

---

## La Note d'Informations Fiscales

---

**PRINCIPALES DISPOSITIONS CONCERNANT  
LA FISCALITE DES ENTREPRISES ET DES PARTICULIERS**

**LOI DE FINANCES POUR 2019**

**LOI DE FINANCEMENT DE LA SECURITE SOCIALE 2019**

**A JOUR DE LA DECISION DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL**

Décision n° 2018-777 du 28/12/2018

## FISCALITE DES ENTREPRISES

## IMPOT SUR LES SOCIETES (IS)

De nombreuses dispositions viennent modifier le droit fiscal en vigueur à compter du 01/01/2019 sachant que, depuis le projet de loi initialement discuté (cf. notre note d'informations du 28/09/2018), la loi de finances pour 2019 a été substantiellement amendée.

Des précisions devront être encore apportées sur certains dispositifs par l'administration fiscale.

## REGIME DE L'INTEGRATION FISCALE

La loi vise à aménager le régime de groupe en vue de le mettre en conformité avec le droit de l'Union européenne tout en conservant sa logique.

### I - Aménagements du régime des distributions


Entrée en vigueur : ces aménagements s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

#### I) Distributions **éligibles** au régime mère-filiale

La quote-part de frais et charges (QPFC) est fixée à 5% du produit brut des participations, crédit d'impôt compris. Ce taux est fixé à 1% dans des situations strictement définies. Ces situations ont été étendues à certaines sociétés non membre d'un groupe fiscal.

#### Tableau de synthèse suite aux aménagements

IF : intégration fiscale  
Fr : société française  
UE : société établie dans l'UE soumise à un impôt équivalent à l'IS  
R-IF : remplissant les conditions pour être intégrée fiscalement

 Disposition nouvelle introduite par la loi de finances pour 2019

Société qui distribue	Société Fr qui <b>perçoit</b>		
	Membre IF	Non Membre IF	Non Membre IF remplissant les conditions d'IF Défaut d'option
Fr, Membre IF	QPFC 1%	QPFC 5%	QPFC 5%
UE, R-IF	QPFC 1%	<b>QPFC 1%</b>	QPFC 5%
Autres	QPFC 5%		

#### 2) Distributions **non-éligibles** au régime mère-filiale

Le mécanisme de neutralisation des distributions dans l'intégration fiscale est aménagé.

#### Tableau de synthèse suite aux aménagements

**R 99%** : 99% du produit est retranché résultat d'ensemble du groupe  
**B 99%** : 99% du produit est retranché du bénéfice net de la société  
N 0% : Produit non retrancher du résultat d'ensemble ou du bénéfice net

Société qui distribue		Société Fr qui <b>perçoit</b>		
		Membre IF	Non Membre IF	Non Membre IF remplissant les conditions d'IF Défaut d'option
	Fr, Membre IF	R 99%*	N 0%	N 0%
	UE, R-IF	R 99%*	<b>B 99%**</b>	N 0%
	Autres	N 0%		

\* Appartenance à l'IF depuis plus d'un exercice

\*\* Pas de condition de durée pour remplir les conditions de l'IF

NB : la neutralisation de 99% du montant d'une distribution inéligibles au régime mère-filiale au stade du résultat d'ensemble (*et non du bénéfice fiscal individuel*) permet d'accroître la base d'imputation des déficits constitués avant l'entrée dans le groupe fiscal.

### II – Suppression de la neutralisation de la quote-part de frais et charges sur cession de titres de participation

La loi supprime la neutralisation de la QPFC égale à 12% du montant brut des plus-values de cession de titres de participation comprise dans le résultat individuel des sociétés du groupe fiscal.

La loi précise les conditions d'application de cette disposition pour les plus-values réalisées au titre d'exercices ouverts avant le 01/01/2019.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

### III – Suppression de la neutralisation des subventions et abandons de créances

Les subventions et abandons de créances consentis entre les membres d'un groupe fiscal ne sont plus neutralisés dans le calcul du résultat d'ensemble. Cette disposition met fin à l'avantage au sein des groupes qui consistait à ne pas imposer une aide comprise dans le résultat individuel d'une société membre bénéficiaire tandis que ladite aide n'avait pas pu être déduite chez la société qui l'avait consentie (e.g. aides financières)

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

#### **IV – Possibilité de facturer à prix coutant entre sociétés membres d'un groupe fiscal**

L'avantage consenti entre sociétés membres résultant de la livraison de biens (*autres que ceux provenant de l'actif immobilisé*) ou de la prestation de services pour un prix inférieur à leur valeur réelle mais au moins égal à leur prix de revient n'est pas pris en compte pour la détermination du bénéfice net (CGI, article 38-1 et 2) et ne constitue pas un revenu distribué.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

#### **V – Possibilité d'éviter la cessation du groupe fiscal**

Plusieurs mesures techniques permettant d'assouplir le régime actuel et d'éviter la cessation du groupe fiscal dans certaines hypothèses (notamment pour limiter les conséquences fiscales de la sortie du Royaume-Uni de l'UE le 29/03/2019).

Entrée en vigueur : ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31/12/2018.

### **LIMITATION DES CHARGES FINANCIERES**

La loi transpose l'article 4 de la directive dite « ATAD » et procède à une réforme d'ensemble du régime de déductibilité des charges financières des entreprises.

La loi supprime le plafonnement général de déductibilité des charges financières (dit « Rabot »), modifie le régime de sous-capitalisation et supprime le dispositif interdisant la déduction des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation.

