

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Loi de finances pour 2020
et loi de financement de la Sécurité sociale
pour 2020



EXTRAIT

Dictionnaire
Permanent
Gestion fiscale



Table des matières

Présentation	6
Seuils et limites revalorisés pour 2020	7
1. Revalorisation du barème de l'IR	7
2. Imposition des bénéficiaires.....	7
3. TVA	8
4. Taxe sur les salaires	9
5. Contribution patronale sur les titres-restaurant	9
Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	10
1. Amortissement des véhicules particuliers	10
2. Création de deux dispositifs de suramortissement en faveur des engins non routiers verts 11	
3. Extension du suramortissement poids lourds	13
4. Ajustement du suramortissement armateur	13
5. Nouveau régime de déduction	14
6. Exigence environnementale des flottes existantes : réécriture du dispositif	14
7. Dispositif existant	15
8. Imputation du résultat net bénéficiaire sur le déficit d'ensemble.....	16
9. Imposition des associés dans les sociétés transparentes.....	16
10. Entrée en vigueur.....	17
11. Qualification de location meublée à titre professionnel : plus que deux conditions à remplir	17
12. Neutralité fiscale des opérations de constitution des fonds de pérennité	17
Régime d'imposition des entreprises	19
1. Neutralité fiscale du passage d'un régime réel à un régime micro-BA ou BNC et inversement	19
2. BA : en cas de passage de l'IR à l'IS, le dispositif de lissage est étendu aux stocks bloqués 19	
3. Seuils d'effectif : entrée en vigueur des adaptations de leur mode de calcul.....	20
4. Régime micro-entrepreneur à Mayotte	23
Impôt sur les sociétés.....	24
1. Aménagement de la trajectoire de baisse du taux normal de l'IS des grandes entreprises 24	
2. Actualisation des taux de retenues et prélèvements à la source	26
3. Taux réduit d'IS pour la cession des locaux professionnels en vue de les transformer en logements.....	26

4. Création d'un dispositif de restitution de la retenue à la source assortie d'un report d'imposition	27
5. Extension à d'autres revenus de l'exonération tenant à la situation économique du bénéficiaire.....	30
6. Restitution de la retenue à la source en l'absence de désinvestissement des sommes hors de France.....	31
7. Entrée en vigueur	31
8. Régime des fusions des sociétés sœurs sans échange de titres.....	32
9. Simplification du transfert des passifs lors d'opérations de fusions	34
10. Transposition des directives anti-tax avoidance.....	35
11. Définition des dispositifs hybrides	35
12. Mesures de neutralisation	38
13. Entrée en vigueur.....	39
14. Autres mesures de transposition	39
Organismes sans but lucratif	41
1. Relèvement de la franchise des OSBL.....	41
2. Rétablissement de l'exonération d'IS et de CFE au profit des syndicats professionnels....	42
Régimes de faveur	42
1. Assouplissement de la définition de JEI et prorogation du dispositif	42
2. ZRR : une prolongation pour les communes sortantes.....	43
3. Diminution de la durée d'exploitation des navires de croisières.....	43
4. Extension du crédit d'impôt pour le logement social	44
Réductions et crédit d'impôt Entreprises.....	46
1. Modifications de l'assiette du crédit d'impôt recherche.....	46
2. Obligations déclaratives.....	47
3. Dispositif existant	48
4. Baisse du taux de la réduction d'impôt	48
5. Modification de l'assiette de la réduction d'impôt.....	49
6. Précision en matière de mise à disposition de salariés.....	49
7. Crédits d'impôts cinéma.....	49
8. Crédit d'impôt phonographique	51
9. Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art.....	51
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	52
1. Transposition de la directive (UE) 2017/2455 du 5 décembre 2017.....	52
2. Définition d'une plateforme en ligne	55
3. Information de l'administration par les entrepôts de logistique	56
4. Un nouveau régime pour les ventes en dépôt	58

5.	Durcissement de l'exonération des livraisons intracommunautaires	61
6.	Simplification pour les ventes en chaîne	62
7.	Entrée en vigueur	62
8.	Pacte d'investissement pour le logement social 2020-2022.....	62
9.	Taux applicables à l'ensemble des opérations, hors travaux	63
10.	Taux applicables aux travaux	65
11.	Entrée en vigueur.....	66
12.	Clarification du régime des OPC	66
13.	Clarification du régime de certains produits destinés à l'alimentation humaine et animale	68
14.	Extension aux pharmacies de l'exonération de TVA sur certains soins	69
15.	Système d'autoliquidation pour les cessions de certificats « d'électricité verte »	69
16.	Mécanisme de ventilation pour les offres de services composites	70
17.	Généralisation du taux réduit de TVA à l'ensemble des livres audio	71
18.	Uniformisation des taux sur les droits d'entrée perçus pour les activités de loisirs	71
19.	Taux réduit en faveur des filiales des caisses de retraite et de prévoyance	72
20.	Régime existant	73
21.	De nouvelles règles pour désigner le redevable de la TVA à l'importation.....	74
22.	Entrée en vigueur.....	75
23.	Dispositif existant	75
24.	Généralisation du recours obligatoire à la facturation électronique dans les relations interentreprises	76
	Impôts locaux	77
1.	Exonération en faveur des activités commerciales situées dans des zones de revitalisation des commerces en milieu rural	77
2.	Exonération en faveur des activités commerciales et artisanales situées dans des zones de revitalisation des centres-villes	78
3.	Mesures sectorielles en matière de CFE	79
4.	<i>Création d'une zone de taxation renforcée.....</i>	80
5.	Nouveaux tarifs	80
6.	Baisse de la taxe pour frais de CCI.....	81
7.	Mesures en matière d'IFER.....	82
	Taxes diverses.....	83
1.	Taxes sur les véhicules de sociétés.....	83
2.	Taxe à l'essieu	84
3.	Recouvrement.....	85
4.	Exonérations	85
5.	De nouvelles suppressions	86

6. Instauration d'une taxe forfaitaire sur les CDD d'usage.....	87
7. Suppression de la formalité d'enregistrement.....	88
Obligations déclaratives et de paiement.....	89
1. Unifier les déclarations de revenus fiscales et sociales des travailleurs indépendants	89
2. Modalités de transmission des informations entre administrations	90
3. Exceptions à l'unification des déclarations sociales et fiscales des travailleurs indépendants.....	90
4. Entrée en vigueur	91
5. Nouvelles déclarations dématérialisées	91
6. Télédéclaration et télépaiement de la taxe sur les conventions d'assurances	92
7. Intervention programmée de la DGFIP dans le recouvrement de certaines taxes	92
Contrôle fiscal.....	94
1. Le data mining au service de la détection de la fraude fiscale	94
2. Le dispositif des aviseurs fiscaux codifié et son domaine d'application étendu	96
3. Mise en place de l'anonymat pour protéger les agents de l'administration fiscale	98
4. Précision sur l'ordonnance de transposition de la directive « DAC 6 »	99
5. Publication de la liste des plateformes qui ne coopèrent pas avec l'administration fiscale	99
Bornage et suppression de dispositifs fiscaux	102
1. Dispositifs fiscaux dérogatoires : évaluation et suppression.....	102
2. Bornage de dispositifs	102
3. Suppression de dispositifs	104

Présentation

La loi de finances pour 2020 (LF 2020 no 2019-1479, 28 déc. 2019) et la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2020 (LFSS 2020 no 2019-1446, 24 déc. 2019) ont été publiées au Journal officiel des 27 et 29 décembre 2019.

Ce bulletin spécial présente les commentaires des principales mesures relatives aux entreprises.

Nous relèverons tout particulièrement une nouvelle modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés dû par les grandes entreprises pour 2020 et 2021, alors que la loi no 2019-759 du 24 juillet 2019 (JO, 25 juill.) était revenue sur la baisse initialement votée pour maintenir ce taux à 33,1/3 % uniquement en 2019, ainsi que des aménagements de deux dispositifs qui ont fait la preuve de leur succès auprès des entreprises, le statut de JEI qui est en outre prorogé et le CIR dont les obligations déclaratives sont allégées.

Notons également que le droit et la jurisprudence de l'Union européenne tiennent une place importante dans cette loi de finances. En matière de TVA, la directive (UE) 2017/1455 relative aux ventes à distance de biens et la directive (UE) 2018/1910 harmonisant et simplifiant certaines règles pour la taxation des échanges entre les États membres sont transposées dans notre droit interne. Si le régime relatif au commerce électronique ne sera applicable qu'au 1er janvier 2021, les mesures dites « quick fixes » sont, quant à elles, applicables aux livraisons de biens pour lesquelles le fait générateur de la TVA intervient à compter du 1er janvier 2020. Rappelons notamment à cet égard que de nouvelles modalités sont exigées depuis le 1er janvier 2020 pour justifier du transport de biens vers un autre État membre de l'Union, et donc bénéficier de l'exonération de TVA applicable aux livraisons intracommunautaires (Règl. d'exécution (UE) 2018/1912 du Conseil, 4 déc. 2018). En matière de lutte contre les montages agressifs et la fraude, l'Union européenne étend aussi son influence. A l'image de la directive DAC 6, dont la transposition récente est précisée (Ord. no 2019-1068 ; 21 oct. 2019 : JO, 22 oct.) ou des directives ATAD 1 et ATAD 2 qui sont intégrées dans le CGI, notamment en vue de la lutte contre les dispositifs hybrides qui exploitent des différences de qualification entre deux ou plusieurs États membres ou tiers, pour bénéficier d'un traitement fiscal avantageux. Un nouveau dispositif de restitution des retenues à la source frappant les revenus des sociétés non résidentes déficitaires est par ailleurs créé en réponse à la condamnation de la France par la Cour de justice de l'Union européenne pour atteinte injustifiée au principe de libre circulation des capitaux.

Enfin, la loi étend encore les pouvoirs d'investigation de l'administration en matière de fraude fiscale, à travers deux mesures significatives : la faculté pour les agents des finances publiques d'agir, sur autorisation, de manière anonyme dans le cadre de certaines procédures ou enquêtes et la mesure expérimentale de collecte et de traitement des données personnelles librement diffusées par les contribuables sur les réseaux sociaux, en vue de la détection de certaines infractions. Les dispositions de la loi de finances pour 2020 s'appliquent, sauf précision, à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2019 (IR 2020), à

l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2019 et à compter du 1er janvier 2020 pour les autres dispositions fiscales.

Seuils et limites revalorisés pour 2020

Divers seuils et limites applicables aux entreprises sont revalorisés pour 2020 dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR, soit de 1 %. Par ailleurs, cette année donne lieu à la révision triennale des seuils et plafonds fixés en 2017.

1. Revalorisation du barème de l'IR

Les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu sont revalorisées comme l'évolution de l'indice des prix hors tabac de 2019, soit de 1 % pour l'imposition en 2020 des revenus de l'année 2019 (LF 2020, art. 2, I). Cette indexation emporte mécaniquement le relèvement de divers seuils et limites en matière de fiscalité des entreprises. Remarque : le nouveau barème et les conséquences de cette revalorisation en matière de fiscalité des particuliers seront traités dans le bulletin spécial Fiscalité des particuliers, no 349-2 (à paraître).

2. Imposition des bénéfiques

Les seuils d'application des régimes des microentreprises et du régime simplifié en matière de BIC ont été modifiés et très largement revalorisés en 2018 : les seuils ont notamment été déconnectés de celui fixé pour le régime de franchise en base de TVA. Au titre de la loi de finances pour 2020, ils sont actualisés pour une nouvelle période triennale (2020 à 2022), conformément à l'évolution triennale de la première tranche de l'IR (soit 3,6 %). Seules sont revalorisées de l'évolution annuelle de l'indice des prix hors tabac les limites d'imputation des déficits agricoles et du revenu fiscal de référence (RFR) d'un auto-entrepreneur pour le versement libératoire de l'IR.

Nature des seuils et limites	Seuils 2020
Bénéfices non commerciaux (BNC)	
Limite d'application du régime déclaratif spécial (« micro-BNC »)	72 600 €
Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	
Limite d'application du régime micro-BIC	
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	176 200 €
Autres prestations de services	72 600 €
Limite d'application du régime simplifié d'imposition	
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	818 000 €
Autres prestations de services	247 000 €
Seuil en deçà duquel les entreprises sont dispensées de bilan	
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	164 000 €
Autres prestations de services	57 000 €
Bénéfices agricoles (BA)	
Limite d'application du régime micro-BA	85 800 €
Limite d'application du régime réel simplifié agricole	365 000 €
Limite d'imputation des déficits agricoles sur le revenu global (1)	111 752 €
Auto-entrepreneurs	
Limite du revenu fiscal de référence pour le versement libératoire de l'IR pour une part (1)	27 794 €
<i>(1) Seuil revalorisé chaque année selon les mêmes modalités que la limite de la première tranche du barème de l'IR (CGI, art. 156, I, 1°).</i>	

3. TVA

Les limites de chiffres d'affaires que les assujettis ne doivent pas dépasser pour bénéficier de la franchise en base de TVA ou du régime réel simplifié ont fait l'objet d'une revalorisation triennale au 1er janvier 2017. Une revalorisation a lieu au 1er janvier 2020 dans la même proportion que l'évolution triennale de la première tranche du barème de l'IR (soit 3,6 %).

Nature des seuils et limites	Seuils 2020
Franchise en base	
Franchise de droit commun	
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	
– principe	85 800 €
– tolérance	94 300 €
Autres prestations de services	
– principe	34 400 €
– tolérance	36 500 €
Avocats, auteurs et artistes-interprètes	
Activités réglementées, livraison de leurs œuvres et exploitation de leurs droits patrimoniaux	
– principe	44 500 €
– tolérance	54 700 €
Autres prestations de services	
– principe	18 300 €
– tolérance	22 100 €
Régime simplifié de TVA	
Ventes de marchandises à emporter ou à consommer sur place et prestations d'hébergement	
– principe	818 000 €
– tolérance	901 000 €
Autres prestations de services	
– principe	247 000 €
– tolérance	279 000 €

4. Taxe sur les salaires

Le taux normal de la taxe sur les salaires est majoré en fonction du montant des rémunérations individuelles annuelles. Les seuils d'application des taux majorés sont actualisés dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR (soit 1 %). Par ailleurs, certains organismes sans but lucratif bénéficient d'un abattement forfaitaire annuel spécial

Taux de la taxe	2020	2019
4,25 %	jusqu'à 8 004 €	jusqu'à 7 924 €
8,50 %	de 8 004 € à 15 981 €	de 7 924 € à 15 822 €
13,60 %	au-delà de 15 981 €	au-delà de 15 822 €
Abattement en faveur des organismes sans but lucratif		
Montant	21 044 €	20 835 €

5. Contribution patronale sur les titres-restaurant

Pour les titres-restaurant acquis en 2020, le plafond d'exonération de la part patronale est fixé à 5,56 € (5,52 € en 2019). Afin de conserver la vocation sociale du titre-restaurant tout en stimulant la consommation, l'article 6 de la loi de finances pour 2020 indexe le plafond d'exonération de la contribution patronale non plus sur l'évolution du barème de l'impôt sur le revenu mais en fonction de la variation de l'indice des prix à la consommation hors tabac entre le 1er octobre de l'avant-dernière année et le 1er octobre de l'année précédant celle de l'acquisition des titres-restaurant et arrondie, s'il y a lieu, au centime d'euro le plus proche (CGI, art. 81, 19° mod. par LF 2020, art. 6). Alors que les indices des prix à la consommation dans l'alimentaire et la restauration ont augmenté respectivement de 7 et 15

% ces dernières années, le plafond de la contribution patronale des titres-restaurant est resté quant à lui quasi stable sur cette période (+ 2,5

Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)

En matière d'amortissement ou de suramortissement, la lutte contre le changement climatique influence les mesures de la loi de finances pour 2020 relatives aux voitures, aux engins non routiers, aux poids lourds ou aux navires, en favorisant le développement de techniques «vertes». Elle adapte également le régime «Nexus» et entérine la décision du Conseil constitutionnel en matière de location meublée à titre professionnel.

Charges déductibles et amortissements

1. Amortissement des véhicules particuliers

Dispositif existant :

Certaines dépenses dites «somptuaires» sont exclues des charges déductibles. Il en est ainsi de l'amortissement des véhicules particuliers pour la fraction de prix d'acquisition qui excède un certain montant, ou le loyer correspondant en cas de LOA ou de crédit-bail (CGI, art. 39, 4). La partie du prix d'achat qui excède le plafond légal ne peut être amortie fiscalement et doit être réintégrée extra comptablement. Ce plafond diffère selon le taux d'émission de CO2 du véhicule et sa date d'acquisition ou de location.

Nouveau dispositif :

La loi de finances pour 2020 prend en compte le passage aux nouveaux tests d'homologation des émissions de CO2 des voitures particulières pour le calcul des bénéfices imposables des sociétés (CGI, art. 39, 4 mod. par LF 2020, art. 69, I, A). En premier lieu, dans le cadre de la réécriture des dispositions relatives aux taxes sur les véhicules à moteur, il est désormais

renvoyé à la définition du véhicule de tourisme figurant au nouvel article 1007, 5° du CGI (v. bull. spécial, Fiscalité des particuliers, no 349-2, à paraître).

> Véhicules de tourisme Les véhicules de tourisme s'entendent : – des véhicules de la catégorie M1, à l'exception des véhicules à usage spécial qui ne sont pas accessibles en fauteuil roulant;

- des véhicules des catégories N1 de la carrosserie «Camion pick-up » comprenant au moins cinq places à l'exception de ceux qui sont exclusivement utilisés pour l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiables, dans des conditions définies par voie réglementaire;
- des véhicules à usages multiples de la catégorie N1 qui sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens.

En second lieu, la loi « neutralise » les effets des nouveaux calculs d'émission de CO₂ pour l'application de l'article 39, 4 du CGI aux véhicules relevant de ce nouveau standard.

Barème applicable aux véhicules relevant du nouveau système d'immatriculation

Émission de CO ₂ (gr/km)		Plafond de déductibilité
Véhicule acquis jusqu'au 31/12/2020	Véhicule acquis à compter du 01/01/2021	
E < 20	E < 20	30 000 €
20 ≤ E < 50	20 ≤ E < 50	20 300 €
50 ≤ E ≤ 165	50 ≤ E ≤ 160	18 300 €
165 < E	160 < E	9 900 €

Il n'y a pas de changement pour les véhicules relevant du précédent système d'immatriculation, sachant que le plafond de 9 900 € s'applique aux véhicules acquis à compter du 1er janvier 2020 dès l'émission de plus de 136 grammes de CO₂ par kilomètre (contre 141 grammes pour les véhicules acquis en 2019).

Entrée en vigueur :

Cette mesure entrera en vigueur à une date fixée par décret, et au plus tard le 1er juillet 2020. Elle s'appliquera aux exercices clos à compter de cette date (LF 2020, art. 69, VI, B).

2. Création de deux dispositifs de suramortissement en faveur des engins non routiers verts

L'article 60 de la loi de finances pour 2020 crée, à compter du 1er janvier 2020, deux dispositifs de suramortissement en faveur de l'acquisition d'engins et d'installations en remplacement de ceux fonctionnant au gazole.

	Suramortissement d'engins fonctionnant exclusivement au gaz, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène	Suramortissement applicable aux PME distributrices de gazole non routier
Référence textuelle	CGI, art. 39 decies F créé par LF 2020, art. 60, IV.	CGI, art. 39 decies G créé par LF 2020, art. 60, IV.
Entreprises éligibles	<ul style="list-style-type: none"> - entreprises de bâtiment et travaux publics - entreprises produisant des substances minérales solides - exploitants aéroportuaires - exploitants de remontées mécaniques et de domaines skiables Seules les entreprises de cette liste qui sont soumises à l'IS ou à l'IR selon un régime réel peuvent pratiquer le suramortissement.	Petites et moyennes entreprises de commerce de détail de gazole non routier (GNR) qui, au 1 ^{er} janvier 2020, ne disposent pas d'installations permettant de stocker et de distribuer du gazole non coloré et tracé, à condition d'être soumises à l'IS ou à l'IR selon un régime réel.
Équipements éligibles	Engins non routiers acquis à l'état neuf et inscrits à l'actif immobilisé des entreprises éligibles : <ul style="list-style-type: none"> - qui fonctionnent au gaz naturel, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène ; - qui combinent l'énergie électrique et une motorisation à l'essence ou au superéthanol E85 ; - qui combinent l'essence à du gaz naturel carburant ou du gaz de pétrole liquéfié ; - dont les émissions sont inférieures ou égales à une valeur fixée par décret ; - relevant de l'une des catégories suivantes : <ul style="list-style-type: none"> • matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles, • matériels de manutention, • moteurs installés dans ces matériels et outillages pour des opérations industrielles et dans les matériels de manutention. 	Installations de stockage et matériels de manutention et de distribution du gazole identifiés à l'indice 22 du tableau B de l'article 265, 1 du code des douanes.
Régime de déduction	40 % de la valeur d'origine, hors frais financiers des équipements éligibles acquis à l'état neuf entre le 1 ^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2022. Le taux de la déduction est porté à 60 % lorsque l'entreprise est une PME au sens communautaire. La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens éligibles, et n'est acquise qu'à hauteur des montants <i>pro rata temporis</i> déjà déduits du résultat à la date de cession en cas de cession du bien dans le délai d'amortissement.	40 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, des biens éligibles acquis à l'état neuf entre le 1 ^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2022 et inscrits à l'actif immobilisé de l'entreprise. La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens, et n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants <i>pro rata temporis</i> déjà déduits à la date de la cession si celle-ci intervient avant le terme de période d'amortissement.
Remarque	Le suramortissement s'applique également, suivant le même régime de déduction, aux entreprises de bâtiment et travaux publics soumises à l'IS ou à l'IR selon un régime réel pour les engins mobiles non routiers qu'elles acquièrent ou prennent en location dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat avec option d'achat entre le 1 ^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2022 en remplacement de matériels de plus de 5 ans qu'elles utilisent pour le même usage. Les engins éligibles sont ceux équipés d'un filtre à particules et d'un dispositif <i>adblue</i> .	
Hypothèse de location	La déduction est ouverte dans les mêmes conditions aux entreprises locataires qui prennent en location un bien éligible neuf dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location avec option d'achat (C. mon. fin., art. L. 313-7), conclu entre le 1 ^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2022. La loi de finances précise expressément que l'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ne peut pas pratiquer la déduction, seule l'entreprise locataire y est autorisée. La déduction cesse à compter de la cession ou de la cessation par l'entreprise du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou du bien et ne peut pas s'appliquer au nouvel exploitant.	

3. Extension du suramortissement poids lourds

Dispositif existant :

Les entreprises soumises à l'IS ou à l'IR selon un régime réel d'imposition peuvent déduire, de leur résultat imposable, une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens, hors frais financiers, affectés à leur activité et qu'elles acquièrent entre le 1er janvier 2016 et le 31 décembre 2021, lorsque les biens en question relèvent des catégories de véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 2,6 tonnes et utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant, ou le carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole (CGI, art. 39 decies A, I, 1, a).

Le champ d'application du dispositif étendu :

Dans un contexte de verdissement des flottes de poids lourds des entreprises, l'article 61 de la loi de finances pour 2020 ajoute à la liste des carburants dont l'usage ouvre droit au suramortissement poids lourds, le mélange de gazole et de gaz naturel destiné aux véhicules équipés d'un moteur dual fuel de type 1A. Ainsi, les entreprises qui acquièrent des biens ou prennent en location des véhicules neufs utilisant ce carburant entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2021 pourront déduire de leur résultat imposable, une somme égale à 40 % de la valeur d'origine du bien, hors frais financiers. En parallèle, l'article 62 de la loi de finances pour 2020 étend l'application du dispositif aux poids lourds qui utilisent du carburant B100 de manière exclusive et irréversible lorsque ceux-ci sont acquis neufs ou pris en location entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2021.

Remarque : les parlementaires précisent que la preuve technique de l'usage exclusif du carburant B100 dans ces véhicules sera rapportée par les constructeurs.

4. Ajustement du suramortissement armateur

Dispositif existant :

Les entreprises assujetties à l'IS ou à l'IR selon un régime réel d'imposition peuvent déduire de leur résultat imposable 20 à 30 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, de certains investissements en équipements ou constructions de navires battant pavillon européen dont les émissions polluantes sont réduites au-delà de la réglementation en vigueur, lorsque le contrat de construction du navire ou du bateau a été conclu entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2021. En cas de location avec option d'achat ou de créditbail (C. mon. fin., art. L. 313-7, 1) les déductions sont pratiquées soit par l'entreprise locataire ou créditpreneuse, soit par l'entreprise bailleresse à condition, dans ce second cas, que l'entreprise locataire renonce à cette même déduction et que 80 % au moins de l'avantage en impôt procuré par les déductions soit rétrocédé à l'entreprise locataire ou crédit-preneuse sous forme de diminution de loyers (CGI, art. 39 decies C créé par L. fin. 2019 no 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 56 : JO, 30 déc.).

5. Nouveau régime de déduction

Les entreprises éligibles sont admises à pratiquer un suramortissement pour les installations d'équipements acquis à l'état neuf permettant l'utilisation soit de l'hydrogène ou de toute autre propulsion décarbonnée, soit du gaz naturel liquéfié (GNL), comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion des navires et bateaux de transport de marchandises ou de passagers affectés à l'activité de l'entreprise lorsque le contrat d'acquisition desdits équipements ou de construction du navire ou du bateau est conclu entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2022 (CGI, art. 39 decies, C, I, 1° et 2° mod. par LF 2020, art. 48, I, A, 1° et 2°). Le taux du suramortissement est de 125 % en cas d'utilisation de l'hydrogène ou de toute autre propulsion décarbonnée, et de 105 % en cas d'utilisation de GNL, des coûts supplémentaires immobilisés directement liés à l'acquisition des installations d'équipement éligibles au suramortissement. Le texte précise que les coûts supplémentaires sur lesquels est calculé le suramortissement, sont déterminés par différence entre la valeur d'origine de ces équipements et la valeur d'origine des équipements similaires qui auraient permis l'utilisation du fuel lourd ou du diesel marin comme mode de propulsion principale ou pour la production d'électricité destinée à la propulsion principale du navire ou du bateau de transport de marchandises et de passagers considéré (CGI, art. 39 decies, C, I mod. par LF 2020, art. 48, I, A, 5°).

6. Exigence environnementale des flottes existantes : réécriture du dispositif

Les entreprises éligibles peuvent amortir une somme égale à 85 % des coûts supplémentaires immobilisés directement liés à l'installation des biens destinés au traitement des oxydes de soufre, oxydes d'azote et particules fines contenues dans les gaz d'échappement, qu'elles acquièrent à l'état neuf à compter du 1er janvier 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022, en vue de les installer sur un navire en service pour améliorer le niveau d'exigence environnementale (CGI, art. 39 decies C, I, 3° mod. par LF 2020, art. 48, I, A, 3°). La loi exige le respect d'au moins un des deux critères suivants : – un niveau d'émission d'oxydes de soufre inférieur à celui fixé à la règle 14 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires ou, lorsque le navire y est soumis, par la directive 2012/33/UE du Parlement européen et du Conseil du 21 novembre 2012 modifiant la directive 1999/32/CE en ce qui concerne la teneur en soufre des combustibles marins, d'une part ; ou – un niveau d'émission d'oxydes d'azote inférieur à celui correspondant au niveau III défini au paragraphe 5.1 de la règle 13 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires susmentionné, d'autre part. Les coûts supplémentaires sont déterminés par différence entre la valeur d'origine de ces équipements et la valeur d'origine des équipements similaires qui auraient dû être installés sur le navire ou sur le bateau de transport de marchandises et de passagers considérés pour satisfaire à la règle 14 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires ou, lorsque le navire y est soumis, aux dispositions de la directive 2012/33/UE du Parlement européen et du Conseil du 21 novembre précité, ou au niveau III d'émission d'oxydes d'azote selon les stipulations du paragraphe 5.1 de la règle 13 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires (CGI, art. 39 decies C, I mod. par LF 2020, art. 48, I, A, 5°). Le suramortissement au taux de 85 % est également applicable en cas d'installation d'équipements permettant l'utilisation de l'hydrogène ou de toute autre

propulsion décarbonnée ou du GNL, comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion, acquis en l'état neuf entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2022 en vue de les installer sur un bateau de transport de marchandises ou de passagers, si lesdits bateaux répondent aux mêmes exigences en matière de pollution.

Remarque : le taux du suramortissement des équipements acquis neufs et destinés à l'alimentation électrique durant l'escale par le réseau terrestre ou au moyen de moteurs auxiliaires utilisant le GNL ou une énergie décarbonnée reste fixé à 20 % de la valeur d'origine des biens qui doivent désormais, comme l'ensemble des biens éligibles au suramortissement armateur, être acquis à compter du 1er janvier 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022 (CGI, art. 39 decies C, I, 4° mod. par LF 2020, art. 48, I, A, 4°).

Cas des contrats de location avec option d'achat et de crédit-bail :

En cas de location avec option d'achat ou de crédit-bail conclu dans les conditions prévues à l'article L. 313-7, 1 du code monétaire et financier entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2022, l'entreprise locataire peut déduire une somme égale à 125 % ou 105 % des coûts d'investissement supplémentaires immobilisés s'il s'agit d'équipements permettant l'utilisation respectivement d'hydrogène et autre propulsion décarbonnée ou de GNL comme énergie propulsive. Le taux de la déduction est 85 % des coûts supplémentaires immobilisés lorsque le contrat porte sur des équipements destinés à améliorer le niveau d'exigence environnementale des navires en service, et de 20 % de la valeur d'origine des équipements destinés à l'alimentation électrique durant l'escale par le réseau terrestre ou au moyen de moteurs auxiliaires utilisant le GNL ou une énergie décarbonnée. La valeur des coûts supplémentaires à retenir dans l'assiette du suramortissement est celle déterminée au moment de la signature du contrat (CGI, art. 39 decies C, III mod. par LF 2020, art. 48, I, B, 1°). La loi de finances pour 2020 durcit par ailleurs les conditions dans lesquelles les déductions peuvent être pratiquées par l'entreprise bailleuse. Comme précédemment, la déduction par la bailleuse est subordonnée à la condition que l'entreprise locataire ne les pratique pas. L'avantage en impôt désormais procuré par les déductions pratiquées doit être intégralement (et non plus à 80 % seulement) rétrocédé à l'entreprise locataire ou crédit-preneuse sous forme de diminution de loyers accordée en même temps et au même rythme que celui auquel la déduction est pratiquée (CGI, art. 39 decies C, III mod. par LF 2020, art. 48, I, B, 3° et 4°).

Remarque : la loi de finances pour 2019 ne prévoyait aucune modalité pratique pour cette diminution de loyers. Selon les parlementaires, cette nouvelle rédaction de l'article 39 decies C du CGI devrait exempter le dispositif de notification à la Commission européenne.

Remarque : pour chacun de ces dispositifs, la base amortissable est retenue hors frais financiers

Aménagement du régime « nexus »

7. Dispositif existant

Le régime d'imposition des produits de la propriété industrielle instauré par la loi de finances pour 2019 permet, sous certaines conditions et sur option de l'entreprise, d'imposer séparément au taux de 10 % le résultat net de cession, de concession ou de sous-concession

de certains actifs de propriété industrielle éligibles, tels que des brevets ou des logiciels (CGI, art. 238). Ce dispositif transpose en droit français l'approche « nexus » développée par l'OCDE, qui exige de proportionner les revenus bénéficiant d'un régime favorable d'imposition au niveau des dépenses de R&D réalisées sur le territoire national par l'entreprise pour créer ou développer l'actif incorporel s'est substitué à l'ancien régime d'imposition de ces revenus, qui prévoyait une imposition séparée des profits à taux réduit de 15 % pour les entreprises soumises à l'IS et de 12,8 % pour les entreprises soumises à l'IR (CGI, art. 39 terdecies, 1 abrogé). Applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, ce régime d'imposition optionnel fait l'objet de deux aménagements par la loi de finances pour 2020.

