moins 95 % dans une société soumise à un impôt équivalent à l'IS dans un Etat de l'espace économique européen :

« La quote-part de frais et charges visée au premier alinéa est fixée uniformément à 5 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris. Ce taux est fixé à 1 % de ce même produit, crédit d'impôt compris, perçu par une société membre d'un groupe mentionné aux articles 223 A et 223 A bis à raison d'une participation dans une autre société membre de ce groupe, ou par une société membre d'un groupe à raison d'une participation dans une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis, autres que celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France. » (Article 216 du CGI).

Le champ d'application de la diminution du taux de la quote-part est étendu aux dividendes versés à une société non-membre d'un groupe intégré, par une filiale étrangère implantée dans un Etat de l'Union européenne, en Islande, en Norvège ou au Liechtenstein, sous réserve que ces deux sociétés aient satisfait les conditions posées pour l'appartenance à un groupe intégré fiscalement si la société implantée à l'étranger avait été établie en France.

Mais cette disposition ne s'applique pas si la société française ne fait pas partie d'un groupe fiscalement intégré uniquement parce qu'elle n'a pas formulé les options et accords prévus pour l'application du régime d'intégration fiscale.

D'où la nouvelle rédaction de l'Article 216 du CGI

« La quote-part de frais et charges prévue au premier alinéa est fixée à 5 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris.

Ce taux est fixé à 1 % de ce même produit, crédit d'impôt compris, perçu :

« 1° Par une société membre d'un groupe mentionné aux articles 223 A ou 223 A bis à raison d'une participation dans une autre société membre de ce groupe : dividendes intra-groupes

« 2° Par une société membre d'un groupe mentionné aux articles 223 A ou 223 A bis à raison d'une participation dans une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis, autres que celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France ;

Extension de l'application du taux de 1 % :

« 3° Ou par une société non membre d'un groupe à raison d'une participation dans une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sous réserve que ces sociétés eussent rempli les conditions pour constituer un groupe, si la seconde société était établie en France. Le présent 3° ne s'applique pas lorsque la première société n'est pas membre d'un groupe uniquement du fait de l'absence des options et des accords à formuler en application du I et du premier alinéa du III de l'article 223 A et du I de l'article 223 A bis.» ;

La dernière condition concernant la société française vise concrètement à exclure du bénéfice du taux réduit de quote-part les sociétés qui ont refusé de s'ériger en société tête de groupe ou qui ont refusé d'appartenir à un groupe fiscalement intégré alors que la société tête de groupe le leur a proposé (Rapport de la Commission des finances de l'Assemblée Nationale, Tome 2, p. 370)
Cette extension conduit donc à traiter de la même manière les situations comparables, sans que n'y fasse obstacle la non-appartenance à un groupe fiscalement intégré

B) Dividendes « intra-groupes n'ouvrant pas droit au régime « société mère-filiale »

Jusqu'à présent, l'article 223 B du CGI prévoyait que ces « dividendes sont retranchés du résultat d'ensemble ».

Dorénavant, l'exonération totale des dividendes intragroupes inéligibles au régime mère-fille est supprimée par la création d'une quote-part de 1 % : ces produits « sont retranchés du résultat d'ensemble à hauteur de 99 % de leur montant s'ils n'ouvrent pas droit à l'application du régime mentionné au 1 de l'article 145 ».

De plus, ce régime est étendu aux dividendes perçus par une société non-membre du groupe, de filiales établies dans un Etat de l'espace économique européen, si ces sociétés eussent rempli les conditions pour former un groupe intégré si la seconde société était établie en France.

Le régime est donc identique à celui prévu pour les dividendes ouvrant droit au régime « société mère-filiale » (v. ci-dessus).

« Les produits de participation perçus par une société non-membre d'un groupe à raison d'une participation dans une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans ces mêmes États sont retranchés du bénéfice net à hauteur de 99 % de leur montant sous réserve que ces sociétés eussent rempli les conditions pour constituer un groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis, si la seconde société était établie en France. La phrase précédente ne s'applique pas lorsque la première société n'est pas membre d'un groupe uniquement du fait de l'absence des

options et des accords à formuler en application du I et du premier alinéa du III de l'article 223 A et du I de l'article 223 A *bis*. »

C) Les Subventions et abandons de créances entre sociétés du groupe ne sont plus neutralisées

1) La suppression de la neutralisation fiscale

Jusqu'à présent, l'article 223 B du CGI prévoyait la neutralisation fiscale de « L'abandon de créance ou la subvention directe ou indirecte consenti entre des sociétés du groupe... »

En application du nouveau texte, il n'y aura plus de tels retraitements.

La modification sera neutre s'agissant des aides fiscalement déductibles, l'absence de minoration du résultat d'ensemble à hauteur des sommes perçues par la société bénéficiaire de l'aide étant compensée par la non-réintégration des sommes déduites par la société l'ayant octroyée.

En revanche, la disparition de la neutralisation des abandons de créances et des subventions directes et indirectes aura, par rapport au droit en vigueur, un impact négatif pour les groupes lorsque les aides ne sont pas déductibles fiscalement. Dans une telle hypothèse, en effet, la neutralisation aboutissait à ne pas majorer le résultat d'ensemble, mais à le minorer du montant des sommes perçues par la société bénéficiaire. Cette minoration disparaissant, le résultat d'ensemble du groupe sera plus élevé qu'en l'état du droit.

2) L'absence de prise en compte de certains avantages consentis entre sociétés membre du même groupe pour la détermination du bénéfice imposable de chacune des sociétés concernées.

Les avantages en question doivent consister en la livraison de biens autres que ceux appartenant à l'actif immobilisé ou en la prestation de services, pour un prix compris entre leur prix de revient et leur valeur réelle.

En conséquence, de tels avantages seront fiscalement neutres, ne modifiant pas le résultat individuel des sociétés concernées et, à défaut de précisions contraires, n'emportant aucun retraitement du résultat d'ensemble du groupe.

D'où la nouvelle rédaction de l'article 223 B du CGI :

Article 223 B, alinéa 5 :

« L'avantage consenti entre des sociétés du groupe résultant de la livraison de biens autres que ceux composant l'actif immobilisé ou de la prestation de services, pour un prix inférieur à leur valeur réelle mais au moins égal à leur prix de revient, n'est pas pris en compte pour la détermination du bénéfice net mentionné aux 1 et 2 de l'article 38 et ne constitue pas un revenu distribué. » ;

Adaptations pour l'imputation des déficits antérieurs à l'entrée dans le groupe :

A la première phrase du 4 de l'article 223 I, les mots : « mais ne sont pas pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble en application du cinquième alinéa de l'article 223 B » sont remplacés par les mots : « lorsqu'ils sont déductibles pour le calcul du bénéfice net de la société qui les consent » ;

Adaptations pour les obligations déclaratives

A la seconde phrase du premier alinéa de l'article 223 Q :

1° Après les mots : « Elle y joint », sont insérés les mots : « un état des subventions et abandons de créances non retenus pour la détermination du résultat d'ensemble des exercices ouverts avant le 1er janvier 2019 et

Adaptations pour les réintégrations de sorties

Article 223 R

1° Aux première et seconde phrases du premier alinéa, les mots : « à compter du 1er janvier 1992 » sont remplacés par les mots : « avant le 1er janvier 2019 » ;

D) La quote-part de frais et charges pour les PV intra-groupe sur titres de participation n'est plus neutralisée

1) La suppression de la neutralisation

Cet article abroge le deuxième alinéa de l'article 223 F du CGI.

Cet alinéa disposait :

« La quote-part de frais et charges prévue au deuxième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 afférente à la plus-value non retenue pour le calcul de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble en application du premier alinéa n'est pas prise en compte pour la détermination du résultat d'ensemble au titre de l'exercice de cession des titres. »

2) Les cas d'imposition de la quote-part neutralisés avant le 1° janvier 2019 : cessions des titres, sortie du groupe...

