
La Note d'Informations Fiscales

PRINCIPALES DISPOSITIONS :

LOI DE FINANCES POUR 2018

LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES POUR 2017

LOI DE FINANCEMENT DE LA SECURITE SOCIALE POUR 2018

A JOUR DES DECISIONS DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL

LOI DE FINANCES POUR 2018

FISCALITE DES ENTREPRISES

Impôt sur les sociétés

Diminution progressive du taux de l'impôt sur les sociétés selon les modalités suivantes :

Quote-part de bénéfice fiscal	A compter des exercices ouverts le				
	01/01/2018	01/01/2019	01/01/2020	01/01/2021	01/01/2022
0 à 500K€	28 %	28 %	28 %	26,5 %	25 %
Au-delà de 500K€	33,1/3 %	31 %			

K€ : Kilo euros

Aménagement de l'amendement « Carrez »

L'article 209 IX du CGI limite actuellement la déduction des charges financières afférentes à l'acquisition de certains titres de participation lorsque la société française qui acquiert les titres ne peut pas démontrer que le pouvoir de décision sur les titres acquis ou le contrôle de la société cible est effectivement effectué par une société établie en France, soit par la société qui a acquis les titres soit par une autre société du groupe établie en France.

L'article 209 IX du CGI est modifié pour assimiler à une société établie en France « toute société ayant son siège dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ».

Ainsi, si une société établie en France acquiert une participation dont la gestion et le contrôle sont assurés par une société liée établie dans l'un des Etats précités, ledit dispositif de limitation de la déduction des charges financières n'est pas applicable.

Entrée en vigueur : en l'absence de dispositions spécifiques concernant son entrée en vigueur, cette mesure s'applique aux exercices clos à compter du 31/12/2017.

Crédit d'Impôt Compétitivité et Emploi (CICE)

Le taux du CICE est abaissé de 7% à 6% des rémunérations versées en France métropolitaine pour les

rémunérations versées à compter du 01/01/2018. Le CICE est supprimé pour les rémunérations versées à compter du 01/01/2019. Il est remplacé par un allègement de cotisations patronales (cf. page 11).

Contribution de 3 % sur les montants distribués

Suppression de la contribution de 3 % sur les montants distribués (CGI, article 235 ter ZCA).

Entrée en vigueur : la suppression s'applique aux montants distribués dont la mise en paiement intervient à compter du 01/01/2018.

Taxe sur les salaires

Suppression du taux supérieur de taxe sur les salaires

Le taux supérieur de taxe sur les salaires, actuellement fixé à 20 % et applicable à la fraction des rémunérations excédant 152.279 €, est supprimé. Les rémunérations assujetties à la taxe sur les salaires seront alors taxées au taux de 13,60 % pour la fraction excédant 15.417 € (relevons que ce dernier seuil est relevé à 15.572 € pour les rémunérations versées en 2018).

Entrée en vigueur : cette suppression s'applique aux rémunérations versées à compter du 01/01/2018.

Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

CA à retenir pour le calcul du taux de la CVAE

Les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 M€ bénéficient d'un dégrèvement en application de l'article 1586 quater du CGI.

Afin de calculer le taux effectif d'imposition à la CVAE dans l'hypothèse d'une société qui remplit les conditions de détention fixées au I de l'article 223 A du CGI, cet article est modifié dans le but de consolider le chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés dudit groupe lorsqu'elles satisfont aux conditions de détention du capital pour faire partie d'un groupe d'intégration fiscale, qu'elles soient effectivement intégrées ou non. L'application littérale du nouvel article 1586 quater du CGI conduira en principe à consolider les chiffres d'affaires sans distinction du lieu d'établissement des entreprises (en France ou à l'étranger).

Entrée en vigueur : à compter de la CVAE due au titre de 2018.

FISCALITE DES PARTICULIERS

Mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique (« flat tax ») au 1^{er} janvier 2018

Mise en place d'un taux forfaitaire unique d'imposition des revenus mobiliers de 30 % se décomposant en un taux forfaitaire d'impôt sur le revenu (IR) de 12,8 %, auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux au taux global de 17,2 % à la suite de la hausse du taux de la contribution sociale généralisée de 1,7 % (CSG) prévue par la loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS) pour 2018.

Les contribuables peuvent opter irrévocablement pour la soumission de leurs revenus mobiliers au barème de l'IR. Cette option expresse est globale et porte sur l'ensemble des revenus et gains entrant dans le champ de la flat tax.

1. Les revenus entrant dans le champ de la flat tax

La flat tax est applicable aux revenus suivants :

- l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers (intérêts, dividendes, revenus distribués et revenus assimilés) ;
- les gains de cession de valeurs mobilières et droits sociaux et autres revenus et gains assimilés (distributions de plus-values perçues de certaines structures d'investissement à risque ; profits sur les instruments financiers à terme ; gains de cession de titres souscrits en exercice de bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise), à l'exception de ceux relevant du régime des plus-values immobilières ;
- certaines plus-values et créances entrant dans le champ d'application du dispositif d' « Exit tax » ;
- les produits des contrats d'assurance vie afférents à de nouveaux versements (primes versées à compter du 27/09/2017).

