

A la une

spécial lois de finances

Département : Fiscal

LFR 2018, LF 2019, LFSS 2019

Intégration fiscale

Réforme d'ensemble du régime de déductibilité des charges financières
 Diminution du taux d'imposition des plus-values de cessions et des revenus de concessions de brevets
 Intégration d'une clause anti-abus générale en matière d'Impôt sur les sociétés
 Aménagement du crédit d'impôt rachat d'une entreprise par les salariés (et prorogation jusqu'au 31 décembre 2022)
 Instauration de la possibilité de révoquer l'option pour l'IS
 Suppression de taxes et droits d'enregistrement
 Augmentation du dernier acompte d'IS pour les grands groupes
 Modification du mécénat d'entreprise
 Dispositif de suramortissement pour les PME investissant dans la robotique et la transformation numérique
 Modification des conditions d'évaluation des établissements industriels
 Aménagement du dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation
 Le comité de l'abus de droit fiscal
 Le « mini abus de droit »
 Revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu et de la grille de taux par défaut du prélèvement à la source de 1,6%
 Aménagements du prélèvement à la source
 Elargissement du champ d'application des gains soumis au Prélèvement Forfaitaire Unique (PFU)
 Prorogation du CITE et de l'éco PTZ
 Aménagement et assouplissement du « pacte Dutreil »
 Aménagement de l'exit tax
 Aménagement de l'IFI
 Imposition sur les plus-values de cessions de crypto-actifs
 Prorogation du taux de la réduction d'impôt Madelin pour souscription au capital des PME
 Prorogation du dispositif « Censi-Bouvard »
 Exonération de CSG et de CRDS sur les revenus du capital et de placement pour les non-résidents
 Stabilisation du taux des prélèvements sociaux et suppression du prélèvement social et de sa contribution additionnelle

Loi de finances rectificative pour 2018

La première loi de finances rectificative pour 2018 a été promulguée le 10 décembre et publiée au Journal officiel du 11 décembre 2018 sous le numéro 2018-1104.

Elle ne comprend ni disposition fiscale ce qui est inhabituel.

Loi de finances pour 2019

La loi de finances pour 2019 (LF 2019) a été promulguée le 28 décembre et publiée au Journal officiel du 30 décembre 2018 sous le numéro 2018-1317.

Mesures intéressant les entreprises

Aménagement du régime de l'intégration fiscale

Les mesures s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

1/ Aménagement du régime fiscal des distributions

Le taux de 1% de la quote-part de frais et charges (QPFC) applicable aux produits de participations versés entre des sociétés appartenant à un même groupe d'intégration fiscale, ainsi qu'aux dividendes versés par des filiales étrangères soumises à l'impôt sur les sociétés (IS) ou un impôt équivalent dans un Etat membre (EM) de l'Union européenne (UE), en Islande, Norvège ou au

Liechtenstein, si ces dernières satisfont aux conditions posées pour l'appartenance à un groupe fiscal intégré autres que l'assujettissement à l'IS, **est étendu à certaines sociétés non membres de l'intégration fiscale.**

- D'une part, le taux de la QPFC applicable dans le cadre du régime mère-fille (CGI art. 216) est ramené de 5% à 1% s'agissant des **produits de participation versés** à une **société non membre** d'un groupe fiscal **par une filiale étrangère** soumise à l'IS ou un impôt équivalent dans un Etat membre (EM) de l'Union Européenne (UE), en Islande, Norvège, ou au Liechtenstein, sous réserve que ces deux sociétés satisfont aux conditions pour appartenir à un groupe fiscalement intégré si la filiale avait été établie en France.

Cependant, les distributions effectuées par la filiale étrangère (cf définition ci-dessus) ne sont pas éligibles au taux réduit de QPFC si la non-appartenance de la société française à un groupe est uniquement due à l'absence des options et des accords à formuler en application du I et du premier alinéa du III de l'article 223 A du CGI et de l'article 223 A bis, I du même code.

- D'autre part, sont également visées les distributions inéligibles au régime mère-fille. Ainsi, sont comprises dans le résultat du groupe à hauteur de 1% :
 - les distributions intragroupes inéligibles au régime mère-fille prévus aux articles 145 et 216 du CGI (CGI art. 223 B al. 2 nouveau) ;
 - les produits de participation inéligibles au régime mère-fille versés à une société membre d'un groupe par une société

soumise à un impôt équivalent à l'IS dans un EM de l'UE, en Islande, Norvège ou Liechtenstein qui, si elles étaient établies en France, rempliraient depuis plus d'un exercice les conditions pour être membre de ce groupe (autres que la soumission à l'IS en France) ;

- les produits de participation inéligibles au régime mère-fille versés à une société non membre d'un groupe par une société soumise à un impôt équivalent à l'IS dans un EM de l'UE, en Islande, Norvège ou Liechtenstein sous réserve que ces sociétés remplissent les conditions pour appartenir à un même groupe si la société distributrice était établie en France.

2/ Suppression de la neutralisation de la QPFC de 12% en cas de cession de titres de participation intragroupe

Suppression de la neutralisation

La LF 2019 supprime les dispositions de l'article 223F du CGI prévoyant la neutralisation pour le calcul du résultat d'ensemble de la QPFC égale à une fraction du montant brut des plus-values sur titres de participation (12%), comprise dans le résultat individuel des sociétés du groupe, en application du régime du long terme prévu à l'article 219, I-a quinquies du CGI.

Maintien du taux de QPFC à 12%

Le taux de la quote-part qui était destiné à être abaissé à 5% pour toutes les entreprises dans le projet de loi de finances initial est maintenu à 12%.

3/ Suppression de la neutralisation des subventions et abandons de créances supprimée

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019, les abandons de créances et les subventions directes ou indirectes consentis entre sociétés du groupe ne sont plus neutralisés pour le calcul du résultat d'ensemble dans le cas d'une intégration fiscale.

4/ Possibilité de facturer à prix coutant

L'avantage consenti entre deux sociétés d'un groupe fiscalement intégré résultant de la livraison d'un bien ou d'une prestation de services pour un prix inférieur à leur valeur réelle n'est pas pris en compte pour la détermination du bénéfice net et ne constitue pas un revenu distribué, dès lors que ce **prix soit au moins égal au prix de revient**.

Cette règle s'applique dès la détermination du résultat individuel des sociétés du groupe.

5/ Dispositions d'anticipation pour éviter toute cessation de groupe

1. Les conséquences du retrait d'une Etat de l'UE ou de l'EEE sont atténuées

La Loi de finances pour 2019 anticipe les conséquences fiscales du « Brexit » avec la sortie du Royaume-Uni de l'Union Européenne, programmée le 29 mars 2019.

Dans le cadre d'une intégration horizontale, le nouvel article 223 L., 6-k du CGI prévoit le cas où l'entité mère non résidente d'un groupe horizontal, ou une société étrangère de ce groupe ne satisfait plus aux conditions d'éligibilité requises aux deuxième et troisième alinéas de l'article 223 A, I du CGI en raison du retrait de l'Etat, dans lequel elle est soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés, de l'UE ou de l'accord sur l'EEE.

La société mère est réputée remplir ces conditions d'éligibilité **jusqu'à la clôture de l'exercice au cours duquel le retrait est survenu**. La loi de finances pour 2019 permet ici d'éviter la cessation du groupe.

Ainsi, la société mère et les sociétés membres du groupe restent détenues dans les conditions prévues pour les groupes horizontaux

(sous réserve de remplir l'ensemble des autres conditions prévues à l'article 223 A du CGI).