La quote-part neutralisée avant le 1° janvier 2019 s'appliquera en cas de cession des titres :

2° Le quatrième alinéa est ainsi rédigé :

« Lorsqu'une plus-value afférente à la cession d'un actif immobilisé n'a pas été retenue dans la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble au titre d'un exercice ouvert avant le 1er janvier 2019, la quote-part de frais et charges prévue au deuxième alinéa du a quinquies du I de l'article 219 s'applique au montant brut des plus-values de cession afférentes au même élément d'actif immobilisé lors de sa première cession intervenant au cours d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 2019 ou lorsque à compter du même exercice la société qui en est propriétaire, selon le cas, sort du groupe ou perd la qualité de société intermédiaire, de société étrangère ou d'entité mère non résidente. Ce montant est déterminé dans les conditions prévues au deuxième alinéa. » ;

3) Le maintien à 12 % du taux de la quote-part imposable

E) Assouplissements apportés en matière de cessation ou de sortie du groupe

Notamment, dans l'hypothèse d'une fusion relevant du régime spécial et dans le cadre de laquelle la société mère d'un groupe est absorbée par une autre société membre du groupe qui exerce l'une des options pour s'ériger tête de groupe.

En vertu de cet amendement, une telle fusion ne sera pas assimilée à une cessation du groupe, permettant le maintien de la dispense de réintégration de la QPFC et des abandons de créance et subventions. Plus généralement, l'ensemble des dispositions prévues par le CGI au titre de la cessation de groupe ne seront pas applicables tant que la société absorbante n'aura pas cessé d'appartenir au groupe ou, si elle est ultérieurement absorbée, tant que la nouvelle société absorbante ne l'aura pas fait.

De même, les conséquences des sorties de groupe sont exclues si, alors que la société mère dénonce l'option qui l'a conduit à s'ériger en société tête de groupe, elle formule une autre option permettant une telle érection. Cela vise par exemple la dénonciation d'une option pour être à la tête d'un groupe horizontal afin de formuler l'option pour être à la tête d'un groupe vertical, ou inversement.

Il s'agit d'une mesure de bon sens, puisqu'à l'exception de la nature de l'option, aucun changement n'est intervenu : la même société est unique redevable de l'IS dû par le groupe et le périmètre de ce dernier est le même.

F) L'Anticipation des conséquences du « Brexit » sur le périmètre des groupes fiscalement intégrés

La loi prévoit les mesures suivantes :

- La continuation des groupes horizontaux associant une société établie dans un État quittant l'Union européenne ou l'accord sur l'EEE
- Le maintien temporaire des groupes « *Papillon* » (détention à travers une « société intermédiaire » située dans l'UE)

La loi précise que si la société ne remplit plus les conditions prévues aux mêmes alinéas en raison du retrait de l'État dans lequel elle est soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés de l'Union européenne ou de l'accord sur l'Espace économique européen, elle est réputée remplir les conditions mentionnées à ces mêmes alinéas jusqu'à la clôture de l'exercice au cours duquel le retrait est survenu.

Entrée en vigueur

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

Neutralité fiscale des transferts de biens entre compagnies de commissaires aux comptes

(Article 12 bis de la loi de finances)

Les mesures relatives au régime de faveur des fusions de sociétés sont applicables et la loi précise, ces transferts de biens « ne donnent lieu au paiement d'aucun droit, taxe ou impôt de quelque nature que ce soit ».

Relèvement de l'obligation de distribution des sociétés d'investissement immobilier (SIIC)

(Article 16 quinquies de la loi de finances)

L'article 208 C du CGI prévoit diverses exonérations en faveur de ces sociétés. L'article précise que « les bénéficiaires exonérés provenant de la cession des immeubles, de droits réels énumérés au sixième alinéa, des droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur un immeuble et des participations dans des personnes visées à l'article 8 ou dans des filiales soumises au présent régime sont obligatoirement distribués à hauteur de 60 % avant la fin du deuxième exercice qui suit celui de leur réalisation. »

Le taux de 60 % est porté à 70 %.

REDUCTIONS D'IMPOT

Mécénat

(Articles 55 octodécies et novodécies de la loi de finances)

Montant de la réduction d'impôt (55 octodécies)

Le texte en vigueur prévoit une réduction d'impôt de 60 % dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires.

La loi de finances précise le calcul du plafond de déduction : une limite de « 10 000 euros ou de 5 pour mille du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé »

Cette mesure s'applique aux versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2019.

Obligations déclaratives des entreprises qui versent les dons (55 novodécies) « 6. Les entreprises qui effectuent au cours d'un exercice plus de 10 000 € de dons et versements ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue au présent article déclarent à l'administration fiscale le montant et la date de ces dons et versements, l'identité des bénéficiaires ainsi que, le cas échéant, la valeur des biens et services reçus, directement ou indirectement, en contrepartie.

« Ces informations sont transmises sur un support électronique dans le même délai que celui prévu pour le dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice au cours duquel les dons et versements mentionnés au premier alinéa du présent 6 sont effectués, suivant des modalités fixées par décret. » ;

Entrée en vigueur

Exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

CREDITS D'IMPOT

Pour le rachat d'entreprise par les salariés

(Article 49 de la loi de finances)

Le présent article, qui s'inscrit dans le cadre du plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE), assouplit les conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour le rachat d'une entreprise par ses salariés, prévu à l'article 220 *nonies* du CGI.

Ce crédit d'impôt est ouvert aux entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés, constituées exclusivement pour racheter une société. Son montant dépend du degré de participation indirecte dans la société rachetée des salariés de cette dernière.

Pour chaque exercice, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société rachetée au titre de l'exercice précédent, dans la proportion des droits sociaux que les salariés de la société rachetée détiennent indirectement dans le capital de cette dernière et dans la limite du montant des intérêts dus par la société nouvelle au titre de l'exercice d'imputation à raison des emprunts qu'elle a contractés pour le rachat.

Environ 70 applications annuelles de ce texte sont constatées.

Assouplissements :

L'octroi du crédit d'impôt est subordonné à l'implication dans l'opération de rachat d'au moins quinze salariés de la société rachetée ou, si les effectifs de cette dernière n'excèdent pas cinquante, d'au moins 30 % de ceux-ci.

Jugée particulièrement contraignante et susceptible de freiner les reprises par les salariés, cette condition est supprimée par le présent article : ne sera requise la participation que d'un salarié de la société rachetée.

Toutefois, afin d'éviter les abus reposant sur la conclusion de contrats de complaisance, est exigée pour le salarié repreneur une ancienneté d'au moins 18 mois dans la société rachetée à la date du rachat.

« 2° Les droits de vote attachés aux actions ou aux parts de la société nouvelle, pris en compte pour le calcul du montant du crédit d'impôt mentionné au I, sont détenus par une ou plusieurs personnes qui, à la date du rachat, étaient salariées de la société rachetée depuis au moins dix-huit mois »

Durée d'application :

La mesure sera applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019, sous réserve d'un accord de la Commission européenne au regard de la législation encadrant les aides d'État.

Elle s'appliquera aux opérations de rachat réalisées jusqu'au 31 décembre 2022

Crédit d'impôt recherche : obligations déclaratives

(Article 55 unvicies de la loi de finances)

L'article 244 quater B-III bis du CGI prévoit que les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche doivent joindre à leur déclaration un état décrivant leurs travaux de recherche.

La loi de finances abaisse le chiffre à 2 millions d'euros

MODIFICATION DES REGLES DE CALCUL DES ACOMPTES DE L'IS : « 5° acompte »

(Article 15 de la loi de finances)

A) Calcul du dernier acompte pour les grosses sociétés

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, le dernier acompte d'IS à verser par une entreprise ne pourrait ainsi être inférieur à la différence entre :

- 95 % (au lieu de 80 %) du montant de l'IS estimé au titre de l'exercice et le montant des acomptes déjà versés pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 M € et 1 Md €,
- 98 % (au lieu de 90 %) du montant de l'IS estimé au titre de l'exercice et le montant des acomptes déjà versés pour toutes les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Md€.