8. Imputation du résultat net bénéficiaire sur le déficit d'ensemble

A ce jour, le résultat net bénéficiaire issu de la cession, de la concession ou de la sous-concession d'actifs incorporels, pour leur fraction résultant de l'application du ratio « nexus », est déduit extra-comptablement du résultat de l'entreprise imposable dans les conditions de droit commun (barème progressif à l'IR ou taux normal à l'IS) pour être soumis au taux réduit de 10 %. Le dispositif permettait, le cas échéant, l'imputation du résultat net déficitaire sur le déficit d'exploitation de l'entreprise. L'option pour le régime « nexus » étant définitive, il apparaît dommageable pour l'entreprise de supporter une imposition sur une partie du résultat, au titre des revenus tirés de ces actifs incorporels, alors même que l'activité de l'entreprise serait, dans son ensemble, déficitaire. La doctrine administrative admet dans ses commentaires que ce résultat puisse aussi, sur décision de gestion de l'entreprise (ou de la société mère), servir à compenser le déficit fiscal de l'exercice, en précisant toutefois que le résultat net bénéficiaire ainsi obtenu est imputé en priorité sur l'éventuel résultat net déficitaire réalisé antérieurement en application de ces mêmes dispositions (BOI-BIC-BASE-110-30, 340). L'article 50 de la loi de finances pour 2020 rétablit dans la loi la possibilité d'imputer le résultat net bénéficiaire déterminé en application du régime « nexus » sur le déficit d'exploitation de l'entreprise – ou le déficit d'ensemble pour les groupes fiscalement intégrés – réalisé au titre du même exercice. Ainsi, les résultats nets bénéficiaires tirés d'actifs incorporels ne sont pas imposables lorsqu'ils sont utilisés pour compenser le déficit d'exploitation de l'exercice. Le déficit ainsi imputé ne peut plus être reporté sur les bénéfices des exercices ultérieurs (CGI, art. 158, 4 mod. par LF 2020, art. 50, I, 1° pour les entreprises soumises à l'IR ; CGI, art. 219, I, a mod. par LF 2020, art. 50, I, 2° pour les entreprises soumises à l'IS ; CGI, art. 223 C mod. par LF 2020, art. 50, I, 3° pour les groupes d'intégration fiscale).

9. Imposition des associés dans les sociétés transparentes

Lorsque les actifs incorporels éligibles sont détenus par des sociétés de personnes ou des groupements assimilés, non soumis à l'IS, les associés ou membres de ces sociétés et groupements sont personnellement imposés au taux réduit de 10 % pour la part du résultat « nexus » correspondant à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements, à condition qu'il s'agisse de personnes morales redevables de l'IS ou de personnes physiques exerçant leur activité professionnelle au sein de la société ou du groupement (CGI, art. 238, I mod. par LF 2020, art. 56, I).

Remarque : pour rappel, l'exercice d'une activité à titre professionnel s'entend de participation personnelle, continue et directe à l'accomplissement des actes nécessaires à cette activité (CGI, art. 156, I, 1 bis).

10. Entrée en vigueur

Ces aménagements sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019 (LF 2020, art. 50, II et 56, II).

Autres mesures

11. Qualification de location meublée à titre professionnel : plus que deux conditions à remplir

Dispositif existant :

Le bénéfice du régime fiscal de la location meublée à titre professionnel était, jusqu'avant le 8 février 2018, subordonné à trois conditions : l'inscription de l'un au moins des membres du foyer fiscal au Registre de commerce et des sociétés (RCS), un montant annuel des recettes excédant 23 000 € et une prépondérance des recettes de la location par rapport aux autres revenus du foyer fiscal. Par une déclaration d'inconstitutionnalité, le Conseil constitutionnel a supprimé la condition de l'inscription au RCS à compter du 8 février 2018 (Cons. const., déc., 8 févr. 2018, no 2017-689 QPC). La doctrine administrative a d'ailleurs été mise à jour de cette décision le 20 mars 2019 (BOI-BIC-CHAMP-40-10, 45).

Mise en conformité de la loi avec la décision du Conseil constitutionnel :

L'article 49 de la loi de finances pour 2020 supprime de l'article 155 du CGI, la condition tenant à l'inscription au RCS du loueur pour que l'activité soit qualifiée de location meublée non professionnelle. Le texte prévoit par ailleurs que la non-prise en compte de l'inscription au RCS s'applique aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 49, II).

Remarque : la déclaration d'inconstitutionnalité de la condition d'inscription au RCS pour la qualification de loueur en meublé professionnel est intervenue, selon le Conseil constitutionnel, à compter du 8 février 2018, date de publication de la décision. Ce qui contraste avec l'entrée en vigueur de cette mesure au 1er janvier 2020 selon la loi de finances.

12. Neutralité fiscale des opérations de constitution des fonds de pérennité

Inspiré du modèle des fondations actionnaires développé en Europe du Nord, le fonds de pérennité à la française a été créé par la loi Pacte du 22 mai 2019 avec pour but d'assurer la pérennité économique de la ou des sociétés dont il est un actionnaire stable. Le fonds de pérennité est constitué par l'apport gratuit et irrévocable, par un ou plusieurs fondateurs, de titres de capital ou de parts sociales, d'une ou plusieurs sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou détenant directement ou indirectement, des participations dans une ou plusieurs sociétés exerçant une telle activité (L. no 2019-486,

22 mai 2019, art. 177 : JO, 23 mai). L'article 14 de la loi de finances pour 2020 complète les dispositions de la loi Pacte créant les fonds de pérennité en précisant le traitement fiscal des opérations d'apport réalisées par les personnes morales pour constituer ces fonds. Il institue ainsi un sursis d'imposition des plus ou moins-values d'apport de titres à un fonds de pérennité. Le texte prévoit en effet que les plus ou moins-values résultant de la transmission à titre gratuit et irrévocable d'actions ou de parts sociales à un fonds de pérennité lors de sa constitution est comprise dans le résultat de l'exercice au cours duquel lesdits titres sont ultérieurement cédés par le fonds bénéficiaire de la transmission, si celui-ci a pris l'engagement de calculer la plus ou moins-value d'après la valeur qu'avaient les titres, du point de vue fiscal, à la date de la transmission (CGI, art. 38, 7 quater créé par LF 2020, art. 14, I). L'entrée en vigueur de ces dispositions est rétroactive ; elles s'appliquent aux transmissions réalisées depuis le 23 mai 2019, date d'entrée en vigueur de la loi Pacte qui a créé les fonds de pérennité (LF 2020, art. 14, II).

Régime d'imposition des entreprises

La loi de finances pour 2020 institue la neutralité fiscale pour le passage d'un régime réel à un régime micro BA ou BNC, et inversement. Elle étend le mécanisme de paiement étalé de l'IR aux stocks bloqués pour une entreprise agricole passant à l'IS. Enfin, elle confirme l'entrée en vigueur au 1er janvier 2020 du mode de calcul des seuils d'effectifs tel que modifié par la loi Pacte.

1. Neutralité fiscale du passage d'un régime réel à un régime micro-BA ou BNC et inversement

L'article 55 de la loi de finances pour 2020 instaure des mesures de neutralité fiscale pour éviter des situations de double imposition ou de non-imposition ainsi que des situations de double déduction ou de non-déduction en cas de passage d'un régime réel d'imposition à un régime de micro-BA ou micro-BNC et inversement. Ainsi, en cas de passage d'un régime réel au régime micro-BA, les recettes du premier exercice d'application du régime micro-BA sont diminuées, avant application de l'abattement de 87 %, du montant hors taxes des créances figurant au bilan de clôture du dernier exercice imposé au régime réel, dans la mesure où ces recettes ont déjà été prises en compte pour la détermination du résultat fiscal au régime réel d'imposition (CGI, art. 64 bis, I, al. 4 créé par LF 2020, art. 55, I, 1°). Inversement, pour permettre la déduction des charges correspondantes, en cas de passage du régime micro-BA à un régime réel d'imposition, les créances figurant au bilan d'ouverture du premier exercice soumis à un régime réel d'imposition sont ajoutées au bénéfice imposable de cet exercice pour leur montant hors taxes sous déduction de l'abattement de 87 % (CGI, art. 72 E bis créé par LF 2020, art. 55, I, 2°). De même, en cas de passage du régime de la déclaration contrôlée, accompagné de l'option pour l'imposition suivant la règle des créances acquises (CGI, art. 93 A), au régime micro-BNC, les recettes du premier exercice de retour au micro-BNC sont diminuées, avant application de l'abattement de 34 %, du montant hors taxes des créances détenues par le contribuable au 31 décembre de la dernière année imposée selon un régime réel (CGI, art. 102 ter, 1 mod. par LF 2020, art. 55, I, 4°). Dans la situation inverse, les créances détenues à l'ouverture du premier exercice soumis au régime réel sont ajoutées au bénéfice imposable de cet exercice pour leur montant hors taxes sous déduction d'un abattement de 34 %, là aussi pour permettre la déduction des charges correspondantes (CGI, art. 93 A, I mod. par LF 2020, art. 55, I, 3°). Ces mesures de neutralité sont applicables à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020 (LF 2020, art. 55, II).

Remarque : en matière de BIC, le chiffre d'affaires à prendre en considération correspond déjà aux créances acquises (CGI, art. 38, 2 bis).

2. BA : en cas de passage de l'IR à l'IS, le dispositif de lissage est étendu aux stocks bloqués

Le mécanisme de paiement étalé de l'IR mis en place au 1er janvier 2019 pour les entreprises agricoles passant à l'IS est étendu. L'article 75-0 C du CGI inclut désormais dans les revenus susceptibles d'être étalés :

– les frais de fermage des avances aux cultures à condition que la valeur de ces avances n’ait pas été majorée en application de l’article 72 A du CGI.

Remarque : on entend par « avances aux cultures » l’ensemble des frais et charges engagés au cours d’un exercice en vue d’obtenir la récolte qui sera levée après la clôture de cet exercice (CGI, art. 72 A) ;

– les charges afférentes aux stocks de produits ou d’animaux dont la valeur a été bloquée (CGI, art. 72 B bis) et qui, bien que constituant des éléments incorporables au prix de revient des stocks en application du 3 de l’article 38 du CGI, n’ont pas majoré le prix de revient desdits stocks comme le leur permet l’article 72 B bis du CGI (CGI, art. 75-0 C, 4° créé par LF 2020, art. 40, I, 1°).

En l’absence de précision sur ses modalités d’entrée en vigueur, cette disposition s’applique à l’impôt dû au titre de l’année 2019 et des années suivantes, soit pour les exploitants agricoles dès le 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 2, II, 1°). La mesure s’adresse aux exploitants dont les stocks sont constitués d’avances aux cultures et de produits ou d’animaux dont la valeur est bloquée. Dans cette hypothèse en effet, le passage à l’IS entraîne un ressaut d’imposition causé par les frais constitutifs de charges incorporables au prix de revient de ces stocks et qui n’ont pas été incorporés dans leur valeur.

Pour rappel, lorsqu’une cessation d’entreprise agricole est due à une décision expresse des exploitants agricoles de devenir redevables de l’IS, il est déjà possible d’étaler sur 5 ans le paiement de l’impôt sur le revenu afférent aux reprises de déduction pour investissement (DPI), de déduction pour aléas (DPA) et de déduction pour épargne de précaution (DEP), à l’excédent du bénéfice agricole sur la moyenne triennale et à la fraction des revenus exceptionnels non encore rapportés.

3. Seuils d’effectif : entrée en vigueur des adaptations de leur mode de calcul

Pour adapter les contraintes administratives ou financières à la taille des entreprises, certaines obligations sociales ou fiscales ne s’appliquent que lorsqu’un seuil d’effectif est atteint ou certains avantages ne sont octroyés que si un plafond n’est pas dépassé. Les articles 11 et 12 de la loi Pacte du 22 mai 2019 ont rationalisé les seuils d’effectif et harmonisé leur mode de calcul par référence à l’article L. 130-1 nouveau du code de la sécurité sociale.

> Mode de calcul des seuils au 1er janvier 2020 L’effectif salarié annuel correspond à la moyenne du nombre de personnes employées au cours de chacun des mois de l’année civile précédente. Sont prises en compte les personnes titulaires d’un contrat de travail. Le périmètre d’appréciation de l’effectif est l’entreprise, ce calcul s’effectuant au niveau de la personne morale, même lorsque celle-ci dispose de plusieurs établissements (CSS, art. L. 130-1 et R. 130-1 mod. par D. no 2019-1586, 31 déc. 2019, art. 1er).

Certains dispositifs fiscaux ont en conséquence été modifiés avec effet au 1er janvier 2019 (v. bull. 343, juin 2019, p. 1). Or, le mode de calcul des seuils prévu par cette disposition ainsi que les modalités de lissage de franchissement d'un seuil ne doivent entrer en vigueur que le 1er janvier 2020. Cette difficulté est « réparée » par l'article 41 de la loi de finances pour 2020. Le tableau ci-dessous reprend les différents cas prévus par la loi Pacte et désormais modifiés, en vue de restaurer les anciennes modalités de calcul des seuils d'effectif pour l'année 2019.

	Dispositif	Entrée en vigueur	Régime applicable
Option pour le régime des sociétés de personnes		Exercices ouverts entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre 2019	Seuil de moins de 50 salariés apprécié de manière continue au cours des exercices couverts par l'option.
		Exercices clos au 31 décembre 2019	Lissage sur 3 ans du dépassement du seuil d'effectif, dans la limite de la période de validité de l'option.
		Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020	Seuil de moins de 50 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.
Impôt sur les bénéfices	Exonération pour création d'activité dans une ZFU-TE (CGI, art. 44 octies A)	Activités créées entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre 2019	Seuil de 50 salariés apprécié à la date de création de l'entreprise.
		Activités créées à compter du 1 ^{er} janvier 2020	Seuil de moins de 50 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS apprécié au titre de chaque exercice. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.
	Exonération pour création ou reprise d'une entreprise dans une ZRR (CGI, art. 44 quinquies)	Exercices ouverts entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre 2019	Seuil de moins de 11 salariés apprécié à la date de clôture du premier exercice et au cours de chaque exercice de la période d'application de l'exonération.
		Exercices clos au 31 décembre 2019	Lissage sur 3 ans du dépassement du seuil d'effectif.
		Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020	Seuil de moins de 11 salariés apprécié conformément à l'article L. 130-1, I du CSS, au titre de chaque exercice. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.

	Dispositif	Entrée en vigueur	Régime applicable
Impôt sur les bénéfices	Crédit d'impôt pour investissements en Corse de 30 % pour les TPE (CGI, art. 244, quater E)	Exercices ouverts entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre 2019	Seuil de moins de 11 salariés apprécié par référence au nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice ou de la période d'imposition.
		Exercices clos au 31 décembre 2019	Lissage sur 3 ans du dépassement du seuil d'effectif.
		Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020	Seuil de moins de 11 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS au titre de chaque exercice. Pas de perte du bénéfice du crédit d'impôt en cas de dépassement du seuil à la date de clôture de l'exercice.
Cotisation foncière des entreprises	Exonération de droit des SCA, des SICA, des coopératives agricoles et des caisses locales d'assurances mutuelles agricoles (CGI, art. 1451, I)	Impositions établies au titre de 2019	Effectif apprécié par référence à l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition ou au dernier exercice de 12 mois clos au cours de cette même année lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile. Lissage sur 3 ans du dépassement de seuil d'effectif.
		Impositions établies au titre de 2020	Effectif calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS par référence à l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.
	Exonération pour création ou extension d'un établissement dans un QPPV (CGI, art. 1466 A, I septies)	Établissements créés ou étendus entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre 2019	Seuil de moins de 50 salariés apprécié à la date de création de l'entreprise, par référence au nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice.
		Établissements créés ou étendus à compter du 1 ^{er} janvier 2020	Seuil de moins de 50 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS au titre de chaque exercice. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.
	Crédit de CFE pour les établissements établis dans une ZRD (CGI, art. 1647 C septies)	Impositions établies au titre de 2019	Seuil de 11 salariés au 1 ^{er} janvier de chaque année d'application du crédit d'impôt. Lissage sur 3 ans du dépassement de seuil d'effectif.
		Impositions établies au titre de 2020	Seuil de moins de 11 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS. Maintien du mécanisme de lissage sur 3 ans.
Contribution supplémentaire à l'apprentissage (CGI, art. 1609 quinovies)	Impositions établies au titre de 2019	Seuil de 250 salariés apprécié par référence à l'année au titre de laquelle la contribution est due.	
	Impositions établies au titre de 2020	Seuil de 250 salariés calculé conformément à l'article L. 130-1, I du CSS par référence à l'année au titre de laquelle la contribution est due. Mécanisme de gel sur 5 ans applicable.	

[Tapez ici]

[Tapez ici]

4. Régime micro-entrepreneur à Mayotte

La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2020 ouvre la possibilité de recourir, dans le département de Mayotte, au statut de micro-entrepreneur et aligne les modalités de recouvrement des contributions et cotisations sur les règles de droit commun (Ord. no 96-1122, 20 déc. 1996, art. 28-12 et 28-13 créés par LFSS 2020, art. 19, III, 2° et 3°).

L'application du micro-social à Mayotte prendra effet de manière automatique pour les entreprises créées à compter du 1er avril 2020, et les chefs d'entreprises déjà créées peuvent demander son application jusqu'au 31 mars ; le régime s'applique alors sur les périodes courant à compter du 1er janvier 2020. Enfin, l'alignement des modalités de recouvrement des prélèvements sociaux à Mayotte prendra effet au 1er janvier 2021.

Impôt sur les sociétés

La trajectoire de baisse de l'IS est révisée une nouvelle fois pour les grandes entreprises. La loi de finances pour 2020 intègre au code général des impôts les décisions européennes en matière de retenues à la source des sociétés non résidentes déficitaires et met en place une procédure générale de restitution d'imposition, sous réserve du dépôt d'une déclaration. Elle procède également à la transposition des directives ATAD 1 et ATAD 2, en vue de lutter contre les dispositifs hybrides.

Trajectoire de baisse de l'IS

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

Dispositif existant :

La baisse généralisée du taux d'IS annoncée par la loi de finances pour 2018 (L. fin. 2018 no 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 84 : JO, 31 déc.) a fait l'objet d'un changement ponctuel de trajectoire décidé dans le cadre de la loi portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de l'IS du 24 juillet 2019 (L. no 2019-759, 24 juill. 2019, art. 4 : JO, 25 juill.). Ce changement a impacté les seules entreprises qui, en 2019, réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 250 M€. Pour ces dernières et pour la seule année 2019, le taux d'IS est de 33,1/3 % (au lieu de 31 %) sur la fraction de bénéfices qui excède 500 000 €, la fraction inférieure étant imposée au taux de 28 %.

A date, le taux normal de l'IS est de :

	Entreprises dont le chiffre d'affaires est < 250 M€	Entreprises dont le chiffre d'affaires est ≥ 250 M€
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2019	28 % pour les premiers 500 000 € de bénéfice et 31 % au-delà de ce seuil	28 % pour les premiers 500 000 € de bénéfice et 33,1/3 % au-delà de ce seuil
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020	28 % sur l'intégralité du bénéfice	

	Entreprises dont le chiffre d'affaires est < 250 M€	Entreprises dont le chiffre d'affaires est ≥ 250 M€
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2021	26,5 % sur l'intégralité du bénéfice	
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2022	25 % sur l'intégralité du bénéfice	

Nouvelle trajectoire de baisse du taux normal d'IS des grandes entreprises :

L'article 39 de la loi de finances pour 2020 confirme la baisse du taux de l'IS prévue par la loi de finances pour 2018, tout en aménageant ponctuellement pour 2020 et 2021 la trajectoire de cette baisse pour les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires d'au moins 250 M€ (CGI, art. 219, I mod. par. LF 2020, art. 39, I). De ce fait, le taux normal de l'IS pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 se présente ainsi qu'il suit:

	Entreprises dont le chiffre d'affaires est < 250 M€	Entreprises dont le chiffre d'affaires est ≥ 250 M€
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020	28 %	28 % pour les premiers 500 000 € de bénéfice et 31 % au-delà de ce seuil
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2021	26,5 %	27,5 % sur l'intégralité du bénéfice
Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2022	25 % sur l'intégralité du bénéfice pour toutes les entreprises	

2. Actualisation des taux de retenues et prélèvements à la source

L'article 39 de la loi de finances pour 2020 précise, pour un certain nombre de dispositifs, le taux applicable en matière de retenues ou de prélèvements à la source dont le fait générateur est intervenu à compter du 6 mars 2019 en raison de la modification de la trajectoire de baisse d'IS par la loi no 2019-759 du 24 juillet 2019.

Il est précisé au sein des différents articles du code général des impôts que le taux à retenir est celui figurant à la première phrase du deuxième alinéa du I de l'article 219, à savoir celui fixé par la loi de finances pour 2018 et maintenu pour les entreprises réalisant moins de 250 M€ de chiffre d'affaires, soit 31 % en 2019, 28 % en 2020 et 26,5 % en 2021. Ces précisions n'auront plus d'objet à compter de 2022, dans la mesure où un seul taux normal de l'IS de 25 % sera alors applicable.

Ces dispositions s'appliquent aux retenues et prélèvements à la source dont le fait générateur est intervenu entre le 6 mars 2019 et le 31 décembre 2021 (LF 2020, art. 39, X, A).

3. Taux réduit d'IS pour la cession des locaux professionnels en vue de les transformer en logements

Dispositif existant :

L'article 210 F du CGI prévoit un régime d'imposition à taux réduit d'IS, des plus-values nettes réalisées par des personnes morales soumises à l'IS dans les conditions de droit commun lors de la cession de locaux à usage de bureau ou à usage commercial ou industriel destinés à être transformés en locaux à usage d'habitation.

Applicable aux cessions à titre onéreux réalisées entre le 1er janvier 2012 et le 31 décembre 2020, et aux promesses unilatérales ou synallagmatiques de vente conclues entre le 1er janvier 2018 et le 31 décembre 2020 inclus, à condition que la cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre 2022, le bénéfice du taux réduit de 19 % pour l'imposition de ces plus-values est subordonné à trois séries de conditions :

- que le cédant soit une personne morale soumise à l'IS dans les conditions de droit commun;
- que le cessionnaire soit une personne morale soumise à l'IS dans les conditions de droit commun, une société immobilière spécialisée, un organisme ou une société ou une association en charge du logement social ou, enfin, pour les cessions intervenues à compter du 1er janvier 2018, une société civile de construction-vente ;
- le cessionnaire doit par ailleurs s'engager, soit à transformer les locaux acquis en locaux destinés à l'habitation dans un délai de 4 ans fixé à compter de la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'acquisition est intervenue, soit, en cas d'acquisition de terrains à bâtir, à y construire des locaux à usage d'habitation dans ce même délai.

Extension du taux réduit d'IS aux organismes fonciers solidaires :

L'article 54 ouvre le bénéfice du taux réduit d'imposition des plus-values de cession de locaux professionnels en vue de leur transformation en logements, aux organismes fonciers solidaires visés à l'article L.329-1 du code de l'urbanisme (CGI, art. 210F, I, e créé par LF2020, art. 54). Les organismes fonciers solidaires sont des organismes qui ont pour objet, pour tout ou partie de leur activité, d'acquérir et de gérer des terrains, bâtis ou non, en vue de réaliser des logements et des équipements collectifs conformément aux objectifs de l'article L. 301-1 du code de la construction et de l'habitation. Ces organismes sont agréés par le représentant de l'État dans la région, et peuvent être agréés à exercer cette activité à titre principal ou accessoire, les organismes sans but lucratif et les organismes mentionnés aux articles L. 411-2 et L. 481-1 du code de la construction et de l'habitation.

Mise en conformité des retenues et prélèvements à la source applicables aux sociétés non résidentes

4. Création d'un dispositif de restitution de la retenue à la source assortie d'un report d'imposition

L'article 42 de la loi de finances pour 2020 vise à tirer les conséquences de l'arrêt du 22 novembre 2018

(CJUE, 22 nov. 2018, aff. C-575/17, Sofina) par lequel la Cour de justice de l'Union européenne a jugé, s'agissant de la retenue à la source sur les dividendes (CGI, art. 119 bis, 2) que la différence de traitement entre les sociétés non résidentes déficitaires et les sociétés résidentes déficitaires était constitutive d'une restriction à la libre circulation des capitaux, non justifiée par une différence de situation objective. En effet, cette retenue à la source frappe uniquement les dividendes distribués à des sociétés non résidentes déficitaires, alors que les sociétés résidentes déficitaires bénéficient, quant à elles, des mécanismes de report de déficits et, donc, d'un avantage de trésorerie. Le Conseil d'État en a tiré les conséquences (CE, 27 févr. 2019, no 398662).

Champ d'application :

Le nouvel article 235 quater du CGI prévoit la possibilité pour les sociétés mères non résidentes en situation déficitaire d'obtenir la restitution temporaire de la retenue ou du prélèvement à la source acquitté. Sont ainsi visés les revenus suivants retirés par des non-résidents (CGI, art. 235 quater, II créé par LF 2020, art. 42, I, 3°) :

- les intérêts, primes de remboursement d'emprunts et autres produits d'obligations ou titres (CGI, art. 119 bis) ;
- les sommes payées en contrepartie de prestations artistiques (CGI, art. 182 A bis) ;
- certains revenus non salariaux et assimilés (CGI, art. 182 B) ;

- les profits tirés d’une activité foncière exercée à titre non habituel et relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux (CGI, art. 244 bis) ;
- les plus-values immobilières réalisées par les sociétés dont le siège social est situé hors de France (CGI, art. 244 bis A) ;
- et, les plus-values de cessions ou de rachat de droits sociaux réalisées par des personnes morales ou organismes dont le siège social est situé hors de France (CGI, art. 244 bis B).

Conditions d’application :

La personne morale ou l’organisme bénéficiaire des revenus et profits soumis aux retenues à la source et prélèvements prévus peut demander la restitution de l’imposition dès lors que deux conditions sont remplies :

- le siège de la société ou de l’établissement stable percevant le revenu doit être situé :
 - pour la retenue à la source de l’article 119 bis du CGI : dans un État hors UE et EEE, qui n’est pas un État ou un territoire non coopératif, 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 correspondant au contenu de la directive du 16 mars 2010. La participation détenue dans la société ou l’organisme distributeur ne doit pas permettre au bénéficiaire de participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de cette société ou de cet organisme ;
 - pour tous les autres prélèvements et retenues dans un État membre de l’UE ou de l’EEE 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 correspondant au contenu de la directive du 16 mars 2010 (CGI, art. 235 quater, I, 1°) ;
- le résultat fiscal de la société est déficitaire.

Ce résultat fiscal est calculé selon les règles applicables dans l’État ou le territoire du siège ou de l’établissement stable, et pour l’exercice au cours duquel les revenus et profits sont réalisés, ces derniers étant pris en compte dans le résultat fiscal (CGI, art. 235 quater, I, 2°).

Remarque : initialement ouvert en faveur des sociétés établies hors de l’EEE, l’article a finalement été recentré sur les seules sociétés déficitaires installées dans l’UE ou l’EEE car il allait, au sens de la jurisprudence du Conseil d’État (CE, 30 sept. 2019, no 418080), au-delà de ce qu’impose le droit de l’UE (amendement I-1981). Il en va de même pour l’extension de l’exonération des retenues et prélèvements à la source au profit des sociétés étrangères placées en redressement ou liquidation judiciaire (v. no 5, p. 20).

Report d’imposition de la restitution :

En parallèle, la restitution de la retenue à la source fait l’objet d’une imposition due par le bénéficiaire des revenus et profits. Toutefois, pour permettre l’imposition effective de ces dividendes lorsque la société mère non résidente réalise à nouveau un bénéfice, un mécanisme de report d’imposition est proposé (CGI, art. 235 quater, II).

L'imposition due par le bénéficiaire des revenus et profits est calculée selon les règles d'assiette et de taux applicables à la date du fait générateur des retenues et prélèvements à la source restitués. L'établissement, le contrôle et le recouvrement de l'imposition en report suivent les règles applicables en matière d'IS.

Remarque : ce régime de restitution assortie d'un report d'imposition correspond au traitement applicable aux sociétés résidentes.

Obligations déclaratives :

Pour bénéficier de la restitution et du report d'imposition, la société non résidente bénéficiaire des revenus et profits doit toutefois remplir plusieurs obligations déclaratives (CGI, art. 235 quater, III et IV).

La société doit ainsi déposer une déclaration auprès du service des impôts des non-résidents dans les 3 mois suivant la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur de la retenue ou du prélèvement dont la restitution est sollicitée. Cette déclaration comporte :

- l'identité et l'adresse du bénéficiaire ;
- le montant du résultat fiscal déficitaire constaté ;
- en annexe, un état de suivi des revenus et profits dont l'imposition est reportée selon un modèle fourni par l'administration.

Le dépôt de la déclaration doit intervenir dans les 3 mois suivant la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur de la retenue ou du prélèvement dont la restitution est sollicitée. L'imposition et le report d'imposition prennent effet à la date de dépôt de cette déclaration. Cette déclaration doit être renouvelée pour chaque exercice pour lequel un résultat déficitaire est constaté (CGI, art. 235 quater, IV).

Cas de remise en cause du report d'imposition :

Trois situations distinctes mettent fin au report d'imposition, avec exigibilité immédiate de la retenue ou du prélèvement en report :

- en cas de résultat fiscal bénéficiaire. Le report prend fin dans la limite du bénéfice constaté, le solde éventuel pouvant faire l'objet d'un report ;
- en cas de dissolution sans liquidation ni transfert de déficit, sauf si les déficits sont transférés à la société absorbante ou bénéficiaire des apports de titres et que cette dernière s'engage à déposer la déclaration ;

Remarque : comme pour l'exonération prévue par l'article 119 quinquies du CGI en faveur des sociétés résidentes, dans le cas de dissolution sans liquidation ni transfert de déficit, si, d'une part, la dernière déclaration déposée fait état d'un déficit et, d'autre part, les déficits ne sont pas transférés à la société absorbante, l'imposition de la restitution placée en report fait l'objet d'un dégrèvement.

- en cas de manquement aux obligations déclaratives, malgré une mise en demeure de l'administration fiscale (CGI, art. 235 quater, V).

Le fait, pour le bénéficiaire, de satisfaire à ses obligations déclaratives à la suite de la réception de la mise en demeure et dans le délai de 30 jours entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des impositions placées en report à la date du manquement (CGI, art. 235 quater, IV in fine).

Remarque : cette amende initialement fixée à un montant forfaitaire de 1 500 €, jugée peu dissuasive a été modifiée par le Sénat pour un montant d'amende proportionnel, afin de limiter les risques de contournement du nouveau dispositif de report d'imposition.

5. Extension à d'autres revenus de l'exonération tenant à la situation économique du bénéficiaire

Corrélativement, l'article 42 de la loi de finances pour 2020 étend également le dispositif d'exonération de retenue à la source sur les dividendes pour les sociétés en liquidation judiciaire, prévu à l'article 119 quinquies du CGI, à l'ensemble des autres revenus et profits soumis à une retenue ou un prélèvement à la source (CGI, art. 119 bis, 182 A bis, 182 B, 244 bis, 244 bis A et 244 bis B), désormais visés par le mécanisme de restitution temporaire (CGI, art. 119 quinquies mod. par LF 2020, art. 42, I, 2°).

Pour mémoire, les sociétés étrangères déficitaires et placées en liquidation judiciaire bénéficient d'une exonération de la retenue à la source appliquée pour des dividendes (CGI, art. 119 bis, 2) perçus au titre d'une participation dans une société française (CGI, art. 119 quinquies). Cette exonération est ouverte aux distributions effectuées à :

- une personne morale soumise à l'IS et ayant son siège dans un État membre de l'UE 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 ;
- dont le résultat fiscal, calculé selon les règles de l'État où est situé son siège, est déficitaire;
- qui fait, à la date de la distribution, l'objet d'une procédure comparable à la procédure de liquidation judiciaire (C. com., art. L. 640-1). A défaut d'existence d'une telle procédure, elle est, à cette date, en état de cessation des paiements et son redressement est manifestement impossible.

