

Loi de finances 2020



Janvier 2020

Intervenant : **Bernard PLAGNET**

Loi de finances 2020

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.

SOMMAIRE

FISCALITE PERSONNELLE

IR

Calcul de l'impôt..... 7

- Baisse de l'impôt sur le revenu

Quotient familial..... 8

- Demi-part supplémentaire pour les veuves d'anciens combattants

Territorialité de l'IR..... 8

- Personnes domiciliées en France : précision

- Domiciliation en France des dirigeants de grandes entreprises nationales

- Retenue à la source spécifique applicable aux salaires et pensions de source française des contribuables non-résidents

Etablissement de l'IR..... 9

- Simplification des obligations déclaratives et des modalités d'établissement des impositions en matière d'impôt sur le revenu

REDUCTIONS D'IMPOT 10

- Souscription au capital de PME

- Adaptations de la réduction d'impôt au titre des logements locatifs intermédiaires « (dispositif « Pinel »)

- Prorogation de la réduction d'impôt pour la restauration immobilière dans certains quartiers anciens dégradés

- Extension de la réduction d'impôt pour les dons

CREDITS D'IMPOT 14

- Crédit d'impôt pour la transition énergétique

CATEGORIES DE L'IR

TRAITEMENTS ET SALAIRES 20

- Suppression du régime d'étalement des indemnités de départ à la retraite

- Exonération de l'indemnité spécifique de rupture conventionnelle

■ Limite d'exonération des titres restaurant	
■ Reconduction et aménagements de la prime exceptionnelle	
BENEFICES AGRICOLES	23
■ Sort des créances en cas de passage d'un régime réel d'imposition au « micro-BA »	
■ Extension du champ d'application du dispositif de « lissage » en cas de cessation d'activité	
BENEFICES NON COMMERCIAUX.....	24
■ Sort des créances en cas de passage d'un régime réel d'imposition au « micro-BNC »	
REVENUS MOBILIERS.....	25
■ Fin de l'exonération pour les contrats d'assurance-vie conclus avant 1983	
■ Bons de souscriptions de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE) : précisions	
REVENUS FONCIERS	26
■ Prorogation du dispositif « Cosse »	
PLUS-VALUES IMMOBILIERES.....	27
■ Prorogation des exonérations prévues en cas de cession à des organismes sociaux	
PLUS-VALUES MOBILIERES.....	27
■ Aménagements du régime des « apports-cessions »	
■ Assouplissement des règles concernant les « carried interests »	
Prêt à taux 0	28
PRELEVEMENT A LA SOURCE.....	30
■ Modulation « contemporaine » du prélèvement : précision	
■ Possibilité de diminuer les acomptes de crédit d'impôt ou de réduction d'impôt	
■ Représentation fiscale pour la mise en œuvre du prélèvement à la source	
DROITS D'ENREGISTREMENT.....	31
■ Diminution du droit de partage	
■ Aménagements de l'exonération de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et de contribution de sécurité immobilière en faveur de l'État et de certains de ses établissements publics	
■ Mesure anti-abus relative aux droits d'enregistrement des cessions de parts de sociétés civiles agricoles	

FISCALITE DES ENTREPRISES

IMPOSITION DES RESULTATS

CHAMP D'APPLICATION 32

- Prorogation du régime des jeunes entreprises innovantes
- Loueurs en meublé professionnels
- Régime des ZRR : précision
- Rétablissement de l'exonération d'impôts commerciaux au profit des syndicats professionnels au titre de certaines de leurs activités

CALCUL DU RESULTAT 33

- Dispositifs de « suramortissement »
- Transposition de la directive relative à la lutte contre les dispositifs hybrides
- Aménagements de la déductibilité des charges financières
- Aménagements du régime de la propriété industrielle
- Entrée en vigueur de certains assouplissements de dispositifs fiscaux de faveur

FUSIONS..... 43

- Aménagements au régime fiscal applicable aux fusions et scissions entre sociétés sœurs sans échange de titres
- Dispense d'agrément, dans certains cas, pour les transferts de déficits

CALCUL DE L'IS..... 44

- Aménagement de la trajectoire de baisse du taux normal de l'IS des grandes entreprises
- Relèvement de la limite de la franchise des activités lucratives accessoires des organismes à but non lucratif
- Mise en conformité avec le droit européen des retenues et prélèvements à la source applicables aux sociétés non-résidentes
- Modification des modalités de calcul du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation
- Prolongation du crédit d'impôt en faveur des métiers d'art

PLUS-VALUES..... 55

- Etalement des plus-values résultant d'un transfert d'actif isolé dans l'UE ou l'Espace économique européen
- Aménagements de l'application du taux réduit pour certaines cessions immobilières
- Neutralité fiscale des opérations de constitution de fonds de pérennité

TVA

Champ d'application..... 57

- Exonération des actes médicaux effectués par les pharmaciens
- Clarification du régime de TVA des organismes de placement collectif en valeurs mobilières

Taux 58

- Uniformisation de l'application des taux réduits de la taxe sur la valeur ajoutée aux droits d'entrée perçus pour les activités culturelles, ludiques, éducatives ou professionnelles
- Régime de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur les services annexes aux offres de communication électroniques et les services de télévision
- Généralisation du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée à l'ensemble des livres audios
- Baisse du taux de la TVA sur certains logements locatifs sociaux dans le cadre du pacte d'investissement pour le logement social

Etablissement des impositions..... 60

- Instauration d'un dispositif d'autoliquidation de la taxe sur la valeur ajoutée pour les transferts de certificats de garantie d'origine et les garanties de capacité
- Transposition de la directive du 4 décembre 2018 sur les échanges transfrontaliers
- Transposition de la directive du 5 décembre 2017 relative au régime de TVA du commerce électronique
- Obligation d'information à la charge des exploitants d'entrepôts logistiques
- Simplification du recouvrement de la TVA à l'importation auprès des entreprises
- Mise en œuvre de la facturation électronique dans les relations interentreprises et remise d'un rapport sur les conditions de cette mise en œuvre

IMPOTS LOCAUX 75

- Suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales et réforme du financement des collectivités territoriales
- Maintien de l'exonération de taxe d'habitation 2019 pour les personnes qui en ont perdu le bénéfice depuis 2015 ou 2016
- Exonération facultative de taxe foncière pour les propriétaires qui réalisent des travaux éligibles au crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)
- Exonération facultative de contribution économique territoriale et de taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des activités commerciales situées dans des communes rurales isolées
- Exonération facultative de contribution économique territoriale et de taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des entreprises commerciales ou artisanales situées dans des communes ayant conclu une convention d' « opération de revitalisation de territoire »
- Adaptations de certaines exonérations de taxe foncière

VALEURS LOCATIVES..... 86

- Exclusion de la méthode comptable pour certaines installations de stockage de déchets
- Révision des valeurs locatives des locaux d'habitation et des locaux servant à l'exercice d'une activité salariée à domicile

CONTROLE FISCAL 87

- Possibilité pour les administrations fiscale et douanière de collecter et exploiter les données rendues publiques sur les sites internet des réseaux sociaux et des opérateurs de plateforme
- Publication de la liste des plateformes qui ne coopèrent pas avec l'administration fiscale
- Unification des modalités de déclaration et de recouvrement de certaines impositions indirectes et amendes
- Contrôle des impositions douanières et de la TVA
- Aménagement de la transposition de la directive DAC 6
- « Protection » des agents des finances publiques
- « Dédommagement » des aviseurs fiscaux
- Procédure de demande de justifications : précision

TAXES DIVERSES

Taxe d'apprentissage..... 92

- Exonération des rémunérations d'apprentis

Autres taxes 92

- Baisse de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie
- Taxe pour frais de chambres de métier
- Refonte des taxes sur les véhicules à moteur
- Création d'une taxe forfaitaire sur les contrats à durée déterminée dits d'usage
- Développement des déclarations électroniques et du télépaiement
- Obligation de télédéclaration et de télépaiement de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance et des contributions assimilées
- Suppression de taxes à faible rendement
- Limitation dans le temps de dépenses fiscales afin d'en garantir l'évaluation et suppression de dépenses fiscales inefficaces
- Limitation dans le temps de l'application de « trous noirs fiscaux », c'est-à-dire des dépenses fiscales pour lesquelles aucune information n'est disponible

FISCALITE PERSONNELLE

IR

Calcul de l'impôt

Baisse de l'impôt sur le revenu

(Article 2 de la loi de finances)

L'exposé des motifs précise qu'environ 16,9 millions de foyers bénéficieront de cette baisse, pour un montant de gain moyen estimé à 303 € (le coût budgétaire serait de 5 milliards d'euros).

Imposition des revenus de 2019 :

-Le présent article procède à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu en revalorisant chacune des limites des tranches de 1 %.

A compter des revenus perçus ou réalisés en 2020 :

-Modification des bornes de chacune des tranches du barème

– le taux de la première tranche imposable du barème progressif de l'impôt sur le revenu passe de 14 % à 11 %.

– la pente de la décote sera atténuée : elle passe de $\frac{3}{4}$ à 45,25 % (article 197-4 du CGI)

Calcul pour une personne seule : Impôt – [(777 – 45,25 % x impôt)]

Calcul pour les contribuables soumis à imposition commune : Impôt – [(1 286 – 45,25 % x impôt)]

L'exposé des motifs indique que le gain résultant de ces évolutions sera plafonné à un montant de l'ordre de 125 € pour une part pour les foyers relevant de la tranche au taux de 30 % du barème progressif et sera neutralisé pour les foyers relevant des tranches aux taux de 41 % et 45 % du barème progressif.

-la réduction d'impôt de 20 % sous conditions de ressources est abrogée (abrogation de l'article 197-4-b du CGI)

Toutefois, afin que l'allègement d'impôt en résultant pour l'ensemble des personnes concernées soit perceptible dès le mois de janvier 2020, le III de l'article procède à des ajustements de nature technique qui concernent les modalités de calcul du taux du PAS : le calcul de l'impôt servant au calcul du taux se fera en application d'un barème spécifique et non en fonction de l'impôt effectivement liquidé par l'administration en 2019.

Rappelons qu'un dixième des foyers fiscaux assument presque les trois quarts du rendement de l'IR en France (Rapport Commission des finances, Sénat, Tome 2, p. 21). Dans le dispositif tel qu'il est proposé par le présent article, les principaux bénéficiaires de la baisse d'impôt seront les classes moyennes, c'est-à-dire les contribuables situées dans les 5ème, 6ème et 7ème décile de revenu fiscal de référence (Rapport précité, p. 52).

Quotient familial

Demi-part supplémentaire pour les veuves d'anciens combattants

(Article 158 de la loi de finances)

En l'état antérieur du droit, le décès d'un titulaire d'une retraite du combattant ou d'une pension militaire d'invalidité avant que celui-ci ait dépassé 74 ans privait sa veuve du bénéfice de la demi-part.

Le texte était ainsi rédigé :

f. Sont âgés de plus de 74 ans et titulaires de la carte du combattant ou d'une pension servie en vertu des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre ; cette disposition est également applicable aux veuves, âgées de plus de 74 ans, des personnes mentionnées ci-dessus.

La nouvelle rédaction est :

f. Sont âgés de plus de 74 ans et titulaires de la carte du combattant ou d'une pension servie en vertu des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre ; cette disposition est également applicable aux veuves, âgées de plus de 74 ans, des personnes mentionnées ci-dessus, ainsi que des personnes âgées de moins de 74 ans ayant bénéficié de la retraite du combattant ».

Toutes les veuves d'anciens combattants bénéficieront, à partir de 74 ans, de la demi-part supplémentaire, **quel que soit l'âge auquel est mort leur mari.**

Entrée en vigueur le 1er janvier 2021.

TERRITORIALITE DE L'IR

Personnes domiciliées en France : précision

(Article 4 de la loi de finances)

L'article 4 B du code général des impôts dispose que les agents de l'État qui exercent leurs fonctions dans un pays étranger sont considérés comme ayant leur domicile fiscal en France lorsqu'ils ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus. Le présent article étend cette règle aux « **agents des collectivités territoriales et de la fonction publique hospitalière** ».

Domiciliation en France des dirigeants de grandes entreprises nationales

(Article 13 de la loi de finances)

Le b du 1 de l'article 4 B du code général des impôts est complété par les dispositions suivantes

« Les dirigeants des entreprises dont le siège est situé en France et qui y réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 250 millions d'euros sont considérés comme exerçant en France leur activité professionnelle à titre principal à moins qu'ils ne rapportent la preuve contraire.

Pour les entreprises qui contrôlent d'autres entreprises dans les conditions définies à l'article L. 233-16 du code de commerce, le chiffre d'affaires s'entend de la somme de leur chiffre d'affaires et de celui des entreprises qu'elles contrôlent.

Les dirigeants concernés s'entendent du président du conseil d'administration lorsqu'il assume la direction générale de la société, du directeur général, des directeurs généraux délégués, du président et des membres du directoire, des gérants et des autres dirigeants ayant des fonctions analogues ; ».

Retenue à la source spécifique applicable aux salaires et pensions de source française des contribuables non-résidents (Article 12 de la loi de finances)

La loi de finances pour 2019 a réformé, pour les revenus perçus à compter de 2020, certaines modalités d'imposition des personnes non domiciliées en France.

Cet article reporte l'entrée en vigueur de ces aménagements et apporte quelques modifications

1) Cet article maintient, à titre transitoire, la retenue à la source spécifique prévue à l'article 182 A du CGI, applicable aux revenus salariaux et assimilés, pour les années 2020, 2021 et 2022, en conservant son assiette et son barème actuels à trois tranches.

Le caractère partiellement libératoire de l'impôt sur le revenu, maintenu pour les revenus de 2020, est supprimé pour les revenus réalisés en 2021 et 2022.

2) A compter du 1^{er} janvier 2023, cette retenue spécifique sera supprimée pour appliquer le prélèvement à la source (PAS) de droit commun.

Ce délai laissera aux collecteurs (employeurs, centres de pensions...) le temps d'adapter leurs systèmes d'information, préalable nécessaire à la mise en œuvre du PAS, et à l'administration fiscale le temps de calculer les taux de PAS correspondants et de les transmettre aux collecteurs dans les meilleures conditions.

3) Est maintenue la retenue à la source spécifique pour les gains provenant de dispositifs d'actionnariat salarié de source française des non-résidents prévue à l'article 182 A *ter* du CGI mais l'article prévoit, par cohérence, d'utiliser pour ces gains, à compter du 1^{er} janvier 2023, l'assiette du PAS et le taux proportionnel résultant des grilles de taux par défaut du PAS.

Etablissement de l'IR

Simplification des obligations déclaratives et des modalités d'établissement des impositions en matière d'impôt sur le revenu

(Article 155 de la loi de finances)

Le présent article a pour objet de permettre aux contribuables pour lesquels l'administration a la raisonnable assurance de disposer des informations nécessaires à l'établissement de leur impôt sur le revenu de remplir leurs obligations déclaratives par validation tacite de ces informations.

Actuellement, pour environ 12 millions de foyers fiscaux, notamment pour ceux dont les revenus sont intégralement déclarés par des tiers (employeurs, centres de pension...), la déclaration pré-remplie mise à disposition chaque année par l'administration fiscale ne nécessite ni complément, ni rectification. Alors même que l'imposition des revenus est établie sur la seule base de ces informations, les contribuables ont toutefois l'obligation de souscrire et transmettre leur déclaration par voie électronique ou sous format papier.

Le présent article vise à simplifier les démarches administratives des foyers fiscaux se trouvant dans cette situation, sans remettre en cause l'obligation générale de déclaration des revenus prévue à l'article 170 du CGI. Dès 2020, les foyers fiscaux éligibles pourront remplir cette obligation de manière tacite, l'absence de souscription d'une déclaration valant confirmation de l'exactitude des informations dont dispose l'administration fiscale et que cette dernière aura porté à leur connaissance au moyen d'un document spécifique mis à leur disposition.

1) Les contribuables dont les revenus sont déclarés par des tiers, sont réputés avoir tacitement déclaré leurs revenus

« Est réputé avoir souscrit la déclaration prévue au 1 de l'article 170 le contribuable à la disposition duquel l'administration a mis, au plus tard un mois avant la date mentionnée au premier alinéa de l'article 175, éventuellement prorogée selon les modalités prévues à ce même alinéa, un document spécifique comprenant les éléments mentionnés à l'article 170 dont elle a connaissance, **et qui n'y a apporté aucun complément ou rectification avant cette même date.**

« Un décret précise les cas dans lesquels, au regard des éléments dont l'administration dispose et de ceux utilisés pour l'établissement de l'impôt de l'année précédente du contribuable concerné, elle ne peut pas mettre à la disposition de celui-ci le document mentionné au premier alinéa. » : article 171 du CGI

Pour les contribuables concernés, l'impôt et le revenu fiscal de référence seront alors calculés par l'administration fiscale sur la base de ces informations.

Pour les contribuables inconnus de l'administration ainsi que pour certains contribuables connus de l'administration dont la situation rend probable que l'administration ne dispose pas de données exactes et exhaustives, la satisfaction de l'obligation déclarative prévue à l'article 170 du CGI continuera de s'effectuer selon les modalités actuelles, par le biais de la souscription d'une déclaration par voie électronique ou sous format papier.

Les contribuables éligibles à la simplification prévue par le présent article auront toujours, si nécessaire, la possibilité de souscrire une déclaration rectificative ou d'effectuer une réclamation.

2) Date limite de dépôt des déclarations

« Les déclarations doivent parvenir à l'administration au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er avril. Ce délai peut être prorogé chaque année selon un calendrier et des modalités fixés par l'administration et publiés sur son site internet, sans que la date limite de dépôt qui en résulte ne puisse être postérieure au 1er juillet. Dans la limite de cette dernière date, des prorogations particulières de délai peuvent être prévues pour les déclarations souscrites par voie électronique en application de l'article 1649 *quater B ter* ou pour des contribuables soumis à des modalités déclaratives particulières. »

3) Etablissement de l'IR pour les personnes soumises à imposition commune

Dans sa rédaction antérieure, l'article 6 du CGI prévoyait : « cette imposition est établie au nom de l'époux, précédée de la mention " Monsieur ou Madame ". »

La nouvelle rédaction est :

« cette imposition est établie aux noms des époux », avec mention du nom des deux époux .

REDUCTIONS D'IMPOT

Souscription au capital de PME

(Article 137 de la loi de finances)

Prorogation de la période d'application du taux de 25 % : (article 199 terdecies-0 A-I-1° du CGI)

La loi de finances pour 2019 avait prorogé la hausse temporaire de 18 % à 25 % du taux de la réduction d'impôt sur le revenu « Madelin » au titre des souscriptions au capital des PME, pour les versements réalisés jusqu'au 31 décembre 2019.

L'application de cette augmentation suppose, en effet, une autorisation de la Commission européenne...mais cette autorisation se fait attendre !

Le présent article proroge donc encore une fois l'application de cette augmentation, pour les versements réalisés jusqu'au 31 décembre 2020.

Lors des débats parlementaires, le Gouvernement a indiqué que la décision de conformité de la Commission européenne devrait être notifiée dans les prochaines semaines à la France.

Par ailleurs, il est précisé que l'activité de courtage et l'activité de change sont considérées comme des activités financières, exclue de la réduction d'impôt (remise en cause d'une jurisprudence récente : CE, 9 mai 2019, 428692.).

Aménagements destinés à rendre le dispositif compatible avec la réglementation européenne (article 157 de la loi de finances, introduisant un nouvel article 199 terdecies-0 AB dans le CGI).

Cet article revient en partie sur les conditions plus favorables dont bénéficient les investissements réalisés en Corse, en outre-mer et au sein d'entreprises solidaires.

Il abaisse de 38 % à 30 % le taux dérogatoire applicable aux investissements en Corse et en outre-mer effectués par l'intermédiaire de fonds.

Quelques précisions sont apportées pour les versements aux entreprises solidaires et d'utilité sociale

Adaptations de la réduction d'impôt au titre des logements locatifs intermédiaires « (dispositif « Pinel »)

1) « Recentrage » du dispositif : Article 161 de la loi de finances

-limitation du bénéfice de la réduction d'impôt « Pinel » aux logements situés dans un bâtiment d'habitation collectif :

L'article 199 novovicies dispose : « Les contribuables qui acquièrent, entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2021, alors qu'ils sont domiciliés en France au sens de l'article 4 B, un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement

La loi de finances précise, « **dans un bâtiment d'habitation collectif** »

La modification s'applique aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2021

2) Aménagements et prorogation du dispositif « Denormandie »

Travaux « d'amélioration » : article 162 de la loi de finances.

Article 199 *novovicies* 5° la réduction d'impôt est applicable

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 de rénovation définis par décret,

Les mots « **de rénovation** » sont remplacés par les mots « **d'amélioration** »

Cette précision permet d'aligner les travaux éligibles au dispositif « Denormandie » sur ceux éligibles au dispositif du prêt à taux zéro dans l'ancien.

Cette modification s'applique aux acquisitions et aux souscriptions réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Prorogation du dispositif « Denormandie » :

La réduction s'applique également (Article 199 *novovicies*-I-B-5° du CGI) :

« 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 de rénovation (d'amélioration) définis par décret, ainsi qu'au local affecté à un usage autre que l'habitation 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 de transformation en logement. Le montant des travaux, facturés par une entreprise, doit représenter au moins 25 % du coût total de l'opération » : Article 162 de la loi de finances

Le présent article remplace la date du 31 décembre 2021 par « 31 décembre 2022 »

Suppression de l'obligation pour les logements d'être situés dans le centre-ville des communes concernées : article 115 de la loi de finances

La nouvelle rédaction du IV bis de l'article 199 *novovicies* est la suivante :

« La réduction d'impôt mentionnée au 5° du B du I s'applique exclusivement aux logements situés **dans les communes** (au lieu de « dans le centre des ») dont le besoin de réhabilitation de l'habitat en centre-ville est particulièrement marqué ou qui ont conclu une convention d'opération de revitalisation de territoire prévue à l'article L. 303-2 du code de la construction et de l'habitation... »

3) Expérimentation dans la région Bretagne (article 164 de la loi de finances)

À titre expérimental et jusqu'au 31 décembre 2021, pour les logements situés dans la région Bretagne, la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *novovicies* du code général des impôts s'applique exclusivement, par dérogation au IV du même article 199 *novovicies* et sans préjudice de l'application de ses autres dispositions, aux logements situés dans des communes ou parties de communes se caractérisant par une tension élevée du marché locatif et des besoins en logements intermédiaires importants, **déterminées par arrêté du représentant de l'État dans la région**, après avis du comité régional de l'habitat et de l'hébergement

Le représentant de l'État dans la région arrête, pour chaque commune ou partie de commune et par type de logement, les plafonds de loyer et de ressources du locataire.

En effet, le zonage actuel, défini au niveau national, prend insuffisamment en compte les circonstances locales.

Ce dispositif s'applique aux acquisitions de logements et, s'agissant des logements que le contribuable fait construire, aux dépôts de demande de permis de construire postérieurs à une

date fixée par l'arrêté mentionné ci-dessus. Cette date ne peut être postérieure au 1er juillet 2020 (sous réserve de dispositions transitoires).

Lors des débats tenus à l'Assemblée nationale, M. Gérard Darmanin, ministre de l'action et des comptes publics, a fait valoir que cette expérimentation faisait suite aux engagements pris par le Gouvernement vis-à-vis de la région Bretagne après l'abandon du projet d'aéroport à Notre-Dame-des-Landes.

Cette expérimentation était prévue par le contrat d'action publique pour la Bretagne du 8 février 2019

« Dans ce contexte où les politiques locales de l'habitat font l'objet d'un pilotage efficace et partenarial s'appuyant notamment sur les instances du comité régional de l'habitat et de l'hébergement (CRHH), présidé par le préfet de région, l'État mettra en oeuvre en région Bretagne une expérimentation permettant une meilleure adéquation du dispositif d'aide à l'investissement locatif « Pinel » aux enjeux d'aménagement du territoire.

L'application de ce dispositif relèvera d'un zonage selon des critères en partie définis en concertation au sein du CRHH et arrêté par le préfet de région. Il reposera sur une approche infracommunale tenant compte de l'armature urbaine de la Bretagne et devra respecter les objectifs gouvernementaux de lutte contre l'étalement urbain. »

Selon le rapport de la Commission des Finances du Sénat -Tome 3, p. 408) : » Il apparaît ainsi que le choix de la région Bretagne résulte surtout d'un choix d'opportunité politique, mais que, grâce à l'engagement des acteurs locaux, l'expérimentation peut donner des résultats utiles à une réflexion pour l'avenir sur le dispositif « Pinel ».

Prorogation de la réduction d'impôt pour la restauration immobilière dans certains quartiers anciens dégradés

(Article 160 de la loi de finances)

Cet article proroge jusqu'en 2022 la déclinaison du dispositif Malraux dans les zones d'habitat dégradé visées par le Programme national de requalification des quartiers anciens dégradés ou dans les quartiers faisant l'objet d'une convention pluriannuelle de renouvellement urbain.

Extension de la réduction d'impôt pour les dons

(Article 163 de la loi de finances)

La loi de finances prévoit un nouveau cas d'application de la réduction d'impôt au taux de 75% Elle s'applique également aux versements effectués entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2021 au profit d'organismes sans but lucratif qui exercent des actions concrètes en faveur des victimes de violence domestique, qui leur proposent un accompagnement ou qui contribuent à favoriser leur relogement.

CREDITS D'IMPOT

Crédit d'impôt pour la transition énergétique

(Article 15 de la loi de finances)

Considérations générales

Selon les évaluations présentées au Parlement, le CITE bénéficie aujourd'hui à 900 000 ménages, pour un montant moyen de crédit d'impôt d'environ 1 000 euros par personne. Il permet de soutenir environ 3,6 milliards d'euros d'investissements en 2019. Le CITE est concentré à 50 % sur les ménages qui disposent d'un revenu fiscal de référence de plus de 37 000 euros.

Les ménages relevant des déciles de revenus 9 et 10 (exclus désormais du bénéfice du CITE) concentrent presque la moitié des investissements. On entre dans le neuvième décile à 28 000 euros de revenus annuels pour un célibataire et 55 000 pour un couple avec deux enfants.

Le présent article a pour objet :

-d'instaurer, pour les dépenses réalisées à compter du 1er janvier 2020 par les ménages modestes, une prime budgétaire versée, de manière contemporaine à la réalisation des travaux, par l'Agence nationale de l'habitat (Anah), conformément aux engagements du Gouvernement. Cette prime, versée aux ménages dont les ressources respectent les plafonds relatifs aux aides de l'Anah en faveur de la rénovation énergétique (ou, pour les ménages résidant outremer, un plafond défini par décret), permettra de diminuer fortement leur reste à charge et d'encourager le déclenchement des travaux ;

-de proroger la période d'application du CITE pour une année, soit jusqu'au 31 décembre 2020, pour les ménages non éligibles à cette prime, à l'exception des ménages relevant des déciles de revenus 9 et 10, qui ne pourront plus bénéficier du CITE que pour les systèmes de charge pour véhicules électriques et l'acquisition et la pose de parois opaques. Les ménages bénéficiant de cette prorogation (hors déciles de revenus 9 et 10) ont vocation à bénéficier de la prime distribuée par l'Anah à partir de 2021

-d'instaurer un montant forfaitaire de prime et de crédit d'impôt spécifique à chaque équipement, matériel, appareil ou prestation éligible. Cette forfaitisation permettra d'optimiser l'efficience de la dépense publique, les montants étant en lien avec l'efficacité énergétique et la chaleur renouvelable produite, tout en améliorant la lisibilité de l'avantage dont pourra bénéficier le ménage.

I-Création d'une prime de transition énergétique pour les ménages modestes

Alinéas 81 et s.

1) La prime sera versée de manière contemporaine à la réalisation des travaux, par l'Agence nationale de l'habitat (Anah),

Cette prime de transition énergétique est destinée à financer, sous conditions de ressources, des travaux et dépenses en faveur de la rénovation énergétique des logements. Les caractéristiques et conditions d'octroi de cette prime ne peuvent être moins favorables pour le bénéficiaire que celles régissant le crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la présente loi. Elles sont définies par décret.

2) L'Anah peut prononcer des sanctions pécuniaires à l'encontre des bénéficiaires de la prime ou de leurs mandataires ayant contrevenu aux règles qui leur sont applicables. Le montant de ces sanctions, dont les conditions de mise en oeuvre sont fixées par décret, ne peut excéder dix fois le montant de la prime accordée par dossier pour les personnes morales, dans la limite de 4 % du chiffre d'affaire hors taxe du dernier exercice clos, portée à 6 % en cas de manquements réitérés, et 50 % du montant de la prime pour les personnes physiques. Elle peut également, pour une durée maximale de cinq ans, refuser toute nouvelle demande de prime émanant d'un bénéficiaire ou d'un mandataire ayant contrevenu aux règles qui leur sont applicables. Les personnes ou les organismes concernés sont mis en mesure de présenter leurs observations préalablement au prononcé des sanctions.

3) Dans un délai de trois mois à compter de la promulgation de la présente loi, le Gouvernement remet au Parlement un rapport portant sur l'opportunité d'élargir la prime de transition énergétique aux propriétaires bailleurs pour lutter contre la location des passoires énergétiques.

II-Prorogation de la période d'application du CITE pour une année, soit jusqu'au 31 décembre 2020, pour des ménages non éligibles à cette prime et percevant des « revenus intermédiaires »

La période d'application du CITE est prorogée pour une année, soit jusqu'au 31 décembre 2020, pour les ménages non éligibles à cette prime, à l'exception des ménages relevant des déciles de revenus 9 et 10, qui ne pourront plus bénéficier du CITE que pour les systèmes de charge pour véhicules électriques ou l'acquisition et la pose de parois opaques. Les ménages bénéficiant de cette prorogation (hors déciles de revenus 9 et 10) ont vocation à bénéficier de la prime distribuée par l'Anah à partir de 2021

La prorogation du crédit d'impôt ne se fait toutefois pas à champ constant, s'agissant tant de ses bénéficiaires que des équipements ou gestes qui y sont éligibles.