B) Base de calcul des pénalités

La base de calcul des pénalités pour insuffisance de versement de cet acompte (intérêt de retard et majoration de 5 %) visées à l'article 1731 A du CGI est adaptée en conséquence des nouveaux pourcentages.

Leur seuil de déclenchement est toutefois relevé puisqu'elles ne seront applicables que si l'insuffisance est à la fois :

- inférieure ou égale à 25 % de l'IS dû (au lieu de 20 % actuellement) ;
- et à 2 M € (société dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 M € et 1 Milliard €) ou à 8 M € (société dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Milliard €).

Entrée en vigueur

Application aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019 : la mesure est donc pérennisée

Introduction d'une clause générale « anti-abus » en matière d'IS

(Article 48 de la loi de finances)

Cet article transpose un dispositif prévu par la Directive du 12 juillet 2016 (DIRECTIVE (UE) 2016/1164 DU CONSEIL du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur).

Exposé des motifs de la directive :

Clause anti-abus générale : lutter contre la planification fiscale agressive lorsque d'autres règles ne s'appliquent pas

La planification fiscale agressive cherche, par nature, à contourner les règles afin de réduire au minimum les impôts qu'une entreprise doit payer. Ceux qui se livrent à la planification fiscale agressive s'efforcent en permanence de trouver des moyens de contourner les dispositions de lutte contre l'évasion ou de mettre au point de nouvelles techniques d'évasion fiscale qui ne soient pas couvertes par des règles spécifiques.

La directive propose une règle anti-abus générale, qui viserait les montages fiscaux artificiels lorsqu'il n'existe pas d'autre règle anti-abus applicable spécifiquement à un tel montage. La règle anti-abus générale sert de filet de sécurité dans les cas où d'autres dispositions anti-abus ne peuvent être appliquées. Elle permet aux autorités fiscales de ne pas prendre en considération des montages fiscaux totalement artificiels et de taxer les entreprises en fonction de la réalité économique de leurs activités.

Article 6 : Clause anti-abus générale

1. Aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

2. Aux fins du paragraphe 1, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

3. Lorsqu'un montage ou une série de montages n'est pas pris en compte conformément au paragraphe 1, la charge fiscale est calculée conformément au droit national.

Le droit français :

Art. 205 A du CGI :

– Pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, il n'est pas tenu compte d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

« Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

« Aux fins du présent article, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

« Ces dispositions s'appliquent sous réserve de celles prévues au III de l'article 210-0 A. » (cette disposition concerne la clause « anti-abus » en matière de fusions de sociétés)

Demande adressée à l'administration et garantie en cas de non-réponse

« 9° *bis* Lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à un contribuable de bonne foi qui a demandé à l'administration centrale, préalablement à la réalisation d'une opération et à partir d'une présentation écrite, précise et complète de cette opération, la confirmation que l'article 205 A du code général des impôts ne lui était pas applicable ; » (Article L 80 B du LPF).

Il s'agit d'une règle d'assiette et non d'une extension de la définition de l'abus de droit

La formulation de cette clause anti-abus est analogue à celle prévue à l'article 119 *ter* du CGI (à propos de l'exonération de la retenue à la source sur les dividendes distribués à des sociétés ayant leur siège dans un autre Etat de l'UE).

L'article 145-6-k qui se référait à l'article 119 *ter* (non-application du régime des sociétés mères) est abrogé. En effet, la clause générale « anti-abus » s'appliquera donc, le cas échéant, pour des montages destinés à bénéficier indûment du régime des sociétés mères.

Il faut rappeler que l'article 119 *ter* du CGI avait été jugé conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel :

Cet article a été déclaré conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel

12. Considérant que les dispositions contestées ne modifient pas les dispositions de l'article L 64 du LPF ; qu'elles se bornent à prévoir une nouvelle condition à laquelle est subordonné le bénéfice du régime fiscal dérogatoire des sociétés mères ; que ces dispositions déterminent donc une règle d'assiette ; que le non-respect de cette condition n'emporte pas l'application des majorations du b de l'article 1729 du CGI en cas d'abus de droit au sens de l'article L 64 du LPF ; que les dispositions contestées ont un objet différent de celui des dispositions déclarées non conformes ; que, par suite, en adoptant les dispositions contestées, le législateur n'a pas méconnu l'autorité qui s'attache, en vertu du troisième alinéa de l'article 62 de la Constitution, à la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2013 ;

13. Considérant, en second lieu, que les dispositions contestées, qui déterminent une règle d'assiette suffisamment précise conditionnant le bénéfice du régime fiscal des sociétés mères, n'instituent pas une sanction ayant le caractère d'une punition ; que, par suite, les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 et de l'article 34 de la Constitution doivent être écartés ;

14. Considérant que les dispositions du 3° du B et du neuvième alinéa du c) du 2° du C du paragraphe I de l'article 29, qui ne méconnaissent ni l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi ni aucune autre exigence constitutionnelle, doivent être déclarées conformes à la Constitution ;

Cons. const. 29 décembre 2015 no 2015-726 DC, loi de finances rectificative pour 2015 : RJF 3/2016, n° 274

Ce dispositif est donc une règle d'assiette et non une extension de la définition de l'abus de droit, qui, elle, avait été déclarée contraire à la Constitution :

118. Considérant que, compte tenu des conséquences ainsi attachées à la procédure de l'abus de droit fiscal, le législateur ne pouvait, sans méconnaître les exigences constitutionnelles précitées, retenir que seraient constitutifs d'un abus de droit les actes ayant « pour motif principal » d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé aurait dû normalement supporter ;

119. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, l'article 100 doit être déclaré contraire à la Constitution

Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 (loi de finances pour 2014) : RJF 3/2014,n°267

Entrée en vigueur

Application aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2019.

Crédit vendeur en cas de cession d'entreprise

(Article 50 de la loi de finances)

Le présent article, qui traduit l'un des engagements du plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE) du 18 juin 2018, renforce un mécanisme d'étalement d'impôt sur le revenu pesant sur la plus-value de cession d'une entreprise dans le cadre d'un crédit-vendeur, mécanisme créé en loi de finances rectificative pour 2015.

Extension du champ d'application aux « petites entreprises » (individuelles ou sociétés)

Alors que le mécanisme actuel est limité aux entreprises individuelles, le présent article l'élargit aux plus-values de cession des titres d'une « petite entreprise » au sens européen, toujours dans le cadre d'un crédit-vendeur.

« les mots : « d'entreprise individuelle » sont remplacés par les mots : « de petite entreprise »

1° L'entreprise individuelle ou la société emploie moins de cinquante salariés et a un total de bilan ou a réalisé un chiffre d'affaires n'excédant pas dix millions d'euros au titre de l'exercice au cours duquel la cession a lieu et répond à la définition de petite entreprise au sens de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en des articles 107 et 108 du traité ; »

Conditions supplémentaires pour les cessions de droits sociaux

Dans ce cas, le présent article prévoit que la cession doit porter sur la majorité du capital social et que le cédant ne doit plus contrôler l'entreprise à l'issue de la cession.

I bis Sur demande du redevable, l'impôt sur le revenu afférent aux gains nets retirés de la cession à titre onéreux de droits sociaux mentionnés au 1 du I de l'article 150-0 A peut faire l'objet d'un plan de règlement échelonné lorsque les parties sont convenues d'un paiement différé ou échelonné de la totalité ou d'une partie du prix de cession de ces droits sociaux. »

1° *bis* Lorsqu'il s'agit d'une société, la cession mentionnée au I *bis* porte sur la majorité du capital social. À l'issue de la cession, la société n'est pas contrôlée, au sens du 2° du III de l'article 150-0 B *ter*, par le cédant ; »

Précisions

- Respect du plafonnement européen « de minimis » (paragraphe VIII de l'article)
- Application aux cessions intervenues à compter du 1er janvier 2019.

