



Stricto Sensu - Loi de Finances 2018

Après la censure par le Conseil constitutionnel d'une disposition relative au sort des usufruits légaux dans le cadre du nouvel impôt sur la fortune immobilière et de deux mesures (publicité des aides d'Etat en matière fiscale et élargissement de l'accès au logiciel PATRIM) considérées comme des cavaliers budgétaires, la loi de finances pour 2018 ([loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017](#)) et la 2^e loi de finances rectificative pour 2017 ([loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017](#)) ont respectivement été publiées au Journal officiel du 31 et du 29 décembre 2017. Nous vous présentons une synthèse des mesures les plus marquantes en matière de fiscalité des entreprises et de fiscalité des personnes.

Contact :

Patrick Fumenier
Associé
pfumenier@taj.fr

FISCALITE DES ENTREPRISES

Baisse programmée et progressive du taux de l'IS

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation

Suppression de la contribution additionnelle de 3 % sur les revenus distribués

Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi

Crédit d'impôt recherche : nouvelle obligation déclarative

Cession et transformation de locaux professionnels en logements

CVAE : taux effectif d'imposition dans les groupes

Aménagements du régime de faveur des fusions et apports partiels d'actifs

Impôts prélevés conformément aux dispositions d'une convention fiscale

Sursis d'imposition applicable aux opérations intercalaires

FISCALITE DES PERSONNES

Prélèvement forfaitaire unique

Impôt sur la fortune immobilière

Aménagement du prélèvement à la source

Déductibilité du supplément de CSG résultant de l'augmentation de son taux de 1,7 point

Rupture conventionnelle collective ou rupture à la suite de l'acceptation d'un congé de mobilité

Réductions d'impôt

TVA

Offres composites : précisions sur l'assiette des taux de 2,1 % et 10 %

Suppression du taux supérieur de la taxe sur les salaires

Logement social

Logements intermédiaires

CONTROLE FISCAL

Obligation documentaire en matière de prix de transfert

Champ de l'obligation de certification des logiciels de comptabilité

Prescription décennale

Droit de communication de l'Administration

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

Généralisation progressive des procédures dématérialisées

FISCALITE DES ENTREPRISES

Baisse programmée et progressive du taux de l'IS

Pour mémoire, la loi de finances pour 2017 prévoyait de ramener le taux normal de l'IS de 33 1/3 % à 28 % de façon progressive et par paliers entre 2018 et 2020, selon un cadencement impactant les entreprises de manière différenciée selon leur chiffre d'affaires.

La loi nouvelle maintient, pour 2018, la réduction du taux à 28 % pour tous les bénéficiaires inférieurs à 500 000 €. En revanche, les modalités de baisse du taux de droit commun entre 2019 et 2022 sont revues et étendues. Une baisse progressive bénéficiant à toutes les entreprises sur l'ensemble de leurs bénéfices est programmée pour cette période, pour atteindre 25 % en 2022, soit un taux marginal de 25,8 % avec la contribution sociale sur l'IS de 3,3 %.

Exercice ouvert à/c	bénéfice	Taux d'IS
1 ^{er} janvier 2018	0 – 500 000 €	28 %
	Au-delà de 500 000 €	33,33 %
1 ^{er} janvier 2019	0 – 500 000 €	28 %
	Au-delà de 500 000 €	31 %
1 ^{er} janvier 2020	Totalité	28 %
1 ^{er} janvier 2021	Totalité	26,5 %
1 ^{er} janvier 2022	Totalité	25 %

Par ailleurs, les PME qui réalisent moins de 7,6 M€ de chiffre d'affaires conservent le taux réduit de 15 % dans la limite de 38 120 € de résultat imposable. En revanche, l'extension, à compter du 1^{er} janvier 2019, aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 M€, qui avait été adoptée dans le cadre de la LF 2017, est supprimée.

Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation

Pour l'application du mécanisme de limitation des charges financières liées à l'acquisition de titres de participation (*« amendement Carrez », CGI, art. 209, IX*), les sociétés ayant leur siège dans un Etat 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 (Islande, Norvège et Liechtenstein) seront désormais assimilées aux sociétés françaises. En pratique, si une société française acquiert une participation dont la gestion et le contrôle sont assurés par une société établie dans l'un de ces Etats, le mécanisme de réintégration ne s'appliquera pas.

La mesure s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017. Si les acquisitions réalisées au titre d'exercices clos à compter de cette date sont donc nécessairement concernées, la question se pose de savoir si, pour des acquisitions réalisées au titre d'exercices antérieurs et qui se trouveraient désormais hors du champ d'application du dispositif, la réintégration pourrait être interrompue. On attendra la confirmation par l'Administration de l'interruption des réintégrations en cours.

Suppression de la contribution additionnelle de 3 % sur les revenus distribués

La contribution additionnelle de 3 % sur les revenus distribués (*CGI, art. 235 ter ZCA*) est (formellement) supprimée pour les montants mis en paiement à compter du 1^{er} janvier 2018.

On gardera toutefois à l'esprit que le Conseil constitutionnel a récemment censuré dans sa globalité cette contribution. Cette déclaration de non-conformité a pris effet à compter de la date de la publication de la décision (soit le 8 octobre 2017)

et est applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date. Ainsi, les montants mis en paiement depuis le 8 octobre dernier ne donnent déjà plus prise à cette contribution. En outre, les sociétés n'ayant pas encore réclamé peuvent le faire, sous réserve du respect des délais de prescription.

Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi

Baisse du taux, avant suppression programmée

Le taux du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) est réduit à 6 % au titre des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2018 (au lieu de 7 % en 2017). Il sera ensuite purement et simplement supprimé à compter du 1^{er} janvier 2019.