A) Bénéficiaires du crédit d'impôt

1) Exclusion du CITE pour les locataires et des occupants à titre gratuit :

Alinéa 4 : les mots : «, locataires ou occupants à titre gratuit » sont supprimés (**article 4 -A 1° a)**

Nouvelle rédaction de l'article 200 quater-1-a du CGI :

« Les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt sur le revenu au titre des dépenses effectivement supportées pour la contribution à la transition énergétique du logement dont ils sont propriétaires et qu'ils affectent à leur habitation principale. »

Le CITE est donc réservé aux ménages aux revenus intermédiaires (v. ci-dessous) propriétaires du logement qu'ils affectent à leur habitation principale.

Jusqu'à présent, en dépit de l'absence de ciblage du dispositif, les propriétaires occupants sont très largement représentés parmi les bénéficiaires du CITE

Les propriétaires bailleurs représentent 42 % du parc de logements.

2) Plafond des revenus (article 200 quater-4 bis) : **alinéa 36**

Double limite

En métropole, les dépenses mentionnées au 1, payées à compter du 1er janvier 2020, ouvrent droit au crédit d'impôt lorsque les revenus du ménage, appréciés dans les conditions des IV des articles 1391 B *ter* et 1417, sont au titre de l'avant-dernière année précédant celle du paiement de la dépense :

1° Au moins égaux aux seuils suivants :

« (En euros)

<i>Nombre de personnes composant le ménage</i>	<i>Île-de-France</i>	<i>Autres régions</i>
<i>1</i>	<i>25 068</i>	<i>19 074</i>
<i>2</i>	<i>36 792</i>	<i>27 896</i>
<i>3</i>	<i>44 188</i>	<i>33 547</i>
<i>4</i>	<i>51 597</i>	<i>39 192</i>
<i>5</i>	<i>59 026</i>	<i>44 860</i>
<i>Par personne supplémentaire</i>	<i>+ 7 422</i>	<i>+ 5 651</i>

« Par dérogation, lorsque les revenus du ménage au titre de l'avant-dernière année précédant celle du paiement de la dépense, appréciés dans les conditions prévues aux IV des articles 1391 B *ter* et 1417, sont inférieurs à ces seuils, il y a lieu de retenir ceux de l'année précédant celle du paiement de la dépense ;

Les majorations sont divisées par 2 pour les quarts de part.

2° Inférieurs à un montant de 27 706 € pour la première part de quotient familial, majoré de 8 209 € pour chacune des deux demi-parts suivantes et de 6 157 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième.

Pour l'application du 2°, sont retenus les revenus de l'avant-dernière année précédant celle du paiement de la dépense ou, lorsque ces derniers sont supérieurs ou égaux à ces seuils, les revenus de la dernière année précédant celle de ce paiement. **alinéa 41**

La loi prévoit des exceptions à la condition de ressources pour deux catégories de dépenses :

-Les conditions de ressources ne sont pas applicables pour les dépenses au titre de l'acquisition et de la pose d'un système de charge pour véhicule électrique : **alinéa 48**

-Les conditions de ressources sont supprimée pour les dépenses d'acquisition et de pose de matériaux d'isolation thermique des parois opaques. **Alinéa 49**

Ce texte introduit donc, pour les ménages des 9^{ème} et 10^{ème} décile de revenus, un soutien en 2020 via le CITE aux travaux d'isolation des parois opaques. Ces travaux lourds, coûteux et souvent complexes engendrent en effet des difficultés particulières lors de leur phase de

réalisation alors même qu'ils ont un impact environnemental important. Ils nécessitent donc un soutien particulier y compris pour les ménages aux revenus plus élevés
Le montant du crédit d'impôt est cependant inférieur à celui accordé aux autres contribuables : 10 €/m² en cas d'isolation par l'intérieur (au lieu de 15 €/m²) et 25 €/m² pour l'isolation par l'extérieur (au lieu de 50 €/m²) : **alinéa 52 (tableau)**

B) Restriction des dépenses éligibles : Nouvelle liste de dépenses éligibles

Le texte procède, quand ce n'était pas déjà le cas, à l'ajout dans son champ des dépenses liées à la pose des équipements listés à l'article 200 *quater* du CGI

Le présent article exclut du champ du crédit d'impôt certains gestes et équipements.

1) Sont ainsi exclus du champ du CITE :

- les chaudières à très haute performance énergétique (**7e alinéa**) ;
- les matériaux de calorifugeage d'une installation de production ou de distribution de chaleur ou d'eau chaude sanitaire (**9e alinéa**) ;
- l'acquisition d'appareils de régulation de chauffage (**10e alinéa**) ;
- les systèmes de fourniture d'électricité à partir de l'énergie hydraulique ou à partir de la biomasse (**17ème alinéa**) ;
- les diagnostics de performance énergétique, les chaudières à micro-cogénération gaz, les équipements d'individualisation des frais de chauffage, **23 et 24ème alinéa**) ;
- les équipements ou matériaux visant à l'optimisation de la ventilation naturelle, notamment les brasseurs d'air, pour un immeuble situé à La Réunion, en Guyane, en Martinique, en Guadeloupe ou à Mayotte (**26ème alinéa**).

2) Dépenses ajoutées :

a) Dépenses de pose

des parois vitrées : **8° alinéa**

2° l'acquisition **et la pose** de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, à la condition que ces mêmes matériaux viennent en remplacement de parois en simple vitrage ;

Nouvelle rédaction du 3°

3° L'acquisition et la pose de matériaux d'isolation thermique des parois opaques

Dépenses de pose d'équipements de raccordement : **21° alinéa**

Dépenses de pose de système de charge pour véhicule électrique : **24° alinéa**

b) Nouvelles dépenses

-Le présent article ajoute dans le champ du CITE les dépenses au titre de l'acquisition et de la pose d'un **équipement de ventilation mécanique contrôlée à double flux**.

« n) Aux dépenses, payées entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2020, au titre de l'acquisition et de la pose d'un équipement de ventilation mécanique contrôlée à double flux » : **29 ° alinéa**

-Bouquet de travaux : 30 ° alinéa

Aux dépenses, payées entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2020, pour une maison individuelle, au titre d'un bouquet de travaux permettant de limiter la consommation conventionnelle annuelle en énergie primaire du logement, rapportée à la surface habitable du logement, pour le chauffage, l'eau chaude sanitaire et le refroidissement, à 150 kilowattheures par mètre carré.

« Dans ce cas, le crédit d'impôt ne s'applique qu'aux logements dont la consommation conventionnelle annuelle en énergie primaire avant travaux, rapportée à la surface habitable du logement, pour le chauffage, l'eau chaude sanitaire et le refroidissement, est supérieure à 331 kilowattheures par mètre carré.

« Le bénéfice du crédit d'impôt au titre de cette catégorie de dépenses pour les travaux permettant de satisfaire les conditions de consommation d'énergie primaire avant et après travaux est exclusif du bénéfice du crédit d'impôt au titre de toute autre catégorie de dépenses pour ces mêmes travaux. »

La facture doit comporter la surface habitable du logement, ainsi que la consommation conventionnelle annuelle en énergie primaire du logement pour le chauffage, l'eau chaude sanitaire et le refroidissement avant travaux et après travaux, telle que déterminée par une méthode fixée par arrêté conjoint des ministres en charge de l'économie, du logement et de l'énergie. » **alinéa 67**

L'objectif de cet alinéa est de rendre éligibles au CITE en 2020 les dépenses de rénovation globale pour tous les ménages en maison individuelle qui ne sont pas éligibles à l'aide de l'ANAH « Habiter mieux sérénité » pour la rénovation globale des logements et qui ne relèvent pas des déciles de revenus 9 et 10 (qui sont les ménages les plus aisés).

c) Nouvelle condition pour les équipements de chauffage fonctionnant à l'énergie solaire :

14 ° alinéa et 15 ° alinéa

1° D'équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire fonctionnant au bois ou autres biomasses, ou à l'énergie solaire thermique.

« Pour les dépenses d'acquisition et de pose d'équipements fonctionnant à l'énergie solaire thermique, l'équipement n'est éligible au crédit d'impôt qu'à la condition d'intégrer une surface minimale de capteurs solaires, fixée par arrêté conjoint des ministres chargés de l'énergie, du logement et du budget ; »

C) Calcul du crédit d'impôt

1) Un plafond de crédit d'impôt se substitue au plafond de dépenses

L'article 200 quater-4 prévoyait un plafond de dépenses pour le calcul du crédit d'impôt, ce plafond est remplacé par un plafond du montant du crédit d'impôt lui-même :

« 4. **Pour un même logement dont un contribuable est propriétaire** et qu'il affecte à son habitation principale, le montant de crédit d'impôt dont peut bénéficier ce contribuable, toutes dépenses éligibles confondues, ne peut excéder, au titre d'une période de cinq années consécutives comprises entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2020, la somme de 2 400 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 4 800 € pour un couple soumis à imposition commune. Cette somme est majorée de 120 € par personne à charge au sens des articles 196 à 196 B. La somme de 120 € est divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un et l'autre de ses parents. » ; **alinéa 34**

2) Un montant forfaitaire de crédit d'impôt par équipement : ce mode de calcul remplace l'application des trois taux prévus par le texte antérieur : alinéa 50 et s.

La loi de finances modifie le § 5 de l'article 200 quater du CGI : ce montant forfaitaire remplace les trois taux qui existaient antérieurement (30 %, 15 % et 50 %).

Ce montant forfaitaire par équipement figure dans un tableau inséré dans le § 5 de l'article 200 quater du CGI **alinéa 51**

Précision pour les dépenses concernant les parties communes des immeubles : § 5 bis de l'article 200 quater du CGI (calcul du crédit d'impôt en fonction de la quote-part correspondant au logement considéré)

« le crédit d'impôt est égal, selon la nature de chaque dépense, lorsque celle-ci porte sur les parties communes d'un immeuble collectif, aux montants suivants pour lesquels "q" représente la quote-part correspondant au logement considéré : **alinéa 54**

3) Plafond pour chaque dépense : alinéa 56 et 57

6° Le 5 ter est ainsi rétabli :

« 5 ter. Pour chaque dépense, le montant du crédit d'impôt accordé en application du 5 ou du 5 bis **ne peut dépasser 75 % de la dépense éligible** effectivement supportée par le contribuable »

D) Reprise du crédit d'impôt en cas de remboursement dans un délai de cinq ans de tout ou partie des dépenses qui ont ouvert droit à cet avantage (article 200 quater, § 7 du CGI)

Le montant de la reprise est égal « à la différence entre le montant de l'avantage fiscal initialement accordé et le montant de l'avantage fiscal déterminé en application des dispositions du 5 ter sur la base de la dépense finalement supportée par le contribuable. » : **alinéa 78**

E) Non-cumul d'avantages fiscaux : alinéa 71 et s.

Article 200 quater-6 ter du CGI

Un contribuable ne peut, pour une même dépense, bénéficier à la fois du CITE et

- du crédit d'impôt accordé au titre des sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile, à une association agréée ou à un organisme habilité ou conventionné ayant le même objet (article 199 *sexdecies* du CGI) ;
- de la déduction de charges pour la détermination des revenus catégoriels du contribuable concerné ;
- de la prime unifiée créée par le présent article, cette dernière étant le seul dispositif nouveau en 2020 qui n'est pas cumulable avec le CITE.

Sanctions pour infraction au non-cumul des avantages fiscaux : alinéa 80

« *Art. 1761 bis.* – Le contribuable qui a bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater en contravention avec les dispositions du c du 6 ter du même article 200 quater est redevable d'une amende égale à 50 % de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans pouvoir être inférieure à 1 500 €. »

Entrée en vigueur et dispositions transitoires : alinéas 85 et s.

Entrée en vigueur :

Ces dispositions s'appliquent aux dépenses payées à compter du 1er janvier 2020.

Dispositions transitoires :

1) Dépenses payées en 2020 pour lesquelles le contribuable justifie de l'acceptation d'un devis et du versement d'un acompte entre le 1er janvier et le 31 décembre 2019

« Toutefois, les dispositions de l'article 200 *quater* du code général des impôts dans sa rédaction antérieure à la présente loi peuvent, sur demande du contribuable, s'appliquer aux dépenses payées en 2020 pour lesquelles le contribuable justifie de l'acceptation d'un devis et du versement d'un acompte entre le 1er janvier et le 31 décembre 2019. Dans ce cas, le contribuable ne peut bénéficier, pour ces mêmes dépenses, à la fois des dispositions de l'article 200 *quater* dans sa rédaction antérieure à la présente loi et de la prime mentionnée au II du présent article. »

2) Contribuables ayant bénéficié antérieurement d'un crédit d'impôt supérieur au plafond prévu par la présente loi : il ne fera pas l'objet d'une reprise au titre des années antérieures

Le contribuable ayant bénéficié au titre des dépenses réalisées entre le 1er janvier 2016 et le 31 décembre 2019, en application des dispositions de l'article 200 *quater* dans sa rédaction antérieure à la présente loi, d'un montant de crédit d'impôt supérieur au plafond prévu au 4 de l'article 200 *quater* du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la présente loi ne fait pas l'objet d'une reprise au titre de ces années.

CATEGORIES DE L'IR

TRAITEMENTS ET SALAIRES

Suppression du régime d'étalement des indemnités de départ à la retraite

(Article 7 de la loi de finances)

La loi abroge le dispositif de l'article 163 A du CGI qui permet d'étaler sur quatre ans (l'année de perception et les trois années suivantes) l'imposition de la fraction taxable :

- des indemnités de départ volontaire à la retraite (départ à l'initiative du salarié), de mise à la retraite (départ à l'initiative de l'employeur) ainsi qu'en application de la doctrine des indemnités de départ en préretraite
- des droits inscrits à un compte épargne-temps (CET) utilisés pour alimenter un plan d'épargne pour la retraite collectif (Perco) ou un plan d'épargne d'entreprise (PEE)

Applicable sur option du bénéficiaire exercée lors du dépôt de la déclaration de revenus, ce régime est exclusif du système du quotient prévu à l'article 163-0A du CGI.

Est également supprimé le régime d'étalement de l'imposition de l'indemnité compensatrice de délai-congé (préavis) lorsque celui-ci se répartit sur plus d'une année civile (régime de l'article 163 quinquies)

La suppression de ces deux dispositifs s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2020

Pour l'avenir, le seul moyen d'atténuer la progressivité de l'impôt serait de demander l'application du système du quotient.

Les options exercées au titre d'une année antérieure continueraient de produire leurs effets pour la durée restant à courir.

Exonération de l'indemnité spécifique de rupture conventionnelle

(Article 5 de la loi de finances)

Cet article a pour objet d'exonérer d'impôt sur le revenu, l'indemnité spécifique de rupture conventionnelle (ISRC) créée par l'article 72 de la loi du 6 août 2019 de transformation de la fonction publique, par cohérence avec l'article 9 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2020 qui prévoit d'exclure l'ISRC de l'assiette des contributions et cotisations sociales.

L'article 72 de la loi du 6 août 2019 de transformation de la fonction publique a en effet institué, pour les agents des trois versants de la fonction publique, un dispositif de rupture conventionnelle inspiré du dispositif existant pour les salariés du secteur privé. La rupture conventionnelle constitue désormais un cas de cessation définitive de fonctions entraînant, selon la situation de l'agent, la fin de la relation contractuelle ou la radiation des cadres et la perte de la qualité de fonctionnaire.

Cette exonération s'appliquera dans les limites déjà prévues par le 6° de l'article 80 duodecimes pour les indemnités de rupture conventionnelle versées dans le secteur privé. En effet, les indemnités prévues par le code du travail versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail d'un salarié du secteur privé bénéficient d'une exonération, dans la limite de 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 de 50 % du montant de l'indemnité (si ce seuil est supérieur), dans la limite de 6 plafonds annuels de sécurité sociale.

Limite d'exonération des titres restaurant

(Article 6 de la loi de finances)

La limite d'exonération sera fixée chaque année en fonction de la « variation de l'indice des prix à la consommation hors tabac entre le 1^{er} octobre de l'avant-dernière année et le 1^{er} octobre de l'année précédant celle de l'acquisition des titres restaurant » et non plus en fonction de la « limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédant celle de l'acquisition des titres-restaurant » (article 81-19 ° du CGI).

En effet, ces dernières années, alors que les indices des prix à la consommation dans l'alimentaire et la restauration ont augmenté respectivement de 7 et 15 %, le plafond de la contribution patronale des titres-restaurant est resté quant à lui quasi stable sur cette période (+2,5 %).

Ce dispositif s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020.

La prime exceptionnelle de pouvoir d'achat est reconduite avec quelques aménagements

(Article 7 de la loi de financement de la Sécurité Sociale)

Les employeurs vont à nouveau pouvoir verser la prime « Macron », mais de nouvelles conditions sont ajoutées :

Conclusion d'un accord d'intéressement

Pour pouvoir bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu et des cotisations et contributions sociales, la prime doit être versée entre le 1er janvier 2020 et le 30 juin 2020 par les employeurs mettant en œuvre un accord d'intéressement à la date de versement de cette prime. Par dérogation à l'article L 3312-5 du Code du travail, les accords d'intéressement conclus pendant cette période pourront porter sur une durée inférieure à 3 ans, sans pouvoir être inférieure à un an (article 7-I-A et B). Cette condition n'est pas applicable aux fondations et associations reconnues d'utilité publique (Article 7-I-F, qui renvoie au « au a du 1° de l'article 200 et au b du 1° de l'article 238 bis du code général des impôts »).

Bénéficiaires

La prime peut être attribuée par l'employeur à l'ensemble des salariés et des agents qu'il emploie ou à ceux dont la rémunération est inférieure à un plafond (Article 7-I-C)

S'agissant des intérimaires mis à disposition d'une entreprise utilisatrice ayant décidé de verser la prime, la loi précise que cette dernière doit en informer l'entreprise de travail temporaire (ETT) dont relève le salarié mis à disposition. L'ETT doit alors verser la prime au salarié mis à disposition selon les conditions et modalités fixées par l'accord ou la décision de l'entreprise utilisatrice

Conditions à remplir pour bénéficier de l'exonération (Article 7-II)

- 1° Elle bénéficie aux salariés liés à l'entreprise par un contrat de travail, aux intérimaires mis à disposition de l'entreprise utilisatrice ou aux agents publics relevant de l'établissement public à la date de versement de cette prime ;
- 2° Son montant peut être modulé selon les bénéficiaires en fonction de la rémunération, du niveau de classification, de la durée de présence effective pendant l'année écoulée ou la durée de travail prévue au contrat de travail.
- 3° Elle est versée entre la date d'entrée en vigueur du présent article et le 30 juin 2020 ;
- 4° Elle ne peut se substituer à aucun des éléments de rémunération, au sens de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, versés par l'employeur ou qui deviennent obligatoires en vertu de règles légales, contractuelles ou d'usage. Elle ne peut non plus 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 ou l'établissement public

Modalités de l'exonération : Article 7-V

Rémunération inférieure à 3 fois la valeur du SMIC

La prime attribuée dans les conditions indiquées ci-dessus aux salariés ou agents publics ayant perçu au cours des douze mois précédant son versement **une rémunération inférieure à trois fois la valeur annuelle du salaire minimum de croissance**

La prime est exonérée, dans la limite de 1 000 € par bénéficiaire,

La prime 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 à l'article 235 *bis* du code général des impôts (cotisation perçue au titre de la participation) et à l'article L. 6131-1 du code du travail (financement de la formation professionnelle) dans leur rédaction en vigueur à la date de son versement.

BENEFICES AGRICOLES

Sort des créances en cas de passage d'un régime réel d'imposition au « micro-BA »

(Article 55 de la loi de finances)

Passage d'un régime réel d'imposition au « micro-BA »

Le présent article ajoute une précision à l'article 64 bis du CGI : la déduction du montant des créances figurant au dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition. En effet, dans le cadre du « micro-BA », il est tenu compte des « recettes encaissées » (article 64 bis-I-alinéa 2 du CGI)

« Au titre de l'année qui suit la sortie d'un régime réel d'imposition, les recettes mentionnées au deuxième alinéa sont diminuées, avant application de l'abattement prévu au même alinéa (c'est-à-dire l'abattement de 87 %) du montant hors taxes des créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition. »

Passage du micro-BA à un régime réel d'imposition

Dispositif « symétrique » du précédent : les créances sont ajoutées au bénéficiaire imposable du premier exercice soumis à un régime réel, sous déduction d'un abattement de 87 %.

Art. 72 E bis « En cas de passage du régime d'imposition prévu à l'article 64 *bis* à un régime réel d'imposition, les créances figurant au bilan d'ouverture du premier exercice soumis à un régime réel d'imposition sont ajoutées au bénéficiaire imposable de ce même exercice pour leur montant hors taxes sous déduction d'un abattement de 87 %. » ;

Entrée en vigueur :

A compter de l'imposition des revenus de l'année 2020

Extension du champ d'application du dispositif de « lissage » en cas de cessation d'activité

(Article 40 de la loi de finances)

L'article 75-0 C du CGI prévoit que pour un certain nombre de revenus, l'exploitant peut demander que soit mis en recouvrement chaque année par cinquième l'année de cessation et les quatre années suivantes :

La loi de finances ajoute les profits non encore imposés sur les avances aux cultures et sur les stocks de produits ou d'animaux.

« 4° Les profits non encore imposés sur les avances aux cultures définies à l'article 72 A et sur les stocks qui ont bénéficié des dispositions prévues au I de l'article 72 B *bis*, retenus respectivement dans la limite du montant des frais engagés qui constitue un élément du prix de revient des stocks conformément au 3 de l'article 38 et qui n'a majoré ni la valeur des avances aux cultures en application de l'article 72 A, ni celle des stocks du fait de l'exercice de l'option prévue à l'article 72 B *bis*. « (cet article prévoit la possibilité d'opter pour le « blocage » de la valeur du stock « à la valeur déterminée à la clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée »)

BENEFICES NON COMMERCIAUX

Sort des créances en cas de passage d'un régime réel d'imposition au « micro-BNC »

(Article 55 de la loi de finances)

Sortie du régime du « micro-BNC et passage au régime de la déclaration contrôlée

Le bénéfice du premier exercice est augmenté du montant des créances sous déduction d'un abattement de 34 %.

« En cas de sortie du régime d'imposition prévu à l'article 102 *ter*, le bénéfice imposable déterminé dans les conditions prévues au premier alinéa du présent I est augmenté des créances détenues par le contribuable au 31 décembre de l'année qui précède celle au titre de laquelle l'option est exercée pour leur montant hors taxes sous déduction d'un abattement de 34 % . »

Passage du régime de la déclaration contrôlée au régime du « micro-BNC »

L'hypothèse visée est celle du contribuable qui était placé sous le régime de la déclaration contrôlée et qui avait opté pour le système des « créances acquises » (article 93 A du CGI) ; dans ce cas, les recettes sont diminuées du montant des créances détenues par le contribuable au 31 décembre de la dernière année imposée selon le régime de la déclaration contrôlée.

« Au titre de l'année qui suit la sortie du régime d'imposition prévu à l'article 96 et lorsque l'option mentionnée à l'article 93 A avait été exercée, les recettes mentionnées au premier alinéa du présent 1 sont diminuées, avant application de l'abattement prévu au même premier alinéa, du montant hors taxes des créances détenues par le contribuable au 31 décembre de la dernière année imposée selon les modalités prévues à l'article 93 A. »

Entrée en vigueur

A compter de l'imposition des revenus de l'année 2020.

REVENUS MOBILIERS

Fin de l'exonération pour les contrats d'assurance-vie conclus avant 1983

(Article 9 de la loi de finances)

Les contrats souscrits avant le 1^{er} janvier 1983 sont, en cas de rachat total ou partiel, complètement exonérés d'impôt sur le revenu au titre des produits générés par le rachat, et ce, en outre, quelle que soit la date des primes versées sur le contrat. En effet, la loi de finances pour 1983 qui a, pour la première fois, soumis les produits des bons ou contrats d'assurance-vie et placements de même nature à l'impôt sur le revenu, n'avait appliqué cette mesure qu'aux contrats souscrits à compter du 1^{er} janvier 1983.

Pour ce qui concerne les contrats souscrits avant le 1^{er} janvier 1983, cet article prévoit d'imposer selon le régime fiscal favorable classique de l'assurance-vie, comprenant l'application de l'abattement et du taux réduit de 7,5 %, les produits afférents aux nouvelles primes versées sur ces contrats. Le traitement fiscal des produits attachés à des primes déjà versées ne sera pas modifié. Le présent article est par ailleurs sans incidence sur l'application des prélèvements sociaux, qui sont déjà prélevés sur les contrats souscrits avant le 1^{er} janvier 1983.

Autres précisions ajoutées au régime de l'assurance-vie : Allègement des conditions à remplir pour que la transformation d'anciens contrats d'assurance-vie en nouveaux contrats « euro-croissance » aboutisse au maintien de l'antériorité fiscale du contrat.

Entrée en vigueur

Ce nouveau dispositif s'applique aux produits afférents aux primes versées à compter du 10 octobre 2019

Ces modifications s'appliquent aux dénouements ou rachats intervenant à compter du 1er janvier 2020 (« aux impositions dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2020. »)

Bons de souscriptions de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE) : précisions

Augmentation du capital dans les 6 mois précédant l'attribution du bon : Article 10 de la loi de finances

L'article 163 *bis* G-III du CGI prévoit que, dans le cas où une société a procédé, dans les six mois qui précèdent l'attribution de bons, à une augmentation de capital par émission de titres conférant des droits équivalents à ceux résultant de l'exercice du bon, le prix d'acquisition des titres en exercice du bon ne peut être inférieur au prix d'émission des titres émis à cette occasion.

Cet article précise que, lorsque les droits des titres résultant de l'exercice du bon sont moindres que ceux des titres émis lors d'une telle augmentation de capital, ce prix d'émission peut, pour

déterminer le prix d'acquisition du titre souscrit en exercice du BSPCE, être diminué le cas échéant d'une décote correspondant à cette différence.

Les entreprises étrangères pourront faire bénéficier leurs employés établis en France du régime des BSPCE : article 11 de la loi de finances

L'article 163 bis G du CGI posait comme condition à l'attribution de ce régime, « être passible en France de l'impôt sur les sociétés »

Le présent article précise :

Les dispositions relatives aux bons « s'appliquent aux bons de souscription de parts de créateur d'entreprise attribués, dans les mêmes conditions, par une société dont le siège est établi dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

La condition d'imposition à l'IS « est réputée remplie lorsque la société est passible dans l'État ou territoire où se situe son siège social d'un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés. »

Ce dispositif s'applique aux bons de souscription de parts de créateur d'entreprise attribués à compter du 1^{er} janvier 2020.

REVENUS FONCIERS

Prorogation du dispositif « Cosse »

(Article 23 de la loi de finances)

Le dispositif « Cosse » permet aux propriétaires de logements donnés en location dans le cadre d'une convention conclue avec l'Agence nationale de l'habitat (Anah) de bénéficier d'une déduction spécifique dont le taux varie en fonction de la localisation géographique du bien et selon que la convention est conclue dans le secteur intermédiaire ou dans le secteur social (article 31-I-1^o-o du CGI).

L'application de ce dispositif est prorogée jusqu'en 2022.

Le présent article ajoute une précision :

« 3. La déduction prévue au 1 du présent o s'applique aux logements pour lesquels le contribuable justifie du respect d'un niveau de performance énergétique globale fixé par arrêté conjoint des ministres chargés du logement, de l'énergie et du budget. »

Le texte fixe au 1^{er} juillet 2020 la date à partir de laquelle le critère de performance énergétique fixé par arrêté s'applique pour bénéficier de la déduction fiscale.

PLUS-VALUES IMMOBILIERES

Prorogation des exonérations prévues en cas de cession à des organismes sociaux

(Article 107 de la loi de finances)

Sont exonérées les plus-values réalisées jusqu'au 31 décembre **2022** (au lieu de 2020) lors de la cession d'immeubles :

- à un organisme chargé du logement social
 - à tout autre cessionnaire qui s'engage à réaliser et à achever des logements locatifs sociaux
- Article 150 U-II-7° et 8° du CGI)

PLUS-VALUES MOBILIERES

Aménagements du régime des « apports-cessions »

(Article 106 de la loi de finances)

Réinvestissement dans la souscription de parts ou actions de FCPR, FCPI, sociétés de libre partenariat ou sociétés de capital risque

Des précisions sont apportées :

« Cette souscription s'entend de la signature par la société bénéficiaire de l'apport d'un engagement de souscription de parts ou actions auprès d'un fonds, société ou organisme qu'il désigne. Dans un délai de cinq ans suivant la signature de chaque engagement, l'intégralité des sommes que la société s'est engagée à verser doit être effectivement versée au fonds, à la société ou à l'organisme. » (Article 150-0 B ter-I-2°-d du CGI)

La condition de composition de l'actif de ces fonds pour 50 % au moins de sociétés non cotées ou cotées sur un marché où la majorité des instruments sont émis par des PME est supprimée (En effet, les FCPR et les FCPI ont déjà l'obligation de respecter un quota d'au moins 50 % de leur actif composé de sociétés non cotées).

En revanche une condition supplémentaire sera mise à la charge des sociétés de libre partenariat dont l'actif devrait ainsi respecter, à l'issue du délai de 5 ans, les quotas prévus aux articles L 214-28 et L 214-160 du Code monétaire et financier pour les fonds professionnels de capital-investissement (50 % de parts de sociétés non cotées, car les sociétés de libre partenariat, qui ne sont pas soumises à des quotas d'investissement, comme les FCPR et les FCPI).

Ce dispositif s'applique aux cessions de titres apportés réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Délai de conservation par le donataire

En cas de transmission à titre gratuit des titres, la plus-value en report est imposée au nom du donataire

1° En cas de cession, d'apport, de remboursement ou d'annulation des titres dans un délai de **cinq ans** (au lieu de dix-huit mois) à compter de leur acquisition ;

Dans l'hypothèse d'un réinvestissement dans le capital risque (v. ci-dessus), la durée est portée à 10 ans (Article 150-0 B ter-II-1° du CGI).