Apports partiels d'actif

(Article 13 bis A de la loi de finances)

Cet article introduit à l'article 210 B du CGI un nouveau 1 *bis* portant spécifiquement sur les apports partiels d'actif d'éléments assimilés (ces « éléments assimilés » sont des apports de participations, article 210 B-1). Dans cette situation, en cas d'échange de titres dans le cadre d'un tel apport, la société apporteuse pourra prendre en compte l'ancienneté des titres apportés pour le calcul de la durée de détention des titres remis en contrepartie de l'apport.

À titre d'exemple, une société apporte des titres qu'elle détenait depuis dix-huit mois. Des titres lui sont remis en contrepartie, titres qu'elle cède au bout d'un an. En vertu du nouveau dispositif, la durée de détention des titres ainsi cédés sera de deux ans et demi, et non d'un an. La cession pourra donc être éligible au régime des plus-values à long terme (Rapport AN, n° 1504, p. 148).

TVA

Aménagements de l'exonération des services à la personne

(Article 20 de la loi de finances)

En application de l'article 261-7-, sont exonérées :

1° bis les opérations effectuées par les associations intermédiaires conventionnées, mentionnées à l'article L. 5132-7 du code du travail, dont la gestion est désintéressée dans les conditions prévues au 1° ;

« 1° ter les opérations effectuées par les associations agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail ou autorisées en application de l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles, dans les conditions prévues au 1° ; »

L'exonération s'applique donc quelle que soit la situation du bénéficiaire de ces services.

Or, l'article 132 de la directive TVA permet de n'exonérer que les services étroitement liés à l'aide et à la sécurité sociale :

« g) les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées à l'aide et à la sécurité sociales, y compris celles fournies par les maisons de retraite, effectuées par des organismes de droit public ou par d'autres organismes reconnus comme ayant un caractère social par l'Etat membre concerné ; »

D'où la nouvelle rédaction de l'article 261-7-1° ter du CGI :

« 1° ter. Les prestations de services mentionnées au D de l'article 278-0 *bis* et au i de l'article 279, réalisées par des **associations agréées** en application de l'article L. 7232-1 du code du travail ou autorisées en application de l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles, et dont la gestion est désintéressée au sens du d du 1° du présent 7, au profit des personnes physiques ou des familles mentionnées aux 1°, 6°, 7° et 16° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, ainsi qu'au profit des personnes mentionnées au 1° de l'article L. 7232-1 du code du travail »

Le nouveau dispositif recentre donc le périmètre de l'exonération des services à la personne aux seules prestations rendues à certaines catégories de bénéficiaires par des associations qui doivent pour cela obligatoirement obtenir une autorisation ou un agrément.

Ainsi, resteront éligibles à l'exonération de TVA les prestations visant à apporter une aide destinée à combler les besoins d'un public en situation de fragilité ou de dépendance, tels les enfants de moins de trois ans, les mineurs et les majeurs de moins de vingt et un ans relevant du service de l'aide sociale à l'enfance, les personnes âgées, les personnes en situation de handicap, les personnes atteintes d'une pathologie chronique et les familles fragiles économiquement.

Transposition partielle de la directive sur le régime TVA du commerce électronique

(Article 21 de la loi de finances)

Texte actuel : article 259 D du CGI :

« Le lieu des prestations de services mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B est réputé situé en France, lorsqu'elles sont effectuées en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France. »

Les services visés sont (article 259 B du CGI) :

« 10° Prestations de télécommunications ;

11° Services de radiodiffusion et de télévision ;

12° Services fournis par voie électronique fixés par décret. »

Depuis le 1^{er} janvier 2015, lorsqu'elles sont effectuées en faveur de personnes non assujetties, ces prestations sont taxables dans l'État membre de leur consommation, dès le premier euro de chiffre d'affaires réalisé par le prestataire, et sont soumises aux règles de facturation de l'État membre dans lequel elles sont réputées être effectuées. Un régime particulier facultatif de mini-guichet électronique, hébergé par l'État membre d'établissement du prestataire, permet à ce dernier de pouvoir s'enregistrer et de collecter la TVA en un point d'accès unique. Ces règles sont toutefois source de complexité pour les petites entreprises, notamment celles bénéficiant du régime de la franchise en base de TVA dans leur État d'établissement, qui doivent accomplir des obligations déclaratives et de paiement.

Simplification des règles de territorialité pour les services de faible montant

Dans un objectif de simplification, en matière de territorialité, ces prestations seront désormais taxables dans le pays d'établissement du prestataire lorsqu'elles sont inférieures à un seuil annuel de 10 000 € ;

Rédaction du nouveau texte

Reprise du principe général de territorialité de ces services : imposition en France

-services fournis à des personnes non assujetties

-qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France

« Art. 259 D. – I. – 1. Le lieu des prestations de services mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B **est réputé situé en France** lorsqu'elles sont fournies à des **personnes non assujetties** qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France.

Dérogation : imposition dans l'Etat du prestataire pour les services dont la valeur totale n'a pas excédé 10 000 €, sauf option, par le prestataire, pour que le lieu de ces prestations se situe en France

« 2. Par dérogation au 1, le lieu de ces prestations n'est pas réputé situé en France lorsqu'elles sont fournies par un prestataire qui est établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou, en l'absence d'établissement, qui a dans cet autre État membre son domicile ou sa résidence habituelle, à des personnes non assujetties qui sont établies ou ont leur domicile ou leur résidence habituelle en

France, et que la valeur totale de ces prestations n'a pas excédé, pendant l'année civile en cours au moment de la prestation et pendant l'année civile précédente, le seuil de 10 000 € hors taxe sur la valeur ajoutée. Ce seuil s'apprécie en tenant compte de l'ensemble des prestations concernées fournies à des personnes non assujetties établies ou ayant leur domicile ou leur résidence habituelle dans des États membres autres que celui dans lequel le prestataire est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

« Lorsque, au cours d'une année civile, le seuil mentionné à l'alinéa précédent est dépassé, les dispositions du 1 s'appliquent aux prestations fournies à compter du jour de ce dépassement

« 3. Le 2 ne s'applique pas lorsque le prestataire a opté, dans l'État membre dans lequel il est établi ou dans lequel il a son domicile ou sa résidence habituelle, pour que le lieu de ces prestations se situe en France conformément au 1.

Prestataire établi en France fournissant des services à des personnes non assujetties domiciliées dans d'autres Etats de l'UE et dont la valeur totale n'excède pas 10 000 € : opérations imposables en France, sauf option pour l'imposition dans l'Etat du domicile des clients.

« II. – 1. Le lieu des prestations de services mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B est également réputé situé en France lorsqu'elles sont fournies par un prestataire qui est établi en France ou, en l'absence d'établissement, qui a en France son domicile ou sa résidence habituelle, à des personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans d'autres États membres de l'Union européenne et que la valeur totale de ces prestations n'a pas excédé, pendant l'année civile en cours au moment de la prestation et pendant l'année civile précédente, le seuil de 10 000 € hors taxe sur la valeur ajoutée.

« Lorsque, au cours d'une année civile, le seuil mentionné à l'alinéa précédent est dépassé, les dispositions du 1 cessent de s'appliquer aux prestations fournies à compter du jour de ce dépassement.

« 2. Toutefois, ce prestataire peut opter pour que le lieu de ces prestations fournies à des personnes non assujetties se situe dans l'État membre où ces personnes sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle. Cette option couvre une période de deux années civiles.»

Simplification des règles de facturation dans les cas d'application du régime du « guichet unique »

Pour l'imposition des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques fournis à des preneurs non assujettis établis dans l'UE, les prestataires établis ou non dans l'UE ont la possibilité, sur option, d'appliquer un régime spécial dit de « guichet unique » pour la liquidation de la taxe due dans les différents Etats membres de l'Union européenne qui leur permet de satisfaire à toutes leurs obligations (identification, déclaration et paiement) par voie électronique auprès d'un seul portail électronique. Deux régimes coexistent : le premier concerne les prestataires de services non établis dans l'UE ; le second concerne les prestataires établis dans l'UE mais dans un Etat membre autre que celui de consommation des services.