Pour mémoire, ce crédit d'impôt, qui bénéficie à l'ensemble des entreprises imposées selon un régime réel, est assis sur le montant brut des rémunérations qui n'excèdent pas 2,5 fois le SMIC ([CGI, art. 244 quater C](#)).

La fin du CICE est compensée par un allègement de cotisations patronales ([LFSS 2018, art. 9](#)).

Ainsi, les entreprises bénéficieront d'un effet de cumul pour l'année 2019, en raison des modalités d'utilisation en années décalées du crédit d'impôt. D'une part, le CICE « 2018 » sera imputable sur le solde d'IS de la société, ainsi que les crédits d'impôt antérieurs et non encore utilisés, dès lors que l'excédent de crédit d'impôt constitue une créance sur l'Etat qui peut être utilisée pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivantes. D'autre part, elles bénéficieront des mesures prévues par la LFSS pour 2018, puisque ces nouveaux allègements se trouvent être applicables immédiatement dès l'exercice de versement des rémunérations.

Extension du CICE aux OSBL

Les organismes partiellement imposables et visés par l'[article 207 du CGI](#) sont susceptibles de bénéficier du CICE au titre des rémunérations versées à leurs salariés affectés à leurs activités imposées.

À compter du 1^{er} janvier 2018, les établissements publics, collectivités territoriales et organismes sans but lucratif, qu'ils soient ou non visés par l'article 207 du CGI, pourront bénéficier du CICE au titre des rémunérations qu'ils versent à leurs salariés affectés à des activités lucratives.

Crédit d'impôt recherche : nouvelle obligation déclarative

Les entreprises qui engagent plus de 100 M€ de dépenses de recherche doivent accompagner leur déclaration CIR ([n° 2069-A](#)) d'un état ([n° 2069-A-1-SD](#)) 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 et la localisation de ces moyens ([CGI, art. 244 quater B, III bis](#)).

En complément de cet état, à compter du 1^{er} janvier 2018, l'entreprise devra fournir des informations sur la part de docteurs financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base, le nombre d'équivalents temps-plein correspondants et leur rémunération moyenne.

Cession et transformation de locaux professionnels en logements

Les plus-values de cession d'un local à usage de bureau, à usage commercial ou à usage industriel, réalisées par une personne morale soumise à l'IS, bénéficient d'un taux réduit de 19 %, à la condition que la société cessionnaire s'engage à transformer le local acquis en local à usage d'habitation dans les quatre ans qui suivent la date de clôture de l'exercice au cours duquel il a été acquis ([CGI, art. 210 F](#)).

Le dispositif est prorogé, et s'appliquera ainsi aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2020 inclus et aux promesses de vente conclues entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2020, à condition que la cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre 2022.

Il est, de surcroît, étendu aux cessions de terrains à bâtir, ainsi qu'aux cessions réalisées par les sociétés civiles de construction-vente.

En revanche, il est désormais recentré sur les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logements. Ces aménagements ne concernent toutefois que les cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2018.

CVAE : taux effectif d'imposition dans les groupes

Pour mémoire, les entreprises redevables de la CVAE bénéficient d'un dégrèvement, dont le montant est égal à une fraction de cette cotisation, déterminée par l'application d'un taux calculé en fonction du chiffre d'affaires réalisé ([CGI, art. 1586 quater](#)). Pour les sociétés membres d'un groupe fiscal, ce chiffre d'affaires correspond à la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés intégrées.

À compter des impositions dues au titre de 2018, pour les sociétés qui remplissent les conditions pour former un groupe intégré ([CGI, art. 223 A](#)), le chiffre d'affaires à retenir pour la détermination du dégrèvement est égal à la somme de celui des différentes sociétés qui pourraient être comprises dans le périmètre de ce groupe.

En 2017, en application d'une décision du Conseil constitutionnel qui avait censuré une mesure équivalente mais qui ne s'appliquait qu'en cas de formation effective d'un groupe intégré ([Cons. Const., 19 mai 2017, n° 2017-629 QPC](#)), les sociétés intégrées ont pu liquider la CVAE sur la base du taux d'imposition qui correspond au chiffre d'affaires de chaque société et non à celui des chiffres d'affaires cumulés des différentes sociétés membres du groupe. Les acomptes versés en juin et septembre dernier ont pu être calculés sur cette base et le solde de la CVAE acquitté en 2018 le sera également.

Aménagements du régime de faveur des fusions et apports partiels d'actifs

Le régime des apports et des fusions fait l'objet de nombreux aménagements visant notamment à assurer sa conformité au droit de l'Union européenne suite à l'arrêt *Europark* qui l'avait durement condamné.

Le régime nouveau conduit à un assouplissement très significatif des règles applicables aux apports partiels d'actifs portant sur une branche complète d'activité ou des éléments assimilés en supprimant l'engagement de conservation des titres reçus pendant trois ans. Disparaît également l'agrément préalable prévu en cas d'apport à une société étrangère (en présence d'une fusion, scission ou d'un apport de branche complète) sous réserve du rattachement des éléments apportés à un établissement stable en France. Enfin, sont assouplies les règles applicables aux opérations d'apport-attribution (suppression de l'engagement de conservation des titres lorsqu'une branche complète est conservée par la société apporteuse). La clause anti-abus de la directive fusions est transposée littéralement et une procédure de rescrit permettant de sécuriser les opérations de restructuration avant leur réalisation est également instaurée.