Si la société mère non résidente est située dans l'Etat de retrait, elle va pouvoir bénéficier de cette fonction jusqu'à la clôture de l'exercice. Par la suite, la perte de cette fonction provoquera la cessation du groupe.

Par ailleurs, une société étrangère détenue directement ou indirectement par l'entité mère non résidente est en mesure de se substituer à cette dernière, dans la mesure où elle satisfait l'ensemble des conditions prévues aux deuxième et troisième alinéas de l'article 223 A, I du CGI.

2. L'option de la société mère pour une autre forme de groupe n'entraîne plus de cessation

L'ensemble des options permettant le changement de forme d'un groupe présenté dans les dispositions du 1^{er} (groupe vertical), 2^{ème} (groupe horizontal), 4^{ème} (groupe combiné d'assurances mutuelles) ou 5^{ème} alinéa (groupe bancaire mutualiste) de l'article 223 A, I du CGI ou au 1^{er} alinéa de l'article 223 A bis, I du CGI (groupe d'établissements publics industriels et commerciaux) n'entraînent plus la cessation du groupe.

3. L'absorption de la société mère par une société de son groupe n'entraîne pas la cessation du groupe

L'absorption d'une société mère par une autre société du groupe qui exerce l'une des options prévues aux 5 premiers alinéas de l'article 223 A I du CGI et au 1^{er} alinéa de l'article 223 A bis du CGI, n'entraîne plus la cessation du groupe (groupe vertical, horizontal, combiné d'assurances mutuelles, bancaire mutualiste, d'établissements publics industriels et commerciaux).

La fusion doit cependant être placée sous le régime de faveur (CGI art. 210 A).

Réforme d'ensemble du régime de déductibilité des charges financières

La LF 2019 transpose l'art. 4 de la directive (UE) n° 2016/1164 du Conseil européen du 12 juillet 2016 (Directive ATAD) établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence sur le marché intérieur. Il est à cette occasion procédé à une réforme d'ensemble du régime de déductibilité des charges financières des entreprises soumises à l'IS.

L'art 34 de la LF 2019 supprime ainsi les dispositifs suivants :

- La limitation en cas d'acquisition de certains titres de participation dit « Amendement Carrez » (CGI art. 209 IX).
- La limitation en cas de sous-capitalisation (CGI art 212 II, III et 223 B, al. 13 à 18).
- Le plafonnement général de déduction des charges financières nettes (CGI art. 212 bis, 223 B bis).
- La surcapitalisation dans le régime de taxation au tonnage (CGI art. 209-0 B).

Le nouveau régime s'applique aux exercices ouverts **à compter du 1^{er} janvier 2019**.

I. Application du dispositif aux sociétés non membres d'un groupe fiscal

A. Plafonnement général

1/ Plafonnement de droit commun

En application de l'art. 212 bis, II du CGI, les entreprises qui ne sont pas sous-capitalisées peuvent déduire leurs charges financières nettes dans la limite du montant le plus élevé entre :

- 3M € par exercice, le cas échéant ramené à 12 mois (ainsi, pour un exercice de 18 mois, le plafond de déduction est porté

à 4,5M €, tandis qu'il est réduit à 1,5M€ pour un exercice de 6 mois) ;

- 30% du résultat avant impôts, intérêts, dépréciations et amortissements (EBITDA fiscal) ;

2/ Périimètre des charges financières nettes

Le champ de la mesure est plus large que celui du « Rabot ».

Si le montant des charges nettes soumises au nouveau dispositif de plafonnement est déterminé par différence entre les charges et produits financiers constatés au cours d'un exercice, il convient également de prendre en considération une liste non limitative de produits et de charges expressément visée (CGI art. 212 bis, III).

Charges financières nettes
Intérêts afférents aux sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise ou par l'entreprise
+ Paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs ou d'emprunts obligataires
+ Montant déboursés au titre de financements alternatifs
+ Amortissement des intérêts capitalisés indus dans le coût d'origine d'un actif et, la part des intérêts inclus dans la valeur nette comptable des actifs sortis du bilan
+ Montants mesurés par référence à un rendement financier déterminés par comparaison avec des entreprises similaires exploitées normalement au sens de l'article 57 du CGI
+ Intérêts payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts de l'entreprise
+ Gains et pertes de change relatifs à des prêts, des emprunts et des instruments liés à des financements
+ Frais de dossier liés à la dette
+ Montants des loyers, déduction faite de l'amortissement, de l'amortissement financier pratiqué par le bailleur en application du I de l'article 39 C du CGI et des frais et prestations accessoires facturés au preneur en cas d'opération de crédit-bail, ou de location avec option d'achat. Les loyers de locations simples s'ils portent sur des biens mobiliers et conclues entre entreprises liées
+ Autres coûts et produits équivalents à des intérêts

Des exceptions sont prévues en faveur des projets d'infrastructures publiques de long terme, selon la date de signature des contrats concernés (CGI art. 212 bis modifié, III, 3 et IV).

3/ Détermination de l'EBITDA fiscal

Schématiquement les retraitements à opérer pour passer du résultat fiscal (avant plafonnement des charges financières) à l'EBITDA fiscal sont les suivants :

Résultat fiscal	
Réintégrations (+)	Déduction (-)
Charges financières (entrant dans le périmètre des charges financières nettes)	Produits financiers (entrant dans le périmètre des charges financières nettes)
Dotations aux provisions pour dépréciation déductibles	Reprises de provisions pour dépréciation imposables
Dotations aux amortissements déductibles (dont les amortissements exceptionnels)	Reprises d'amortissements imposables et fraction d'amortissement comprise dans les plus ou moins-values d'actifs
Moins-values sur cession d'actifs soumises aux taux de 15% et 19%	Revenus et plus-values sur cession d'actifs soumis au taux de 15% et 19%
EBITDA fiscal	

4/ Clause de sauvegarde en faveur d'entreprises membres d'un groupe consolidé

Aux termes de l'art. 212 bis, VU du CGI, l'entreprise qui est membre d'un groupe consolidé est en droit de bénéficier d'un complément de déduction lorsque le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur à ce même ratio déterminé au niveau du groupe consolidé auquel elle appartient.

La **déduction complémentaire est limitée à 75%** du montant des charges financières nettes qui n'ont pu faire l'objet d'une déduction en application du plafond de droit commun (3M€/30% de l'EBITDA fiscal).

Cette clause de sauvegarde n'est pas applicable lorsque l'entreprise est sous-capitalisée.

B. Plafonnement applicable en cas de sous-capitalisation

Le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation, désormais intégré à l'art. 212 bis, VII du CGI, est profondément modifié par rapport à celui prévu jusqu'à présent à l'art. 212, II du CGI. Alors qu'une situation de sous-capitalisation était caractérisée lorsque 3 ratios différents étaient dépassés (ratio d'endettement, de couverture et d'intérêts servis à des entreprises liées), le **seul dépassement du ratio d'endettement** suffit désormais à caractériser une telle situation.

Lorsqu'une entreprise est en situation de sous-capitalisation, deux assiettes de charges financières nettes doivent être déterminées :

- La 1^{ère} assiette correspond aux intérêts relatifs à la dette vis-à-vis d'entreprises non liées et à la dette vis-à-vis d'entreprises liées n'excédant pas 1,5 fois les fonds propres. La déduction est alors possible à hauteur de **30% de l'EBITDA fiscal proratisé** ou de **3M € proratisé** si ce dernier montant est plus élevé.
- La 2^e assiette correspond aux intérêts relatifs à la dette vis-à-vis d'entreprises liées excédant 1,5 fois les fonds propres. La déduction est limitée à **10% de l'EBITDA fiscal proratisé** ou à **1M € proratisé** si ce dernier montant est plus élevé.