Il est précisé pour l'application de l'exonération aux retenues et prélèvements à la source sur les dividendes (CGI, art. 119 bis), versés hors UE et EEE, que le siège ou l'établissement stable percevant le revenu ou le profit doit être établi dans un État, qui n'est pas un État ou territoire non coopératif, 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 correspondant au contenu de la directive du 16 mars 2010. La participation détenue dans la société ou l'organisme distributeur ne doit pas permettre au bénéficiaire de participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de cette société ou de cet organisme. Cette actualisation est conforme aux critères de localisation retenus par le nouveau mécanisme de restitution (v. no 4, p. 19).

6. Restitution de la retenue à la source en l'absence de désinvestissement des sommes hors de France

La présomption prévue à l'article 115 quinquies du CGI, selon laquelle les bénéficiaires qu'une société étrangère réalise en France sont réputés distribués à ses associés non-résidents, a été jugée contraire au droit de l'Union européenne (CE, 10 juill. 2019, no 412581).

Dans une décision du 10 juillet 2019, le Conseil d'État a, en effet, considéré que cette présomption méconnaissait de façon injustifiée la liberté d'établissement qui garantit notamment aux sociétés le libre choix de la forme juridique la plus appropriée pour l'exercice de leurs activités dans un autre État membre. Il a condamné l'impossibilité pour une société étrangère qui réalise des bénéfices en France par l'intermédiaire d'un établissement stable, de faire valoir, pour obtenir restitution de la retenue sur ces revenus réputés distribués, que ses bénéficiaires français n'ont pas été désinvestis hors de France. L'article 42 de la loi de finances pour 2020 tire les conséquences de cette décision. Désormais, une société étrangère peut solliciter de l'administration une nouvelle liquidation de la retenue à la source pour obtenir la restitution de l'excédent de perception si elle répond aux deux critères suivants :

- son siège se situe dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'EEE;
- les sommes ayant fait l'objet de la retenue à la source n'ont « pas été désinvesties hors de France » (CGI, art. 115 quinquies, 2 mod. par LF 2020, art. 42, I, 1°, a).

Dès lors, la nouvelle liquidation sera possible si la société étrangère démontre que les bénéfices qu'elle tire de ses exploitations françaises ont été mis en réserve ou réinvestis, et que les distributions faites aux associés étrangers reposent sur des bénéfices tirés d'exploitations étrangères. Cette nouvelle hypothèse supprime le désavantage qui prévalait jusque-là dans le mode de calcul de la retenue à la source pour les sociétés étrangères exerçant en France par l'intermédiaire d'établissements stables. Elle rétablit, en conséquence, le libre choix pour les entreprises de la forme juridique appropriée pour l'exercice de leurs activités, conformément aux exigences induites par la liberté d'établissement.

Remarque : le texte supprime la précision selon laquelle le critère de localisation porte sur le « siège de direction effective » en lui substituant le terme « siège ». Cette suppression procède d'une précision : le « siège de direction effective » relève du droit des conventions fiscales, le droit fiscal français privilégiant le terme de « siège », qui correspond au lieu où sont principalement concentrés les organes de direction, d'administration et de contrôle de l'entreprise.

7. Entrée en vigueur

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 42, II).

Mesures fiscales en matière de fusion

8. Régime des fusions des sociétés sœurs sans échange de titres

Simplification du régime juridique :

L'article L. 236-3, II, 3° du code de commerce régit les opérations de fusions et scissions entre sociétés sœurs détenues intégralement par une autre société. Il prévoit que ces opérations ne donnent pas lieu à l'échange de parts ou d'actions de la société bénéficiaire ou absorbante contre des parts ou actions de la société absorbée ou scindée, qui disparaît.

Ce dispositif introduit par la loi du 19 juillet 2019 de simplification du droit des sociétés n'était accompagné d'aucune disposition fiscale.

> Simplification du régime juridique Les sociétés commerciales parties à une fusion peuvent appliquer, en fonction des liens qui les unissent, l'un des deux régimes de faveur prévus par les articles L. 236-11 et L. 236-11-1 du code de commerce. Le premier de ces deux régimes suppose que la société absorbante détienne en permanence, depuis le dépôt du projet de fusion jusqu'à la réalisation de l'opération, 100 % des titres de la société absorbée. Dans cette situation, les formalités sont allégées et aucun échange de titres n'est réalisé (C. com., art. L. 236-3). Ces dispositions s'appliquaient jusqu'alors uniquement en présence de liens directs entre les sociétés parties à la fusion, de sorte qu'une fusion intervenant entre deux sociétés sœurs détenues à 100 % par une même société mère ne pouvait en bénéficier. L'article 32 de la loi de simplification du droit des sociétés a étendu le dispositif à cette situation fréquemment rencontrée dans le cadre de la réorganisation d'un groupe de sociétés (C. com., art. L. 236-3, II, 3°).

Adaptation du régime fiscal :

L'article 43 de la loi de finances pour 2020 vient corriger cet oubli et compléter plusieurs articles du CGI pour prévoir le régime fiscal applicable à ces opérations. Il s'agit d'assurer que le régime fiscal d'une opération intervenue après la publication de la loi de simplification du droit des sociétés demeure comparable à celui d'une opération ayant donné lieu à échange de titres avant cette date.

L'article 38, 2 du CGI, en un nouvel alinéa, prévoit que les sommes incorporées aux capitaux propres à l'occasion de ces nouvelles opérations viennent diminuer le bénéfice net déterminé dans les conditions prévues au premier alinéa du 2 dudit article 38.

Le nouveau 12 de l'article 39 duodecies du CGI pose le principe de l'application à ces opérations du régime fiscal des plus ou moins-values prévues par cet article (CGI, art. 39 duodecies, 12 mod. par LF 2020, art. 43, I, 2°).

Il précise en ce sens que :

– lorsque la plus ou moins-value relève du régime des plus ou moins-values à long terme, mais que les titres de la société absorbée ou scindée ont été acquis depuis moins de 2 ans à la date de la cession, la plus ou moins-value correspondant à la quote-part de valeur de ces titres

ajoutée à celle des titres de la société bénéficiaire des apports réalisés lors de l'opération de fusion ou de scission, est calculée distinctement. La plus ou moins-value ainsi obtenue est considérée comme une plus ou moins-value à court terme ;

– lorsque la plus ou moins-value relève du régime des plus ou moins-values à court terme, mais que les titres de la société absorbée ou scindée, éligibles au régime des plus ou moins-values à long terme, ont été acquis depuis plus de 2 ans à la date de la cession, la plus ou moins-value correspondant à la quote-part de valeur de ces titres ajoutée à celle des titres de la société bénéficiaire des apports réalisés lors de l'opération de fusion ou de scission est calculée distinctement. La plus ou moins-value ainsi obtenue est considérée comme une plus ou moins-value à long terme.

Le nouveau c de l'article 112, 1° du CGI précise que les sommes incorporées aux capitaux propres à l'occasion d'une telle fusion ou scission sans échange de titres ne sont pas considérées comme des revenus distribués.

Les conséquences fiscales de ces opérations au regard de l'application du régime fiscal filière existant sont également précisées (CGI, art. 145, 1, c mod. par LF 2020, art. 43, I, 4°). Lorsque l'opération de fusion ou de scission est placée sous le régime fiscal de faveur de l'article 210 A du CGI, les titres de la société absorbée ou scindée sont réputés détenus par la société participante depuis la date de leur souscription ou acquisition jusqu'à la date de la cession des titres de la société absorbante ou bénéficiaire.

Lorsque la cession de titres de la société absorbante ou bénéficiaire intervient moins de 2 ans après l'opération de fusion ou de scission, elle est réputée porter sur les titres de la société absorbée ou scindée à concurrence du nombre de titres cédés auquel est appliqué le rapport entre la valeur vénale de ces titres et la somme de cette même valeur et de la valeur vénale des titres de la société absorbante ou bénéficiaire au jour de la fusion ou de la scission, dans la limite du nombre de titres détenus à cette date. Elle est réputée porter sur les titres de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport à hauteur du reliquat des titres cédés.

Lorsque la cession de titres de la société absorbante ou bénéficiaire intervient moins de 2 ans après l'opération de fusion ou de scission et que les conditions de durée et de seuil de détention ne sont pas remplies, à la date de la cession, pour les titres de la société absorbée ou scindée ou ceux de la société absorbante ou bénéficiaire, le régime fiscal des sociétés mères n'est pas applicable aux titres ne respectant pas ces conditions.

Cette mesure s'applique également en cas de cession dans les 5 ans de la fusion ou de la scission par la société mère de titres de la société absorbante ou bénéficiaire lorsque l'application du régime fiscal des sociétés mères est subordonnée au respect d'un seuil minimal de participation de 2,5 % du capital et de 5 % des droits de vote (CGI, art. 145, 1, c, al. 1).

Enfin, le champ d'application du régime fiscal de faveur de l'article 210-0 A du CGI est également étendu à ces nouvelles opérations (CGI, art. 210-0 A, I, 3° mod. par LF 2020, art. 44, I).

Entrée en vigueur :

Ces aménagements fiscaux sont applicables à compter du 21 juillet 2019, date d'entrée en vigueur du dispositif juridique (LF 2020, art. 43, II et 44, II).

9. Simplification du transfert des passifs lors d'opérations de fusions

L'article 209, II du CGI prévoit, en cas d'opérations de fusion placées sous le régime fiscal de faveur de l'article 210 A du CGI, la possibilité de transférer à la société bénéficiaire les déficits fiscaux antérieurs, les charges financières nettes non admises en déduction et la capacité de déduction inemployée de la société fusionnée ou apporteuse.

Ce transfert est conditionné par l'obtention d'un agrément préalable (CGI, art. 1649 nonies). L'article 53 de la loi de finances pour 2020 introduit un cas de dispense d'agrément lorsque l'opération de fusion respecte les conditions suivantes (CGI, art. 209, II, 2 mod. par LF 2020, art. 53, I, 1°, b) :

- le montant cumulé des déficits antérieurs, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée transférés est inférieur à 200 000 € ;
- les déficits et intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou groupements assimilés, ni de celle d'un patrimoine immobilier ;
- durant la période au cours de laquelle ces déficits, ces charges financières et cette capacité de déduction inemployée ont été constatés, la société absorbée n'a pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'un établissement.

Cette dispense d'agrément s'applique également en cas d'absorption de la société mère d'un groupe d'intégration fiscale (CGI, art. 223 L, 6, c et e). L'article 223 I, 6 modifié du CGI prévoit l'absence d'obtention de l'agrément lorsque :

- les conditions visées par le nouveau II de l'article 209 du CGI sont remplies, et
- les déficits, charges financières nettes non déduites et la capacité de déduction inemployée proviennent de la société absorbée ou des sociétés membres du groupe auquel il a été mis fin, qui font partie du nouveau groupe (CGI, art. 223 I, 6, dernier al. mod. par LF 2020, art. 53, I, 2°, a).

Cette mesure de simplification est applicable aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 53, II).

Lutte contre les dispositifs hybrides

10. Transposition des directives anti-tax avoidance

La directive (UE) 2016/1164 du Conseil, dite directive ATAD 1 établit des règles visant à renforcer le niveau moyen de protection contre la planification fiscale agressive au sein du marché intérieur (Dir. (UE) 2016/ 1164 du Conseil, 12 juill. 2016 : JOUE no L 193, 19 juill.).

La loi de finances pour 2019 a transposé en droit national l'article 4 de cette directive à travers une révision des dispositifs de limitation de la déductibilité des charges financières. L'article 6 de la directive a également été intégré à l'article 205 A du CGI, sous la forme d'une clause anti-abus en matière d'IS pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

L'article 45 de la loi de finances pour 2020 poursuit cet exercice sur la directive ATAD 1 et l'élargit à la directive (UE) 2017/952 du 29 mai 2017, dite directive ATAD 2, relative à la lutte contre les dispositifs hybrides.

L'article 45, I, 1° de la loi de finances introduit ainsi en droit français les articles 9 à 9 ter des directives ATAD 1 et ATAD 2. La mesure issue de cette transposition résulte tout d'abord du champ d'application réduit des dispositions déjà applicables en droit interne (CGI, art. 212, I, b en matière de charges financières entre entreprises liées), puis du constat jurisprudentiel de la nécessaire intervention du législateur (CE, 13 avr. 2018, no 398271) et, enfin, de l'objectif de transposition fixée au 31 décembre 2019 pour la directive ATAD 2.

Remarque : cette transposition conduit à l'abrogation de l'article 212, I, b du CGI introduit par l'article 22 de la loi de finances pour 2014 et limitant la déduction des intérêts relatifs aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise soumise à l'IS, par une entreprise liée, en cas de faible imposition de l'entreprise prêteuse (BOI-IS-BASE-3530, 1 et s. ; LF 2020, art. 45, I, 3°).

11. Définition des dispositifs hybrides

Selon la définition OCDE, « les dispositifs hybrides exploitent les différences de traitement fiscal d'une entité ou d'un instrument entre les législations de deux pays ou plus en vue de bénéficier de situations de double non-imposition, y compris un report à long terme de l'impôt ». En pratique, ces montages transfrontaliers réalisés entre entités d'un même groupe permettent à un contribuable de bénéficier d'un traitement fiscal avantageux dans les deux juridictions, grâce à une différence de qualification juridique ou fiscale. L'article 205 B, I et II du CGI définit les différents éléments constitutifs d'un dispositif hybride et détaille les différents types de dispositifs, au même titre que la directive ATAD 2, autorisant ainsi l'application par l'administration des mesures de correction prévues (v. no 12, p. 25). En premier lieu, sont définis les différents éléments constitutifs d'un dispositif hybride et les effets qui en sont attendus. L'article 205 B, I reprend, complète ou adapte les définitions de la directive ATAD 2. Il dresse également une typologie des dispositifs dans une version identique à celle de la directive.

Modalités du dispositif	Asymétrie	Conséquence	Disposition
<i>Dispositifs hybrides ordinaires</i>			
Paiement effectué au titre d'un instrument financier donnant lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables dans l'État de résidence du bénéficiaire.	Différence de qualification fiscale de l'instrument financier ou du paiement lui-même.	Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, a
Paiement en faveur d'une entité hybride donnant lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables dans l'État de résidence de l'entité hybride.	Différences dans l'attribution des paiements versés à l'entité hybride en application des règles de l'État de résidence de l'entité hybride et des règles de l'État de résidence de toute personne détentrice d'une participation dans cette entité hybride.	Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, b
Paiement en faveur d'une entité disposant d'un ou de plusieurs établissements donnant lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables de cette entité.	Différences dans l'attribution des paiements entre le siège et l'établissement ou entre deux ou plusieurs établissements de la même entité en application des règles des États dans lesquels l'entité exerce ses activités.	Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, c
Paiement en faveur d'un établissement donnant lieu à une charge déductible dans l'État de résidence du débiteur sans être inclus dans les revenus imposables de cet établissement dans un autre État.	Non prise en compte de l'établissement par cet autre État.	Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, d
Paiement effectué par une entité hybride donnant lieu à une charge déductible dans son État de résidence sans être inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire.		Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, e
Paiement réputé effectué entre un établissement et son siège ou entre deux ou plusieurs établissements donnant lieu à une charge déductible dans l'État où est situé cet établissement sans être inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire.	Non-prise en compte du paiement par l'État de résidence du bénéficiaire.	Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 1°, f
Double déduction du même paiement, des mêmes dépenses ou des mêmes pertes dans l'État de résidence du débiteur et dans un autre État.	Différence de qualification d'établissement stable ou dans l'attribution des charges entre établissement stable et siège.	Double déduction	art. 205 B, I, 1°, g et 9°
<i>Autres dispositifs hybrides</i>			

Transfert hybride : dispositif permettant de transférer un instrument financier lorsque le rendement sous-jacent de l'instrument financier transféré est considéré sur le plan fiscal comme obtenu simultanément par plusieurs des parties à ce dispositif.		Bénéfice d'un allègement fiscal accordé à toutes les parties	art. 205 B, I, 13°
Dispositif hybride inversé : dispositif dans lequel une ou plusieurs entreprises associées détenant ensemble un intérêt direct ou indirect dans au moins 50 % du capital, des droits de vote ou des droits aux bénéfices d'une entité hybride constituée ou établie dans un État membre de l'Union européenne, sont établies dans un ou plusieurs États qui considèrent cette entité comme une personne imposable.		Déduction/Non inclusion	art. 205 B, I, 15°
Double résidence fiscale : prise en compte des paiements, des dépenses ou des pertes déductibles du résultat imposable d'un contribuable qui a sa résidence en France et dans un autre État en application des règles de cet État.		Double déduction	art. 205 D

En deuxième lieu, l'article 205 B, II exclut qu'un dispositif hybride puisse être retenu :

- dans le cadre de l'exercice d'une activité financière à titre professionnel et habituel pour compte propre (CGI, art. 205 B, II, 1) ;
- en présence d'entités qui n'appartiennent pas à un même groupe. En effet, ne sont pas considérées comme des dispositifs hybrides les situations dans lesquelles un effet d'asymétrie ne survient pas, hors le cas d'un dispositif structuré, entre un contribuable et une entreprise associée, entre entreprises associées d'un même contribuable, entre le siège et un établissement ou entre deux ou plusieurs établissements de la même entité (CGI, art. 205 B, II, 2).

> Définition d'un dispositif structuré Constitue un dispositif structuré un dispositif utilisant un dispositif hybride et dont les termes intègrent la valorisation de l'effet d'asymétrie ou un dispositif qui a été conçu en vue de générer les mêmes conséquences qu'un dispositif hybride, lorsque le contribuable ne peut pas démontrer que lui-même ou une entreprise associée n'avaient pas connaissance du dispositif hybride et qu'ils n'ont pas bénéficié de l'avantage fiscal en découlant (CGI, art. 205 B, I, 14°). Il reviendrait donc à l'administration de démontrer que le dispositif en cause répond à ces conditions et objectifs et au contribuable qu'il ignorait l'existence du dispositif et de ces effets et qu'il n'en a pas bénéficié (Rapp. AN no 2301, 11 oct. 2019 ; Rapp. Sénat no 140, 21 nov. 2019).

Plus globalement, lorsque l'asymétrie résulte d'une différence de méthode de valorisation d'un paiement ou d'une simple prise en compte décalée dans le temps d'un paiement par les deux juridictions, cela ne doit pas donner lieu à qualification de dispositif hybride et à application des règles de neutralisation qui en découlent.

L'article 205 B, I, 8° du CGI définit la notion « d'inclusion » comme étant la prise en compte d'un paiement dans le revenu imposable du bénéficiaire en application des règles de son État de résidence. Un paiement est considéré comme inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire :

- s'il n'a pas ouvert droit en application des règles de l'État de résidence de ce bénéficiaire à une exonération, une réduction du taux d'imposition ou un crédit ou remboursement d'impôt, autre qu'un crédit d'impôt au titre d'une retenue à la source, en raison de la nature de ce paiement ;
- et si cette inclusion a lieu au titre d'un exercice qui commence dans les 24 mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été déduite.

Remarque : les rapports parlementaires soulignent et justifient les différences de transposition entre la directive et le droit national, sur le délai dans lequel le revenu doit être inclus aux résultats du bénéficiaire. Une durée fixe plus longue de 24 mois (contre 12 mois) a été retenue. Si le décalage temporel devait dépasser cette durée, l'administration a précisé que le contribuable pourrait bénéficier d'un droit à réclamation afin d'inscrire en charge le paiement dont la déduction lui avait été initialement refusée (Rapp. Sénat no 140, 21 nov. 2019).

12. Mesures de neutralisation

Les mesures coordonnées adoptées au sein de l'Union européenne, désormais transposées en droit national, sont destinées à lutter contre l'utilisation d'une asymétrie fiscale afin d'éviter l'assujettissement à l'impôt. En fonction des conséquences produites par l'asymétrie de traitement fiscal, l'article 205 B, III édicte les règles de neutralisation reprises des recommandations de l'OCDE et de la directive ATAD 2.

Double dispositif :

Pour les dispositifs dits ordinaires se traduisant par une déduction/non inclusion, une règle s'applique à titre principal : lorsque le paiement est effectué depuis la France, le débiteur ne peut déduire celui-ci en charge pour la détermination de son résultat. A titre secondaire, lorsque le paiement est réalisé vers la France, son bénéficiaire doit l'inclure dans son résultat imposable dès lors que le débiteur l'en a déduit (CGI, art. 205 B, III, 1).

Remarque : cette double règle permet donc à l'administration de corriger les asymétries, que le résident de France soit débiteur ou bénéficiaire. Sachant que lorsque le résident français est bénéficiaire, il appartient à la juridiction de résidence du débiteur d'appliquer en priorité la règle de non-déduction.

Pour une double déduction, l'article 205 B, III, 2 du CGI prévoit également deux règles :

- l'une prioritaire : la charge n'est pas admise en déduction des revenus de l'investisseur établi en France ;
- l'autre secondaire : lorsque l'investisseur est établi dans un autre État qui admet la déduction de la charge, celle-ci n'est pas admise en déduction des revenus du débiteur établi en France.

Une clause de sauvegarde est introduite lorsque la double déduction concerne un revenu pris en compte dans les résultats du bénéficiaire (« double inclusion ») au titre du même exercice ou au titre d'un exercice qui commence dans les 24 mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été initialement déduite (CGI, art. 205 B, III, 2, dernier al.).

Remarque : sur la double résidence se traduisant par une double déduction, voir ci-dessous.

Règle unique :

En cas de transfert hybride conçu pour donner lieu à un allègement de retenue à la source pour un paiement provenant d'un instrument financier transféré à plusieurs des parties concernées par ce transfert, le bénéfice de cet allègement est limité au prorata des revenus nets imposables liés à ce paiement (CGI, art. 205 B, III, 5). Une seule règle de neutralisation est alors édictée comme le prévoit la directive ATAD 2.

Il en est de même pour les montages destinés à transférer vers un État membre – en l'occurrence la France – les effets d'un dispositif hybride entre des entités situées dans des pays tiers (dispositif hybride importé) : dans ce cas, la déduction de la charge correspondant au paiement déductible du résultat imposable à l'IS en France compensant un autre paiement afférent à un dispositif hybride n'est pas admise. Cette règle s'applique quelles que soient les conditions de la compensation, directement ou indirectement, par l'intermédiaire d'une

transaction ou d'une série de transactions conclues entre des entreprises associées d'un même contribuable ou par l'intermédiaire d'un dispositif structuré.

Pour les dispositifs hybrides inversés, les revenus de l'entité hybride sont intégrés dans les résultats imposables en France, soit au titre de l'IS, soit dans les mêmes conditions que pour les sociétés de personnes (CGI, art. 8), dans la mesure où ils ne sont pas imposés dans un autre État. La loi exclut toutefois l'application de cette règle aux organismes de placement collectif (CGI, art. 205 C). Si l'effet d'asymétrie résulte d'une double résidence, l'article 205 D du CGI prévoit que la déduction n'est pas admise par l'administration, sauf lorsque :

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

– l'autre État est un État membre de l'Union européenne qui refuse la déduction et la convention fiscale le liant à la France fixe la résidence de ce contribuable en France.

13. Entrée en vigueur

Ces mesures s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020, à l'exception de celles relatives aux dispositifs hybrides inversés qui s'appliqueront aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022 (LF 2020, art. 45, II, A).

14. Autres mesures de transposition

Encadrement de la déductibilité des charges financières :

L'article 34 de la loi de finances pour 2019 a transposé en droit français l'article 4 de la directive ATAD 1. Les charges financières nettes supportées par une entreprise non membre d'un groupe sont déductibles dans la limite du plus élevé des deux montants suivants : 3 M€ ou 30 % de son EBITDA (bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements).

La loi de finances pour 2020 précise que le résultat fiscal à retenir est celui avant application des règles relatives à la limitation de déductibilité des charges financières (CGI, art. 212 bis, II mod. par LF 2020, art. 45, I, 4°, a et 223 B bis, II mod. par LF 2020, art. 45, I, 6°, a).

Elle introduit par ailleurs une clause de sauvegarde en faveur des entreprises autonomes, leur permettant de majorer le montant des charges nettes déductibles, à hauteur de 75 % des charges non admises en déduction à la suite de l'application des plafonds de droit commun, au titre du même exercice (CGI, art. 212 bis, VI bis créé par LF 2020, art. 45, I, 4°, b). Sont visées, les entreprises qui ne sont pas membres d'un groupe consolidé, qui ne disposent d'aucun établissement hors de France, ni d'aucune entreprise associée (Dir. (UE) 2016/1164 du Conseil, 12 juill. 2016, art. 2, 4, al. 1 à 4, le taux de participation étant fixé à 25 % ou plus des droits de vote ou de capital ou du droit aux bénéfices).

Remarque : lorsque l'entreprise utilise ce droit à déduction majoré, elle ne bénéficie pas des mécanismes de report pour l'exercice au titre duquel elle a exercé son droit (CGI, art. 212 bis, VIII et VI bis, 3 créé par LF 2020, art. 45, I, 4°, b).

Ces mesures s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019 (LF 2020, art. 45, II, B).

Imposition à la sortie d'actifs du territoire :

L'article 5 de la directive ATAD 1 vise à garantir qu'un État membre impose à sa juste valeur la plus-value, y compris latente, d'un actif transféré au sein d'un groupe de sociétés en dehors de cet État. Les conditions dans lesquelles cette imposition est due ainsi qu'un possible échelonnement de son paiement sont ainsi déterminés.

L'article 221, 2 du CGI propose un dispositif similaire dont les conditions sont toutefois différentes de celles prévues par la directive. D'une part, il s'applique lorsque le transfert d'actifs s'accompagne d'un transfert de siège ou d'établissement ; d'autre part, il vise les sorties au profit d'un État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement et une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

La loi de finances pour 2020 allège ces exigences (CGI, art. 221, 2 mod. par LF 2020, art. 45, I, 5°). Un transfert d'actif isolé peut désormais donner lieu à imposition des plus-values dès lors qu'il intervient au profit d'un État membre de l'UE ou d'un État membre de l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement. Ces mesures s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 45, II, A).

Organismes sans but lucratif

Deux mesures de la loi de finances sont relatives aux organismes sans but lucratif, le relèvement significatif de la franchise des OSBL et le maintien de l'exonération d'IS et de CFE dont bénéficient les syndicats professionnels, qui aurait dû prendre fin en 2020.

1. Relèvement de la franchise des OSBL

Les organismes sans but lucratif (reconnus comme tels au sens de la doctrine administrative exposée au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10, 1 et s.), qui exercent des activités lucratives accessoires procurant des recettes d'exploitation qui n'excèdent pas 60 000 € par an sont, en principe, exonérés des impôts dits « commerciaux ».

Cette franchise a été créée par l'article 15 de la loi de finances pour 2000 et concerne aussi bien l'IS (CGI, art. 206, 1 bis), que la TVA (CGI, art. 261, 7, 1°, b) et la cotisation foncière des entreprises (CFE) (CGI, art. 1447, II).

Son plafond avait été fixé initialement à 250 000 francs, transformés en 60 000 € par la loi de finances pour 2002. Ce plafond de 60 000 € est indexé chaque année, depuis 2015, sur la prévision de l'indice des prix à la consommation, hors tabac, retenue dans la loi de finances de l'année. Il s'établit ainsi à 63 059 € en 2019 et devait passer à 63 816 € en 2020.

Remarque : de fait, entre 2002 et 2019, ce plafond n'aura été augmenté que de 5 %.

Dans le même temps, les sources de financement des OSBL ont eu tendance à diminuer :

- les dons aux associations ont accusé une baisse de 4,2 % en 2018, d'après le baromètre réalisé par le syndicat professionnel France générosité ;
- la suppression de la réserve parlementaire, remplacée par une dotation au fonds pour le développement de la vie associative (FDVA), s'est traduite par une division par deux des montants alloués au soutien aux associations et à leurs projets ;
- l'article 134 de la loi finances pour 2020 modifie le régime du mécénat d'entreprise, notamment en abaissant le taux de la réduction d'impôt qui passe de 60 % à 40 % sur la fraction des versements supérieurs à 2 M€ effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020, à destination de certains organismes (v. no 4, p. 32). Pour ces motifs, les parlementaires ont proposé de relever le plafond de la franchise.

La franchise est ainsi portée à 72000 € tant pour l'IS (CGI, art. 206, 1 bis mod. par LF 2020, art. 51, I, 1°) que pour la TVA (CGI, art. 261, 7, 1°, b mod. par LF 2020, art.51, I, 2°), afin de conserver la cohérence de ce dispositif. Le mécanisme d'indexation existant s'appliquera au nouveau plafond dès 2021 (LF 2020, art.51, III).

Remarque : il n'était pas nécessaire de modifier le texte de l'article 1447, II du CGI, relatif à la CFE, car cet article fait référence aux conditions d'exonération d'IS au taux de droit commun. Pour la TVA, le relèvement de la franchise d'impôts commerciaux s'applique aux recettes d'exploitation encaissées à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 51, II). En matière d'IS,

ce relèvement s'applique au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2019. Et en matière de CET, aux impositions établies au titre de 2020.

2. Rétablissement de l'exonération d'IS et de CFE au profit des syndicats professionnels

Les syndicats professionnels, et leurs unions, sont exonérés d'IS, de CFE au titre de leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres. Ces exonérations devaient être supprimées pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 (CGI, art. 207, 1, 1° bis et 1461, 7° abrogés par L. fin. 2019, no 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 141 ; v. bull. spécial Fiscalité des entreprises, no 338-1, janv. 2019, p. 35).

Ce texte avait été attaqué indirectement, par la voie d'un recours pour excès de pouvoir, et directement, par une demande de renvoi au Conseil constitutionnel. Ces procédures avaient abouti à des décisions de rejet du Conseil d'État (CE, 13 nov. 2019, no 433632).

La loi de finances pour 2020 vient mettre fin à tout litige. Introduit par voie d'amendement, l'article 65 abroge l'article 141 de la loi de finances pour 2019 avant même son entrée en vigueur, conduisant donc au rétablissement de l'exonération d'IS et de CFE des syndicats professionnels et de leurs unions au titre de certaines de leurs activités d'étude et de défense.

Régimes de faveur

Le régime de la jeune entreprise innovante est non seulement prorogé jusqu'en 2022 mais aussi rendu plus favorable pour les entreprises quant au mode de calcul des dépenses de recherche. La loi de finances pour 2020 reporte également une fois encore la sortie de ZRR des communes pourtant déclassées et aménage divers dispositifs propres à l'Outre-mer.

JEI et ZRR : assouplissement et prorogation des régimes

1. Assouplissement de la définition de JEI et prorogation du dispositif

Dispositif existant :

Une PME peut être qualifiée de jeune entreprise innovante (JEI) lorsqu'elle est créée depuis moins de 8 ans et réalise des dépenses de recherche et développement (R&D) définies par l'article 244 quater B, II, a à g du CGI représentant au moins 15 % des charges fiscalement déductibles au titre de l'exercice, à l'exclusion des charges engagées auprès d'autres JEI réalisant des projets de R&D. Les autres critères de qualification de la JEI sont liés à la détention du capital social de la JEI (CGI, art. 44 sexies-0 A).

Le dispositif de soutien aux JEI consiste en des exonérations d'impôt sur les bénéfices, de contribution économique et territoriale (CET), de taxe foncière sur les propriétés et en exonération de cotisations patronales.

Assouplissement du critère des dépenses de recherche à retenir pour la qualification de JEI :

L'article 46 de la loi de finances pour 2020 neutralise les effets de la volatilité des cours et marchés qui peuvent conduire à augmenter mécaniquement les charges financières et réduire de fait la part des dépenses de R&D dans les charges déductibles d'une JEI. Ainsi, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020, le seuil de 15 % des dépenses de R&D pour la qualification de JEI n'inclura plus les pertes de change et les charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement fiscalement déductibles au titre de l'exercice. Comme précédemment, ce seuil de 15 % ne prend pas en compte les charges engagées auprès d'autres JEI réalisant des projets de recherche et de développement (CGI, art. 44 sexies-0 A, 3° a mod. par LF 2020, art. 46, I).

L'article 46 de la loi de finances proroge par ailleurs de 3 ans, soit jusqu'au 31 décembre 2022, le dispositif de soutien aux JEI. Cette prorogation triennale ne porte que sur les exonérations fiscales, les exonérations sociales n'étant elles, pas bornées dans le temps et applicables aux JEI, quelle que soit leur date de création.