Pour plus de précisions, voir l'article de Marie-Pierre Hôo publié sur notre blog « [2^e LFR 2017 – Lecture définitive – Opérations de restructuration](#) ».

Impôts prélevés conformément aux dispositions d'une convention fiscale

Pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2017, l'impôt acquitté à l'étranger, dès lors qu'il a été prélevé conformément aux stipulations d'une convention fiscale, ne pourra plus être admis parmi les charges

déductibles d'une société française, même déficitaire ([modification de l'article 39, 1, 4° du CGI](#)).

Ces dispositions ont vocation à faire échec à la jurisprudence favorable du Conseil d'Etat.

En revanche, les retenues à la source prélevées en l'absence de convention ou en contrariété avec celle-ci et n'ouvrant pas droit à l'attribution d'un crédit d'impôt, pourront, comme actuellement, continuer à être déduites ([principe posé par la décision CE, 20 novembre 2002, n° 230530, SA Etablissement Soulès et Cie](#)).

L'Administration a, de surcroît, indiqué au rapporteur de la commission des finances de l'Assemblée nationale qu'elle n'entendait pas revenir sur cette jurisprudence (*Rapport AN n° 432*).

Sursis d'imposition applicable aux opérations intercalaires

Tout d'abord, le mécanisme de sursis d'imposition obligatoire prévu en cas d'échange ou de conversion de titres ([CGI, art. 38,7](#)) est étendu à la conversion d'actions en certificats mutualistes ou paritaires.

Un sursis d'imposition obligatoire et similaire est désormais prévu par la loi pour les plus ou moins-values résultant de l'annulation d'actions effectuée dans le cadre d'un regroupement ou d'une division d'actions, et réalisée en conformité avec les dispositions du Code de commerce ou des dispositions étrangères équivalentes ([CGI, art. 38, 7 ter nouveau](#)). Est ainsi légalisée et étendue, la tolérance administrative relative aux regroupements et divisions d'actions (*BOI-IS-BASE-20-10, n° 20 et 30*).

Ces dispositions nouvelles s'appliquent à l'IR dû à compter des revenus de l'année 2017 et à l'IS dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2017.

FISCALITE DES PERSONNES

Prélèvement forfaitaire unique

Un prélèvement forfaitaire unique (PFU) est instauré sur les revenus du capital (dividendes, intérêts, plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux), au taux global de 30 % se décomposant en un taux proportionnel d'IR de 12,8 %, et un taux de prélèvements sociaux global de 17,2 %. Il est applicable aux impositions dont le fait générateur survient à compter du 1er janvier 2018.

L'assiette de ce prélèvement est constituée du montant brut des revenus de source française. Il ne sera, en particulier, plus fait application des abattements pour durée de détention aux gains de cessions de valeurs mobilières, ni l'abattement de 40 % sur les dividendes, sauf option pour le barème de l'IR.

Les contribuables conservent toutefois la possibilité de préférer l'assujettissement au barème de l'impôt sur le revenu de l'ensemble des revenus du capital qu'ils perçoivent, au moyen d'une option globale, s'ils y ont avantage.

En pratique, sont concernées toutes les personnes physiques fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#).

Par ailleurs, les mécanismes de prélèvement forfaitaire obligatoire sur les revenus distribués ([CGI, art. 117 quater](#)) et les intérêts ([CGI, art. 125 A](#)) sont maintenus et étendus à l'assurance-vie pour les produits des primes versées depuis le 27 septembre 2017. Leurs taux respectifs de 21 % et 24 % sont abaissés à 12,8 % (sous réserve d'un taux particulier pour l'assurance-vie). Ils conserveront leur caractère d'acompte, non libératoire. L'imposition définitive sera établie sur la base des revenus mentionnés sur la déclaration d'ensemble des revenus souscrite l'année suivant leur perception ou réalisation (qu'ils soient soumis au PFU ou imposés au barème). Le mécanisme existant de dispense de prélèvement sous condition de seuils de revenu fiscal de référence est maintenu.

Plus-values mobilières

Les abattements pour durée de détention applicables aux gains de cession de titres sont supprimés à compter du 1er janvier 2018. Toutefois, en cas d'option pour le barème de l'IR, il sera possible d'appliquer l'abattement pour durée de détention de droit commun ainsi que l'abattement renforcé ([CGI, art. 150-0 D 1 quater, B-1°](#)) pour déterminer la plus-value imposable sur les cessions de titres acquis avant le 1er janvier 2018. Cela étant, on notera que les possibilités d'accès à l'abattement renforcé au titre des cessions réalisées conjointement par les membres du groupe familial ([CGI, art. 150-0 D 1 quater, B-2°](#)) ou par les dirigeants de PME prenant leur retraite ([CGI, art. 150-0 D 1 quater, B-3°](#)) sont, en toutes hypothèses, supprimées.

S'agissant des dirigeants de PME prenant leur retraite, les cessions et rachats réalisés du 1er janvier 2018 au 31 décembre 2022, ouvriront droit à un abattement fixe de 500 000 €. La loi nouvelle précise que « les titres ou droits cédés doivent avoir été détenus depuis au moins un an à la date de la cession ». Il s'appliquera que les plus-values de cession soient soumises au PFU, ou que le contribuable ait opté pour l'imposition globale au barème. Contrairement au régime antérieur, cet abattement ne pourra pas se cumuler avec ceux pour durée de détention dont le contribuable pourrait bénéficier si les titres qu'il cède ont été acquis ou souscrits antérieurement au 1er janvier 2018.