II. Application dans l'intégration fiscale

Comme c'était le cas pour le « Rabot », la règle de plafonnement s'applique obligatoirement aux **bornes de l'intégration fiscale** et non au niveau de chacune des sociétés du groupe.

Les **règles étant globalement identiques** à celles applicables aux entreprises non membres d'un groupe, nous ne les présenterons pas ici.

III. Mécanismes de report intégrés au nouveau plafonnement

L'art. 212 bis VIII du CGI prévoit des mécanismes de report des charges financières non admises en déduction, d'une part, et des capacités de déduction inemployées au titre d'un exercice, d'autre part, qui n'existait pas dans le « Rabot ».

Report des charges financières non admises en déduction

Le montant des charges financières à réintégrer au titre d'un exercice, après application des plafonds de droit commun, de la clause de sauvegarde prévoyant un complément de déduction pour les entreprises membres d'un groupe consolidé et des deux plafonds du dispositif de sous-capitalisation, n'est pas définitivement exclu de la déduction.

En effet, ce montant de charges financières non admis en déduction peut être reporté **sans limite de temps** et faire l'objet d'une déduction au titre des exercices suivants (CGI art. 212 bis, VIII-1).

Sociétés non sous-capitalisée	Société sous-capitalisée
Report des charges financières non déduites en application du plafond (30% EBITDA ou 3M€ si ce plafond est plus élevé) et, le cas échéant, après application de la déduction supplémentaire de 75%	- Report des charges financières non déduites en application du 1er plafond proratisé (30% EBITDA ou 3M€ si ce plafond est plus élevé) ; - Report des charges financières non déduites en application du 2e plafond proratisé (10% EBITDA ou 1M€ si ce plafond est plus élevé), à hauteur d'1/3 seulement.

Déduction des charges reportées d'exercices antérieurs

Sociétés non sous-capitalisée	Société sous-capitalisée
Déduction des charges reportées d'exercices antérieurs à hauteur du plafond de déduction non utilisé pour les charges de l'exercice	Déduction des charges reportées d'exercices antérieurs à hauteur de la différence positive entre le 1er plafond proratisé et les charges financières nettes de l'exercice minorées de celles soumises au 2e plafond
Solde non déduit reportable sur les exercices suivants sans limitation dans le temps	

Report de la capacité de déduction inemployée

L'article 212 bis, VIII-2 du CGI autorise le report de la capacité de déduction inemployée au titre d'un exercice, afin de déduire les charges financières nettes non admises en déduction au titre des **cinq exercices suivants**.

Capacité de déduction inemployée	
Entreprise non sous-capitalisée	Entreprise sous-capitalisée
Plafond de droit commun (3M€ ou 30% de l'EBITDA fiscal) diminué : - Des charges financières déduites au titre de l'exercice en application de la règle de droit commun ; - Des charges financières déduites au titre de l'exercice en application de la clause de sauvegarde propre aux entreprises membres d'un groupe consolidé ; - Des charges financières en report d'exercices antérieurs déduites au cours de l'exercice	Pas de capacité de déduction inemployée susceptible d'être reportée
Report pendant 5 ans pour être utilisée pour la déduction des charges nettes non admises en déduction après application du plafond de droit commun (30% EBITDA ou 3M€) ou de la déduction supplémentaire de 75%. Pas d'utilisation possible pour déduire les charges reportées d'exercices antérieurs.	Pas d'utilisation pour déduire les charges financières nettes non déduites en application des 1er et 2nd plafonds applicables en cas de sous-capitalisation. Pas d'utilisation possible pour déduire les charges reportées d'exercices antérieurs.

Diminution du taux d'imposition des plus-values de cessions et des revenus de concessions de brevets

Pour lutter contre les pratiques fiscales dommageables, l'OCDE et l'UE ont consacré l'approche du lien dite « nexus » explicitée dans le rapport BEPS, consistant à conditionner l'application d'un régime favorable d'imposition des profits tirés de l'exploitation et de la cession d'un brevet (ou actif incorporel assimilé) à la réalisation des dépenses de recherche et de développement (R&D) engagées par le contribuable lui-même pour développer cet actif.

En pratique, cette approche « nexus » repose sur l'idée que l'avantage fiscal afférent aux revenus de la propriété industrielle doit être corrélé avec l'importance des dépenses de R&D engagées en amont sur le territoire qui accorde cet avantage.

Afin d'être en conformité avec les principes posés par l'OCDE, la LF 2019 aménage profondément le régime d'imposition des produits tirés de la cession ou de la licence d'inventions.

- Ainsi, la LF 2019 prévoit que l'accès au régime préférentiel est désormais conditionné à la réalisation par le contribuable bénéficiaire d'activités de recherche et développement (R/D) génératrices de revenus.
- Le champ d'application du régime actuel ainsi que la définition du revenu net éligible au régime de faveur sont modifiés afin de respecter le cadre établi par l'OCDE.

Par ailleurs, afin d'assurer la pleine efficacité de cette approche « nexus », la LF 2019 instaure un mécanisme consistant à refuser la déduction d'une fraction des redevances de droits de la propriété industrielle versées par des entreprises établies en France à des entreprises implantées dans certains Etat dont le régime fiscal a été considéré comme dommageable par l'OCDE et qui ne soumettent pas ces redevances à un minimum d'imposition.

Ces nouvelles dispositions sont désormais codifiées à l'art. 238 du CGI.

Le nouveau régime s'applique aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019**. Il est toutefois prévu que les entreprises aient la possibilité, s'agissant de leurs deux premiers exercices ouverts en 2019 et 2020, de déterminer le « ratio nexus ».

Taux d'imposition applicable

Initialement prévu à 15%, le **taux d'imposition applicable est de 10%** (CGI art. 238 nouveau).

- A l'impôt sur le revenu à 10%, s'ajoute en outre les prélèvements sociaux au taux de 17,2% lorsque l'activité est exercée dans le cadre d'une activité individuelle.
- La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus de 3% ou 4% sera par ailleurs susceptible d'être due dans la situation d'une entreprise individuelle.

Eléments d'actif visés

Sont visés ici les brevets, les certificats d'obtention végétale, les inventions brevetables, les logiciels protégés par le droit d'auteur et, sous certaines conditions, les procédés de fabrication industriels (CGI art. 238 nouveau, I et VII).

Intégration d'une clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés

La LF 2019 introduit au sein de l'art. 205 A du CGI, un dispositif anti-abus applicable en matière d'IS pour les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019**.

Ce dispositif, résultant de la transposition de la Directive ATAD, permettra à l'administration d'écarter les conséquences fiscales de montages :

- qui sont mis en place avec pour but principal ou l'un de leurs buts principaux d'obtenir un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objectif poursuivi par le législateur ;
- et qui ne sont pas considérés comme authentiques.

Le dispositif anti-abus ne s'applique pas si le contribuable justifie que l'opération a été effectuée pour des « motifs commerciaux valables ».

Cette clause anti-abus est assortie d'une nouvelle procédure de rescrit fiscal (CGI art. L80B).

En application de ce dispositif, les entreprises qui souhaitent sécuriser le traitement fiscal d'une opération qu'elles envisagent de réaliser peuvent demander à l'administration, à partir d'une présentation écrite, précise et complète de l'opération, la confirmation que les dispositions de l'art. 205 A du CGI ne leur sont pas applicables. L'absence de réponse dans un délai de 6 mois doit être entendue comme un accord tacite.