2. ZRR : une prolongation pour les communes sortantes

Les entreprises créées ou reprises en zone de revitalisation rurale (ZRR) entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2020 peuvent bénéficier de diverses exonérations en matière d'impôt sur les bénéfices ou de CET. L'application de nouveaux critères de classement au 1er juillet 2017 a modifié la liste des communes éligibles, conduisant à la perte du bénéfice des effets de ce dispositif de faveur pour de nombreuses communes antérieurement classées. C'est pourquoi, deux dispositions législatives sont successivement revenues sur ces conséquences en faveur tout d'abord des communes de montagne (L. no 2016-1888, 28 déc. 2016, art. 7), puis des autres communes sortantes (L. no 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 27, I ; Arr. 16 mars 2017, NOR : ARCR1705918A, mod.).

Ce régime transitoire devait globalement cesser le 30 juin 2020 ; il est prolongé de 6 mois par l'article 127 de la loi de finances. Ces communes continueront donc à bénéficier du classement en ZRR et les entreprises qui y sont implantées des avantages qui y sont attachés pour la période allant du 1er juillet 2017 au 31 décembre 2020.

Remarque : cette prolongation doit permettre au travail de révision du zonage prioritaire des territoires ruraux de s'achever avant une entrée en application dès 2021.

Outre-mer

3. Diminution de la durée d'exploitation des navires de croisières

Dispositif existant :

Les personnes physiques bénéficient d'une réduction d'impôt lorsqu'elles réalisent outre-mer des investissements productifs dans le cadre d'une entreprise soumise à l'impôt sur le revenu (CGI, art. 199 undecies B). Depuis le 1er janvier 2019, les acquisitions de navires de croisières neufs, d'une capacité maximum de 400 passagers, affectés principalement à la navigation dans la zone économique exclusive des DROM-COM sont éligibles à l'avantage fiscal, sous condition pour ces navires d'être exploités pour une durée minimale de 15 ans. Pour les

navires mis en service dans les DROM et à Saint-Martin, la mise en place du dispositif est conditionnée par l'approbation du texte par la Commission européenne, qui n'a pour l'instant pas encore été actée.

Baisse de 15 à 10 ans de la durée d'exploitation :

La durée d'exploitation minimale sur zone d'un navire de croisière bénéficiant de l'aide fiscale à l'investissement diminue de 15 à 10 ans, afin que le dispositif soit plus attractif tout en continuant à limiter les effets d'aubaine (CGI, art. 199 undecies B mod. par LF 2020, art. 159, I, 1°).

Cette nouvelle durée d'exploitation s'applique aussi en matière de crédit d'impôt en faveur des investissements productifs neufs réalisés en Outremer (CGI, art. 244 quater W, mod. par LF 2020, art. 159, I, 3°) et pour le calcul du bénéfice imposable au titre de l'IS (CGI, art. 217 undecies mod. par LF 2020, art. 159, I, 2°).

En cas d'opérations comprenant un schéma locatif, le locataire du navire ne bénéficie pas de la baisse de la durée d'exploitation et doit toujours respecter le délai de 15 ans. Le propriétaire, quant à lui, n'est tenu de conserver et d'affecter le navire à la navigation dans certaines zones que durant 10 ans (CGI, art. 217 undecies, I, dernier al. et 199 undecies B, I, al. 33).

Entrée en vigueur :

L'aménagement du dispositif s'applique aux investissements mis en service au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 et pour l'agrément desquels une demande est déposée à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 159, II).

4. Extension du crédit d'impôt pour le logement social

Extension géographique du crédit d'impôt :

Le crédit d'impôt au titre des acquisitions et constructions de logements sociaux réalisés par les organismes de logements sociaux dans les DROM qui se limitait aux logements situés dans les quartiers visés par le nouveau programme national de renouvellement urbain (NPNRU) est étendu aux quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPPV) pour les seuls travaux de rénovation et de réhabilitation d'immeubles achevés depuis plus de 20 ans, permettant aux logements d'acquies des performances techniques voisines de celles des logements neufs ou permettant leur confortation contre le risque sismique ou cyclonique (CGI, art. 244 quater X, I, 4 mod. par LF 2020, art. 144, I).

Ces dispositions s'appliquent pour les déclarations préalables de travaux ou demandes de permis de construire déposées à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 144, II).

Élargissement de la liste des investissements éligibles :

Le crédit d'impôt est accordé au titre de l'acquisition ou de la construction de logements neufs, et au titre de l'acquisition de logements achevés depuis plus de 20 ans faisant l'objet

de travaux de réhabilitation permettant auxdits logements d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs ou leur confortation contre les risques sismique et cyclonique (CGI, art. 244 quater X, I). Par ailleurs, les opérations de réhabilitation de logements achevés depuis plus de 20 ans sont éligibles sous certaines conditions au crédit d'impôt (L. fin. 2016 no 2015-1785, 29 déc. 2015, art. 110 : JO, 30 déc.).

La loi de finances pour 2020 étend la liste des investissements éligibles au dispositif défiscalisant en y ajoutant les travaux de démolition préalables à la construction de logements sociaux neufs lorsque l'achèvement des fondations de l'immeuble intervient dans un délai de 2 ans suivant la date de fin des travaux de démolition (CGI, art. 244 quater X, I, 6 mod. par LF 2020, art. 142, I, 1°). L'avantage fiscal est alors assis sur le prix de revient des travaux de démolition minoré des taxes versées et des subventions publiques reçues au titre de ces mêmes travaux. Ce montant est plafonné à 25 000 € par logement démolé. Le crédit d'impôt est accordé aux seuls travaux de démolition au titre de l'année de leur achèvement.

Ces nouvelles dispositions sont applicables au titre des travaux pour lesquels une demande de permis de construire est déposée à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 142, II).

Logements prêts locatifs sociaux :

À compter du 1er janvier 2020, le nombre de logements prêts locatifs sociaux (PLS) éligibles au crédit d'impôt, sous agrément préalable du représentant de l'État compétent, évolue. Le nombre de logements agréés ne peut excéder 25 % du nombre de logements sociaux (locatif social et très social) livrés, non plus l'année précédente dans le département concerné, mais sur une période de 3 ans (LF 2020, art. 141).

> Définition du prêt locatif social (PLS) Le prêt locatif social est un prêt sans subvention destiné à financer les opérations d'acquisition (avec ou sans travaux d'amélioration) ou de construction de logements locatifs réalisées par des bailleurs sociaux ou privés et dont le niveau de loyers et de ressources des occupants est supérieur à ceux du prêt locatif à usage social (PLUS). Il s'agit d'un outil adapté au financement des logements étudiants et recommandé pour le financement des logementsfoyers pour personnes âgées ou handicapées (CCH, art. D. 331-17 et s.).

Réductions et crédit d'impôt

Entreprises

Alors que le crédit d'impôt recherche est largement conforté, que le législateur revient sur le durcissement de l'obligation documentaire des entreprises voté fin 2018, le mécénat voit le taux de la réduction d'impôt réduit pour la part des versements supérieurs à 2M€. D'autres dispositifs sont aménagés et simplifiés.

Modifications en matière de crédit d'impôt recherche

1. Modifications de l'assiette du crédit d'impôt recherche

Dispositif existant :

Les dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche (CIR) et au crédit d'impôt innovation (CII) incluent des frais de fonctionnement relatifs aux opérations de recherche. Depuis le 1er janvier 2011, ces frais sont fixés forfaitairement à 75 % des dotations aux amortissements des immobilisations affectées directement aux activités de recherche, d'une part, et 50 % des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche, ainsi que des rémunérations supplémentaires et juste prix allouées aux salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche, d'autre part (CGI, art. 244 quater B, II, C).

En matière de sous-traitance, les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche confiées à des organismes de recherche publics ou assimilés, ou à des organismes de recherche privés agréés par le ministre chargé de la recherche ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions, sont retenues dans l'assiette du CIR. Elles sont retenues dans l'assiette du crédit d'impôt de l'entreprise donneur d'ordre pour le double de leur montant lorsque le sous-traitant est un organisme de recherche public ou assimilé, à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance entre ce dernier et l'entreprise donneur d'ordre.

Réduction du taux des dépenses de personnel :

L'article 130 de la loi de finances pour 2020 modifie le taux des dépenses de fonctionnement liées aux dépenses de personnel, qui est réduit, pour les dépenses engagées à compter du 1er janvier 2020, de 50 % à 43 % (CGI, art. 244 quater B, II mod. par LF 2020, art. 130, I, 1°). La part des frais de fonctionnement basée sur les amortissements reste inchangée

Limitation dans le temps de certaines dépenses éligibles :

L'article 29 de la loi de finances pour 2020 limite la prise en compte de certaines dépenses dans l'assiette du CIR. Ainsi, les dépenses de recherche suivantes n'ouvrent droit au CIR que lorsqu'elles sont engagées au plus tard le 31 décembre 2022 :

– les dépenses liées à l’élaboration de nouvelles collections par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir, que celles-ci soient exposées par ces entreprises elles-mêmes ou confiées par elles à des stylistes ou bureaux de style agréés selon les modalités définies par décret (CGI, art. 244 quater B, II, h et i mod. par LF 2020, art. 29, III, 10°, a et b);

– certaines dépenses d’innovation, relatives à la réalisation d’opérations de conception de prototypes ou d’installations pilotes de nouveaux produits engagés par des PME au sens du droit communautaire (CGI, art. 244 quater B, II, k mod. par LF 2020, art. 29, III, 10°, c).

Aménagement des modalités de sous-traitance :

Pour les dépenses exposées à compter du 1er janvier 2020, le doublement de l’assiette du crédit d’impôt en cas de sous-traitance à un organisme de recherche public ou assimilé est cantonné aux opérations effectivement réalisées par ces organismes, à l’exclusion des opérations que cet organisme aurait lui-même sous-traitées (CGI, art. 244 quater B, II, d mod. par LF 2020, art. 132, I, 1°).

En outre, lorsqu’une entreprise éligible au CIR a recours à la sous-traitance, les dépenses exposées à ce titre sont prises en compte dans l’assiette du CIR du donneur d’ordre si les opérations sous-traitées sont réalisées directement par un organisme de recherche public ou assimilés ou un organisme privé agréé. Ces derniers peuvent cependant recourir à des organismes de recherche publics ou assimilés ou un organisme privé agréé pour la réalisation de certains travaux nécessaires aux opérations sous-traitées. La cascade de sous-traitance n’ouvre désormais droit au CIR chez le donneur d’ordre que si toutes les entreprises y participant sont des organismes de recherche publics ou assimilés ou un organisme privé agréé (CGI, art. 244 quater B, II mod. par LF 2020, art. 132, I, 2°).

2. Obligations déclaratives

Dispositif existant :

Les entreprises qui engagent plus de 2 M€ de dépenses de recherche éligibles au CIR joignent à leur déclaration de CIR un état décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l’état d’avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects qui y sont consacrés, la part de titulaires d’un doctorat financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base, le nombre d’équivalents temps plein correspondant et leur rémunération moyenne, ainsi que la localisation de ces moyens (CGI, art. 244 quater B, III bis).

Rétablissement du seuil de déclenchement de l’obligation documentaire à 100 M€ :

La fixation du seuil de déclenchement de cette obligation documentaire complémentaire à 2 M€ par la loi de finances pour 2019 ayant représenté une charge considérable pour les petites entreprises ou les entreprises en phase d’amorçage, le ministre de l’action et des comptes publics a, en avril dernier, décidé, de son report d’un an (Communiqué de presse, min. de l’action et des comptes publics, 15 avr. 2019).

Dans le prolongement de ce communiqué, l’article 130 de la loi de finances pour 2020 rétablit le seuil de cette obligation documentaire complémentaire à 100 M€ de dépenses ouvrant droit au CIR (CGI, art. 244 quater B, III bis mod. par LF 2020, art. 130, I, 2°, a).

Création d'une obligation documentaire spécifique :

Une nouvelle obligation documentaire est par ailleurs créée à la charge des entreprises qui engagent un montant de dépenses éligibles supérieur à 10 M€ et n'excédant pas 100 M€. Ces entreprises doivent, pour les déclarations déposées à compter du 1er janvier 2020, joindre à leur déclaration de CIR un état précisant, pour l'exercice au titre duquel porte la déclaration, la part de titulaires d'un doctorat financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base, le nombre d'équivalents temps plein correspondant et leur rémunération moyenne (CGI, art. 244 quater B, III bis, al. 2 et 3 créés par LF 2020, art. 130, I, 2°, c).

Enfin, l'amende d'un montant de 1 500 € prévue en cas de défaut de production dans les délais de la déclaration prévue à l'article 244 quater B (CGI, art. 1729 B, 1) est due en cas de manquement par les entreprises qui engagent plus de 100 M€ de dépenses de recherche et développement (LF 2020, art. 130, II).

Des aménagements en matière de réduction d'impôt mécénat

3. Dispositif existant

Les versements effectués par des entreprises assujetties à l'IR ou à l'IS, au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général énumérés par la loi, à l'exception des dons en faveur d'associations exerçant des actions en faveur du pluralisme de la presse, ouvrent droit à une réduction d'impôt de 60 % de leur montant dans la limite de 5 ‰ du chiffre d'affaires de l'entreprise versante, ou, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2019, dans la limite de 10 000 €. Le plafond de 5 ‰ du chiffre d'affaires s'applique lorsque ce montant est plus élevé (CGI, art. 238 bis mod. par LF 2019, art. 148 et 149).

4. Baisse du taux de la réduction d'impôt

L'article 134 de la loi de finances pour 2020 abaisse le taux de la réduction d'impôt mécénat pour les versements d'un montant supérieur à 2 M€. Ainsi, pour les versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020, seule la fraction de versement inférieure ou égale à 2 M€ ouvre droit à une réduction d'impôt au taux de 60 %, tandis que le taux de la réduction est de 40 % pour la fraction au-delà de ce montant (CGI, art. 238 bis, 2 mod. par LF 2020, art. 134, I, 1°, b).

La baisse du taux de la réduction d'impôt ne concerne cependant pas les versements effectués par les entreprises au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté ou qui contribuent à favoriser leur logement. En effet, pour ces versements, et pour la fourniture d'une série de prestations et de produits dont la liste sera fixée par décret, le taux de la réduction d'impôt reste fixé à 60%.

Pour l'appréciation du seuil de 2 M€ susmentionné, il n'est pas tenu compte des versements effectués par l'entreprise au profit d'organismes sans but lucratif qui fournissent des produits ou des prestations à des personnes en difficulté, y compris la fourniture de matériels et équipements conçus spécialement pour des personnes handicapées ou à mobilité réduite.

5. Modification de l'assiette de la réduction d'impôt

L'article 134 de la loi de finances pour 2020 modifie également l'assiette de la réduction d'impôt, et porte celle-ci à 20 000 € (au lieu de 10 000 €). Ainsi, les versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020 sont retenus, pour le calcul de la réduction d'impôt, dans la limite de 20 000 € ou de 5 % du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé. Lorsque cette limite est dépassée au cours d'un exercice, l'excédent de versement est reporté au titre des cinq exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement de cette même limite. Le taux de la réduction d'impôt applicable à l'excédent de versement est celui appliqué au versement initial (CGI, art. 238 bis, 3 mod. par LF 2020, art. 134, I, 1°, c).

6. Précision en matière de mise à disposition de salariés

Lorsque le don est fait en nature sous forme de mise à disposition gratuite de salariés, le coût de revient des salariés retenu dans la base de calcul de la réduction d'impôt correspond, pour chaque salarié mis à disposition, à la somme de sa rémunération et des charges sociales y afférentes dans la limite de trois fois le montant du plafond mensuel de sécurité sociale (10 284 € pour 2020) (CGI, art. 238 bis, 1, dernier al. mod. par LF 2020, art. 134, I, 1°, a).

Remarque : la loi prévoit également d'ouvrir le bénéfice de la réduction d'impôt mécénat aux entreprises qui effectuent des versements au profit de Radio France (L. no 86-1067, 30 sept. 1986 relative à la liberté de la communication, art. 44, III), à condition que ces dons soient affectés au financement des activités de formations musicales dont Radio France assure la gestion et le développement

Autres dispositifs

7. Crédits d'impôts cinéma

Dispositif existant :

Les entreprises de production exécutive d'une part et déléguée d'autre part, lorsqu'elles sont soumises à l'IS, peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre de dépenses énumérées par la loi correspondant à des opérations effectuées en France en vue de la réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles produites par des entreprises de production établies hors de France pour les premières, ou à des opérations effectuées en vue de la réalisation d'œuvres cinématographiques de longue durée ou d'œuvres audiovisuelles agréées pour les secondes.

Parmi les dépenses éligibles à ces crédits d'impôt, le code général des impôts cite les rémunérations versées aux auteurs au sens de l'article L. 113-7 du code de la propriété intellectuelle et les salaires versés aux personnes de la réalisation et de la production, ainsi que les charges sociales correspondant à ces catégories de rémunérations. La loi ne limite cependant pas le montant de ces dépenses à retenir dans l'assiette de l'avantage fiscal.

Les dépenses de transport, de restauration et d'hébergement rentrent également dans l'assiette du crédit d'impôt, la limite des frais d'hébergement étant fixée par décret (CGI, art.

220 sexies III, 1 et 220 quaterdecies, III, 1). Par ailleurs, les œuvres de fiction intensives en effets visuels (15 % des plans) ouvrent droit à un crédit d'impôt dont le taux est fixé à 40 % (au lieu de 30 %) pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, pour les seules dépenses éligibles afférentes aux travaux de traitement numérique des plans, lorsque le seuil des dépenses éligibles dépasse 2 M€ (CGI, art. 220 quaterdecies).

Réduction de l'assiette des crédits d'impôt cinéma et cinéma international :

L'article 138 de la loi de finances pour 2020 fixe une limite aux rémunérations des auteurs et salaires versés aux réalisateurs en qualité de techniciens pris en compte pour les crédits d'impôt calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020.

Le montant cumulé de ces dépenses est désormais retenu, par personne physique, dans une limite fixée ainsi qu'il suit :

- 15 % de la part du coût de production de l'œuvre inférieure à 4 000 000 € ;
- 8 % de la part du coût de production de l'œuvre supérieure ou égale à 4 000 000 € et inférieure ou égale à 7 000 000 € ;
- 5 % de la part du coût de production de l'œuvre supérieure ou égale à 7 000 000 € et inférieure à 10 000 000 € (CGI, art. 220 quaterdecies, III, 1 mod. par LF 2020, art. 138, I, 2°, b et 220 sexies, III, 1, f mod. par LF 2020, art. 138, I, 1°, b).

De plus, pour le calcul des crédits d'impôts, les dépenses d'hébergement ne sont plus les seules dont le montant est fixé par décret ; les dépenses de transport et de restauration le sont également pour les crédits d'impôt calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 (CGI, art. 220 sexies, III, 1, e et 220 quaterdecies, III, 1, e mod. par LF 2020, art. 138, I, 1°, a et 2°, a).

Extension de l'assiette des dépenses éligibles au taux majoré du crédit d'impôt cinéma international :

La Commission européenne ayant relevé une contradiction entre l'application du taux majoré du crédit d'impôt aux seuls travaux de traitement numérique des plans et la réglementation européenne, la majoration du taux du crédit d'impôt cinéma international est modifiée par la loi de finances pour 2020 sans jamais avoir été appliquée. Pour les dépenses engagées au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2020, et venant en déduction de l'impôt dû, le taux majoré de 40 % s'applique aux œuvres cinématographiques et audiovisuelles de fiction à forts effets visuels, à la seule condition que le montant total des dépenses éligibles afférentes aux travaux de traitement numérique des plans soit supérieur à 2 M€. L'avantage fiscal s'applique ainsi à l'ensemble des dépenses éligibles, et non plus uniquement à celles afférentes aux travaux de traitement numérique des plans (CGI, art. 220 quaterdecies, III, 1 mod. par LF 2020, art. 131, I).

La date d'entrée en vigueur de ce nouveau dispositif sera fixée par décret.

8. Crédit d'impôt phonographique

Dispositif existant :

Parmi les conditions à remplir pour bénéficier du crédit d'impôt phonographique, la loi prévoit la production d'enregistrements phonographiques ou vidéographiques musicaux portant sur des albums de nouveaux talents et, lorsqu'il s'agit d'albums d'expression, seuls les albums de nouveaux talents dont la moitié au moins sont d'expression française ou dans une langue régionale en usage en France (condition dite de francophonie) et les albums de nouveaux talents composés d'une ou de plusieurs œuvres libres de droit d'auteur au sens du code de la propriété intellectuelle ouvrent droit au crédit d'impôt. Le respect de la condition de francophonie s'apprécie au niveau de l'entreprise et permet de rendre éligible au crédit d'impôt l'ensemble des albums de nouveaux talents produits par l'entreprise si au moins la moitié d'entre eux sont des albums d'expression française (CGI, art. 220 octies).

Simplification du critère de francophonie pour les microentreprises :

L'article 192 de la loi de finances pour 2020 supprime, pour les microentreprises au sens communautaire, le seuil de moitié fixé pour remplir la condition de francophonie, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 192, II). Ainsi, les albums d'expression produits par ces microentreprises, qui ne sont ni des albums de nouveaux talents respectant la condition de francophonie, ni des albums de nouveaux talents composés d'une ou plusieurs œuvres libres de droits d'auteur au sens du code de la propriété intellectuelle, ouvrent droit, sous réserve du respect des autres conditions, au crédit d'impôt phonographique, dans la limite du nombre d'albums d'expression française ou dans une langue régionale en usage en France, produits la même année au cours du même exercice par la même entreprise (CGI, art. 220 octies, II, b mod. par LF 2020, art. 192, I).

Remarque : est une microentreprise au sens du droit communautaire, toute entreprise de moins de 10 salariés dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 2 M€. La loi précise que le seuil d'effectif pour l'application de la présente disposition est calculé hors personnels rémunérés au cachet.

9. Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art

Les entreprises dont l'activité relève des métiers d'art peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre de certaines dépenses de création d'ouvrages réalisés en un exemplaire ou en petite série. Créé en 2006, ce dispositif s'applique aux dépenses exposées jusqu'au 31 décembre 2019 (CGI, art. 244 quater O). Le crédit d'impôt en faveur des métiers d'art est reconduit pour 3 ans et s'applique ainsi aux dépenses exposées jusqu'au 31 décembre 2022 (LF 2020, art. 139).

Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La loi de finances pour 2020 transpose en droit interne la directive relative au commerce électronique ainsi que les trois premières mesures «quick fixes» alors que la dernière relative aux modalités de preuve d'un transport intracommunautaire est entrée en vigueur depuis le 1er janvier 2020. Elle comporte par ailleurs de nombreuses autres mesures sectorielles. Enfin, elle annonce pour 2023 le début de la généralisation de la facturation électronique aux relations entre entreprises.

Mesures relatives au commerce électronique

1. Transposition de la directive (UE) 2017/2455 du 5 décembre 2017

L'article 147 de la loi de finances pour 2020 transpose les dispositions de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 relatives aux ventes à distance de biens, qu'elles soient entre États membres de l'Union ou avec des territoires ou pays tiers, et à l'assujettissement des interfaces numériques qui facilitent la livraison des biens de territoires tiers ou dans l'Union européenne, pour une application au 1er janvier 2021.

Réforme de la vente à distance intracommunautaire :

Une vente à distance intracommunautaire de biens s'entend d'une livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un État membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque la livraison de biens est effectuée au profit d'un non-assujetti ou d'une personne bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD) de l'article 256 bis, I, 2° du CGI (CGI, art. 256, II bis créé par LF 2020, art. 147, I, A, 1°).

La taxation selon le principe de destination est généralisée, sauf pour les assujettis qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 10 000 € dans l'État membre considéré. Le seuil de chiffre d'affaires de 10 000 €, déjà applicable aux prestations de service intracommunautaires de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision, est étendu aux ventes à distance intracommunautaires de biens (CGI, art. 259 D mod. par LF 2020, art. 147, I, D). Lorsque ce seuil de chiffre d'affaires est dépassé par le fournisseur, la taxation de la vente à distance s'effectue dans le pays du consommateur final.

Remarque : ce seuil est calculé par rapport à la valeur totale des prestations de télécommunication et services assimilés (CGI, art. 259 B, 10°, 11° et 12°) et des ventes à distance intracommunautaires de biens réalisés au niveau de l'Union européenne. Par dérogation, le fournisseur pourra opter pour une taxation selon le principe de destination, même si le seuil de 10 000 € n'est pas dépassé.

Création d'un nouveau régime particulier : la vente à distance de biens importés :

Constitue une vente à distance de biens importés la livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur, ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient directement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers à l'Union européenne, à destination d'un État membre de cette même Union, lorsque la livraison de biens est effectuée au profit d'une personne non assujettie ou d'une PBRD.

Cette opération est réputée se situer en France lorsque le bien se trouve en France (CGI, art. 258, IV créé par LF 2020, art. 147, I, B) :

– au moment de l'arrivée de l'expédition, ou, si le bien a été importé au préalable dans un autre État membre, du transport, des biens à destination de l'acquéreur ;

– au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur si le bien a été importé en France lorsque la TVA est déclarée dans le cadre du régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA applicable aux ventes à distance de biens importés, c'est-à-dire le nouveau guichet unique mis en place en la matière. Cette hypothèse ne vise que les envois dont la valeur ne dépasse pas 150 € ;

– au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport de biens à destination de l'acquéreur, lorsque le bien a été importé en France par une plateforme ou un portail électronique. Cette hypothèse ne concerne, également, que les envois dont la valeur ne dépasse pas 150 €.

Ce nouveau régime permettra de collecter la TVA auprès du vendeur au moment de la réalisation de la vente. Lorsque, pour l'importation de biens faisant l'objet d'une vente à distance de biens importés et contenus dans des envois dont la valeur ne dépasse pas 150 €, le régime particulier du guichet unique n'est pas utilisé, la personne qui présente les marchandises en douane pour le compte de la personne destinataire des biens sera autorisée à déclarer et acquitter la TVA à l'importation pesant sur les biens expédiés à destination de la France, au nom et pour le compte du destinataire final (CGI, art. 298 sexdecies I créé par LF 2020, art. 147, I, Q, 7°).

De nouvelles obligations pour les interfaces :

En premier lieu, les interfaces qui facilitent les ventes à distance deviennent redevables de la TVA. Une présomption est établie à l'égard des plateformes, désormais réputées avoir acquis et livré les biens (CGI, art. 256, V, 2° mod. par LF 2020, art. 147, I, A, 2°).

Ces intermédiaires deviennent redevables de la TVA sur les ventes lorsqu'ils :

– facilitent, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers contenus dans des envois d'une valeur ne dépassant pas 150 € ;

– facilitent, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison d'un bien dans l'Union européenne

par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union, à une personne non assujettie. Il peut s'agir d'une livraison domestique ou d'une vente à distance intracommunautaire. Dans cette hypothèse, la livraison du bien à destination de la plateforme est exonérée, quand bien même celle-ci est redevable de la taxe.

Dans ces situations, la plateforme devient redevable de la TVA due sur les opérations de ventes à distance de biens importés, même si le destinataire réel des biens demeure solidairement tenu au paiement de la taxe.

Cette disposition s'applique quelle que soit la valeur de la vente à distance, y compris donc lorsque la valeur du bien importé excède 150 € (sauf s'il s'agit d'une vente à distance de bien importé dont le lieu d'imposition est situé dans un autre État membre de l'Union européenne). Pour les livraisons de biens réalisés par ces plateformes, ainsi que pour celles à destination de ces plateformes, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA sont fixés au moment de l'acceptation du paiement.

En second lieu, les interfaces qui facilitent les livraisons de biens ou les prestations de services à des personnes non assujetties doivent consigner ces opérations dans un registre (CGI, art. 286 quinquies créé par LF 2020, art. 147, I, J). A des fins de contrôle, les plateformes qui facilitent des ventes à distance de biens ou des prestations de service seront astreintes à la tenue d'un registre, à conserver 10 ans à compter du 31 décembre de l'année au cours de laquelle l'opération a été effectuée. Ce registre sera mis à la disposition de l'administration, à sa demande, par voie électronique.

Extension des guichets uniques existants :

La possibilité d'opter pour le régime du mini-guichet unique TVA concernera, en 2021, l'ensemble des prestataires fournissant des services à des personnes non assujetties, mais également les opérateurs réalisant des ventes à distance intracommunautaires de biens, ainsi que les plateformes pour certaines livraisons (CGI, art. 298 sexdecies G créé par LF 2020, art. 147, I, Q, 5°).

Le fonctionnement de ce guichet unique reposera sur l'identification des assujettis en France (lorsque la France est « État membre d'identification »), ce qui leur permettra de déclarer à ce guichet l'ensemble des opérations de ventes à distance et de prestations de service intracommunautaires. Ce guichet sera ouvert aux plateformes qui réalisent de telles ventes. Les assujettis devront souscrire une déclaration trimestrielle indiquant, pour chaque État membre de destination, les opérations réalisées en valeur et en montant de TVA, ventilées par taux d'imposition.

Les entreprises qui se prévalent du régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA sur les ventes à distance intracommunautaires de biens seront dispensées de l'obligation d'émettre une facture pour ce type d'opération.

La taxe supportée par l'assujetti au titre des opérations couvertes par ce régime spécifique ne pourra ouvrir droit à déduction : seule la procédure de remboursement leur sera ouverte.

En outre, le champ d'application du régime de guichet unique est étendu, au 1er janvier 2021, à tous les services fournis par les assujettis non établis au sein de l'Union européenne à des

non-assujettis établis dans l'Union (CGI, art. 298 sexdecies H créé par LF 2020, art. 147, I, Q, 6°).

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

Un nouveau régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation est également créé, couvrant les biens importés en provenance de pays ou de territoires tiers, faisant l'objet d'une vente à distance, lorsque la valeur de l'envoi n'excède pas 150 € (CGI, art. 298 sexdecies I créé par LF 2020, art. 147, I, Q, 7°).

Pour de tels envois, l'importation sera exonérée de TVA si l'assujetti a présenté le numéro individuel d'identification qui lui a été attribué aux fins de l'application de ce régime, au plus tard au moment du dépôt en douane de la déclaration d'importation.

Pourront se prévaloir d'un tel régime :

- les assujettis établis sur le territoire de l'UE qui réalisent des ventes à distance de biens importés de pays tiers ;
- les assujettis non établis dans l'UE qui effectuent des ventes à distance de biens importés, à condition d'être représentés par un intermédiaire établi sur le territoire de l'UE ;
- les assujettis établis sur le territoire d'un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts et droits.

L'assujetti qui se prévaut de ce régime particulier devra souscrire une déclaration mensuelle et tenir un registre reprenant ses opérations taxables, à conserver pendant 10 ans à compter du 31 décembre de l'année de l'opération. Comme pour les autres régimes particuliers de guichet unique, la TVA supportée par l'assujetti dans le cadre de son activité ne pourra pas faire l'objet d'une déduction, mais d'un remboursement.

Remarque : la création du régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation s'accompagne de la suppression, au 1er janvier 2021, de la possibilité offerte aux États membres d'admettre en exonération les importations de valeur négligeable. En France, cette exonération est prévue par l'article 291 II, 2° du CGI, qui renvoie à une liste figurant à l'annexe IV du même code. Il reviendra donc au pouvoir réglementaire de supprimer, avant le 1er janvier 2021, l'article 50 octies 5° de l'annexe IV du CGI.

Entrée en vigueur :

Cette réforme d'ampleur, prenant effet au 1er janvier 2021, fera l'objet de commentaires plus détaillés dans un prochain bulletin.

2. Définition d'une plateforme en ligne

L'article 242 bis du CGI oblige les plateformes à informer leurs utilisateurs et à leur adresser un récapitulatif annuel de leurs transactions, et à déclarer annuellement les transactions réalisées par leur intermédiaire à l'administration fiscale. Les opérateurs concernés sont les entreprises qui, en qualité d'opérateurs de plateforme en ligne, mettent en relation à

distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service.