Assurance-vie

Les produits des contrats d'assurance-vie **perçus à compter du 1er janvier 2018** seront soumis au PFU (sauf option globale pour l'application du barème) au titre des **primes versées depuis le 27 septembre 2017** selon les modalités suivantes :

- pour les contrats de plus de 8 ans (ou de plus de 6 ans pour les contrats souscrits entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1989), maintien du taux réduit de 7,5 % à condition que le montant total des encours nets détenus par l'assuré sur l'ensemble de ses contrats n'excède pas le seuil de déclenchement

de 150 000 €. A défaut, application du taux de 12,8 % au prorata de la fraction de l'encours dépassant ce seuil ;

- pour les contrats de moins de 8 ans : imposition au taux de 12,8 %, peu important le montant total des encours nets détenus par l'assuré.

L'abattement annuel de 4 600 € (9 200 € pour les couples mariés) est maintenu (toutes autres conditions étant par ailleurs remplies), que les produits soient soumis au PFU ou que le contribuable ait opté pour l'application du barème.

Par ailleurs, il est créé un prélèvement forfaitaire non libératoire de l'IR sur les produits afférents aux primes versées depuis le 27 septembre 2017. Il s'appliquera au taux de 12,8 %, ou de 7,5 % lorsque la durée du contrat a été égale ou supérieure à six ans pour les bons ou contrats souscrits entre le 1^{er} janvier 1983 et le 31 décembre 1989 et à huit ans pour les contrats souscrits à compter du 1^{er} janvier 1990, et s'imputera ensuite sur l'IR dû en N+1 (par application du PFU ou de l'option pour le barème), l'excédent étant restituable.

Une obligation d'information nouvelle est corrélativement mise à la charge des compagnies d'assurance afin de permettre à l'assuré de déclarer les produits selon le régime fiscal applicable. Les mêmes informations devront également être transmises à l'Administration.

Mesures d'accompagnement

On retiendra que pour l'imposition de la plus-value d'acquisition du **régime spécial des AGA**, il est instauré un abattement de 50 % jusqu'à 300 000 € afin de compenser la perte des abattements pour durée de détention, pour les attributions postérieures au 1^{er} janvier 2017.

Enfin, on notera qu'en cohérence, les taux de **la retenue à la source** sur les revenus distribués à des non-résidents personnes physiques ([CGI, art. 119 bis](#)) sont abaissés à 12,8 % et que le taux du prélèvement à la source sur les plus-values de cession de droits sociaux d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et ayant son siège en France ([CGI, art. 244 bis B](#)), est abaissé de 45 % à 12,8 % lorsqu'il est dû par une personne physique

Impôt sur la fortune immobilière

A compter du 1^{er} janvier 2018, il est mis en place un impôt sur la fortune immobilière (IFI), en lieu et place de l'impôt sur la fortune (ISF), qui est purement et simplement abrogé à la même date.

L'IFI est similaire dans son fonctionnement à l'ISF mais ne frappe que la détention, directe ou indirecte, d'un patrimoine immobilier non affecté à une activité professionnelle.

Seront ainsi soumises à l'IFI, les personnes domiciliées en France, sur l'ensemble de leur patrimoine immobilier (biens et droits immobiliers, et parts ou actions de sociétés ou organismes à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de tels biens ou droits), qu'il soit situé en France ou hors de France. Les non-résidents seront taxables à l'IFI sur leur patrimoine immobilier situé en France.

Sont transposées à l'IFI la plupart des dispositions relatives aux règles d'évaluation des biens qui étaient prévues pour l'ISF.

S'agissant du passif déductible, seule une liste limitative de dettes est prévue et un mécanisme spécial de plafonnement est instauré (voir ci-après).

Si des exclusions de l'assiette imposable sont prévues en faveur de l'immobilier détenu au travers de certaines participations inférieures à 10 % ou en raison d'une affectation de cet immobilier à une activité opérationnelle, on retiendra également l'instauration de plusieurs mesures « anti-optimisation » concernant :

- les prêts « *in fine* »,
- les prêts sous terme,
- les achats financés directement ou indirectement auprès d'un membre du

groupe familial ou du foyer fiscal. L'exonération applicable aux biens professionnels est transposée à l'IFI et permettra à certains actifs immobiliers d'échapper à l'imposition (voir ci-après).

Concernant le calcul de l'IFI, le seuil de 1,3 M€, ainsi que le barème (imposition par tranches à partir de 800 000 €, et taux applicables), sont identiques à ceux retenus pour l'ISF. Un mécanisme de plafonnement similaire à celui prévu pour l'ISF est également applicable.

En revanche, les dispositions relatives aux réductions d'impôt accordées au titre des investissements dans les PME ne sont pas transposées à l'IFI. De même, le dispositif visant à exonérer, à concurrence de 75 % de leur valeur, les parts ou actions détenues par un redevable et faisant l'objet d'un engagement de conservation (pacte Dutreil) n'est pas repris.

Passif déductible

Pour être déductibles, les dettes doivent correspondre :

- à des dépenses d'acquisition de biens ou droits immobiliers ;
- à des dépenses de réparation et d'entretien effectivement supportées par le propriétaire ou supportées pour le compte du locataire par le propriétaire dont celui-ci n'aurait pu obtenir le remboursement, au 31 décembre de l'année du départ du locataire ;
- à des dépenses d'amélioration, de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ;
- aux impositions, autres que celles incombant normalement à l'occupant, dues à raison desdites propriétés. Ne relèvent pas de cette catégorie les impositions dues à raison des revenus générés par lesdites propriétés ;
- aux dépenses d'acquisition des parts ou actions détenues par le redevable, à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers détenus directement ou indirectement par cette entité.