Entrée en vigueur : ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

#### **I – Déduction des charges financières nettes**

Le nouveau dispositif plafonne la déduction des charges financières nettes supportées par une entreprise à la plus élevée des deux limites (i) 3 Meuros par exercice ou (ii) 30% de « l'*EBITDA fiscal* ».

Lorsque l'entreprise appartient à un groupe fiscal le plafonnement s'applique au niveau du groupe fiscal.

##### **Définitions :**

**Charges financières nettes** : désigne la différence entre les charges et produits financiers correspondant aux intérêts sur toutes les formes de dettes, c'est-à-dire ceux afférents aux sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise ou par l'entreprise (notion large)

**EBITDA fiscal** : il est égal à la somme du Résultat fiscal (avant imputation des déficits reportables) + les charges financières nettes + les amortissements et provisions pour

dépréciation admis en déduction nets des reprises - les moins-values sur cessions d'actifs soumis aux taux réduits (15% et 19%) + les plus-values sur cessions d'actifs soumis aux taux réduits (15% et 19%).

#### **II – Déduction complémentaire pour les entreprises membres d'un groupe consolidé**

Par dérogation, un complément de déduction des charges financières est admis à concurrence de 75 % du montant des charges financières nettes non admises en déduction lorsque :

$$\frac{\text{Fonds propres*}}{\text{Actifs*}} \geq \frac{\text{Fonds propres du groupe consolidé}}{\text{Actifs du groupe consolidé}}$$

\* selon les cas soit de l'entreprise concernée soit du groupe fiscal

NB : Le groupe consolidé s'entend de l'ensemble des entreprises françaises et étrangères dont les comptes sont consolidés par intégration globale.

Les fonds propres et les actifs de l'entreprise (*ou du groupe fiscal intégré*) et du groupe consolidé sont évalués selon la méthode utilisée pour les comptes consolidés.

#### **III – Sous-capitalisation**

##### ***I) Entreprise (ou groupe fiscal) sous-capitalisée***

Le nouveau régime de sous-capitalisation limite la déduction des charges financières nettes lorsque le montant moyen des dettes vis-à-vis d'entreprises liées est supérieur à 1,5 x montant des fonds propres de l'entreprise (*dettes et fonds propres déterminés le cas échéant au niveau du groupe fiscal*).

NB : les dettes vis-à-vis d'entreprises tierces garanties par des entités liées ne sont pas prises en compte alors qu'elles l'étaient dans l'ancien dispositif.

Lorsqu'il y a sous-capitalisation, deux assiettes de charges financières nettes sont à déterminer :

**1<sup>ère</sup> assiette** : Déduction des charges financières nettes pour une fraction égale à :

$$\left( \begin{array}{l} \text{soit 3Meuros} \\ \text{soit 30\%} \\ \text{Ebitda fiscal} \end{array} \right) \times \left( \frac{\text{Montant moyen des dettes d'entreprises non liées*} + 1,5 \times \text{fonds propres*}}{\text{Montant moyen de toutes dettes*}} \right)$$

\* selon les cas, soit de l'entreprise concernée soit du groupe fiscal

**2<sup>nd</sup> assiette** : Déduction des charges financières nettes pour le solde égale à :

$$\left( \begin{array}{l} \text{soit 1Meuros} \\ \text{soit 10\%} \\ \text{Ebitda fiscal} \end{array} \right) \times \left( \frac{\text{Montant moyen des dettes d'entreprises liées*} + 1,5 \times \text{fonds propres*}}{\text{Montant moyen de toutes dettes*}} \right)$$

\* selon les cas soit, de l'entreprise concernée soit du groupe fiscal

2) Clause de sauvegarde lorsque le groupe consolidé est plus sous-capitalisé que la société (*ou le groupe fiscal*)

La limitation liée à la sous-capitalisation ne s'applique pas lorsque :

$$\frac{\Sigma \text{ des dettes}^*}{\text{Fonds propres}^*} \geq \frac{\Sigma \text{ des dettes du groupe consolidé}^{**}}{\text{Fonds propres du groupe consolidé}}$$

\* selon les cas, soit de l'entreprise concernée soit du groupe fiscal

\*\* à l'exception des dettes internes au groupe consolidé

NB : Le groupe consolidé s'entend de l'ensemble des entreprises françaises et étrangères dont les comptes sont consolidés par intégration globale.

Les dettes et fonds propres de l'entreprise (ou du groupe fiscal) et du groupe consolidé sont évalués selon la méthode utilisée pour les comptes consolidés.

#### **IV – Mécanismes de report**

La loi prévoit deux mécanismes de report :

- 1) Un mécanisme de report des charges financières non admises en déduction sans limite de temps
- 2) Un mécanisme de report au titre des 5 exercices suivants de la capacité de déduction inemployée correspondant à la différence entre la limite de droit commun (3Meuros ou 30% Ebidta fiscal) et les charges financières non admises en déduction.

### **FISCALITE DE LA PROPRIETE INDUSTRIELLE**

La loi vise à mettre en conformité le régime français avec les standards internationaux (« nexus ») qui conditionnent l'application d'un régime favorable afférent aux revenus de la propriété industrielle à la réalisation des dépenses de recherches et développement par l'entreprise sur le territoire de l'Etat qui accorde cet avantage.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

#### **I - Champ d'application des droits concernés**

- Les brevets nationaux (ou étrangers)
- Les certificats d'obtention végétale
- Les procédés de fabrication industriels, accessoires indispensables, d'un brevet
- Les inventions brevetables et non brevetées
- Les logiciels protégés par le droit d'auteur

#### **II - Opérations concernées**

Il s'agit des produits de la cession, de la concession ou de la sous-concession des droits concernés susvisés.