Les articles 283 bis et 293 A ter du CGI, issus de la loi relative à la lutte contre la fraude du 23 octobre 2018, prévoient quant à eux qu'à l'issue d'une procédure de signalement et de mise en demeure par l'administration, l'opérateur de plateforme en ligne par l'intermédiaire duquel l'assujetti exerce son activité est solidairement tenu au paiement de la TVA due par cet assujetti si la plateforme ne met pas en œuvre les mesures qui lui sont demandées. Ces deux dispositions font aujourd'hui référence à la définition des opérateurs de plateforme prévue au code de la consommation (C. consom., art. L. 111-7). Dans un souci de cohérence, l'article 182 de la loi de finances pour 2020 prévoit la reprise, aux articles 283 bis et 293 A ter du CGI, de la définition des opérateurs de plateforme en ligne prévue par l'article 242 bis. Une seule et même définition est donc désormais retenue pour les besoins de ces trois dispositions.

Remarque : cette définition est également retenue pour les besoins du nouvel article 298 sexdecies J du CGI qui institue une obligation d'information à la charge des exploitants d'entrepôts logistiques (v. ci-dessous).

Cette mesure entre en vigueur le 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3°).

3. Information de l'administration par les entrepôts de logistique

Insuffisance des mécanismes de lutte contre la fraude :

On observe de nombreux manquements de la part d'opérateurs établis en dehors de l'Union européenne, qui prépositionnent leurs stocks dans des centres logistiques en France afin de les rendre disponibles rapidement pour leurs clients, en France ou dans d'autres États membres : très souvent, la TVA française due, en principe, par le vendeur étranger lors de la vente des biens stockés en France n'est pas facturée, ni reversée au Trésor.

Or il est aujourd'hui très difficile d'accéder aux informations relatives à ces opérateurs parce qu'ils sont établis en dehors de l'Union, et car l'arsenal de lutte contre la fraude existant n'est pas suffisamment efficace : en effet, si les centres logistiques de stockage ont aujourd'hui une obligation d'informer leurs utilisateurs et de transmettre annuellement à l'administration fiscale le montant de leurs transactions (CGI, art. 242 bis), les informations recueillies ne peuvent cependant pas être recoupées avec les flux réels de marchandises transitant par leur biais. Cette situation, en plus de favoriser la fuite de recettes fiscales, n'est pas propice à un terrain de concurrence loyale.

De nouvelles obligations à la charge des exploitants d'entrepôts de stockage :

L'article 148 de la loi de finances pour 2020 met en place une obligation de mise à disposition d'informations relatives aux propriétaires des biens stockés, ainsi qu'un nouveau droit de communication. Désormais, les exploitants d'entrepôts ou de plateformes logistiques où sont stockés les biens importés destinés à être vendus en France ou dans un autre État membre, ont l'obligation de tenir à la disposition de l'administration des informations relatives, notamment, à l'origine, la nature, la quantité et la détention des biens stockés ainsi qu'aux

propriétaires de ces biens (CGI, art. 298 sexdecies J créé par LF 2020, art. 148, I). Sont concernées les entreprises qui, en qualité d'opérateurs de plateforme en ligne, mettent en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service.

Remarque : à partir du 1er janvier 2020, cette définition est commune avec celle retenue pour l'application des articles 242 bis (information par les plateformes de leurs utilisateurs), 283 bis et 293 A ter (lutte contre la fraude) du CGI (v. no 2, p. 37).

Cette obligation s'applique lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- les biens stockés sont destinés à faire l'objet d'une vente réalisée par l'entremise d'une plateforme de mise en relation par voie électronique ;
- la vente est susceptible d'entrer dans le champ d'application de la TVA ;
- les biens stockés ont été importés en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne en provenance d'un pays ou territoire tiers ;
- les biens stockés sont la propriété d'un assujetti qui est établi en dehors de l'Union européenne ;
- les biens stockés n'ont pas encore fait l'objet d'une livraison ou d'un transfert depuis leur introduction en France.

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

L'exploitant de l'entrepôt ou de la plateforme logistique est également tenu de faire toute diligence afin de s'assurer de l'identité des propriétaires des biens et de les informer par tous moyens de leurs obligations en matière de TVA.

La liste complète des informations à tenir à la disposition de l'administration sera fixée par arrêté. Celles-ci doivent être conservées par l'exploitant de l'entrepôt ou de la plateforme logistique jusqu'au 31 décembre de la sixième année suivant celle durant laquelle a eu lieu l'opération d'importation des biens stockés.

Un nouveau droit de communication est par ailleurs créé (LPF, art. L. 96 K créé par LF 2020, art. 148, II), en vertu duquel les exploitants d'un entrepôt ou d'une plateforme logistique doivent communiquer à l'administration, sur sa demande, les informations recueillies dans le cadre du nouvel article 298 sexdecies J du CGI.

Remarque : l'institution de ce droit de communication permet le cas échéant l'application d'une sanction. En effet, l'article 1734 du CGI sanctionne par une peine d'amende de 10 000 € l'opposition à un droit de communication.

Transposition des « quick fixes »

4. Un nouveau régime pour les ventes en dépôt

Régime existant :

En l'état actuel du droit, un assujetti qui transfère ses biens (le fournisseur) vers un autre État membre afin de constituer un stock destiné à un acquéreur est réputé avoir effectué un transfert assimilé à une livraison de biens exonérée de TVA dans l'État membre de départ, l'arrivée des biens donnant lieu, quant à elle, à une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire, réalisée par l'assujetti qui a transféré les biens et soumise à la TVA dans l'État membre d'arrivée ; lorsque la propriété des biens est transférée à l'acquéreur, c'est alors une vente domestique, qui est réalisée, soumise à la TVA locale qui doit être collectée soit par le fournisseur, soit par le client si l'État membre a choisi de mettre en place un système d'autoliquidation pour les opérations réalisées par un assujetti non établi (le choix de la France). Ce système implique, en tout état de cause, que le fournisseur s'immatricule à la TVA dans l'État membre de destination, de sorte qu'il puisse constater l'acquisition intracommunautaire dans cet État, souscrire sa DEB, et le cas échéant, collecter la TVA sur la livraison domestique subséquente.

Pour pallier ces contraintes administratives, il existe un régime de simplification, dont les conditions sont prévues par les États membres, qui permet d'éviter une immatriculation à la TVA du fournisseur dans l'État de destination. Selon ce régime, le premier transfert ne constitue pas une livraison intracommunautaire et l'opération interne subséquente ne constitue pas une vente domestique : l'opération est considérée comme une livraison intracommunautaire exonérée de TVA pour le fournisseur, dans l'État de départ, et comme une acquisition intracommunautaire taxable à la TVA dans l'État membre d'arrivée, dans le chef de l'acquéreur.

Pour autant, ce régime n'est pas harmonisé, les conditions d'application (lieu de stockage, nature du contrat, délai de revente) variant d'un État membre à un autre : en France, la simplification s'applique actuellement dès lors que les biens sont stockés dans les locaux du client et sont revendus dans les trois mois à compter de leur arrivée en France (BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-20, 250).

Nouveau régime :

L'un des objectifs de la directive 2018/1910 est de mettre en place un régime harmonisé, et l'article 34 de la loi de finances pour 2020 le transpose en droit français, par l'ajout notamment, d'une subdivision III bis à l'article 256 du CGI.

Ce nouveau régime permet, lorsqu'un fournisseur connaît, au moment du transport des biens vers un autre État membre, l'acquéreur auquel ces biens seront livrés à un stade ultérieur, de considérer, au regard de la TVA, cette opération comme une livraison intracommunautaire exonérée dans l'État membre de départ et une acquisition intracommunautaire taxable pour l'acquéreur dans l'État membre d'arrivée des biens, lorsque les biens sont prélevés dans le stock avant l'expiration d'une période de 12 mois suivant l'arrivée des biens.

Désormais, l'expédition par un assujetti français d'un bien de son entreprise sous un régime de stocks sous contrat de dépôt à destination d'un autre État membre n'est plus assimilée à une livraison de biens lorsque quatre conditions sont cumulativement remplies :

- les biens sont expédiés ou transportés par l'assujetti, ou par un tiers pour le compte de celui-ci, à destination d'un autre État membre afin d'y être livrés, à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti qui pourra en disposer comme un propriétaire en vertu d'un accord entre les deux assujettis ;
- l'assujetti qui expédie ou transporte les biens n'est pas établi ou ne dispose pas d'un établissement stable dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés ;
- l'assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est identifié à la TVA dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés et a communiqué à l'assujetti français son identité et son numéro TVA au moment du départ de l'expédition ou du transport ;
- l'assujetti qui expédie ou transporte les biens, inscrit le transfert des biens dans un registre spécial (CGI, art. 286 quater, I, 2 mod. par LF 2020, art. 34, I, 4°, a) et indique dans sa DEB (CGI, art. 289 B, I mod. par LF 2020, art. 34, I, 5°) l'identité et le numéro TVA attribué à l'acquéreur des biens par l'État membre d'arrivée des biens.

Dès lors que les biens sont prélevés dans le stock, par l'acquéreur désigné dans le contrat de dépôt, avant l'expiration d'une période de douze mois suivant leur arrivée, le fournisseur constate, au moment du prélèvement, une livraison intracommunautaire exonérée, et l'acquéreur une acquisition intracommunautaire taxable.

A l'issue d'un délai de 12 mois suivant leur arrivée dans le pays de stockage, si les biens n'ont pas été livrés à l'assujetti auquel ils étaient destinés, un transfert doit être constaté dès le jour suivant celui de l'expiration de la période. Dans cette situation, le fournisseur doit s'identifier dans l'État membre du stockage afin d'y constater le transfert et d'y déclarer une acquisition intracommunautaire taxable. Le sort des biens au regard de la TVA dépendra ensuite de la nature de l'opération ultérieure réalisée et de la réglementation TVA applicable dans cet État membre.

Pendant les 12 mois suivants leur arrivée dans le pays de stockage, certaines modifications dans l'affectation des biens ou certains événements peuvent se produire, dont certains doivent donner lieu à la constatation d'un transfert, d'autres non.

Ainsi, au cours des 12 premiers mois, une opération de transfert est toujours exigée, nécessitant l'identification du fournisseur dans l'État membre de stockage en vue d'y constater une acquisition intracommunautaire, dès la survenance des événements suivants :

- lorsque les quatre conditions ci-dessus cessent d'être remplies ;
- lorsque les biens sont livrés à un tiers au contrat de dépôt (sauf cas de remplacement par le biais d'un nouveau contrat de dépôt) ;
- lorsque les biens sont expédiés ou transportés vers un État membre autre que l'État membre de départ ;
- lorsque les biens sont détruits, perdus ou volés ; si la date de la destruction, de la perte ou du vol est impossible à déterminer, le transfert est constaté à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants.

En revanche, pendant ces mêmes 12 mois, il n’y a pas lieu de constater un transfert dans les situations suivantes :

- lorsque la propriété des biens est transférée à l’assujetti auquel ils étaient destinés à être livrés.
- lorsque les biens sont renvoyés dans l’État membre de départ sans que leur propriété ait été transférée, à condition que le fournisseur inscrive leur renvoi dans le registre spécial ;
- lorsque l’assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est remplacé par un autre assujetti si les quatre conditions ci-dessus (en particulier l’existence d’un accord prévoyant un transfert ultérieur de propriété entre le fournisseur et le remplaçant) restent satisfaites et si le fournisseur inscrit ce remplacement dans le registre spécial.

Afin d’assurer le contrôle des opérations relatives aux contrats de dépôt, une obligation de tenue de registre est mise à la charge des assujettis pour les biens qu’ils transfèrent ou qui leur sont livrés dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt (CGI, art. 286 quater, I, 2° créé par LF 2020, art. 34, I, 4°, a).

Remarque : les modalités de tenue de ce registre sont définies par le règlement (UE) no 904/2010 en ce qui concerne l’échange d’informations aux fins du contrôle de l’application correcte du régime des stocks sous contrat de dépôt, modifié par le règlement (UE) 2018/1909 du 4 décembre 2018.

Illustrations :

Pour une opération « départ France », un assujetti français expédie des marchandises le 1er février 2020, à destination d’un assujetti en Allemagne, dans le cadre d’un contrat de dépôt prévoyant le transfert ultérieur de propriété au profit du destinataire. Le transfert de propriété des biens s’opère le 30 juin 2020. A cette date, le fournisseur français doit constater une livraison intracommunautaire exonérée de TVA en France (CGI, art. 262 ter, I, 3° mod. par LF 2020, art. 34, I, 3°, c), et l’acquéreur une acquisition intracommunautaire taxable en Allemagne. Sous le régime antérieur, une telle opération aurait contraint le fournisseur français, au préalable, à s’identifier à la TVA en Allemagne, pour constater dès la date d’expédition des biens un transfert assimilé à une livraison intracommunautaire exonérée de TVA, et une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire taxable en Allemagne. La livraison domestique en Allemagne au 30 juin aurait dû quant à elle être facturée avec TVA allemande par le fournisseur français (l’Allemagne n’a pas mis en place un régime d’autoliquidation pour les opérations réalisées par des assujettis non établis).

Si les marchandises sont toujours en stock au 1er février 2021, l’assujetti français doit s’identifier en Allemagne afin de constater, dès cette date, un transfert assimilé à une livraison intracommunautaire exonérée en France, et une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire taxable en Allemagne. Le transfert de propriété ultérieur des biens au profit du destinataire sera considéré comme une vente domestique et donnera lieu, en l’état actuel de la réglementation allemande, à une facturation de la TVA locale par la société française.

Pour une opération « arrivée France », un assujetti allemand expédie des marchandises en France le 1er février 2020, à destination d’un assujetti en France, dans le cadre d’un contrat

de dépôt prévoyant le transfert ultérieur de propriété au profit du destinataire. Cette opération n'est pas considérée comme un transfert et ne donne lieu à aucune formalité déclarative pour la société allemande en France (CGI, art. 256 bis, I, 3° mod. par LF 2020, art. 34, I, 2°, b). Le transfert de propriété des biens s'opère le 30 juin 2020 : à cette date, le fournisseur allemand constate une livraison intracommunautaire exonérée de TVA en Allemagne, et l'acquéreur une acquisition intracommunautaire taxable en France (CGI, art. 256 bis, I, 3° dernier alinéa).

Remarque : sous le régime antérieur, une telle opération aurait contraint le fournisseur allemand à s'identifier à la TVA en France dès le 1er mai 2020, pour constater une acquisition intracommunautaire en France. La livraison domestique en France au 30 juin aurait quant à elle fait l'objet d'une autoliquidation de la TVA par l'acquéreur français (CGI, art. 283, 1). Si les marchandises sont toujours en stock au 1er février 2021, l'assujetti allemand doit s'identifier à la TVA en France afin de constater, dès cette date, un transfert assimilé à une livraison intracommunautaire exonérée en Allemagne, et une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire taxable en France. La vente domestique subséquente donnera lieu à une autoliquidation de la TVA française par l'acquéreur assujetti en France (CGI, art. 283, 1).

5. Durcissement de l'exonération des livraisons intracommunautaires

Les conditions d'exonération des livraisons intracommunautaires sont renforcées, puisque deux nouvelles conditions de fond sont désormais exigées, en plus de celles déjà existantes (CGI, art. 262 ter, I mod. par LF 2020, art. 34, I, 3°, a). Selon l'article 262 ter, I, 1° du CGI tel qu'actuellement applicable, une livraison intracommunautaire est exonérée de TVA lorsqu'elle remplit cumulativement quatre conditions :

- la livraison est effectuée à titre onéreux ;
- le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel ;
- le bien est expédié ou transporté hors d'un État membre par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à destination d'un autre État membre ;
- l'acquéreur est un assujetti.

A compter du 1er janvier 2020, l'exonération est subordonnée au respect de deux conditions supplémentaires, intégrées à l'article 262 ter, I, 1° du CGI :

- l'acquéreur des biens doit être identifié aux fins de la TVA dans un État membre autre que la France et avoir communiqué au fournisseur son numéro d'identification à la TVA ; et
- le fournisseur doit avoir régulièrement reporté cette opération sur sa DEB à l'expédition, à moins qu'il ne puisse dûment justifier son manquement à l'administration.

Ces deux nouvelles conditions sont érigées en conditions de fond, dont le non-respect fait courir le risque d'une remise en cause de l'exonération de TVA par les services fiscaux, le rappel de droits pouvant être assorti d'intérêts de retard voire, le cas échéant, d'une pénalité de 40 % pour manquement délibéré.

Remarque : le fournisseur aura donc tout intérêt à mettre en place un suivi systématique et régulier de la validité des numéros de TVA communiqués par ses clients, à reporter ces numéros sur ses factures, et à veiller au dépôt régulier de ses DEB.

6. Simplification pour les ventes en chaîne

L'article 34 de la loi de finances pour 2020 transpose le critère mis en place par la directive pour déterminer, parmi les livraisons successives, celle qui doit être considérée comme une livraison intracommunautaire exonérée de TVA dans le pays de départ (CGI, art. 262 ter, I, 1° bis mod. par LF 2020, art. 34, I, 3°, b). En cas de livraisons successives des mêmes biens expédiés ou transportés depuis la France à destination d'un autre État membre de l'Union européenne directement du premier vendeur au dernier acquéreur dans la chaîne, le transport n'est désormais imputé qu'à une seule livraison dans la chaîne, exonérée en tant que livraison intracommunautaire : celle effectuée à l'opérateur intermédiaire, sauf si ce dernier a communiqué à son fournisseur un numéro d'identification TVA qui lui a été attribué en France, État membre de départ des biens.

Pour l'application de cette simplification, il y a lieu de considérer comme un opérateur intermédiaire un assujetti dans la chaîne, autre que le premier vendeur, qui expédie ou transporte les biens, soit lui-même, soit par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son compte.

7. Entrée en vigueur

Ces modifications s'appliquent aux livraisons de biens meubles corporels pour lesquelles le fait générateur de la TVA intervient à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 34, II).

> Quatrième mesure des « quick fixes » Pour rappel, la quatrième mesure des « quick fixes », relative aux modalités de preuve du transport intracommunautaire de biens et prévue par un règlement d'exécution, ne nécessite pas de transposition en droit national pour être applicable depuis le 1er janvier 2020 (Règl. d'exécution (UE) 2018/1912 du Conseil, 4 déc. 2018, art. 1er : JOUE no 311, 7 déc.).

Mesures en matière de logement social

8. Pacte d'investissement pour le logement social 2020-2022

En application de l'article 278 sexies-0 A, 1° du CGI, c'est le taux réduit de 5,5 % qui s'applique actuellement aux livraisons d'immeubles intervenant dans les secteurs de l'accession sociale à la propriété, de l'hébergement temporaire ou d'urgence et de l'accueil des personnes âgées ou handicapées.

L'article 278 sexies-0 A, 2° prévoit, quant à lui, l'application d'un taux intermédiaire de 10 % pour certaines livraisons d'immeubles réalisées dans le secteur du logement locatif social, dont le fait générateur est intervenu depuis le 1er janvier 2018.

En effet, l'article 12 de la loi de finances pour 2018 a porté le taux de TVA applicable à ces livraisons de logements sociaux à 10 % à compter du 1er janvier 2018, aboutissant à un coût pour le secteur du logement social alors évalué à 350 M€.

Cette réforme prévoyait une « clause de rendez-vous ». De fait, les concertations menées depuis se sont traduites, le 25 avril 2019, par la signature, entre le gouvernement et les acteurs du logement social, du pacte d'investissement pour le logement social 2020-2022.

A la suite de ce pacte, l'article 30 de la loi de finances pour 2020 abaisse à 5,5 % le taux de TVA pour les opérations financées par un prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I) ou, dans un quartier en renouvellement urbain, par un prêt locatif à usage social (PLUS), ainsi que pour les opérations d'acquisition-amélioration de logements financés par un PLUS et pour des travaux d'amélioration ou de démolition portant sur des logements locatifs sociaux situés dans les quartiers relevant de la politique de renouvellement urbain.

9. Taux applicables à l'ensemble des opérations, hors travaux

L'article 30 de la loi de la finances réécrit les articles 278 sexies et 278 sexies-0 A du CGI : le premier commence désormais par définir les principaux termes utilisés (logement locatif social, prêt réglementé, prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I), prêt locatif à usage social (PLUS), prêt locatif social (PLS), acquisition-amélioration, contrat d'accession à la propriété, quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPPV), conventions de rénovation urbaine, conventions de renouvellement urbain, organismes d'habitations à loyer modéré (organisations HLM) et association foncière logement (Foncière Logement) (CGI, art. 278 sexies, I mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°), avant de lister les opérations susceptibles de bénéficier d'un taux réduit de TVA, tandis que le second précise, pour chaque catégorie d'opération, quel est, entre 5,5 % et 10 %, le taux applicable.

Dans tous les cas, le taux applicable aux livraisons postérieures à la première livraison ou livraison à soi-même des logements, terrains et locaux est celui applicable à cette première livraison ou livraison à soi-même (CGI, art. 278 sexies-0 A, dernier al. mod. par LF 2020, art. 30, I, 4°).

Secteur du logement locatif social :

Le taux de TVA est abaissé pour les opérations les plus sociales. Sont désormais soumises au taux de 5,5 % les livraisons et livraisons à soi-même de :

- logements locatifs sociaux financés par un PLA-I (CGI, art. 278 sexies, II, A, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ;
- logements locatifs sociaux financés par un PLUS lorsqu'ils sont situés dans un QPPV et font l'objet d'une convention de renouvellement urbain, ou bien, s'ils sont situés en dehors de ces quartiers lorsqu'ils font l'objet d'une convention de renouvellement urbain ou sont intégrés dans un ensemble immobilier dont plus de la moitié des logements financés par un PLA-I ou un PLUS font l'objet d'une telle convention (CGI, art. 278 sexies, II, A, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Les livraisons et livraisons à soi-même des logements locatifs sociaux autres que ceux financés par un PLA-I ou un PLUS situés dans certains secteurs sont soumises au taux de 10 % (CGI, art. 278 sexies, II, A, 3° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Ces taux sont applicables lorsque le destinataire de l'opération est bénéficiaire des aides ou prêts ouvrant droit à l'APL pour le logement livré. S'agissant des autres logements locatifs

sociaux, le taux de 10 % s'applique également aux livraisons réalisées au profit de l'association foncière logement (AFL) dans le cadre d'une convention ouvrant le droit à l'APL pour ce logement.

Pour les cessions de droits immobiliers démembrés de logements locatifs sociaux, et lorsque l'usufruitier bénéficie du prêt réglementé et a conclu la convention APL, le taux applicable (5,5 % ou 10 %) est celui prévu pour la livraison mentionnée à l'article 278 sexies, II, A (v. ci-dessus) portant sur la même catégorie de logements (CGI, art. 278 sexies, II, B, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Les livraisons de locaux dans le cadre de l'acquisition amélioration financées par un PLA-I ou un PLUS sont, quant à elles, éligibles au taux de 5,5 % (CGI, art. 278 sexies, II, B, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Remarque : pour ces opérations, le taux de TVA est ramené à 5,5 % pour les logements financés par un PLA-I ou un PLUS en renouvellement urbain en acquisition-amélioration, et demeure fixé à 10 % dans les autres cas.

> Opérations de logement intermédiaire de l'Association foncière logement Ces opérations sont soumises au taux de 10 % lorsque le destinataire est : – l'association foncière logement ou une SCI contrôlée par elle, dans ou à proximité d'un quartier faisant l'objet d'une convention de rénovation urbaine ou de renouvellement urbain (CGI, art. 278 sexies, II, C, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ; – d'autres organismes en substitution de l'association foncière logement, dans le cadre d'une convention de rénovation urbaine et sur des terrains octroyés en contrepartie de droits de réservation de logements sociaux accordés à Action Logement (CGI, art. 278 sexies, II, C, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°). Pour être éligibles au taux de 10 %, les logements doivent être destinés à être occupés par des ménages dont les ressources n'excèdent pas des plafonds égaux à ceux des ménages occupant des logements ayant bénéficié de la réduction d'impôt « Pinel » sur le logement locatif intermédiaire.

Secteur de l'accession sociale à la propriété :

Le contrat d'accession à la propriété, dans le cadre d'une opération d'accession à la propriété à usage de résidence principale, est défini comme le contrat unique de vente ou de construction de logements destinés à des personnes physiques dont les ressources ne dépassent pas les plafonds APL majorés de 11 %. Le taux de 5,5 % vise :

- les livraisons et livraisons à soi-même des logements en location-accession qui font l'objet d'une convention et d'une décision d'agrément préfectorale (CGI, art. 278 sexies, III, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ;
- les livraisons et livraisons à soi-même de logements et les travaux faisant l'objet d'un contrat d'accession à la propriété dont le prix n'excède pas le plafond prévu pour les logements « contrat de location accession ». Les logements doivent être localisés soit dans ou à proximité d'un quartier faisant l'objet d'une convention de rénovation urbaine ou dans un QPPV faisant l'objet d'un contrat de ville, soit dans un ensemble immobilier proche d'un QPPV faisant

l'objet d'une convention de renouvellement urbain (CGI, art. 278 sexies, III, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ;

– les apports des immeubles sociaux neufs aux SCI d'accès progressive à la propriété (CGI, art. 278 sexies, III, 3° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ;

– les opérations réalisées en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire : livraisons de terrains à un organisme de foncier solidaire (OFS), livraisons de logement neuf à un OFS lorsque le bail est pris par la personne qui occupe le logement, cessions des droits réels immobiliers lorsque le bail est pris par une autre personne (CGI, art. 278 sexies, III, 4° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Secteur social et médico-social :

Relèvent du taux de 5,5 %, les livraisons et livraisons à soi-même de locaux directement destinés ou mis à la disposition des structures suivantes :

– les structures d'hébergement temporaire ou d'urgence suivantes : centres d'hébergement et de réinsertion sociale (CHRS), lits halte soins santé, lits d'accueil médicalisés, appartements de coordination thérapeutique, centres d'hébergement d'urgence (CHU) destinés aux personnes sans domicile (CGI, art. 278 sexies, IV, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°) ;

– les établissements sans but lucratif, dont la gestion est désintéressée et assurant un accueil temporaire ou permanent de mineurs ou de jeunes handicapés, de personnes âgées en remplissant les critères d'éligibilité aux prêts réglementés, de personnes handicapées ou bien de jeunes travailleurs en bénéficiant de l'APL (CGI, art. 278 sexies, IV, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

Remarque : dans ces situations, le taux de 5,5 % est applicable aux seules opérations faisant l'objet d'une convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et l'État formalisant l'engagement d'héberger les publics concernés dans les conditions prévues ci-dessus et, selon le cas, par le CASF ou le CCH.

Terrains à bâtir :

Hormis le cas des livraisons de terrains à bâtir à un organisme de foncier solidaire, qui sont éligibles au taux de TVA de 5,5 %, les livraisons de terrains à bâtir destinés à la construction de locaux faisant l'objet d'une opération taxable au taux de 5,5 % ou de 10 %, sont soumises au taux de 10 % lorsque l'acquéreur atteste de cette destination dans l'acte de vente (CGI, art. 278 sexies, V mod. par LF 2020, art. 30, I, 3°).

10. Taux applicables aux travaux

L'article 278 sexies A du CGI regroupe les taux portant sur les travaux d'extension et ceux portant sur les autres travaux.

Ainsi, s'agissant des travaux d'extension ou des travaux rendant l'immeuble à l'état neuf, le taux applicable est celui qui s'applique (5,5 % ou 10 %) à la livraison initiale du local pour les logements locatifs sociaux conventionnés APL et les locaux du secteur social et médico-social, lorsque ces travaux sont pris en compte, pour ces derniers, par la convention conclue entre le

propriétaire ou le gestionnaire des locaux et l'État formalisant l'engagement d'héberger les publics concernés dans les conditions prévues par le CASF ou le CCH (CGI, art. 278 sexies A, I, 1° mod. par LF 2020, art. 30, I, 5°). A cette fin, un logement dont la construction n'a été financée ni par un PLA-I, ni par un PLUS, ni par un PLS est assimilé à un logement dont la construction a été financée par un PLUS.

S'agissant des autres travaux, le taux de 5,5 % porte sur :

- les travaux d'amélioration réalisés dans le cadre d'une opération d'acquisition-amélioration financée par un PLA-I ou un PLUS (CGI, art. 278 sexies A, I, 2° mod. par LF 2020, art. 30, I, 5°) ;
- les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien (CGI, art. 278 sexies A, I, 3°, a mod. par LF 2020, art. 30, I, 5°) ou de démolition (CGI, art. 278 sexies A, I, 4° mod. par LF 2020, art. 30, I, 5°) portant sur des logements locatifs sociaux faisant l'objet d'une convention APL situés dans les quartiers relevant de la politique de renouvellement urbain et dont la construction n'a pas été financée par un prêt locatif social.

Le taux de 10 % est appliqué aux autres travaux d'amélioration portant sur des logements locatifs sociaux, des logements en location-accession ou des locaux relevant du secteur social et médico-social (CGI, art. 278 sexies A,, I 3°, b et c mod. par LF 2020, art. 30, I, 5°).

11. Entrée en vigueur

Ces nouveaux taux en matière de TVA s'appliquent aux opérations intervenant à compter du 1er décembre 2019 (LF 2020, art. 30, III).

> Conséquence en matière de taxe foncière Pour tenir compte de ces évolutions en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), l'article 1384 A du CGI précise désormais que l'exonération s'applique aux constructions de logements locatifs sociaux neufs et affectés à l'habitation principale, lorsqu'ils sont financés à concurrence de plus de 50 % au moyen d'un prêt réglementé (CGI, art. 1384 A, I mod. par LF 2020, art. 30, I, 8°). Ce seuil est abaissé à 30 % lorsque ces logements ont fait l'objet d'une cession de droits immobiliers démembrés et que l'usufruitier bénéficie du prêt réglementé et a conclu la convention APL. Cette modification s'applique à compter des impositions établies au titre de 2020, mais ne concerne pas les logements achevés avant le 1er janvier 2019.

Mesures sectorielles

12. Clarification du régime des OPC

Dispositif existant :

La directive TVA prévoit une exonération de TVA en faveur des opérations de gestion de fonds communs de placement, tels que définis par les États membres de l'Union européenne (Dir. 2006/112/CE du Conseil 28 nov. 2006, art. 135, § 1, g). En France, le bénéfice de cette exonération ne concerne que certaines catégories de fonds (CGI, art. 261 C, 1°, f) :

- les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), qui peuvent se présenter sous forme de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) ou de fonds communs de placement (FCP) ;
- les fonds communs de créances ;

– et certains fonds d’investissement alternatifs limitativement énumérés par référence aux dispositions du code monétaire et financier :

- parmi les fonds ouverts à des investisseurs non professionnels, il s’agit des fonds d’investissement à vocation générale (FIVG), des fonds communs de placement à risque (FCPR), des fonds communs de placement dans l’innovation (FCPI), des fonds d’investissement de proximité (FIP) et des fonds de fonds alternatifs,
- parmi les fonds ouverts à des investisseurs professionnels, il s’agit des fonds professionnels à vocation générale (FPVG), des fonds professionnels spécialisés (FPS) et des fonds professionnels de capital-investissement (FPCI),
- et les fonds d’épargne salariale dont les fonds communs de placement d’entreprise (FCPE) et les sociétés d’investissement à capital variable d’actionariat salarié (SICAVAS).

Or, deux principes dégagés par le juge européen mettent à mal le périmètre de l’exonération tel que défini par le législateur français. D’une part, s’il appartient aux États membres de définir les fonds d’investissement pouvant bénéficier de l’exonération, le principe de neutralité ne leur permet toutefois pas de choisir des catégories de fonds pouvant bénéficier de l’exonération, et d’en exclure d’autres. D’autre part, la Cour considère comme des fonds, au sens de la directive TVA, non seulement les OPCVM tels que définis par la directive relative à ces organismes (Dir. 2009/65 CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières, art. 1, § 2), mais également les fonds qui, sans constituer de tels OPCVM, présentent des caractéristiques identiques à ces derniers et effectuent les mêmes opérations.