En matière de facturation, l'opérateur qui se prévaut d'un régime particulier prévu aux articles 298 *sexdecies* F et 298 *sexdecies* G du code général des impôts (régime du « guichet unique) et sera

identifié à cette fin auprès du portail de l'administration fiscale française sera soumis aux seules règles de facturation françaises, quand bien même le lieu d'imposition de ces prestations ne serait pas situé en France.

Adjonction à l'article 298-0-II du CGI :

« 3° lorsque le prestataire se prévaut du régime spécial prévu à l'article 298 sexdecies F ou du régime particulier prévu à l'article 298 sexdecies G. » ;

Transposition de la directive sur le régime de TVA des bons

(Article 22 de la loi de finances)

Définition du bon

« 3. Pour l'application du présent chapitre :

« a) Est considéré comme un bon tout instrument assorti d'une obligation de l'accepter comme contrepartie totale ou partielle d'une livraison de biens ou d'une prestation de services et pour lequel les biens à livrer ou les services à fournir ou l'identité de leurs fournisseurs ou prestataires potentiels sont indiqués soit sur l'instrument même, soit dans la documentation correspondante, notamment dans les conditions générales d'utilisation de cet instrument ;

b) Est considéré comme un bon à usage unique un bon au sens du a pour lequel le lieu de la livraison des biens ou de la prestation des services à laquelle le bon se rapporte et la taxe sur la valeur ajoutée due sur ces biens ou services sont connus au moment de l'émission du bon ;

« c) Est considéré comme un bon à usages multiples un bon au sens du a autre qu'un bon à usage unique. »

Traitement de TVA applicable à l'émission, au transfert ainsi qu'à la livraison de biens ou à la réalisation de la prestation de services effectuée en échange de chacun de ces instruments.

« Art. 256 ter. – 1. Chaque transfert d'un bon à usage unique effectué par un assujetti agissant en son nom propre est considéré comme une livraison des biens ou une prestation des services à laquelle le bon se rapporte. La remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usage unique accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire n'est pas considérée comme une opération distincte.

« Lorsque le fournisseur de biens ou le prestataire de services n'est pas l'assujetti qui a, en son nom propre, émis le bon à usage unique, ce fournisseur ou ce prestataire est néanmoins réputé avoir livré ou fourni à cet assujetti les biens ou la prestation des services en lien avec ce bon.

« 2. La remise matérielle de biens ou la prestation effective de services en échange d'un bon à usages multiples accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée. Tout transfert précédent d'un tel bon à usages multiples n'est pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée en tant que tel.

Assiette (article 266-1 du CGI)

« a bis) Sans préjudice de l'application du a, la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services effectuée en lien avec un bon à usages multiples est égale à la contrepartie payée en échange du bon, diminuée du montant de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux biens livrés ou aux services fournis ; » ;

TAUX de TVA

1) Les abonnements d'électricité (article 5 bis)

La fourniture d'énergie calorifique produite au moins à 50 % à partir de sources d'énergie renouvelable ou de récupération bénéficie actuellement du taux de TVA de 5,5 % (CGI art. 278-0 bis). L'énergie thermique solaire est ajoutée à la liste des énergies prises en compte dans le quota de production à 50 %.

Au premier alinéa du B de l'article 278-0 *bis* du code général des impôts, après le mot : « géothermie, », sont insérés les mots : « de l'énergie solaire thermique, ».

2) Les tests de dépistage du sida (article 22 bis)

L'application du taux de TVA de 5,5 % sur les **tests de dépistage du sida** est pérennisée

3) Bail réel et solidaire (article 22 ter)

Le calcul du complément de TVA dû en cas de non-respect des conditions permettant l'application du taux réduit aux opérations réalisées dans le cadre **d'un bail réel et solidaire**, visé à l'article 284 du CGI, est aménagé, en prévoyant une diminution progressive du montant du complément d'impôt :

Le dernier alinéa du II de l'article 284 du code général des impôts est complété par deux phrases ainsi rédigées : « Dans ce dernier cas, le complément d'impôt est diminué d'un dixième par année de détention au-delà de la cinquième année. Lorsque le non-respect des conditions auxquelles est subordonné le taux réduit ne concerne que certains logements au sein d'un ensemble de logements, le complément d'impôt est calculé au prorata de la surface des logements concernés rapporté à la surface de l'ensemble des logements. »

4) Collecte de déchets (article 59)

Taux réduit (article 278-0 bis du CGI)

«M. Les prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation matière des déchets des ménages et des autres déchets que les collectivités mentionnées à l'article L. 2224-13 du code général des collectivités territoriales peuvent, eu égard à leurs caractéristiques et aux quantités produites, collecter et traiter sans sujétions techniques particulières, ainsi que les prestations de services qui concourent au bon déroulement de ces opérations.

Taux de 10 % (Article 279 du CGI)

ns de services qui concourent au bon déroulement de ces opérations. » ;

h. Lorsqu'elles ne relèvent pas du taux réduit prévu au M de l'article 278-0 *bis*, les prestations de collecte et de traitement des déchets des ménages et des autres déchets que les collectivités mentionnées à l'article L. 2224-13 du code général des collectivités territoriales peuvent, eu égard à leurs caractéristiques et aux quantités produites, collecter et traiter sans sujétions techniques

particulières, ainsi que les prestations de services qui concourent au bon déroulement de ces opérations ; ».

Entrée en vigueur

Application aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2021.

Autoliquidation de la TVA due à l'importation

(Article 60 bis de la loi de finances)

Les entreprises qui ont au moins 12 mois d'existence (même si elles n'ont pas réalisé au moins 4 importations au cours des 12 mois précédant la demande), pourront à l'avenir solliciter le bénéfice du dispositif dès lors qu'elles remplissent les autres conditions fixées par l'article 1695 du CGI, à savoir : disposer d'un système de gestion des écritures douanières et fiscales permettant le suivi des opérations d'importation, justifier de leur solvabilité financière et de l'absence d'infractions graves ou répétées aux dispositions douanières et fiscales. Cette dernière condition (absence d'infractions) sera également exigée, dans tous les cas, du dirigeant de l'entreprise sollicitant l'autorisation d'autoliquider.

S'agissant de la déclaration des opérations d'importation sur la déclaration de TVA, les redevables disposeront d'un délai supplémentaire d'un mois pour déclarer ces opérations lorsqu'ils ne disposent pas de la déclaration d'importation sur laquelle ils sont désignés comme destinataires.

IMPÔTS LOCAUX

Evaluation des valeurs locatives des établissements industriels

(Article 56 de la loi de finances)

La valeur locative des immobilisations industrielles est déterminée selon une « méthode comptable » (article 1499 du CGI). L'application de cette méthode aboutit, la plupart du temps, à une nette augmentation de la base imposable.

Après plusieurs tentatives durant les années précédentes, la loi de finances apporte quelques précisions en la matière.

Les enjeux sont importants : « Si le nombre de locaux industriels apparaît peu élevé par rapport aux deux autres catégories de locaux (habitation et professionnels), ils représentent une part substantielle de la fiscalité directe locale avec une forte concentration géographique sur quelques départements.

Pour 3,73 millions de locaux professionnels et industriels pris en compte en 2017 pour le calcul de la TFPB, seulement 3 % des locaux étaient affectés à des activités industrielles. Toutefois, les locaux industriels contribuent à hauteur de 3,47 milliards d'euros sur un total de 12,39 milliards de cotisations, taxes additionnelles et frais de gestion inclus, soit l'équivalent de 28 % des cotisations des locaux occupés par des entreprises (locaux professionnels et industriels) : Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 3, p. 273

La définition des locaux industriels :

La légalisation de la définition jurisprudentielle

A-« Revêtent un caractère industriel les bâtiments et terrains servant à l'exercice d'une activité de fabrication ou de transformation de biens corporels mobiliers qui nécessite d'importants moyens techniques.