#### **III - Détermination du résultat net imposable**

Dans un premier temps, l'entreprise (ou le groupe fiscal) détermine le résultat net de la concession, sous-concession ou cession des droits concernés,

Dans un second temps, si le résultat net susvisé est positif, l'entreprise lui applique un ratio « nexus » correspondant au rapport entre les dépenses de recherche directement réalisées par l'entreprise ou des entreprises sans lien de dépendance et les dépenses de recherche totales (NB : ce ratio pouvant toutefois être écarté dans certaines circonstances au profit d'un ratio de remplacement).

#### **IV - Régime fiscal applicable au résultat net imposable**

Lorsque les conditions sont réunies, le résultat net bénéficiaire peut être soumis, sur option du contribuable, à un taux d'imposition séparé au taux de 10%.

#### **V – Articulation de ce régime avec d'autres régimes**

Ce régime spécial s'applique dans les groupes fiscaux.

La loi de finances pour 2019 prévoit l'articulation de ce régime avec des opérations de restructuration placées sous le régime fiscal de faveur des fusions.

#### **VI – Autre disposition : redevances versées**

La loi modifie le régime de limitation de déduction des redevances de droits de la propriété intellectuelle versées à une entreprise liée dans certaines conditions.

### **SOCIETE DE FINANCEMENT SPECIALISE**

L'ordonnance 2017-1432 du 04/10/2017 a introduit une nouvelle catégorie de fonds d'investissement alternatifs (FIA) - les organismes de financement - qui regroupe les organismes de titrisation (OT) et les organismes de financement spécialisé (OFS).

Les OFS peuvent prendre 2 formes juridiques : (i) le fonds de financement spécialisé (FFS), dépourvu de personnalité morale et constitué sous forme de copropriété, (ii) la société de financement spécialisé (SFS), dotée de personnalité morale et constituée sous forme de société anonyme ou de société par actions simplifiée.

Un des objectifs poursuivis par cette ordonnance est de favoriser le financement alternatif de l'économie, plus particulièrement à destination des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire.

Les règles comptables des OFS ont été homologuées (Règlement n° 2018-04 du 12/10/2018 homologué par un arrêté du 26/12/2018 – JORF du 30/12/2018).

La loi de finances pour 2019 précise le régime fiscal de ces sociétés SFS.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

## DERNIER ACOMPTE D'IS

### I – Modalité de calcul du dernier acompte d'IS

Les règles de calcul du dernier acompte des grandes entreprises sont modifiées pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 Meuros et 5 Mds euros. Le dernier acompte versé au titre d'un exercice ne peut être inférieur à la différence entre :

- 95 % (au lieu de 80%) du montant de l'IS estimé au titre de cet exercice et le montant des acomptes déjà versés, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 Meuros et 1 Md euros ;
- 98 % (au lieu de 90%) du montant de l'IS estimé au titre de cet exercice et le montant des acomptes déjà versés, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 Md euros.

### II – Sanctions

Le régime des pénalités fiscales est modifié corrélativement sachant qu'elles ne sont appliquées que si l'insuffisance est significative (définie précisément).

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

## APPORT PARTIEL D'ACTIF

La loi précise que, en cas d'apport partiel d'actif d'éléments assimilés à une branche complète d'activité, la société apporteuse est réputée détenir les titres remis en contrepartie de l'apport - pour l'application du régime du long terme en cas de cession des titres reçus en échange de l'apport - depuis la date à laquelle celle-ci a acquis les éléments apportés.

La loi vient ainsi contrecarrer la doctrine administrative BOI-IS-FUS-20-40-30-20181003 n°160.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices clos à compter du 31/12/2018.

Rappelons que sont assimilés à une branche complète d'activité : *(i)* les participations portant sur plus de 50% du capital de la société dont les titres sont apportés, *(ii)* les apports venant renforcer la participation majoritaire déjà détenue par la société bénéficiaire de l'apport, *(iii)* les apports qui confèrent à la société bénéficiaire la détention directe de plus de 30% des droits de vote si aucun associé ne détient une fraction supérieure et de ceux effectués au profit de sociétés détenant déjà 30% de ces droits de vote si le bénéficiaire acquiert de ce fait la fraction des droits de vote la plus élevée dans la société.

## AUTRES DISPOSITIONS

### I – Instauration de 3 dispositifs de suramortissement

Une déduction exceptionnelle sur la valeur d'origine des biens inscrits à l'actif est prévue par la loi, toutes conditions devant être réunies, pour :

- 1) certains investissements dans la robotique et la transformation numérique (*acquisition à compter du 01/01/2019*)
- 2) certains investissements dans les poids lourds moins polluants (*prorogation du dispositif existant et extension de son champ à compter du 01/01/2019*)
- 3) certains investissements dans les équipements de réfrigération et traitement de l'air à moindre impact sur le climat (*acquisition à compter du 01/01/2019*).

### II – Modifications du régime du mécénat d'entreprise

1) Création d'un nouveau plafond de 10Keuros applicable pour toutes les entreprises aux versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31/12/2019

Les entreprises peuvent actuellement bénéficier d'une réduction d'impôt sur les bénéfices égale à 60 % des dons, pris dans la limite de 5‰ du chiffre d'affaires de l'entreprise, versés organismes d'intérêt général.

