



Budget 2024

Le cap des baisses d'impôt s'infléchirait-il ?



Sophie

BLÉGENT-DELAPILLE

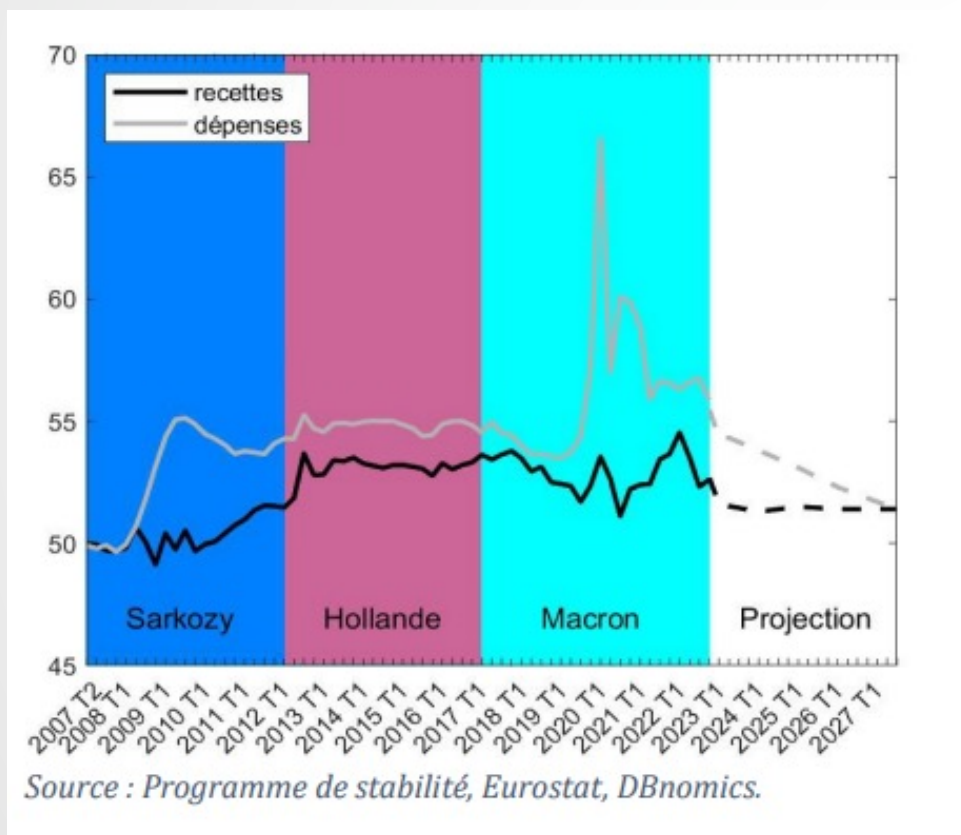
Introduction

INTRODUCTION

Un déséquilibre budgétaire chronique

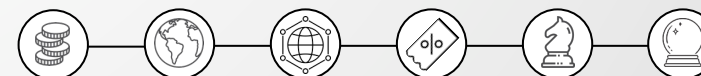
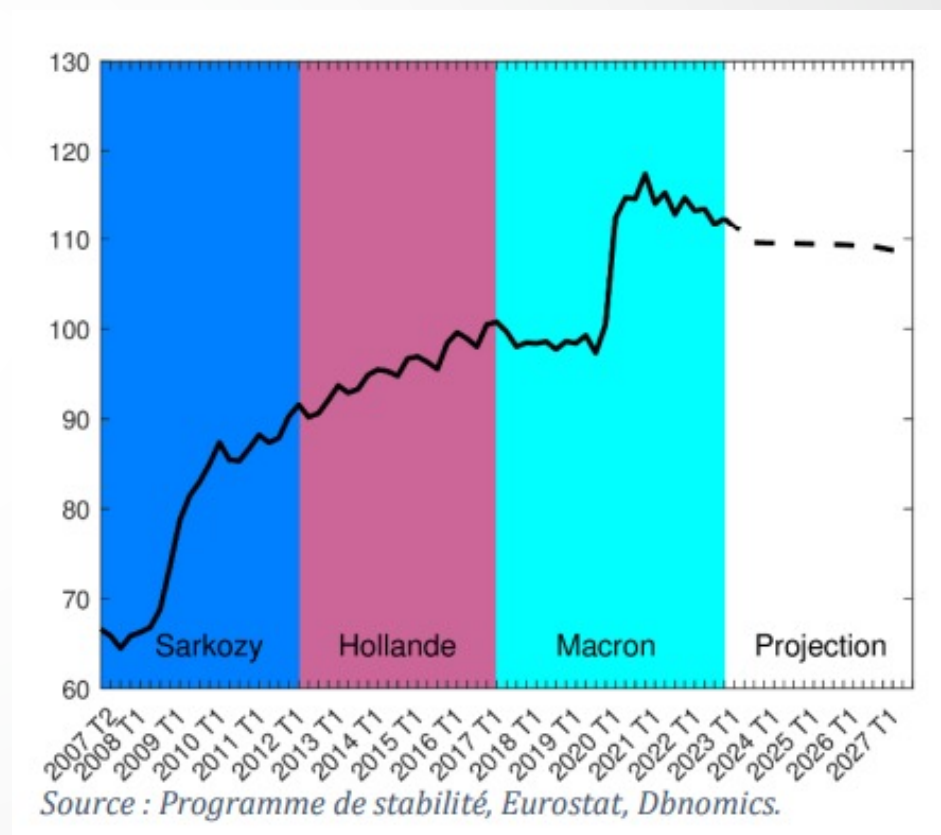
Dépenses et recettes publiques