Articulation de la clause avec les autres dispositifs

La clause anti-abus du régime mère-fille prévu à l'art. 145, 6-k du CGI est supprimée, celle-ci étant couverte par la nouvelle clause de l'art. 205 A du CGI.

En revanche, la présente clause s'applique en réserve de celle prévue à l'art. 210-0 A III du CGI en matière de fusion, scission et apports partiels d'actifs.

Ainsi, il résulte que, si le montage mis en place concerne une opération de fusion ou assimilée et vise à bénéficier de l'un des régimes spéciaux (exonération des plus-values d'apport, mises en sursis des plus-values d'échanges soumises à l'IS ou à l'IR...), c'est le dispositif prévu à l'art. 210-0 A du CGI qui s'appliquera.

Aménagement du crédit d'impôt rachat d'une entreprise par les salariés (et prorogation jusqu'au 31 décembre 2022)

La LF 2019 assouplit les conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés (CGI art. 220 nonies).

- L'existence de détention des droits de vote de la nouvelle société par un nombre minimum de salariés de la société rachetée est supprimée.
- En contrepartie, une exigence de présence minimale dans la société est introduite.

Par ailleurs, la société rachetée et la société nouvelle doivent relever de l'impôt sur les sociétés et ne doivent pas faire partie du même groupe (notion de groupe selon les articles 223 A ou 223 A bis du CGI).

Le dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2022. Ces nouvelles modalités s'appliquent aux **exercices clos à compter du 31 décembre 2019**.

Instauration de la possibilité de révoquer l'option pour l'impôt sur les sociétés

Les sociétés de personnes et groupements mentionnés à l'article 206,3 du CGI sont autorisés (hormis certaines exceptions) à opter pour l'impôt sur les sociétés. Une fois cette option envisagée, elle est **en principe irrévocable**.

Il est désormais **possible de déroger au principe d'irrévocabilité de l'option pour l'impôt sur les sociétés** (dans le cadre de sociétés de personnes).

L'article 50 de la loi de finances pour 2019 autorise les sociétés à **renoncer à cette option jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel ladite option a été exercée**. La renonciation à l'option doit être notifiée à l'administration avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés de l'exercice au titre duquel s'applique la renonciation.

Les entreprises ayant renoncé à l'option ne peuvent en revanche plus opter à nouveau pour le régime des sociétés de capitaux ou pour leur assimilation à une EURL (ou EARL).

Suppression de taxes et droits d'enregistrement

Taxes supprimées par la LF 2019	A compter du
Taxe sur les contrats d'échange sur défaut d'un EM de l'UE	01/01/2019
Taxe sur la publicité télévisée	Encaissements intervenant à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Taxe sur la publicité diffusée par voie de radiodiffusion sonore et de TV	Encaissements intervenant à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de TV	Encaissements intervenant à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Contribution aux poinçonnages	01/01/2019
Droit fixe dû par les opérateurs de jeux ou de paris en ligne	01/01/2019
Taxe annuelle due sur les résidences mobiles terrestres	01/01/2019
Taxe sur l'exploration de gîtes géothermiques à haute température	01/01/2019
Taxe sur l'édition des ouvrages de librairie	01/01/2019
Taxe sur les appareils de reproduction ou d'impression	01/01/2019
Taxe spéciale sur les huiles destinées à l'alimentation humaine	01/01/2020
Contribution sur les activités privées de sécurité	01/01/2020
Taxe pour frais de contrôle sur les activités de transport public routier de personnes	01/01/2019
Taxe sur les farines	01/01/2019
Taxe sur les céréales	01/01/2019
Prélèvement sur le produit des appels à des numéros surtaxés	01/01/2019
Taxe sur les corps gras, s'agissant des suifs et saindoux	01/01/2019
Taxe sur les produits de la pêche maritime au profit de FranceAgriMer	01/01/2019

L'article 26 de la LF pour 2019 prévoit également un **enregistrement gratuit pour les actes relatifs à la vie des sociétés** qui étaient jusqu'à présent soumis au droit fixe de 375 € ou 500 € selon le montant du capital social.

Les actes qui se rapportent aux opérations réalisées durant l'existence ou la dissolution de la société sont visés ainsi que les actes réalisés lors de la constitution lesquels étaient jusqu'à présent exonérés.

Ces dispositions s'appliquent aux actes enregistrés ou aux déclarations déposées **à compter du 1^{er} janvier 2019**.

Par conséquent, les opérations suivantes sont enregistrées gratuitement.

Les actes réalisés lors de la constitution et de l'augmentation de capital :

- Apports purs et simples
- Apports purs et simples d'immeubles, de fonds de commerce, de clientèles ou de droits à un bail faits à une personne morale passible de l'IS par une personne non soumise à cet impôt si l'apporteur s'engage à conserver pendant trois ans les titres remis en contrepartie
- Apport à titre onéreux résultant de la prise en charge par la société d'un passif incombant à l'apporteur s'il s'engage à conserver les titres remis pendant trois ans.
- Apports passibles de la TVA
- Capitalisations de réserves, bénéfices ou provisions
- Augmentation nette du capital d'une société à capital variable constatée à la clôture d'un exercice.

Les actes qui se rattachent à l'existence ou à la dissolution de la société :

- Réductions de capital
- Changement de régime fiscal ou transformation rendant la société passible de l'IS
- Fusions (et opérations assimilées)
- Prorogations pures et simples de sociétés

- Dissolutions de sociétés sans transmission de biens meubles ou immeubles entre associés ou autres personnes

Ces dispositions sont applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

Modification du mécénat d'entreprise

Les articles 148 et 149 de la LF 2019 viennent modifier le régime du mécénat d'entreprise : un plafond en valeur de dons ouvrant droit à réduction d'impôt est instauré ainsi que de nouvelles obligations déclaratives.

Les entreprises bénéficient actuellement, dans la limite de 5 pour mille de leur chiffre d'affaires, d'une réduction d'impôt égale à 60% des dons versés aux œuvres ou organismes d'intérêt général (cf. CGI : art. 238 bis).

Ce plafond de 5 pour mille s'applique à toutes les entreprises, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires.

Un nouveau plafond alternatif de 10 000 euros s'applique pour les versements effectués au cours des exercices clos **à compter du 31 décembre 2019**.

Les entreprises peuvent donc bénéficier, au choix, d'un des deux plafonds en fonction de celui qui sera le plus avantageux.

Par ailleurs, **une obligation de déclaration des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt est instaurée**. Les entreprises qui effectuent au cours d'un exercice plus de 10 000 € de dons et versements ouvrant droit à la réduction d'impôt doivent déclarer à l'administration fiscale : le montant et la date de ces dons et versements, l'identité des bénéficiaires, et le cas échéant, la valeur des biens et services reçus, directement ou indirectement, en contrepartie.

Cette disposition est applicable aux exercices ouverts **à compter du 1^{er} janvier 2019**.

Dispositif de suramortissement pour les PME investissant dans la robotique et la transformation numérique

L'article 55 institue un nouveau dispositif de suramortissement en faveur des PME (dans leur définition européenne) qui investissent dans la robotique et la digitalisation industrielle. Ce nouveau dispositif, codifié dans un nouvel article 39 decies B du CGI.

Il est réservé aux entreprises qui répondent aux **conditions des PME** et qui exercent une **activité à titre industrielle**.

Ce dispositif de suramortissement permet de bénéficier d'une déduction relative au bien inscrit à l'actif immobilisé égale à 40% de la valeur d'origine du bien.