Les conditions de déductibilité des dettes en matière d'ISF ([BOI-PAT-ISF-30-60-30](#)) sont reprises. Aussi, est-il prévu que les dettes existantes au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, contractées par le redevable ou l'un des membres de son foyer fiscal (et effectivement supportées par ladite personne), afférentes à des actifs imposables, sont déductibles de la valeur des biens ou droits immobiliers et des parts ou actions taxables, le cas échéant, à proportion de la fraction de leur valeur imposable.

Par ailleurs, lorsque la valeur des actifs taxables excède 5 M€ et que les dettes déductibles sont supérieures à 60 % de cette valeur, le montant qui excède ce seuil de 60 % n'est admis en déduction qu'à hauteur de 50 %. Ainsi, pour un actif immobilier taxable de 10 M€, financé par un emprunt de 8 M€, le passif déductible sera plafonné à 7 M€ : 6 M€ + 1 M€ (50 % des 2 millions excédant 60 % de l'actif).

On retiendra cependant que ce mécanisme de plafonnement pourra être écarté lorsque le redevable est en mesure de justifier que les dettes en cause n'ont pas été contractées dans un objectif principalement fiscal.

Biens professionnels

Même si cette exonération est susceptible, dans certaines situations, de faire double emploi avec l'exclusion des actifs affectés à une activité opérationnelle, il faut souligner que certains actifs n'échapperont à la taxation qu'en application de l'exonération accordée pour biens professionnels, à savoir :

- les immeubles détenus directement par le redevable affectés à son activité professionnelle exercée à titre individuel, ou à l'activité opérationnelle d'une société dans laquelle il exerce son activité dans certaines conditions ;
- les actifs immobiliers détenus indirectement au travers d'une société affectés à l'activité opérationnelle d'une autre société non contrôlée par la société propriétaire de l'actif immobilier dans laquelle le redevable exerce son activité dans certaines conditions (voir ci-après).

Aménagement du prélèvement à la source

Instauré par la loi de finances pour 2017 pour une application prévue au 1er janvier 2018, le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux n'entrera finalement en vigueur qu'au 1^{er} janvier 2019 (ordonnance du 22 septembre 2017).

La 2^e LFR 2017 prévoit notamment les aménagements suivants :

Rémunération des gérants et associés relevant de l'article 62 du CGI

L'acompte, applicable pour les BIC, BA, BNC, revenus fonciers, rentes viagères à titre onéreux ou pensions alimentaires est également applicable aux rémunérations des gérants et associés relevant de l'[article 62 du CGI](#).

Prélèvements sociaux dus sur les revenus d'activité et de remplacement de source étrangère

Le prélèvement à la source ne sera pas appliqué à la CSG due sur les revenus d'activité et de remplacement de source étrangère perçus par certains contribuables ([CGI, art. L. 136-5, II bis](#)). Il en sera de même pour les revenus soumis à la retenue à la source prévue par l'[article 182 A ter du CGI](#) (gains tirés de levées d'option, gains de cession de BSPCE, avantages tirés de l'attribution gratuite d'actions réalisés en France par des personnes qui n'y sont pas domiciliées).

Par ailleurs, le prélèvement à la source sur les revenus du patrimoine sera opéré sans que ne leur soit appliqué le coefficient multiplicateur de 1,25 prévu à l'[article 158, 7° du CGI](#).

Sanction des défaillances déclaratives

Le montant minimum de l'amende applicable en cas de défaillance déclarative de la part du collecteur, initialement égal à 500 €, est revu à la baisse et fixé à 250 € ([CGI, art. 1759-0 A](#)).

Sanction du non-versement au comptable public

L'entreprise qui n'aurait ni déclaré ni versé au comptable public les retenues effectuées, sera, si le retard excède un mois, en principe, passible d'une amende de 1 500 € au plus (peine plafond, également prévue en cas de rétention des cotisations salariales précomptées sur le salaire, CSS, art. R 244-3) au lieu de 9 000 € et un an d'emprisonnement. En cas de récidive dans un délai de 3 ans, la sanction sera de 2 ans d'emprisonnement et/ou une amende de 3 750 €.

Sanction en cas de violation de l'obligation de confidentialité

Sauf opposition du contribuable et option de celui-ci pour le taux par défaut, l'Administration transmet au tiers collecteur le taux du prélèvement applicable avec le numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques correspondant. Ces informations sont recueillies, détenues ou transmises aux seules fins d'opérer le prélèvement à la source et sont couvertes par le secret professionnel.

Il était jusqu'alors prévu que la violation de cette obligation de confidentialité soit sanctionnée d'une amende de 300 000 € et d'une peine de 5 ans d'emprisonnement ([Code pénal, art. 226-21](#)). Ces sanctions sont abaissées à un an d'emprisonnement et à 15 000 € d'amende ([Code pénal, art. 226-13](#), relatif à l'atteinte au secret professionnel). Ces sanctions s'appliqueront également en cas d'usage détourné du taux d'imposition à des fins autres que celles prévues par la loi.

Préfiguration du PAS

Les entreprises qui le souhaitent (et qui seront en mesure de le faire), pourront effectuer la préfiguration de la retenue à la source sur les salaires versés dès le 1^{er} septembre 2018 (et non à compter du 1^{er} octobre 2018).

En cohérence, elles seront soumises au secret professionnel au titre des informations collectées dès le 1^{er} septembre 2018.

Déductibilité du supplément de CSG résultant de l'augmentation de son taux de 1,7 point

Corrélativement à la majoration de 1,7 point de la CSG votée dans la LFSS pour 2018, la loi de finances pour 2018 majore la part de CSG déductible pour le calcul de l'impôt sur le revenu.