-2007, 2027e, Mds€-



Endettement public en % du PIB

-2007, 2027e, % PIB

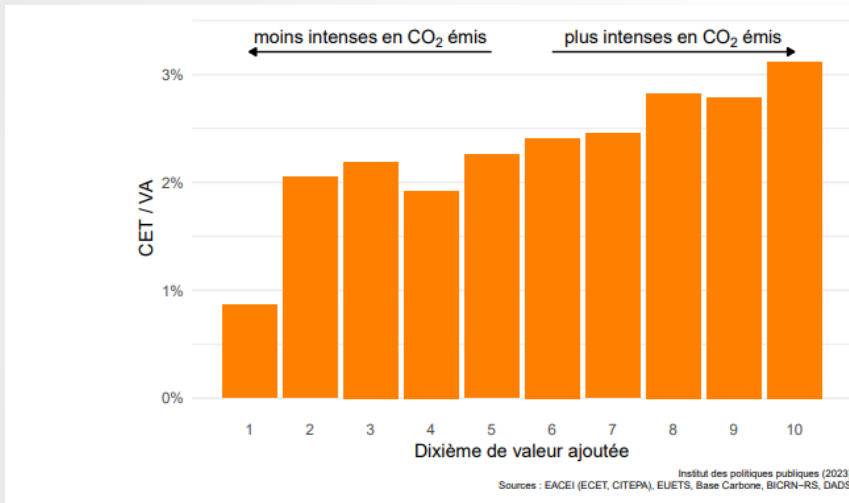


INTRODUCTION

L'impact environnemental : un nouveau critère ?

Dépenses et recettes publiques

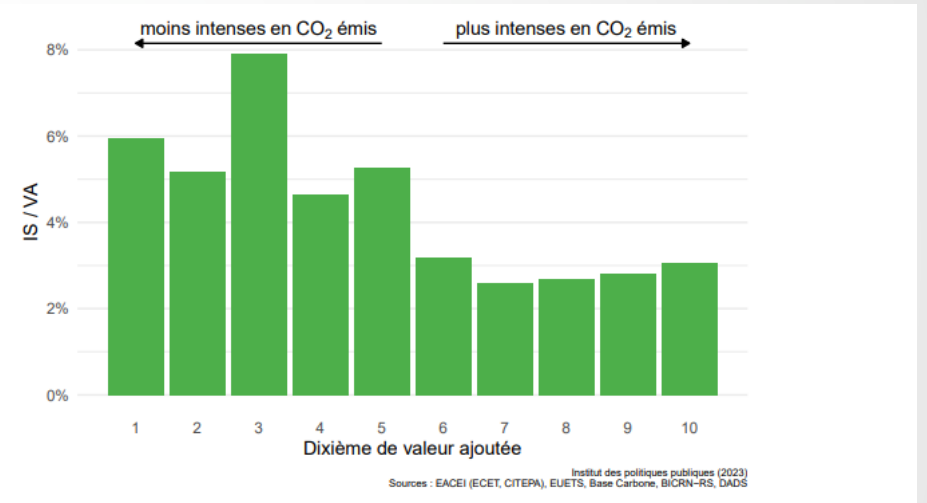
- 2019, % -



Les entreprises les plus polluantes payent en Moyenne **plus** de CET en proportion de leur VA