Entrée en vigueur : transmissions par voie de donation ou de don manuel réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Assouplissement des règles concernant les « carried interests »

(Article 8 de la loi de finances)

Les « carried interest » sont des titres souscrits par l'équipe gestionnaire auxquels sont attachés des droits spécifiques qui doivent être définis dans les documents d'information du fonds. Ces droits spécifiques consistent généralement à accorder aux membres de l'équipe de gestion une part de la plus-value réalisée proportionnellement plus importante que la part attribuée aux investisseurs ordinaires. Les « carried interest » constituent ainsi un dispositif d'intéressement à la performance des gestionnaires des fonds.

Ils sont imposables, en principe, dans la catégorie des TS.

Cependant, sous certaines conditions, ils peuvent être soumis au prélèvement forfaitaire unique (article 150-0 A-II-8 du CGI). Parmi ces conditions, le texte antérieur prévoyait que les titres de « carried interest » détenus par l'équipe de gestionnaires doivent en principe représenter un seuil minimal de 1 % du montant total des souscriptions reçues par le fonds ou la société.

Le présent article précise que le bénéfice du régime d'imposition des plus-values des particuliers est ouvert si les parts ou actions détenues par l'équipe de gestionnaires représentent -au moins 1 % du montant total des souscriptions dans le fonds ou la société pour sa fraction inférieure ou égale à un milliard d'euros ;

-et au moins 0,5 % de la fraction du montant total des souscriptions dans le fonds ou la société qui excède un milliard d'euros.

Ce texte s'applique aux gains nets réalisés et aux distributions perçues à compter du 1er janvier 2020.

Prêt à taux 0

(Article 135 de la loi de finances)

Le présent article prévoit de maintenir le bénéfice du prêt à taux zéro (PTZ) pour l'acquisition de logements neufs situés dans les zones B2 et C où le marché locatif est peu tendu.

Textes abrogés

« Le 2° du I et le B du V de l'article 83 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 sont abrogés. »

2° Le même article L. 31-10-2, dans sa rédaction résultant du 1°, est ainsi modifié :

a) Après le deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Lorsque le logement est neuf, les prêts sont octroyés sous condition de localisation de ce logement dans les communes classées dans une zone géographique se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement dans le parc résidentiel existant et dans des communes dont le territoire est couvert par un contrat de redynamisation de site de défense. » ;

b) Au quatrième alinéa, le mot : « troisième » est remplacé par le mot : « quatrième » et la référence : « au deuxième alinéa » est remplacée par les références : « aux deuxième et troisième alinéas »

B.-Le 2° du I s'applique aux offres de prêt émises à compter du 1er janvier 2020.

Le I ne s'applique qu'aux sommes venant en déduction de l'impôt dû.

Cette abrogation est issue d'un amendement parlementaire. Les explications sont les suivantes (Rapport, Commission des Finances, AN, Tome III, p. 259) :

« Le droit actuel est issu de la loi de finances pour 2018, qui a resserré le bénéfice du PTZ sur son coeur de métier, c'est-à-dire les zones qui se caractérisent par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement– pour dire les choses clairement, ce que l'on appelle les zones tendues.

Dans les zones rurales ou dans les zones détendues, en 2020 et en 2021, les ménages pourront bénéficier d'un PTZ pour l'acquisition d'un logement ancien – ce qui signifie de plus de deux ans-, à condition de réaliser des travaux. Le PTZ n'est donc pas supprimé dans ces zones ; il peut être mobilisé pour acquérir un logement ancien, ce qui participe à la rénovation des centres-bourgs.

L'abrogation votée par le Parlement permet que l'on revienne sur la disposition consistant à réserver le PTZ aux zones A et B1, et à le supprimer pour les zones non tendues, c'est-à-dire les zones B2 et C.

Cette limitation a pour conséquence d'exclure du financement une immense partie du territoire – 93 % des communes métropolitaines –, sachant par ailleurs que le prêt à taux zéro est le principal dispositif de financement de l'accession sociale à la propriété.

Il convient donc de maintenir au-delà du 31 décembre 2019 l'accès à ce financement pour les accédants à la propriété installés dans les territoires ruraux ou les villes moyennes, ce qui participera également à la redynamisation et à la revitalisation de ces villes, ainsi que des centres-bourgs. »

Précisions sur « l'éco-prêt à taux 0 » : délai de réalisation des travaux : article 24 de la loi de finances

- Le délai est de 3 ans mais cet article instaure des cas dérogatoires au délai de justification dans certains cas limitativement énumérés – décès de l'emprunteur, accident de santé de ce dernier entraînant une interruption temporaire de travail d'au moins trois mois, état de catastrophe naturelle ou technologique, contestation contentieuse de l'opération ou cas de force majeure. Il s'agit d'un alignement avec les cas dérogatoires prévus dans le cadre du prêt à taux zéro accession.

- La modification de la date de départ du délai pour les avances déjà octroyées et émises à titre collectif, afin qu'elle débute à compter de la date d'émission de l'offre de crédit (« l'octroi de l'avance ») et non à la date de la signature par l'emprunteur du contrat de prêt (car il peut s'écouler un certain délai entre ces deux événements)

Pour les avances consenties aux syndicats de propriétaires, la date d'octroi de l'avance s'entend de la date de signature par l'emprunteur du contrat de prêt (article 244 quater U-V bis du CGI).

PRELEVEMENT A LA SOURCE

Modulation « contemporaine » du prélèvement : précision

(Article 7 de la loi de finances)

L'article 204 J du CGI dispose :

« III. – 1. La modulation à la baisse du prélèvement n'est possible que si le montant du prélèvement estimé par le contribuable au titre de sa situation et de ses revenus de l'année en cours est inférieur de plus de 10 % et de plus de 200 € au montant du prélèvement qu'il supporterait en l'absence de cette modulation. »

Cet article supprime la condition tenant à un écart minimum de 200 € entre le prélèvement estimé et le prélèvement supporté en l'absence de modulation.

Possibilité de diminuer les acomptes de crédit d'impôt ou de réduction d'impôt

(Article 7 de la loi de finances)

Cet article prévoit :

« Les contribuables peuvent demander à l'administration fiscale, avant le 1^{er} décembre de l'année qui précède celle au cours de laquelle l'acompte est perçu, à percevoir un montant inférieur à celui calculé dans les conditions prévues au deuxième alinéa. » (Article 1665 bis du CGI)

Ce texte permet donc au contribuable bénéficiant de l'acompte de réductions et crédits d'impôt versé en début d'année de demander une diminution du montant de cet acompte afin d'éviter d'avoir à acquitter d'éventuels trop-perçus lors de la liquidation définitive de l'impôt.

Représentation fiscale pour la mise en œuvre du prélèvement à la source

(Article 173 de la loi de finances)

Le présent article prévoit d'aligner les règles de représentation fiscale pour la mise en œuvre du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu sur celles prévues en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

Seront ainsi dispensés d'accréditer un représentant en France les débiteurs établis dans **tout État non membre de l'Union européenne avec lequel la France dispose d'un instrument juridique** relatif à l'assistance mutuelle 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 par le règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée. La liste de ces Etats est fixée par arrêté du ministre chargé du budget. »

DROITS D'ENREGISTREMENT

Diminution du droit de partage

(Article 108 de la loi de finances)

L'article 746 dispose que le droit de partage est perçu au taux de 2,50 %.

Ce taux est ramené à 1,80 % à compter du 1er janvier 2021 et à 1,10 % à compter du 1er janvier 2022, pour les partages des intérêts patrimoniaux consécutifs à une séparation de corps, à un divorce ou à une rupture d'un pacte civil de solidarité. »

Entrée en vigueur le 1er janvier 2021.

Aménagements de l'exonération de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et de contribution de sécurité immobilière en faveur de l'État et de certains de ses établissements publics

(Article 17 de la loi de finances)

Deux précisions sont apportées par le présent article :

1) Il étend le champ d'application de l'article 1040 précité aux établissements publics de «recherche ».

Selon l'exposé des motifs, « la mesure proposée permet d'assurer une neutralité fiscale pour les opérations de restructuration des établissements de l'enseignement supérieur et de la recherche afin de faciliter les transferts effectués dans le cadre de rapprochements, regroupements ou fusions d'établissements d'enseignement supérieur et de recherche ».

2) Il étend le bénéfice de l'exonération, pour l'État et l'ensemble des établissements publics visés par l'article 1040, à la contribution de sécurité immobilière.

Mesure anti-abus relative aux droits d'enregistrement des cessions de parts de sociétés civiles agricoles

(Article 20 de la loi de finances)

Les sociétés civiles agricoles sont la plupart du temps des sociétés à prépondérance immobilière puisque leur actif est souvent constitué de terres et de bâtiments d'exploitation.

Le droit fixe de 125 euros pour les cessions de parts de sociétés civiles agricoles – en lieu et place du droit de 5 % pour les sociétés à prépondérance immobilière – a pour but de favoriser les transmissions des exploitations (article 730 bis du CGU).

L'objet de cet article est de mettre un terme à une pratique d'optimisation fiscale consistant à transformer, peu avant la cession des parts, une société de droit commun en société civile agricole afin de bénéficier du droit fixe de 125 euros.

D'où l'introduction d'une nouvelle condition pour bénéficier du droit fixe de 125 euros :

« Les cessions de gré à gré de parts de sociétés civiles à objet principalement agricole, constituées depuis au moins trois ans avant la cession, sont enregistrées au droit fixe de 125 € »

La durée d'un minimum de trois années entre la constitution de la société civile agricole et le bénéfice du droit fixe paraît de nature à éviter des transformations de société à une date rapprochée de la cession des parts.

FISCALITE DES ENTREPRISES

IMPOSITION DES RESULTATS

CHAMP D'APPLICATION

Prorogation du régime des jeunes entreprises innovantes

(Article 46 de la loi de finances)

Ce dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2022.

D'autre part, cet article prévoit un assouplissement pour le calcul du seuil de 15 % des dépenses de recherche :

En effet, les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt recherche exposées par l'entreprise doivent représenter au moins 15 % des charges déductibles de son résultat.

Dans la mesure où ce seuil peut ne pas être atteint à dépenses de recherche constantes, en raison de variations des cours monétaires et du marché des valeurs mobilières de placement, qui conduisent à augmenter les charges financières de l'entreprise et donc à réduire les dépenses de recherche, il est prévu de neutraliser ces variations dans le calcul du ratio de 15 %.

Loueurs en meublé professionnels

(Article 49 de la loi de finances)

La condition d'inscription au RCS avait été jugée inconstitutionnelle par le Conseil constitutionnel : Cons. const. 8 février 2018 n° 2017-689 QPC : RJF 4/2018, n° 417.

La loi de finances tire les conséquences de cette décision en supprimant cette condition (abrogation de l'article 155-IV-1° du CGI).

Entrée en vigueur

La nouvelle définition des loueurs en meublé professionnels (avec les 2 conditions qui subsistent) s'applique aux revenus et profits perçus ou réalisés à compter du 1er janvier 2020. Toutefois, l'administration avait précisé dans le Bofip :

« Conformément à la décision n° 2017-689 QPC du 8 février 2018, la condition prévue au 1° du 2 du IV de l'article 155 du CGI tenant à l'inscription d'au moins un des membres du foyer fiscal au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur en meublé professionnel est supprimée à compter du 8 février 2018. »

BOI-BIC-CHAMP-40-10, 20/03/2019, n° 55

Régime des ZRR : précision

(Article 127 de la loi de finances)

Le régime ZRR pour les communes bénéficiant du classement avant 2017 est prorogé jusqu'au 31 décembre 2020 (au lieu du 30 juin 2020)

Rétablissement de l'exonération d'impôts commerciaux au profit des syndicats professionnels au titre de certaines de leurs activités

(Article 65 de la loi de finances)

L'article 141 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 est abrogé. Par conséquent, est rétablie l'exonération de l'IS et de la cotisation foncière des entreprises pour, « 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 » (articles 207 1° bis et 1461-7° du CGI).

CALCUL DU RESULTAT

Dispositifs de « suramortissement »

Création de deux dispositifs de « suramortissement » : article 60 de la loi de finances

Il s'agit de mesures d'accompagnement mises en place pour accompagner la hausse des tarifs de TICPE. En particulier, deux dispositifs de « suramortissement » sont créés afin de soutenir les investissements dans des engins de substitution par les entreprises utilisant des engins fonctionnant au gazole non routier (GNR) et dans des installations de stockage ou des matériels de manutention et de distribution de gazole par les petites et moyennes entreprises qui distribuent exclusivement ce carburant.

1) Engins non routiers inscrits à l'actif immobilisé fonctionnant exclusivement au gaz naturel, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène (article 39 *decies* F du CGI)

a) Entreprises pouvant bénéficier du dispositif

Les entreprises de travaux publics, celles produisant des substances minérales solides, les exploitants aéroportuaires ainsi que les exploitants de remontées mécaniques et de domaines skiables soumis à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel

b) Investissements concernés

Il s'agit des engins non routiers inscrits à l'actif immobilisé fonctionnant exclusivement au gaz naturel, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène qui relèvent de l'une des catégories suivantes :

- « 1° Matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles ;
- « 2° Matériels de manutention ;
- « 3° Moteurs installés dans les matériels mentionnés aux 1° et 2°.

La déduction est applicable aux biens mentionnés aux 1° à 3° acquis à l'état neuf à compter du 1er janvier 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022.

c) Modalités d'application

Le nouveau dispositif est semblable aux régimes antérieurs de « suramortissement ».

Les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des matériels visés ci-dessus.

La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens. En cas de cession du bien 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, qui sont calculés *pro rata temporis*.

Acquisition dans le cadre 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 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022

L'entreprise 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 *pro rata temporis* sur la durée normale d'utilisation du bien. 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 l'entreprise du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou du bien et ne peut pas s'appliquer au nouvel exploitant.

En revanche, l'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ne peut pas pratiquer la déduction.

La déduction est opérée de manière extra-comptable

Elle est donc sans incidence sur le calcul de la plus-value en cas de cession du bien.

Respect de la réglementation sur les aides « de minimis »

Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 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*.

2) Installations de stockage et des matériels de manutention et de distribution du gazole (Article 39 decies G du CGI)

a) Entreprises pouvant bénéficier du dispositif

Il s'agit des petites et moyennes entreprises (au sens de la réglementation européenne) de commerce de détail de gazole non routier, qui, au 1er janvier 2020, ne disposent pas d'installations permettant de stocker et de distribuer du gazole qui n'est pas coloré et tracé, soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel,

b) Matériels concernés :

« Les installations de stockage et des matériels de manutention et de distribution du gazole identifiés à l'indice 22 du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes inscrits à l'actif immobilisé. »

La déduction est applicable aux biens mentionnés au premier alinéa acquis à l'état neuf à compter du 1er janvier 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022.

c) Modalités d'application

Les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, des matériels visés ci-dessus.

La petite ou moyenne entreprise qui prend en location un bien neuf mentionné au I 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 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022, 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 *pro rata temporis* sur la durée normale d'utilisation du bien. 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 l'entreprise 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.

Plafonnement

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.

Le règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) prévoit, au titre de l'article 17 « Aide à l'investissement en faveur des PME », que l'aide ne doit pas dépasser les plafonds d'intensité suivants :

- 20 % des coûts admissibles pour les petites entreprises (moins de 50 salariés et chiffre d'affaires ou total de bilan n'excédant pas 10 M€) ;
- 10 % des coûts admissibles pour les entreprises de taille moyenne (entre 50 et 250 salariés et chiffre d'affaires ou total de bilan annuel compris entre 10 M€ et respectivement 50 M€ ou 43 M€).

L'intensité de l'aide est égale au taux d'imposition de la société multiplié par le taux de la mesure de suramortissement. Chaque entreprise doit déterminer elle-même si elle respecte ces plafonds.

Aménagements du « suramortissement »

1) De certains navires (Article 48 de la loi de finances)

Cet article modifie le montant de la déduction exceptionnelle instituée à l'article 39 decies C du CGI en faveur de l'acquisition de navires et bateaux « propres » par l'article 56 de la loi de finances pour 2019.

2) De certains véhicules : article 61 de la loi de finances (article 39 decies A du CGI)

Véhicules utilisant exclusivement « a. le gaz naturel et le biométhane carburant...

Le présent article ajoute « y compris les véhicules bicarburants (combinaison de gaz naturel et de gazole) munis d'une motorisation dual fuel de type 1A telle que définie au 52 de l'article 2 du règlement (CE) n° 582/2011 de la Commission du 25 mai 2011 portant modalités d'application et modification du règlement (CE) n° 595/2009 du Parlement européen et du Conseil au regard des émissions des véhicules utilitaires lourds (Euro VI) et modifiant les annexes I et III de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil ». (Véhicules acquis à compter du 1^{er} janvier 2021).

Extension du dispositif du suramortissement de l'article 39 decies A du code général des impôts aux véhicules qui fonctionnent au carburant B100 (article 62 de la loi de finances)

Transposition de la directive relative à la lutte contre les dispositifs hybrides

(Article 45 de la loi de finances)

Considérations générales

Le présent article transpose les mesures de lutte contre les dispositifs hybrides prévues aux articles 9, 9 bis et 9 ter de la directive (UE) 2016/1164 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 1 », pour Anti-tax avoidance directive), tels que modifiés par la directive (UE) 2017/952 du 29 mai 2017 (dite « ATAD 2 »).

Ces directives ont été adoptées dans le cadre des travaux BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) menés par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), dont les conclusions et recommandations ont fait l'objet du rapport intitulé « Action 2 : Neutraliser les effets des dispositifs hybrides ».

Les règles qu'il s'agit de transposer visent à lutter contre les dispositifs hybrides issus de l'interaction des systèmes d'imposition des sociétés des États membres de l'Union européenne, entre eux ou avec des États ou territoires tiers, favorisant ainsi l'optimisation fiscale des entreprises.

Ces dispositifs peuvent naître, d'une part, de divergences quant à la qualification des instruments financiers et des entités et, d'autre part, de règles différentes en matière d'attribution des paiements.

Sont visées en particulier quatre catégories de dispositifs hybrides : les dispositifs hybrides résultant de paiements effectués dans le cadre d'un instrument financier, les dispositifs hybrides qui sont la conséquence de différences dans l'attribution des paiements effectués à une entité hybride ou à un établissement, les dispositifs hybrides qui résultent de paiements effectués par une entité hybride à son propriétaire ou de paiements réputés effectués entre le siège et l'établissement ou entre deux établissements ou plus, et enfin les effets de double déduction.

Nouvel article 205 B du CGI

1) Un dispositif hybride est une situation dans laquelle :

1° série de cas : les dispositifs d'optimisation fiscale consistent à profiter des différences dans les systèmes d'imposition des États, aboutissant à une déduction d'une somme dans un État, alors que cette même somme n'est pas imposée dans l'autre État (« effet d'asymétrie »)

« a) Un paiement effectué au titre d'un instrument financier donne lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables dans l'État de résidence du bénéficiaire, lorsque cet effet d'asymétrie est imputable aux différences de qualification fiscale de l'instrument ou du paiement lui-même ;

b) Un paiement en faveur d'une entité hybride donne lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables dans l'État de résidence

de l'entité hybride, lorsque cet effet d'asymétrie est imputable aux différences dans l'attribution des paiements versés à l'entité hybride en application des règles de l'État de résidence de l'entité hybride et des règles de l'État de résidence de toute personne détentrice d'une participation dans cette entité hybride ;

c) Un paiement en faveur d'une entité disposant d'un ou de plusieurs établissements donne lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables de cette entité, lorsque cet effet d'asymétrie est imputable aux différences dans l'attribution des paiements entre le siège et l'établissement ou entre deux ou plusieurs établissements de la même entité en application des règles des États dans lesquels l'entité exerce ses activités ;

d) Un paiement en faveur d'un établissement donne lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables de cet établissement dans un autre État du fait de la non-prise en compte de cet établissement par cet autre État ;

e) Un paiement effectué par une entité hybride donne lieu à une charge déductible dans son État de résidence sans être inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire, lorsque cet effet d'asymétrie est imputable à la non prise en compte du paiement par l'État de résidence du bénéficiaire ;

f) Un paiement réputé effectué entre un établissement et son siège ou entre deux ou plusieurs établissements donne lieu à une charge déductible dans l'État où est situé cet établissement sans être inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire, lorsque cet effet d'asymétrie est imputable à la non prise en compte du paiement par l'État de résidence du bénéficiaire ; »

2° série de cas :

g) Une double déduction se produit.

2) Définitions générales

« 2. Paiement : tout droit à un transfert de valeur associé à un montant susceptible d'être payé ;

« 3. Personne : une personne physique ou une entité ;

« 4. Résidence : lieu où une personne est considérée comme ayant son siège ou son domicile fiscal ;

« 5. Débiteur : une personne qui est tenue d'effectuer un paiement au sens du 2 ;

« 6. Investisseur : toute personne autre que le débiteur qui bénéficie d'une déduction afférente à un dispositif hybride mentionné au g du 1 ;

« 7. Établissement : une entreprise exploitée en France au sens du I de l'article 209 ou un établissement au sens de la législation applicable dans l'État dans lequel il est situé ou dans celui du siège de l'entité dont il dépend ou un établissement stable au sens des conventions internationales relatives aux doubles impositions

« 8. Inclusion : la prise en compte d'un paiement dans le revenu imposable du bénéficiaire en application des règles de son État de résidence.

« Toutefois, pour l'application du a du 1, un paiement est considéré comme inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire :

« a) S'il n'a pas ouvert droit en application des règles de l'État de résidence de ce bénéficiaire à une exonération, une réduction du taux d'imposition ou un crédit ou remboursement d'impôt, autre qu'un crédit d'impôt au titre d'une retenue à la source, en raison de la nature de ce paiement ; et

« b) Si cette inclusion a lieu au titre d'un exercice qui commence dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été déduite ;

9. Double déduction : une déduction du même paiement, des mêmes dépenses ou des mêmes pertes dans l'État de résidence du débiteur et dans un autre État. Dans le cas d'un paiement par une entité hybride ou un établissement, l'État de résidence du débiteur est celui dans lequel l'entité hybride ou l'établissement est établi ou situé ;

« 10. Effet d'asymétrie : une déduction d'un paiement sans inclusion correspondante dans les revenus du bénéficiaire de ce paiement ou une double déduction ;

« 11. Entité hybride : toute entité ou tout dispositif qui est considéré comme une entité imposable par un État et dont les revenus ou les dépenses sont considérés comme les revenus ou les dépenses d'une ou de plusieurs autres personnes par un autre État ;

« 12. Instrument financier au sens du a du 1 : un instrument qui génère un rendement financier soumis, soit dans l'État de résidence du débiteur, soit dans l'État de résidence du bénéficiaire, aux règles fiscales applicables aux titres de dette, titres de participation ou instruments dérivés, y compris tout transfert hybride ;

« 13. Transfert hybride : un dispositif permettant de transférer un instrument financier lorsque le rendement sous-jacent de l'instrument financier transféré est considéré sur le plan fiscal comme obtenu simultanément par plusieurs des parties à ce dispositif ;

« 14. Dispositif structuré : un dispositif utilisant un dispositif hybride au sens du 1 et dont les termes intègrent la valorisation de l'effet d'asymétrie ou un dispositif qui a été conçu en vue de générer les mêmes conséquences qu'un dispositif hybride, lorsque le contribuable ne peut pas démontrer que lui-même ou une entreprise associée n'avaient pas connaissance du dispositif hybride et qu'ils n'ont pas bénéficié de l'avantage fiscal en découlant ;

« 15. Dispositif hybride inversé : un dispositif dans lequel une ou plusieurs entreprises associées détenant ensemble un intérêt direct ou indirect dans au moins 50 % du capital, des droits de vote ou des droits aux bénéfices d'une entité hybride constituée ou établie dans un État membre de l'Union européenne, sont établies dans un ou plusieurs États qui considèrent cette entité comme une personne imposable ;

« 16. Entreprise associée d'un contribuable :

« a) Une entité dans laquelle le contribuable détient directement ou indirectement une participation d'au moins 50 % des droits de vote ou du capital ou dont il est en droit de recevoir au moins 50 % des bénéfices ;

« b) Une personne qui détient directement ou indirectement une participation d'au moins 50 % des droits de vote ou du capital du contribuable, ou qui est en droit de recevoir au moins 50 % des bénéfices du contribuable ;

« c) Une entité dans laquelle une personne, qui détient directement ou indirectement une participation d'au moins 50 % des droits de vote ou du capital du contribuable, détient également une participation d'au moins 50 % des droits de vote ou du capital ; ou

« d) Une entité qui fait partie du même groupe consolidé que le contribuable au sens du 2° du VI de l'article 212 *bis*, une entreprise sur la gestion de laquelle le contribuable exerce une influence notable ou une entreprise qui exerce une influence notable sur la gestion du contribuable.

« Pour l'application des a, b et c du présent 16, une personne qui agit conjointement avec une autre personne au titre des droits de vote ou de la propriété du capital d'une entité est considérée comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou du capital de cette entité qui sont détenus par l'autre personne.

« Pour les dispositifs hybrides mentionnés aux a ou f du 1, le seuil de 50 % mentionné aux a, b et c du présent 16 est remplacé par le seuil de 25 %.

3) N'est pas considéré comme un dispositif hybride

« II. – 1. N'est pas considéré comme un dispositif hybride au sens du a du 1 du I le transfert hybride réalisé par une personne dont l'activité professionnelle consiste à acheter ou à vendre régulièrement des instruments financiers pour son propre compte afin de réaliser des bénéfices, lorsque ce transfert est effectué dans le cadre de ses activités habituelles, hors le cas d'un dispositif structuré, et que les revenus perçus au titre de ce transfert sont inclus dans ses revenus imposables.

« 2. Ne sont pas considérées comme des dispositifs hybrides les situations mentionnées au 1 du I lorsque l'effet d'asymétrie ne survient pas, hors le cas d'un dispositif structuré, entre un contribuable et une entreprise associée, entre entreprises associées d'un même contribuable, entre le siège et un établissement, ou entre deux ou plusieurs établissements de la même entité.

4) Neutralisation fiscale

1° série de cas : somme déduite dans un Etat et non imposable dans l'autre Etat

III. – 1. Lorsqu'un paiement effectué dans le cadre d'un dispositif hybride mentionné aux a à f du 1 du I donne lieu à :

« a) Une charge déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, sans être inclus dans les résultats soumis à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans l'État de résidence du bénéficiaire, cette charge n'est pas admise en déduction ;

« b) Une charge déduite du résultat soumis à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans l'État de résidence du débiteur, ce paiement est ajouté au résultat soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

2° série de cas : double déduction

« 2. En présence d'un dispositif hybride mentionné au g du 1 du I :

« a) La charge n'est pas admise en déduction des revenus de l'investisseur établi en France ;

« b) Lorsque l'investisseur est établi dans un autre État qui admet la déduction de la charge, celle-ci n'est pas admise en déduction des revenus du débiteur établi en France.

« Ces dispositions ne sont pas applicables lorsque la double déduction concerne un revenu soumis à double inclusion au titre du même exercice ou au titre d'un exercice qui commence dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été initialement déduite.

« 3. Lorsqu'un paiement déductible du résultat imposable à l'impôt sur les sociétés en France compense un autre paiement afférent à un dispositif hybride, directement ou indirectement, par l'intermédiaire d'une transaction ou d'une série de transactions conclues entre des entreprises associées d'un même contribuable ou par l'intermédiaire d'un dispositif structuré, la déduction de la charge correspondant à ce premier paiement n'est pas admise.

« Toutefois, la charge reste admise en déduction si l'État de résidence d'une des entreprises concernées par la transaction ou la série de transactions a appliqué une disposition permettant de neutraliser les effets du dispositif hybride concerné. Lorsque cette neutralisation n'est que partielle, la déduction de la charge est admise à hauteur de la part du paiement qui a été neutralisée dans l'autre État.

« 4. Les revenus attribués à l'établissement d'une entité non pris en compte par l'État dans lequel il est situé du fait d'un dispositif hybride sont inclus dans le résultat soumis à l'impôt sur les sociétés de cette entité lorsqu'elle a son siège en France. Cette règle s'applique à moins que

la France ne soit tenue d'exonérer les revenus en vertu d'une convention préventive de la double imposition conclue avec un pays tiers.

« 5. Lorsqu'un transfert hybride est conçu pour donner lieu à un allègement au titre des retenues à la source pour un paiement provenant d'un instrument financier transféré à plusieurs des parties concernées par ce transfert, le bénéfice de cet allègement est limité au prorata des revenus nets imposables liés à ce paiement.

Dispositifs hybrides inversés

Art. 205 C. - Lorsqu'une entité hybride d'un dispositif hybride inversé est constituée ou établie en France, ses revenus sont imposés, selon le cas, soit à l'impôt sur les sociétés, soit dans les conditions prévues à l'article 8 du présent code, dans la mesure où ils ne sont pas imposés dans un autre État.

« Le premier alinéa ne s'applique pas aux organismes de placement collectif, un tel organisme étant défini comme tout organisme ou fonds de placement à participation large, doté d'un portefeuille de titres diversifié et soumis aux règles de protection des porteurs dans le pays où il est établi.

Asymétries liées à la résidence fiscale

Art. 205 D. - Lorsque des paiements, des dépenses ou des pertes déductibles du résultat imposable d'un contribuable qui a sa résidence en France et dans un autre État en application des règles de cet État sont pris en compte dans ces deux États, leur déduction n'est pas admise en France.

« Cette déduction est toutefois admise en France lorsque :

« a) Le paiement, la dépense ou la perte susceptible de faire l'objet d'une double déduction est inclus dans le revenu imposable du bénéficiaire ou, s'agissant d'une perte, du contribuable en France et dans l'autre État ;

« b) L'autre État est un État membre de l'Union européenne qui refuse la déduction et que la convention fiscale le liant à la France fixe la résidence de ce contribuable en France. » ;

Aménagements de la déductibilité des charges financières

(Article 45-VI bis de la loi de finances)

1) Modalités de détermination de l'EBITDA

Le résultat fiscal initialement retenu pour calculer l'EBITDA doit être celui avant imputation des déficits, mais aussi avant application des modalités d'encadrement de déductibilité des charges financières nettes.