La CSG est ainsi admise en déduction à hauteur de 6,8 points (pour les revenus d'activité, certains revenus du capital limitativement énumérés et pour les allocations de préretraite versées aux bénéficiaires dont la préretraite a pris effet depuis le 11 octobre 2007) ou de 5,9 points (pour les pensions de retraite et d'invalidité et les allocations de préretraite versées aux bénéficiaires dont la préretraite a pris effet avant le 11 octobre 2007).

En revanche, pour les autres revenus de remplacement pour lesquels la CSG n'a pas été augmentée (maintien des taux de 3,8 % ou 6,2 %), la déduction demeure fixée à 3,8 points.

Pour les revenus d'activité et de remplacement, la hausse du taux s'applique à compter du 1^{er} janvier 2018. Par conséquent, lorsque la CSG est précomptée par le débiteur des revenus ayant fait l'objet de la hausse, la contribution sera déductible à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018. Lorsque la CSG est recouvrée par voie de rôle l'année suivant celle de la perception du revenu, selon les mêmes règles que l'IR, elle sera déductible à compter de l'imposition des revenus de l'année 2019.

La hausse de la CSG s'applique par ailleurs, pour les revenus du patrimoine ([CSS, art. L. 136-6](#)), à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017. Elle apparaîtra donc sur les avis d'imposition émis à compter du 1^{er} janvier 2018. La hausse de la fraction de la CSG déductible est applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018.

Pour les revenus de placement, la hausse de la CSG (qui fait l'objet d'un précompte de l'établissement payeur) concerne les contributions dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2018. Dans ce cas, la hausse de la fraction de la CSG est déductible à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018.

Rupture conventionnelle collective ou rupture à la suite de l'acceptation d'un congé de mobilité

Les indemnités de rupture versées dans le cadre d'un accord portant rupture conventionnelle collective ou d'une rupture faisant suite à l'acceptation d'un congé de mobilité ([ordonnance n° 2017-1387 du 22 septembre 2017](#)) bénéficieront du même régime fiscal et social que les indemnités de rupture versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi et seront donc exonérées d'IR ([CGI, art. 80 duodecimes, 1^o, 1](#)).

Ces indemnités sont également exclues de l'assiette des cotisations de sécurité sociale, dans la limite d'un montant égal à 2 PASS (79 464 € en 2018), à la condition que le montant total n'excède pas 10 PASS (397 320 € en 2018).

Réductions d'impôt

Souscriptions au capital de SOFICA

La réduction d'impôt dont bénéficient les personnes physiques domiciliées en France qui souscrivent, en numéraire, au capital initial ou aux augmentations de capital de SOFICA agréées par le président du CNC ([CGI, art. 199 unvicies](#) et [238 bis HE](#)), est prorogée jusqu'au 31 décembre 2020.

Dispositif « Censi-Bouvard »

La réduction d'impôt dont bénéficient les personnes physiques qui acquièrent, au sein de certaines structures, un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement ou un logement achevé depuis au moins quinze ans ayant fait l'objet de travaux (ou faisant l'objet de travaux) de réhabilitation ou de rénovation, en vue de sa location meublée, est prorogée jusqu'au 31 décembre 2018.

Renforcement temporaire du dispositif « Madelin »

On sait que les personnes physiques, résidentes, peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de certaines sociétés ([CGI, art. 199 terdecies-0 A](#), également dit mécanisme « IR-PME »).

Ce dispositif est renforcé pour une année. Le taux de la réduction d'impôt est ainsi porté à 25 % (au lieu de 18 %) du montant des versements effectués (aujourd'hui égal à 18 %), pour les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2018 et à compter d'une date qui doit être fixée par décret.

Par ailleurs, les versements effectués par des personnes physiques pour la souscription en numéraire de parts de FCPI (CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI) seront désormais retenus, après imputation des droits ou frais d'entrée, seulement à proportion du quota d'investissement de 70 % que le fonds s'engage à atteindre dans des sociétés remplissant les conditions prévues pour l'octroi de la réduction en cas de souscriptions directes.

Enfin, un mécanisme de plafonnement des frais facturés par les intermédiaires (sur le modèle de celui existant dans le cadre du dispositif « ISF-PME ») est instauré. Il s'agit d'un plafonnement exprimé en pourcentage des versements éligibles à la réduction d'impôt, dont le montant sera ultérieurement fixé par arrêté. Ce dernier aménagement est applicable aux souscriptions au capital de sociétés effectuées à compter du 1^{er} janvier 2018 et aux souscriptions de parts de fonds dont l'agrément de constitution par l'autorité compétente dont ils relèvent a été délivré à compter du 1^{er} janvier 2018.

TVA

Offres composites : précisions sur l'assiette des taux de 2,1 % et 10 %

Services de presse en ligne compris dans une offre composite

Les ventes, commissions et courtages portant sur les publications de presse et les services de presse en ligne sont soumis au taux réduit spécifique de 2,1 % ([CGI, art. 298 septies](#)). En pratique, certains opérateurs de télécommunications proposent des offres composites pour un prix forfaitaire permettant d'accéder à la fois à ces services de presse en ligne, ainsi qu'au téléphone, internet et, le cas échéant, à la télévision.