« Revêtent également un caractère industriel les bâtiments et terrains servant à l'exercice d'activités autres que celles mentionnées au premier alinéa du présent A qui nécessitent d'importants moyens techniques lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre est prépondérant » (article 1500 du CGI)

Le Conseil d'Etat avait adopté une définition semblable (v. par exemple, en dernier lieu, CE 25 juin 2018, 413466, RJF 10/2018, n° 978

Mais exclusion de la qualification de biens industriels, lorsque la valeur des équipements techniques ne dépasse pas 500 000 €

« B. – 1. Toutefois, dans les deux cas mentionnés au A, lorsque la valeur des installations techniques, matériels et outillages présents dans les bâtiments ou sur les terrains et destinés à l'activité ne dépasse pas un montant de 500 000 €, ces bâtiments et terrains ne revêtent pas un caractère industriel. »

Le local sera alors qualifié de local professionnel, et la valeur locative évaluée en fonction de la méthode tarifaire ou par voie d'appréciation directe

Précisions pour le calcul du seuil de 500 000 €

Franchissement à la hausse ou à la baisse (appréciation, en principe, sur 3 années)

Le franchissement à la hausse du seuil est pris en compte lorsque ce montant est dépassé pendant les trois années précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

« Le franchissement à la baisse du seuil est pris en compte lorsque ce montant n'est pas dépassé pendant les trois années précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

« Par exception, en cas de construction nouvelle ou de début d'activité, le franchissement à la hausse du seuil l'année suivant celle de la construction nouvelle ou du début d'activité est pris en compte dès l'année suivant celle du franchissement.

En cas de franchissement du seuil défini au B, l'exploitant en informe le propriétaire, s'il est différent, au plus tard le 1er février de l'année au cours de laquelle le seuil est franchi. »

Éléments pris en compte

Pour l'appréciation du seuil prévu au 1, est prise en compte la valeur d'origine des installations techniques, matériels et outillages, détenus par l'exploitant ou le propriétaire ou mis à sa disposition, à titre onéreux ou gratuit, pendant une durée totale d'au moins six mois au cours de l'année civile précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie ou, en cas de clôture d'un exercice égal à douze mois au cours de cette même année, au cours de cet exercice.

Application aux activités entrant dans le champ de la cotisation foncière des entreprises

Le B s'applique aux bâtiments et terrains qui sont affectés à une activité entrant dans le champ de la cotisation foncière des entreprises défini à l'article 1447.

Entrée en vigueur : le 1er janvier 2020.

Lissage des variations importantes de valeur locative (Article 1518 A sexies du CGI)

Ce dispositif s'applique pour les changements constatés à compter du 1er janvier 2019.

Le principe du lissage

I. – En cas de changement de méthode de détermination de la valeur locative d'un bâtiment ou terrain industriel en application des articles 1499-00 A ou 1500, la variation de la valeur locative qui en résulte fait l'objet d'une réduction dans les conditions prévues au II.

« Cette réduction s'applique également à la variation de la valeur locative résultant d'un changement d'affectation au sens de l'article 1406 pour les locaux mentionnés au premier alinéa du présent I nouvellement affectés à un usage professionnel ou réciproquement.

Calcul de la réduction

Seuil d'application

La réduction prévue au I s'applique lorsque la variation de valeur locative excède 30 % de la valeur locative calculée avant la prise en compte du changement prévu au même I et, le cas échéant, après l'application de l'avant-dernier alinéa de l'article 1467 et de l'article 1518 A *quinquies*.

Réduction étalée sur 6 ans

« La réduction est égale à 85 % du montant de la variation de valeur locative la première année où le changement est pris en compte, à 70 % la deuxième année, à 55 % la troisième année, à 40 % la quatrième année, à 25 % la cinquième année et à 10 % la sixième année.

La réduction cesse de s'appliquer en cas de changements pendant cette période

Lorsque l'exploitant change pendant l'application de la réduction prévue au premier alinéa du présent A, ou lorsque le bâtiment ou terrain est concerné par l'application du I de l'article 1406, la réduction de valeur locative cesse de s'appliquer pour les impositions établies au titre de l'année qui suit la réalisation de l'un de ces changements.

Obligations déclaratives pour la 1^o année d'application

Pour la première année d'application du B du I de l'article 1500 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la présente loi :

1^o Les exploitants qui respectent le seuil prévu au même article 1500 en 2019 en informent les propriétaires, avant le 15 janvier 2020 ;

2^o Les propriétaires des locaux qui remplissent les conditions prévues audit article 1500 souscrivent une déclaration, sur un imprimé établi par l'administration, avant le 1er février 2020.

Limitations des redressements pour les contribuables de bonne foi

Limitations du droit de reprise

Aucun droit de reprise de l'administration n'est applicable pour les contrôles engagés avant le 31 décembre 2019 si les impositions supplémentaires correspondantes n'ont pas été mises en recouvrement avant le 31 décembre 2018

a) Pour les contrôles engagés entre le 1er janvier et le 31 décembre 2020, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due ;

b) Pour les contrôles engagés entre le 1er janvier et le 31 décembre 2021, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Une évaluation d'un changement des modalités d'évaluation des bâtiments et terrains industriels est réalisée en 2019.

En conséquence, les propriétaires des bâtiments et terrains industriels (au sens de la définition exposée ci-dessus), souscrivent, à la demande de l'administration, une déclaration, sur un formulaire établi par l'administration, permettant d'identifier l'activité à laquelle ces bâtiments et terrains sont affectés, la surface et la valeur vénale du bien au sens de l'article 1498 du même code, le montant du loyer annuel éventuel, charges et taxes non comprises, la valeur des installations techniques, matériels et outillages mentionnée au 1 du B du I de l'article 1500 dudit code, dans sa rédaction résultant de la présente loi, ainsi que la catégorie dont ils relèveraient s'ils étaient considérés comme des locaux professionnels au sens du I de l'article 1498 du même code.

Le défaut de production dans le délai prescrit de la déclaration mentionnée au premier alinéa du présent B entraîne l'application de l'amende prévue à l'article 1729 C dudit code (150 €).

Les données collectées ne peuvent être utilisées qu'à des fins de simulation. Elles ne peuvent en aucun cas être employées à des fins de contrôle ou de redressement fiscal.

Première année de l'exclusion de la méthode comptable pour les artisans (article 1499-00 A résultant de la loi de finances pour 2018, applicable à compter du 1^o janvier 2019)

La loi de finances apporte les précisions suivantes :

Ce régime est applicable, en cas de cessation d'activité, aux entreprises qui en bénéficiaient, tant que le bien ne fait pas l'objet d'une nouvelle affectation ou d'une nouvelle utilisation.

Une entreprise qui exploite un bien dont elle n'est pas propriétaire et qui remplit pour la première fois les conditions prévues par l'article (exercice d'une activité artisanale) en informe, au plus tard le 31 décembre de l'année au cours de laquelle elle respecte ces conditions, le propriétaire. Il en est de même lorsque l'entreprise ne respecte plus ces conditions. » ;

Pour la première année d'application de l'article 1499-00 A du code général des impôts -c'est-à-dire 2019-dans sa rédaction résultant de la présente loi :

1^o Les exploitants informent les propriétaires, avant le 1er février 2019, du respect des conditions posées par le premier alinéa de cet article ;

2^o Les propriétaires des locaux qui remplissent les conditions prévues à cet article souscrivent une déclaration, sur un imprimé établi par l'administration, avant le 1er mars 2019 ;

Déclaration des changements d'affectation

L'article 1406 du CGI prévoit que les changements d'affectation des propriétés bâties et non bâties sont portés à la connaissance de l'administration dans les 90 jours de leur réalisation définitive. Il en est de même pour les changements d'utilisation et la loi de finances précise, « et pour les changements de méthode de détermination de la valeur locative en application des articles 1499-00 A ou 1500 »

RECOUVREMENT

Certaines opérations pourront être confiés à des prestataires extérieurs

(Article 63 de la loi de finances)

L'État est autorisé, sous certaines conditions, à confier à un ou plusieurs prestataires extérieurs les missions suivantes :

- a)* L'encaissement des sommes auprès des redevables sur le fondement du titre établissant leur dette, les comptables publics restant seuls compétents pour l'engagement des procédures de recouvrement forcé ;
- b)* Le remboursement de tout ou partie de sommes acquittées par le redevable sur le fondement de la décision des autorités compétentes ;
- c)* Le paiement de dépenses aux créanciers sur le fondement du titre établissant leur créance ;
- d)* L'encaissement des recettes reversées par les régisseurs et le réapprovisionnement des régisseurs en numéraire ;
- e)* La collecte de l'ensemble des informations nécessaires à l'exécution des missions énumérées aux *a* à *d* ;
- f)* Le financement, la conception, la réalisation, l'exploitation, l'entretien et la maintenance du dispositif technique nécessaire à la mise en oeuvre des missions qui leur sont confiées.