Précision : le taux forfaitaire dérogatoire de 7,5 % continue de s'appliquer aux produits contenus dans un rachat opéré par un même assuré sur un contrat d'une durée supérieure à 6 ou 8 ans (en fonction des contrats souscrits avant ou après le 31/12/1989) lorsque le montant total des encours, net des produits, détenu par l'assuré sur l'ensemble de ses contrats n'excède pas un seuil de 150.000 €. Les produits issus de nouveaux versements, perçus par les contribuables dont l'encours d'assurance vie dépasse ce seuil au 31 décembre de l'année précédant celle au cours de laquelle les produits sont rachetés seront imposés à 12,8 % au prorata de l'encours dépassant le seuil de 150.000 € ;

- les jetons de présence et autres rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration ou de surveillance des sociétés anonymes.

2. Synthèse du régime fiscal particulier de l'assurance vie

Les tableaux ci-après récapitulent les règles d'imposition des revenus perçus à compter du 01/01/2018 :

Durée du contrat (x)*	Régime applicable en N (année de perception)	
	Primes versées jusqu'au 26/09/2017	Primes versées à compter du 27/09/2017
8 < (x)	PFL de 7,5 % (option)	PFNL de 7,5 %
4 < (x) < 8	PFL de 15 (option)	PFNL de 12,8 %
4 < (x)	PFL de 35 % (option)	PFNL de 12,8 %

* En année

Durée du contrat (x)*	Régime applicable en N + 1		
	Primes versées jusqu'au 26/09/2017	Primes versées à compter du 27/09/2017	
8 < (x)	Barème progressif si option pour le PFL pas exercée en N Application de l'abattement de 4.600€ ou 9.200€	Encours* inférieur à 150K€ PFU de 7,5 % ou barème progressif sur option globale Application de l'abattement de 4.600€ ou 9.200€	Encours* supérieur ou égal à 150K€ PFU de 7,5% sur une fraction de revenus ou 12,8 % ou barème progressif sur option Application de l'abattement de 4.600€ ou 9.200€
4 < (x) < 8	Barème progressif si option pour le PFL pas exercée en N	PFU de 12,8 % ou, sur option globale, barème progressif	
4 < (x)	Barème progressif si option pour le PFL pas exercée en N	PFU de 12,8 % ou, sur option globale, barème progressif	

* le montant de l'encours correspond à celui des primes versées par l'assuré sur l'ensemble des contrats qu'il a souscrits et qui, au 31 décembre de l'année qui précède le fait générateur, n'ont pas fait l'objet d'un remboursement en capital.

** En année

Les produits des contrats d'assurance vie sont également soumis aux prélèvements sociaux au taux de 17,2 %.

3. Abattement spécifique lors du départ en retraite du dirigeant

Un abattement de 500.000 € est applicable, sous certaines conditions, aux plus-values réalisées par des dirigeants de PME qui cèdent à compter du 01/01/2018 et jusqu'au 31/12/2022 leurs titres lors de leur départ en retraite. Cet abattement est applicable quelles que soient les modalités d'imposition des dites plus-values (taux forfaitaire ou option pour le barème de l'IR). Cet abattement se substitue au dispositif existant actuellement dont l'extinction est fixée au 31/12/2017.

Ce dispositif d'abattement fixe ne pourra pas se cumuler avec les dispositifs d'abattements proportionnels de droit commun ou renforcé maintenus dans le cadre de la clause de « sauvegarde » (cf. ci-dessous).

4. Assiette de la flat tax

L'assiette des revenus et gains concernés soumis à l'imposition forfaitaire sera constituée par le montant brut des revenus perçus et/ou des gains réalisés. L'abattement de 40 % sur l'assiette des dividendes reçus est donc supprimé sauf en cas d'option pour le barème de l'IR.

Les abattements pour durée de détention sur les plus-values réalisées lors de la cession de valeurs mobilières sont supprimés.

Néanmoins, une clause de sauvegarde permet de préserver l'abattement de droit commun ainsi que l'abattement renforcé pour les cessions de titres de PME de moins de dix ans en faveur des contribuables qui ont acquis ou souscrit leurs titres antérieurement au 01/01/2018 et qui opéreraient pour une imposition de l'ensemble de leurs revenus du capital au barème de l'IR.

5. Maintien de certains dispositifs exonérés d'IR

Sont maintenus les dispositifs suivants, qui ne sont donc pas concernés par la flat tax :

- l'exonération des intérêts des livrets A, livrets de développement durable (LDD) et livrets d'épargne populaire (LEP) est maintenue ;
- le régime actuellement en vigueur du plan d'épargne en actions (PEA) et du PEA-PME est également maintenu.

6. Maintien de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus sur les revenus du capital

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR) au taux de 3 ou 4 % est maintenue sur les revenus et gains en capital pour les contribuables disposant d'un revenu fiscal de référence supérieur à 250.000 € pour une personne célibataire ou à 500.000 € pour un couple marié ou pacsé.