Ainsi, les entreprises peuvent donc, au choix, appliquer le plafond de 10Keuros ou celui de 5‰ du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé.

2) Création d'une nouvelle obligation déclarative aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019 lorsque l'entreprise effectue plus de 10Keuros de dons au cours d'un exercice.

### III – Information de la nature des dépenses financées par le Crédit d'impôt recherche (CIR)

La loi étend l'obligation d'information sur la nature des dépenses à toutes les entreprises qui engagent plus de 2Meuros de dépenses de recherche financées par le CIR.

Cette disposition s'applique aux déclarations déposées à compter du 01/01/2019.

## CLAUSE ANTI-ABUS GENERALE

La loi transpose la clause anti-abus générale prévue à l'article 6 de la directive dite « ATAD ».

La formulation de la clause anti-abus générale en matière d'IS vise à écarter, pour l'établissement de l'IS, les montages qui ne seraient pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique et qui auraient été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable.

Cette disposition qui constitue une règle d'assiette n'est pas assortie de pénalités automatiques.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

NB : la date à laquelle le montage a été mis en place devrait être sans incidence pour apprécier si la clause est applicable pour l'établissement de l'IS dû au titre des exercices ouverts à compter du 01/01/2019.

## IMPOTS LOCAUX

### Contribution foncière des entreprises (CFE) Valeur locative des locaux industriels

La loi légalise à compter de 2019 la définition jurisprudentielle des « établissements industriels » soumis à la « méthode comptable » en qualifiant d'industriels, d'une part, les bâtiments et terrains servant à l'exercice d'une activité de fabrication ou de transformation de biens corporels mobiliers qui nécessite d'importants moyens techniques et, d'autre part, les bâtiments et terrains 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.

Par exception, lorsque la valeur des installations, matériels et outillages dans ces bâtiments ou sur ces terrains et destinés à l'activité ne dépasse pas 500Keuros, lesdits bâtiments et terrains ne sont pas qualifiés d'établissements industriels. Ils relèvent de la catégorie des locaux professionnels et doivent être évalués comme tels. Cette dernière mesure ne s'applique qu'à compter de 2020.

## AUTRES DISPOSITIONS

**I – Extension de l'exonération de CFE à l'ensemble des ports** autres que de plaisance quel que soit le statut des personnes qui les gèrent (personnes privées).

**II – La taxe d'enlèvement des ordures ménagère** est adaptée et la taxe de balayage est transformée en redevance.

## PROCEDURE FISCALE

**La procédure dite de « mini abus de droit » s'applique aux procédures engagées à l'égard tant personnes morales que des personnes physiques.**

## PROCEDURE DE MINI ABUS DE DROIT

Jusqu'à présent, il existait déjà une procédure dite de « l'abus de droit » permettant à l'administration de remettre en cause les actes fictifs (abus de droit par simulation) ou les actes recherchant une application littérale des textes contraire à la volonté de leurs auteurs et poursuivant un but exclusivement fiscal (abus de droit par fraude à la loi).

Désormais une nouvelle procédure, celle du « mini-abus de droit », permettrait une extension de l'abus de droit par fraude à la loi.

**Les conditions d'application.** Par cette procédure, l'administration pourra donc déclarer comme lui étant inopposable, tout acte :

- qui recherche une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre de la volonté de leurs auteurs.
- et qui a un but principalement fiscal.

NB : L'application du motif « *principalement* » fiscal et son imprécision sont source d'interrogations.

**Les garanties de l'abus de droit classique sont applicables à cette procédure.**

NB : La procédure du « mini-abus de droit » ne peut pas être engagée lorsqu'il est fait application de la clause anti-abus générale en matière d'IS.

**Les pénalités applicables sont différentes.** Le nouveau dispositif de « mini-abus de droit » ne prévoit aucune pénalité spécifique lorsque l'administration entend remettre en cause un montage réalisé dans un but principalement fiscal.

La majoration de 40 % ou 80 % prévue en cas d'abus de droit classique n'est pas applicable aux montages à but principalement fiscal du « mini-abus de droit ».

Néanmoins, l'administration dispose de la possibilité d'appliquer, le cas échéant, d'autres sanctions, telles que la majoration de 80 % pour manœuvres frauduleuses ou la majoration de 40 % en cas de manquement délibéré.

Entrée en vigueur : cette disposition s'applique aux rectifications notifiées à compter du 01/01/2021 portant sur les actes passés ou réalisés à compter du 01/01/2020.

## FISCALITE DES PARTICULIERS

### Extension de l'évaluation forfaitaire de la prime d'impatriation aux salariés détachés en France

**Les salariés détachés en France par une entreprise étrangère (mobilité intragroupe) peuvent désormais opter pour une évaluation forfaitaire de leur prime d'impatriation exonérée d'impôt sur le revenu.**

L'exonération porte notamment sur les suppléments de rémunération directement liés à l'exercice de l'activité professionnelle en France (prime d'impatriation), en principe, exonérée pour son montant réel.

Les personnes recrutées directement à l'étranger par une entreprise établie en France peuvent opter pour l'évaluation forfaitaire de leur prime d'impatriation. Celle-ci est alors réputée égale à 30 % de leur rémunération nette totale (hors sommes versées ou gains réalisés dans le cadre des dispositifs d'épargne salariale ou d'actionnariat salarié) ;

Jusqu'à présent, cette option n'était pas ouverte aux personnes appelées par une entreprise étrangère auprès d'une entreprise établie en France (mobilité intragroupe). Pour ces personnes, l'exonération portait toujours sur le montant réel de la prime.