2) Modalités de déduction pour les « entreprises autonomes »

Cet article intègre au droit français une option offerte par la directive s'agissant des entreprises autonomes : cette option n'avait pas été retenue lors de la transposition réalisée par la loi de finances pour 2019, mais il est apparu qu'elle pouvait se révéler précieuse pour les entreprises qui ne sont pas organisées sous forme de groupes de sociétés, laissant ainsi peu de prise à des stratégies d'optimisation fiscale reposant sur l'allocation de l'endettement du groupe entre ses filiales.

Concrètement, ces entreprises autonomes, définies comme les entreprises non-membres d'un groupe consolidé qui ne sont pas liées à une autre entreprise, pourront déduire 75 % des charges financières nettes non admises en déduction en application des plafonds de droit commun, soit une limite proche de ce qu'elles pouvaient déduire sous l'empire de l'ancien plafonnement général des charges financières nettes (dit « rabot ») auquel le nouveau dispositif s'est substitué. Cet article s'applique à l'entreprise qui n'est pas membre d'un groupe consolidé au sens du 2° du VI et ne dispose d'aucun établissement hors de France, ni d'aucune entreprise associée au sens des quatre premiers alinéas du 4 de l'article 2 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.

3) Abrogation de l'article 212-I-b du CGI

Ce texte prévoyait, notamment, la déduction des intérêts dans l'hypothèse suivante (entreprises liées)

« 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 déterminé dans les conditions de droit commun et au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219 »....suivaient les conditions d'application.

En effet, les conditions d'application du b du I de l'article 212 du CGI ne sont pas conformes aux termes de la directive ATAD 2. De surcroît, cette disposition est, du fait de ses modalités d'application, susceptible d'être regardée comme une restriction disproportionnée aux libertés de circulation européennes.

Aménagements du régime de la propriété industrielle

1) Possibilité d'imputation du résultat net sur les déficits d'exploitation (article 50 de la loi de finances)

« 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 résultats en vue d'être soumis à une imposition séparée dans les conditions prévues au même article 238. Toutefois, ces résultats nets ne sont pas imposables lorsqu'ils sont utilisés pour compenser le déficit d'exploitation de l'exercice. Le déficit ainsi imputé ne peut plus être reporté sur les bénéfices des exercices ultérieurs. » ;

Il s'agit de la légalisation de la doctrine administrative. Dans ses commentaires mis en consultation publique jusqu'au 15 septembre 2019, l'administration a en effet indiqué que le résultat net peut, sur décision de gestion de l'entreprise, servir à compenser le déficit fiscal de l'exercice. Toutefois, le résultat net bénéficiaire obtenu par application des dispositions de l'article 238 du CGI est imputé en priorité sur l'éventuel résultat net déficitaire réalisé antérieurement en application de ces mêmes dispositions (BOI-BIB-BASE-110-30, n° 340,31/07/2019).

2) Application du taux réduit de 10 % dans les sociétés de personnes (article 56 de la loi de finances)

Dans les sociétés de personnes et assimilées relevant de l'impôt sur le revenu, le taux réduit de 10 % ne s'appliquerait qu'à la seule quote-part de résultat net correspondant aux droits des associés redevables de l'IS ou des associés personnes physiques participant à l'exploitation au sens de l'article 156, I-1° bis du CGI.

Cet aménagement s'appliquera aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019

Entrée en vigueur de certains assouplissements de dispositifs fiscaux de faveur

(Article 41 de la loi de finances)

L'article 11 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises prévoit des modalités de décompte des effectifs et de franchissement de seuil harmonisées pour certains dispositifs sociaux et fiscaux.

A la demande du Gouvernement, l'entrée en vigueur de ces dispositions, codifiées sous l'article L. 130-1 du code de la sécurité sociale (CSS), a été reportée du 1er janvier 2019 au 1er janvier 2020.

En revanche, n'a pas été décalée l'entrée en vigueur de l'article 12 de la loi précitée, qui permet l'application des dispositions de l'article 11 aux dispositifs fiscaux soumis à un seuil d'effectifs :

- l'exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones de revitalisation rurale (article 44 quindecies du CGI) ;
- l'exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones franches urbaines – territoires entrepreneurs (article 44 octies A du CGI) ;
- l'option pour le régime des sociétés de personnes (article 239 bis AB du CGI) ;
- le crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse (article 244 quater E du CGI) ;
- l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) pour les sociétés coopératives agricoles, les unions de coopératives agricoles et les sociétés d'intérêt collectif agricole (articles 1451 et 1464 E du CGI) ;
- l'exonération de CFE dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville (article 1466 A du CGI) ;
- la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) (article 1609 quinquies du CGI) ;
- le crédit d'impôt de CFE en faveur des micro-entreprises situées dans une zone de restructuration de la défense (article 1647 C septies du CGI).

Une entrée en vigueur unique au 1er janvier 2020 pour l'ensemble du dispositif harmonisé de décompte des effectifs et de franchissement de seuil serait cohérente avec le mode de calcul prévu par le code de la sécurité sociale qui fonctionne par année civile et garantirait en conséquence la lisibilité de la réforme auprès des entreprises.

Ainsi, le présent article prévoit que les nouvelles modalités de décompte des effectifs s'appliqueront pour la première fois aux dispositifs fiscaux précités à compter de l'année 2020.

FUSIONS

Aménagements au régime fiscal applicable aux fusions et scissions entre sociétés soeurs sans échange de titres

(Article 43 de la loi de finances)

Cet article a pour objet d'assurer la neutralité fiscale des fusions ou scissions entre sociétés soeurs ne donnant pas lieu à échange de titres (c'est-à-dire dans les hypothèses où une société détient la totalité des titres de la société absorbante ou bénéficiaire et de la société absorbée ou scindée) : Article L 236-3-II-3° du code de commerce.

1) Le régime spécial des fusions est applicable à ces opérations et l'article 210- 0 A du CGI est complété en ce sens (article 44 de la loi de finances)

2) Le bénéfice net est égal à la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de l'exercice, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements faits par l'exploitant ou ses associés (Article 38-2 du CGI).

Cette différence sera diminuée des « sommes incorporées aux capitaux propres à l'occasion d'une fusion ou scission sans échange de titres au sens du 3° du II de l'article L. 236-3 du code de commerce ». Sans cela, l'opération ne serait pas neutre fiscalement puisqu'elle conduirait à une augmentation du bénéfice imposable.

3) Régime fiscal des plus ou moins-values

Le régime fiscal des plus ou moins-values prévu au présent article s'applique aux cessions de titres d'une société issue d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres au sens du 3° du II de l'article L. 236-3 du code de commerce.

« Lorsque la plus ou moins-value mentionnée au premier alinéa du présent 12 relève du régime des plus ou moins-values à long terme, mais que les titres de la société absorbée ou scindée ont été acquis depuis moins de deux ans à la date de la cession, la plus ou moins-value correspondant à la quote-part de valeur de ces titres ajoutée à celle des titres de la société bénéficiaire des apports réalisés lors de l'opération de fusion ou de scission, est calculée distinctement. La plus ou moins-value ainsi calculée est considérée comme une plus ou moins-value à court terme (Article 39 duodecies-12 du CGI)

4) Application du régime société mère-filiale

Les titres de la société absorbée ou scindée sont réputés détenus par la société absorbante ou bénéficiaire depuis la date de leur souscription ou acquisition jusqu'à la date de la cession des titres de la société absorbante ou bénéficiaire.

L'article traite ensuite les hypothèses de cession des titres intervenues moins de deux ans après l'opération de fusion – ou moins de cinq ans en cas de détention de 2,5 % du capital et de 5 % des droits de vote, et précisent les modalités dans lesquelles le régime mère-fille est ou non applicable.

5) Régime fiscal applicable en cas de distribution aux associés des sommes placées en report à nouveau correspondant à la contrepartie des apports reçus à l'occasion d'une fusion ou scission sans émission de titres.

Le présent article modifie l'article 112 du code général des impôts (CGI) afin d'aligner le régime de la distribution de ces sommes, qui s'apparente, en pratique, à une prime de fusion, sur celui des primes de fusion, maintenant ainsi inchangé le régime fiscal de ces opérations.

Il conviendra donc, comme pour les restructurations avec émissions de titres, de distinguer la partie de ces distributions qui correspond à des remboursements d'apports non imposables de celle qui correspond à une prime de fusion imposable.

Ainsi, le remboursement des sommes inscrites en capitaux propres par la société absorbante sera considéré comme un remboursement d'apports dans la mesure où les biens apportés étaient eux-mêmes considérés comme des apports dans la société absorbée en application du 1° de l'article 112 du CGI.

La distribution de la contrepartie de l'actif net reçu par la société absorbante ou bénéficiaire des apports inscrite en capitaux propres, mais qui n'a pas la nature d'un remboursement d'apports sera imposable lors de sa distribution aux associés.

Entrée en vigueur

Ce dispositif s'applique à compter du 21 juillet 2019.

Fusions : dispense d'agrément, dans certains cas, pour les transferts de déficits

(Article 53 de la loi de finances)

Par exception à la règle prévue à l'article 209, II du CGI, pour les opérations de fusion placées sous le régime spécial de l'article 210 A réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020, le transfert à la société absorbante des déficits antérieurs, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée (autres que ceux provenant de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier) sera de droit lorsque leur montant cumulé **est inférieur à 200 000 €**, sous réserve que l'absorbée n'ait pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'établissement au cours de la période déficitaire.

La dispense d'agrément s'appliquera dans les mêmes conditions en cas d'absorption ou scission de la société mère d'un groupe intégré.

En revanche, ce dispositif ne s'applique pas en cas de scission ou d'apport partiel d'actif d'une ou plusieurs branches complètes d'activité (article 209-II-2, nouveau du CGI).

Ce dispositif s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

CALCUL DE L'IS

Aménagement de la trajectoire de baisse du taux normal de l'IS des grandes entreprises

(Article 39 de la loi de finances)

Le présent article prévoit la trajectoire suivante pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 250 M€ :

-pour les exercices ouverts du 1er janvier au 31 décembre 2020, un taux de 28 % s'applique jusqu'à 500 000 € de bénéfice ; au-delà, le taux normal de l'IS est de 31 % ;
- pour les exercices ouverts du 1er janvier au 31 décembre 2021, le taux de 27,5 % s'applique pour l'ensemble du bénéfice imposable.

La trajectoire de baisse du taux d'IS prévue par l'article 84 de la loi de finances pour 2018 demeure inchangée pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 250 M€.

Par ailleurs, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022, le taux normal de l'impôt sur les sociétés reste fixé à 25 % pour l'ensemble des entreprises, conformément à l'article 84 de la loi de finances pour 2018.

Relèvement de la limite de la franchise des activités lucratives accessoires des organismes à but non lucratif

(Article 51 de la loi de finances)

Cette limite est portée de 63 059 € à 72 000 € ; le plafond de la franchise TVA est également porté à 72 000 €.

Mise en conformité avec le droit européen des retenues et prélèvements à la source applicables aux sociétés non-résidentes

(Article 42 de la loi de finances)

Considérations générales

Le présent article vise à tirer les conséquences de l'arrêt du 22 novembre 2018 (affaire C-575/17 Sofina SA, Rebelco SA et Sidro SA) par lequel la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que, en matière de retenue à la source sur les dividendes, la différence de traitement entre les sociétés non résidentes déficitaires et les sociétés résidentes déficitaires était constitutive d'une restriction à la libre circulation des capitaux non justifiée par une différence de situation objective.

Le présent article prévoit la possibilité pour les sociétés étrangères en situation déficitaire d'obtenir la restitution temporaire des sommes retenues ou prélevées à la source. Le retour de ces sociétés à une situation bénéficiaire rendrait définitivement exigibles les retenues et prélèvements concernés.

Il prévoit également d'étendre le dispositif d'exonération de retenue à la source sur les dividendes pour les sociétés en liquidation judiciaire, prévu à l'article 119 *quinquies* du code général des impôts (CGI), à l'ensemble des autres revenus et profits soumis à une retenue ou un prélèvement à la source désormais visés par le mécanisme de restitution temporaire.

Par ailleurs, le présent article tire les conséquences de la décision du 10 juillet 2019 (Société Cofinimmo, n° 412581) par laquelle le Conseil d'État a jugé le dispositif de restitution de la retenue à la source prévu par l'article 115 *quinquies* du CGI contraire à la liberté d'établissement, dès lors qu'une société ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen n'est pas autorisée à apporter la preuve que les bénéfices qu'elle a réalisés en France n'ont pas été désinvestis hors de France.

Enfin, le présent article précise le taux applicable en matière de retenue ou de prélèvement à la source pour un certain nombre de dispositifs à la suite de l'adoption de la loi n° 2019-759 du 24 juillet 2019 portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés.

A) Retenue à la source fondée sur une présomption de distribution à l'étranger par des sociétés étrangères réalisant des bénéfices en France

1) Le champ d'application de la présomption

Cette présomption figure à l'article 115 quinquies-1 du CGI :

« 1. Les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France. »

Toutefois, la présomption n'est pas applicable si les conditions suivantes sont remplies

« 3 Les dispositions du 1 ne s'appliquent pas lorsque la société étrangère remplit les conditions suivantes :

a) Avoir son siège **de direction effective** (ces mots sont supprimés par le présent article) dans un Etat membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen

b) Y être passible de l'impôt sur les sociétés, sans possibilité d'option et sans en être exonérée et sans bénéficier d'une exonération spécifique sur les bénéfices mentionnés au 1. »

Explication de la modification « sémantique » : Le siège d'une entreprise, en droit fiscal français, correspond au lieu où sont principalement concentrés les organes de direction, d'administration et de contrôle de l'entreprise. La notion de « siège de direction effective » relève en effet du droit conventionnel, figurant dans les conventions fiscales conclues par la France (Rapport de la Commission des Finances de l'AN, Tome II, p. 533).

2) Les possibilités de restitution de la retenue à la source sont élargies

L'article 115 quinquies-2 du CGI dispose :

« 2. Toutefois, la société peut demander que la retenue à la source exigible en vertu des dispositions du 1 et de l'article 119 bis-2 fasse l'objet d'une nouvelle liquidation dans la mesure où les sommes auxquelles elle a été appliquée excèdent le montant total de ses distributions effectives.

L'excédent de perception lui est restitué. »

« Il en est de même dans la mesure où elle justifie que les bénéficiaires de ces distributions ont leur domicile fiscal ou leur siège en France, et qu'elle leur a transféré les sommes correspondant à la retenue. »

Le Conseil d'Etat avait jugé (CE 10 juillet 2019, Société Cofinimmo, n°412581)

« 6. Dans la mesure où elles ne permettent pas à une société non résidente réalisant des bénéfices en France d'établir, pour obtenir la restitution totale ou partielle de la retenue prélevée, que ses distributions soumises provisoirement à retenue à la source ont été, en l'absence de désinvestissement des bénéfices dégagés par ses exploitations françaises, prélevées sur des bénéfices ne relevant pas de la compétence fiscale de la France, les dispositions de l'article 115 quinquies du code général des impôts instaurent un mode de calcul désavantageux de l'assiette de la retenue à la source pour les sociétés non résidentes réalisant des bénéfices en France par l'intermédiaire d'un établissement stable.

7. Le traitement discriminatoire décrit au point précédent, qui est de nature à gêner ou rendre moins attrayant l'exercice par les opérateurs économiques établis dans un Etat membre de leur

liberté d'établissement sous la forme de création d'un établissement stable, ne saurait être justifié ni par la préservation de la répartition du pouvoir d'imposer entre les Etats membres, ni par la lutte contre l'évasion fiscale, l'article 115 quinquies du code général des impôts ne visant pas en lui-même à prévenir des pratiques abusives. Par suite, en jugeant que la présomption irréfragable posée par l'article 115 quinquies du code selon laquelle une société non résidente qui a réalisé des bénéfices en France et procède à des distributions à ses associés non résidents distribue prioritairement ses bénéfices de source française résulte d'une simple différence de technique d'imposition entre sociétés non résidentes ayant un établissement en France et filiales françaises de mères non résidentes, la cour administrative d'appel de Paris a entaché son arrêt d'une erreur de droit. »

Le présent article tient compte de cette jurisprudence et étend les possibilités de demande de la restitution :

« Il en est également de même, dans la mesure où la société étrangère respecte la condition du *a* du 3, **lorsque les sommes auxquelles la retenue à la source a été appliquée n'ont pas été désinvesties hors de France.** » ;

B) Retenue à la source sur les revenus distribués à l'étranger

1) L'application d'une retenue à la source

L'article 119 bis-2 du CGI prévoit que les revenus distribués (visés aux articles 108 à 117 bis) « donnent lieu à l'application d'une retenue à la source dont le taux est fixé par l'article 187 lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France, » Il faut rappeler que l'article 119 ter, 2-c du CGI prévoit une exonération de retenue à la source pour les distributions afférentes à une participation au moins égale à 5 % effectuées à une société mère ayant son siège de direction effective dans un Etat de l'Espace économique européen (EEE), qui se trouve dans l'impossibilité de l'imputer dans son Etat de résidence.

2) Exonération de la retenue à la source pour les sociétés déficitaires et en liquidation

Une exonération de cette retenue à la source était prévue à l'article 119 *quinquies* du CGI **pour les sociétés non résidentes qui sont à la fois déficitaires et en liquidation** – les sociétés non résidentes uniquement déficitaires acquittant immédiatement la retenue à la source.

« La retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis n'est pas applicable aux produits distribués à une personne morale qui justifie auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement de ces revenus qu'elle remplit, au titre de l'exercice au cours duquel elle perçoit ces distributions, les conditions suivantes :

1° Son siège de direction effective et, le cas échéant, l'établissement stable dans le résultat duquel les produits distribués sont inclus sont situés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et sont soumis, dans cet Etat ou ce territoire, à l'impôt sur les sociétés de cet Etat ou de ce territoire ;

2° Son résultat fiscal ou, le cas échéant, celui de l'établissement stable dans le résultat duquel les produits distribués sont inclus, calculé selon les règles de l'Etat ou du territoire où est situé son siège de direction effective ou l'établissement stable, est déficitaire ;

3° Elle fait, à la date de la distribution, (« perception du revenu ou de la réalisation du profit », v. ci-dessous) l'objet d'une procédure comparable à celle mentionnée à l'article L. 640-1 du code

de commerce. A défaut d'existence d'une telle procédure, elle est, à cette date, en état de cessation des paiements et son redressement est manifestement impossible ».

Elargissement de cette exonération

L'exonération est élargie à l'ensemble des autres dispositifs de retenues et prélèvements à la source. Comme l'écrit la Commission des Finances de l'AN, « il s'agit d'une mise en conformité préventive » (Rapport, Tome II, p. 519)

« Les retenues ou prélèvements à la source prévus aux articles 119 *bis*, 182 A *bis*, 182 B, 244 *bis*, 244 *bis* A et 244 *bis* B ne sont pas applicables aux revenus et profits perçus ou réalisés par... » ;

Une définition plus précise de la 1^o condition (nouvelle rédaction du 1^o de l'article 119 quinquies du CGI ;

« 1^o

- Son siège et, le cas échéant, l'établissement stable dans le résultat duquel les revenus et profits sont inclus sont situés 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 fiscale, 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 n'étant pas non coopératif au sens de l'article 238-0

-ou, pour les retenues à la source prévues à l'article 119 *bis*, dans un État non membre de l'Union européenne ou qui n'est pas un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France les conventions mentionnées au présent 1^o, sous réserve que cet État ne soit pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A et que la participation détenue dans la société ou l'organisme distributeur ne permette pas au bénéficiaire de participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de cette société ou organisme ; »

Date d'appréciation de l'état de liquidation

L'état est apprécié à la date de la « perception du revenu ou de la réalisation du profit » et non plus à la date de la distribution (modification de l'article 119 quinquies-3^o, v. ci-dessus).

3) Les sociétés étrangères déficitaires pourront solliciter la restitution de la retenue ou du prélèvement à la source acquitté

Le présent article vise à tirer les conséquences de l'arrêt du 22 novembre 2018 (affaire C-575/17 Sofina SA, Rebelco SA et Sidro SA) par lequel la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que, en matière de retenue à la source sur les dividendes, la différence de traitement entre les sociétés non résidentes déficitaires et les sociétés résidentes déficitaires était constitutive d'une restriction à la libre circulation des capitaux non justifiée par une différence de situation objective.

Le Conseil d'Etat a tiré les conséquences de cet arrêt (CE 27 février 2019, n°398662)

« 3. Il résulte de ce qui précède que le droit de l'Union européenne fait obstacle à ce qu'en application des dispositions du 2 de l'article 119 *bis* du code général des impôts, une retenue à

la source soit prélevée sur les dividendes perçus par une société non-résidente qui se trouve, au regard de la législation de son Etat de résidence, en situation déficitaire.

4. En jugeant que l'avantage de trésorerie dont bénéficie une société résidente déficitaire percevant des dividendes, imposables seulement au titre de l'exercice au cours duquel les résultats de cette société sont ou redeviennent bénéficiaires, par rapport à la retenue à la source frappant les dividendes perçus par une société non résidente, même en cas de situation déficitaire, procède d'une technique différente d'imposition qui ne constitue pas une différence de traitement constitutive d'une restriction à la liberté de circulation des capitaux, la cour administrative d'appel a commis une erreur de droit. Il suit de là que la société Sofina, pour son compte et pour celui des sociétés Rebelco et Sidro aux droits desquelles elle vient, est fondée à demander l'annulation des arrêts qu'elle attaque »

En application de l'article 119 *quinquies* du CGI l'exonération de retenue à la source était prévue pour **les sociétés non-résidentes qui sont à la fois déficitaires et en liquidation** (v. ci-dessus).

Or, la mise en demeure de la Commission européenne identifiant une contrariété du droit français d'alors avec la libre circulation des capitaux reposait sur une analyse alternative, non cumulative : étaient visées les sociétés non-résidentes déficitaires *ou* en liquidation judiciaire. Le présent article prévoit la possibilité pour les sociétés étrangères en situation déficitaire d'obtenir la restitution temporaire des sommes retenues ou prélevées à la source. Le retour de ces sociétés à une situation bénéficiaire rendrait définitivement exigibles les retenues et prélèvements concernés.

Le présent article rétablit une Section dans le CGI ; cette section figure dans le chapitre intitulé : « Dispositions communes aux impôts et taxes, revenus et bénéfices visés aux chapitres I à III ».

Cette codification confirme le large champ d'application de ces dispositions (v. ci-dessus, l'élargissement de l'exonération prévue par l'article 119 *quinquies* du CGI.

Section I

« Retenues à la source et prélèvements sur certains revenus et profits réalisés par les entreprises qui ne sont pas fiscalement établies en France

Schématiquement, la société étrangère sollicite de l'administration la restitution des sommes versées au titre d'une retenue ou d'un prélèvement à la source. Ces sommes font l'objet d'une imposition reportée, le report prenant fin au retour à meilleure fortune de la société, c'est-à-dire lorsqu'elle redevient bénéficiaire.

a) Le principe de la restitution

« Art. 235 quater. – I. – Le bénéficiaire des revenus et profits soumis aux retenues ou prélèvements à la source mentionnés aux articles 119 *bis*, 182 A *bis*, 182 B, 244 *bis*, 244 *bis* A et 244 *bis* B peut demander que l'imposition versée en application de ces articles lui soit restituée **lorsque les conditions suivantes sont réunies** :

« 1° Le bénéficiaire des revenus et profits **est une personne morale** ou un organisme, quelle qu'en soit la forme,

-localisation et conclusion de conventions avec la France (critères semblables à ceux prévus dans la nouvelle rédaction de l'article 119 *quinquies*, v. ci-dessus)

-dont le siège ou l'établissement stable dans le résultat duquel les revenus et profits sont inclus est situé 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 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 n'étant pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A

-ou, pour les retenues à la source prévues à l'article 119 *bis*, dans un État non membre de l'Union européenne ou qui n'est pas un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France les conventions mentionnées au présent 1°, sous réserve que cet État ne soit pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A et que la participation détenue dans la société ou l'organisme distributeur ne permette pas au bénéficiaire de participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de cette société ou organisme ; »

« 2° **Son résultat fiscal, calculé selon les règles applicables dans l'État ou le territoire où est situé son siège ou son établissement stable, est déficitaire** au titre de l'exercice au cours duquel les revenus et profits mentionnés au premier alinéa du présent I sont, selon le cas, perçus ou réalisés.

« Le résultat déficitaire est calculé en tenant compte des revenus et profits dont l'imposition fait l'objet d'une demande de restitution au titre de cet exercice et des revenus et profits mentionnés au même premier alinéa ayant ouvert droit à une restitution au titre d'exercices antérieurs, lorsque le report d'imposition mentionné au II est toujours en cours.

En conséquence, le caractère déficitaire du résultat ne dépendra pas des règles fiscales françaises, mais de la législation de l'État ou du territoire de résidence.

b) Imposition des sommes restituées

La restitution des sommes retenues ou prélevées donne lieu à une imposition des revenus et des profits concernés. Cette imposition est calculée en appliquant à ces revenus et profits les règles d'assiette et de taux en vigueur à la date du fait générateur des retenues et prélèvements restitués ; l'imposition est établie comme l'IS (article 235 quater-II du CGI).

En effet, en l'absence d'un tel mécanisme d'imposition reportée, la société étrangère déficitaire profiterait d'une exonération de fait, tandis qu'une société française placée dans la même situation finirait, une fois son résultat à nouveau bénéficiaire, par acquitter l'impôt assis sur les revenus et profits perçus ou réalisés. Il s'agirait alors de la configuration précédemment évoquée de discrimination à rebours présentant un risque constitutionnel important (Rapport, Commission des Finances, AN, Tome II, p. 525).

La solution est donc une restitution temporaire assortie d'une imposition en report qui devient effective une fois la société bénéficiaire.

c) Le report d'imposition

L'imposition est due par le bénéficiaire des revenus et profits et elle fait l'objet d'un report

-Obligations déclaratives

La restitution et le report mentionnés au premier alinéa du II sont subordonnés au dépôt par le bénéficiaire des revenus et profits mentionnés au I d'une déclaration auprès du service des impôts des non-résidents dans les trois mois suivant la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur de la retenue ou du prélèvement dont la restitution est sollicitée.

Cette déclaration fait apparaître l'identité et l'adresse du bénéficiaire ainsi que le montant de son déficit (article 235quater-III du CGI)

-Modalités d'application du report : article 235 quater-IV du CGI

L'imposition et le report mentionnés au premier alinéa du II prennent effet à la date de dépôt de la déclaration mentionnée au III. Le report est maintenu pour chacun des exercices suivant celui au titre duquel la déclaration mentionnée au III a été produite par le bénéficiaire, sous réserve que celui-ci dépose auprès du service des impôts des non-résidents, au titre de chacun de ces exercices, une déclaration faisant apparaître un résultat déficitaire déterminé en application du 2° du I dans les trois mois suivant la clôture de l'exercice.

Etat de suivi

« Un état de suivi des revenus et profits dont l'imposition est reportée en application du premier alinéa du II est joint en annexe des déclarations mentionnées au III et au premier alinéa du présent IV sur un formulaire conforme au modèle établi par l'administration.

« Lorsque le bénéficiaire n'a pas déposé la déclaration ou l'état mentionnés aux deux premiers alinéas du présent IV dans le délai prévu au premier alinéa ou a déposé une déclaration ou un état incomplets, **l'administration fiscale lui adresse une mise en demeure de respecter les obligations déclaratives qui lui incombent en application du présent IV dans un délai de trente jours, en précisant, le cas échéant, les compléments déclaratifs requis.** Cette mise en demeure indique que son non-respect entraîne la fin du report d'imposition en application du 3° du V.

« Le fait, pour le bénéficiaire, de satisfaire à ses obligations déclaratives à la suite de la réception de la mise en demeure prévue au troisième alinéa du présent IV et dans le délai de trente jours prévu par celle-ci entraîne l'application d'une amende due par le bénéficiaire, égale à 5 % des impositions placées en report à la date du manquement mentionné au même troisième alinéa.

-La fin du report

« V. – Il est mis fin au report d'imposition mentionné au II lorsque :

« 1° La déclaration prévue au premier alinéa du IV **fait apparaître un bénéfice** ;

« 2° **Le bénéficiaire des revenus et profits mentionnés au I fait l'objet d'une opération entraînant sa dissolution sans liquidation**, sauf si ses déficits tels que définis au 2° du I sont transférés à la société absorbante ou bénéficiaire des apports, et que cette dernière prend l'engagement de déposer une déclaration dans les conditions du IV.

« En l'absence de transfert des déficits de la société faisant l'objet d'une dissolution sans liquidation et si la dernière déclaration déposée par celle-ci dans les conditions prévues aux III ou IV fait apparaître un résultat déficitaire déterminé en application du 2° du I, l'imposition placée en report dans les conditions prévues au II fait l'objet d'un dégrèvement ;

« 3° **Le bénéficiaire des revenus et profits mentionnés au I n'a pas respecté les obligations prévues au IV dans les trente jours de la réception de la mise en demeure** mentionnée au dernier alinéa du même IV.

« Le montant des revenus et profits au titre desquels il est mis fin au report en application du 1° du présent V n'est retenu que dans la limite du bénéfice mentionné au même 1°.

« L'imposition mentionnée au II est due à compter de la fin du report, qui entraîne son exigibilité immédiate. » ;

Entrée en vigueur

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020.

« Rationalisation » de la réduction d'impôt en faveur du mécénat

(Article 134 de la loi de finances)

Le mécénat se définit comme un soutien matériel ou financier apporté sans contrepartie directe ou indirecte de la part du bénéficiaire à une œuvre ou à une personne morale pour l'exercice d'activités présentant un intérêt général.

En d'autres termes, le mécénat consiste à faire un don, en numéraire ou en nature, à un organisme d'intérêt général pour la conduite de ses activités sans attendre en retour de contrepartie équivalente (BOI-BIC-RICI-20-30-10-20 n°120, 07-08-2019).