La CEHR se cumule donc avec la flat tax.

7. Maintien des modalités de recouvrement

Le mécanisme actuel du prélèvement forfaitaire obligatoire (PFO) non libératoire de l'IR applicable aux intérêts, dividendes et autres distributions l'année de leur perception est maintenu. Le taux de ce prélèvement sera aligné sur celui du taux de l'imposition forfaitaire (30 % au lieu de 36,5 % jusqu'au 31/12/2017).

Les produits d'assurance vie entrant dans le champ de la réforme (produits des primes versées à compter du 27/09/2017) sont intégrés à ce mécanisme, en tenant compte du taux dérogatoire applicable aux contrats ouverts depuis plus de 8 ans.

Entrée en vigueur

Cette mesure entre en vigueur à raison des revenus ou gains perçus à compter du 01/01/2018.

Aménagement de l'apport en report d'imposition

Rappelons que les plus-values d'apport de titres à une société contrôlée par l'apporteur sont exclues du sursis d'imposition et soumises à un régime de report d'imposition de plein droit, auquel il est mis fin notamment lors de la cession des titres apportés dans un délai de 3 ans suivant l'apport, sauf réinvestissement économique d'au moins 50 % du produit de la cession dans un délai de 2 ans suivant la cession (CGI, article 150-0 B ter).

Réinvestissement dans une activité commerciale

Désormais, le réinvestissement du produit de la cession dans le financement d'activités commerciales s'entend de celles visées par les articles 34 ou 35 du CGI, c'est-à-dire les activités commerciales par nature ou par détermination de la loi (y compris les activités de marchands de biens et de promotions immobilières). Demeurent exclues du bénéfice du maintien du report d'imposition les activités de gestion par la société bénéficiaire de l'apport de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Entrée en vigueur : cette mesure s'applique à compter du 01/01/2018.

Echanges successifs

La question se posait de savoir si un apport de titres à une société contrôlée au sens de l'article 150-0 B ter du CGI mettait fin à ces reports d'imposition optionnels antérieurs au 01/01/2000. Le législateur apporte une réponse négative à cette question, en posant le principe du maintien de plein droit de ces reports d'imposition optionnels en cas d'apport de titres à une société contrôlée, contrairement à ce que prévoit la doctrine administrative.

Entrée en vigueur : cette mesure s'applique aux opérations d'apport réalisées à compter du 01/01/2018.

De nouvelles règles pour les BSPCE et les actions gratuites

Modification du régime fiscal des BSPCE

Suite à la réforme générale de la fiscalité de l'épargne, le régime fiscal des gains réalisés lors de la cession des titres souscrits en exerçant des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) est modifié comme suit :

	Durée de l'exercice de l'activité du bénéficiaire dans la société au jour de la cession	
	Plus de 3 ans	Moins de 3 ans
Régime IR	<ul style="list-style-type: none"> - Application du PFU au taux de 12,8 % - Possibilité de bénéficier du nouvel abattement fixe « dirigeant » de 500 K€ - Option possible pour l'application du barème de droit commun de l'IR 	<ul style="list-style-type: none"> - Imposition à l'IR en tant que plus-value sur valeurs mobilières au taux de 30 % - Pas de possibilité d'abattement fixe « dirigeant »
Prélèvements sociaux	17,2 %	17,2 %

Entrée en vigueur : le nouveau régime d'imposition concerne les bons attribués à compter du 01/01/2018.

Modification du régime fiscal du gain d'acquisition d'actions gratuites

Le gain d'acquisition réalisé lors de la cession d'actions sera désormais imposé comme suit :

	Fraction du gain d'acquisition	
	Inférieure à 300 K€	Supérieure à 300 K€
Impôt sur le revenu	Imposition à l'IR au barème progressif après application d'un abattement de 50 % ou, le cas échéant, du nouvel abattement fixe « dirigeant » de 500K€ et, pour le surplus d'un abattement de 50 %	Imposition à l'IR comme un salaire selon le barème progressif de l'IR, sans application d'aucun abattement
Prélèvements sociaux	PS sur les revenus du patrimoine au taux de 17,2 %	PS sur les revenus d'activité au taux de 9,2 %

Rappelons, par ailleurs, que le taux de la contribution patronale spécifique a été abaissé de 30 % à 20 % pour les nouvelles attributions gratuites d'actions.

Entrée en vigueur : le nouveau régime d'imposition concerne les gains d'acquisition réalisés lors de la cession d'actions dont l'attribution a été autorisée par une décision de l'AGE postérieure au 31/12/2017.

Abaissement des taux d'imposition applicables aux non-résidents

Abaissement du taux pour les distributions de revenus

Concernant les revenus distribués à des non-résidents, le taux de la retenue à la source est fixé à :

- 12,8 % pour les bénéficiaires personnes physiques ;
- 30 % pour les bénéficiaires personnes morales.

Entrée en vigueur : ces nouveaux taux s'appliquent aux revenus distribués à compter du 01/01/2018.