La loi nouvelle vient préciser les modalités d'application du taux de 2,1 %. Deux méthodes subsidiaires de ventilation sont désormais instaurées. Si l'opérateur qui propose l'offre composite (services de télécommunication et/ou de télévision et de presse en ligne) commercialise, dans des conditions comparables, une offre composite ne comportant toutefois pas l'accès à ces services de presse en ligne, le taux de 2,1 % sera applicable au supplément de prix payé par l'utilisateur (différence entre les deux offres proposées). Si une telle offre n'existe pas (et seulement dans cette hypothèse), alors le taux de 2,1 % sera applicable aux sommes payées, par le client, pour l'acquisition de ces prestations, nettes des frais de mise à disposition du public acquittés par les éditeurs de presse au fournisseur de service, dans la limite, le cas échéant, du prix auquel ces prestations sont commercialisées par ailleurs par le fournisseur.

Ces aménagements s'appliqueront aux prestations de services pour lesquelles l'exigibilité et le fait générateur de la TVA surviendront à compter du 1^{er} mars 2018.

Services de télévision compris dans une offre composite

Les abonnements souscrits par les usagers afin de recevoir des services de télévision par voie hertzienne, réseaux câblés ou internet sont soumis au taux réduit de 10 %, tandis que le taux normal s'applique lorsque la distribution de services de télévision est comprise dans une offre unique qui comporte pour un forfaitaire l'accès à un réseau de communications électroniques (CGI, art. 279 b octies). Néanmoins, lorsque les droits de distribution des services de télévision ont été acquis en tout ou partie contre rémunération par le fournisseur des services, le taux réduit de 10 % est applicable à la part de l'abonnement correspondante. Cette part est égale aux sommes payées hors taxes, par usager, pour l'acquisition de ces droits.

La loi nouvelle modifie les règles actuelles et instaure des règles de ventilation calquées sur celles prévues pour l'application du taux de 2,1 % aux services de presse en ligne inclus dans une offre composite.

Le taux de 10 % sera applicable au supplément de prix payé par le client par rapport à une offre identique, mais ne comprenant pas tout ou partie de ces services de télévision, commercialisée dans des conditions comparables. À défaut d'une telle offre, et dans ce cas seulement, le taux de 10 % sera applicable aux sommes payées, par client, pour l'acquisition des droits de distribution des services de télévision, dans la limite, le cas échéant, du prix auquel les services de télévision afférents aux mêmes droits sont commercialisés par ailleurs par le fournisseur.

Ces aménagements s'appliqueront aux prestations de services pour lesquelles l'exigibilité et le fait générateur de la TVA surviennent à compter du 1^{er} mars 2018.

Suppression du taux supérieur de la taxe sur les salaires

Les employeurs établis en France qui ne sont pas assujettis à la TVA l'année de versement des rémunérations ou qui y sont assujettis sur moins de 90 % de leur chiffre d'affaires réalisé l'année précédant le versement des rémunérations sont soumis à la taxe sur les salaires sur le montant brut annuel de l'ensemble des rémunérations et avantages en nature versés. La taxe est calculée à partir d'un barème progressif dont le taux marginal était fixé à 20 % pour la fraction des

rémunérations excédant 152 279 € ([CGI, art. 231](#)).

Pour les rémunérations servies à compter du 1^{er} janvier 2018, la dernière tranche est supprimée. Le taux de 13,60 % devient ainsi le taux marginal de cette taxe et s'applique aux rémunérations excédant 15 572 € (tranche revalorisée pour 2018).

Logement social

Le taux de TVA applicable à l'acquisition de terrains à bâtir, à la construction et à la rénovation d'immeubles dans le secteur du logement social et intermédiaire est porté de 5,5 % à 10 %.

Cette augmentation concerne les opérations listées à l'[article 278 sexies du CGI](#).

En revanche, en sont exclus l'hébergement d'urgence, les centres pour personnes en situation de handicap et les opérations d'accession sociale à la propriété. Les travaux de rénovation énergétique restent également soumis au taux de TVA à 5,5 % applicable pour l'ensemble des logements.

La mesure s'applique aux opérations dont le fait générateur survient à compter du 1^{er} janvier 2018.

Logements intermédiaires

Pour être éligibles au taux réduit de TVA de 10 %, les programmes de construction de logements intermédiaires doivent comporter au minimum une surface de 25 % de logements sociaux, sauf dans les communes comportant plus de 50 % de logements sociaux ([CGI, art. 279-0 bis A, b](#)).

Ce dernier seuil de 50 % sera abaissé à 35 %, pour les opérations pour lesquelles la demande d'agrément est déposée à compter du 1^{er} janvier 2019.

Contrôle fiscal

Obligation documentaire en matière de prix de transfert

Les entreprises qui ont un chiffre d'affaires annuel HT ou un actif brut au bilan au moins égal à 400 M€ (ou qui détiennent ou sont détenues par une telle entité, ou appartiennent à un groupe intégré dont l'une des personnes répond à l'une des conditions précédentes) ont l'obligation de tenir à la disposition de l'Administration, à la date de l'engagement d'une vérification de comptabilité, une documentation permettant de justifier de la politique prix de transfert pratiquée et composée d'un master file et d'un local file ([LPF, art. L. 13 AA](#)).

L'article L. 13 AA du LPF est intégralement refondu aux fins de viser l'intégralité des informations prévues par l'Action 13 du projet BEPS, les conditions d'application devant toutefois être ultérieurement fixées par décret.

La mesure s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018. La nouvelle documentation devra donc, en pratique, être produite pour la première fois lors des vérifications de comptabilité qui porteront sur l'exercice 2018, c'est-à-dire à partir de 2019.

Champ de l'obligation de certification des logiciels de comptabilité

L'obligation d'utilisation d'un logiciel de comptabilité ou de gestion ou d'un système de caisse certifié, prévue par la loi de finances pour 2016 ([Stricto Sensu N°79 – Janvier 2016](#)), est finalement limitée aux seuls logiciels et systèmes de caisse.