**Entrée en vigueur :**

Ces dispositions s'appliquent à raison des rémunérations dues à compter du 1er janvier 2019 et aux personnes dont la prise de fonction intervient à compter du 16 novembre 2018.

### Aménagement de l'exit tax

#### **Réduction du délai de dégrèvement de l'exit tax sur les plus-values latentes**

Le mécanisme d'imposition des personnes physiques qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France (exit tax) prévoit sous certaines conditions une taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix, et des plus-values en report d'imposition. Le contribuable peut bénéficier d'un sursis de paiement et un dégrèvement est prévu dans certaines situations.

L'impôt sur les plus-values latentes fait l'objet d'un dégrèvement d'office, ou d'une restitution s'il a été immédiatement acquitté lors du transfert, à l'expiration d'un délai de quinze ans suivant la date du départ au titre des transferts réalisés à compter de 2014, ou de huit ans s'agissant des transferts réalisés entre le 3 mars 2011 et le

31 décembre 2013. Ce dégrèvement est soumis à la condition que les titres demeurent à cette date dans le patrimoine du contribuable.

Ce délai de dégrèvement est réduit à deux ans, ou à cinq ans pour les contribuables dont la valeur globale des titres excède 2,57 millions d'euros à la date du transfert.

En pratique, quatre délais de dégrèvement différents sont susceptibles de s'appliquer selon la date du transfert de domicile fiscal hors de France et la valeur des titres à cette date, conformément au tableau suivant :

Date du transfert	2011 <sup>(1)</sup> à 2013	2014 à 2018	A partir de 2019
Délai de dégrèvement	8 ans <sup>(2)</sup>	15 ans	2 ou 5 ans <sup>(3)</sup>
(1) A compter du 3 mars 2011 (2) Dégrèvement uniquement en matière d'IR (3) Valeur globale des titres lors de leur transfert > 2,57 millions d'euros			

#### **Assouplissement des conditions de sursis de paiement**

Désormais, le sursis de paiement automatique est accordé lorsque le contribuable transfère son domicile dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement, et que cet État ou territoire n'est pas non coopératif. Corrélativement, le transfert vers un autre État ou territoire (ETNC, État ou territoire tiers à l'Union européenne n'ayant pas conclu les conventions requises) reste assujéti au régime de la demande expresse.

**Entrée en vigueur :**

Ces mesures s'appliquent en principe aux transferts de domicile fiscal hors de France intervenant à compter du 1er janvier 2019.

### Application du PFU aux gains de « carried interest »

Le régime d'imposition des plus-values (prélèvement forfaitaire unique au taux de 30 % avec les prélèvements sociaux) s'appliquera aux gains et distributions perçus au titre des parts de « carried interest » par certains salariés et dirigeants de fonds constitués à l'étranger qui s'installent en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022. Ce régime n'est pas cumulable avec celui des impatriés (exonération de 50% de certains revenus passifs perçus à l'étranger).

Les conditions d'application du régime des plus-values sont les suivantes :

- le transfert du domicile fiscal en France doit intervenir entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 et le

bénéficiaire ne doit pas avoir été domicilié fiscalement en France au cours des 3 années civiles précédentes.

- le bénéficiaire doit faire partie des gestionnaires (salarié, prestataire, associé ou dirigeant) de l'entité d'investissement et percevoir une rémunération normale dans l'exercice de ses fonctions.
- les parts ou actions du fonds doivent avoir été souscrites, au moins en partie, à titre onéreux.
- l'entité d'investissement doit être constituée hors de France dans un état de l'Espace économique européen ou un état ayant conclu une convention d'assistance administrative avec la France.

Lorsque les conditions mentionnées ci-avant ne sont pas respectées, ces gains et distributions sont, imposables selon le régime des traitements et salaires.

#### Entrée en vigueur :

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

#### **Application du PFU aux plus-values de cession d'actifs numériques (crypto-monnaies)**

Les gains réalisés par les particuliers lors de la cession occasionnelle d'actifs numériques, et notamment de crypto-monnaies sont au taux global de 30 %, (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux inclus). Les gains d'achat-revente à titre habituel, demeurent imposables respectivement dans les catégories des BNC et des BIC.

Sont concernés :

- **les actifs numériques** : ce sont les jetons (autres que les instruments financiers) et toute représentation numérique d'une valeur qui n'est pas garantie par une autorité publique et qui n'est pas juridiquement une monnaie.
- **les cessions à titre onéreux** : le dispositif concerne les ventes d'actifs numériques contre un prix en monnaie ayant un cours légal ou contre des biens et services. Il ne concerne pas les échanges d'actifs numériques sans soufte.

#### Entrée en vigueur :

Le nouveau dispositif s'applique aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2019.

#### **Obligation de déclarer les comptes d'actifs numériques étrangers**

Le contribuable est tenu de déclarer, en même temps que sa déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger.

#### Entrée en vigueur :

Ces obligations déclaratives seront applicables aux déclarations devant être déposées à compter du 1er janvier 2020 sous peine d'amendes.