Abaissement du taux pour les plus-values de cessions de participations supérieures à 25 %

Concernant les plus-values de cessions de participations supérieures à 25 % réalisées par des non-résidents, le taux du prélèvement est fixé à :

- à 12,8 % pour les personnes physiques ;
- au taux normal de l'impôt sur les sociétés pour les personnes morales.

Le taux du prélèvement est maintenu à 75 % pour les gains réalisés par des personnes domiciliées ou établies dans un ETNC.

Entrée en vigueur : ces nouveaux taux s'appliquent aux plus-values réalisées à compter du 01/01/2018.

Abaissement du taux des distributions par les SCR

Concernant les plus-values distribuées par les sociétés de capital-risque (SCR) à leurs actionnaires personnes physiques non-résidents, le taux de la retenue à la source est fixé à 12,8 %.

Entrée en vigueur : ces nouveaux taux s'appliquent aux distributions effectuées à compter du 01/01/2018.

Majoration de la CSG déductible

Compte tenu de la majoration du taux de la CSG de 1,7 point, la CSG déductible de l'IR est portée au taux de 6,8 % (au lieu du taux de 5,1 % applicable jusqu'au 31/12/2017).

Instauration de l'IFI en remplacement de l'ISF

L'ISF est remplacé par l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) à compter du 01/01/2018.

La définition des redevables, le fait générateur (1^{er} janvier de chaque année), le seuil d'imposition (1,3M€) et le barème restent inchangés par rapport aux règles applicables en matière d'ISF. Sont également maintenus à l'identique les dispositions en faveur des impatriés, la réduction d'impôt au titre des dons au profit de certains organismes d'intérêt général ainsi que le dispositif de plafonnement par les revenus (toujours pour les seuls résidents fiscaux français sauf exception).

Le changement se situe principalement dans l'assiette de l'IFI, définie comme l'ensemble des immeubles détenus directement et indirectement par les redevables.

1. Les redevables

L'IFI est dû par les personnes physiques qui possèdent au 1^{er} janvier, seules ou avec leur conjoint (époux, partenaire de Pacs ou concubin notoire) et leurs enfants mineurs, un patrimoine immobilier au moins égal à 1,3M€.

Les règles d'imposition exposées ci-après peuvent être atténuées, le cas échéant, par les conventions fiscales.

1.1 Les résidents fiscaux français

Les résidents fiscaux français sont imposables à raison de leurs actifs et droits immobiliers, qu'ils soient situés en France ou hors de France.

Toutefois, les personnes qui transfèrent leur domicile fiscal en France après avoir été fiscalement domiciliées à l'étranger pendant les 5 années civiles précédentes ne sont temporairement imposables que sur leurs biens français.

1.2 Les résidents fiscaux français

Les non-résidents ne sont imposables que sur les biens et droits immobiliers situés en France.

2. L'assiette imposable

2.1 Une assiette limitée aux actifs et droits immobiliers

L'assiette de l'IFI est, sous réserve de certaines exceptions, constituée par la valeur nette au 1^{er} janvier de l'année d'imposition :

- des biens (bâti ou non bâti) et droits immobiliers y compris ceux placés dans une fiducie ou un trust ;
- des titres de sociétés ou organismes (Sicav, FCP, FPI, Spicav, etc.), français ou étrangers, pour leur fraction

- correspondant à la valeur des biens ou droits immobiliers imposables ;
- des droits afférents aux contrats de crédit-bail et de location-accession ;
- de la valeur de rachat des contrats d'assurance vie rachetables exprimés en unités de compte pour leur fraction représentative d'actifs immobiliers.

En conséquence, tous les titres de sociétés et organismes sont susceptibles d'être imposables à l'IFI et pas seulement les titres de sociétés ou d'organismes à prépondérance immobilière.

Clause de sauvegarde : les redevables détenant une participation de moins de 10 % dans une société non opérationnelle peuvent, le cas échéant, se prévaloir d'une dispense d'imposition à l'IFI s'ils établissent qu'ils ne sont pas en mesure de disposer des informations nécessaires à l'évaluation de la part taxable de leurs titres.

2.2 Exclusion des participations de moins de 10 % dans des sociétés opérationnelles

Lorsque le contribuable détient, directement ou indirectement, moins de 10 % du capital ou des droits de vote d'une société ou d'un organisme ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, ces titres ne sont pas pris en compte dans l'assiette de l'IFI.

Pour l'appréciation de ce seuil, il est tenu compte des titres appartenant au redevable et aux membres du foyer fiscal.

Clause anti-abus : cette exclusion ne s'applique pas à l'égard des biens et droits immobiliers qui sont :

- détenus directement par des sociétés que le redevable, seul ou avec son foyer fiscal, contrôle au sens de l'article 150-0 B ter III-2° du CGI ;
- ou dont le redevable ou un membre de son foyer fiscal se réserve la jouissance en fait ou en droit.