Les décisions successives de la Cour ont permis d’établir les caractéristiques suivantes des fonds ayant vocation à bénéficier de l’exonération au titre de leurs activités de gestion :

- être un placement collectif ;
- fonctionner selon le principe de répartition des risques ;
- être soumis à un contrôle étatique ;
- avoir un retour sur investissement subordonné à la performance des investissements ;
- les détenteurs doivent supporter le risque lié au fonds.

Nouveau dispositif :

Même si à ce jour, aucune procédure précontentieuse qui découlerait de la constatation d’une incompatibilité du droit français avec la directive TVA n’a été engagée, l’article 33 de la loi de finances pour 2020 élargit le champ d’application de l’article 261 C, 1^o, f du CGI, afin de le rendre conforme au droit de l’Union.

Sont désormais inclus dans le périmètre de l’exonération tous les types de fonds, dès lors qu’ils répondent cumulativement aux conditions exposées par la jurisprudence de la Cour européenne. La liste de ces fonds sera fixée par un décret, qui aura vocation à être codifié à l’annexe III au CGI, et qui visera notamment l’ensemble des FCP qui étaient déjà

expressément visés par l'article 261 C, 1°, f du CGI dans sa rédaction antérieure à la présente modification.

Remarque : il est à noter que l'article 261 C, 1°, f du CGI comporte toujours la liste des fonds précédemment cités, à l'exception des fonds communs de créances qui ont laissé la place aux fonds communs de titrisation. La mesure entre en vigueur le 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, I, 3°).

13. Clarification du régime de certains produits destinés à l'alimentation humaine et animale

Boissons alcooliques :

Selon l'article 278-0 bis du CGI, le taux normal de TVA, de 20 % s'applique aux opérations portant sur les ventes à consommer sur place de boissons alcooliques.

Au regard de la TVA, c'est la doctrine administrative qui définit la notion de boissons alcooliques : il s'agit de l'ensemble des boissons (à emporter ou à consommer sur place) dont le titre alcoométrique volumique est égal ou supérieur à 1,2 % vol. ou à 0,5 % vol. pour les bières.

Au regard du droit des accises, l'article 401, I, B du CGI dispose que les alcools peuvent être définis comme les produits « qui relèvent des codes NC 2207 et 2208 du tarif des douanes et qui ont un titre alcoométrique acquis supérieur à 1,2 % vol ». Ainsi, le droit des accises ne distingue pas selon qu'il s'agit de bière ou d'autres boissons, car le droit des accises suit la définition fiscale. En revanche, pour le calcul des taxes sur les boissons alcooliques, l'article 520 A du CGI dispose que dans les dispositions du CGI relatives aux contributions indirectes, sont compris sous la dénomination de bière, tout produit relevant du code NC 2203 du tarif des douanes ainsi que tout produit contenant un mélange de bière et de boissons non alcooliques relevant du code NC 2206 du tarif des douanes et ayant dans l'un ou l'autre cas un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5 % vol.

L'article 38, 4° de la loi de finances harmonise la définition des boissons alcooliques dans l'ensemble des pans de la fiscalité, à savoir les taux de TVA, les acquisitions intracommunautaires, les accises et taxes sur les boissons alcooliques : un article 298 octodécies est inséré dans le CGI, prévoyant pour l'application de la TVA, que les alcools et boissons alcooliques s'entendent de ceux soumis à accises conformément à l'article 302 B, et que les boissons alcooliques s'entendent des boissons dont le titre alcoométrique excède 1,2 % vol. ou, dans le cas des bières, au sens de l'article 520 A, 0,5 % vol.

En outre, il reprend au niveau législatif l'exclusion du bénéfice du taux réduit pour les boissons alcooliques fournies par les cantines d'entreprise (CGI, art. 279, a bis mod. par LF 2020, art. 38, 3°).

Aliments pour animaux :

L'article 278 bis, 4° du CGI relatif au taux réduit de 10 % applicable aux aliments pour animaux producteurs de denrées alimentaires, dans sa rédaction actuelle, se réfère à des notions qui

ne correspondent plus à celles qui sont utilisées au niveau national et au niveau européen pour encadrer la production et la commercialisation de ces produits.

L'article 38, 2° de la loi de finances met à jour, à champ constant, cette disposition, en affectant désormais d'un taux réduit de TVA de 10 % les « matières premières, aliments composés et additifs utilisés pour l'alimentation des animaux nourris, élevés ou détenus pour la production de denrées alimentaires destinées à la consommation humaine ».

Entrée en vigueur :

Ces modifications s'appliquent à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3).

14. Extension aux pharmacies de l'exonération de TVA sur certains soins

L'article 261, 4, 1° du CGI prévoit une exonération de TVA en faveur des soins dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées ainsi que par un certain nombre de praticiens limitativement énumérés : ceux autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe, de chiropracteur, de psychologue ou de psychothérapeute, et psychanalystes titulaires d'un des diplômes requis, à la date de sa délivrance, pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière.

À la suite d'une expérimentation menée de 2017 à 2019, la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2019 (LFSS no 2018-1203, 22 déc. 2018, art. 59) a ajouté la compétence vaccinale dans les missions des pharmaciens d'officine. L'article 31 de la loi de finances pour 2020 complète l'article 261, 4, 1° du CGI afin de tenir compte de cet élargissement de compétence et d'étendre aux pharmaciens le bénéfice de l'exonération de TVA lorsqu'ils réalisent des prestations de nature médicale.

Les pharmaciens peuvent désormais exonérer de TVA les actes de soins réalisés à compter du 15 octobre 2019 (LF 2020, art. 31, II).

Remarque : cette date d'entrée en vigueur a été fixée afin de faire bénéficier de l'exonération les actes de vaccination accomplis dans le cadre de la campagne annuelle de vaccination contre la grippe.

15. Système d'autoliquidation pour les cessions de certificats « d'électricité verte »

Afin de prévenir les schémas de fraude de type carrousel, l'article 170 de la loi de finances pour 2020 institue un nouveau cas d'autoliquidation de la TVA, pour les transferts de certificats de garanties d'origine et de garanties de capacités mentionnées aux articles L. 314-14 et L. 335-3 du code de l'énergie (CGI, art. 283, 2 septies créé par LF 2020, art. 170, I).

Les certificats de garantie d'origine servent à prouver au client final qu'une part ou une quantité déterminée d'énergie a été produite à partir de sources d'énergie renouvelables ou par cogénération, tandis que les garanties de capacité ont pour objectif de garantir à tout instant l'équilibre entre production et consommation sur un réseau électrique et ainsi à assurer la sécurité de l'approvisionnement, en particulier lors des pics de demande. Ces deux types de certificats sont cessibles et négociables de gré à gré ou aux enchères.

Remarque : ce mécanisme d'autoliquidation trouve déjà à s'appliquer, dans le secteur énergétique, pour les transferts de quota d'émission de gaz à effet de serre.

La TVA afférente aux transferts relatifs à ces deux types de certificats est désormais due par le client lorsque celui-ci dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France, pour les opérations facturées dès le 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 170, II).

Remarque : le fournisseur prendra dès lors soin de reporter sur les factures relatives à ces opérations le numéro TVA FR de l'acquéreur, ainsi qu'une mention selon laquelle la TVA doit faire l'objet d'une autoliquidation.

Mesures en matière de taux

16. Mécanisme de ventilation pour les offres de services composites

L'article 278-0 bis du CGI soumet actuellement au taux réduit de TVA de 5,5 % les livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement, ainsi que les droits d'entrée dans les salles de spectacles cinématographiques, quels que soient le procédé de fixation ou de transmission et la nature du support des œuvres ou documents audiovisuels qui sont présentés.

Afin de limiter l'optimisation pratiquée par certains opérateurs de communications électroniques et fournisseurs de services de télévision, qui consiste à adosser aux offres assujetties au taux normal de TVA de 20 % un ou plusieurs services soumis à un taux réduit afin de minimiser la TVA reversée, l'article 36 de la loi de finances pour 2020 complète cette disposition.

Un mécanisme de ventilation de l'assiette de TVA est désormais prévu pour les services de fourniture de livres en ligne et d'abonnement cinéma adossés à une offre de communications électroniques ou de services de télévision : lorsque la fourniture de livres et les droits d'entrée dans des salles de cinéma sont compris dans une offre, composée ou non de plusieurs autres offres, qui comprend l'accès à un réseau de communications électroniques au sens de l'article L. 32, 2° du code des postes et des communications électroniques ou à un équipement terminal au sens de l'article L. 32, 10° ou la fourniture de services de télévision au sens de l'article 2 de la loi no 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, le taux réduit est applicable au supplément de prix payé par le client par rapport à une offre identique, mais ne comprenant pas tout ou partie de ces mêmes prestations, commercialisée dans des conditions comparables. Le cas échéant, cette assiette est majorée de celle établie pour l'application du taux réduit à cette autre offre.

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

Remarque : ce dispositif s'aligne sur celui qui a déjà été mis en place, au 1er mars 2018, pour les services de presse en ligne fournis dans le cadre d'une offre composite (CGI, art. 298 septies, mod. par L. fin. 2018 no 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 8).

Cette mesure s'applique à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3).

17. Généralisation du taux réduit de TVA à l'ensemble des livres audio

Depuis le 15 septembre 2009, date de la publication d'un rescrit fiscal par le ministère du Budget, la fourniture de livres audio, qui s'entendent comme des ouvrages dont la lecture à haute voix a été enregistrée sur un disque compact, un cd-rom ou tout autre support physique similaire et dont le contenu reproduit, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés, peut bénéficier du taux réduit de TVA de 5,5 %.

Or, en 10 ans, les technologies et les méthodes ont changé, si bien que cette définition exclut en particulier tout ce qui relève du téléchargement. Aujourd'hui, légalement, seuls sont susceptibles de bénéficier du taux réduit de TVA de 5,5 % les livres audio sur support physique qui constituent la version audio d'un livre sur support physique.

L'article 35 de la loi de finances pour 2020 aménage donc l'article 278-0 bis, A, 3° du CGI, afin que le taux de 5,5 % vise désormais expressément les livres sur tout type de support physique et ceux qui sont fournis par téléchargement, y compris les livres audio.

Remarque : cette disposition vise d'une part à élever au niveau législatif les dispositions qui prévoient l'application du taux réduit de TVA aux livres audio et, d'autre part, à harmoniser le traitement de l'ensemble des livres audio au titre de la TVA, qu'ils soient enregistrés sur un support physique ou fournis par téléchargement.

Cette modification s'applique à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3°).

18. Uniformisation des taux sur les droits d'entrée perçus pour les activités de loisirs

Actuellement, deux dispositions du CGI prévoient l'application du taux intermédiaire de TVA de 10 % en faveur de certaines activités de divertissement :

- l'article 279, b ter s'agissant des droits d'entrée pour la visite des parcs botaniques, des musées, monuments, grottes et sites ainsi que des expositions culturelles ;
- l'article 279, b nonies s'agissant de droits d'entrée perçus pour la visite des parcs à décors animés qui illustrent un thème culturel et pour la pratique des activités directement liées à ce thème. Les attractions, manèges, spectacles, loteries, jeux et divertissements sportifs présentés à titre accessoire ainsi que les recettes procurées par la vente d'articles divers et des ventes à consommer sur place dans ces parcs demeurent soumis au taux qui leur est propre.

Certaines activités analogues demeurent, quant à elles, affectées du taux normal de 20 % de TVA, selon la doctrine administrative. C'est le cas des visites de parcs comportant des labyrinthes végétaux qui ne sont pas des attractions traditionnellement exploitées par des professionnels de la fête foraine, ainsi que des visites de parcs qui ne correspondent pas à un thème culturel, comme les bases de loisirs et de plein air, les centres sportifs et les parcs aquatiques.

L'article 37, I de la loi de finances pour 2020 abroge l'article 279, b ter et réécrit l'article 279, b nonies, celui-ci affectant désormais du taux de 10% les droits d'admission aux expositions, sites et installations à caractère culturel, ludique, éducatif ou professionnel, mais excluant les opérations relevant de l'article 278-0 bis du CGI (spectacles vivants et droits d'entrée dans les salles de spectacles cinématographiques) ou les sommes payées pour utiliser des installations ou des équipements sportifs, assister à des spectacles, faire fonctionner des appareils automatiques ou participer à des jeux d'argent et de hasard.

Remarque : cette reformulation, plus large, permet de rationaliser l'application du taux intermédiaire applicable aux loisirs, en mettant fin à des difficultés de périmètre quant à son champ d'application. Elle nécessitera cependant un nouveau travail d'interprétation de la part de l'administration.

Cette modification s'applique à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3°).

19. Taux réduit en faveur des filiales des caisses de retraite et de prévoyance

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

- soit à des organismes de logement social exonérés d'IS (CGI, art. 207) : organismes d'habitations à loyer modéré (HLM), sociétés d'économie mixte (SEM) de construction et de gestion de logements sociaux et sociétés anonymes de coordination entre HLM ;
- soit aux filiales d'Action Logement Immobilier (ALI), société qui détient les participations du groupe Action Logement dans l'ensemble de ses filiales immobilières, dont les entreprises sociales de l'habitat (ESH) qui construisent des logements sociaux et intermédiaires ;
- soit à des personnes morales dont le capital est détenu en totalité par des personnes passibles de l'IS ou des établissements publics administratifs. Les filiales des caisses de retraite et de prévoyance sont aujourd'hui exclues de ce dispositif pour leur activité de construction de logements sociaux parce que les caisses de retraite et de prévoyance ne sont pas passibles de l'IS.

Remarque : sont également exclus du bénéfice du taux intermédiaire les collectivités publiques, les fonds de prévoyance, les SCPI et les OPCI parce qu'ils ne répondent pas au critère de détention du capital.

L'article 32 de la loi de finances pour 2020 modifie l'article 279-0 bis A en étendant le bénéfice du taux de TVA à 10 % aux filiales des caisses de retraites et de prévoyance.

Cette mesure entre en vigueur à compter du 1er janvier 2020 (LF 2020, art. 1er, II, 3).

Réalisation du guichet unique pour le recouvrement de la TVA à l'importation

20. Régime existant

L'introduction de biens en provenance d'États tiers à l'Union européenne donne lieu à perception de la TVA par les services de la Direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI), au moment du dédouanement des marchandises à l'importation. Cette TVA est ensuite déduite par l'importateur dans les conditions de droit commun, par imputation sur la déclaration de chiffre d'affaires qu'il dépose auprès des services de la DGFIP. De fait, ces entreprises importatrices sont soumises à des formalités duales, auprès d'administrations différentes (dédouanement par la DGDDI, déduction auprès de la DGFIP).

Ce double guichet représente des coûts administratifs et une charge de trésorerie pour les entreprises, ce qui explique l'existence de dispositifs simplificateurs :

- le régime achats en franchise (CGI, art. 275), qui permet d'importer ou d'acquérir en exonération de TVA, dans la limite d'un contingent annuel, des marchandises destinées à être expédiées vers d'autres États membres ou des pays tiers ;
- le régime douanier 42, qui permet d'importer en exonération de TVA des marchandises destinées à être livrées immédiatement vers un autre État membre à destination d'un assujetti (CGI, art. 291, 4°, III) ;
- l'autoliquidation de la TVA à l'importation (CGI, art. 1695, II), qui consiste pour l'opérateur, sur autorisation du service des douanes, à déclarer et déduire la TVA due au titre de ses importations, ainsi que sur celle due au titre de la sortie d'un régime suspensif, sur sa déclaration de TVA « CA3 » déposée mensuellement ou trimestriellement auprès de la DGFIP. Le paiement et la déduction de la TVA, par un simple jeu d'écritures comptables, sont donc « simultanés ».

Pour autant, ces dispositifs sont, en pratique, réservés à des acteurs de taille importante, ayant une forte exposition au commerce international, d'où une double inégalité en la matière selon la taille de la société : plus la société est de taille modeste, plus elle doit assumer le décalage, sur sa trésorerie, lié au double guichet de la TVA à l'importation.

L'article 181 de la loi de finances pour 2020 simplifie le recouvrement de la TVA à l'importation en achevant le guichet unique de TVA pour les entreprises, auprès de la DGFIP. A compter du 1er janvier 2022, c'est la Direction générale des finances publiques (DGFIP) qui devient compétente, à la place de la DGDDI, pour assurer la gestion et le recouvrement de la TVA due à l'importation par les assujettis. En outre, de nouvelles règles pour désigner le redevable de la TVA à l'importation sont établies.

Remarque : cette modification s'inscrit dans le prolongement de la loi de finances pour 2019 qui a prévu une disposition identique, à compter du 1er janvier 2021, pour la TVA due en sortie d'entrepôts pétroliers (CGI, art. 298).

21. De nouvelles règles pour désigner le redevable de la TVA à l'importation

A compter du 1er janvier 2022, le redevable de la TVA sera :

- la personne qui réalise la livraison, lorsque le bien fait l'objet d'une livraison située en France ou d'une vente à distance de biens importés, expédiés ou transportés vers un autre État membre ;
- la plateforme assujettie qui réalise la livraison, lorsque le bien fait l'objet d'une vente à distance de biens importés autres que celles mentionnées au paragraphe précédent ;
- dans les autres situations, le destinataire des biens indiqué sur la déclaration d'importation. Par dérogation, certaines personnes qui déposent la déclaration d'importation ou qui mandatent à cette fin la personne qui dépose la déclaration, et qui ne sont pas désignées comme redevables en application des dispositions ci-dessus, peuvent opter pour être redevables de la TVA à l'importation (CGI, art. 293 A quater créé par LF 2020, art. 181, I, K). Il s'agit :
- lorsque le bien fait l'objet d'une vente à distance de biens importés, de l'assujetti réalisant cette livraison ;

ou

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

Ces personnes exercent l'option en mentionnant leur dénomination et leur identifiant en cours de validité sur la déclaration d'importation.

Un transfert partiel de compétences de la DGDDI à la DGFIP :

L'article 181 de la loi de finances pour 2020 supprime, en matière de TVA à l'importation, la compétence de la DGDDI pour les assujettis.

A compter de 2022, la TVA due à l'importation, ainsi que celle due lors de la sortie d'un régime douanier ou lors de la sortie ou du retrait de l'autorisation d'ouverture d'un régime fiscal suspensif, sera gérée comme la TVA de droit commun, c'est-à-dire déclarée, acquittée et déduite, via la déclaration de chiffre d'affaires, auprès du service de la DGFIP dont relève la société redevable. Les conséquences sont les suivantes :

- le dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation (CGI, art. 1695, II), qui devient sans objet du fait de la compétence attribuée à la DGFIP, est supprimé (LF 2020, art. 181, I, O, 2°) ;
- le mécanisme de la déductibilité de la TVA pour les importations ou les sorties de régimes suspensifs s'effectuera dans les conditions de droit commun (CGI, art. 271, II, 1, b et 2 mod. par LF 2020, art. 181, I, B, 1°) ;
- le contrôle de la TVA due à l'importation sera de la compétence de la DGFIP, et le contentieux incombera désormais aux juridictions administratives (et non plus judiciaires).

La DGDDI conservera néanmoins certains éléments de compétence :

- en matière de détermination de la base d'imposition à la TVA des opérations d'importation : conformément à l'article 292 du CGI dans sa version en vigueur à compter du 1er janvier 2020, la base d'imposition des opérations d'importation continuera d'être « constatée par l'administration des douanes et des droits indirects », y compris en cas de régularisation ;
- en matière de perception de la TVA due lors des importations de biens pour lesquelles le redevable est une personne non assujettie à la TVA (CGI, art. 1695, I, 1^o mod. par LF 2020, art. 181, I, O, 1^o, a).

22. Entrée en vigueur

Ces dispositions entreront en vigueur le 1er janvier 2022 et s'appliqueront aux opérations pour lesquelles l'exigibilité de la TVA interviendra à compter de cette date (LF 2020, art. 181, IV).

Généralisation de la facturation électronique

23. Dispositif existant

La possibilité d'émettre des factures par voie électronique a été introduite en France par la loi de finances rectificative pour 2002 (L. fin. rect. 2002 no 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 17). Cette modalité de facturation s'est depuis beaucoup développée, avec deux évolutions majeures, conduisant aujourd'hui au paysage suivant.

Un recours obligatoire dans les rapports entre les entreprises et la sphère publique... :

En 2014, a été introduite l'obligation de transmettre leur facture par voie électronique pour les titulaires ainsi que les sous-traitants admis au paiement direct de contrats conclus par l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics, selon le calendrier suivant (Ord. no 2014-697, 26 juin 2014) :

- à compter du 1er janvier 2017, pour les grandes entreprises et les personnes publiques ;
- à compter du 1er janvier 2018, pour les entreprises de taille intermédiaire ;
- à compter du 1er janvier 2019, pour les petites et moyennes entreprises ;
- et à compter du 1er janvier 2020, pour les microentreprises.

Ces dispositions sont aujourd'hui codifiées aux articles L. 3133-1 et suivants du code de la commande publique. Un portail de facturation « Chorus Pro » a été créé et mis gratuitement à la disposition de l'ensemble des fournisseurs de l'État, des collectivités territoriales et des établissements publics. Il suffit pour ces opérateurs de créer un compte sur cette plateforme pour pouvoir utiliser la facturation électronique.

... mais facultatif dans les relations interentreprises, avec des formes multiples :

La loi de finances rectificative pour 2012 a admis toutes les formes électroniques de facture, pourvu qu'elles soient conformes à certaines exigences (L. fin. rect. 2012 no 2012-1510, 29 déc. 2012, art. 62).

L'article 289 du CGI dispose que l'assujetti peut émettre ou recevoir des factures :

- sous forme électronique « dès lors que des contrôles documentés et permanents sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir une piste d'audit fiable entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou prestation de services qui en est le fondement » ;
- ou en « recourant à la procédure de signature électronique » ;
- ou encore « sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque ». L'accord du destinataire est cependant toujours requis pour la mise à disposition des factures par voie électronique.

Remarque : la facturation électronique entre les entreprises se développe donc en théorie sur la base du volontariat, même si en pratique on observe que dans le cas des entreprises les plus importantes, la facturation électronique est souvent imposée contractuellement aux fournisseurs.

24. Généralisation du recours obligatoire à la facturation électronique dans les relations interentreprises

L'article 153 de la loi de finances pour 2020 pose tout d'abord le principe du caractère obligatoire de la facturation électronique dans les relations entre assujettis (personnes physiques et morales) à la TVA, et prévoit une transmission des données figurant sur les factures électroniques à l'administration.

Ce dispositif est mis en œuvre de façon différée et progressive :

- d'une part, il doit obtenir l'autorisation du Conseil de l'Union européenne, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission (Dir. 2006/112/CE du Conseil, 28 nov. 2006, art. 395-1) ;
- d'autre part, un décret doit établir un calendrier d'entrée en vigueur s'échelonnant du 1er janvier 2023 au 1er janvier 2025 selon la taille et le secteur d'activité des entreprises.

Cette généralisation de la facturation électronique entre entreprises devrait permettre une amélioration du recouvrement et du contrôle de la TVA, un pré remplissage des déclarations de TVA par l'administration grâce à la transmission des données, et la mise en place d'une norme commune en remplacement de multiples dispositifs mis en place volontairement par les entreprises qui procèdent déjà à une facturation électronique sur une base volontaire ou contractuelle.

> Rapport préparatoire au 1er septembre 2020 La loi de finances pour 2020 prévoit la remise d'un rapport, par le gouvernement au Parlement, avant le 1er septembre 2020, sur les conditions de mise en œuvre, à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard le 1er janvier 2025, de cette obligation de généralisation. Il permettra de mettre en place les solutions techniques, juridiques et opérationnelles les plus adaptées, notamment en matière de transmission des données à l'administration fiscale, en tenant compte des contraintes opérationnelles des parties prenantes, et évaluera, pour chacune des options examinées, les gains attendus en matière de recouvrement de la TVA et les bénéfices attendus pour les entreprises.

Impôts locaux

La loi de finances pour 2020 introduit deux mesures d'exonération facultative de la taxe foncière et de la CET en faveur des petits commerçants installés dans des zones de revitalisation. Elle durcit en revanche la taxe sur les bureaux en Ile-de-France pour les arrondissements et les communes les plus prisés.

Mesures en matière de CET et de taxe foncière

1. Exonération en faveur des activités commerciales situées dans des zones de revitalisation des commerces en milieu rural

Présentation du dispositif :

Les collectivités peuvent, sur délibération, exonérer partiellement ou totalement certains commerces de taxe foncière (CGI, art. 1382 I créé par LF 2020, art. 110, I, 1°), de cotisation foncière des entreprises (CFE) (CGI, art. 1464 G créé par LF 2020, art. 110, I, 2°) et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) (CGI, art. 1586 nonies, II mod. par LF 2020, art. 110, I, 4°) lorsqu'ils sont situés dans des zones de revitalisation des commerces en milieu rural.

Ces exonérations s'appliquent aux établissements exerçant une activité commerciale dans une zone de revitalisation des commerces en milieu rural (CGI, art. 1464 G, III).

Sont classées en zone de revitalisation des commerces en milieu rural les communes qui, au 1er janvier 2020, satisfont aux conditions suivantes : la population municipale est inférieure à 3 500 habitants, la commune n'appartient pas à une aire urbaine de plus de 10 000 emplois, la commune comprend un nombre d'établissements, exerçant une activité commerciale, inférieur ou égal à dix.

Remarque : un arrêté (à paraître) devra déterminer les communes éligibles sur la base de ces critères. Selon le rapport du Sénat, 21 512 communes seraient concernées par le classement (Rapp. Sénat no 140, 21 nov. 2019). Il est à noter que ce zonage est différent de celui appliqué aux ZRR (v. no 2, p. 28 à propos de la prolongation des mesures temporaires de maintien de certaines communes en ZRR).

Pour bénéficier des exonérations, l'établissement doit (CGI, art. 1464 G, I et II) :

- exercer une activité commerciale ;
- employer moins de 11 salariés, ce plafond étant calculé conformément aux nouveaux seuils d'effectifs tels qu'établis par la loi Pacte (CSS, art. L. 130-1, I) (v. no 3, p. 15);
- avoir un chiffre d'affaires annuel hors taxes inférieur à 2 M€ ou présenter un total de bilan inférieur à ce montant, l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition (CGI, art. 1467 A).

Pour bénéficier de ces exonérations, les redevables déclarent au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable et suivant un modèle établi par l'administration, les éléments d'identification du ou des immeubles concernés (CGI, art. 1382 I, III et 1464 G, IV). À défaut du dépôt de cette demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée.

Remarque : cette mesure ne se cumule pas avec les autres mesures dont l'établissement bénéficie. Ainsi à défaut d'option, le redevable continue de bénéficier de l'application du régime dont il bénéficiait avant l'institution de l'exonération temporaire.

Entrée en vigueur :

Ces exonérations s'appliquent aux impositions établies au titre des années 2020 à 2023 (LF 2020, art. 110, II).

La loi de finances pour 2020 prévoit une dérogation en vue de permettre aux collectivités de voter l'exonération de taxe foncière et/ou de CFE jusqu'au 21 janvier 2020 afin d'en faire bénéficier les entreprises éligibles qui en feraient la demande avant le 29 février 2020, pour les impositions établies au titre de 2020 (LF 2020, art. 110, III et IV).

Remarque : les délibérations produisent leurs effets tant qu'elles ne sont pas rapportées ou modifiées.

2. Exonération en faveur des activités commerciales et artisanales situées dans des zones de revitalisation des centres-villes

Présentation du dispositif :

Afin de soutenir les commerces situés en zone de revitalisation des centres-villes, les collectivités peuvent, sur délibération, exonérer certains commerces de taxe foncière, de CFE et de CVAE (CGI, art. 1382 H créé par LF 2020, art. 111, I, 1°, art. 1464 F créé par LF 2020, art. 111, I, 2° et art. 1586 nonies, II mod. par LF 2020, art 110, I, 4°).

Ces dispositions sont destinées à renforcer l'attractivité des territoires en permettant aux artisans et commerçants de bénéficier d'exonération d'impôts locaux.

Les communes éligibles sont celles qui ont signé une convention d'opération de revitalisation du territoire (ORT ; CCH, art. L. 303-2) et dont le revenu médian par unité de consommation est inférieur à la médiane nationale de ces revenus (CGI, art. 1464 F, II, A). Un arrêté (à paraître) fixera la liste de ces communes.

> Convention ORT Les opérations de revitalisation de territoire (ORT) sont des conventions conclues entre les collectivités et divers acteurs publics ou privés et ayant pour objet, entre autres, la mise en œuvre d'actions de réhabilitation de friches urbaines ou de lutte contre la vacance commerciale. Cette convention doit comprendre notamment des actions ou opérations d'aménagement contribuant à l'aménagement des espaces et des équipements publics de proximité et prenant en compte les problèmes d'accessibilité, de desserte des commerces et des locaux artisanaux de centre-ville et de mobilité ainsi que l'objectif de localisation des commerces en centre-ville, des actions destinées à moderniser ou à créer des

activités ou des animations économiques, commerciales, artisanales, touristiques ou culturelles, sous la responsabilité d'un opérateur, ou encore des actions ou opérations favorisant, en particulier en centre-ville, la création, l'extension, la transformation ou la reconversion de surfaces commerciales ou artisanales.

L'exonération s'applique aux immeubles rattachés, au 1er janvier de l'année d'imposition, à un établissement qui est exploité par une microentreprise ou une PME au sens du règlement européen no 651/2014 exerçant une activité commerciale ou artisanale.

Comme l'exonération en milieu rural (v. no 1, p. 50), le redevable déclare au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable et suivant un modèle établi par l'administration, les éléments d'identification du ou des immeubles concernés. A défaut du dépôt de cette demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée (CGI, art. 1382 H, III et 1464 F, III).

Entrée en vigueur :

Ces exonérations s'appliquent aux impositions de taxe foncière et de CFE 2020 à 2023 (LF 2020, art. 111, II). Les modalités d'entrée en vigueur de cette exonération facultative sont identiques à celles prévues pour les zones de revitalisation des commerces en milieu rural (v. no 1, p. 50).

3. Mesures sectorielles en matière de CFE

Rétablissement de la réduction des bases de CFE pour les entreprises du secteur de la batellerie :

Dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2019, l'article 1468, I du CGI prévoyait que les entreprises inscrites au registre de la Chambre nationale de la batellerie artisanale (CNBA) qui employaient au plus trois salariés pouvaient bénéficier d'une réduction de la base d'imposition à la CFE.

Par mesure de coordination avec la suppression de la CNBA, cette disposition a été supprimée à compter du 1er juillet 2019, si bien que les artisans bateliers devraient perdre le bénéfice de cette réduction de CFE à compter de 2020.

L'article 120, I de la loi de finances pour 2020 permet aux entreprises de la batellerie artisanale immatriculées au répertoire des métiers et qui emploient au plus trois salariés, de bénéficier, à nouveau, d'une réduction de moitié de la base d'imposition à la CFE.

Les dispositions s'appliquent à la CFE due à compter de 2020 (LF 2020, art. 120, III).

Aménagement de l'exonération de CFE pour les sociétés de presse :

L'exonération de CFE prévue à l'article 1458 du CGI est aménagée par souci de coordination avec la loi relative à la modernisation de la distribution de la presse (L. no 2019-1063, 18 oct. 2019 : JO, 19 oct.).

Les sociétés coopératives de groupage de presse bénéficient de l'exonération de CFE au lieu et place des sociétés coopératives de messageries de presse.

Les nouvelles dispositions de l'article 1458 du CGI substituent aux sociétés dont le capital est détenu majoritairement par des sociétés coopératives de messageries de presse qui leur confient l'exécution d'opérations de groupage et de distribution, les nouvelles sociétés agréées de distribution de la presse, chargées de distribuer journaux et publications périodiques (CGI, art. 1454, 1° bis mod. par LF 2020, art. 119, I).

En outre, il est prévu que les sociétés dont le capital est détenu majoritairement par des sociétés coopératives de messageries de presse qui exercent encore leurs missions avant transformation en sociétés agréées de distribution de presse bénéficient également de l'exonération de CFE.

Cette exonération est applicable jusqu'à l'année au cours de laquelle prend effet la procédure d'agrément (LF 2020, art. 119, II).

Taxe annuelle sur certains locaux en Ile-de-France

4. Création d'une zone de taxation renforcée

L'article 231 ter du CGI définit une taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement (TSBCS), dite « taxe sur les bureaux », applicable dans la seule région d'Île-de-France.