L'exercice de ces missions est soumis au contrôle de l'État

L'exercice des missions énumérées ci-dessus est soumis au contrôle de l'État, exercé par les mêmes services que ceux contrôlant les comptables publics. Ce contrôle comporte des investigations dans les locaux du prestataire pour s'assurer notamment de la fiabilité du dispositif technique et des traitements mis en oeuvre dans l'exercice des missions.

CONTROLES

Institution d'une procédure particulière d'abus de droit par fraude à la loi

(Article 48 bis de la loi de finances)

Un « abus de droit à deux étages »

Cet article résulte d'un amendement parlementaire, justifié comme suit (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 3, p. 55) :

« C'est précisément dans un tel cadre que s'inscrit la **proposition n° 6 de la mission d'information sur l'évasion fiscale internationale des entreprises** précitée, qui consiste à créer un **abus de droit pour fraude à la loi « à deux étages »**

– le **premier étage** viserait les actes à **motivation fiscale principale, sans les majorations** prévues au *b* de l'article 1729 du CGI ;

– le **second étage consisterait en l'abus de droit actuel**, visant les actes à motivation fiscale exclusive assortis des majorations automatiques. »

D'où les textes adoptés :

Article L. 64 A. du LPF : « Afin d'en restituer le véritable caractère et sous réserve de l'application de l'article 205 A du code général des impôts, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, **ont pour motif principal** d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

« En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement du présent article, le litige peut être soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à l'avis du comité mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 64 du présent livre. » (c'est-à-dire le comité de l'abus de droit fiscal »

Rescrit

La garantie prévue à l'article L 64 B du LPF s'applique également pour ce dispositif : la procédure ne s'applique pas si l'administration n'a pas répondu dans un délai de 6 mois à une demande préalable du contribuable

Sanctions

Les sanctions de droit commun, notamment celle de 80% pour manœuvres frauduleuses, seront encourues en cas de mise en œuvre de cette nouvelle procédure.

La majoration spécifique de 40% ou 80 % prévue à l'article 1729.b ne serait pas due et resterait applicable aux seuls abus de droit par simulation et aux abus de droit par fraude à la loi pour motivation fiscale exclusive. Rappelons à cet égard que par sa décision 2013-685 DC du 29 décembre 2013, le Conseil constitutionnel s'était appuyé notamment sur l'application de cette majoration pour censurer l'article 100 de la loi de finances pour 2014 qui envisageait déjà de modifier la définition des actes constitutifs d'un abus de droit afin d'y inclure les actes à motif fiscal principal. Il avait considéré que la définition modifiée avait pour effet, compte tenu de ses

conséquences financières, de conférer une marge d'appréciation trop importante à l'administration fiscale.

Entrée en vigueur

A. – L'article L. 64 A du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction résultant du 1° du I, s'applique aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

B. – L'article L. 64 B du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction résultant du 2° du I, s'applique aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Charge de la preuve en cas d'abus de droit

(Article 63 bis de la loi de finances)

En supprimant le troisième alinéa de l'article L 64 du LPF, la loi de finances revient au régime de droit commun en matière d'attribution de la charge de la preuve ; la charge de la preuve incombe à l'administration, quel que soit l'avis du comité de l'abus de droit fiscal.

Voici l'explication de cette mesure issue d'un amendement parlementaire :

« Dans le cadre de la procédure d'abus de droit, la loi offre aux contribuables une garantie, à savoir la saisine du comité de l'abus de droit, qui donne un avis sur le redressement fait par l'administration. Mais si cet avis va dans le sens de l'administration, la charge de la preuve s'inverse : c'est au contribuable de prouver qu'il n'a pas commis d'abus de droit. Cela me semble contraire au droit dans ce pays, puisque c'est bien à l'administration qu'il revient normalement d'apporter la charge de la preuve ». (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome 3, p. 455)

Amende pour fourniture de faux documents

(Article 63 ter de la loi de finances)

« *Art. 1740 A.* – Le fait de délivrer sciemment des documents, tels que certificats, reçus, états, factures ou attestations, permettant à un contribuable d'obtenir indûment une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt entraîne l'application d'une amende. Le taux de l'amende est égal à celui de la réduction d'impôt ou du crédit d'impôt en cause et son assiette est constituée par les sommes indûment mentionnées sur les documents délivrés au contribuable. Lorsque ces derniers ne mentionnent pas une somme ou lorsqu'ils portent sur une déduction du revenu ou du bénéfice, l'amende est égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu.

« L'amende prévue au premier alinéa du présent article s'applique, dans les mêmes conditions, en cas de délivrance irrégulière de l'attestation mentionnée à la seconde phrase du 2° du g du 1 des articles 200 et 238 *bis.* » (qui visent les dons et le mécénat)

« Arbitrage des dividendes » en vue d'éviter la retenue à la source par des non-résidents

(Article 13 bis de la loi de finances)

1) Les montages visés (Rapport AN, n° 1504, p. 155 et s.)

● **Les montages dits « internes »** consistent, pour un détenteur d'actions, droits ou parts ouvrant droit au versement de dividendes non-résident du pays où le dividende est distribué, à transférer de façon temporaire ses actions ou parts à un résident du pays, qui est généralement un établissement financier. Aucune retenue à la source n'est applicable lors de la distribution du dividende, celle-ci étant réalisée au profit d'un résident.

Dans un second temps, ce résident, en contrepartie d'une commission, va rétrocéder le dividende au détenteur non-résident d'origine (et réel) sous la forme d'un flux financier indirect qui peut prendre plusieurs formes :

– rémunération de la cession temporaire des actions, droits ou parts ;

– opération obligeant le résident à restituer de façon directe ou indirecte les actions, droits ou parts ;

– accord imposant au résident le versement d'une somme correspondant à l'avantage économique que procure la détention des actions, droits ou parts.

Au-delà de l'évitement de la retenue à la source, certains montages révélés par les « *CumEx Files* » conduisent à des remboursements d'impôts non payés à travers des demandes de crédits d'impôt. Là encore, la rapidité de l'arbitrage de dividendes et la multiplicité des acteurs accentuent la difficulté pour l'administration d'identifier le propriétaire réel des actions, expliquant les remboursements indus.

● Les montages dits « externes », quant à eux, reposent sur l'utilisation des conventions fiscales, en l'occurrence celles exonérant de retenue à la source les dividendes versés aux résidents des juridictions fiscales liées. Pour la France, sont ainsi concernées les conventions conclues avec l'Arabie Saoudite, le Bahreïn, l'Égypte, les Émirats Arabes Unis, la Finlande, le Koweït, le Liban, Oman et le Qatar – ce dernier pays occupant une place privilégiée dans les révélations faites par le journal *Le Monde*.

Ici aussi, le montage consiste à transférer artificiellement, autour du versement des dividendes, les actions, parts ou droits détenus par une personne étrangère à une personne résidente d'une juridiction liée par une convention qui ne prévoit aucune retenue à la source.

Les dividendes étant formellement distribués au résident de la juridiction liée par la convention, ils ne font l'objet d'aucune retenue à la source. Dans un second temps, ils sont restitués, directement ou indirectement, au titulaire d'origine des actions, droits ou parts, qui bénéficient ainsi de façon indue des stipulations avantageuses de la convention fiscale.