Ce dispositif ne concerne toutefois qu'une certaine catégorie de biens :

- équipements robotiques et robotique collaborative
- équipements de fabrication additive (impression 3D)
- logiciels utilisés dans le cadre d'opérations de conception, de fabrication ou de transformation
- machine intégrées destinées au calcul intensif
- capteurs physiques collectant les données
- machines de production à commande programmable ou numérique
- équipements de réalité augmentée ou de réalité virtuelle

Il s'applique aux biens mentionnés ci-avant acquis à l'état neuf ou fabriqués par l'entreprise à compter du 1^{er} janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020 qui ont fait l'objet d'une commande ferme à compter du 20 septembre 2018 ou pour lesquels la direction de l'entreprise a pris la décision définitive de les fabriquer à compter de cette même date.

Elle s'applique également aux acquisitions à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2021 ayant fait l'objet à compter du 1^{er} janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2020 d'une commande assortie du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande et à la condition que cette acquisition intervienne

Les régimes spéciaux :

- Attribution d'actif après dissolution par une société d'HLM et attributions de logements par les sociétés coopératives de construction.
- Actes d'augmentation de capital, de prorogation ou d'attribution exclusive en propriété des immeubles par voie de partage pur et simple de sociétés d'attribution transparentes
- Actes de dissolution et de partage de SCI d'accession progressive à la propriété
- Opérations de restructuration auxquelles participent des syndicats de défense des appellations d'origine et des syndicats agricoles reconnus comme organisations de producteurs.

Augmentation du dernier acompte d'IS pour les groupes dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 millions et 5 milliards d'euros

La loi de finances pour 2019 procède à l'aménagement des modalités de calcul du dernier acompte d'IS dû par les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 M € et 5Mds €.

La quotité du dernier acompte est relevée : elle doit désormais être égale à la différence entre :

- 95 % (au lieu de 80 %) du montant de l'IS estimé et le montant des acomptes déjà versés pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 M € et 1 Md € ;
- 98% (au lieu de 90 %) du montant de l'IS estimé et le montant des acomptes déjà versés pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Md €. L'article 39 de la loi aligne donc les toutes les entreprises au même taux à partir de 1 Md € de chiffre d'affaires.

Chiffre d'affaires d'une entreprise au cours du dernier exercice clos	Quotité du dernier acompte d'Impôt sur les sociétés
Entre 250 M € et 1 Md €	IS estimé x 95% - (somme des 3 acomptes déjà versés)
Supérieur à 1 Md €	IS estimé x 98% - (somme des 3 acomptes déjà versés)

En cas d'insuffisance de l'acompte versé par l'entreprise, l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et les pénalités prévues à l'article 1731 du même Code seront appliqués à la différence entre, d'une part, 95 % ou 98 % de l'impôt dû, et 95 % ou 98 % de l'impôt estimé d'autre part. (Le taux de 95% s'applique aux entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250M € et 1Md € et le taux de 98% pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 Md € et 5 Md €).

Toutefois, l'intérêt de retard et la majoration de 5% ne sont appliqués que si l'insuffisance de paiement du dernier acompte représente :

- **Plus de 25% de l'IS** (20% auparavant) effectivement dû **et plus de 2 M €** pour les sociétés ayant réalisé un chiffre d'affaires compris entre 250 M€ et 1 Md €.
- **Plus de 25% de l'IS** (20% auparavant) effectivement dû **et plus de 8 M €** pour les sociétés ayant réalisé un CA supérieur à 1 Md €.

dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la date de la commande.

Par ailleurs, la déduction est répartie sur la durée normale d'utilisation du bien, de manière linéaire.

En cas de cession du bien ou d'affectation à une activité autre qu'industrielle avant le terme de la durée normale d'utilisation du bien, elle n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession ou de changement d'affectation, qui sont calculés prorata temporis.

Les plafonds de déduction pour les PME ne sont pas les mêmes selon la taille de l'entreprise.

En tant qu'aide d'État régie par la réglementation européenne, l'intensité de cette aide ne doit pas dépasser les plafonds d'intensité suivants :

- 20 % pour les petites entreprises (moins de 50 salariés et chiffre d'affaires ou total de bilan n'excédant pas 10 M €) ;
- 10 % 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 (40%).

Modification des conditions d'évaluation des établissements industriels

La valeur locative des locaux à usage professionnel, base de la taxe foncière et de la cotisation foncière des entreprises (CFE), varie en fonction de la qualification d'un établissement industriel ou de locaux professionnels.

L'article 156 de la loi de finances pour 2019 définit à l'article 1500, I-A du CGI la catégorie d'établissement industriel.

Le caractère industriel est réputé pour les bâtiments ou terrains servant à l'exercice d'une activité de fabrication ou transformation de biens corporels mobiliers qui nécessitent d'importants moyens techniques ou servant à l'exercice d'autres activités nécessitant d'importants moyens techniques lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre est prépondérant.

L'article 1500, I-B du CGI instaure une exception en excluant de cette catégorie, les établissements disposant d'installations n'excédant pas 500 000 euros. L'appréciation du franchissement du seuil de 500 000€ doit se faire sur les trois années précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie. Mais cette exception codifiée à l'article 1500, I-B à D du CGI, ne s'appliquera qu'à compter de 2020.

Cette mesure d'exclusion n'affectera pas le dispositif prévu par la loi de finances pour 2018 en faveur des entreprises artisanales (CGI art. 1499-00 A), qui est maintenu.

L'article 156 consacre l'obligation, pour les propriétaires, de déclarer les changements de méthode d'évaluation en ajoutant cette hypothèse à celles déjà prévues aux articles 1406 et 1417 du CGI). Afin de limiter la variation brutale qui résulterait d'un changement de méthode d'évaluation, la loi de finances instaure un mécanisme de lissage lorsque la variation de la valeur locative, à la hausse ou à la baisse, excède 30 % de la valeur locative calculée :

- avant la prise en compte du changement ;
- après l'abattement de 30 % applicable en matière de CFE aux immobilisations industrielles évaluées selon la méthode comptable ;
- après l'application des dispositifs de correction liés à la révision des évaluations des locaux professionnels (coefficient de neutralisation et « planchonnement »).

Si tel est le cas, la variation de la valeur locative est prise en compte à hauteur de :

- 15 % la première année où le changement est pris en compte ;
- 30 % la deuxième année ;

- 45 % la troisième année ;
- 60 % la quatrième année ;
- 75 % la cinquième année ;
- 90 % la sixième année.

Elle est intégralement retenue à compter de la septième année.

La loi de finances pour 2019 limite le droit de reprise de l'administration fiscale à la suite d'un contrôle fiscal, pour les redressements qui résulteraient d'une requalification des locaux si les contribuables sont de bonne foi. Cette limitation du droit de reprise concerne la taxe foncière et la CFE pour les contrôles engagés avant le 31 décembre 2019 et la seule CFE pour ceux engagés en 2020 ou 2021.

Aménagement du dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation

L'article 193 de la loi de finances pour 2019 instaure un dispositif permettant aux assujettis à la TVA de déclarer et de déduire la TVA due au titre des importations sur leur déclaration de TVA (sur autorisation du service des douanes).

Ce dispositif entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2020.

Le comité de l'abus de droit fiscal

La loi de finances pour 2019 supprime l'effet de renversement de la charge de la preuve qu'avait jusqu'à présent l'avis rendu par le comité de l'abus de droit fiscal.