La loi de finances pour 2019 avait déjà aménagé cette taxe, en particulier en étendant son champ d'application aux locaux ou aires, couvertes ou non couvertes, destinés au stationnement et faisant des véhicules et faisant l'objet d'une exploitation commerciale.

L'article 18 de la loi de finances pour 2020 institue, quant à elle, à compter du 1er janvier 2020, une nouvelle circonscription, au sein de laquelle les tarifs sont majorés. L'ancienne première circonscription est ainsi scindée en deux. La première circonscription comprend désormais les 1er, 2e, 7e, 8e, 9e, 10e, 15e, 16e et 17e arrondissements de Paris et les communes de Boulogne-Billancourt, Courbevoie, Issy-les Moulineaux, Levallois-Perret, Neuilly-sur-Seine et Puteaux. La deuxième circonscription comprend les autres arrondissements de Paris ainsi que les autres communes des Hauts-de-Seine.

Remarque : les troisième et quatrième circonscriptions (anciennes deuxième et troisième circonscriptions) ne sont pas modifiées par cette évolution. Les autres communes de la « zone Paris » comme celles de la région Ile-de-France relèvent donc de la troisième ou de la quatrième circonscription.

5. Nouveaux tarifs

En conséquence de la création de cette zone dénommée « premium » au cours des débats devant le Parlement, la loi a adapté les tarifs applicables dès le 1er janvier 2020. Cette création n'a toutefois d'influence que sur les tarifs appliqués aux locaux à usage de bureaux. S'agissant des autres surfaces, les tarifs des première et deuxième circonscription sont identiques. Enfin, toujours en considération de cet aménagement, les tarifs de la nouvelle première circonscription pour les bureaux ne sont pas actualisés (LF 2020, art. 18, III).

Les autres tarifs, notamment ceux applicables aux locaux commerciaux, aux locaux de stockage et aux surfaces de stationnement sont actualisés en fonction de la prévision de l'indice des prix à la consommation, hors tabac, retenue dans la loi de finances, soit 1 %.

Ils s'établissent ainsi (calcul par nos soins, valeur arrondie au centime d'euro supérieur ; CGI, art. 231 ter, VI, 2, e).

Taxe sur certains locaux d'Ile-de-France

Locaux à usage de bureau	Tarif normal	Tarif réduit
1 ^{er} circonscription	23,18 €	11,51 €
2 ^e circonscription	19,51 €	9,69 €
3 ^e circonscription	10,66 €	6,41 €
4 ^e circonscription	5,14 €	4,64 €

	Local de commerce	Local de stockage	Surfaces de stationnement
1 ^{er} circonscription	7,94 €	4,11 €	2,61 €
2 ^e circonscription	7,94 €	4,11 €	2,61 €

	Local de commerce	Local de stockage	Surfaces de stationnement
3 ^e circonscription	4,10 €	2,07 €	1,40 €
4 ^e circonscription	2,07 €	1,06 €	0,72 €

Quant à la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement (CGI, art. 1599 quater C), les circonscriptions n'ont pas été modifiées par la loi de finances pour 2020.

Rappelons que par dérogation, pour les surfaces de stationnement faisant l'objet d'une exploitation commerciale, les tarifs sont réduits de 50 % pour l'année 2020 et de 25 % pour l'année 2021.

Taxe annuelle sur les surfaces de stationnement

1 ^{er} circonscription	2 ^e circonscription	3 ^e circonscription
4,47 €/m ²	2,58 €/m ²	1,31 €/m ²

Autres mesures

6. Baisse de la taxe pour frais de CCI

La taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie (TCCI), affectée au réseau des chambres de commerce et d'industrie (CCI), est composée de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE) et de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) (CGI, art. 1600).

En application de la loi Pacte du 22 mai 2019, elle est désormais perçue au profit de CCI France et répartie entre les chambres de commerce et d'industrie de région (CGI, art. 1600, I mod. par LF 2020, art. 59, I, A, 1°).

La loi de finances pour 2020 fixe un taux national unique de la TA-CFE à 0,89 % applicable à partir de 2023, en remplacement des taux multiples votés sur une base annuelle par les CCIR (CGI, art. 1600, II, 1 mod. par LF 2020, art. 59, I, A, 2°, a).

Pour les impositions établies au titre de 2020 à 2022 (période transitoire), l'ensemble des taux actuellement applicables convergera annuellement vers le taux cible. Chaque année, le taux applicable de chaque CCIR sera fonction du taux applicable au titre de 2019 et du taux de 0,89 %, la pondération de ces deux critères permettant année après année de se rapprocher de ce taux cible.

S'agissant de la TA-CVAE, il est fixé un taux national à 1,73 % à compter de 2020, au même niveau que le taux actuel (CGI, art. 1600, III, 1 mod. par LF 2020, art. 59, I, A, 3°, a).

Remarque : les règles d'évolution des taux actuellement en vigueur sont supprimées.

> Maintien des exonérations temporaires jusqu'à leur terme L'article 1602 A du CGI autorisait les CCI à exonérer temporairement de cette taxe les entreprises bénéficiant de certains régimes de faveur (CGI, art. 44 sexies et 44 septies : entreprises nouvelles ou reprise d'entreprises en difficulté ; CGI, art. 44 quindecies : création ou reprise d'entreprises dans une ZRR). Si ces délibérations des CCI prises en application de cette disposition sont désormais abrogées, les exonérations dont bénéficient, au 1er janvier 2020, les entreprises restent applicables jusqu'à leur terme.

7. Mesures en matière d'IFER

Les articles 123, 124 et 143 de la loi de finances pour 2020 sont relatifs à l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER), au profit des collectivités territoriales ou de leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) (CGI, art. 1635-0 quinquies).

Nature des installations	Mesure	Article de la loi	Entrée en vigueur
Installations de production d'électricité d'origine géothermique d'une puissance électrique installée supérieure ou égale à 12 mégawatts (CGI, art. 1519 HB)	Assujettissement à l'IFER : montant établi en fonction de la puissance installée dans chaque installation et égal à 20 € par kilowatt de puissance installée au 1 ^{er} janvier de l'année d'imposition.	art. 143	Impositions établies à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Installations de gaz naturel liquéfié (CGI, art. 1519 HA)	Institution d'un tarif d'IFER de 600 000 € pour les installations dont la capacité de stockage est inférieure ou égale à 100 000 m ³ (CGI, art. 1519 HA, III).	art. 124, I	
Centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque (CGI, art. 1519 F)	Application du tarif prévu pour les centrales de production d'énergie électrique d'origine hydraulique, aux centrales mises en service après le 1 ^{er} janvier 2021 : 3,155 € par kilowatt (3 155 € par mégawatt) de puissance électrique installée.	art. 123, I	Impositions établies à compter du 1 ^{er} janvier 2022

Taxes diverses

La loi de finances pour 2020 intègre au barème de la taxe sur les véhicules de sociétés ceux qui relèveront du nouveau système d'immatriculation. Elle aménage également le régime de la contribution unique à la formation professionnelle, afin de tenir compte de l'intervention des différentes administrations dans son recouvrement. Elle poursuit enfin la suppression des taxes estimées à faible rendement, non sans créer de nouvelles taxes.

Taxes sur les véhicules

1. Taxes sur les véhicules de sociétés

Dispositif existant :

Les sociétés doivent s'acquitter d'une taxe annuelle à raison des véhicules de tourisme qu'elles utilisent en France, quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés ou qu'elles possèdent et qui sont immatriculés en France (CGI, art. 1010). Le montant de la taxe sur les véhicules de société (TVS) est égal à la somme de deux composantes : une première reposant sur un tarif annuel qui est fonction soit des émissions de dioxyde de carbone (CO₂), soit de la puissance fiscale selon la date de mise en service du véhicule ; une seconde relative aux émissions de polluants atmosphériques, déterminée en fonction du type de carburant. Le législateur a prévu des cas d'exonération pour certains types de véhicules : il s'est en dernier lieu attaché à réserver les exonérations aux véhicules les moins polluants.

Nouveau dispositif :

En premier lieu, en raison du passage à la nouvelle norme d'homologation des émissions de CO₂ des véhicules (v. bull. spécial Fiscalité des particuliers, no 349-2, janv. 2020, à paraître), la loi de finances pour 2020 adapte le tarif de la première composante de la taxe pour les véhicules relevant de nouveau système d'immatriculation (CGI, art. 1010, I bis, a mod. par LF 2020, art. 69, I, I, 2°, b).

Le tarif s'établit comme suit :

Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif unitaire (en € par gramme de CO ₂)
E ≤ 20	0
20 < E ≤ 50	1
50 < E ≤ 120	2
120 < E ≤ 150	4,5
150 < E ≤ 170	6,5
170 < E ≤ 190	13
190 < E ≤ 230	19,5
230 < E ≤ 270	23,5
270 < E	29

Quant à la deuxième composante de la taxe, calculée en fonction de l'émission de polluants atmosphériques (CGI, art. 1010, I bis, c mod. par LF 2020, art. 69, I, I, 2°, e), elle s'applique aux véhicules ayant une motorisation au gazole ainsi qu'à ceux combinant une motorisation électrique et une motorisation au gazole émettant plus de 120 grammes de CO2 par kilomètre parcouru.

Les tarifs fixés pour les véhicules relevant du précédent système d'immatriculation sont inchangés, comme le seuil de 100 grammes de CO2 déterminé pour la seconde composante de la TVS.

En second lieu, ces deux seuils, de 120 et 100 grammes de CO2 par kilomètre parcouru, sont respectivement repris pour les exonérations temporaires de la première composante de la TVS en faveur des véhicules relevant du nouveau ou du précédent système d'immatriculation, en fonction de la source d'énergie les alimentant. S'agissant de l'exonération définitive, le seuil de 50 grammes de CO2 a été retenu pour les véhicules relevant du nouveau système d'immatriculation (CGI, art. 1010, I bis, b mod. par LF 2020, art. 69, I, I, 2°, d).

En dernier lieu, le législateur a de nouveau étendu le champ d'application des exonérations temporaire et permanente à d'autres véhicules hybrides : sont désormais inclus dans la liste, les véhicules combinant l'énergie électrique et une motorisation au GPL et au gaz naturel (CGI, art. 1010, I bis, b mod. par LF 2020, art. 69, I, I, 2°, d), alors que les véhicules combinant l'électrique au superéthanol E85 en bénéficiaient depuis le 1er janvier 2018.

Ces mesures entreront en vigueur à une date fixée par décret, et au plus tard le 1er juillet 2020. Elles s'appliquent aux exercices clos à compter de cette date (LF 2020, art. 69, VI, B).

2. Taxe à l'essieu

Une taxe spéciale, dite « taxe à l'essieu », frappe certains véhicules routiers de fort tonnage (C. douanes, art. 284 bis). Certains véhicules sont exonérés de cette taxe jusqu'au 31 décembre 2019 lorsqu'ils sont utilisés dans le cadre de travaux publics et industriels.

Il s'agit :

- des engins de levage et de manutention automoteurs, tels que les grues installées sur un châssis routier ;
- des pompes ou stations de pompage mobiles installées à demeure sur un châssis routier ;
- des groupes moto-compresseurs mobiles installés à demeure sur un châssis routier ;
- des bétonnières et pompes à béton installées à demeure sur un châssis routier, à l'exception des bétonnières à tambour utilisées pour le transport de béton ;
- des groupes générateurs mobiles installés à demeure sur un châssis routier ;
- des engins de forage mobiles installés à demeure sur un châssis routier.

La loi de finances pour 2020 reconduit cette exonération temporaire jusqu'au 31 décembre 2024, sous réserve de l'autorisation de la Commission européenne (LF 2020, art. 70).

Aménagement de la contribution unique à la formation professionnelle

3. Recouvrement

L'article 41 de la loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel transfère le recouvrement des contributions de formation professionnelle et d'apprentissage aux URSSAF ainsi qu'aux caisses de mutualité sociale agricole (MSA), au plus tard le 1er janvier 2021.

Compte tenu du chantier d'unification du recouvrement dans la sphère sociale lancé par l'article 18 de la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2020, et dans la mesure où le recouvrement des contributions au titre de la formation professionnelle peut toujours être assuré par les opérateurs de compétences (OPCO) existants sous le contrôle de l'administration fiscale, la loi de finances reporte d'un an, soit au 31 décembre 2021, ce transfert de recouvrement aux URSSAF et à la MSA (L. no 2018-771, 5 sept. 2018, art. 37, III, B mod. par LF 2020, art. 190, IV, 1°).

Corrélativement, le délai pour la prise de l'ordonnance relative au transfert du recouvrement des contributions au titre de la formation professionnelle des OPCO aux URSSAF et à la MSA, ainsi que du solde de 13 % de la taxe d'apprentissage destiné à des dépenses libératoires (C. trav., art. L. 6241-2, II), est également prolongé d'un an (L. no 2018-771, 5 sept. 2018, art. 41 mod. par LF 2020, art. 190, IV, 2°).

Ainsi, au 1er janvier 2022 au plus tard, la totalité de la contribution au titre de la formation professionnelle et de la taxe d'apprentissage sera recouvrée par les URSSAF et la MSA.

Par coordination, la compétence des inspecteurs du travail en matière de contrôle des informations déclarées aux fins de l'acquittement de cette contribution est également prolongée d'un an (L. no 2018-771, 5 sept. 2018, art. 42 mod. par LF 2020, art. 190, IV, 3°).

Remarque : l'article 198 de la loi de finances pour 2020 permet au législateur de fixer lui-même le taux de cotisation reversé au comité de concertation et de coordination de l'apprentissage du bâtiment et des travaux publics en cas de carence des partenaires sociaux au 31 décembre de l'année précédant l'exercice (C. trav., art. L. 6331-35 et L. 6331-38 mod. par LF 2020, art. 198).

4. Exonérations

Taxe d'apprentissage et contribution unique à la formation professionnelle :

Compte tenu de son caractère difficilement contrôlable, l'exonération de contribution à la formation professionnelle sur les rémunérations versées aux salariés affectés à des manifestations de bienfaisance au sein de l'entreprise est supprimée (C. trav., art. L. 6331-1 et L. 6331-3 mod. par LF 2020, art. 190, III). La suppression de cette exonération entrera en vigueur dès que le transfert du recouvrement aux URSSAF et à la MSA sera effectif, c'est-à-dire au plus tard à compter du 1er janvier 2022. Corrélativement, l'exonération sur les mêmes rémunérations, supprimée par la loi de financement de la Sécurité sociale de 2019 pour ce qui concerne la taxe d'apprentissage (CGI, art. 1599 ter C), est rétablie à compter de 2020 et jusqu'à cette même date.

Par ailleurs, l'exonération de taxe d'apprentissage des rémunérations versées aux apprentis par les employeurs de moins de 11 salariés, supprimée par erreur par la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2019, est rétablie avec effet pérenne (CGI, art. 1599 ter C rétabli par LF 2020, art. 190, I, 1°).

Rationalisation des exonérations de contribution supplémentaire à l'apprentissage :

La loi de finances pour 2020 exclut les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) des effectifs comptabilisés pour atteindre le seuil de 5 % permettant d'être exempté de cette contribution (CGI, art. 1609 quinquies, I, 2° mod. par LF 2020, art. 190, I, 4°). Cette mesure entrera en vigueur au plus tard le 1er janvier 2022, en même temps que le transfert du recouvrement aux URSSAF et à la MSA.

Elle rend, par ailleurs, plus restrictives les conditions de progression de l'effectif salarié sous contrat d'apprentissage permettant de bénéficier d'une exonération de contribution supplémentaire à l'apprentissage (CGI, art. 1609 quinquies, I, 2°, a et b).

Seul le critère de progression d'au moins 10 % des effectifs d'alternants sur l'année considérée sera désormais retenu. Le fait de relever d'une branche couverte par un accord prévoyant une augmentation d'au moins 10 % du nombre d'apprentis ne permettra plus de bénéficier de cette exonération.

Les règles de décompte des effectifs issues de la loi Pacte du 22 mai 2019 sont étendues au calcul du taux de CSA à compter du transfert de recouvrement (CGI, art. 1609 quinquies, I, 2° mod. par LF 2020, art. 190, I, 4°, c).

Exonération des transferts de biens des OPCA vers les OPCO :

Afin de tenir compte des difficultés pratiques pour les actuels OPCA de finaliser le transfert de leurs biens, droits et obligations vers les nouveaux OPCO, l'exonération temporaire de droit, taxe ou impôt sur les transferts de biens, droits et obligations réalisés jusqu'au 31 décembre 2019 est prorogée jusqu'au 30 juin 2020 (L. no 2018-771, 5 sept. 2018, art. 39, IV, dernier al. mod. par LF 2020, art. 82).

Suppression des taxes à faible rendement

5. De nouvelles suppressions

Alors que la loi de finances pour 2019 a supprimé 22 taxes ou catégories de taxes, la loi de finances pour 2020 poursuit cette révision, à la lumière des travaux réalisés par la Cour des comptes et l'Inspection générale des finances.

Le tableau ci-dessous recense ces taxes dites à faible rendement, qu'il s'agisse de celles figurant au CGI ou de celles prévues par d'autres codes et lois, dans la mesure où elles concernent les entreprises.

Remarque : la suppression de la taxe dite « Apparu » portant sur les loyers élevés des logements de petite surface (CGI, art. 234) sera développée dans le bulletin spécial consacré à la fiscalité des particuliers (no 349-2, janv. 2020, à paraître). La réforme des taxes sur les véhicules à moteur, qui s'accompagne de la suppression de taxes à faible rendement, sera également développée dans ce bulletin.

Taxe	Article de la loi	Disposition abrogée ou modifiée	Entrée en vigueur
<i>Code général des impôts</i>			
Taxe sur les actes d'huissier	art. 21, I, 3°	CGI, art. 302 Y bis	Acte établi à compter du 1 ^{er} janvier 2021
Cotisation de solidarité sur les céréales	art. 21, I, 5°	CGI, art. 564 quinquies	Imposition dont le fait générateur intervient à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Redevance communale géothermique	art. 21, I, 19°	CGI, art. 1519 J	
Redevance régionale géothermique	art. 21, I, 21°	CGI, art. 1599 quinquies C	
Contribution perçue au profit de l'Institut national de prévention et d'éducation pour la santé (INPES) versée par les annonceurs à défaut d'information à caractère sanitaire	art. 21, I, 25°	CGI, art. 1609 octovicies	Imposition devenue exigible à compter du 1 ^{er} janvier 2020
<i>Autres codes</i>			
Taxe sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière (TACDS)	art. 21, II, 1°	CGCT, art. L. 2333-88 à L. 2333-91	Imposition dont le fait générateur intervient à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Droit relatif au dossier de notification de mise sur le marché d'un produit de vapotage contenant de la nicotine	art. 21, III, 3°	C. santé publ., art. L. 3513-12	
Contribution relative à la première vente sur le territoire national d'un dispositif médical (C. santé publ., art. L. 5211-1) ou d'un dispositif médical de diagnostic <i>in vitro</i> (C. santé. publ., art. L. 5221-1)	art. 21, IV, 2°	CSS, art. L. 245-5-5-1	1 ^{er} janvier 2021
Droit fixe dû par les entreprises ferroviaires qui utilisent le réseau ferroviaire	art. 21, V, 2°	C. transp., art. L. 1261-20	Imposition dont le fait générateur intervient à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Redevance sur les gisements d'hydrocarbures en mer	art. 21, VI, 1°	C. minier, art. L. 132-16-1	1 ^{er} janvier 2020
Taxe sur les voyageurs de commerce	art. 21, VII	C. douanes, art. 284	Imposition dont le fait générateur intervient à compter du 1 ^{er} janvier 2020
Taxe sur les plus-values de cessions réalisées par les organismes de logement social	art. 22	CCH, art. L. 443-14-1 L. n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 130	1 ^{er} janvier 2020

Autres mesures

6. Instauration d'une taxe forfaitaire sur les CDD d'usage

Afin de limiter le recours aux contrats très courts, l'article 145 de la loi de finances pour 2020 crée une taxe forfaitaire de 10 € sur les contrats à durée déterminée dits d'usage (CDDU) (LF 2020, art. 145).

Constitue un CDDU, le contrat conclu par l'employeur :

– pour les emplois à caractère saisonnier, dont les tâches sont appelées à se répéter chaque année selon une périodicité à peu près fixe, en fonction du rythme des saisons ou des modes de vie collectifs ;

– dans certains secteurs d’activité, où il est d’usage constant de ne pas recourir au CDI en raison de la nature de l’activité exercée et du caractère par nature temporaire de ces emplois (C. trav., art. L. 1242-2, 3°).

Sont exonérés de la taxe sur les CDDU :

– les contrats conclus avec les salariés des professions de la production cinématographique, de l’audiovisuel ou du spectacle (C. trav., art. L. 5424-20) en raison de l’existence d’une sur contribution spécifique sur les contrats relatifs des intermittents du spectacle ;

– les contrats conclus avec les ouvriers dockers occasionnels, dès lors qu’ils sont obligatoirement embauchés en CDDU et qu’il existe également une sur-contribution spécifique au secteur (C. transp., art. L. 5343-6) ;

– les CDDU d’insertion conclus par les associations intermédiaires dont la mission est d’offrir des solutions d’emploi limitées dans le temps permettant de faire tremplin vers un emploi stable (C. trav., art. L. 5132-7) ;

– les CDDU conclus dans les secteurs qui ont déjà prévu par accord de limiter le recours abusif à ce type de contrat, en encadrant leur utilisation par l’instauration de durée minimale de contrat et par l’obligation de transformation des CDDU en CDI au terme d’une durée de travail effectif en CDDU déterminé par l’accord. Un arrêté du ministère chargé du travail fixera la liste de ces secteurs (LF 2020, art. 145, II).

La taxe forfaitaire est recouvrée par les URSSAF selon les règles applicables aux cotisations et contributions sociales (par exception, celle due au titre des contrats concernant les salariés expatriés est recouvrée par Pôle emploi). Elle est due dès la conclusion du CDDU et, au plus tard, lors de la prochaine échéance normale de paiement des cotisations et contributions sociales (LF 2020, art. 145, III). Cette taxe est applicable aux contrats conclus à compter du 1er janvier 2020.

7. Suppression de la formalité d’enregistrement

Au même titre que la loi de finances pour 2019, la loi de finances pour 2020 s’applique à simplifier la vie des sociétés, en supprimant la formalité de l’enregistrement et/ou les droits qui l’accompagnent. De nombreux actes concernant la constitution, l’existence ou la fin de la vie d’une société sont enregistrés gratuitement depuis le 1er janvier 2019 (ex. : apport, augmentation de capital par incorporation de réserves, prorogation pure et simple, dissolution sans transmission de biens).

A compter du 1er janvier 2020, ne sont plus soumis à la formalité d’enregistrement les actes relatifs à la prorogation et la dissolution d’une société (CGI, art. 635, 1, 5° mod. par LF 2020, art. 21, I, 6°, b). A défaut d’acte, ces événements ne donnent plus lieu au dépôt d’une déclaration au service des impôts compétent dans le mois qui suit leur réalisation (CGI, art. 638 A mod. par LF 2020, art. 21, I, 9°).

Obligations déclaratives et de paiement

La fusion des déclarations sociales et fiscales est promise aux travailleurs indépendants pour la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2020, selon des modalités pratiques encore à définir et un calendrier adapté en fonction des professions. La loi de finances pour 2020 maintient, quant à elle, son objectif de généralisation de la dématérialisation des déclarations et de paiement de l'impôt.

Fusion des déclarations sociales et fiscales

1. Unifier les déclarations de revenus fiscales et sociales des travailleurs indépendants

Dispositif existant :

Aujourd'hui, les travailleurs indépendants qui relèvent du régime réel d'imposition remplissent chaque année plusieurs déclarations dématérialisées distinctes :

- deux déclarations auprès de l'administration fiscale (déclaration de résultats professionnels et déclaration d'ensemble des revenus), qui permettent d'établir l'impôt sur le revenu du foyer fiscal (CGI, art. 170) ;
- une déclaration auprès de l'URSSAF, la déclaration sociale des indépendants (DSI), qui permet à l'URSSAF d'établir le montant définitif des cotisations dues au titre de l'année précédente, une semaine après celle de la déclaration de revenus (CSS, art. L. 613-2).

Une déclaration fiscale personnelle enrichie :

Dès 2021 pour leurs revenus de 2020, les travailleurs indépendants ne relevant pas du régime micro-social pourront déclarer de manière simultanée, dématérialisée et immédiate leurs revenus aux administrations fiscales et sociales. Ils pourront ainsi effectuer en une seule fois les trois déclarations qu'ils doivent aujourd'hui adresser à différents interlocuteurs et à des dates distinctes. Ainsi, la DSI sera supprimée. En parallèle, les travailleurs indépendants seront tenus de transmettre par voie dématérialisée les éléments nécessaires au calcul de leurs cotisations et contributions sociales, dans le cadre de leur déclaration de revenus professionnelle (2042-C) adaptée à cette fin (CSS, art. L. 613-2, I, al. 1 mod. par LFSS 2020, art. 19). La déclaration fiscale en ligne des revenus de l'ensemble du foyer sera préremplie à partir de la liasse fiscale professionnelle du travailleur indépendant.

> Quels échanges entre l'administration sociale et fiscale ?

1. Au mois de mars précédant la campagne déclarative d'impôt sur le revenu : l'administration sociale transmet à l'administration fiscale un fichier d'appel regroupant l'ensemble de la population affiliée « travailleur indépendant » et pour laquelle les données déclaratives lui sont nécessaires pour procéder au calcul des cotisations et contributions dues.
2. Au cours du même mois, l'administration fiscale adresse en retour aux URSSAF l'état du traitement du fichier d'appel dans son propre système d'information.
3. Entre mai et juin, l'administration fiscale adresse à l'administration sociale les fichiers déclaratifs renseignés par les travailleurs indépendants présents dans le fichier d'appel et ceux qui se sont directement signalés auprès de l'administration fiscale en cochant une case sur leur déclaration de revenus.
4. À réception de ce dernier fichier, l'administration sociale calcule les cotisations et contributions sociales et envoie les échéanciers de paiement aux travailleurs indépendants, selon le même calendrier qu'actuellement. Source : Rapp. AN no 2340, 16 oct 2019.

2. Modalités de transmission des informations entre administrations

L'URSSAF et la MSA recevront de l'administration fiscale à leur demande, ou à celle du travailleur indépendant lui-même, les informations nominatives nécessaires au calcul des cotisations et contributions. Cette transmission sera opérée selon des modalités définies par décret (à paraître). Dans le cadre de ces échanges, le travailleur indépendant pourra être identifié par son numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques (NIR) (CSS, art. L. 613-2, I, al. 2 et 3 mod. par LFSS 2020, art. 19).

3. Exceptions à l'unification des déclarations sociales et fiscales des travailleurs indépendants

En revanche, si les travailleurs indépendants ne sont pas en mesure de transmettre ces éléments au moyen de la liasse, leur obligation de procéder à une déclaration spécifique de cotisations et contributions sera rétablie auprès des URSSAF ou de la MSA.

> Obligation déclarative spécifique Cette hypothèse recouvre, a priori, trois cas :

- l'impossibilité de transmission de la déclaration fiscale d'impôt sur le revenu par voie dématérialisée, puisque les échanges entre l'administration fiscale et sociale seront entièrement dématérialisés. Il est toujours possible d'adresser une déclaration de revenu à l'administration fiscale en format « papier », sous certaines conditions (CGI, art. 1649 quater B quinquies) ;
 - une déclaration de revenus envoyée tardivement après la clôture de la campagne déclarative fiscale ;
 - les déclarations modificatrices effectuées après la clôture de la campagne déclarative fiscale.
- Source : Rapp. AN no 2340, 16 oct. 2019

Par ailleurs, les entreprises relevant du régime microsocial et qui sont donc exemptés de déclaration de résultats, continueront de transmettre chaque mois ou chaque trimestre, pour le calcul de leurs cotisations et contributions sociales, une déclaration de leur chiffre d'affaires ou leurs recettes, y compris lorsque leur montant est nul (CSS, art. L. 613-2, III mod. ; CSS, art. L. 613-7 et L. 613-8 mod.).

Les organismes de recouvrement de la Sécurité sociale seront tenus de transmettre avant le 30 juin les éléments nécessaires à l'établissement de l'impôt sur le revenu des travailleurs indépendants relevant du régime micro-social. Cette transmission doit permettre à l'administration fiscale de procéder à une comparaison avec les éléments dont elle dispose, en vue de s'assurer de leur fiabilité. Le contenu des éléments obligatoirement transmis sera fixé par arrêté ministériel (LPF, art. L 98 C nouv.).

4. Entrée en vigueur

Cette mesure bénéficiera aux commerçants et professionnels libéraux à compter des déclarations souscrites en 2021 au titre des revenus 2020, auxquels s'ajouteront au plus tard en 2022, les exploitants agricoles et au plus tard en 2023, les praticiens et auxiliaires médicaux.

Généralisation de la dématérialisation des impôts et taxes

5. Nouvelles déclarations dématérialisées

La liste des impôts et taxes qui doivent être télédéclarés et/ou téléregistrés va pouvoir être complétée par décret (CGI, art. 1649 quater B et 1681 septies, mod. par LF 2020, art. 150, I, 3° et 4°). Cela vise aussi bien les particuliers que les entreprises.

Par ailleurs, les obligations déclaratives des déclarations de successions (CGI, art. 800, mod. par LF 2020, art. 150, I, 2°) et des exonérations bénéficiant à certains dons familiaux de sommes d'argent (CGI, art. 790 G mod. par LF 2020, art. 150, I, 1°) sont désormais dématérialisées. Le contribuable n'a plus à compléter et envoyer par pli postal, en double exemplaire, un formulaire spécifique établi par l'administration : no 2705 pour la déclaration de succession et no 2735 pour les dons de sommes d'argent.

Remarque : les formulaires étaient déjà disponibles de façon dématérialisée sur le site www.impots.gouv.fr.

Le non-respect de l'obligation de dématérialisation du règlement ou de la déclaration entraîne toujours l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des droits (CGI, art.1738).

Enfin, la possibilité de dématérialiser les actes de saisies, relatifs aux créances de toute nature, adressés aux sociétés de financement et organismes gérant des régimes de protection sociale est étendue aux actes transmis à tous les autres tiers, détenteurs ou débiteurs de sommes appartenant ou devant revenir aux redevables (L. fin. rect. 2013 no 2013- 1279, 29 déc. 2013, art. 17, II mod. par LF 2020, art. 150, II).

Ces dispositions entrent en vigueur à compter du 1er janvier 2020 en fonction du calendrier déterminé par le pouvoir réglementaire.

6. Télédéclaration et télépaiement de la taxe sur les conventions d'assurances

A compter du 1er janvier 2022 au plus tard, les assureurs procéderont à la télédéclaration (CGI, art. 1649 quater B quater, XV mod. par LF 2020, art. 166, II, 4°) et au télépaiement (CGI, art. 1681 septies, 8 mod. par LF 2020, art. 166, II, 5°) de la taxe sur les conventions d'assurances (CGI, art. 991). L'article 991 du CGI précise également désormais que la taxe est recouvrée et contrôlée selon les procédures et sous les mêmes sanctions, garanties et privilèges que les droits d'enregistrement. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ces mêmes droits (CGI, art. 991 mod. par LF 2020, art. 166, II, 1°).

D'autres taxes qui sont recouvrées à l'occasion de la perception de primes ou d'autres opérations sont également visées.

Il s'agit :

- de la taxe prélevée sur les capitaux versés au décès du souscripteur d'une assurance-vie (CGI, art. 990 I) ;
- des contributions additionnelles aux primes ou cotisations afférentes à certaines conventions d'assurance alimentant le Fonds national de gestion des risques en agriculture (FNGRA ; CGI, art. 1635 bis A) ;
- du prélèvement en faveur du fonds de prévention des risques naturels majeurs (FPRNM ; CGI, art. 1635 bis AD) ;
- de la contribution forfaitaire annuelle en faveur du fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par les professionnels de santé (FAPDS ; C. assur., art. L. 426-1) ;
- de la taxe compensatoire prévue en cas de transfert de fonds euros d'un contrat d'assurance-vie vers des fonds eurocroissance ou vie-génération (L. fin. rect. 2013 no 2013-1279, 29 déc. 2013, art. 9, IV).