1) Abaissement du taux pour les versements importants

a) Régime général : abaissement du taux de 60 % à 40 % pour la fraction des dons supérieure à 2 millions d'euros

Pour l'ensemble des versements effectués au titre du présent article, la fraction inférieure ou égale à 2 millions d'euros ouvre droit à une réduction d'impôt au taux de 60 % et la fraction supérieure à ce montant ouvre droit à une réduction d'impôt au taux de 40 %.

Seules 78 entreprises seraient concernées... (Rapport, Commission des Finances AN, Tome III, p. 235)

b) Dérogation : maintien du taux de 60% pour les versements effectués par les entreprises au profit de certains organismes à but non lucratif

Ouvrent droit à une réduction d'impôt au taux de 60 % de leur montant les versements effectués par les entreprises au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite à des personnes en difficulté de soins mentionnés au 1° du 4 de l'article 261, de meubles, de matériels et ustensiles de cuisine, de matériels et équipements conçus spécialement pour les personnes handicapées ou à mobilité réduite, de fournitures scolaires, de vêtements, couvertures et duvets, de produits sanitaires, d'hygiène bucco-dentaire et corporelle, de produits de protection hygiénique féminine, de couches pour nourrissons, de produits et matériels utilisés pour l'incontinence et de produits contraceptifs.

Pour l'application du seuil de 2 millions d'euros, il n'est pas tenu compte des versements effectués au profit de ces organismes.

2) Plafonnement des frais de mise à disposition de salariés

Lorsque le don en nature prend la forme d'une mise à disposition gratuite de salariés de l'entreprise, le coût de revient à retenir dans la base de calcul de la réduction d'impôt correspond, pour chaque salarié mis à disposition, à la somme de sa rémunération et des charges sociales y afférentes dans la limite de trois fois le montant du plafond annuel de calcul des cotisations de sécurité sociale (40 542 € pour 2019).

3) Modalités de calcul

Pour le calcul du montant de la réduction d'impôt, l'ensemble des versements y ouvrant droit sont retenus dans la limite de 20 000 € ou de 5 pour mille du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé.

Lorsque cette limite est dépassée au cours d'un exercice, l'excédent de versement donne lieu à réduction d'impôt au titre des cinq exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement de cette même limite. Le taux de réduction d'impôt applicable à cet excédent de versement est le taux auquel il a ouvert droit en application des règles indiquées ci-dessus.

4) Le plafonnement en valeur absolue

Pour le calcul du montant de la réduction d'impôt, l'ensemble des versements y ouvrant droit en application du présent article sont retenus dans la limite de **20 000 €** (au lieu de 10 000 €) ou de 5 pour mille du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé (article 238 bis-3 du CGI)

5) Versements effectués par des sociétés de personnes

La réduction d'impôt peut être utilisée par leurs associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1^o *bis* du I de l'article 156 (c'est-à-dire des « BIC professionnels », participation « directe, personnelle et continue et directe à l'exploitation »)

6) Les versements ouvrant droit à la déduction d'impôt ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable (article 238 bis-8 du CGI).

Entrée en vigueur

Versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020.

Modification des modalités de calcul du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation

(Article 130 de la loi de finances)

1) Modification du calcul du forfait des dépenses de fonctionnement

Le taux de la prise en compte des dépenses de personnel est abaissé de 50 % à 43 % (hors « jeunes docteurs »).

Pour les « autres dépenses de fonctionnement » le forfait assis sur les dotations aux amortissements des immobilisations demeure fixé à 75 % de celles-ci,

Ce nouveau dispositif s'applique aux dépenses exposées à compter du 1er janvier 2020.

2) Relèvement du seuil de l'obligation d'information sur la nature des dépenses financées par le crédit d'impôt recherche

L'article 151 de la loi de finances pour 2019 avait abaissé de 100 M€ à 2 M€ le seuil de dépenses de recherche au-delà duquel il est fait obligation aux sociétés de remplir l'état annexe à la déclaration de CIR décrivant la nature des travaux de recherche en cours.

Compte tenu de la charge significative que constitue cette nouvelle obligation déclarative, en particulier pour les petites entreprises ou les entreprises en phase d'amorçage, le présent article prévoit de rétablir le seuil de 100 millions d'euros.

Cependant, il convient d'aménager ce rétablissement car un seuil fixé à 100 millions d'euros aboutirait ainsi à ce que le rapport annuel prévu au III bis de l'article 244 quater B du CGI et censé présenter l'utilisation du CIR par ses bénéficiaires ne concernerait qu'une vingtaine de très grandes entreprises.

D'où la précision suivante ajoutée au III bis de l'article 244 quater-B du CGI :

Entreprises qui engagent un montant de dépenses de recherche supérieur à 10 millions d'euros et n'excédant pas 100 millions d'euros :

Ces entreprises joignent à leur déclaration de crédit d'impôt recherche un état précisant, pour l'exercice au titre duquel la déclaration porte, la part de titulaires d'un doctorat financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base, le nombre d'équivalents temps plein correspondant et leur rémunération moyenne.

Ces entreprises seront donc assujetties à une obligation documentaire complémentaire allégée, portant essentiellement sur le volet « jeunes docteurs » et sur les projets réalisés l'année durant laquelle les dépenses ont été exposées, et non nécessairement les projets en cours.

3) Limitation dans le temps des dépenses d'innovation et de nouvelles collections

L'article 29 de la loi de finances prévoit que les dépenses de collection et les dépenses d'innovation ne seraient plus prises en compte après le 31 décembre 2022 (V. ci-après, la limitation dans le temps de dépenses fiscales).

4) Dispositions relatives à la sous-traitance : article 132 de la loi de finances

Cet article prévoit des mesures « anti-abus » (notamment, pour la sous-traitance « en cascade ») :

Les opérations confiées aux organismes sous-traitants (organismes publics visés à l'article 244 quater B, II-d du CGI ou organismes privés agréés mentionnés à l'article 244 quater B, II-d bis) devront être réalisées directement par ces organismes ou, par dérogation, confiées par eux à des organismes ayant eux-mêmes la qualité de sous-traitant au regard du CIR (notamment, pour éviter le recours à des sous-traitants de second rang non agréés)

En outre, en cas de sous-traitance à l'un des organismes de recherche publics visés ci-dessus, le donneur d'ordre ne pourra bénéficier du doublement des dépenses ainsi externalisées que pour la part relative aux opérations réalisées par l'organisme de recherche, à l'exclusion des dépenses liées à des opérations que l'organisme public aurait lui-même sous-traitées (notamment, pour éviter l'interposition d'une filiale française qui serait une « coquille vide »). Ces modifications s'appliqueront aux dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2020.

Prolongation du crédit d'impôt en faveur des métiers d'art (Article 139 de la loi de finances)

L'application de ce crédit d'impôt est prolongée pour trois ans, jusqu'au 31 décembre 2022,

PLUS-VALUES

Étalement des plus-values résultant d'un transfert d'actif isolé dans l'UE ou l'Espace économique européen

(Article 45 de la loi de finances)

Jusqu'à présent, l'article 221-2 du CGI prévoyait un dispositif d'étalement des plus-values, sur 5 ans, mais uniquement en cas de transferts d'actif réalisés dans le cadre d'un transfert du siège ou d'un établissement.

Cette limitation des possibilités d'étalement n'était pas conforme aux règles européennes.

Ainsi, la CJUE avait jugé que en adoptant et en maintenant en vigueur un régime fiscal qui prévoit la taxation immédiate des plus-values latentes afférentes à un transfert d'actifs, réalisé par une société établie dans un Etat membre vers un autre Etat membre de l'Union européenne ou vers un Etat tiers partie à l'accord sur l'Espace économique européen, du 2 mai 1992, le premier Etat membre manque aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 49 TFUE et 31 de cet accord : CJUE, 18 juillet 2013, aff.261/11 : RJF 8-9/2013, n° 1097 Par ailleurs, l'article 5-2 de la 2016/1164 du 12 juillet 2016 (dite directive ATAD 1), prévoit « Le contribuable est autorisé à reporter le paiement de l'impôt à la sortie visé au paragraphe 1 en échelonnant les versements sur cinq ans, dans les situations suivantes.... »

Le nouveau texte vise le transfert « d'un actif »

Dès lors, le présent article rend éligible à l'étalement sur cinq ans l'imposition de la plus-value latente réalisée lors du transfert d'un élément d'actif isolé de la France vers un État membre de l'Union européenne ou de l'EEE.

Conformément aux dispositions de l'article 221-2 du CGI, l'impôt sera acquitté par l'entreprise « dans les deux mois suivant le transfert des actifs :

a) Soit pour la totalité de son montant ;

b) Soit, sur demande expresse de la société, pour le cinquième de son montant. Le solde est acquitté par fractions égales au plus tard à la date anniversaire du premier paiement au cours des quatre années suivantes. Le solde des fractions dues en application de la première phrase du présent b peut être versé à tout moment, en une seule fois, avant chaque date anniversaire du premier paiement »

Entrée en vigueur

Ce dispositif s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^o janvier 2020

Aménagements de l'application du taux réduit pour certaines cessions immobilières

(Article 54 de la loi de finances)

L'article 210 F prévoit un taux réduit d'impôt sur les sociétés (19 %) sur les plus-values réalisées par des entreprises à l'occasion de la vente de locaux professionnels ou de terrains à bâtir à certains cessionnaires, limitativement énumérés, qui s'engagent construire ou transformer les locaux en logements dans les quatre ans.

Cet article y ajoute les organismes de foncier solidaire à la liste des cessionnaires, on leur facilite l'accès au foncier à des prix maîtrisés.

Il s'agit de prendre en considération l'ordonnance n° 2016-985 du 20 juillet 2016 relative au bail réel solidaire a créé un nouveau mécanisme d'accession à la propriété pour favoriser des opérations d'accession très sociale en instituant une dissociation de la propriété du foncier (foncier acquis par un organisme de foncier solidaire) et du bâti (acquis par le ménage).

Régime de partage des plus-values de cession de titres entre actionnaires et salariés : précision

(Article 109 de la loi de finances)

Aux termes de l'article L. 23-11-1 du code de commerce, tout détenteur de titres d'une société peut prendre l'engagement de partager avec l'ensemble des salariés de celle-ci une partie de la plus-value de cession ou de rachat de ses titres.

Aux termes de l'article L. 23-11-2 du code de commerce, cet engagement prend la forme d'un contrat conclu entre tout détenteur des titres et la société concernée, à condition que cette dernière se soit préalablement dotée d'un plan d'épargne d'entreprise collectif, tel que défini à l'article L. 3332-1 du code du travail.

La société concernée s'engage à reverser aux salariés la fraction de la plus-value de cession définie par le contrat de partage, après déduction des cotisations sociales afférentes.

Les sommes versées dans ce cadre aux salariés bénéficient du même régime fiscal que celui appliqué aux abondements de l'entreprise au plan d'épargne d'entreprise. Ainsi, elles sont, par exemple, exonérées d'impôt sur le revenu pour le salarié, dans la limite du plafond défini au 2° de l'article L. 3332-11 du code du travail (articles 80 *sexdecies* et 163 *bis* B du code général des impôts). Pour l'entreprise, les sommes versées au plan d'épargne d'entreprise sont déduites de son bénéfice pour l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés (article 237 *ter* du code général des impôts). Le présent article réduit de trois ans à douze mois la durée minimale entre la conclusion du contrat de partage et la cession des titres, dès lors que le détenteur les détient depuis au moins deux ans à la date de signature des contrats.

Entrée en vigueur le 1er janvier 2021.

Neutralité fiscale des opérations de constitution de fonds de pérennité

(Article 14 de la loi de finances)

Les fonds de pérennité ont été créés par la loi du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (loi « PACTE »)

Ces fonds, inspirés d'une pratique existant notamment en Europe du Nord – l'exemple de la société danoise Lego ayant été donné lors des débats à l'Assemblée nationale –, sont, aux termes de l'article 177 de la loi PACTE, constitués par l'apport gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales d'une ou plusieurs sociétés qui exercent directement une activité économique ou qui détiennent des participations dans d'autres sociétés en exerçant une.

L'apport est réalisé par un ou plusieurs fondateurs, dans le but de la gestion, par le fonds, des titres ou parts et de l'exercice des droits attachés afin de contribuer à la pérennité économique de la ou des sociétés concernées ou de financer des projets d'intérêt général.

Le présent article prévoit que la plus ou moins-value réalisée par les fondateurs résultant de la dotation initiale du fonds de pérennité – c'est-à-dire de la transmission à ce fonds de titres ou parts – est comprise dans le résultat de l'exercice durant lequel cette dotation (c'est-à-dire les titres ou parts transmis) est cédée par le fonds, sous réserve que ce dernier se soit engagé à

calculer la plus ou moins-value en retenant la valeur fiscale que les titres ou parts avaient à la date de leur transmission.

Il s'agit concrètement de traiter la transmission comme une opération intercalaire, fiscalement neutre, et de placer la plus ou moins-value en sursis d'imposition (article 38-7 quater du CGI). Ce dispositif s'applique aux transmissions réalisées à compter de l'entrée en vigueur de l'article 177 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises.

TVA

Champ d'application

Exonération des actes médicaux effectués par les pharmaciens

(Article 31 de la loi de finances)

L'article 261-4 du CGI prévoit l'exonération « des soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées, »

Le présent article ajoute « par les pharmaciens »

En effet, à la suite d'une expérimentation menée de 2017 à 2019, l'article 59 de la loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019 a ajouté la compétence vaccinale dans les missions des pharmaciens d'officine.

Afin d'assurer l'exonération de leurs prestations de nature médicale, qui sont amenées à se développer, l'article 261 du CGI est complété en conséquence.

Cette exonération s'applique aux prestations pour lesquelles le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée intervient à compter du 15 octobre 2019.

Clarification du régime de TVA des organismes de placement collectif en valeurs mobilières

(Article 33 de la loi de finances)

En l'état du droit, les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) et certains autres organismes de placement collectif (OPC) – limitativement énumérés par le *f* du 1° de l'article 261 C du code général des impôts – bénéficient d'une exonération de TVA au titre de leurs prestations de gestion.

Par plusieurs décisions rendues au cours des années 2000 et 2010 (1), la Cour de justice de l'Union européenne a jugé, au nom du principe de neutralité de la TVA, que les États membres ne pouvaient limiter le bénéfice de l'exonération à certains fonds et en exclure d'autres.

Par exemple, CJUE, 9 décembre 2015, Aff. C-595/13, Fiscale Eenheid X NV : RJF 3/2006, n° 308

L'article modifie donc la disposition précitée pour étendre le bénéfice de l'exonération à tous les OPC « *présentant des caractéristiques similaires* » aux OPCVM. La liste de ces organismes sera fixée par un décret.

« f. La gestion des organismes de placement collectif en valeurs mobilières mentionnés au paragraphe 2 de l'article 1er de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) ainsi que des autres organismes de placement collectif présentant des caractéristiques similaires. La liste de ces organismes est fixée par décret. ».

Elle comprend notamment les organismes relevant des paragraphes 1, 2 et 6 de la sous-section 2, du paragraphe 2 ou du sous-paragraphe 1 du paragraphe 1 de la sous-section 3, ou de la sous-section 4 de la section 2 du chapitre IV du titre Ier du livre II du code monétaire et financier.

Ainsi, sont inclus dans le périmètre de l'exonération tous types de fonds, sans distinction selon la forme sous laquelle ils sont constitués, sous réserve qu'ils répondent cumulativement à quatre conditions dégagées par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) dans sa jurisprudence: être un placement collectif (i), fonctionner selon le principe de répartition des risques (ii), être soumis à un contrôle étatique (iii) et avoir un retour sur investissement subordonné à la performance des investissements, les détenteurs devant supporter le risque lié au fonds (iv).

On peut souligner que le secteur est très concurrentiel dans le contexte du marché commun et le Brexit en renouvelle les enjeux ! (Rapport de la Commission des Finances de l'AN (Tome II, p. 446 et s.).

TAUX

Uniformisation de l'application des taux réduits de la taxe sur la valeur ajoutée aux droits d'entrée perçus pour les activités culturelles, ludiques, éducatives ou professionnelles

(Article 37 de la loi de finances)

Le taux de 10 % s'appliquera aux « droits d'admission aux expositions, sites et installations à caractère culturel, ludique, éducatif ou professionnel ».

Cette nouvelle formulation permettra d'inclure dans le champ d'application du taux de 10 %, notamment, les visites de parcs qui ne correspondent pas à un thème culturel, comme les bases de loisirs et de plein air, les centres sportifs et les parcs aquatiques. Il faudra attendre les commentaires administratifs pour connaître les détails de l'application de cet article.

Régime de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur les services annexes (bénéficiant du taux réduit) aux offres de communication électroniques et les services de télévision

(Article 36 de la loi de finances)

-Lorsque ces prestations sont comprises dans une offre, composée ou non de plusieurs autres offres, qui comprend l'accès à un réseau de communications électroniques, le taux réduit est applicable au supplément de prix payé par le client par rapport à une offre identique, mais ne comprenant pas tout ou partie de ces mêmes prestations, commercialisée dans des conditions comparables.

-À défaut d'une telle autre offre, le taux réduit est applicable aux sommes payées, par client, pour l'acquisition de ces prestations, dans la limite, le cas échéant, du prix auquel ces prestations sont commercialisées par ailleurs par le fournisseur

Généralisation du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée à l'ensemble des livres audios

(Article 35 de la loi de finances)

Le taux réduit de 5,5 % s'applique aux livres sur tout type de support physique et à ceux qui sont fournis par téléchargement, y compris les livres audio »

Ainsi, est harmonisé le traitement de l'ensemble des livres audio au titre de la TVA, qu'ils soient enregistrés sur un support physique ou fournis par téléchargement.

Baisse du taux de la TVA sur certains logements locatifs sociaux dans le cadre du pacte d'investissement pour le logement social

(Article 30 de la loi de finances)

Le pacte d'investissement pour le logement social 2020-2022 prévoit, notamment, la baisse de la TVA de 10 % à 5,5 % sur certains types de logements sociaux.

En application de cet engagement, le présent article renforce de façon ciblée l'application des taux réduits de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférents au secteur du logement social, afin d'améliorer les incitations à la construction et à la rénovation urbaine.

1) Le texte clarifie la définition de nombreux dispositifs

L'article 278 sexies du CGI définit, notamment,

- les logements sociaux, « Un logement locatif social s'entend d'un logement auquel s'applique l'aide personnalisée au logement conformément aux 3° ou 5° de l'article L. 831-1 du code de la construction et de l'habitation »

-les différents prêts locatifs (prêt locatif aidé d'intégration, prêt locatif à usage social...)

-différentes opérations (l'acquisition-amélioration, le contrat d'accession à la propriété)

-les quartiers prioritaires de la ville

-différentes conventions (conventions de rénovation urbaine, conventions de renouvellement urbain)

-les organismes d'habitation à loyer modéré

2) L'application du taux de 5,5 %

Pour l'essentiel, le présent article prévoit d'abaisser à 5,5 % le taux de TVA pour les opérations financées par un prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I) ou, dans un quartier en renouvellement urbain, par un prêt locatif à usage social (PLUS), ainsi que pour les opérations d'acquisition-amélioration de logements financés par un PLUS et pour des travaux d'amélioration ou de démolition portant sur des logements locatifs sociaux situés dans les quartiers relevant de la politique de renouvellement urbain.

La répartition des champs d'application du taux de 10 % et du taux de 5,5 % fait l'objet d'un tableau, figurant à l'article 278 *sexies*-0 A du CGI ; alinéa 59 (beaucoup plus clair que la rédaction actuelle de cet article !) ; un tableau figure également à l'article 278 *sexies* A pour les livraisons à soi-même de travaux (alinéa 75)

3) Précision : le taux applicable en cas de revente

Le taux applicable aux livraisons des logements, terrains et locaux mentionnés aux II à IV de l'article 278 *sexies* postérieures à la première livraison ou livraison à soi-même de ces mêmes logements, terrains et locaux est celui applicable à cette première livraison ou livraison à soi-même. »

La justification de ces dispositions est que lorsqu'un logement neuf est revendu dans les cinq années, cette revente est soumise à la TVA au taux en vigueur, et non au taux applicable lors de l'achèvement de l'immeuble. Cela induit, soit un frein à la restructuration (en cas de hausse du taux comme entre 2017 et 2018), soit des effets d'aubaine (en cas de baisse de taux comme prévu par le présent projet de loi de finances). alinéa 61

4) Extension de l'application du taux de 10 % pour des livraisons de logements neufs et de logements issus de la transformation de locaux à usage de bureaux : article 32 de la loi de finances

L'article 279-0 *bis* A du code général des impôts (CGI) prévoit l'application du taux réduit de 10 % de la TVA aux livraisons de logements neufs et de logements issus de la transformation de locaux à usage de bureaux, destinés à la location à usage de résidence principale sous condition de ressources et de loyers identiques à ceux du dispositif « Pinel » d'aide à l'investissement locatif intermédiaire pour les particuliers :

- soit à des organismes mentionnés au 4° du 1 de l'article 207 (organismes HLM notamment) ;
- soit à des organismes soumis au contrôle de la société mentionnée à l'article L. 313-20 du CCH (Action logement immobilier) ;
- soit à des personnes morales dont le capital est détenu en totalité par des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés ou des établissements publics administratifs.

Ce dispositif n'inclut pas les caisses de retraite et de prévoyance car elles ne sont pas passibles de l'impôt sur les sociétés. Le présent article prévoit donc de les citer explicitement dans la liste des investisseurs éligibles au même titre que les établissements publics administratifs

Etablissement de l'imposition

Instauration d'un dispositif d'autoliquidation de la taxe sur la valeur ajoutée pour les transferts de certificats de garantie d'origine et les garanties de capacité

(Article 170 de la loi de finances)

La taxe sera acquittée par l'assujetti bénéficiaire du transfert, afin de prévenir les risques de fraude, pour les opérations facturées à compter du 1° janvier 2020 (Article 283-2 septies du CGI).

Transposition de la directive du 4 décembre 2018 sur les échanges transfrontaliers

(Article 34 de la loi de finances)

Cette directive vise à harmoniser et à simplifier certaines règles de TVA applicables aux échanges transfrontaliers de biens entre entreprises et à renforcer les conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération des livraisons intracommunautaires.

Cet article transpose la directive 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 relative à l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres de l'Union européenne, soit les échanges transfrontières de biens entre assujettis.

A) Création d'un régime harmonisé de TVA applicable aux stocks sous contrat de dépôt.

L'hypothèse visée dans cet article est le cas dans lequel un fournisseur connaît au moment du transport des biens vers un autre État membre, l'acquéreur auquel ces biens seront livrés à un stade ultérieur ; entre temps, il entrepose les biens sous « un régime de stocks sous contrat de dépôt ».

Un stock sous contrat de dépôt est un stock pour lequel, au moment du transport des biens vers un autre État membre, le fournisseur connaît l'identité de l'acquéreur auquel ces biens seront livrés ultérieurement, après leur arrivée dans l'État membre de destination. En d'autres termes, il s'agit du cas dans lequel un fournisseur transfère des biens à un acquéreur connu, sans toutefois encore lui en transférer la propriété, c'est-à-dire le pouvoir de disposer de la chose.

1) Cette opération pourra être considérée comme une livraison intracommunautaire exonérée dans l'État membre de départ des biens, sous certaines conditions.

Pour la France, l'article 256 III *bis*. (nouveau) précise ces conditions

« 1. N'est pas assimilé à une livraison de biens le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise sous un régime de stocks sous contrat de dépôt à destination d'un autre État membre de l'Union européenne lorsque les conditions suivantes sont remplies :

« 1° Les biens sont expédiés ou transportés par l'assujetti, ou par un tiers pour le compte de celui -ci, à destination d'un autre État membre afin d'y être livrés, à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti qui pourra en disposer comme un propriétaire en vertu d'un accord entre les deux assujettis ;

« 2° L'assujetti qui expédie ou transporte les biens n'est pas établi ou ne dispose pas d'un établissement stable dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés ;

« 3° L'assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est identifié aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés et a communiqué à l'assujetti mentionné au 2° son identité et ce numéro d'identification au moment du départ de l'expédition ou du transport ;

« 4° L'assujetti qui expédie ou transporte les biens inscrit le transfert des biens dans le registre prévu au 2 du I de l'article 286 *quater* et indique l'identité de l'assujetti qui acquiert les biens et le numéro d'identification aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée attribué par l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés dans l'état récapitulatif prévu au I de l'article 289 B (Etat récapitulatif des clients)

L'article 286 quater (tenue du registre) est complété par l'alinéa suivant :

« 2. Tout assujetti tient un registre des biens qu'il transfère ou qui lui sont livrés dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt prévu au III *bis* de l'article 256. » ;

Mesure de simplification essentielle : le fournisseur n'aura plus à s'immatriculer à la TVA dans le pays d'arrivée afin de constater un transfert, lorsque le transfert de propriété à l'acquéreur des biens intervient dans les 12 mois suivants leur arrivée dans le pays de stockage,

2) La livraison au client doit avoir lieu dans un délai de 12 mois ; à défaut, un transfert imposable -rentrant dans le champ d'application de la TVA-est réputé avoir eu lieu

2. Si, dans les douze mois suivant leur arrivée dans l'État membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, les biens n'ont pas été livrés à l'assujetti mentionné au 3° du 1 et qu'aucune des circonstances mentionnées au 4 n'est intervenue, un transfert au sens du III du présent article est réputé avoir lieu le jour suivant celui de la période de douze mois.

Un transfert est également réputé être intervenu si, dans les 12 mois, interviennent les événements suivants :

« 5. Pendant le délai de douze mois suivant leur arrivée dans l'État membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, un transfert de biens au sens du III du présent article est réputé avoir lieu :

« 1° Dès que l'une des conditions mentionnées au 1 et au 4 cesse d'être remplie ;

« 2° Immédiatement avant la livraison lorsque les biens mentionnés au 1° du 1 sont livrés à une personne autre que celle mentionnée au 3° du 1 sans que les conditions du 4 ne soient remplies (inscription du changement de client sur le registre, v. ci-dessus)

« 3° Immédiatement avant le début de l'expédition ou du transport lorsque les biens mentionnés au 1° du 1 sont expédiés ou transportés vers un pays autre que la France

« 4° Lorsque les biens mentionnés au 1° du 1 sont détruits, perdus ou volés, à la date à laquelle les biens ont effectivement été enlevés ou détruits ou, si cette date est impossible à déterminer, à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants. » ;

Mesures de tolérance

3. Aucun transfert au sens du III du présent article n'est réputé avoir lieu lorsque, dans les douze mois suivant leur arrivée dans l'État membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, **le droit de disposer des biens n'a pas été transféré, qu'ils sont renvoyés vers la France** et que l'assujetti inscrit leur renvoi dans le registre mentionné au 4° du 1 du présent article.

« 4. Aucun transfert au sens du III du présent article n'est réputé avoir lieu **lorsque l'assujetti mentionné au 3° du 1 est remplacé, dans le délai de douze mois suivant l'arrivée des biens, par un autre assujetti** dès lors que les autres conditions mentionnées au 1 demeurent satisfaites et que l'assujetti mentionné au 2° du 1 inscrit ce remplacement dans le registre prévu au 2 du I de l'article 286 quater.

3) Corollaire : biens expédiés ou transférés d'un autre Etat membre vers la France

Lorsque les biens sont expédiés ou transportés d'un autre État membre vers la France dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt, l'affectation des biens en France ne sera assimilée à une acquisition intracommunautaire taxable qu'au moment du transfert, à l'assujetti

destinataire des biens, du pouvoir d'en disposer comme un propriétaire, si ce transfert intervient dans les douze mois suivant l'arrivée des biens en France

(CGI art. 256 bis, I-3° et 4 ° nouveau).

« 3° Est également considérée comme acquisition intracommunautaire l'obtention, par l'assujetti destinataire de la livraison, du pouvoir de disposer comme un propriétaire des biens expédiés ou transportés dans les conditions prévues au 2 de l'article 17 *bis* de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 dans les douze mois suivant l'arrivée des biens en France. »

« 4° N'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire de biens l'affectation en France par un assujetti d'un bien de son entreprise en provenance d'un autre État membre sous le régime des stocks sous contrat de dépôt prévu à l'article 17 *bis* de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006. » ;

B) Livraisons successives de biens : « transactions en chaîne »

Les ventes en chaîne sont des livraisons successives des mêmes biens entre différents opérateurs (fournisseur initial, opérateur(s) intermédiaire(s), acquéreur final) établis dans au moins deux États membres différents, ces livraisons successives ne donnant toutefois lieu qu'à une seule expédition ou un seul transport intracommunautaire.

262 ter du CGI : alinéa 33 et s.

En principe, la livraison intracommunautaire est réputée être celle effectuée à l'opérateur intermédiaire :

1° *bis* En cas de livraisons successives des mêmes biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne directement du premier vendeur au dernier acquéreur dans la chaîne, la livraison mentionnée au 1° du présent article est réputée être celle effectuée à l'opérateur intermédiaire.

Par dérogation, la livraison intracommunautaire peut être celle effectuée par l'intermédiaire, dans certains cas :

« Par dérogation, la livraison mentionnée au 1° du présent article est réputée être celle effectuée par l'opérateur intermédiaire lorsqu'il a communiqué à son fournisseur le numéro individuel d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée qui lui a été attribué conformément à l'article 286 *ter*.
« Pour l'application du présent 1° *bis*, est considéré comme un opérateur intermédiaire un assujetti dans la chaîne, autre que le premier vendeur, qui expédie ou transporte les biens, soit lui-même, soit par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son compte. » ;

La première vente peut ainsi être qualifiée de vente domestique et seule la seconde vente – entre l'intermédiaire et son client – pourrait être qualifiée de livraison intracommunautaire exonérée de TVA.

C) Conditions supplémentaires de l'exonération des livraisons intracommunautaires

1) La communication, par le fournisseur, de son numéro d'identification à la TVA : une condition de fond pour l'application de l'exonération des livraisons intracommunautaires.