Désormais, lorsque le, le contribuable présente une réclamation contentieuse après la mise en recouvrement des impositions supplémentaires, l'administration supporte la charge de la preuve quel que soit l'avis rendu par le comité de l'abus de droit fiscal, sauf :

- lorsque la comptabilité du contribuable comporte de graves irrégularités et que l'imposition a été établie conformément à l'avis du comité (dans le cas contraire, la charge de la preuve incombe à l'administration) ;
- lorsque le contribuable n'a pas présenté de comptabilité ou de pièces en tenant lieu.

Le « mini-abus de droit »

La loi de finances pour 2019 crée un nouveau cas d'abus de droit, consistant à réputer abusifs les actes qui « ont pour motif principal d'éviter ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées » (nouvel article L.64 A du LPF).

Ce nouveau dispositif se distingue de la procédure de l'abus de droit déjà prévue à l'article L 64 du LPF dans la mesure où contrairement à cette dernière qui vise à la fois les situations de fictivité juridique (abus de droit par simulation), et les montages ayant un but **exclusivement** fiscal (abus de droit par fraude à la loi) ; le « mini-abus de droit » ne concerne que l'abus de droit par fraude à la loi.

Par ailleurs, le but exclusivement fiscal exigé dans la procédure de l'abus de droit classique est remplacé par un but principalement fiscal dans le « mini-abus de droit ».

L'administration pourra désormais choisir de fonder son redressement sur le mini-abus de droit prévu à l'article L64 A du LPF ou l'abus de droit de l'article L64 du LPF, en sachant qu'ils n'emportent pas les mêmes conséquences en matière de pénalité fiscale. Le mini abus de droit n'emporte en effet **pas de pénalités fiscales**.

Cette mesure s'appliquera aux rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2020.

Mesures intéressant les particuliers

Revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu et de la grille de taux par défaut du prélèvement à la source de 1,6%

A compter de l'imposition des revenus perçus en 2018, les tranches du barème d'imposition sont relevées de 1,6 %

Barème de l'imposition des revenus perçus en 2018	
Fraction du revenu imposable (une part)	Taux
N'excédant pas 9964 €	0%
De 9964 € à 27 519 €	14%
De 27 519 € à 73 779 €	30%
De 73779 € à 156 244	41%
Supérieure à 156 244 €	45%

Cette revalorisation des tranches entraîne la revalorisation automatique des seuils et limites qui augmentent chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche de ce barème.

La LF 2019 a modifié les grilles de taux neutres pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2019.

Grilles de taux applicables aux revenus à compter du 1^{er} janvier 2019 :

Base mensuelle de prélèvement (B)			Taux proportionnel
Métropole	Guadeloupe, Réunion, Martinique	Guyane et Mayotte	
B < 1 404 €	B < 1 610 €	B < 1 724 €	0%
1 404 € ≤ B < 1 457 €	1 610 € ≤ B < 1 707 €	1 724 € ≤ B < 1 833 €	0,5%
1 457 € ≤ B < 1 551 €	1 707 € ≤ B < 1 837 €	1 833 € ≤ B < 1 974 €	1,5%
1 551 € ≤ B < 1 656 €	1 837 € ≤ B < 1 948 €	1 974 € ≤ B < 2 167 €	2,5%
1 656 € ≤ B < 1 769 €	1 948 € ≤ B < 2 117 €	2 167 € ≤ B < 2 402 €	3,5%
1 769 € ≤ B < 1 864 €	2 117 € ≤ B < 2 377 €	2 402 € ≤ B < 2 647 €	4,5%
1 864 € ≤ B < 1 988 €	2 377 € ≤ B < 2 784 €	2 647 € ≤ B < 3 067 €	6%
1 988 € ≤ B < 2 797 €	2 784 € ≤ B < 3 176 €	3 067 € ≤ B < 3 647 €	7,5%
2 797 € ≤ B < 2 797 €	3 176 € ≤ B < 3 696 €	3 647 € ≤ B < 4 495 €	9%
2 797 € ≤ B < 3 067 €	3 696 € ≤ B < 4 365 €	4 495 € ≤ B < 5 210 €	10,5%
3 067 € ≤ B < 3 452 €	4 365 € ≤ B < 4 910 €	5 210 € ≤ B < 5 860 €	12%
3 452 € ≤ B < 4 029 €	4 910 € ≤ B < 5 730 €	5 860 € ≤ B < 6 830 €	14%

4 029 € ≤ B < 4 830 €	5 730 € ≤ B < 6 855 €	6 830 € ≤ B < 7 520 €	16%
4 830 € ≤ B < 6 043 €	6 855 € ≤ B < 7 620 €	7 520 € ≤ B < 8 360 €	18%
6 043 € ≤ B < 7 780 €	7 620 € ≤ B < 9 070 €	8 360 € ≤ B < 10 050 €	20%
7 780 € ≤ B < 10 562 €	9 070 € ≤ B < 11 945 €	10 050 € ≤ B < 12 830 €	24%
10 562 € ≤ B < 14 795 €	11 945 € ≤ B < 16 230 €	12 830 € ≤ B < 17 150 €	28%
14 795 € ≤ B < 22 620 €	16 230 € ≤ B < 24 770 €	17 150 € ≤ B < 26 180 €	33%
22 620 € ≤ B < 47 717 €	24 770 € ≤ B < 52 300 €	26 180 € ≤ B < 55 260 €	38%
B ≥ 47 717 €	B ≥ 52 300 €	B ≥ 55 260 €	43%

Aménagements du prélèvement à la source

Le prélèvement à la source est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2019. Avant son entrée en vigueur, ce dispositif a fait l'objet d'aménagements spécifiques par la loi de finances pour 2019.

La loi de finances pour 2017 prévoyait le versement d'une avance de crédits d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile et pour la garde de jeunes enfants égale à 30% des crédits obtenus l'année précédente au titre des dépenses de même nature.

L'article 12,1-3° de la loi de finances porte le taux de l'avance à 60% avec un champ d'application plus vaste, en incluant l'ensemble des crédits et réductions afférents aux investissements locatifs (Pinel, Scellier, Censi-Bouvard, Duflot, investissements DOM), aux dépenses d'hébergement en Ehpad, aux dons aux œuvres et aux cotisations syndicales.

La loi de finances pour 2019 prévoit l'obligation pour l'administration de présenter au contribuable à titre informatif l'ensemble des calculs effectués pour déterminer le taux du prélèvement ainsi que les acomptes s'agissant des revenus autres que salariaux.

Enfin, dans l'attente de la mise en place de dispositifs sur les sites Cesu et Pajemploi à compter du 1^{er} janvier 2020 un régime transitoire de prélèvement par l'administration (et non par le particulier employeur) sur le compte bancaire du salarié est mis en place pour les employés à domicile au titre de l'impôt sur le revenu.

Elargissement du champ d'application des gains soumis au Prélèvement Forfaitaire Unique (PFU)

L'article 44 fait rentrer dans le champ du PFU l'ensemble des gains sur titre en plus de ceux provenant d'une cession de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés. Le PFU concerne donc désormais également : les compléments de prix, les distributions d'actifs ou de plus-values. (150-0 A du CGI, I-2 et 150-0A II-7 et 7 bis)

Par ailleurs, le champ d'application du PFU est désormais ouvert aux gains résultant d'une donation de titres ouvrant droit à la réduction « IFI-dons » et ceux réalisés en cas de retrait anticipé dans le cadre d'un PEA.

Pour rappel, le taux du PFU est fixé à 12,8% (17,2% de prélèvements sociaux viennent s'ajouter). Les dispositions relatives au PEA s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019.