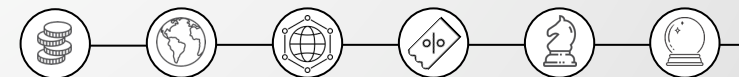
Poids de l'IS par décile de VA

- 2019, % -



Les entreprises les plus polluantes payent en Moyenne **moins** d'IS en proportion de la VA

Source : Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État. PLF 2024 (p.252)





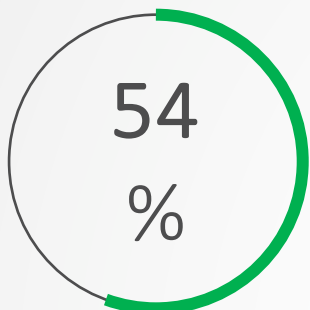
Nicolas
MEURANT

Fiscalité personnelle

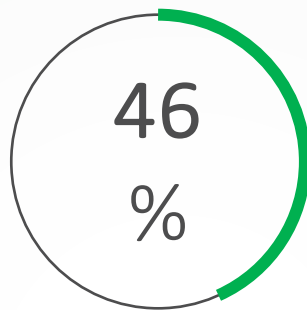
2024 : une année sous le double signe de la stabilité législative
et du renforcement des contrôles

FISCALITÉ PERSONNELLE

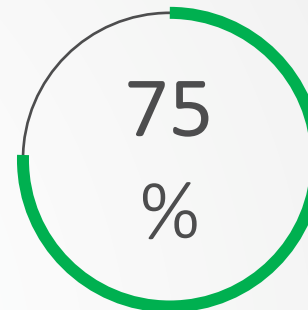
2024 : la pression fiscale s'intensifie sans hausse de taux



des foyers français
ne payent pas
d'impôt sur le revenu



des foyers payent la
totalité de l'impôt
sur le revenu



de l'impôt sur le
revenu est payé par
10 % des ménages



Recettes d'IR
attendues pour 2023



Recettes de CSG
attendues pour 2023



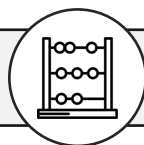
Recettes de TVA
attendues pour 2023

IFI : Aménagement des règles de valorisation des parts ou actions de sociétés

Le législateur vise à **simplifier la tâche des services de vérification** en interdisant de déduire certaines dettes et en créant un plancher quant à la valeur des actions imposables à l'IFI.

La loi de finances pour 2024 ajoute un nouvel alinéa IV à l'article 973 du CGI

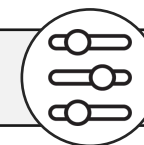
Modalités de valorisation des titres de société



Interdiction de prendre en compte des dettes contractées directement ou indirectement par un organisme ou une société qui ne sont pas afférentes à un actif imposable.

Le législateur entend préciser la méthode de calcul du coefficient de taxation en incitant les détenteurs de titres de sociétés à correctement distinguer la nature des dettes et leur objet.

Adaptation d'un nouveau plafond



L'application de cette nouvelle mesure ne doit pas avoir pour conséquence de porter la valeur des parts ou actions de sociétés imposables à l'IFI à un montant supérieur à celui de la **valeur vénale de ces parts** ou actions déterminée en application des règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès.

Renforcement des moyens de contrôle des droits de mutation à titre onéreux

La loi de finances pour 2024 vient renforcer les obligations déclaratives des **cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière**, en France ou à l'étranger.

Ces obligations viennent s'ajouter à celles en déjà en vigueur.

Obligations actuelles



Obligation d'**enregistrement de l'acte** dans un délai d'un mois



Souscription à une déclaration dans un délai d'un mois en l'absence d'acte



Obligation d'acte notarial en cas de **cessions de participations à l'étranger** dans un délai d'un mois



Toutes les cessions sont soumises à des **droits d'enregistrement fixes de 5 %**

Désormais, les **actes** et les **déclarations** devront préciser expressément si :



La personne morale cédante est une **société immobilière d'attribution « transparente »**
CGI, art. 1655 ter



Les participations cédées confèrent au cessionnaire, direct ou indirect, **le droit à la jouissance d'immeubles** ou de fractions d'immeubles
CGI, art. 728



Le cessionnaire a acquitté ou **s'engage à acquitter des dettes contractées** auprès du cédant par cette personne morale

Réduction du champ du sursis d'imposition *post exit tax*

La loi de finances pour 2024 vient réduire le champ du sursis de paiement de l'impôt en cas d'évènement ayant entraîné le dégrèvement ou la restitution de l'impôt.