2.3 Exclusion de l'immobilier affecté à l'exploitation d'une société et d'un groupe

Ne sont pas retenus pour le calcul de la fraction de la valeur des titres imposables à l'IFI :

- les biens ou droits immobiliers affectés à l'activité opérationnelle de la société qui les détient directement. Sont visés aussi bien les immeubles détenus directement par la société dans laquelle le redevable détient ses titres que ceux détenus par une filiale ou une sous-filiale de cette société ;
- les biens ou droits immobiliers affectés à l'activité opérationnelle :
 - ✓ de la société dont le redevable détient, directement ou indirectement, les titres, même si elle n'en est pas directement propriétaire ;
 - ✓ de la société qui en est propriétaire ;

- ✓ ou d'une société dans laquelle la société dont le redevable possède, directement ou indirectement, les titres détient, directement ou par personne interposée, la majorité des droits de vote ou y exerce en fait le pouvoir de décision.

2.4 La notion d'activité opérationnelle est précisée

Pour l'application des mesures visées aux 2.2 et 2.3, sont considérées comme des activités commerciales :

- les activités mentionnées aux articles 34 et 35 (y compris les activités de marchands de biens et de promotions immobilières) à l'exclusion de celles consistant en la gestion de son propre immobilier ; et
- les activités d'holding animatrice de groupe.

2.5 Biens grevés d'un usufruit

Le principe reste le même que pour l'ISF : les biens ou droits grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'usage accordé à titre personnel seraient compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit pour leur valeur en pleine propriété. Et, comme actuellement, plusieurs exceptions à ce principe sont limitativement énumérées par la loi.

Corrélativement, le nu-proprétaire n'a pas à déclarer les biens au titre de l'IFI.

3. **L'évaluation des biens imposables**

3.1 La valeur vénale des biens au 1^{er} janvier

La valeur des actifs imposables est déterminée suivant les règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès c'est-à-dire en fonction de leur valeur vénale réelle au 1^{er} janvier de chaque année.

Par dérogation, (i) un abattement de 30 % est effectué sur la valeur vénale réelle de l'immeuble lorsque celui-ci est occupé à titre de résidence principale et (ii) les valeurs mobilières cotées sur un marché sont évaluées selon le dernier cours connu ou selon la moyenne des trente derniers cours qui précèdent la date d'imposition.

3.2 Les dettes non déductibles pour l'évaluation des titres de sociétés et organismes imposables

Le redevable doit déterminer la valeur vénale de ses titres puis (i) lui appliquer le coefficient de taxation correspondant au ratio immobilier de la société (ii) sachant que certaines dettes ne peuvent être prises en compte pour l'évaluation des titres.

- (i) Le coefficient de taxation est égal au rapport entre :
 - d'une part, la valeur vénale réelle des biens ou droits immobiliers imposables et la valeur des parts ou actions représentatives de ces mêmes biens ; et

- d'autre part, la valeur vénale réelle de l'ensemble des actifs de la société ou de l'organisme.

(ii) Ne sont pas prises en compte les dettes contractées directement ou indirectement, par une société ou un organisme :

- pour l'acquisition d'un immeuble imposable appartenant au redevable ou un membre de son foyer fiscal qui contrôle, seul ou conjointement avec son foyer fiscal, la société ou l'organisme (vente à soi-même) ;
- auprès d'un redevable ou d'un membre de son foyer fiscal pour l'acquisition d'un immeuble imposable ou pour le financement des dépenses afférentes à un tel immeuble (compte courant d'associé) ;
- auprès d'une société (ou organisme) contrôlée, directement ou par l'intermédiaire de plusieurs sociétés interposées, par le redevable ou un membre de son groupe familial pour l'acquisition d'un immeuble imposable ou pour le financement des dépenses afférentes à un tel immeuble (dettes intragroupe).

Dans les deux derniers cas, l'exclusion de la dette est écartée à proportion de la participation que détient le redevable, seul ou conjointement avec son foyer fiscal, dans la société.

Dans ces trois cas, l'exclusion visée au (ii) ne s'applique pas si le redevable justifie que le prêt n'a pas été contracté dans un objectif principalement fiscal.

Sont également exclues les dettes contractées directement ou indirectement par une société (ou un organisme) auprès d'un membre du groupe familial d'un redevable (autre que son conjoint et ses enfants mineurs) pour l'acquisition d'un immeuble imposable ou pour des dépenses afférentes à un tel immeuble. L'exclusion de la dette ne joue qu'à proportion de la participation de la personne en cause (seule ou conjointement avec son foyer fiscal) dans la société (ou l'organisme). La dette est toutefois prise en compte si le redevable justifie du caractère normal des conditions du prêt, notamment du respect du terme des échéances, du montant et du caractère effectif des remboursements.

4. **Les biens exonérés**

Les biens affectés à l'activité professionnelle du redevable continuent d'être exonérés, sous des conditions similaires à celles qui étaient jusqu'à présent applicables au titre de l'exonération des biens professionnels en matière d'ISF.

Par ailleurs, les régimes d'exonération applicables dans le cadre de l'ISF aux bois et forêts et parts de groupements forestiers ainsi qu'aux biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et parts de GFA sont maintenus sous les mêmes conditions.