Les autres aménagements que présente l'article s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2018.

Par ailleurs, les gains de « carried interest » qui ont été constitués à l'étranger avant l'installation du détenteur en France pourront être soumis au prélèvement forfaitaire unique, sous réserve de remplir certaines conditions dont notamment les suivantes :

- avoir transféré son domicile fiscal en France, au sens de l'article 4 B du CGI, entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 ;
- ne pas avoir été fiscalement domicilié en France au cours des trois années civiles précédant le transfert du domicile fiscal ;
- être salarié, prestataire, associé ou dirigeant de l'entité d'investissement et en retirer une rémunération normale au titre de son contrat de travail, de son contrat de prestations de services, de son contrat d'association ou de son mandat social ;

Ce dispositif s'applique aux gains nets réalisés et aux distributions perçues à compter du 11 juillet 2018.

Prorogation du CITE (crédit d'impôt transition énergétique) et de l'éco-prêt à taux zéro

- 1) Crédit d'impôt en faveur de la transition énergétique (CITE)- art.200 quater du CGI

L'article 182 de la loi de finances **proroge jusqu'au 31 décembre 2019** le bénéfice du CITE

La loi de finances pour 2019 rend éligibles au CITE de nouvelles dépenses engagées dans l'habitation principale. Parmi elles, certaines sont subordonnées à une condition de ressources (telles que les **dépenses de pose d'équipements de chauffage utilisant des énergies renouvelables**) ou à un plafond de dépenses.

Les **dépenses de pose d'équipements de chauffage utilisant des énergies renouvelables**, jusque-là exclues du dispositif, deviennent éligibles, de même que les **dépenses payées pour la dépose d'une cuve à fioul**. Il est nécessaire pour ces deux types de dépenses de remplir une condition de ressources (*i.e.* revenu fiscal de référence n'excédant pas un certain plafond).

Les **dépenses de remplacement de simples parois vitrées** payées à compter du 1^{er} janvier 2019 sont de nouveau éligibles au crédit d'impôt dont le bénéfice reste néanmoins soumis à un plafond de dépense lequel devrait être fixé prochainement par arrêté ministériel (vraisemblablement aux alentours de 100€ par fenêtre). Les **dépenses d'acquisition de chaudières à très haute performance énergétique**, autres que celle fonctionnant au fioul, et les chaudières à micro-génération fonctionnant au gaz sont éligibles au CITE dans la limite d'un plafond de dépenses lequel devrait être fixé prochainement par arrêté ministériel (vraisemblablement entre 1000 et 1200 €).

Le plafond pluriannuel (*i.e.* 5 ans) de dépenses pour un même logement reste fixé à 8 000€ pour une personne célibataire, veuve ou divorcée, et à 16 000€ pour un couple marié ou pacsé soumis à une imposition commune. Ce plafond est toujours majoré de 400€ par personne à charge.

Trois taux de crédit d'impôt s'appliquent :

- 15% pour **les dépenses de parois vitrées**,
- 50% pour **les dépenses de cuve à fioul**,
- 30% pour **les autres dépenses**.

- 2) Eco-prêt à taux zéro

Le crédit impôt « éco-prêt à taux zéro » est quant à lui prorogé par la loi de finances pour 2019 **jusqu'au 31 décembre 2021**.

Aménagement et assouplissement des règles applicables au « pacte Dutreil » transmission

L'article 40 de la loi de finances pour 2019 aménage le dispositif du « pacte Dutreil ». Ce dispositif, codifié à l'article 787 B du CGI, opère une exonération partielle des droits (75% de la valeur des titres transmis sans limitation de montant) dus lors de la transmission par succession ou par donation de titres d'une société.

L'exonération relative au dispositif actuel est conditionnée à un engagement collectif de conservation (d'une durée minimale de 2 ans) qui porte sur une certaine quotité de droits de la société transmise. La loi de finances pour 2019 procède à une série d'assouplissements du dispositif actuel : abaissement des seuils de détention, possibilité pour une seule personne de prendre l'engagement de conservation, bénéfice du « réputé acquis » ouvert en cas d'interposition de société, assouplissement des conditions d'apports de titres à une société holding ou faire l'objet d'une OPE, maintien partiel de l'exonération en cas de cession d'une partie des titres à un autre signataire du pacte et allègement des obligations déclaratives.

L'engagement collectif de conservation doit désormais porter :

- sur au moins 10% des droits financiers et 20% des droits de vote dans le cadre de **sociétés cotées**,
- sur au moins 17% des droits financiers et 34% des droits de vote dans le cadre de **sociétés non cotées**.

L'article 40 de la loi de finances pour 2019 accorde la possibilité à une personne seule de prendre un engagement collectif pour elle et ses ayants cause à titre gratuit alors qu'initialement l'engagement devait être pris avec un ou plusieurs associés

Le caractère « réputé acquis » d'un engagement est désormais étendu aux cas de détention indirecte alors qu'il était auparavant limité aux participations directes dans la société exploitante. Ce régime permet de bénéficier de l'exonération partielle du dispositif sans qu'aucun engagement collectif n'ait été souscrit avant la transmission. Cette situation se présente lorsque le défunt ou le donateur, seul ou avec son conjoint ou partenaire de Pacs, détient depuis deux ans au moins au moment de la transmission le quota de titres requis pour la conclusion de cet engagement et que l'un d'eux exerce dans la société, depuis plus de deux ans, son activité principale ou, lorsque la société est soumise à l'IS, des fonctions de direction.

L'article 787 B, f du CGI, tel que modifié par la présente loi de finances, autorise désormais, sous certaines conditions, les héritiers donataires ou légataires à apporter les titres reçus à une société holding.

Le régime n'est par ailleurs plus remis en cause en cas d'offre publique d'échange préalable à une fusion ou à une scission sous réserve, comme pour les autres opérations de restructurations intercalaires, de conserver les titres reçus en contrepartie de l'échange

La cession ou la donation de titres, en cours d'engagement collectif, à un autre signataire du pacte n'entraîne plus qu'une remise en cause partielle du dispositif à hauteur des titres cédés ou donnés

Enfin, la loi de finances pour 2019 supprime l'ensemble des déclarations annuelles lesquelles devaient être souscrites pendant toute la durée des engagements individuel et collectif de conservation des titres. Les nouvelles obligations ne subsistent qu'en début et fin de régime et éventuellement entre temps, en cas de demande expresse de l'administration.

Aménagement de l'exit tax

L'article 112 de la loi de finances pour 2019 réduit le délai de dégrèvement applicable à l'imposition des plus-values latentes lors du transfert du domicile fiscal et allège les conditions permettant de bénéficier du sursis de paiement.

Le délai de dégrèvement de l'imposition des plus-values latentes initialement fixé à 15 ans est ramené à 5 ans pour les contribuables dont la valeur globale des titres excède 2,57 M€ à la date du transfert et à 2 ans dans le cas inverse.

Le sursis de paiement automatique avec exemption de constitution de garantie est désormais accordé au contribuable qui transfère son domicile fiscal vers un état tiers à l'Espace économique européen (i.e. Union européenne + Norvège/Suède/Finlande) dès lors qu'il s'agit d'un état ayant conclu avec la France une convention fiscale d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale et une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement.

On observe dans la même logique d'assouplissement une simplification des obligations déclaratives en vigueur. Le contribuable reste dans l'obligation de remplir une déclaration n°2074-ETD l'année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France dans les mêmes délais et en même temps que sa déclaration de revenus. Par ailleurs, il doit y mentionner le montant total des impositions en sursis de paiement.