#### **Entrée en vigueur du prélèvement à la source**

Le prélèvement à la source s'applique aux :

- **traitements, salaires**, revenus de remplacement, pensions de retraites, rentes viagères à titre gratuit, **sous la forme d'une retenue à la source prélevée** chaque mois sur leurs montants imposables (avant déduction des frais professionnels) **par l'employeur ou l'organisme débiteur**, au fur et à mesure de leur versement ; et
- aux **bénéfices professionnels** (BIC, BNC, BA), aux revenus des gérants, aux revenus fonciers, aux rentes viagères à titre onéreux, aux pensions alimentaires ainsi qu'aux revenus de source étrangère imposables en France et s'applique **sous la forme d'un acompte liquidé par l'administration et prélevé chaque mois directement sur le compte bancaire du contribuable.**

#### Entrée en vigueur :

Cette mesure est entrée en vigueur à raison des revenus perçus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

#### **FISCALITE PATRIMONIALE**

#### **Assouplissement du pacte Dutreil-transmission**

**Rappel du régime de transmission Dutreil** : le pacte Dutreil-transmission est un dispositif qui prend la forme d'une exonération partielle (à hauteur de 75 % de la valeur des titres transmis) qui sous certaines conditions, s'applique aux transmissions à titre gratuit de parts ou actions de sociétés opérationnelles qui ont fait l'objet d'un engagement collectif de conservation.

Plusieurs mesures visent à alléger et simplifier ce dispositif :

**Les seuils de détention sont abaissés.** Le bénéfice de l'exonération partielle est subordonné, entre autres, à la condition que l'engagement collectif de conservation porte sur une certaine quotité des droits de la société transmise. L'engagement collectif de conservation doit désormais porter :

- s'il s'agit de titres de sociétés cotées, sur au moins 10 % des droits financiers et 20 % des droits de vote ;
- s'il s'agit de titres de sociétés non cotées, sur au moins 17 % des droits financiers et 34 % des droits de vote.

#### Entrée en vigueur :

Cette mesure s'applique aux engagements souscrits à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.



**L'engagement collectif de conservation peut être pris par une personne seule.** Alors que l'engagement collectif de conservation devait être pris par le défunt ou donateur avec un ou plusieurs autres associés, cet engagement peut désormais être pris par un associé seul. Le dispositif Dutreil peut donc s'appliquer à la transmission de sociétés unipersonnelles.

**Entrée en vigueur** : cette mesure s'applique aux engagements souscrits à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**L'engagement pourra être « réputé acquis » même en cas d'interposition de société.**

L'engagement collectif est réputé acquis lorsque le donateur ou le défunt, bien que n'ayant pas souscrit d'engagement, détient depuis plus de 2 ans, seul ou avec son conjoint, la quotité de titres requis pour cet engagement et que l'un d'eux exerce son activité principale dans la société visée depuis plus de 2 ans.

Jusqu'à présent limitée aux participations directes dans la société exploitante, l'exonération partielle s'applique désormais également aux transmissions de parts ou actions de sociétés interposées détenant directement (simple niveau d'interposition) une participation dans la société exploitante pouvant faire l'objet d'un engagement collectif de conservation. L'activité principale doit alors être exercée dans la société exploitante.

**Entrée en vigueur** : cette mesure s'applique aux engagements collectifs « réputés acquis » à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**Les apports de titres à une société holding sont facilités.** Jusqu'à présent, les héritiers ou donataires bénéficiaires du pacte Dutreil pouvaient, sous conditions, apporter les titres reçus à une société holding durant l'engagement individuel de conservation.

- cette opération est désormais possible pour le donateur pendant la durée d'engagement collectif de conservation ;
- la valeur réelle de l'actif brut de la société holding doit être, à l'issue de l'apport et jusqu'au terme des engagements (collectif et individuel) de conservation, composée à plus de 50 % de participations dans la société exploitante (objet exclusif de la holding de la gestion de son patrimoine composé exclusivement de participations dans les sociétés du même groupe est supprimé) ;
- la condition de détention est ramenée à 75% du capital et des droits de vote de la holding, qu'ils soient détenus par les bénéficiaires du pacte ou par les signataires de l'engagement collectif ;
- les fonctions de direction dans la holding peuvent être exercées par le donataire ou l'héritier et désormais par un signataire de l'engagement collectif de conservation.

Ces conditions doivent être respectées jusqu'au terme des engagements de conservation. Les engagements de conservation portent alors sur les titres reçus de la holding.

**Entrée en vigueur** : en l'absence de précision, ce dispositif s'applique aux apports réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**Le régime n'est pas remis en cause en cas d'OPE.**

Désormais, la loi neutralise également les offres publiques d'échange (OPE) préalables à une fusion ou une scission. Comme pour les autres opérations intercalaires, les titres reçus en contrepartie de l'opération doivent être conservés jusqu'au terme de l'engagement. Le maintien du bénéfice du régime est également subordonné à la condition que la fusion ou la scission soit opérée dans l'année qui suit la clôture de l'OPE.

**Entrée en vigueur** : cette mesure s'applique aux opérations réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**La cession de titres à un autre signataire du pacte n'entraîne qu'une remise en cause partielle.** Toute cession ou donation de titres par l'un des bénéficiaires de l'exonération partielle (héritiers, donataires ou légataires) au cours de l'engagement collectif de conservation entraîne en principe la remise en cause totale du régime pour son bénéficiaire.

Désormais, une exception est apportée à cette règle. Lorsque le cessionnaire ou le donataire est un autre signataire du pacte, le non-respect de l'engagement collectif de conservation est sanctionné d'une remise en cause partielle de l'exonération, seulement à hauteur des titres cédés ou donnés. La cession à des tiers continue à entraîner la remise en cause totale du régime.

**Entrée en vigueur** : cette mesure s'applique aux cessions de titres intervenues à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**Les obligations déclaratives sont assouplies.** Jusqu'à présent, à compter de la transmission et jusqu'à l'expiration de l'engagement collectif de conservation, la société devait adresser chaque année une attestation indiquant que l'ensemble des conditions étaient respectées.