5. Le passif déductible

5.1 Principe : les dettes afférentes aux actifs imposables

Pour être déductibles, les dettes doivent être afférentes à des actifs imposables, exister au 1^{er} janvier de l'année d'imposition et être contractées et effectivement supportées par le redevable (ou du foyer fiscal).

La loi fixe désormais une liste des dettes déductibles. Il s'agit des dettes afférentes :

- aux dépenses d'acquisition des biens ou droits immobiliers imposables ;
- aux dépenses de réparation et d'entretien ;
- aux dépenses d'amélioration, de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ;
- aux impositions dues à raison des propriétés immobilières. Les impôts qui incombent à l'occupant (taxe d'habitation), de même que les impositions dues à raison des revenus générés par les biens ne le sont plus.
- ;
- aux dépenses d'acquisition des parts ou actions, au prorata de la valeur des actifs immobiliers imposables.

Sont en particulier déductibles les emprunts bancaires ainsi que les sommes restant dues aux prestataires de services ou aux entrepreneurs de travaux.

Les redevables qui ont acquis un immeuble par suite d'une donation ou d'une succession devraient, selon nous, pouvoir également déduire les droits de donation ou de succession en instance de paiement au 1^{er} janvier.

5.2 Le traitement des prêts in fine

Ces dettes ne sont que partiellement déductibles. Il convient de déterminer des annuités théoriques en divisant le montant de l'emprunt par le nombre d'années total de l'emprunt. Seule la somme des annuités correspondant au nombre d'années restant à courir jusqu'au terme prévu du prêt est déductible.

5.3 Clause anti-abus : les prêts exclus

Ne sont pas déductibles :

- les prêts contractés directement, ou indirectement par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs sociétés ou organismes, auprès du redevable ou d'un membre de son foyer fiscal ;
- les prêts contractés directement, ou indirectement par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs sociétés ou organismes, auprès d'un membre du groupe familial du redevable (autre qu'un membre du foyer fiscal) ;
- les prêts contractés par le redevable ou un membre de son foyer fiscal auprès d'une société contrôlée.

Dans les deux derniers cas, si le redevable justifie du caractère normal des conditions du prêt, notamment du

respect des échéances, du montant et du caractère effectif des remboursements, il échappe à la clause anti-abus et peut donc déduire les dettes correspondantes.

5.4 Plafond de déduction des dettes pour les patrimoines « importants »

Lorsque la valeur vénale du patrimoine taxable est supérieure à 5M€ et que le montant des dettes excède 60% de cette valeur, la fraction des dettes excédant cette limite n'est déductible qu'à hauteur de 50% de cet excédent.

Exemple : un redevable est propriétaire de biens immobiliers taxables d'une valeur brute de 10M€, il a contracté des dettes pour leur acquisition d'un montant de 9M€, représentant donc plus de 60% de la valeur des biens (6M€).

L'excédent de 3M€ n'est déductible qu'à hauteur de 50 %, soit 1,5M€. Le montant des dettes déductibles se trouve alors limité à 7,5M€.

Ce plafond de déduction ne s'applique pas si le redevable justifie que les dettes n'ont pas été contractées dans un objectif principalement fiscal.

6. Les modalités déclaratives

Les modalités de déclarations sont les mêmes pour tous les redevables, quelque soit le montant de leur patrimoine imposable.

Les redevables doivent mentionner le montant de la valeur brute et de la valeur nette taxable de leur patrimoine sur leur déclaration de revenus n° 2042 et détailler la composition et la valorisation des biens taxables sur des annexes à joindre à cette déclaration.

L'IFI est entièrement recouvré par voie de rôle, sous les mêmes sûretés, privilèges, garanties et sanctions que l'impôt sur le revenu. En revanche, l'impôt reste contrôlé, sauf dispositions contraires, comme en matière de droits d'enregistrement. Les procédures de contrôle sont donc identiques à celles applicables en matière d'ISF, de même que les délais de reprise.

Notons enfin que le contentieux de l'IFI relève, comme celui de l'ISF, des juridictions de l'ordre judiciaire.

Entrée en vigueur

Cette mesure entre en vigueur à compter du 01/01/2018.

Réduction du taux d'imposition des plus-values à long terme pour les entreprises relevant de l'IR

Le taux des plus-values nettes à long terme réalisées par les entreprises relevant de l'IR est ramené de 16 % à 12,8 %.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique à l'IR dû au titre de l'année 2017 et des années suivantes.

Le taux de la taxe sur les métaux précieux est augmenté

Les cessions à titre onéreux (ou les exportations, autres que temporaires, hors de l'UE) de métaux précieux, de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité sont soumises à une taxe forfaitaire proportionnelle au prix de cession tenant lieu d'imposition des plus-values.

Le taux de la taxe est porté à 11 % au lieu de 10 % sur les cessions des métaux précieux suivants : l'or, le platine, l'argent ainsi que les monnaies d'or et d'argent lorsqu'elles datent d'après 1800.

En revanche, le taux de 6 % reste inchangé pour les bijoux, les objets d'art, de collection ou d'antiquité.