Ces mesures s'appliquent à compter d'une date fixée par décret, et au plus tard aux impositions dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2022 (LF 2020, art. 166, V).

Autres mesures

7. Intervention programmée de la DGFIP dans le recouvrement de certaines taxes

L'article 184, I de la loi de finances pour 2020 confie le recouvrement de certaines taxes à la DGFIP, en lieu et place de la DGDDI.

Il fixe en premier lieu les taxes et droits visés ainsi que le calendrier du transfert. Ainsi, à compter des dates programmées par la loi, il appartiendra au service des impôts dont dépend le redevable de recouvrer ces taxes, celui-ci les ayant de plus déclarées à ce même service (LF 2020, art. 184, I, dernier al.).

Taxes	Date	Entrée en vigueur
Taxe spéciale sur les véhicules routiers ou taxe à l'essieu (C. douanes, art. 284 bis et 284 sexies)	1 ^{er} janvier 2021	Impositions dont le fait générateur intervient au 1 ^{er} janvier 2021
Impositions recouvrées par le Centre national du cinéma et de l'image animée : taxe sur les services de télévision due par les éditeurs (TST-E) et par les distributeurs de services de télévisions (TST-D), taxe sur les entrées en salle de cinéma (TSA) et cotisations professionnelles (CCIA, art. L. 115-1 et s.)	1 ^{er} janvier 2022	Impositions dont le fait générateur intervient au 1 ^{er} janvier 2022
Droit annuel de francisation et de navigation (C. douanes, art. 223) et droit de passeport sur les navires (C. douanes, art. 238)	1 ^{er} janvier 2022	Impositions dont le fait générateur intervient au 1 ^{er} janvier 2021
Taxes intérieures de consommation sur les énergies dites de réseau, en particulier gaz et électricité (C. douanes, art. 266 quinquies, 266 quinquies B et 266 quinquies C)	1 ^{er} janvier 2022	Impositions dont le fait générateur et l'exigibilité interviennent à compter du 1 ^{er} janvier 2022
Taxe sur le chiffre d'affaires des produits phytopharmaceutiques (C. rur., art. L. 253-8-2)	1 ^{er} janvier 2022	Impositions dont le fait générateur et l'exigibilité interviennent à compter du 1 ^{er} janvier 2022
Amendes autres que celles de nature fiscale prévues par le code des douanes ou le code général des impôts, prononcées par les services douaniers ou résultant d'infractions constatées par ces derniers	1 ^{er} janvier 2023	–
Accises sur les alcools, les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés (CGI, art. 302 B et droits indirects entrant dans le champ de ces accises)	1 ^{er} janvier 2024	Impositions dont l'exigibilité intervient à compter du 1 ^{er} janvier 2024

Pour accompagner ces mesures, la loi habilite le gouvernement à légiférer par voie d'ordonnance, dans un délai de 18 mois, en vue de la refonte des impositions susvisées, de toute autre imposition frappante directement ou indirectement certains produits, services ou transactions ainsi que des autres régimes légaux ou administratifs relatifs ou se rapportant à ces impositions, produits ou services (LF 2020, art. 184, III).

Au-delà de la déclaration et du recouvrement de ces taxes ou d'un regroupement des règles au sein d'un même code, cette habilitation vise aussi à harmoniser les conditions dans lesquelles ces impositions sont liquidées, remboursées et contrôlées, y compris en adaptant le fait générateur et l'exigibilité de l'impôt, ainsi qu'à assurer le respect du droit de l'Union européenne par le droit interne.

Contrôle fiscal

Les mesures de la loi de finances pour 2020 en matière de contrôle fiscal sont axées autour de la détection de la fraude grâce à la collecte de données sur internet et de la mise en place de l'anonymat des agents fiscaux sur le modèle de ce qui existe pour les agents de police et de gendarmerie. Le dispositif des aviseurs fiscaux est par ailleurs légalisé et étendu, en même temps qu'est créée une nouvelle sanction pour les plateformes en ligne qualifiées de non coopératives.

Lutte contre la fraude fiscale

1. Le data mining au service de la détection de la fraude fiscale

Un dispositif expérimental d'une durée de 3 ans présenté à l'article 154 de la loi de finances pour 2020 crée la possibilité pour les administrations fiscale et douanière d'utiliser les données rendues publiques par les contribuables sur les réseaux sociaux pour détecter une série de comportements frauduleux énumérée par la loi.

Manquements et infractions visés :

Des agents spécialement habilités à cet effet par l'administration fiscale et l'administration des douanes sont autorisés, pour la recherche des manquements et infractions suivantes en matière fiscale, à collecter et exploiter les contenus librement accessibles sur les sites internet des opérateurs de plateforme en ligne et manifestement rendus publics par les utilisateurs :

- découverte d'une activité occulte (CGI, art. 1728, 1, c) ;
- insuffisance de déclaration découlant d'un manquement aux règles de domiciliation fiscale (CGI, art. 1729 et 4 B).

Remarque : le dispositif visait initialement les manquements aux obligations déclaratives après mise en demeure (CGI, art. 1728, 1, b). L'administration ayant déjà connaissance de l'infraction lors de la mise en demeure, le Conseil constitutionnel a jugé non proportionnelle au but poursuivi, l'application du dispositif à ce manquement (Cons. const., déc., 27 déc. 2019, no 2019-796 DC).

> Infractions visées en matière douanière En matière douanière, la collecte et le traitement des données peut être mise en œuvre pour rechercher des manquements et infractions relatives à la fabrication, la détention, la vente ou le transport illicites de tabac (CGI, art. 1791 ter et 1810, 10°), à diverses infractions douanières en matière d'alcool (C. douanes, art. 1810, 3°), à la détention ou la vente frauduleuse soit d'empreintes de faux poinçons, soit de marques anciennes entées, soudées ou contretirées, soit d'empreintes de poinçons de fantaisie, soit d'empreintes de poinçons volés (CGI, art. 1810, 8°), à la contrebande, l'importation ou l'exportation sans déclarations de marchandises prohibées par le code des douanes ou relatives à des produits du tabac manufacturé (C. douanes, art. 414 et 414-2), à des opérations financières entre la France et l'étranger portant sur des fonds que le prévenu savait provenir directement ou indirectement d'un délit au sens du code des douanes ou portant atteinte aux

intérêts financiers de l'Union européenne, ou d'une infraction à la législation sur les substances ou plantes vénéneuses classées comme stupéfiants (C. douanes, art. 415).

La collecte et le traitement de ces données par les administrations fiscale et douanière se font au moyen de traitements informatisés et automatisés n'utilisant aucun système de reconnaissance faciale.

Les garanties prévues dans le cadre de la collecte des données :

Compte tenu du caractère personnel des données recueillies lors de ce traitement, la loi prévoit des garanties sous forme de limitation de l'accès aux données et d'exercice d'un droit d'accès, d'une part, et de limitation du délai de conservation des informations recueillies, d'autre part.

A ce titre, le texte prévoit expressément que les données à caractère personnel ne peuvent faire l'objet d'une sous-traitance, ni au stade du traitement, ni au stade de leur conservation. Les usagers disposent par ailleurs d'un droit d'accès aux informations collectées, lequel s'exerce auprès du service d'affectation des agents habilités à mettre en œuvre les traitements des données collectées dans les conditions de l'article 105 de la loi no 78-17 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés.

Remarque : le droit d'accès permet à une personne dont les données sont collectées, d'obtenir du responsable de traitement, la confirmation que des données à caractère personnel la concernant sont traitées ou pas, et lorsqu'elles le sont, le droit d'accéder auxdites données ainsi qu'à diverses informations parmi lesquelles les finalités du traitement et son fondement juridique, les catégories de données personnelles concernées, les destinataires auxquels ont été communiquées les données à caractère personnel collectées, la durée de conservation des données si possible ou, à défaut, les critères utilisés pour déterminer cette durée, l'existence du droit de demander au responsable de traitement la rectification ou l'effacement des données à caractère personnel, et le droit de demander une limitation du traitement de ces données, le droit d'introduire une réclamation auprès de la CNIL et les coordonnées de la commission, la communication des données à caractère personnel en cours de traitement ainsi que toute information disponible quant à leur source (L. no 78-17, 6 janv. 1978, art. 105).

Le droit d'opposition qui permet à toute personne physique de s'opposer, pour des motifs légitimes, à ce que des données à caractère personnel la concernant fassent l'objet d'un traitement (L. no 7817, art. 110) ne s'applique pas aux traitements mis en œuvre dans le cadre du présent dispositif.

S'agissant du délai de conservation des données recueillies, elles sont détruites au plus tard 5 jours ouvrés après leur collecte lorsqu'il s'agit de données sensibles au sens de la loi ou de données manifestement sans lien avec les infractions recherchées.

Remarque : constituent des données sensibles, les données à caractère personnel qui révèlent la prétendue origine raciale ou ethnique, les opinions politiques, les convictions religieuses ou philosophiques ou l'appartenance syndicale d'une personne physique, ou qui traitent des données génétiques, des données biométriques aux fins d'identifier une personne physique de manière unique. Les données concernant la santé, la vie sexuelle ou l'orientation sexuelle constituent également des données sensibles (L. no 78-17, 6 janv. 1978, art. 6).

Lorsqu'elles sont de nature à concourir à la constatation des manquements et infractions prévus dans le cadre du dispositif, les données collectées strictement nécessaires sont conservées pour une période maximale d'un an à compter de leur collecte et détruites à l'issue de cette période.

Enfin, elles peuvent être conservées jusqu'au terme de la procédure lorsqu'elles sont utilisées dans le cadre d'une procédure pénale, fiscale ou douanière.

Les autres données qui n'entrent dans aucune de ces trois catégories sont détruites dans un délai maximum de 30 jours à compter de leur collecte.

Les suites de la collecte de données :

Seules les données dont le traitement permet d'établir qu'il existe des indices qu'une personne a pu commettre l'un des manquements énumérés par la loi sont transmises au service compétent de l'administration fiscale ou de l'administration des douanes et droits indirects pour corroboration et enrichissement. Elles ne peuvent être opposées aux personnes concernées que dans le cadre du droit de contrôle de l'administration fiscale ou d'une procédure de contrôle mentionnée au titre II du code des douanes.

Les modalités d'application de ce traitement de données dans le cadre de la recherche de manquements et infractions fiscalo-douanières seront fixées par un décret en Conseil d'État pris après avis de la CNIL. Ledit décret précisera dans quelles conditions la mise en œuvre du traitement de données collectées par les agents des administrations fiscale et des douanes et des droits indirects sera, à chaque étape, proportionnée aux finalités poursuivies, d'une part, et en quoi les données collectées seront adéquates, pertinentes et, au regard des finalités pour lesquelles elles sont traitées, limitées à ce qui est nécessaire ou non excessif, d'autre part.

2. Le dispositif des aviseurs fiscaux codifié et son domaine d'application étendu

Créé par l'article 109 de loi de finances pour 2017 et pérennisé par la loi relative à la lutte contre la fraude (L. no 2018-898, 23 oct. 2018, art. 21 : JO, 24 oct.), le dispositif des aviseurs fiscaux qui permet à l'administration fiscale d'indemniser les « informateurs » ou « aviseurs fiscaux » était jusqu'avant la loi de finances pour 2020 encadré par ce texte ainsi qu'un décret no 2017-601 du 21 avril 2017 et un arrêté du 21 avril 2017.

L'article 175 de la loi de finances pour 2020 légalise ce dispositif à travers la création de l'article L. 10-0 AC dans le livre des procédures fiscales. Le nouvel article du livre des procédures fiscales dispose que le gouvernement peut autoriser l'administration fiscale à indemniser toute personne étrangère aux administrations publiques, dès lors qu'elle lui a fourni des renseignements ayant amené à la découverte d'un manquement aux règles liées :

- à la domiciliation fiscale (CGI, art. 4 B) ;
- à la corruption d'agents publics dans le cadre de transactions commerciales internationales (CGI, art. 39, 2 bis) ;
- aux prix de transfert, aux transactions réalisées avec ou par l'intermédiaire de pays ayant un régime fiscal privilégié (CGI, art. 57, 123 bis, 209 B et 238 A) ;

- à des paiements de sommes à des débiteurs étrangers par un débiteur français (CGI, art. 155 A) ;
- à la détermination du bénéfice imposable (CGI, art. 209) ;
- aux manquements aux obligations déclaratives relatives aux comptes et contrats de capitalisation et d'assurance-vie détenus à l'étranger (CGI, art. 1649 A, al. 2 et 1649 AA) ou aux trusts constitués à l'étranger par des résidents de France (CGI, art. 1649 AB).

En sus de la légalisation du dispositif, la loi de finances pour 2020 étend le dispositif des aviseurs fiscaux à des renseignements ayant amené à la découverte d'un manquement aux règles de TVA.

Le dispositif est également généralisé, à titre expérimental pour une durée de 2 ans, à une série de manquements, à la condition que le montant estimé des droits éludés soit supérieur à 100 000 € :

- en cas de découverte d'une activité occulte avec application de la majoration de 80 % (CGI, art. 1728, 1, c) et d'insuffisance déclarative en matière d'impôt sur la fortune immobilière lorsque le dépôt fait suite à la révélation d'avoirs étrangers n'ayant pas fait l'objet des obligations déclaratives en matière de comptes et contrats de capitalisation et d'assurance-vie détenus à l'étranger conformément aux articles 1649 A, 1649 AA et 1649 AB du CGI (CGI, art. 1728, 5) ;
- en cas d'insuffisance de déclaration avec majoration de 40 % ou 80 % pour manquement délibéré, abus de droit, manœuvres frauduleuses ou dissimulation de prix (CGI, art. 1729 et 1729-0 A) ;
- en cas de manquement par les tiers déclarants à leur obligation déclarative en matière d'ouverture de compte (CGI, art. 1649 A), d'avances remboursables ne portant pas intérêt (CGI, art. 1649 A bis) et de trusts (CGI, art. 1649 AB) (CGI, art. 1736, IV et IV bis) ;
- en cas de manquement aux règles de facturation (CGI, art. 1737) ;
- en cas de majoration de droits en raison de manquements aux obligations en matière de transfert de fonds vers ou en provenance de l'étranger via des comptes et contrats de capitalisation et d'assurance vie détenus à l'étranger et de transfert de sommes, titres ou valeurs réalisé par des personnes physiques (CGI, art. 1649 quater A) (CGI, art. 1758 al. 1 et 2) ou de majoration pour non-respect des obligations en matière d'imposition des transferts d'actifs à l'étranger (CGI, art. 1758, al. 3), ou de majoration en cas de présomption de revenus (CGI, art. 1758, al. 4) ;
- en cas de manquements en matière de déclaration de contrats de capitalisation ou d'assurance-vie souscrits à l'étranger (CGI, art. 1766).

Dans tous les cas, le dispositif des aviseurs fiscaux permet à l'administration de recevoir et d'exploiter les renseignements dans le cadre des procédures de contrôle fiscal, y compris lorsque les renseignements n'ont pas été régulièrement obtenus par la personne qui les communique à l'administration. Cette possibilité est cependant exclue en matière de procédure de visite et saisie (LPF, art. L 16 B). Les conditions et modalités de l'indemnisation

prévue par ce nouvel article L. 10-0 AC du LPF seront déterminées par arrêté du ministre chargé du budget.

3. Mise en place de l'anonymat pour protéger les agents de l'administration fiscale

Issu de la mission d'information sur les aviseurs fiscaux, ce nouveau dispositif crée une possibilité pour les agents de l'administration fiscale d'agir sous anonymat.

Procédures visées :

Aux termes du nouvel article L. 286 B du LPF, tout agent des finances publiques peut, sur autorisation délivrée nominativement par le directeur du service déconcentré ou du service à compétence nationale auquel il est affecté, être autorisé à ne pas être identifié par ses nom et prénom lorsque, compte tenu des conditions d'exercice de sa mission et des circonstances particulières de la procédure, la révélation de son identité à une personne déterminée est susceptible de mettre en danger sa vie ou son intégrité physique ou celle de ses proches (LPF, art. L. 286 B créé par LF 2020, art. 174, II).

Ce dispositif peut être mis en œuvre :

- dans le cadre des procédures de contrôle, de recouvrement et de contentieux prévues par le livre des procédures fiscales ;
- lorsqu'un agent des finances publiques est requis dans le cadre des enquêtes de flagrance (C. pr. pén., art. 60), des enquêtes préliminaires (C. pr. pén., art. 77-1) ; des actes d'information du juge d'instruction (C. pr. pén., art. 81) et des actes d'infiltration (C. pr. pén., art. 706-82) ;
- lorsque l'agent des finances publiques exerce ses attributions dans le cadre du dispositif des aviseurs fiscaux (LPF, art. L. 10-0 AC).

Le directeur du service déconcentré ou du service à compétence nationale qui délivre une autorisation d'intervenir sous anonymat statue par une décision écrite et motivée qui précise les personnes à l'égard desquelles s'applique l'autorisation.

L'agent qui bénéficie de cette autorisation est identifié, dans le cadre des procédures auxquelles s'applique l'anonymat, par un numéro d'immatriculation administrative, sa qualité et la mention du service déconcentré ou du service à compétence nationale dans lequel il est affecté.

Cohabitation entre le dispositif de l'anonymat et les juridictions administratives et judiciaires :

Les juridictions ont accès aux nom et prénom de tout agent de l'administration fiscale identifié par un numéro d'immatriculation administrative dans un acte de procédure. Lorsqu'une partie à une procédure saisit une juridiction d'une requête écrite et motivée tendant à la communication de l'identité d'un agent identifié par un numéro d'immatriculation administrative, la juridiction décide des suites à donner à la requête en tenant compte, d'une part, de la menace que la révélation de l'identité de l'agent ferait peser sur sa vie ou son intégrité physique ou celle de ses proches et, d'autre part, de la nécessité de communiquer cette identité pour l'exercice des droits de la défense de l'auteur de la requête. Si la demande

est faite au cours de l'enquête préliminaire (C. pr. pén., art. 77-2), le procureur de la République se prononce sur la révélation de l'identité de l'agent dans les mêmes conditions.

En cas de demande d'annulation d'un acte de procédure pour violation des règles légales de forme à peine de nullité ou pour inobservation des formalités substantielles dont l'appréciation nécessite la révélation des nom et prénom de l'agent identifié par un numéro d'immatriculation, la juridiction saisie statue sans verser l'identité de l'agent au débat contradictoire ni indiquer les nom et prénom de l'agent dans sa décision (LPF, art. L. 286 B, II créé par LF 2020, art. 174, II).

Les modalités de mise en œuvre de l'autorisation à délivrer pour l'application de ce dispositif seront définies par décret.

Sanction en cas de révélation de l'identité d'un agent bénéficiaire d'une autorisation pour intervenir sous anonymat :

La révélation des nom et prénom du bénéficiaire d'une autorisation d'agir sous un numéro d'immatriculation administrative ou de tout élément permettant son identification personnelle ou sa localisation est punie de 5 ans d'emprisonnement et de 75 000 € d'amende (CGI, art. 1751 A créé par LF 2020, art. 174, I ; C. pr. pén., art. 15-4, IV).

4. Précision sur l'ordonnance de transposition de la directive « DAC 6 »

L'ordonnance de transposition de la directive « DAC 6 » relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontaliers (Ord. no 2019-1068, 21 oct. 2019 : JO, 22 oct.) énumère, en son article 2, les contribuables et intermédiaires soumis à l'obligation de déclarer aux autorités fiscales, les schémas transfrontaliers d'optimisation les plus agressifs, pour les dispositifs dont la première étape a été mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 1er juillet 2020.

Considérant que la rédaction de l'article 2 de l'ordonnance peut laisser penser que seuls les intermédiaires sont soumis à l'obligation déclarative, le législateur précise le champ d'application de cette obligation.

Sont donc soumis à l'obligation déclarative, les intermédiaires dits « promoteurs », les intermédiaires dits « savants » et le contribuable concerné lui-même, lorsqu'il n'y a pas d'intermédiaire, ou lorsque ce dernier n'a pas été libéré du secret professionnel, ou lorsque l'intermédiaire est établi hors de l'Union européenne (CGI, art. 1649 AE ; Ord. no 2019-1068, 21 oct. 2019, art. 2, II mod. par LF 2020, art. 178).

Sanctions fiscales

5. Publication de la liste des plateformes qui ne coopèrent pas avec l'administration fiscale

Dans le prolongement des sanctions « réputationnelles » initiées par la loi relative à la lutte contre la fraude d'octobre 2018, la loi de finances pour 2020 crée une nouvelle sanction

consistant en la publication sur internet de la liste des opérateurs de plateforme non coopératifs (CGI, art. 1740 D créé par LF 2020, art. 149, I).

Qualification d'une plateforme non coopérative :

Est qualifié de non coopératif, tout opérateur de plateforme au sens de l'article 242 bis du CGI, qui, en moins de 12 mois, fait l'objet d'au moins deux sanctions énumérées par la loi pour non-respect de ses obligations fiscales sur le territoire français, y compris en tant que tiers déclarant.

> Définition de l'opérateur de plateforme Est opérateur de plateforme au sens de l'article 242 bis du CGI, toute entreprise, quel que soit son lieu d'établissement, qui met en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service.

Les mesures, dont la mise en œuvre, deux fois au moins sur une période de 12 mois, est susceptible de conduire à la qualification d'entreprise non coopérative, sont les suivantes (CGI, art. 1740 D, II) :

- la mise en recouvrement au titre de la solidarité de paiement de TVA lorsqu'un utilisateur de la plateforme manque à ses obligations en matière de TVA et que celle-ci ne prend aucune mesure malgré le signalement de l'administration fiscale (CGI, art. 283 bis, IV et 293 A ter) (v. no 2, p. 37) ;
- le recouvrement de l'amende pour absence de réponse à une demande de l'administration fiscale formulée dans le cadre du son droit de communication non nominatif ou spécifique aux opérateurs de plateforme (CGI, art. 1734, al.1; LPF, art. L. 81 ou L.82 AA) ;
- le recouvrement de l'amende prévue pour manquement de la plateforme à son obligation annuelle de transmission d'informations récapitulatives à ses usagers et à l'administration fiscale (CGI, art. 1736, III et 242 bis, 2° et 3°) ;
- le recouvrement de la TVA en cas de taxation d'office de la plateforme sur les ventes à distance réalisées au moyen de ses services (LPF, art. L. 66, 3° ; CGI, art. 293 A, 1, al. 4 ou art. 256 ; V, 2°) ;
- le recouvrement en cas de taxation d'office à la taxe GAFA (LPF, art. L. 70 A).

Publication de la dénomination commerciale de l'opérateur de plateforme :

Lorsqu'un opérateur de plateforme fait l'objet de deux des mesures ci-dessus énumérées dans l'intervalle de 12 mois, la mise en œuvre de la seconde mesure pourra, sur décision de l'administration prise après avis conforme et motivé de la commission des infractions fiscales (CIF), s'accompagner de la publication de la dénomination commerciale de l'opérateur de plateforme ainsi que, le cas échéant, de son activité professionnelle et de son État ou territoire de résidence (CGI, art. 1740 D, III). La CIF apprécie si la publication est justifiée au vu des manquements et des circonstances dans lesquels ils ont été commis.

Pour garantir le respect des droits de la défense, une copie de la saisine de la CIF est transmise à l'opérateur qui dispose d'un délai de 30 jours pour présenter ses observations écrites à la

commission. La décision de publication prise par l'administration fiscale est également notifiée à l'opérateur de plateforme.

La publication ne peut être effectuée avant l'expiration d'un délai de 60 jours à compter de la notification à l'opérateur de plateforme, du document par lequel l'administration lui a fait connaître la sanction envisagée, ainsi que les motifs de celle-ci et la possibilité dont il dispose de présenter ses observations dans ce délai.

La publication est effectuée sur le site internet de l'administration fiscale pendant une durée qui ne peut excéder un an. Lorsque l'opérateur de plateforme a acquitté l'intégralité des impositions ou amendes ayant motivé la publication, celle-ci est retirée sans délai du site internet de l'administration fiscale.

L'administration est par ailleurs tenue de rendre publique sur son site internet, toute décision juridictionnelle prononçant la décharge d'une imposition ou annulant une amende ayant fait l'objet d'une publication.

Un décret en Conseil d'État fixera les conditions d'application de cette nouvelle sanction.

Bornage et suppression de dispositifs fiscaux

La loi de finances pour 2020 poursuit l'exercice de rationalisation des dépenses fiscales, en introduisant des limites temporelles d'application à certains dispositifs afin d'en évaluer l'efficacité. Elle choisit par ailleurs d'en supprimer d'autres.

1. Dispositifs fiscaux dérogatoires : évaluation et suppression

La loi de programmation des finances publiques pour la période 2018-2022 a pour objet de fixer les orientations pluriannuelles des finances publiques. Elle a notamment prévu une trajectoire de baisse du coût des dépenses fiscales.

C'est dans ce contexte que la loi de finances pour 2020 limite, tout d'abord, dans le temps certains dispositifs pour mieux les évaluer. En effet, certaines dispositions permettent aux contribuables, qu'il s'agisse d'entreprises ou de particuliers, d'alléger leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application des principes généraux du droit fiscal français (Rapp. Sénat no 140, 21 nov. 2019).

Les débats devant le Parlement ont montré la nécessité d'évaluer ces « dépenses fiscales », tant celles qui arrivent à échéance que celles dont l'opportunité peut être remise en question à défaut de chiffrage.

Les articles 29 et 136 de la loi listent donc ces dispositifs. Seuls les dispositifs consacrés aux entreprises sont retenus dans le présent bulletin.

Remarque : nous ne présentons pas leur champ d'application et les conditions de leur application, qui ne sont pas modifiés par le législateur. Le choix de borner certains dispositifs résulte de l'absence d'informations disponibles et complètes sur ces mesures, aussi surnommées « trous noirs fiscaux ». Elles devraient donc faire l'objet d'une évaluation complète préalable à leur prorogation.

La loi procède ensuite à la suppression d'autres dispositifs en raison de leur inefficience ou de leur absence d'utilisation. Cette deuxième étape est la conséquence du travail d'évaluation réalisé par les services de l'administration.

2. Bornage de dispositifs

Le tableau ci-dessous recense l'ensemble des dispositifs dont la mise en œuvre est désormais limitée dans le temps, en vue de leur chiffrage (montant, nombre de bénéficiaires).

Dispositif	Disposition visée	Date d'application	Article de la loi
Exonération d'IS de certains revenus patrimoniaux des établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance.	CGI, art. 206, 5	Fin de l'exonération pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2024	art. 136, 2°
Déduction fiscale du prix d'acquisition d'œuvres originales d'artistes vivants.	CGI, art. 238 bis AB	Fin de l'exonération pour les achats d'œuvres réalisés à compter du 1 ^{er} janvier 2023	art. 29, III, 9°
Exonération d'impôt sur les bénéfices de la valeur nette de l'avantage nature consenti par les sociétés de multipropriété.	CGI, art. 239 octies	Fin de l'exonération pour les avantages consentis au cours d'un exercice ouvert à compter du 1 ^{er} janvier 2024	art. 136, 3°
Crédit impôt recherche et assimilés (1).	CGI, art. 244 quater B	Fin du dispositif pour les dépenses engagées après le 1 ^{er} janvier 2023	art. 29, III, 10°
Crédit d'impôt formation professionnelle du dirigeant.	CGI, art. 244 quater M	Fin du dispositif pour les heures de formation effectuées à compter du 1 ^{er} janvier 2023	art. 29, III, 11°
Taux réduit de TVA de 10 % sur les travaux sylvicoles et d'exploitation forestière réalisés au profit d'exploitants agricoles.	CGI, art. 279, b septies	Fin du taux réduit pour les travaux réalisés à compter du 1 ^{er} janvier 2024	art. 136, 4°
Exonération de droits d'enregistrement des cessions de droits sociaux en cas de rachat d'une entreprise par ces salariés.	CGI, art. 732 bis	Fin de l'exonération pour les cessions effectuées à compter du 1 ^{er} janvier 2023	art. 29, III, 14°
Exonération de droits de mutation à titre gratuit pour les dons et legs réalisés au profit de certains organismes publics.	CGI, art. 794	Fin de l'exonération au 31 décembre 2023	art. 136, 5°
(1) Voir n° 1, p. 31.			

3. Suppression de dispositifs

Le tableau ci-dessous liste les dispositifs intéressant les entreprises qui sont abrogés par la loi de finances pour 2020.

Dispositif	Disposition visée	Date d'application	Article de la loi
<i>Impôts sur les bénéfices</i>			
Réduction d'impôt accordée au titre de l'achat d'un trésor national.	C. patrim., art. L. 122-7 CGI, art. 238 bis-0 AB	Opération pour lesquelles le compromis de vente ou le contrat de vente n'a pas été signé au 1 ^{er} janvier 2020 (art. 29, IV, D). Sortie de la liste des avantages retenus pour la calcul du plafonnement des niches fiscales (CGI, art. 200-0 A)	art. 29, II et III, 8 ^o
Exonération d'IS dont bénéficient certains redevables (ex. : établissements publics, SEM, OPHLM) pour les résultats provenant d'opérations réalisées dans le cadre des procédures de zone d'aménagement concerté (lotissements, zone de restauration immobilière, zone de résorption de l'habitat insalubre et opérations de rénovation urbaine.	CGI, art. 207, 1, 6 bis	Opérations pour lesquelles l'appel d'offre n'a pas été réalisé au 1 ^{er} janvier 2020. Hors appel d'offre, opérations pour lesquelles la demande de permis d'aménager ou la déclaration de travaux est déposée à compter du 1 ^{er} janvier 2020 (art. 29, IV, C).	art. 29, III, 7 ^o
<i>Droits d'enregistrement</i>			
Exonération de droits d'enregistrement des actes concernant : – les mutuelles (C. mut., art. L. 111-1) ; – les sociétés de secours des ouvriers et employés des mines.	CGI, art. 1087 et 1080	1 ^{er} janvier 2020	art. 29, III, 15 ^o , 18 ^o et 19 ^o
Exonération de droits d'enregistrement des actes de constitution et de dissolution : – des sociétés de bains douches ; – des organismes de jardins familiaux ; – des sociétés coopératives artisanales et de leur groupement.	CGI, art. 1052, II	1 ^{er} janvier 2020	art. 29, III, 17 ^o
<i>Mesures relatives aux DOM</i>			
Régime spécial des cultures agréées.	CGI, art. 76 bis	Application aux revenus provenant des terrains dont la première affectation aux cultures agréées n'a pas eu lieu au 30 juin 2020 (art. 29, IV, A).	art. 29, III, 1 ^o
Exonération de TVA des cessions résultant de la mise en valeur agricole de terres incultes, laissées à l'abandon ou insuffisamment exploitées.	CGI, art. 295, 1, 3 ^o	Opérations concernant les terrains dont le propriétaire a été mis en demeure à compter du 1 ^{er} janvier 2020 (art. 29, IV, E).	art. 29, III, 12 ^o
Exonération de TVA des opérations immobilières effectuées, en vue de l'accession à la propriété rurale, par les SAFER.	CGI, art. 295, 1, 4 ^o	Opérations relatives à des terrains pour lesquels l'engagement de procéder au morcellement a été pris à compter du 1 ^{er} janvier 2020 (art. 29, IV, F).	art. 29, III, 13 ^o

Gestion fiscale



Simplifiez votre pratique de la fiscalité

- > Une **approche par impôt ou par grand thème** des différents domaines de la fiscalité
- > De **nombreux modèles de lettres ou d'imprimés** pour faciliter la rédaction du courrier à adresser à l'administration
- > Une **actualisation permanente** des barèmes, taux et plafonds

EN SAVOIR PLUS

TESTEZ GRATUITEMENT

15 jours gratuits sans engagement :
Rendez-vous sur www.editions-legislatives.fr
Contactez un conseiller au 01 40 92 36 36.

© Copyright Editions Législatives 2020. Tous droits réservés.



<http://www.editions-legislatives.fr/>

 **EDITIONS
LEGISLATIVES**