Jusqu'à présent, il résultait de la jurisprudence européenne, que l'absence de justification par le fournisseur d'un numéro de TVA n'est qu'une condition de forme et ne peut être considérée comme dirimante vis-à-vis du bénéfice de l'exonération (ex. *CJUE, 6 septembre 2012, Mecsek-Gabona, affaire C-273/11.*).

Dorénavant, la transmission, par l'acquéreur, de son numéro d'identification à la TVA au fournisseur devient une condition impérative aux fins de bénéficier de l'exonération de la taxe portant sur une livraison intracommunautaire, d'où la nouvelle rédaction de l'article 262 ter-I-1° du CGI :

I. – Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée :

1° Les livraisons de biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie. « qui est identifié aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre État membre que celui du départ de l'expédition ou du transport et a communiqué au fournisseur son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée. » ; alinéa 30

Ainsi, selon cette disposition, il reviendra au fournisseur de vérifier, systématiquement et préalablement à chaque opération, que son client est identifié aux fins de TVA dans l'État membre de destination de ses biens.

2) Devient obligatoire, pour bénéficiaire de l'exonération, le dépôt par le fournisseur d'un état récapitulatif, soit la déclaration d'échange de biens (DEB) de l'article 289 B du CGI.

« L'exonération ne s'applique pas lorsque le fournisseur n'a pas déposé l'état récapitulatif mentionné à l'article 289 B ou lorsque l'état récapitulatif qu'il a souscrit ne contient pas les informations mentionnées au II de ce même article, à moins que celui-ci ne puisse dûment justifier son manquement à l'administration. » ; alinéa 32

Article 262 ter-I-1° du CGI

Entrée en vigueur

Ces dispositions s'appliquent aux livraisons de biens meubles corporels pour lesquelles le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée intervient à compter du 1er janvier 2020.

Transposition de la directive du 5 décembre 2017 relative au régime de TVA du commerce électronique

(Article 147 de la loi de finances)

A) Considérations générales

S'agissant des ventes à distance intracommunautaires de biens, un régime spécifique a été mis en place en 1993 afin d'assurer que le lieu de taxation corresponde au lieu de consommation finale. Selon ce régime, les entreprises qui vendent et expédient des biens à destination de particuliers établis dans d'autres États membres doivent payer la TVA dans l'État membre de départ du transport des biens tant que le chiffre d'affaires afférent aux ventes à distance à destination du pays considéré n'a pas atteint un seuil annuel fixé par la directive 2006/112/CE

du 28 novembre 2006 relative au système commun de la TVA (100 000 € hors taxe [HT], qui peut être ramené à 35 000 HT € par l'État membre concerné, ce que la France a fait depuis le 1er janvier 2017). Si ce seuil est dépassé, la TVA est due dans les États membres de destination des biens : article 258 B du CGI.

Selon l'exposé des motifs de la loi, ce régime s'est avéré difficile à mettre en oeuvre pour les entreprises, complexe à vérifier par les administrations fiscales et propice à l'optimisation fiscale compte tenu des différentiels de taux en vigueur entre les États membres, dans un contexte de fort développement des ventes en ligne.

A des fins de simplification, la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 prévoit de fixer un seuil de chiffre d'affaires unique de 10 000 € au niveau de l'ensemble des États membres de l'Union européenne pour les ventes à distance intracommunautaires de biens à partir duquel la taxation a lieu dans le pays du consommateur final.

Ce seuil sera commun avec le seuil applicable depuis le 1er janvier 2019 aux prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision ainsi qu'aux services fournis par voie électronique à des personnes non assujetties à la TVA par des prestataires non établis dans l'État membre de consommation de ces services.

En 2018, le chiffre d'affaires lié aux ventes à distance s'est élevé à 92,6 milliards d'euros en France ; le cap des 100 milliards d'euros devrait être franchi en 2019 (Rapport Commission des finances, AN, Tome III, p. 350).

La technique habituelle de fraude consiste, pour une société établie dans un État disposant d'un faible taux de TVA, à ne pas appliquer la TVA du pays de destination même lorsque le seuil prévu par celui-ci est dépassé. Ce détournement est simple à mettre en pratique dans la mesure où l'application et le paiement de la TVA du pays de destination nécessitent une démarche volontaire de la part de l'entreprise.

B) Ventes à distance intracommunautaires

1) Définitions générales

Pour l'essentiel, une vente à distance intracommunautaire de biens est définie au niveau communautaire comme la livraison de biens (autres que des moyens de transport neufs ou des biens livrés après montage ou installation) expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un État membre vers un autre État membre à destination de l'acquéreur, personne non assujettie ou PBRD : article 256-II bis du CGI

« Une vente à distance intracommunautaire de biens s'entend d'une livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement (afin de prévenir la dissociation artificielle entre la vente et le transport du bien) dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un État membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

a) La livraison de biens est effectuée au profit d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe soit en application des dispositions du 2° du I de l'article 256 bis lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu en France, soit en application du paragraphe 1 de l'article 3 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu dans un autre État membre de l'Union, ou au profit de toute autre personne non assujettie ;

b) Les biens livrés ne sont ni des moyens de transport neufs, ni des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte (article 256-II bis du CGI).

2) Ventes à distance à des non-assujettis : Généralisation de la taxation selon le principe de destination, sauf pour les assujettis qui réalisent un chiffre d'affaires afférent aux ventes à distance inférieur à 10 000 euros (modification de l'article 259 D du CGI)

Le seuil de chiffre d'affaires de 10 000 euros, déjà applicable aux prestations de service intracommunautaires de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision -article 259 D du CGI- est étendu aux livraisons à distance intracommunautaire de biens. Le seuil comprend donc le total de ces services et des ventes intracommunautaires.

Lorsque ce seuil de chiffre d'affaires est dépassé par le fournisseur, la taxation de la vente à distance s'effectue dans le pays du consommateur final : nouvelle rédaction de l'article 258 A du CGI, combinée avec les nouvelles précisions figurant dans l'article 259 D du CGI).

Ainsi, à compter du 1er janvier 2021, toute entreprise française devra appliquer la TVA de l'État membre de destination de la vente à distance intracommunautaire de biens dès lors que le produit de telles ventes dépasse en cours d'année ou pendant l'année civile précédente la somme de 10 000 euros appréciée dans toute l'Union européenne.

À l'inverse, pour les ventes à distance d'une société établie dans un autre État membre à destination de la France, c'est la TVA française qui s'appliquera dès lors que les ventes à distance intracommunautaires de la société considérée dépassent, au cours de l'année ou pendant l'année civile précédente, la somme de 10 000 euros, appréciés à l'échelle de l'Union européenne.

Par dérogation à ces dispositions le fournisseur pourra opter pour une taxation selon le principe de destination, même si le seuil de 10 000 euros n'est pas dépassé.

Ces dispositions ne sont pas applicables aux livraisons de biens d'occasion, d'objets d'art, d'objets de collection ou d'antiquités et aux livraisons de moyens de transport d'occasion. (article 258 A du CGI)

C) Un nouveau concept : Ventes à distance de biens importés de pays tiers

1) Définition générale

Pour l'essentiel, constitue une vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers la livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers à destination d'un acquéreur dans un État membre, lorsque la livraison de biens est effectuée au profit d'une PBRD ou au profit de toute autre personne non assujettie

« Une vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers s'entend d'une livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers à destination d'un acquéreur dans un État membre, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

« a) La livraison de biens est effectuée au profit d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe soit en application des dispositions du 2° du I de l'article 256 *bis* lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu en France, soit en application du paragraphe 1 de l'article 3 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe

sur la valeur ajoutée lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu dans un autre État membre de l'Union, ou au profit de toute autre personne non assujettie ;

« b) Les biens livrés ne sont ni des moyens de transport neufs ni des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte. » : article 256-II bis-2° du CGI

2) Détermination du lieu de livraison (article 258-IV du CGI)

La règle générale est que le lieu de livraison des biens importés en provenance de territoires tiers ou de pays tiers dans le cadre de ventes à distance est réputé se situer en France lorsque le bien se trouve en France

« a) Au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur si le bien a été importé dans un autre État membre »

Les règles particulières concernent les hypothèses dans lesquelles interviennent des plateformes en ligne

D) Les interfaces (plateformes en ligne) seront soumises à de nouvelles obligations

Les interfaces qui facilitent les ventes à distance vont devenir redevables du paiement de la TVA

Le nouvel article 256-V du CGI (alinéa 10 et s.) introduit une présomption à l'égard des plateformes : les intermédiaires opaques seront désormais réputés avoir acquis et livré les biens. Aussi, ces plateformes deviennent redevables de la TVA sur les ventes :

« 2° Sont également réputés avoir acquis et livré les biens

a) L'assujetti facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers contenus dans des envois **d'une valeur ne dépassant pas 150 euros** ;

b) L'assujetti facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la **livraison d'un bien dans l'Union européenne par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union, à une personne non assujettie.** »

Il peut s'agir d'une livraison domestique ou d'une vente à distance intracommunautaire. Dans cette hypothèse, la livraison du bien à destination de la plateforme est exonérée, quand bien même celle-ci est redevable de la taxe :

« III. - Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens à destination des assujettis mentionnés au b du 2° du V de l'article 256. » (article 262 ter du CGI)

Lieu de livraison de biens importés dans le cadre de ventes à distance

Le lieu de livraison des biens importés de territoires tiers ou de pays tiers dans le cadre de ventes à distance est réputé se situer en France lorsque le bien se trouve en France (article 258-IV du CGI) :

« b) Au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur si le bien a été importé en France lorsque la taxe sur la valeur ajoutée est déclarée dans le cadre du régime particulier de déclaration et de paiement prévu à l'article 298 *sexdecies*

H, ». Cette hypothèse ne vise que les envois dans la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 euros (V. ci-après., E-3, la description du régime prévu à l'article 298 sexdecies H du CGI).

« c) Au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur, lorsque le bien a été importé en France par l'assujetti mentionné au a du 2° du V de l'article 256 du présent code. ». Cette hypothèse ne vise que les envois dans la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 euros, compte tenu de la référence « au a du 2° du V de l'article 256 » : v. ci-dessus ce texte.

Ce nouveau régime **permettra de collecter la TVA auprès du vendeur** au moment de la réalisation de la vente.

TVA à l'importation : les plateformes sont redevables de la TVA sur les opérations de ventes à distance de biens importés :

Par dérogation au principe selon lequel la TVA due à l'importation doit être acquittée par la personne désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation, **la plateforme devient redevable de la TVA due sur les opérations de ventes à distance de biens importés**, même si le destinataire réel des biens demeure solidairement tenu au paiement de la taxe (Article 293 A-1 du CGI).

Cette disposition s'applique quelle que soit la valeur de la vente à distance, c'est-à-dire y compris même lorsque la valeur du bien importé excède 150 euros (sauf s'il s'agit d'une vente à distance de bien importé dont le lieu d'imposition est situé dans un autre État membre de l'Union européenne).

Pour les livraisons de biens réalisés par ces plateformes, ainsi que pour celles à destination de ces plateformes, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA interviendra au moment de l'acceptation du paiement.

« Par dérogation à la première phrase du troisième alinéa du 1, la taxe doit être acquittée par l'assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la vente à distance des biens importés de territoires tiers ou de pays tiers. Toutefois, la personne désignée à la même première phrase reste solidairement tenue au paiement de la taxe.

« Les dispositions du quatrième alinéa ne s'appliquent pas pour les envois d'une valeur intrinsèque de plus de 150 € lorsque l'assujetti facilite la vente à distance des biens importés dont le lieu d'imposition est situé dans autre Etat membre. »

3) Les interfaces qui facilitent les livraisons de biens ou les prestations de services à des personnes non assujetties seront tenues de consigner ces opérations sur un registre

À des fins de contrôle, les plateformes qui facilitent des ventes à distance de biens ou des prestations de service seront astreintes à la tenue d'un registre, qui devra être **conservé 10 ans** à compter du 31 décembre de l'année au cours de laquelle l'opération a été effectuée, afin de permettre aux États membres où ces livraisons et prestations sont imposables de vérifier que la TVA a été correctement appliquée.

Ce registre sera mis à la disposition de l'administration, à sa demande, par voie électronique. : article 286 quinquies du CGI, alinéa 66

E) Le champ des guichets uniques est étendu, et un nouveau guichet concernant les ventes à distance de biens importés est créé

L'article 298 sexdecies G du CGI prévoit un régime de « guichet unique » pour les prestataires de services électroniques.

Ce régime permet aux prestataires qui ont le siège de leur activité ou un établissement stable en France et qui fournissent des services de télécommunication, de radiodiffusion ou de télévision ou des services électroniques à des preneurs non assujettis établis dans un État membre autre que la France dans lequel sont consommés ces services de se prévaloir, en France, d'un régime particulier de déclaration et de paiement de la taxe afférente auxdits services lorsqu'ils ne sont pas par ailleurs établis dans l'État membre de consommation.

1) Extension du régime du guichet unique à toutes les prestations de services fournies par des assujettis établis hors de l'UE à des non-assujettis établis dans l'UE (modification de l'article 298 sexdecies F-1 du CGI) alinéa 94

2) Extension du régime UE à tous les services et aux ventes à distance intracommunautaires (article 298 sexdecies G du CGI) alinéa 117 et s.

Pourront se prévaloir de ce régime tout assujetti :

« 1° Qui a établi en France le siège de son activité économique ou y dispose d'un établissement stable et **qui fournit des prestations de services à des personnes non assujetties dont le lieu d'imposition est situé dans un autre État membre que la France** et dans lequel il n'est pas établi

« 2° **Qui effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens ;**

« 3° Qui facilite des livraisons de biens conformément au *b* du 2° du V de l'article 256 lorsque le lieu de départ et le lieu d'arrivée du transport des biens livrés se situent dans le même État membre (**les plateformes**, v. ci-dessus, D)

De même que pour les services électroniques, les entreprises pourront donc, si elles le souhaitent, avoir accès à un portail unique permettant de déclarer les livraisons de biens effectuées dans les différents États membres dans lesquels ils opèrent.

Le fonctionnement de ce guichet unique reposera sur l'identification des assujettis en France – lorsque la France est « État membre d'identification » – ce qui leur permettra de déclarer à ce guichet l'ensemble des opérations de ventes à distance et de prestations de service intracommunautaires. Ce guichet sera ouvert aux plateformes qui réalisent de telles ventes.

L'assujetti qui se prévaut du présent régime particulier dépose, pour chaque trimestre civil, par voie électronique une déclaration de taxe sur la valeur ajoutée, que des livraisons de biens et des prestations de services couvertes par le présent régime particulier aient été effectuées ou non au titre de la période (article 298 sexdecies G-V du CGI).

L'assujetti qui se prévaut de ce régime particulier dans un autre État membre ne peut, en ce qui concerne ses activités imposables couvertes par ce régime particulier, déduire aucun montant de taxe sur la valeur ajoutée en France. La taxe afférente aux livraisons de biens et prestations de services couvertes par ce régime particulier est remboursée selon les modalités prévues au *d* du V de l'article 271 du présent code (article 298 sexdecies G-IX du CGI). Alinéa 144

3) Création d'un guichet unique pour les ventes à distance de biens importés

Le présent article crée, au nouvel article 298 *sexdecies H* du CGI, un nouveau régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires ou de pays tiers

Envois de moins de 150 euros

Ce nouveau régime couvrira les biens importés en provenance de pays ou de territoires tiers, faisant l'objet d'une vente à distance, **lorsque la valeur de l'envoi n'excède pas 150 euros**.
« Aux fins du présent régime, les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers ne couvrent que les biens, à l'exception des produits soumis à accises, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 €, ou sa contre-valeur en monnaie nationale ».

Pourront se prévaloir de ce régime

- Tout assujetti établi sur le territoire de l'Union européenne effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires ou de pays tiers ;
 - Tout assujetti établi ou non sur le territoire de l'Union européenne effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires ou de pays tiers et étant représenté par un intermédiaire établi sur le territoire de l'Union européenne. Un assujetti ne peut désigner plus d'un intermédiaire en même temps
 - Tout assujetti établi sur le territoire d'un pays tiers avec lequel l'Union a conclu un accord en matière d'assistance mutuelle concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures
- « Lorsque l'assujetti se prévaut du présent régime particulier, il doit l'appliquer à l'ensemble de ses ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers.

Fonctionnement du régime

Le fait générateur de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment de la livraison. Les biens sont considérés comme ayant été livrés au moment où le paiement a été accepté.

L'administration attribue à l'assujetti qui se prévaut du présent régime particulier un numéro individuel de taxe sur la valeur ajoutée aux seules fins de l'application du présent régime particulier

L'assujetti qui se prévaut du présent régime particulier dépose, pour chaque trimestre civil, par voie électronique une déclaration de taxe sur la valeur ajoutée, que des livraisons de biens et des prestations de services couvertes par le présent régime particulier aient été effectuées ou non au titre de la période.

Pour de tels envois, il est prévu que **l'importation pourra être exonérée de TVA** si l'assujetti a présenté son numéro individuel d'identification – attribué aux fins de l'application de ce régime – au plus tard au moment du dépôt en douane de la déclaration d'importation (article 291-II-11° du CGI, alinéa 78)

4) Création d'un guichet unique pour les ventes à distance de biens importés : « mini-guichet unique »

Le présent article crée, au nouvel article 298 *sexdecies I* du CGI, un nouveau régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation (alinéa 191)

Champ d'application de ce régime

Lorsque, pour l'importation de biens faisant l'objet d'une vente à distance de biens importés, à l'exception des produits soumis à accises, contenus dans des envois d'une **valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 €** ou sa contre-valeur en monnaie nationale, le régime particulier prévu à l'article 298 *sexdecies* H (v. ci-dessus, 3), n'est pas utilisé.

Fonctionnement du régime : alinéa 192 et s.

La personne qui présente les biens en douane est autorisée à déclarer et à acquitter la taxe pour le compte du destinataire des biens et elle doit prendre les mesures « appropriées pour percevoir la taxe sur la valeur ajoutée auprès du destinataire des biens préalablement à son acquittement auprès du service des douanes »

« II. – Lorsqu'il est recouru au présent dispositif, les conditions suivantes sont applicables :
« 1° Le destinataire des biens est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée conformément à la première phrase du troisième alinéa du 1 de l'article 293 A :

« 2° La personne qui présente les biens en douane prend les mesures appropriées pour percevoir la taxe sur la valeur ajoutée auprès du destinataire des biens préalablement à son acquittement auprès du service des douanes conformément aux dispositions du présent article.

III. – Les personnes présentant les biens en douane déclarent, par voie électronique, dans une déclaration mensuelle, la taxe sur la valeur ajoutée perçue au titre du présent régime particulier. La déclaration indique le montant total de la taxe sur la valeur ajoutée perçue au cours du mois civil concerné.

IV. – La taxe sur la valeur ajoutée due au titre du présent régime particulier est acquittée au plus tard à la fin du mois suivant son exigibilité. Elle est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que les droits de douane.

« V. – Les personnes qui présentent les biens en douane prennent les mesures nécessaires afin de s'assurer que la taxe est correctement payée par le destinataire des biens.

« VI. – Les personnes qui se prévalent du présent régime particulier tiennent un registre des opérations couvertes par le présent régime particulier.

F) Les plateformes en lignes ont solidairement responsables du paiement de la TVA (article 182 de la loi de finances)

A compter du 1er janvier 2020, les plateformes seront solidairement redevables de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), en application du IV des articles 283 *bis* (opérations intra-communautaires) et 293 A *ter* (importations).

Le présent article reprend la définition figurant à l'article 242 bis du CGI :

« Les entreprises qui, en qualité d'opérateurs de plateforme en ligne, mettent en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service. »

Entrée en vigueur

Le 1er janvier 2021.

Obligation d'information à la charge des exploitants d'entrepôts logistiques

(Article 148 de la loi de finances)

A) Considérations générales

Le présent article vise à répondre au développement de la fraude à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les ventes de biens réalisées par l'entremise de plateformes numériques et il doit être mis en relation avec l'article qui transpose la directive 2017/2455 du 5 décembre 2017 relative au régime de TVA du commerce électronique (v. ci-dessus).

Lorsqu'un bien provenant d'un État situé hors de l'Union européenne (UE) est vendu sur Internet à un client particulier en France par l'entremise d'une plateforme numérique, la TVA collectée due sur la vente de ce bien par le vendeur n'est pas systématiquement facturée. Ces manquements concernent notamment des opérateurs établis hors de l'UE qui pré-positionnent leurs stocks dans des centres logistiques situés en France afin de les rendre disponibles pour leurs clients très rapidement.

L'identification et l'accès aux informations relatives à ces opérateurs sont rendus difficiles par leur caractère extraterritorial et par l'absence de dispositif efficace pour obtenir de la part des centres logistiques des éléments permettant d'identifier ces redevables.

S'inspirant d'un dispositif britannique, le présent article prévoit que les entrepôts présents sur le territoire national tiennent à la disposition de l'administration les informations indispensables pour identifier les propriétaires des biens vendus, ainsi que pour définir la nature, la provenance, la destination et le volume des flux des biens importés.

La communication à l'administration, sur sa demande, des informations relatives aux propriétaires des biens stockés par les centres logistiques et vendus en ligne lui permettra d'identifier les redevables non établis en France et non immatriculés à la TVA. Ces informations lui permettront également de recouper les données obtenues auprès des opérateurs de plateformes en ligne dans le cadre de leur obligation déclarative prévue au 3° de l'article 242 *bis* du code général des impôts (CGI) et du droit de communication de l'administration.

B) Le dispositif prévu par le présent article

1) Instauration d'une nouvelle obligation, à la charge des exploitants d'un entrepôt ou d'une plateforme logistique

Les intéressés tiennent à la disposition de l'administration des informations relatives, notamment, à l'origine, la nature, la quantité et la détention des biens stockés ainsi qu'aux propriétaires de ces biens,

Cette obligation s'applique lorsque les conditions suivantes sont remplies (article 298 sexdecies J du CGI) :

« 1° Les biens stockés sont destinés à faire l'objet d'une vente réalisée par l'entremise d'une plateforme de mise en relation par voie électronique ;

« 2° Les biens stockés ont fait l'objet d'une importation en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne en provenance d'un pays tiers ou d'un territoire tiers à l'Union européenne ;

« 3° Les biens stockés sont la propriété d'un assujetti qui a établi le siège de son activité économique en dehors de l'Union européenne ou qui, à défaut d'un tel siège, a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de l'Union européenne ;

« 4° Les biens stockés n'ont pas fait l'objet d'une livraison au sens du 1° du II de l'article 256 ou d'une opération assimilée mentionnée au III du même article 256 depuis leur introduction en France.

Autrement dit, l'obligation de mise à disposition des informations porte sur un périmètre restreint aux biens susceptibles de donner lieu à la perception d'une TVA en France, qui ont une provenance extérieure à l'Union européenne et qui appartiennent à une entité également située hors de l'Union européenne.

Ces informations sont conservées **jusqu'au 31 décembre de la sixième année** suivant celle durant laquelle a eu lieu l'opération d'importation.

2) Instauration d'un droit de communication

L'exploitant d'un entrepôt ou d'une plateforme logistique de stockage de biens destinés à faire l'objet d'une livraison au sens du 1° du II de l'article 256 du code général des impôts ou d'une opération assimilée mentionnée au III du même article 256 communique à l'administration fiscale, sur sa demande, les informations prévues à l'article 298 *sexdecies* J du même code. » (Article L 96 K du LPF).

Ces mesures entrent en vigueur au 1er janvier 2020.

Simplification du recouvrement de la TVA à l'importation auprès des entreprises

(Article 181 de la loi de finances)

A) Considérations générales : la TVA à l'importation sera gérée comme la TVA de droit commun

Le présent article a pour objet de finaliser, à compter du 1er janvier 2022, l'unification de la déclaration et du recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) due par les entreprises.

Il prévoit que la TVA due à l'importation par les entreprises sera gérée comme la TVA de droit commun, c'est-à-dire déclarée, acquittée et déduite auprès du service des impôts de la Direction générale des finances publiques (DGFiP) dont relève l'entreprise redevable, comme le reste de la TVA. Elle s'inscrit dans le prolongement de la loi de finances pour 2019 qui a prévu une disposition analogue, à compter du 1er janvier 2021, pour la TVA due en sortie d'entrepôts pétroliers.

Les règles afférentes au contrôle ou au recouvrement seront unifiées (garantie du redevable, compétence des tribunaux, niveau des sanctions, *etc.*).

En revanche, la TVA due lors de l'importation par les personnes non assujetties restera perçue, comme aujourd'hui, par l'administration des douanes.

B) Nouvelles règles pour désigner le redevable de la TVA à l'importation

Le redevable de la taxe est (Article 293 A du CGI), alinéa 82

-la personne qui réalise la livraison, lorsque le bien fait l'objet d'une livraison située en France ou d'une vente à distance de biens importés, expédiés ou transportés vers un autre État membre

-la plateforme assujettie qui réalise la livraison, lorsque le bien fait l'objet d'une vente à distance de biens importés autres que celles mentionnées au paragraphe précédent ;

-dans les autres situations, le destinataire des biens indiqué sur la déclaration d'importation.

Par dérogation, il sera prévu, pour certaines personnes, la possibilité d'opter pour devenir redevable de la taxe due à l'importation. Ainsi, conformément à l'article 293 A *quater* créé par le présent article, pourront opter pour ce régime de redevabilité (alinéa 98)

– lorsque le bien fait l'objet d'une vente à distance de biens importés, l'assujetti réalisant cette livraison ; ou,

– dans les autres situations, tout assujetti réalisant une activité économique pour les besoins de laquelle l'importation est réalisée.

C) Un transfert partiel de compétence en matière de TVA à l'importation de la DGDDI à la DGFIP

Le présent article supprime, en matière de TVA à l'importation, la compétence de la DGDDI pour les assujettis.

La DGDDI demeure en revanche compétente pour les non assujettis qui réalisent de telles opérations (Article 1695 du CGI), alinéa 109

Ainsi, **la TVA due à l'importation**, ainsi que celle due lors de la sortie d'un régime douanier ou lors de la sortie ou du retrait de l'autorisation d'ouverture d'un régime fiscal suspensif, **sera gérée comme la TVA de droit commun, c'est-à-dire déclarée, acquittée et déduite auprès du service de la DGFIP** dont relève la société redevable.

Cet article supprime le dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation, qui devient sans objet du fait de la compétence attribuée à la DGFIP, au 1er janvier 2022, en matière de TVA à l'importation.

D) La déductibilité, dans les conditions de droit commun, de la TVA acquittée par les redevables eux-mêmes pour les importations ou les sorties de régimes suspensifs

Le mécanisme de la déductibilité de la TVA pour les importations ou les sorties de régimes suspensifs s'effectueront dans les conditions de droit commun (Article 271, modifié, du CGI).alinéa 12

E) La compétence des juridictions administratives, et non plus judiciaires, pour le contentieux du contrôle de la TVA à l'importation

La compétence de la DGFIP en matière de TVA à l'importation, qui est alignée sur le droit commun, emporte mécaniquement compétence des juridictions administratives. En dernier ressort, la compétence *ratione materiae* bascule donc de la Cour de cassation au Conseil d'État.

Entrée en vigueur

Ces dispositions entrent en vigueur le 1er janvier 2022.

Elles sont applicables aux opérations pour lesquelles l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée intervient à compter de cette date.

Mise en œuvre de la facturation électronique dans les relations interentreprises et remise d'un rapport sur les conditions de cette mise en œuvre

(Article 153 de loi de finances)

Le présent article institue l'obligation d'émettre par voie électronique les factures entre assujettis à la TVA. Il prévoit également que les données figurant sur la facturation électronique soient transmises à l'administration.

L'entrée en vigueur du dispositif est prévue entre le 1er janvier 2023 et le 1er janvier 2025 selon un calendrier fixé par décret qui devra prendre en compte la taille et le secteur d'activité des entreprises concernées. Il est également prévu que l'entrée en vigueur soit subordonnée à l'autorisation du Conseil de l'Union européenne.

Enfin, le présent article prévoit la remise au Parlement avant le 1er septembre 2020 d'un rapport sur les conditions de mise en oeuvre de l'obligation de facturation électronique.

Une obligation de facturation électronique entre assujettis à la TVA et Une transmission des données à l'administration

« Les factures des transactions entre assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée sont émises sous forme électronique et les données y figurant sont transmises à l'administration pour leur exploitation à des fins, notamment, de modernisation de la collecte et des modalités de contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée. »

Une entrée en vigueur différée et présentation d'un rapport qui précisera les obligations incombant aux entreprises

Le Gouvernement remet au Parlement avant le 1er septembre 2020 un rapport sur les conditions de mise en oeuvre, au plus tôt à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025, de l'obligation de facturation électronique dans les relations interentreprises. Ce rapport identifie et évalue les solutions techniques, juridiques et opérationnelles les plus adaptées, notamment en matière de transmission des données à l'administration fiscale, en tenant compte des contraintes opérationnelles des parties prenantes. Il évalue, pour chacune des options examinées, les gains attendus en matière de recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée et les bénéfices attendus pour les entreprises.

Il faut souligner que la France ne dispose pas de l'autorisation du Conseil de l'Union européenne requise par le droit dérivé pour rendre obligatoire la facturation électronique dans les rapports interentreprises ; elle ne l'a d'ailleurs pas sollicitée (Rapport, Commission des Finances du Sénat, Tome 3, p. 321).