Entrée en vigueur

Cette mesure entre en vigueur à compter du 01/01/2018.

LOIS DE FINANCES RECTIFICATIVES POUR 2017

FISCALITE DES ENTREPRISES

Impôt sur les sociétés

Création de la contribution exceptionnelle sur l'IS et de la contribution additionnelle à la contribution exceptionnelle (les « Contributions »)

1. Redevables :

- contribution exceptionnelle : les personnes morales redevables de l'IS et qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 1 Md€ ;
- contribution additionnelle : les personnes morales redevables de l'IS et qui réalisent un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 3 Md€.

Le chiffre d'affaires permettant de déterminer si une société entre dans le champ des Contributions s'entend du montant hors taxes de l'ensemble des produits qui se rapporte à l'exploitation normale et courante de l'activité de l'entreprise et qui se rattache aux bénéfices soumis en France à l'IS de la société considérée sauf exception (cf. ci-après).

2. Assiette et taux des Contributions :

- Assiettes des Contributions : l'IS dû au titre des exercices clos à compter du 31/12/2017 et jusqu'au

31/12/2018, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôts et des créances fiscales de toute nature ;

- taux des Contributions : le taux de la contribution exceptionnelle et de la contribution additionnelle est fixé chacune à 15 %.

3. Cas particulier des groupes fiscalement intégrés :

Les Contributions sont dues par la société mère et les seuils de 1 milliard et de 3 Md€ s'entendent de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe fiscal.

Les Contributions sont assises sur l'IS afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

4. Paiement des Contributions :

Les Contributions doivent être versées spontanément au comptable public compétent, au plus tard à la date prévue pour le versement du solde de liquidation de l'IS.

Les Contributions donnent chacune lieu à un versement anticipé dont le montant est fixé à 95 % de leurs montants respectifs, estimés au titre de l'exercice d'imposition en cours. Ces versements anticipés doivent être effectués à la date prévue pour le paiement du dernier acompte d'IS de l'exercice d'imposition, avec une dérogation pour les redevables clôturant leur exercice au plus tard le 19/02/2018 qui ont dû s'acquitter de ces versements anticipés au plus tard le 20/12/2017.

5. Régime fiscal des Contributions :

Les Contributions ne sont pas déductibles du résultat fiscal.

Non déductibilité des retenues à la source acquittées à l'étranger conformément à une convention fiscale

Les impôts prélevés par un Etat « conformément aux stipulations d'une convention fiscale d'élimination des doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus » conclue par cet Etat avec la France ne sont plus déductibles.

En revanche, les retenues à la source prélevées en dehors du cadre d'une convention fiscale peuvent être déduites en charges.

Entrée en vigueur : Cette mesure s'applique aux exercices clos à compter du 31/12/2017.

Aménagement du régime de faveur applicable aux opérations de restructuration

1. Fusions transfrontalières : suppression de l'agrément et instauration d'une obligation déclarative :

L'agrément préalable exigé pour l'application du régime spécial des fusions aux apports effectués à des sociétés étrangères est supprimé.

L'application du régime de faveur aux opérations de fusion, de scission et d'apport partiel d'actif d'une branche complète d'activité réalisée au profit de personnes morales étrangères par des personnes morales françaises est désormais subordonnée à la condition que « *les éléments apportés soient effectivement rattachés à un établissement stable de la personne morale étrangère situé en France* ».

Une obligation déclarative spécifique aux opérations réalisées au profit d'une personne morale étrangère doit être déposée conformément « *à un modèle établi par l'administration, permettant d'apprécier les motifs et conséquences* » de l'opération en cause. Le non-respect de cette obligation déclarative est sanctionné, pour chaque opération, d'une amende de 10 K€.

2. Exclusion des régimes de faveur des opérations réalisées dans un but de fraude ou d'évasion fiscale :

L'article 210-0 A du CGI est modifié afin d'exclure des régimes de faveur prévus à l'égard des opérations de restructuration « *les opérations de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif ayant comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales* ».

Sont regardées comme telles, sauf preuve contraire, les opérations non effectuées « *pour des motifs économiques valables, tels que la restructuration ou la rationalisation des activités des sociétés participant à l'opération* ».

3. Création d'un nouveau cas de rescrit :

L'article L 80 B du LPF est modifié afin de prévoir le cas où l'administration serait regardée comme ayant donné son accord tacite lorsqu'elle n'a pas répondu dans un délai de 6 mois à un contribuable de bonne foi lui ayant demandé, préalablement à la réalisation d'une opération de restructuration, à partir d'une demande écrite, précise et complète de cette opération, la confirmation que les dispositions excluant des régimes de faveur les opérations ayant comme objectif la fraude ou l'évasion fiscale ne lui sont pas applicables.

4. Assouplissement de la condition d'engagement de conservation des titres :

La condition d'engagement de conservation des titres lorsque l'apport porte sur une branche complète d'activité est supprimée.

Cette condition est cependant maintenue lorsque l'apport ne porte pas sur « *une ou plusieurs branches complètes d'activité ou d'éléments assimilés* ». Dans cette hypothèse, le régime de faveur peut s'appliquer sur agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 210 B, 3 du CGI.