Pour plus de précisions, voir l'article de Pascal Seguin et Marie Manuelli sur notre blog : « [L'obligation de certification limitée aux seuls logiciels de caisse](#) »

Prescription décennale

Le délai de reprise décennal applicable aux activités occultes ([LPF, art. L. 169, al. 2](#)) est étendu aux appréhensions de sommes ou d'avantages découlant d'une activité occulte exercée sous couvert d'une société.

Droit de communication de l'Administration

Depuis le 1^{er} janvier 2018, l'Administration peut demander à l'ensemble des entités soumises aux obligations de vigilance en matière de lutte contre le blanchiment d'argent (institutions financières, avocats, huissiers, notaires, conseillers en investissements, experts-comptables, casinos et cercles de jeux, conseillers en investissements financiers, etc.) communication des renseignements et documents liés à ces obligations.

L'administration fiscale française pourra ainsi communiquer aux autres administrations européennes les renseignements détenus au titre de la lutte contre le blanchiment d'argent dans la mesure où ces derniers sont pertinents en matière fiscale.

Le refus de communication des renseignements et documents détenus par les entités mentionnées ci-dessus sera sanctionné par l'amende de droit commun applicable dans le cadre des droits de communication de l'administration fiscale et prévue à l'[article 1734 du CGI](#) (portée à 10 000 € par l'article 106 de la LF 2018, voir ci-avant).

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

Le taux d'intérêt applicable pour calculer les intérêts de retard et les intérêts moratoires est fixé à 0,2 % par mois ([CGI, art. 1727-III](#) ; [Code des douanes, art. 440 bis](#)), soit 2,4 % sur une année pleine (au lieu de respectivement 0,4 % et 4,8 %).

Par ailleurs, le principe d'une symétrie au regard du taux applicable entre les intérêts appliqués aux contribuables redressés et à l'Etat sur les contentieux perdus est maintenu ([LPF, art. L. 208](#)).

Cette réduction de taux s'applique aux intérêts liquidés sur la période du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020.

S'agissant des intérêts moratoires, ils courent du jour du paiement des sommes indues par le contribuable jusqu'au jour du remboursement de ces sommes par l'Administration ([LPF, arts. L. 208 et R 208-2](#)).

Par conséquent, les contribuables ayant initié un contentieux avant l'entrée en vigueur de la mesure et se voyant rembourser des sommes indûment payées postérieurement à la date du 1^{er} janvier 2018 bénéficieront de l'ancien taux de l'intérêt moratoire, soit 4,8 %, au titre des intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017. Les intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2018 jusqu'au jour du paiement des sommes par l'Administration seront en revanche calculés sur la base du taux nouveau de 2,4 %.

Généralisation progressive des procédures dématérialisées

Devront désormais nécessairement être soumises par voie électronique :

- la déclaration de CIR ([CGI, art. 244 quater B](#)), à compter d'une date fixée par décret et au plus tard pour les déclarations devant être déposées à compter du 1^{er} janvier 2020 ;
- et les déclarations relatives à la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des entités juridiques ([CGI, art. 990 E et F](#)), à compter d'une date fixée par décret et au plus tard le 31 décembre 2020.

Pour les résultats déclarés à compter d'une date fixée par décret et au plus tard au titre des exercices clos le 31 décembre 2019, la déclaration de résultats des SCI non soumises à l'IS par voie électronique ([n° 2072](#)), jusqu'alors applicable uniquement à certaines SCI, sera généralisée.

Pour mémoire, en cas de non-respect de l'obligation de souscrire une déclaration par voie électronique, une majoration de 0,2 % des droits correspondants aux déclarations déposées selon un autre procédé est applicable, sans que celle-ci ne puisse être inférieure à 60 €.

Les informations contenues dans cette publication ont pour objectif d'informer ses lecteurs de manière générale. Elle ne peut en aucun cas se substituer à un conseil délivré par un professionnel en fonction d'une situation donnée. Un soin particulier est apporté à la rédaction de cette publication, néanmoins Taj décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs et omissions qu'elle pourrait contenir.

A propos de Taj

Taj est l'un des premiers cabinets d'avocats français, spécialisé en stratégies fiscales et juridiques internationales. Il compte aujourd'hui 500 professionnels parmi lesquels 51 associés, basés à Paris, Bordeaux, Lille, Lyon et Marseille. Ses expertises les plus réputées couvrent la fiscalité internationale et les prix de transfert, les fusions acquisitions, la fiscalité indirecte, le contrôle fiscal et contentieux, la fiscalité de la mobilité internationale, le droit social, le droit des affaires et des entreprises en difficulté. Taj est une entité du réseau Deloitte et s'appuie sur l'expertise de 40 000 juristes et fiscalistes de Deloitte situés dans 150 pays. Pour en savoir plus, www.taj.fr ou www.taj-strategie.fr

© Deloitte | Taj, société d'avocats, une entité du réseau Deloitte

A propos de Deloitte

Deloitte fait référence à un ou plusieurs cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société de droit anglais (« *private company limited by guarantee* »), et à son réseau de cabinets membres constitués en entités indépendantes et juridiquement distinctes. Pour en savoir plus sur la structure légale de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses cabinets membres, consulter www.deloitte.com/about. En France, Deloitte SAS est le cabinet membre de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, et les services professionnels sont rendus par ses filiales et ses affiliés. Pour en savoir plus, www.deloitte.com/about

© Deloitte SAS, membre de Deloitte Touche Tohmatsu Limited