IMPOTS LOCAUX

Suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales et réforme du financement des collectivités territoriales

(Article 16 de la loi de finances)

Cette réforme, qui sera progressivement mise en oeuvre entre 2020 et 2023, comporte plusieurs volets :

I- La suppression progressive de la Taxe d'Habitation sur la résidence principale ;

A) Taxe d'Habitation de 2020 : La nécessité de garantir une cotisation nulle de taxe d'habitation en 2020 pour les 80 % des foyers concernés par le dégrèvement de 2018

1) Calcul du dégrèvement

En 2020, le dégrèvement, sous conditions de ressources, de TH sur les résidences principales dont bénéficient 80 % des foyers est adapté afin que les contribuables concernés ne paient plus aucune cotisation de TH sur leur résidence principale, même si les collectivités territoriales ont augmenté leur taux d'imposition entre 2017 et 2019. Le dégrèvement sera égal « à la somme

*de la cotisation de taxe d'habitation de l'année d'imposition ainsi que des cotisations de taxes spéciales d'équipement et de taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations additionnelles à cette taxe d'habitation ». **alinéa 11***

2) Revalorisation des valeurs locatives pour le calcul de la TH 2020

Les valeurs locatives des locaux mentionnés au I dudit article 1411 sont majorées par l'application d'un coefficient de 1,009 (ce qui correspond au dernier indice des prix à la consommation connu en septembre 2019).

alinéa 166

En effet, la commission des finances de l'Assemblée Nationale a estimé que le gel des valeurs locatives en 2020 pour la TH sur les résidences principales n'apparaît pas justifié au regard des engagements du Président de la République de compenser à l'euro près les collectivités territoriales. Elle considère que la compensation doit inclure les variations courantes de la base imposable, en particulier la revalorisation forfaitaire et annuelle des valeurs locatives à l'inflation.

3) Gel des taux

« 3° Les taux et les montants d'abattements de taxe d'habitation sont égaux à ceux appliqués en 2019. »

alinéa 168

B) 2021 et 2022

1) Exonération progressive pour les 20 % de contribuables qui demeurent assujettis à la Taxe d'Habitation

En 2021 et 2022, pour les 20 % des contribuables qui demeurent assujettis à la Taxe d'Habitation sur leur résidence principale, le présent article met en place une exonération progressive de 30 % en 2021 et de 65 % en 2022 (Article 1414 C-III du CGI).

A compter de 2021, le dégrèvement devient une « exonération » (ce qui présente des conséquences sur les relations financières entre les collectivités locales et l'Etat) ; modification de la rédaction de l'article 1414 C du CGI ; **alinéa 67**

Le taux de la taxe d'habitation appliqué sur le territoire de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre est égal au taux appliqué sur leur territoire en 2019 : alinéa 183

2) Précisions sur le dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public

L'article 1605 bis-2 du CGI fait l'objet d'une nouvelle rédaction, afin de tenir compte de la réforme de la Taxe d'Habitation. En effet, l'article 1605 bis du CGI prévoit un alignement des allègements de contribution à l'audiovisuel public sur ceux de la taxe d'habitation (BOI-PAT-CAP-10 n°230, 26-02-2014)

Alinéa 47 et s.

« 2° Bénéficiaire d'un dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public :

« a) Les personnes exonérées de la taxe d'habitation en application des 2° et 3° du II de l'article 1408 ;

« *b*) Les titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L. 815-1 du code de la sécurité sociale ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité mentionnée à l'article L. 815-24 du même code ;

« *c*) Les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés mentionnée à l'article L. 821-1 du code de la sécurité sociale, lorsque le montant de leurs revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au I de l'article 1417 du présent code ;

« *d*) Les contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veuves et veufs dont le montant des revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au I de l'article 1417, lorsqu'ils ne sont pas passibles de l'impôt sur la fortune immobilière au titre de l'année précédant celle de l'imposition ;

« *e*) Les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence, lorsque le montant de leurs revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au I de l'article 1417 ;

« *f*) Les contribuables mentionnés au *d* du présent 2° lorsqu'ils occupent leur habitation principale avec leurs enfants majeurs et que ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emploi et ne disposent pas de ressources supérieures à :

« – 5 660 € pour la première part de quotient familial, majoré de 1 638 € pour chacune des quatre premières demi-parts et de 2 895 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la cinquième, en France métropolitaine ;

« – 6 796 € pour la première part de quotient familial, majoré de 1 638 € pour chacune des deux premières demi-parts et de 2 895 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, en Martinique, en Guadeloupe et à La Réunion ;

« – 7 547 € pour la première part de quotient familial, majoré de 1 257 € pour chacune des deux premières demi-parts et de 3 015 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, en Guyane ;

« – 8 293 € pour la première part de quotient familial, majoré de 1 382 € pour chacune des deux premières demi-parts et de 3 314 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, à Mayotte.

« Ces montants sont indexés, chaque année, comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

« Ces montants sont divisés par deux pour les quarts de part.

« Les montants mentionnés aux sixième et avant-dernier alinéas du présent *f* sont arrondis à l'euro le plus proche ; la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1 ;

« *g*) Les contribuables âgés de plus de 60 ans, les veuves et veufs qui ont bénéficié de l'exonération de taxe d'habitation prévue au I de l'article 28 de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014 dont le montant des revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au I *bis* de l'article 1417, lorsqu'ils ne sont pas passibles de l'impôt sur la fortune immobilière au titre de l'année précédant celle de l'imposition ;

« *h*) Les personnes qui conservent la jouissance exclusive de l'habitation qui constituait leur résidence principale avant qu'elles soient hébergées durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement mentionné à l'avant-dernier alinéa de l'article L. 6143-5 du code de la santé publique, comportant un hébergement et délivrant des soins de longue durée à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues aux *b* à *e* du présent 2° ;

« *i*) Les personnes exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties en application de l'article 1649 ;

« *j*) Les personnes dont le montant des revenus, appréciés dans les conditions prévues à l'article 1391 B *ter*, est nul.

« Pour les personnes mentionnées aux *b, c, d, e* et *g* du présent 2°, le dégrèvement s'applique lorsqu'ils occupent leur habitation dans les conditions prévues à l'article 1390 ; »

C) En 2023, plus aucun foyer ne paiera de TH sur sa résidence principale.

1) La suppression de la Taxe d'Habitation sur les résidences principales

Le 1° du I de l'article 1407 est complété par les mots : « autres que ceux affectés à l'habitation principale » ;

Nouvelle rédaction de l'article 1407-I-1° du CGI (application à partir de 2023) : **alinéa 89**

« I. – La taxe d'habitation est due :

1° Pour tous les locaux meublés affectés à l'habitation « autres que ceux affectés à l'habitation principale »

La Taxe d'habitation sera renommée, « *TH sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale* », ce qui implique les mesures rédactionnelles pour de nombreux articles du CGI, en supprimant les références à la Taxe d'Habitation sur les résidences principales.

Certains dispositifs fiscaux sont aménagés, notamment s'agissant des cas particuliers de résidents et pensionnaires d'établissements de soin de longue durée ou de maisons de retraite.

Le présent article maintient ces deux dispositifs en 2023, prévoyant, compte tenu de la suppression de la TH sur les résidences principales à cette date, que l'exonération portera désormais sur « *la TH sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale pour les logements occupés à titre d'habitation principale par leurs résidents au 1er janvier de l'année d'imposition* » (articles 1414 B et D du CGI).

2) La mise en place de nouvelles obligations déclaratives pour la taxe d'habitation sur les résidences secondaires

Alinéa 138

« *Section IV* bis

« ***Dispositions communes à la taxe d'habitation sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale et à la taxe annuelle sur les locaux vacants***

« *Art. 1418.* – I. – Les propriétaires de locaux affectés à l'habitation sont tenus de déclarer à l'administration fiscale, avant le 1er juillet de chaque année, les informations relatives, s'ils s'en réservent la jouissance, à la nature de l'occupation de ces locaux ou, s'ils sont occupés par des tiers, à l'identité du ou des occupants desdits locaux, selon des modalités fixées par décret. « Sont dispensés de cette déclaration les propriétaires des locaux pour lesquels aucun changement dans les informations transmises n'est intervenu depuis la dernière déclaration.

« II. – Cette déclaration est souscrite par voie électronique par les propriétaires dont la résidence principale est équipée d'un accès à internet.

« Ceux de ces propriétaires qui indiquent à l'administration ne pas être en mesure de souscrire cette déclaration par voie électronique ainsi que les propriétaires dont la résidence principale n'est pas équipée d'un accès à internet utilisent les autres moyens mis à leur disposition par l'administration. » ;

Alinéa 143

« Art. 1770 terdecies. – La méconnaissance de l’obligation prévue à l’article 1418 entraîne l’application d’une amende de 150 € par local pour lequel les informations requises n’ont pas été communiquées à l’administration. La même amende est due en cas d’omission ou d’inexactitude. Cette amende n’est pas applicable lorsqu’il est fait application à raison des mêmes faits d’une autre amende ou majoration plus élevée. » ;

En 2023, la TH afférente à l’habitation principale aura totalement disparu : au total, les foyers qui s’acquittaient d’une TH sur leur habitation principale (29,4 millions de résidences principales ont été recensées en 2018) bénéficieront d’un gain moyen de l’ordre de 730 euros sur la base des valeurs locatives revalorisées au titre de 2019. Le coût associé à l’exonération des 20 % des contribuables, proposée par le présent article, est estimé à 2,3 milliards d’euros en 2021, 5,1 milliards d’euros en 2022 et 7,8 milliards d’euros à compter de 2023. (Rapport Commission des Finances de l’AN, Tome II, p. 195)

II-La réforme du financement des collectivités locales

En 2018, les recettes de la fiscalité directe et indirecte de l’ensemble des collectivités territoriales se sont élevées à 147,6 milliards d’euros, en hausse de près de + 5,1 % par rapport à 2017. Sur ce total, environ 22,8 milliards d’euros proviennent de la taxe d’habitation (TH) et sont directement affectés au financement du bloc communal, soit près de 36 % des impôts locaux affectés au bloc communal.

A) La suppression de la taxe d’Habitation pour 80 % des contribuables est, en principe, intégralement compensée au bloc communal

En effet, la suppression de la TH afférente à la résidence principale pour 80 % des contribuables a pris la forme d’un dégrèvement de l’État permettant une compensation intégrale de la mesure – au contraire des exonérations de fiscalité locale qui font souvent l’objet de minoration. Ainsi, les collectivités territoriales ne subissent aucune conséquence financière et continuent de percevoir l’intégralité de leurs ressources de TH.

A compter de 2021, le dégrèvement est transformé en « exonération » (v. ci-dessus)...ce qui ne modifiera pas la situation du contribuable. Le motif de cette transformation est ainsi exposé par la Commission des Finances de l’Assemblée Nationale (Tome II, p. 190) : « la suppression de la TH pour l’ensemble des contribuables ne pourra prendre la forme d’un dégrèvement : la généralisation du dégrèvement conduirait à maintenir une imposition, tout en la dégageant entièrement, ce qui nuirait tant à la rationalité de la mesure qu’à sa lisibilité pour les contribuables qui continueraient à recevoir un avis d’imposition précisant le montant du dégrèvement intégral de TH sur leur habitation principale. »

B) Refonte du schéma de financement

1) La suppression définitive de la taxe d’habitation doit faire l’objet d’une compensation intégrale pour les collectivités territoriales

La suppression de la TH afférente à l’habitation principale perçue par les communes et les EPCI à fiscalité propre engendre une perte de ressources qui s’élèverait pour le bloc communal à près de 22,1 milliards d’euros.

2) Affectation à l'État du produit de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale pour les années 2021 et 2022

Pour les impositions établies au titre des années 2021 et 2022, l'État perçoit le produit de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale,
« 3° Les taux et les montants d'abattements de taxe d'habitation sont égaux à ceux appliqués en 2019 » **alinéa 181**

3) Le transfert de la part départementale de taxe foncière sur les propriétés bâties aux communes et l'instauration d'un mécanisme de coefficient correcteur

4) A compter de 2021 une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée sera reversée aux établissements et collectivités locales aux EPCI à fiscalité propre et aux départements en compensation des pertes de recettes induites par la réforme de la taxe d'habitation et la mise en oeuvre du schéma de compensation proposé aux communes : alinéa 431

Maintien de l'exonération de taxe d'habitation 2019 pour les personnes qui en ont perdu le bénéfice depuis 2015 ou 2016

(Article 19 de la loi de finances)

Il s'agit de la suite du « feuillet » de la suppression de la demi-part des « veuves, qui avait entraîné la perte de l'exonération de taxe d'habitation pour certains contribuables.

Des mesures transitoires, prévoyant le maintien de l'exonération, avaient été prévues par les lois de finances pour 2018 et pour 2019. Le présent article prévoit une nouvelle mesure transitoire, l'exonération de la taxe d'habitation et le dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public

« I. – Les contribuables qui occupent leur habitation principale dans les conditions prévues au I de l'article 1390 du code général des impôts, qui ne sont pas passibles de l'impôt sur la fortune immobilière au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation et qui satisfont aux conditions d'application du I *bis* de l'article 1414 du même code au titre de 2018 sont, au titre de 2019, **exonérés de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale** et bénéficient, au titre de cette même année, du dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public prévu au 2° de l'article 1605 *bis* dudit code. »

Selon l'exposé des motifs,

« La présente disposition est transitoire à deux titres :

- dans l'attente de la suppression de la taxe d'habitation ;
- dans l'attente de la réforme des retraites, qui, introduisant une garantie de revenu à l'époux veuf ou veuve à hauteur de 70 % des revenus du ménage doit permettre de combler la perte de l'avantage fiscal lié à la demi-part fiscale qui était accordée aux veuves ou veufs avant 2012. »

Exonération facultative de taxe foncière pour les propriétaires qui réalisent des travaux éligibles au crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)

(Article 118 de la loi de finances)

L'article 1383-0 B du CGI permet aux collectivités territoriales d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les logements achevés avant le 1er janvier 1989 qui ont fait l'objet de dépenses éligibles au CITE.

Le présent article prévoit un assouplissement de ce dispositif en permettant aux collectivités territoriales de fixer un taux compris entre 50 % et 100 %, plutôt que d'avoir à choisir entre 50% et 100 %.

Par ailleurs **la durée d'application de l'exonération sera de trois années (au lieu de cinq ans).**

Les logements déjà exonérés de TFPB en 2019, ou qui devaient l'être à compter de 2020, resteront exonérés dans les conditions prévues par les délibérations en vigueur jusqu'au terme de la période de cinq ans

Exonération facultative de contribution économique territoriale et de taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des activités commerciales situées dans des communes rurales isolées

(Article 110 de la loi de finances)

Pour dynamiser l'activité commerciale et lutter efficacement contre les fermetures des commerces de proximité en milieu rural, le présent article propose de créer un nouveau dispositif d'exonération d'impôts locaux dans les zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZORCOMIR) – ciblé uniquement sur les petites activités commerciales (entreprises de moins de onze salariés et de moins de 2 millions d'euros de chiffre d'affaires) dans les territoires ruraux les plus fragiles (petites communes n'appartenant pas à une aire urbaine de plus de 10 000 emplois et comptant moins de dix commerces).

Au total, le dispositif envisagé par le présent article devrait, selon l'évaluation préalable, s'appliquer à 21 512 communes (Rapport Commission des Finances AN, Tome III, p. 78)

A) La création des zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZORCOMIR) : article 1464 G (nouveau) du CGI

1) Conditions à remplir par les entreprises

Pour bénéficier de l'exonération (v. ci-dessous) un établissement doit relever d'une entreprise qui satisfait aux conditions suivantes :

« 1° L'entreprise emploie moins de onze salariés.

« L'effectif salarié de l'entreprise est apprécié selon les modalités prévues au I de l'article L. 130-1 du code de la sécurité sociale. Par dérogation au même I, la période à retenir pour apprécier le nombre de salariés est l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition.

Lorsqu'une entreprise bénéficiant déjà de l'exonération prévue au présent article constate un franchissement de seuil d'effectif déterminé selon les modalités prévues au II de l'article L.

130-1 du code de la sécurité sociale, cette circonstance lui fait perdre le bénéfice de cette exonération ;

« 2° L'entreprise a réalisé un chiffre d'affaires annuel hors taxes inférieur à 2 millions d'euros au cours de la période de référence prévue à l'article 1467 A, éventuellement corrigé pour correspondre à une année pleine, ou présente un total de bilan inférieur à 2 millions d'euros.

2) Les communes concernées

« 1° La population municipale est inférieure à 3 500 habitants ;

« 2° La commune n'appartient pas à une aire urbaine de plus de 10 000 emplois ;

« 3° La commune comprend un nombre d'établissements exerçant une activité commerciale inférieur ou égal à dix.

B) Les exonérations de fiscalité locale applicables dans les ZORCOMIR

1) Taxe foncière bâtie

L'article 1382 I prévoit que les collectivités territoriales peuvent voter une exonération partielle ou totale de TFPB des immeubles rattachés au 1er janvier de l'année d'imposition à un établissement éligible.

Dans le cas où l'exonération s'applique à un immeuble ou une fraction d'immeuble loué, le bailleur déduit le montant de l'avantage fiscal ainsi obtenu du montant des loyers, si ce montant de loyers n'intègre pas déjà une réduction correspondante. »

2) Exonération partielle ou totale de CFE des établissements éligibles

Les communes et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent exonérer partiellement ou totalement de cotisation foncière des entreprises les établissements exerçant une activité commerciale dans une zone de revitalisation des commerces en milieu rural

En application de l'article 1586 *nonies* du CGI, l'exonération de CFE emporte également une exonération de CVAE.

3) Demandes présentées par les entreprises

Pour bénéficier des exonérations, le redevable déclare au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable et suivant un modèle établi par l'administration, les éléments d'identification du ou des immeubles concernés. À défaut du dépôt de cette demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée.

Les entreprises souhaitant bénéficier de l'exonération au titre de 2020 en font la demande accompagnée des éléments entrant dans le champ d'application de l'exonération au service des impôts dont relève chacun de leurs établissements concernés au plus tard le 29 février 2020.

4) Application aux impositions des années 2020 à 2023

Le nouveau régime des ZORCOMIR s'applique uniquement aux impositions établies au titre des années 2020 à 2023.

5) Respect des règles de minimis

Le bénéfice de ces exonérations est subordonné au respect du règlement européen relatif aux aides de *minimis*. Il faut rappeler que ce règlement dispose que « le montant total des aides de minimis octroyées par État membre à une entreprise unique ne peut excéder 200 000 euros sur une période de trois exercices fiscaux ».

6) L'exclusion des autres régimes d'exonérations zonées

Les exonérations applicables dans les ZORCOMIR sont exclusives de celles prévues dans les autres dispositifs zonés

Exonération facultative de contribution économique territoriale et de taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des entreprises commerciales ou artisanales situées dans des communes ayant conclu une convention d'« opération de revitalisation de territoire »

(Article 111 de la loi de finances)

La loi portant évolution du logement, de l'aménagement et du numérique (Elan) du 23 novembre 2018 a donné aux élus locaux les moyens de revitaliser les centres-villes par la création d'un contrat intégrateur unique – l'opération de revitalisation de territoire (ORT) – à même de répondre aux différents enjeux en matière de revitalisation des centres des villes moyennes (mobilité, services, habitat, développement économique, *etc.*). Cette opération doit permettre la mise en oeuvre d'un projet global de territoire, destiné à adapter et moderniser le parc de logements et de commerces ainsi que le tissu urbain existant (Exposé des motifs)

Au 28 juin 2019, seulement 19 communes ont signé une convention ORT.

Le présent article vise à compléter ce dispositif en faveur de la revitalisation des villes moyennes.

A) La création des zones de revitalisation des centres-villes (ZRCV)

1) Les conditions à remplir par les entreprises

Un établissement devra relever d'une petite ou moyenne entreprise (PME) au sens du droit de l'Union européenne, c'est-à-dire une entreprise qui occupe moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros

2) Communes concernées

« 1° Elles ont conclu une convention d'opération de revitalisation de territoire

« 2° Le revenu fiscal médian par unité de consommation de la commune est inférieur à la médiane nationale des revenus fiscaux médians par unité de consommation.

B) Les exonérations de fiscalité locale applicables dans les ZRCV

1) Exonération partielle ou totale de TFPB des immeubles rattachés au 1er janvier de l'année d'imposition à un établissement éligible

Les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent exonérer partiellement ou totalement de la part de taxe foncière sur les propriétés bâties qui leur revient les immeubles situés dans les zones de revitalisation des centres-villes.

Dans le cas où l'exonération s'applique à un immeuble ou une fraction d'immeuble loué, le bailleur déduit le montant de l'avantage fiscal ainsi obtenu du montant des loyers, si ce montant de loyers n'intègre pas déjà une réduction correspondante.

2) Exonération partielle ou totale de CFE des établissements éligibles

Les communes et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent exonérer partiellement ou totalement de cotisation foncière des entreprises les établissements exerçant une activité commerciale ou artisanale dans une zone de revitalisation des centres-villes

En application de l'article 1586 *nonies* du CGI, l'exonération de CFE emporte également exonération de CVAE.

3) Demandes présentées par les entreprises

Pour bénéficier de ces exonérations, le redevable doit effectuer une déclaration au service des impôts avant le 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable. À défaut du dépôt de cette demande, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée. Par dérogation, pour bénéficier des exonérations en 2020, le présent article précise que les déclarations pourront être adressées au service des impôts au plus tard le 29 février 2020.

4) Application aux impositions des années 2020 à 2023

Le présent article précise que le nouveau régime des ZRCV s'applique uniquement aux impositions établies au titre des années 2020 à 2023.

5) Respect des règles de minimis

Le bénéfice de ces exonérations est subordonné au respect du règlement européen relatif aux aides de *minimis*. Il faut rappeler que ce règlement dispose que « le montant total des aides de minimis octroyées par État membre à une entreprise unique ne peut excéder 200 000 euros sur une période de trois exercices fiscaux ».

6) L'exclusion des autres régimes d'exonérations zonées

Les exonérations applicables dans les ZRCV sont exclusives de celles prévues dans les autres dispositifs zonés.

Adaptations de certaines exonérations de cotisation foncière des entreprises

Messageries de presse (article 119 de la loi de finances)

Ces adaptations sont rendues nécessaires par les évolutions de la distribution de la presse liées à l'application de la loi relative à la modernisation de la distribution de la presse.

-des sociétés coopératives de groupage de presse sont substituées aux sociétés coopératives de messageries de presse : le mot « messageries » est remplacée par le mot : « groupage »

- les mots : « dont le capital est détenu majoritairement par des sociétés coopératives de messageries de presse qui leur confient l'exécution d'opérations de groupage et de distribution en application de l'article 4 » sont remplacés par les mots : « agréées de distribution de la presse, en raison de l'activité de distribution groupée des journaux et publications périodiques qu'elles se voient confier et exercent en application de l'article 3 ».

Batellerie artisanale (article 120 de la loi de finances)

La base de la cotisation foncière des entreprises est réduite (en fonction du nombre de salariés) « pour les entreprises de la batellerie artisanale mentionnées à l'article L. 4430-1 du code des transports et immatriculées conformément aux dispositions de l'article L. 4431-1 du même code »

Adaptations de certaines exonérations de taxe foncière

Constructions financées au moyen de prêts aidés par l'Etat : logements anciens faisant l'objet d'un contrat de location-accession (article 25 de la loi de finances)

Cet article apporte deux séries de précisions :

1) Point de départ de l'exonération de taxe foncière

« IV. – Sur délibération des collectivités territoriales et des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, prise dans les conditions prévues à l'article 1639 A *bis*, les logements anciens réhabilités affectés à l'habitation principale et faisant l'objet d'un contrat de location- accession en application de la loi n° 84-595 du 12 juillet 1984 définissant la location-accession à la propriété immobilière sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de quinze ans **à compter de l'année suivant celle de l'achèvement des travaux de réhabilitation lorsqu'ils font l'objet**, dans des conditions fixées par décret, d'une convention et d'une décision d'agrément prise par le représentant de l'État dans le département.

L'exonération est maintenue pour la période restant à courir lorsque le locataire-accédant lève l'option, le cas échéant jusqu'à la date de cession du logement, ou lorsque le logement fait l'objet d'un nouveau contrat de location-accession respectant les mêmes conditions que le précédent contrat ou qu'il est remis en location en faisant l'objet d'une convention prévue par l'article L. 353-2 du code de la construction et de l'habitation. » (Article 1384 A du CGI) ».

2) La condition de travaux qui ouvre droit au **prêt à 0 % s'applique également** à un logement faisant l'objet d'un contrat de **location-accession** (précision à l'article L. 31-10-3 du code de la construction et de l'habitation).

Entrée en vigueur le 1er janvier 2020.

VALEURS LOCATIVES

Exclusion de la méthode comptable pour certaines installations de stockage de déchets

(Article 121 de la loi de finances)

La méthode comptable ne s'applique pas à la détermination de la valeur locative des équipements indissociables des installations de stockage de déchets autorisées conformément au titre Ier du livre V du code de l'environnement, dès lors que les installations ont cessé de procurer des revenus provenant de l'enfouissement de déchets avant le 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie, sans qu'il soit tenu compte des revenus accessoires provenant de l'extraction de biogaz. »

Ces locaux passent donc d'un statut industriel à un simple statut professionnel.

Révision des valeurs locatives des locaux d'habitation et des locaux servant à l'exercice d'une activité salariée à domicile

(Article 146 de la loi de finances)

Le présent article fixe les conditions de la révision des valeurs locatives pour les locaux d'habitation.

Classement en 4 sous-groupes

- 1° Les maisons individuelles ;
- 2° Les appartements situés dans les immeubles collectifs ;
- 3° Les locaux d'habitation qui présentent des caractéristiques exceptionnelles ;
- 4° Les dépendances isolées.

Règles de détermination de la valeur locative

La valeur locative est déterminée en fonction de l'état du marché locatif à la date de référence du 1er janvier 2023,

Elle est obtenue par application d'un tarif par mètre carré,

Il est constitué, dans chaque département, un ou plusieurs secteurs d'évaluation qui regroupent les communes ou sections cadastrales de communes qui, dans le département, présentent un marché locatif homogène.

Les tarifs par mètre carré sont déterminés sur la base des loyers moyens constatés dans chaque secteur d'évaluation, par catégorie de propriétés.

Les résultats de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation mentionnée ci-dessus, sont pris en compte à compter de l'établissement des bases au titre de l'année 2026 et l'article institue un système permanent de mise à jour annuelle de ces nouvelles valeurs locatives.

Obligations déclaratives des propriétaires

« Art. 1496 ter. – Les propriétaires des biens mentionnés à l'article 1496 faisant l'objet d'une location sont tenus de déclarer à l'administration, avant le 1er juillet de chaque année, les

informations relatives à ces biens et au montant du loyer au 1er janvier de l'année de déclaration, selon des modalités fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

« Cette déclaration est souscrite par voie électronique par ces propriétaires, à l'exception des propriétaires personnes physiques dont la résidence principale n'est pas équipée d'un accès internet ou qui indiquent à l'administration ne pas être en mesure de souscrire cette déclaration par voie électronique. » ;

Cette disposition entre en vigueur le 1er janvier 2024.

CONTROLE FISCAL

Possibilité pour les administrations fiscale et douanière de collecter et exploiter les données rendues publiques sur les sites internet des réseaux sociaux et des opérateurs de plateforme

(Article 154 de la loi de finances)

Champ d'application du dispositif

Le I du présent article autorise, à titre expérimental et pour une durée de trois ans, la direction générale des finances publiques (DGFIP) et la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) à collecter en masse des données personnelles publiques rendues librement accessibles par les utilisateurs de certaines plateformes en ligne.

« À titre expérimental et pour une durée de trois ans, pour les besoins de la recherche des manquements et infractions mentionnés **aux b (déclaré contraire à la Constitution) et c** du I de l'**article 1728**, à l'article 1729 découlant d'un manquement aux règles fixées à l'article 4 B, à l'article 1791 *ter*, aux 3°, 8° et 10° de l'article 1810 du code général des impôts ainsi qu'aux articles 414, 414-2 et 415 du code des douanes, l'administration fiscale et l'administration des douanes et droits indirects peuvent, chacune pour ce qui la concerne, collecter et exploiter au moyen de traitements informatisés et automatisés n'utilisant aucun système de reconnaissance faciale les contenus, librement accessibles sur les sites internet des opérateurs de plateforme en ligne mentionnés au 2° du I de l'article L. 111-7 du code de la consommation, manifestement rendus publics par leurs utilisateurs. »

Limitations

Les manquements visés à l'article 1729 (insuffisance de déclaration) l'article ne s'appliquera qu'aux inexactitudes ou omissions découlant d'un manquement aux règles fixées à l'article 4 B du CGI, soit celles relatives à la **domiciliation fiscale**.

Les données à caractère personnel mentionnées au même premier alinéa ne peuvent faire l'objet d'une opération de traitement et de conservation de la part d'un sous-traitant.

Le Gouvernement a précisé que les axes prioritaires de recherche sont l'activité occulte et la fausse domiciliation à l'étranger en matière fiscale, ainsi que la contrebande et la vente de produits contrefaits en matière douanière (Rapport Commission des Finances, AN, Tome III, p. 405)

Les 4 délais de conservation des données

-Lorsqu'elles sont de nature à concourir à la constatation des manquements et infractions mentionnés au même premier alinéa, les données collectées strictement nécessaires sont conservées pour une **période maximale d'un an** à compter de leur collecte et sont détruites à l'issue de cette période.

-Toutefois, lorsqu'elles sont utilisées dans le cadre d'une procédure pénale, fiscale ou douanière, ces données peuvent être conservées **jusqu'au terme de la procédure**.

-Les autres données sont détruites dans un délai maximum de **trente jours** à compter de leur collecte.

-**Les données sensibles**, au sens du I de l'article 6 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, et les autres données manifestement sans lien avec les infractions mentionnées au premier alinéa du présent I **sont détruites au plus tard cinq jours ouvrés** après leur collecte.

Utilisation des données

Lorsque les traitements réalisés permettent d'établir qu'il existe des indices qu'une personne a pu commettre un des manquements énumérés au premier alinéa du présent article, les données collectées sont transmises au service compétent de l'administration fiscale ou de l'administration des douanes et droits indirects pour corroboration et enrichissement.

Ces données ne peuvent être opposées à cette personne que dans le cadre d'une procédure de contrôle mentionnée au titre II du code des douanes ou au chapitre premier du titre II de la première partie du livre des procédures fiscales.

Cette précision permet de garantir explicitement aux contribuables des principes et droits inhérents à ce type de procédures (ex. principe du contradictoire, droits de la défense, droit au recours...).

Droit d'accès du contribuable

Les contribuables pourront demander si des données les concernant ont été traitées, connaître les finalités du traitement, les catégories de données, les destinataires de ces données, ou encore la durée de leur conservation.