Pendant la durée de l'engagement individuel, chacun des héritiers, légataires ou donataires devait produire chaque année une attestation certifiant que l'ensemble des conditions étaient respectées.

Les nouvelles obligations déclaratives ne subsistent qu'en début et en fin de régime et sont à la charge exclusive du bénéficiaire de l'exonération.

L'administration a la possibilité de demander à tout moment, à l'héritier, au donataire ou au légataire de

produire une attestation établie par la société certifiant que l'ensemble des conditions d'application du dispositif ont été respectées de manière continue depuis la date de la transmission.

**Entrée en vigueur :** Ces dispositions s'appliquent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 et devraient donc s'appliquer aux engagements en cours à cette date.

### Application des assouplissements du Dutreil-transmission au Dutreil-ISF

Certains assouplissements du pacte Dutreil-transmission sont transposés aux engagements Dutreil-ISF encore en cours au 1<sup>er</sup> janvier 2019 :

- l'élargissement des possibilités d'apport à une holding
- la neutralisation des offres publiques d'échange
- la limitation de la remise en cause de l'exonération partielle à proportion des seuls titres cédés.
- l'assouplissement des obligations déclaratives.

Ces différents assouplissements n'ont vocation à s'appliquer que si les exonérations d'ISF antérieurement accordées n'ont pas encore été définitivement acquises, c'est-à-dire lorsque le délai global de conservation de six ans n'a pas été atteint.

### Rétablissement de l'obligation déclarative des trusts à l'ensemble des biens et droits qu'ils détiennent

Lors de la création de l'impôt sur la fortune immobilière à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018, le champ de la déclaration annuelle des trusts a été restreint aux seuls actifs taxables au titre de cet impôt (biens et droits immobiliers).

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, la déclaration annuelle de la valeur vénale à la charge de l'administrateur des trusts porte sur les biens, droits ou produits capitalisés composant le trust, selon les règles territoriales suivantes :

- pour les personnes qui ont en France leur domicile fiscal : les biens et droits situés en France ou hors de France et les produits capitalisés placés dans le trust ;
- pour les autres personnes : les seuls biens et droits situés en France et les produits capitalisés placés dans le trust.

**Entrée en vigueur :** Cette mesure s'applique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

### Prorogation du taux majoré de la réduction d'impôt « Madelin »

**Rappel de la réduction « Madelin » :** les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt à raison des versements qu'ils effectuent au titre de la souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de certaines sociétés non cotées. Cette réduction est en principe égale à 18 % du montant des versements

effectués au titre de l'ensemble des souscriptions éligibles dans la limite de 50 000 ou 100 000 euros.

**Le taux majoré de 25% s'appliquera au cours de l'année 2019.** Cette mesure était déjà prévue en 2018, mais n'a finalement pas été appliquée. La majoration de la réduction d'impôt s'appliquera donc jusqu'au 31 décembre 2019.

### Entrée en vigueur :

La majoration du taux de la réduction d'impôt s'appliquera aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret. Cette date ne pourra être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la mesure comme étant conforme au droit de l'Union européenne.

### Aménagement des conditions de remploi du produit de cession en cas d'apport-cession

**Rappel de l'apport-cession :** il est prévu un report d'imposition de plein droit des plus-values d'apport de titres réalisées par les personnes physiques directement ou par personne interposée lorsque l'apport est fait à une société soumise à l'IS contrôlée par l'apporteur. Il est mis fin au report d'imposition en cas de cession des titres reçus en rémunération de l'apport, mais également en cas de cession rapide des titres apportés par la société holding sans que cette dernière ne procède à un réinvestissement économique d'une part substantielle du produit de la cession.

**Le seuil de réinvestissement pour éviter la fin du report est augmenté.** Le report d'imposition prenait fin si la société bénéficiaire de l'apport cédait les titres reçus, sauf si elle prenait l'engagement de réinvestir dans les 2 ans, 50% du produit de cession dans une activité économique. Ce seuil est porté à 60% du produit de cession.

**Le champ de réinvestissement permettant le bénéfice du report est élargi.** Désormais, bénéficient également du report les réinvestissements par souscription dans des fonds de capital investissement. Le réinvestissement peut prendre la forme d'une souscription de parts ou d'actions dans les FPCR, FPCI, SLP, SCR et autres organismes.

Pour que le report soit maintenu en cas de réinvestissement dans un fonds :

- l'actif de ces fonds doit être composé de 75% au moins de sociétés opérationnelles soumises à l'impôt sur les sociétés et ayant leur siège dans l'Espace économique européen.
- l'actif de ces fonds doit être composé de 50% au moins de sociétés non-cotées ou cotées sur un marché réservé aux PME.

**Entrée en vigueur :** Ces mesures s'appliquent aux cessions de titres apportés réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

### Assouplissement des conditions d'exonération des plus-values immobilières réalisées par des non-résidents

Désormais les non-résidents bénéficient d'une exonération du prélèvement libératoire dû sur la plus-value réalisée sur la cession du logement qui constituait leur résidence principale en France avant leur départ à l'étranger.

**Cette mesure est soumise à condition :**

- l'exonération s'applique seulement aux personnes qui transfèrent leur résidence au sein de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement d'impôts. L'État ou territoire du lieu d'installation ne doit pas être considéré comme non coopératif ;
- l'immeuble doit constituer la résidence principale en France du cédant à la date du transfert du domicile ;
- l'exonération est subordonnée à une condition de délai de cession de l'immeuble devant intervenir au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle du transfert du domicile fiscal.
- l'ancienne résidence principale ne doit pas avoir été mise à la disposition de tiers, à titre gratuit ou onéreux, entre le départ hors de France et la cession.