Elle corrige également une imperfection du dispositif.

Règle en vigueur

À la suite d'un transfert de domicile fiscal hors de France,
en cas d'évènement causant un dégrèvement ou une restitution de l'impôt



Obligation

Déclarer de la nature et la date de l'évènement



Date

2^e jour ouvré suivant le 1^{er} avril de l'année suivant l'évènement



Sanction

Exigibilité immédiate de l'impôt

Réduction du champ du sursis

La Loi de finances prévoit la **suppression du sursis de paiement de l'impôt** dans deux nouveaux cas



- Déclaration incomplète
- Absence de régularisation dans les 30 jours suivants une mise en demeure



Point d'attention

Pourraient également concerner les événements intervenus **avant le 1^{er} janvier 2024**

Correction du dispositif

Etendue du dégrèvement des prélèvements sociaux sur les plus-values latentes sur les droits ou valeurs conservées depuis au moins 8 ans aux contribuables ayant transféré leur domicile fiscal hors de France

entre le 3 mars 2011 et le 31 décembre 2013

Pacte Dutreil : **exclusion des activités de location**

Par amendement venant contredire la jurisprudence récente, la loi de finances pour 2024 exclue désormais les activités de location du champ du Pacte Dutreil

Ce dispositif sera applicable aux transmissions intervenant **à compter du 17 octobre 2023.**

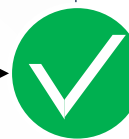
Pacte Dutreil Un outil complexe et efficace

Les parts ou actions de sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, ayant fait l'objet d'engagements de conservation, sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur.

La loi de finances confirme **l'éligibilité des holdings animatrices et des activités mixtes**



Quid des activités de location ?



Cour de cassation et Conseil d'État **Éligibilité au Dutreil des activités de location**

- Cour de cassation commerciale, 1^{er} juin 2023
- Cour de cassation commerciale, 21 juin 2023
- Conseil d'État, 29 septembre 2023

- MAIS -



Loi de finances 2024 (amendement du Gouvernement) : **Exclusion des activités de location**

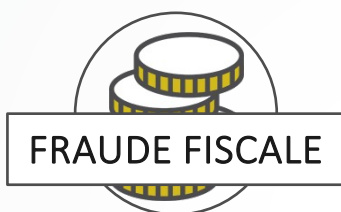
Les activités commerciales éligibles à l'exonération partielle s'entendent des activités commerciales au sens des articles 34 et 35 du CGI, à l'exception notable « **de toute activité de gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier** ».

Fraude fiscale : ajout d'une peine complémentaire

La loi de finances pour 2024 vise à créer une **peine complémentaire de privation des droits à réductions et crédits d'IR et d'IFI** en cas de délit de fraude fiscale.

Cette peine complémentaire est l'une des mesures annoncées dans le **Plan de lutte contre la fraude fiscale, sociale et douanière** du 9 mai 2023.

PEINES ACTUELLES



5 ans de prison
500 k€ d'amende
(ou x2 infraction)



7 ans de prison
3 m€ d'amende
(ou x2 infraction)

PEINE COMPLÉMENTAIRE



Privation
du droit de l'octroi
de réductions ou
crédits d'impôt
IR/IFI
(max. 3 ans)

EXCEPTION



Exclusion
du champ d'application
des crédits d'impôts
octroyés en application
d'une convention fiscale
internationale

Indemnisation des aviseurs fiscaux par l'Administration

Pérennisation du régime transitoire de l'article **L. 10-0 AC du LPF** : dispositif permettant d'indemniser toute personne ayant **fourni un renseignement** à l'administration fiscale ayant amené à la découverte d'un manquement en matière de fiscalité internationale.

Champ d'application



Trusts détenus à l'étranger par des résidents de France



Obligation de déclarer les comptes bancaires



Contrats de capitalisation



Répression de l'évasion fiscale internationale



Lutte contre la corruption d'agents public



Domiciliation fiscale



Opérations de fraude à la TVA



Fraude fiscale pour des montants excédant 100 000 €



Rémunération de services rendus à une personne domiciliée hors de France par une personne domiciliée en France

La loi de finances pour 2024 pérennise ce dispositif sans limitation de durée

art. L10-0 AC du LPF

Mesures supprimées

Plusieurs mesures ont été supprimées tout au long du processus législatif, et par l'utilisation de l'article 49, alinéa 3 de la Constitution.