L'exigence d'engagement de calcul ultérieur des plus-values de cession afférentes aux titres remis en contrepartie de l'apport par référence à la valeur fiscale des biens apportés demeure.

5. Entrée en vigueur :

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux opérations d'apport, de fusion ou de scission réalisées à compter du 01/01/2018.

Contrôle fiscal et recouvrement

Diminution du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire

Le taux des intérêts de retard et des intérêts moratoires est diminué de moitié, pour passer de 0,40 % par mois à 0,20 % par mois, soit 2,4 % par an.

Entrée en vigueur : le nouveau taux s'applique pour les intérêts courant à compter du 01/01/2018.

FISCALITE DES PARTICULIERS

Le prélèvement à la source reporté au 01/01/2019

Une ordonnance du 22/09/2017 a reporté le prélèvement à la source de l'IR au 01/01/2019 modifiant également les années de référence des mesures transitoires accompagnant la mise en place du prélèvement à la source.

Avec ce report, les contribuables seront imposables « normalement » en 2018 sur la base de leurs revenus de l'année 2017. A compter du 01/01/2019, ils seront imposables sur leurs revenus perçus au cours de l'année 2019 avec application du prélèvement à la source.

La 2nde loi de finances rectificative pour 2017 a procédé à des ajustements techniques destinés à simplifier son application.

Entrée en vigueur

Cette mesure entrera en vigueur à raison des revenus perçus à compter du 01/01/2019.

LOI DE FINANCEMENT DE LA SECURITE SOCIALE POUR 2018

Augmentation du taux de la CSG

Le taux de la CSG applicable aux revenus d'activité et de remplacement ainsi qu'aux revenus du capital augmente de 1,7 point.

En conséquence, le taux de la CSG applicable aux revenus d'activité passe à 9,2 %, celui applicable sur les pensions de retraites et d'invalidité passe à 8,3 % et celui applicable aux revenus du capital passe à 9,9 %.

Cette augmentation de la CSG est déductible des bases d'imposition à l'impôt sur le revenu. La CSG déductible est en conséquence portée au taux de 6,8 %.

Entrée en vigueur :

- pour les revenus d'activité et de remplacement : les nouveaux taux de CSG s'appliquent au titre des périodes intervenant à compter du 01/01/2018 ;
- pour les revenus du patrimoine : le nouveau taux s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017 ;
- pour les revenus de placement : le nouveau taux s'applique aux faits générateurs intervenant à compter du 01/01/2018.

Remplacement du CICE par une réduction de cotisations patronales

Une réduction pérenne de la cotisation patronale d'assurance maladie remplacera le CICE et le crédit d'impôt de taxe sur les salaires (CITS). Cette réduction sera de 6 points et concernera les salariés dont la rémunération n'excède pas 2,5 Smic.

Entrée en vigueur : cette réduction s'appliquera aux cotisations et contributions dues pour les périodes courant à compter du 01/01/2019.

La règle des taux historiques est supprimée

On rappelle que la règle des taux historiques, qui concerne les produits de placement exonérés d'impôt sur le revenu dont le fait générateur est constitué par le dénouement, la clôture ou le retrait, conduit à décomposer le revenu en fractions correspondant aux différentes années au cours desquelles il a été constitué et à appliquer à chaque fraction les règles de prélèvement en vigueur au moment où ce revenu a été acquis ou constaté.

En pratique, ces modalités de calcul concernaient jusqu'à présent essentiellement les produits issus des PEA de plus de 5 ans, de l'épargne salariale (participation, PEE, PEL, Perco), des primes versées dans le cadre des comptes et plans épargne logement (CEL et PEL), des intérêts acquis sur des plans d'épargne logement (PEL) de moins de 10 ans souscrits avant le 1er mars 2011

La loi met fin à l'application des « taux historiques » pour le calcul des prélèvements sociaux sur les produits de placement qui ne sont pas taxés « au fil de l'eau ». Il prévoit en effet que les différents prélèvements sociaux sont dus aux taux en vigueur à la date du fait générateur, sur une assiette alignée sur celle de la CSG.

Par exception, les taux historiques continuent à s'appliquer aux produits acquis au 01/01/2018 et aux produits acquis jusqu'au terme de la période de garantie du régime lorsqu'elle est en cours au 01/01/2018.

Entrée en vigueur : cette mesure s'applique à compter du 01/01/2018.

MENU SEMERIA BROC

Société d'Avocats

31 rue Marbeuf – 75008 PARIS

Tél. : 01 78 94 25 00 – Fax : 01 78 94 25 01

Jean-Luc Menu

Tél. : 01.78.94.25.02

Port. : 06.14.16.44.42

E-mail : menu@msbavocats.com

Caroline Semeria

Tél. : 01.78.94.25.04

Port. : 06.62.49.72.87

E-mail : semeria@msbavocats.com

Florent Broc

Tél. : 01.78.94.25.06

Port. : 06.23.53.42.13

E-mail : broc@msbavocats.com