La déclaration annuelle des impositions en sursis de paiement se limite désormais aux seules créances de complément de prix et plus-values en report d'imposition. Le contribuable n'aura plus à remplir chaque année une déclaration de suivi des impositions de plus-values latentes en sursis de paiement.

Cette simplification permet à la loi de finances pour 2019 de conférer à l'exit tax une logique nettement plus permissive et la transforme progressivement en un dispositif de lutte contre les transferts abusifs de domicile fiscal.

Aménagement de l'IFI

La loi de finances pour 2019 a apporté des aménagements et précisions en matière d'impôt sur la fortune immobilière (IFI) relatifs à la déductibilité des dettes, à la réduction IFI-dons et aux règles contentieuses.

La loi de finances modifie les dispositions de l'article 973, II du CGI et opère, pour la valorisation des parts ou actions de sociétés ou d'organismes, une restriction supplémentaire à la déductibilité de dettes contractées, directement ou indirectement par la société ou l'organisme auprès du contribuable, un membre de son foyer fiscal ou de son groupe familial ou d'une société qu'il contrôle. L'article 48 de la loi de finances étend notamment cette restriction aux dettes contractées pour l'acquisition de titres de sociétés en substituant le terme actif à l'expression « bien ou droit immobilier ».

Les règles particulières de déduction des emprunts remboursables « in fine » et des emprunts ne prévoyant pas de terme, lesquelles étaient jusqu'à présent limitées aux prêts contractés aux prêts contractés par le redevable pour l'acquisition d'un bien ou droit immobilier, sont étendues aux prêts contractés par le redevable pour l'acquisition de titres de sociétés ainsi qu'aux prêts contractés directement ou indirectement par une société ou un organisme pour l'achat d'un actif imposable.

Dans le cadre d'un recours gracieux, il est désormais précisé que l'IFI ne peut faire l'objet d'une remise totale ou partielle concernant les droits en principal à l'exclusion des pénalités.

L'article 981 du CGI affirme que les règles relatives au contentieux des droits d'enregistrement s'appliquent désormais à l'IFI.

Par ailleurs, les modalités d'application de la réduction d'IFI en cas de dons ont été mises à jour.

Ces aménagements s'appliquent à l'IFI dû à compter de l'année 2019.

Imposition des plus-values de cession occasionnelles réalisées sur les cessions de crypto-actifs

Le Bitcoin est une unité de compte virtuelle, stockée sur un support électronique donnant l'occasion à une communauté d'utilisateurs d'échanger entre eux des biens et services sans recourir à une monnaie ayant un cours légal.

Le principe d'une imposition des gains de cessions occasionnelles d'actifs numériques est désormais posé par l'article 150 VH bis du CGI aux termes duquel : « sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels, les plus-values réalisées par les personnes physiques domiciliées fiscalement en France au sens de l'article 4 B, directement ou par personne interposée, lors d'une cession à titre onéreux d'actifs numériques ou de droits s'y rapportant sont passibles de l'impôt sur le revenu. »

Les modalités d'imposition, sont régies par le nouvel article 200 C du CGI lequel prévoit que la cession occasionnelle d'actifs numériques générant une plus-value est imposée à l'impôt sur le revenu au taux de 12,8% soit un taux global de 30% en incluant les prélèvements sociaux (i.e. 17,2%).

Ce nouveau dispositif, mis en place par l'article 41 de la loi de finances pour 2019, s'applique aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2019.

Prorogation de la période d'application du taux majoré de la réduction d'impôt Madelin pour souscription au capital des PME

Les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de certaines sociétés non cotées. Initialement, la réduction d'impôts était de 18% du montant des versements effectués au titre de l'ensemble des souscriptions éligibles, dans la limite annuelle de 50 000 euros (contribuables célibataires, veufs ou divorcés) ou de 100 000 euros (contribuables mariés ou pacsés, soumis à une imposition commune).

La loi de finances pour 2018 avait porté ce taux à 25 % du montant des versements effectués, à compter d'une date fixée par décret et jusqu'au 31 décembre 2018. Cette réduction d'impôt ne pouvait ainsi être postérieure de plus de trois mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne notifiant ou non que la disposition conforme au droit de l'Union européenne.

Le Gouvernement n'ayant pas reçu la réponse de la Commission européenne lui permettant de considérer la conformité de cette disposition au droit de l'Union européenne le taux majoré de 25 % n'avait pas pu s'appliquer.

L'article 118 de la Loi de finances pour 2019 reporte encore d'un an le terme d'application de la mesure jusqu'au 31 décembre 2019.

Son application s'effectuera alors à compter d'une date fixée par décret, qui ne pourra être postérieure, cette fois-ci, de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne.

Prorogation du dispositif « Censi-Bouvard »

Les personnes physiques qui faisaient l'acquisition, jusqu'au 31 décembre 2018, au sein de certaines structures (EHPAD), d'un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement ou d'un logement achevé depuis au moins quinze ans ayant fait l'objet de travaux (ou faisant l'objet de travaux) de réhabilitation ou de rénovation, en vue de sa location meublée, bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Ce dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2021 par l'article 186 de la loi de finances pour 2019.

Loi de financement de la sécurité sociale pour 2019 n°2018-1203

Mise en conformité avec le droit de l'UE : Exonération de CSG et de CRDS sur les revenus du capital et de placement pour les non-résidents

La jurisprudence « Ruyter » de la CJUE a marqué le début d'un changement radical en matière de respect du droit de l'UE et d'une juste application de la CSG et la CRDS.

L'article 26 de la loi de financement de la sécurité sociale permet une exonération de la CSG et la CRDS sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placement pour les personnes qui relèvent d'un régime de sécurité sociale au sein de l'EEE ou de la Suisse. Cette exonération est conditionnée par le fait de ne pas être à la charge d'un régime obligatoire de sécurité sociale français.

En revanche, ces personnes restent redevables du prélèvement de solidarité de l'article 235 ter du CGI dont le taux de 7,5% reste entièrement affecté à l'Etat.

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

Stabilisation du taux des prélèvements sociaux et suppression du prélèvement social et de sa contribution additionnelle

La part dans les prélèvements sociaux affectée au budget de l'Etat est augmentée tout en maintenant stable le taux en vigueur de 17,2%.

On observe notamment une hausse de 5,5 points du prélèvement de solidarité affecté au budget de l'état. (Article 235 ter CGI). Cette hausse est équilibrée par une baisse de la CSG (diminution de 0,7% prévu par l'article L.136-8 CSS renvoyant à l'article 1600-E du CGI) et la suppression du prélèvement social et de sa contribution additionnelle. Le taux de CSG déductible demeure fixé à 6,8%

Par conséquent, le taux global des prélèvements sociaux se décompose comme suit : **9,2% de CSG, 0,5% de CRDS et 7,5% de prélèvement de solidarité.**

L'ensemble de ces modifications s'appliquent aux faits générateurs d'imposition intervenant à compter du **1^{er} janvier 2019 pour les produits de placement** et à compter du **1^{er} janvier 2018 pour les revenus du patrimoine** sous réserve de certaines exceptions.

PDGB Société d'Avocats

174, avenue Victor Hugo - 75116 Paris

Tél. : 00 (33) 01.44.05.21.21

www.pdgb.com

V. GARCIA – O. DECOMBE – T. JESTIN

L-A. JACQUET – M. TOURE-FARAH – M-S. TOMAKA

F. VANNOOTE – A. GIROIRE – C. de LISLEROY