En revanche, et conformément à l'objet du dispositif, le présent article exclut expressément le droit d'opposition prévu par la loi informatique et liberté.

Cette exclusion se justifie par le fait qu'il serait contraire à l'objectif de lutte contre la fraude fiscale de permettre à des contribuables de s'opposer à la collecte d'informations les concernant.

Les réserves du Conseil Constitutionnel

« 80. Il appartient au législateur d'assurer la conciliation entre l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et le droit au respect de la vie privée.

93. Il résulte de tout ce qui précède que, pour la recherche des manquements et infractions mentionnés ci-dessus, le législateur a, compte tenu de l'ensemble des conditions énoncées aux paragraphes précédents, assorti le dispositif critiqué de garanties propres à assurer, entre le droit au respect de la vie privée et l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, une conciliation qui n'est pas déséquilibrée. **Il en résulte également que**

l'atteinte à l'exercice de la liberté d'expression et de communication est nécessaire, adaptée et proportionnée aux objectifs poursuivis.

94. En revanche, les dispositions contestées permettent également la collecte et l'exploitation automatisées de données pour la recherche du manquement prévu au b du 1 de l'article 1728 du code général des impôts, qui sanctionne d'une majoration de 40 % le défaut ou le retard de production d'une déclaration fiscale dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure. Or, dans une telle situation, l'administration, qui a mis en demeure le contribuable de produire sa déclaration, a déjà connaissance d'une infraction à la loi fiscale, sans avoir besoin de recourir au dispositif automatisé de collecte de données personnelles. Dès lors, en permettant la mise en oeuvre d'un tel dispositif pour la simple recherche de ce manquement, les dispositions contestées portent au droit au respect de la vie privée et à la liberté d'expression et de communication une atteinte qui ne peut être regardée comme proportionnée au but poursuivi. **Par suite, les mots « b et » figurant au premier alinéa du paragraphe I de l'article 154 sont contraires à la Constitution.**

95. Le reste du paragraphe I de l'article 154 de la loi déferée, qui ne méconnaît aucune autre exigence constitutionnelle, est conforme à la Constitution. »

Publication de la liste des plateformes qui ne coopèrent pas avec l'administration fiscale

(Article 149 de la loi de finances)

Le principe de la publication (article 1740 D du CGI)

I. – Si un opérateur de plateforme au sens du premier alinéa de l'article 242 *bis* fait l'objet, en moins de douze mois, **d'au moins deux mesures parmi celles mentionnées au II du présent article**, la mise en oeuvre de la seconde mesure peut être accompagnée de la publication, sur une liste des opérateurs de plateformes non coopératifs, de la dénomination commerciale de l'opérateur de plateforme ainsi que, le cas échéant, de son activité professionnelle et de son État ou territoire de résidence.

L'article 242 *bis* définit les plateformes comme les entreprises « qui mettent en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou service ».

Les mesures pouvant justifier la publication

Les mesures mentionnées au I consistent en la mise en recouvrement :

1° De la taxe dont l'opérateur est solidairement redevable en application du IV des articles 283 *bis* ou 293 A *ter* (ces articles prévoient une procédure qui permet à l'administration fiscale de rendre solidaire la plateforme du paiement de la TVA due par un assujetti au titre des transactions réalisées *via* la plateforme ; v. ci-dessus)

« 2° De l'amende prévue au premier alinéa de l'article 1734 pour absence de réponse à une demande de communication d'informations fondée sur le deuxième alinéa de l'article L. 81 ou sur l'article L. 82 AA du livre des procédures fiscales. La demande de communication d'informations mentionne la sanction de publication prévue au présent article ;

« 3° De l'amende prévue au III de l'article 1736 du présent code au titre du non-respect des obligations prévues aux 2° ou 3° de l'article 242 *bis* ;

« 4° D'une imposition résultant de l'application de la procédure de taxation d'office prévue au 3° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales, lorsque la taxe sur la valeur ajoutée est due par l'opérateur sur le fondement du quatrième alinéa du 1 de l'article 293 A ou du 2° du V de l'article 256 du présent code. La notification prévue à l'article L. 76 du livre des procédures fiscales mentionne la sanction de publication prévue au présent article ;

« 5° D'une imposition résultant de l'application de la procédure de taxation d'office prévue à l'article L. 70 A du livre des procédures fiscales.

Procédure

La publication est également subordonnée à un avis conforme et motivé de la commission des infractions fiscales (CIF). Une copie de la saisine de la CIF doit être adressée à l'opérateur de la plateforme qui dispose alors de 30 jours pour faire valoir ses observations.

La décision de publication prise par l'administration est notifiée à l'opérateur de plateforme. La notification mentionne à l'opérateur de plateforme concerné la sanction que l'administration se propose d'appliquer, les motifs de la sanction et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter ses observations dans un délai de soixante jours à compter de la notification.

« La publication est effectuée sur le site internet de l'administration fiscale pendant une durée qui ne peut excéder un an. Lorsque l'opérateur de plateforme a acquitté l'intégralité des impositions ou amendes ayant motivé la publication, celle-ci est retirée sans délai du site internet de l'administration fiscale.

« L'administration est tenue de rendre publique sur son site internet toute décision juridictionnelle prononçant la décharge d'une imposition ou annulant une amende ayant fait l'objet d'une publication.

Unification des modalités de déclaration et de recouvrement de certaines impositions indirectes et amendes

(Article 184 de la loi de finances)

Le présent article transfère à la direction générale des finances publiques (DGFIP) le recouvrement de certaines impositions et amendes actuellement recouvrées par la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) et par le Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC), selon un calendrier variable en fonction de la nature des taxes en cause.

Contrôle des impositions douanières et de la TVA

(Article 189 de la loi de finances)

1) Les dispositions du CGI et du LPF propres aux taxes sur le chiffre d'affaires s'appliquent aux impositions douanières recouvrées et contrôlées selon les mêmes procédures et sanctions (article 285 duodecies du code des douanes).

2) Possibilité pour les agents de la DGFIP de prélever des échantillons dans le cadre des vérifications de comptabilité, aux fins d'analyse et d'expertise.

Chaque prélèvement d'échantillons fait l'objet d'un procès-verbal décrivant les opérations effectuées, notamment l'identification des échantillons, et comportant toutes les indications jugées utiles pour établir l'authenticité des échantillons prélevés (article L 16 E du LPF).

Ces dispositions s'appliquent aux contrôles dont les avis de vérification sont adressés ou remis à compter du 1er janvier 2020.

Aménagement de la transposition de la directive DAC 6

(Article 178 de la loi de finances)

L'ordonnance 2019-1068 du 21 octobre 2019 relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration a transposé la directive 2018/822 dite « DAC 6 ».

Son article 2 prévoit notamment une obligation de déclaration, au plus tard le 31 août 2020, des dispositifs transfrontières à caractère potentiellement agressif dont la première étape aura été **mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 1^{er} juillet 2020**.

Le présent article précise expressément que cette obligation pèse non seulement sur les **intermédiaires** mais aussi sur les **contribuables** tenus à déclaration par l'article 1649 AE du CGI.

« Protection » des agents des finances publiques

(Article 174 de la loi de finances)

Dans le cadre des procédures de contrôle, de recouvrement et de contentieux prévues au présent livre, tout agent des finances publiques peut être autorisé à ne pas être identifié par son nom et prénom lorsque, compte tenu des conditions d'exercice de sa mission et des circonstances particulières de la procédure, la révélation de son identité à une personne déterminée est susceptible de mettre en danger sa vie ou son intégrité physique ou celles de ses proches (Article L 286 B du LPF).

Procédure devant les juridictions

Les juridictions administratives et judiciaires ont accès aux nom et prénom de la personne identifiée par un numéro d'immatriculation administrative dans un acte de procédure.

« Saisie par une partie à la procédure d'une requête écrite et motivée tendant à la communication des nom et prénom d'un agent la juridiction décide des suites à donner à cette requête en tenant compte, d'une part, de la menace que la révélation de l'identité de cette personne ferait peser sur sa vie ou son intégrité physique ou celles de ses proches et, d'autre part, de la nécessité de communiquer cette identité pour l'exercice des droits de la défense de l'auteur de la demande.

« Dédommagement des aviseurs fiscaux »

Extension aux opérations de fraude à la TVA (article 175 de la loi de finances)

Cet article vise à étendre le champ du dispositif d'indemnisation aux opérations de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée et il codifie le dispositif dans le livre des procédures fiscales (Article L 10-0 AC)

Entrée en vigueur le 1er janvier 2020.

Procédure de demande de justifications : précision

(Article 176 de la loi de finances)

Cette procédure est étendue aux éléments de détermination des gains de cession d'actifs numériques visés à l'article 150 VH bis du CGI

TAXES DIVERSES

Taxe d'apprentissage

Exonération des rémunérations d'apprentis

(Article 190 de la loi de finances)

Les rémunérations versées aux apprentis par les employeurs de moins de onze salariés sont exonérées de la taxe d'apprentissage (Article 1599 ter C du CGI).

Autres taxes

Baisse de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie

(Article 59 de la loi de finances)

Cet article tire les conséquences des dispositions de la loi du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises, dite « loi Pacte » (1), qui ont fait de CCI France l'affectataire de la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie (TCCI) et le répartiteur de son produit entre les chambres de commerce et d'industrie de région (CCIR). La TCCI se décompose en une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) et une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE)

Le présent article procède à l'affectation à CCI France de la taxe pour frais de chambre.

I. – La taxe pour frais de chambres est constituée de deux contributions : une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises et une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. Elle est perçue au profit de CCI France et répartie entre les chambres de commerce et d'industrie de région, dans les conditions prévues au 10° de l'article L. 711-16 du code de commerce. » (Article 1600 du CGI).

Le taux de la taxe additionnelle à la CFE destinée au financement des CCI est fixé au plan national à 0,89 % à compter de 2023.

La baisse programmée des taux de la TA-CFE entre 2020 et 2023 vers un taux national de 0,89% aura deux effets :

- la diminution des ressources du réseau des CCI ;
- la baisse des prélèvements obligatoires pour les deux millions d'entreprises actuellement redevables de la taxe.

À compter de 2020, le taux de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) est égal à 1,73 %. Il s'agit d'un taux fixe au lieu d'un taux variable en fonction de l'évolution du plafond d'affectation de cette taxe additionnelle.

Taxe pour frais de chambres de métier

(Article 194 de la loi de finances)

1) A compter du 1^o janvier 2021, une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises est perçue au bénéfice de CMA France (centralisation du recouvrement)

2) La taxe est composée :

-d'un droit fixe arrêté par CMA France, d'un montant maximal fixé à 0,3275 % du montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur au 1er janvier de l'année d'imposition.

- d'un droit additionnel à la cotisation foncière des entreprises, dont le produit est arrêté par CMA France entre 60 % et 90 % du produit du droit fixe.

Refonte des taxes sur les véhicules à moteur

(Article 69 de la loi de finances)

Le présent article a pour objet, premièrement, d'augmenter au 1er janvier 2020 le barème du *malus* CO2 prévu à l'article 1011 *bis* du code général des impôts (CGI), deuxièmement, de mettre en oeuvre, au premier semestre 2020, pour les besoins de l'application des règles fiscales nationales, la bascule vers les nouvelles méthodes européennes de détermination des émissions de CO2, et troisièmement, de réformer, au 1er janvier 2021, à rendement constant, l'ensemble des taxes frappant les véhicules dans un but de simplification, de renforcement de leur cohérence sur le plan environnemental et de sécurisation de leur rendement.

A) La modification des modalités de calcul des émissions atmosphériques

De 1973 à 2018, la méthode de détermination des émissions de CO2 a reposé sur le « nouveau cycle européen de conduite » – *new european driving cycle*, NEDC.

Définitivement discrédité par le scandale dit du « *Dieseldate* », au titre duquel le constructeur allemand *Volkswagen* est accusé d'avoir utilisé différentes techniques visant à frauduleusement réduire les émissions polluantes de certains de ces moteurs diesel et essence lors des tests d'homologation, le NEDC a été remplacé, depuis le 1er septembre 2018, par une nouvelle procédure d'essai mondiale harmonisée pour les voitures particulières et véhicules utilitaires légers, la norme « WLTP » (« *Worldwide Harmonised Light Vehicle Test Procedure* »).

Ces obligations environnementales emportent des conséquences fiscales : (Rapport Commission des Finances, AN, pp. 718)

La mise en oeuvre progressive de la norme WLTP va se matérialiser, pour le flux des véhicules immatriculés pour la première fois en France à horizon 2021, par l'inscription sur le certificat d'immatriculation des émissions WLTP.

Or, selon l'exposé des motifs du présent article, « *sur la base d'une estimation réalisée sur 6 mois d'immatriculations, de septembre 2018 à février 2019 inclus, l'écart entre les anciennes et les nouvelles émissions serait de + 24,8 %, ou + 25 grammes CO2/km* ».

Ainsi, toutes choses égales par ailleurs (notamment les barèmes fiscaux), la prise en compte des émissions WLTP pour la liquidation des impositions dont les modalités de calcul sont assises sur les émissions de CO2 va conduire à modifier la répartition de la charge fiscale entre différents véhicules, et à une hausse substantielle de la charge fiscale pesant sur les ménages et les entreprises.

B) Les conséquences fiscales

1) Dispositions communes

Le présent article introduit de nouveaux articles dans le CGI, afin de clarifier certains concepts, notamment :

« Art. 1007. – Pour l'application de la présente section :

« 1° Les véhicules ayant fait l'objet d'une réception européenne s'entendent des véhicules ayant fait l'objet d'une réception UE ou CE, par type ou individuelle, au sens de l'un des textes suivants
5° Les véhicules de tourisme s'entendent :

« a) Des véhicules de la catégorie M1, à l'exception des véhicules à usage spécial qui ne sont pas accessibles en fauteuil roulant

b) Des véhicules des catégories N1 de la carrosserie "Camion pick-up" comprenant au moins cinq places, à l'exception de ceux qui sont exclusivement utilisés pour l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles, dans des conditions définies par voie réglementaire ;

« c) Des véhicules à usages multiples de la catégorie N1 qui sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens

2) Au 1er janvier 2020 : un durcissement du malus (article 1011 bis du CGI)

Le seuil d'entrée dans le malus est abaissé à 110 grammes de CO2 par kilomètre, pour un tarif de 50 euros.

Le barème du malus pour 2020 est composé de 64 tranches d'un gramme chacune : son seuil marginal est atteint à 172 grammes de CO2 par kilomètre, pour un tarif associé de 12 500 euros.

3) Avant le 1er juillet 2020 :

a. La formule de la puissance administrative est modifiée

Le présent article prévoit une modification de la formule de calcul de la puissance administrative afin qu'elle soit rendue indépendante du niveau des émissions de CO2 (II de l'article 1008 nouveau du CGI).

b. Le barème NEDC est complété par un barème WLTP

Le nouveau barème « WLTP » sera applicable aux véhicules de tourisme immatriculés à compter de la date fixée par décret et au plus tard le 1er juillet 2020.

Ce barème coexistera avec celui du NEDC qui restera pertinent pour les véhicules immatriculés avant cette date.

c. Le barème de la TVS est modifié

En augmentant les paliers d'entrée dans les seuils, le dispositif permet de neutraliser l'accroissement des valeurs d'émissions calculées au regard de la nouvelle norme WLTP : article 1010 du CGI

d. Le barème des charges déductibles et de l'amortissement des véhicules de tourisme est modifié

L'article 39-4 du CGI, qui permet de calculer les charges déductibles au titre de l'impôt sur le revenu, est modifié à compter de cette même date (le seuil de droit commun de 18 300€ n'est pas modifié)

Est exclue du bénéfice de la déductibilité, pour l'établissement de l'impôt, la fraction du prix d'acquisition supérieure à 9 900 euros des véhicules de tourisme dont les émissions sont

supérieures à 165 grammes de CO₂ au standard WLTP pour ceux acquis avant le 1er janvier 2021 et à 160 grammes de CO₂ pour ceux acquis à compter de cette date.

Ce dispositif permet de neutraliser l'augmentation des valeurs d'émissions issues des nouvelles modalités de calcul WLTP.

Le montant du plafond d'acquisition au-delà duquel le prix du véhicule devient non déductible n'est pas modifié pour les véhicules électriques – 30 000 euros – ni pour les véhicules hybrides rechargeables – à 20 300 euros.

4) Au 1er janvier 2021 : une simplification du cadre fiscal touchant les véhicules à moteur :

Le présent article prévoit une simplification du cadre fiscal applicable aux véhicules à moteur, en procédant à la refonte de six taxes à compter du 1er janvier 2021.

a. La taxe de gestion et la taxe régionale sont fusionnées

Le dispositif du présent article fusionne la taxe régionale des articles 1599 *quindecies* et suivants du CGI et le droit fixe dû lors de la délivrance du certificat d'immatriculation, de l'article 1628-0 *bis* du CGI.

Le tarif de la taxe de gestion est augmenté de 4 à 11 euros.

Selon les dispositions de l'article 1599 *quindecies* du CGI, le surcroît de recettes associé – 7 euros – est affecté à la région d'immatriculation afin de compenser la perte de la taxe régionale fixe. La somme de 4 euros demeure affectée à l'ANTS (Agence nationale des titres sécurisés)

b. Les quatre malus sont fusionnés

Le présent article supprime, au 1er janvier 2021, les articles 1010 *bis*, 1010 *ter*, 1011 *bis* et 1011 *ter* du CGI.

Ils sont fusionnés dans un nouvel article 1012 *ter* du CGI.

Le barème de ce malus ne sera formalisé que dans le projet de loi de finances pour 2021, afin d'être adapté, selon l'exposé des motifs du présent article « *aux évolutions du parc de véhicules neufs en 2020* ».

c. Le barème de la taxe sur les véhicules de transport de marchandises est modifié

Le texte modifie l'article 1635 *bis* M du CGI. Cette taxe affectée aux actions de formation des transporteurs routiers devient une majoration au titre de toute délivrance de certificat d'immatriculation de l'article 1011 du CGI tel qu'issu du présent article. Son montant, dont la loi fixe un corridor de tarifs qui ne diffère pas substantiellement des tarifs actuels (v. *supra*), devra être fixé par arrêté du ministre du budget.

Création d'une taxe forfaitaire sur les contrats à durée déterminée dits d'usage

(Article 145 de la loi de finances)

Le présent article prévoit l'instauration d'une taxe de 10 euros due par l'employeur au titre de chaque contrat à durée déterminée dit d'usage (CDDU) conclu en application du 3° de l'article L. 1242-2 du code du travail.

Certains CDDU ne seront pas concernés par la taxe :

-Les CDDU des intermittents du spectacle et des ouvriers dockers occasionnels, qui font déjà l'objet d'une sur-contribution de 0,5 % ;

-Les CDDU conclus par les associations intermédiaires d'insertion professionnelle, compte tenu de l'objectif particulier d'intérêt général et de cohésion sociale qu'ils poursuivent.

-Les contrats conclus avec les ouvriers dockers occasionnels mentionnés à l'article L. 5343-6 du code des transports

-Les contrats conclus dans les entreprises relevant de secteurs d'activité couverts par une convention ou un accord collectif de travail étendu prévoyant une durée minimale applicable à ces contrats et définissant les conditions dans lesquelles il est proposé au salarié de conclure un contrat de travail à durée indéterminée au terme d'une durée cumulée de travail effectif. Les secteurs d'activité couverts par une convention ou un accord collectif comportant de telles stipulations font l'objet d'un arrêté du ministre chargé du travail

Développement des déclarations électroniques et du télèglement

(Article 150 de la loi de finances)

La loi prévoit qu'un décret précisera « les autres déclarations qui sont souscrites par voie électronique », ainsi que les autres impositions qui sont acquittées par « Télèglement ».

Obligation de télédéclaration et de télépaiement de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance et des contributions assimilées

(Article 59 de la loi de finances)

Le présent article instaure l'obligation de télédéclarer et de télépayer la taxe sur les conventions d'assurance (TCA), diverses taxes assimilées à la TCA, la contribution forfaitaire annuelle sur les professionnels de santé et la taxe sur les contrats euro-croissance.

Suppression de taxes à faible rendement

(Article 21 de la loi de finances)

Le programme pluriannuel de suppression et de simplification de taxes à faible rendement a débuté l'année dernière. L'article 26 de la loi de finances pour 2019 a ainsi supprimé 22 petites taxes ou ensemble de petites taxes, représentant un coût pour les finances publiques de près de 311 millions d'euros.

Le présent article comporte, principalement, les dispositions suivantes :

Suppression de la formalité obligatoire de l'enregistrement pour certains actes

Article 635-1-5° modifié :

La prorogation et la dissolution ne sont plus soumises à la formalité de l'enregistrement (modification corrélative de l'article 638 A du CGI, qui prévoit le dépôt d'une déclaration à défaut d'acte).

Restent soumis à la formalité :

« 5° Les actes constatant la transformation d'une société et ceux constatant l'augmentation, l'amortissement ou la réduction de son capital ; »

Abrogation de ces dispositions de l'article 635-2

2° Les actes portant acceptation ou répudiation de successions, legs ou communautés ;

3° Les certificats de propriétés ;

4° Les inventaires de meubles, titres et papiers et les prisées de meubles ;

6° Les procès-verbaux constatant une adjudication aux enchères publiques de biens meubles corporels ou incorporels ou toute autre vente de mêmes biens faite avec publicité et concurrence, lorsqu'ils sont soumis à un droit proportionnel ou progressif ;

Les testaments déposés chez les notaires ou reçus par eux doivent être enregistrés, à la diligence des héritiers, donataires, légataires ou exécuteurs testamentaires, dans un délai de trois mois à compter du décès du testateur.

-Suppression de l'enregistrement obligatoire pour les testaments (abrogation du premier alinéa de l'article 636 du CGI).

-Les actes de concessions perpétuelles dans les cimetières sont dispensés de la formalité d'enregistrement. » (Article 637 bis du CGI)

-Adjudications publiques : nouvelle rédaction de l'article 733 du CGI : « Sont assujettis à un droit d'enregistrement de 1,20 % les procès-verbaux constatant une adjudication aux enchères publiques de biens meubles incorporels ou toute autre vente de mêmes biens faite avec publicité et concurrence, lorsque ces ventes ne sont pas soumises, en raison de leur objet, à un tarif différent. »

-Suppression du droit fixe de 125 € :

L'article 847 du CGI est modifié :

« Sont enregistrés gratuitement :

1° Les contrats de mariage, lorsqu'ils ne peuvent donner lieu à la perception d'une imposition proportionnelle ou progressive d'un montant plus élevé ;

Le 2° est abrogé :

2° Les renonciations pures et simples à successions, legs ou communautés.

L'article 848 est abrogé : le droit fixe de 125 € est donc supprimé pour les actes suivants :

1° Les certificats de propriété, autres que ceux établis par les secrétariats des juridictions judiciaires ;

2° Les inventaires de meubles, objets mobiliers, titres et papiers.

Il est dû un droit pour chaque vacation ;

3° Les clôtures d'inventaires ;

4° Les prisées de meubles ;

5° Les testaments et tous autres actes de libéralité qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès, et des dispositions de même nature qui sont faites par contrat de mariage entre les futurs ou par d'autres personnes ;

6° Les acceptations pures et simples de successions, legs ou communautés.

Suppression de taxes sur les véhicules à moteur : abrogation des articles 1010 bis, 1010 ter et 1011 ter à compter de 2021 (v. aussi, ci-dessus, la refonte des taxes sur les véhicules à moteur)

- taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules les plus polluants déjà immatriculés en France (article 1010 bis)

-taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules de grosse cylindrée (article 1010 ter)

- malus annuel sur les véhicules les plus polluants (article 1011 ter-
- Suppression de la taxe sur les permis de conduire : abrogation des articles 1599 terdecies et 1599 quaterdecies

Autres suppressions

- Taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface : abrogation de l'article 234 du CGI
- Taxe forfaitaire sur les actes des huissiers de justice : abrogation de l'article 302 bis Y du CGI
- Suppression de la redevance communale géothermique (abrogation de l'article 1519 du CGI) ainsi que de la redevance régionale (abrogation de l'article 1599 quinquies C du CGI).
- Suppression de taxes perçues au profit des communes de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy (abrogation de l'article 1585 du CGI)
- Suppression de la taxe sur les certificats d'immatriculation de la série W (abrogation de l'article 1599 septdecies du CGI)
- Suppression des taxes perçus sur les certificats de modification de l'usage de véhicules et, d'une manière générale, sur tous les duplicatas de certificats (abrogation de l'article 1599 octodecies du CGI)
- Suppression de la contribution perçue au profit de l'Institut national de prévention et d'éducation pour la santé (abrogation de l'article 1609 octovicies du CGI)
- Suppression de la taxe sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière

Limitation dans le temps de dépenses fiscales afin d'en garantir l'évaluation et suppression de dépenses fiscales inefficaces

(Article 29 de la loi de finances)

Le coût des dépenses fiscales est de 99 milliards d'euros en 2018, pour un total de 472 dépenses fiscales (Rapport, Commission des Finances AN, Tome 2, p. 360)

Suppression de dépenses fiscales jugées inefficaces :

– une exonération d'impôt sur le revenu (IR) pour les revenus tirés de certaines cultures agréées réalisées sur des terrains auparavant non cultivés situés dans les départements d'outre-mer (article 76 bis du CGI)

– deux mécanismes d'étalement de l'imposition à l'IR de certains revenus : abrogation de l'article 163 A du CGI, qui prévoyait :

L'étalement de l'imposition des droits transférés d'un compte épargne-temps vers certains plans d'épargne et des indemnités de départ volontaire à la retraite ou de mise en retraite
Conséquence de l'abrogation de l'article 163 A, le **4° du II du présent article** abroge le 5 de l'article 170 relatif aux obligations déclaratives des contribuables ayant opté pour le mécanisme supprimé.

L'étalement de l'imposition de l'indemnité compensatrice de préavis : abrogation de l'article 163 quinquies du CGI

–Suppression d'une exonération d'impôt sur les sociétés (IS) de certaines opérations d'aménagements réalisées dans des zones dédiées ; l'exonération d'IS concerne certaines opérations d'aménagement en faveur de la construction ou de la rénovation de logements : abrogation de l'article 207-6 bis du CGI

– Suppression d'une réduction d'impôt de 40 % au titre des sommes consacrées par les entreprises à l'achat d'un trésor national : abrogation de l'article 238 bis-0 AB du CGI

-Suppression d'une exonération de TVA sur la mise en valeur de terres dans les DOM : abrogation de l'article 295-1-3° et 4° du CGI.

-Suppression d'une exonération de droits d'enregistrement de certains actes intéressant les sociétés de bains-douches, les organismes de jardins familiaux, les sociétés coopératives artisanales ainsi que les groupements de ces mêmes coopératives, les mutuelles et les sociétés de secours des ouvriers et employés des mines. : Abrogation de l'article 1052-II et des articles 1080 et 1087 du CGI.

Limitation dans le temps de l'application de certains dispositifs

-Déduction des achats d'œuvres originales d'artistes vivants : les achats doivent intervenir avant le 31 décembre 2022 (article 238 bis AB du CGI).

-Prise en compte, pour le calcul du crédit d'impôt recherche des « dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir » ; « des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés » ; dépenses exposées par les micro et petites entreprises : jusqu'au 31 décembre 2022 (article 244 quater-B-II)

-Crédit d'impôt pour la formation des dirigeants : application pour « les heures de formation effectuées jusqu'au 31 décembre 2022 » (article 244 quater M du CGI)

-Exonération des droits d'enregistrement d'un rachat d'une entreprise par ses salariés ou par des membres de la famille du cédant : jusqu'au 31 décembre 2022 (article 732 bis du CGI)

Limitation dans le temps de l'application de « trous noirs fiscaux », c'est-à-dire des dépenses fiscales pour lesquelles aucune information n'est disponible

(Article 136 de la loi de finances)

L'application de 6 mesures prendra fin au 31 décembre 2023 :

1) L'exonération d'impôt sur le revenu des sommes perçues au titre de la location d'une pièce de l'habitation principale ou de la location habituelle de pièces si les revenus n'excèdent pas un certain plafond : article 35 bis du CGI

2) L'imposition à taux réduit des distributions d'actifs effectuées par certaines sociétés de capital risque : article 39 terdecies-5 du CGI

3) L'exonération d'impôt sur les sociétés des revenus patrimoniaux de certains établissements publics : article 206-5 du CGI

Les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance » sont exonérés de l'IS sur leurs revenus patrimoniaux.

Le présent article précise : « au titre de leurs exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2023 »

4) L'exonération d'impôt sur les sociétés de la valeur nette de l'avantage en nature consenti par des personnes morales ayant pour objet de transférer gratuitement à leurs membres la jouissance d'un bien : article 239 octies du CGI (sociétés de multipropriété).

La loi de finances précise :

« Le présent article s'applique aux avantages en nature mentionnés au premier alinéa consentis au cours d'un exercice ouvert jusqu'au 31 décembre 2023. » ;

5) L'application d'un taux réduit de TVA pour les travaux sylvicoles et d'exploitation forestière : article 279-5 septies du CGI (qui prévoit l'application du taux de 10 %).

Le présent article précise : si les travaux « sont réalisés jusqu'au 31 décembre 2023 »

6) L'exonération des droits de mutation à titre gratuit des dons et legs faits à certains organismes publics : article 794 du CGI

La nouvelle rédaction de l'article 794-I est la suivante :

« Les régions, les départements, les communes, leurs établissements publics et les établissements publics hospitaliers sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit sur les biens « affectés à des activités lucratives qui leur adviennent par donation ou succession jusqu'au 31 décembre 2023. »

L'exonération pour les biens affectés à des activités non lucratives n'est donc pas modifiée.

Le II de l'article prévoit :

« II. – Les dispositions du I sont applicables aux libéralités faites aux organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale ainsi qu'à la caisse générale de prévoyance des marins et de leurs familles en cas d'accident, de maladie, d'invalidité et de maternité. »

La loi de finances précise : « jusqu'au 31 décembre 2023 ».