2) Dispositif destiné à lutter contre les « montages internes »

Application d'une retenue à la source à tout versement effectué par une personne qui est établie ou a sa résidence en France au profit, directement ou indirectement, d'une personne qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence en France

« *Art. 119 ter A – I.* – Est réputé constituer un revenu distribué soumis à la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 *bis* tout versement, dans la limite du montant correspondant à la distribution de produits de parts ou d'actions mentionnée au *b*, effectué, sous quelque forme et par quelque moyen que ce soit, par une personne qui est établie ou a son domicile fiscal en France au profit, directement

ou indirectement, d'une personne qui n'est pas établie ou n'a pas son domicile fiscal en France, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

La retenue à la source s'applique lorsque les conditions suivantes sont réunies

« a) Le versement est réalisé dans le cadre d'une cession temporaire ou de toute opération donnant le droit ou faisant obligation de restituer ou revendre ces parts ou actions ou des droits portant sur ces titres ;

« b) L'opération mentionnée au a est réalisée pendant une période de moins de quarante-cinq jours incluant la date à laquelle le droit à une distribution de produits d'actions, de parts sociales ou de revenus assimilés mentionnés aux articles 108 à 117 *bis* est acquis.

« 2. La retenue à la source est due lors de la mise en paiement du versement mentionné au 1 et acquittée par la personne qui assure ce paiement.

La preuve contraire est admise

« 3. Lorsque le bénéficiaire du versement mentionné au 1 apporte la preuve que ce versement correspond à une opération qui a principalement un objet et un effet autres que d'éviter l'application d'une retenue à la source ou d'obtenir l'octroi d'un avantage fiscal, le 1 n'est pas applicable.

Le bénéficiaire peut alors obtenir le remboursement de la retenue à la source définitivement induite auprès du service des impôts de son domicile ou de son siège.

Obligations déclaratives

« 4. La personne qui assure le paiement du versement mentionné au 1 transmet à l'administration fiscale, à sa demande et sous format dématérialisé, le montant, la date, l'émetteur des parts ou actions objets de l'opération mentionnée au b du même 1 et le destinataire du versement. »

Entrée en vigueur

1^{er} juillet 2019

3) **La loi ne prévoit pas un dispositif destiné à lutter contre les « montages externes » :**

CONTENTIEUX

Règlement des différends dans l'UE

(Article 54 de la loi de finances)

Le présent article assure la transposition d'une directive du 10 octobre 2017 – dont la transposition doit intervenir avant le 30 juin 2019 – relative aux « *mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne* ».

Le présent dispositif prévoit :

- une procédure amiable reposant sur un échange entre les administrations fiscales concernées ; en cas d'accord entre ces administrations, celui-ci sert de base au règlement du différend sans pour autant priver le requérant de la faculté de porter ce cas devant la justice ;
- une procédure arbitrale sollicitée par le redevable, qui doit permettre d'aboutir à un avis contraignant pour les administrations fiscales.

Le présent article prévoit, par ailleurs, le cadre applicable à ces procédures et les modalités de fonctionnement de la commission consultative qui doit émettre cet avis.

TAXES DIVERSES

Déclarations de taxe sur les salaires

(Article 61 de la loi de finances)

Les déclarations de taxe sur les salaires sont souscrites par voie électronique. »

Renforcement de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets

(Article 8 de la loi de finances)

Cet article renforce et de rationaliser la composante déchets de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), afin d'inciter des apporteurs de déchets, publics et privés à privilégier les opérations de recyclage par rapport aux opérations de stockage ou d'incinération.

La TGAP déchets est due par les exploitants des installations de stockage ou de traitement thermique des déchets non dangereux, les installations de stockage ou de traitement thermique de déchets dangereux non exclusivement utilisées pour les déchets que l'entreprise produit, soumis à autorisation en application du titre Ier du livre V du code de l'environnement, mais également par les personnes qui transfèrent ou font transférer des déchets vers un autre État membre de l'Union européenne. Cette taxe doit être répercutée dans les contrats conclus avec les personnes physiques ou morales dont ils réceptionnent les déchets.

Le présent article renforce la trajectoire d'augmentation des tarifs de la taxe entre 2021 et 2025, afin d'assurer que le coût du recyclage soit inférieur à celui des autres modalités de traitement des déchets.

Gel de la trajectoire carbone des taxes intérieures de consommation

(Article 18 terdecies de la loi de finances)

Cet article fige les tarifs des taxes intérieures de consommation impactées par la taxe carbone – TICPE, TICGN, TICC – à leurs niveaux de 2018.

Cet article supprime donc la trajectoire de ces taxes au-delà de 2018.

Taxe sur les véhicules de sociétés

(Article 33 bis de la loi de finances)

Le présent article assujettit à la TVS et au malus automobile les véhicules équipés d'une plateforme arrière à double cabine comprenant quatre portes ne transportant pas les voyageurs et les marchandises dans un compartiment unique (« pickups »)

Taxe de séjour

(Article 56 bis de la loi de finances)

Les professionnels qui, par voie électronique, assurent un service de réservation ou de location ou de mise en relation en vue de la location d'hébergements et qui sont intermédiaires de paiement pour le compte de loueurs non professionnels versent, au plus tard le 31 décembre de l'année de perception, sous leur responsabilité, au comptable public assignataire de la commune le montant de la taxe de séjour, sous peine d'amendes prononcées par le président du tribunal de grande instance,

statuant en la forme des référés, sur demande de la commune ayant institué la taxe de séjour forfaitaire.

Suppression d'une exonération de la taxe sur les conventions d'assurance

(Article 52 de la loi de finances)

Cet article supprime l'exonération de taxe sur les conventions d'assurances (TSCA) dont bénéficient les contrats d'assurance en cas de décès souscrits en garantie du remboursement d'un prêt.

Le taux de la taxe sera de 9 %.

Le produit résultant de la suppression de l'exonération est affecté à la société Action Logement Services dans la limite d'un plafond de 140 millions d'euros.

Ce nouveau dispositif s'applique aux « contrats conclus à compter du 1er janvier 2019 »

Suppression de taxes à faible rendement

(Article 9 de la loi de finances)

Le présent article vise à supprimer une vingtaine de taxes à faible rendement, entendues comme celles dont le rendement est inférieur à 150 millions d'euros.

La tâche n'est pas terminée car le rapport de l'Inspection Générale des Finances de février 2014 consacré à la question recensait 192 taxes correspondant à cette définition, quand l'Allemagne n'en comptait que 3 et l'Italie 17.....

Suppression de dépenses fiscales inefficaces

(Article 11 de la loi de finances)

Le présent article prévoit la suppression ou la réduction des avantages fiscaux associés à plusieurs dispositifs dont l'efficacité est limitée ou l'existence moins justifiée. Il met ainsi fin, notamment, aux dispositifs suivants :

– l'exonération de l'avantage en nature résultant pour le salarié de la remise gratuite par son employeur de matériels informatiques et de logiciels nécessaires à leur utilisation entièrement amortis (abrogation du 31° bis de l'article 81 du CGI) ;

– la provision spécifique pour aides à l'installation consenties par les entreprises à leurs salariés sous forme de prêt ou de souscription au capital de l'entreprise créée (abrogation de l'article 39 quinquies H du CGI) ; entre 2010 et 2016, seules 22 entreprises au total ont bénéficié du dispositif....

– l'exonération des plus-values de cession de titres de sociétés financières d'innovation (SFI) et parts de sociétés de recherche agréées (abrogation de l'article 40 sexies du CGI) ;

– l'amortissement exceptionnel en faveur des entreprises qui souscrivent au capital de SFI (abrogation de l'article 39 quinquies A du CGI) ;

-Suppression de la déduction forfaitaire minimale pour frais professionnels prévue pour les demandeurs d'emploi depuis plus d'un an.

« À la première phrase du troisième alinéa, les mots : « ou à 947 € pour les personnes inscrites en tant que demandeurs d'emploi depuis plus d'un an » sont supprimés (article 83-3° du CGI).