**Cette exonération ne pourra être cumulée avec certains dispositifs.** L'exonération ainsi instituée en cas de cession de la résidence principale ne peut pas s'appliquer si l'expatrié a déjà bénéficié de l'exonération partielle de la plus-value sur la cession d'un logement en France par les non-résidents.

**Entrée en vigueur :**

Ces mesures s'appliquent aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2019.

### Précisions et aménagements de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)

**Les restrictions à la déductibilité des dettes sont étendues.** Actuellement, pour la valorisation des parts ou actions de sociétés ou d'organismes en vue de la détermination de l'assiette de l'IFI, est interdite la prise en compte de certaines dettes contractées, directement ou indirectement, par la société ou l'organisme auprès du contribuable, d'un membre de son foyer fiscal ou de son groupe familial ou d'une société qu'il contrôle. Cela concerne les dettes contractées pour l'acquisition d'un bien ou droit immobilier.

Cette exclusion est étendue aux dettes contractées pour l'acquisition (directement ou indirectement) de titres de sociétés.

**Les règles particulières de déduction des prêts remboursables « in fine » ou ne prévoyant pas de terme.** Des règles particulières de déduction s'appliquent aux emprunts remboursables « in fine » et ceux ne prévoyant pas de terme pour la détermination de l'assiette de l'IFI. Elles visent notamment à éviter qu'un bien financé par emprunt remboursable in fine soit exonéré d'IFI car le remboursement du capital n'intervient qu'au terme de l'emprunt. La totalité du capital viendrait alors en déduction de l'assiette de l'IFI pendant toute la durée d'emprunt.

Ces règles limitées jusqu'à présent aux prêts contractés par le redevable pour l'acquisition d'un bien ou d'un droit immobilier, sont étendues :

- aux prêts contractés par le redevable pour l'acquisition de titres de sociétés ;
- aux prêts contractés, directement ou indirectement, par une société ou un organisme pour l'achat d'un actif imposable. Ainsi pour la valorisation des parts ou actions, les dettes correspondant aux prêts « in fine » ou ne prévoyant pas de terme sont prises en compte chaque année à hauteur d'un montant déductible déterminé en fonction de la durée du prêt ou à défaut de terme, selon un barème prévu par la loi.

**Les règles contentieuses sont clarifiées.** Il est expressément précisé que, sauf dispositions contraires, les règles relatives au contentieux des droits d'enregistrement s'appliquent à l'IFI et qu'il ne peut pas faire l'objet de remise totale ou partielle en cas de recours gracieux.

**Entrée en vigueur :**

A défaut de précisions, ces mesures s'appliquent à l'IFI dû à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

### Neutralité de l'avis du comité de l'abus de droit sur la charge de la preuve

Jusqu'à présent, lorsque le comité était saisi du désaccord, l'administration supportait, en cas de contentieux ultérieur, la charge de la preuve si elle ne s'était pas conformée à l'avis du comité. Lorsque l'imposition était établie conformément à l'avis du comité, la charge de la preuve incombait au contribuable.

Dorénavant, l'administration supporte la charge de la preuve quel que soit l'avis rendu par le comité de l'abus de droit fiscal.

**Entrée en vigueur :**

Ces dispositions s'appliquent aux rectifications notifiées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**LOI DE FINANCEMENT DE LA SECURITE  
SOCIALE POUR 2019**

**Prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine  
des non-résidents**

A la suite de la jurisprudence De Ruyter de la Cour de justice de l'Union Européenne et afin de rétablir la possibilité d'assujettir aux prélèvements sociaux les contribuables résidents et non-résidents, le législateur a souhaité neutraliser la jurisprudence De Ruyter et a affecté depuis le 1er janvier 2016 le produit de ces prélèvements « au financement exclusif de prestations sociales non contributives dites de solidarité nationale ».

Désormais, les nouvelles dispositions adoptées prévoient que les personnes relevant d'un régime de sécurité social au sein de l'EEE ou de la Suisse sont exonérés de CSG et de CRDS sur leur revenus du patrimoine et sur leurs produits de placement à condition de ne pas être à la charge d'un régime obligatoire de sécurité sociale français. En revanche ces personnes sont redevables du prélèvement de solidarité dont le taux est porté de 2% à 7,5%.

**Entrée en vigueur :**

Ces dispositions s'appliquent aux faits générateurs intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**MENU SEMERIA BROC**

*Société d'Avocats*

31 rue Marbeuf – 75008 PARIS

Tél. : 33 (0)1 78 94 25 00 – Fax : 33 (0)1 78 94 25 01

[www.msbavocats.com](http://www.msbavocats.com)

**Jean-Luc Menu**

Tél. 33 (0)1 78 94 25 02  
[menu@msbavocats.com](mailto:menu@msbavocats.com)

**Caroline Semeria**

Tél. 33 (0)1 78 94 25 04  
[semeria@msbavocats.com](mailto:semeria@msbavocats.com)

**Florent Broc**

Tél. 33 (0)1 78 94 25 06  
[broc@msbavocats.com](mailto:broc@msbavocats.com)

**Romain Gilard**

Tél. 33 (0)1 78 94 99 76  
[gilard@msbavocats.com](mailto:gilard@msbavocats.com)