Bien que ces mesures ne sont pas dans la loi de finances pour 2024, il est possible qu'elles soient à nouveau débattues dans d'autres contextes.

SUPER DIVIDENDES



Augmentation de la Flat Tax de 5 points

RACHAT D' ACTIONS



Nouvelle obligation de contribution exceptionnelle au titre du partage de la valeur au bénéfice des salariés en cas d'augmentation exceptionnelle du bénéfice de la société

CRYPTOACTIFS



Imposition des produits issus de la participation à la création ou au fonctionnement d'un dispositif d'enregistrement électronique partagé, dès leur perception, dans la catégorie des BNC

RACHAT D' ACTIONS



Taxe de 2 % de la valeur d'acquisition des biens due par toute société émettrice procédant au rachat de ses propres actions



Thomas
PERRIN



Alice
de MASSIAC

Fiscalité des entreprises

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Le retour de la CVAE

| Chiffre d'affaires <i>hors taxe</i> | 2023 <i>Texte en vigueur</i> | 2024 <i>LF 2024</i> | 2025 <i>LF 2024</i> | 2026 <i>LF 2024</i> | 2027 <i>LF 2024</i> |
|--|---|--|--|--|---|
| < 500 k€ | <p style="text-align: center;">TEI 0 % (si CVAE < 63 €, elle n'est pas due)</p> | | | | <p><i>Suppression de la CVAE et de la Taxe pour frais CCI</i></p> |
| Entre 500 k€ et 3 m€ | <p style="text-align: center;">TEI 0,125 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,094 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,063 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,031 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €</p> | |
| Entre 3 m€ et 10 m€ | <p style="text-align: center;">TEI 0,125 % + 0,225 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,094 % + 0,169 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,063 % + 0,013 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,031 % + 0,056 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €</p> | |
| Entre 10 m€ et 50 m€ | <p style="text-align: center;">TEI 0,35 % + 0,025 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,263 % + 0,019 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,175 % + 0,013 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,087 % + 0,006 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €</p> | |
| > 50 m€ | <p style="text-align: center;">TEI 0,375 %</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,28 %</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,19 %</p> | <p style="text-align: center;">TEI 0,09 %</p> | |

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

L'ajustement corrélatif du plafonnement de la CET

Le taux de plafonnement de la Contribution Economique Territoriale (CET) est progressivement abaissé.

2023

RÈGLE ACTUELLE

Calcul de la CET
 $CET = CVAE + CFE$

Plafond à 1,625 %
de la valeur ajoutée
produite par l'entreprise

2024

2025

2026

ABAISSEMENT PROGRESSIF

Abaissement du taux
de plafonnement
de la CET (CVAE+CFE)
de **1,531 % en 2024**
à **1,438 % en 2025**,
puis à **1,344 % en 2026**

2027

TAUX FINAL

Stabilisation du taux
de plafonnement
du taux à **1,25 %**

Plafonnement de la CET
=
Plafonnement de la CFE

Le nouvel impôt - la contribution transport - Autoroutes/Aéroports

QUI ?

Entreprises exploitant des infrastructures de transport de longue distance – sont principalement concernés les exploitants d'aéroports et d'autoroutes

COMBIEN ?

Si CA > 120 m€
et rentabilité moyenne > 10 %
Contribution = 4,6 % sur la différence entre le CA et 120 m€

QUAND ?

A compter du 1^{er} janvier 2024
Paiement sous forme d'acomptes

RÉGIME ?

Contrôle et déductibilité identique à l'impôt sur les sociétés
Si intégration fiscale : seuil et calcul au niveau de chaque société

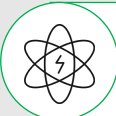
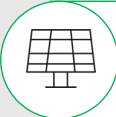
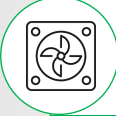

Exemple – rentabilité moyenne

| | Résultat net (a) | Chiffre d'affaires (b) | Ratio de rentabilité (a/b) | Ratio de rentabilité retenu |
|------|------------------|------------------------|----------------------------|-----------------------------|
| 2017 | 12 000 000 | 145 000 000 | 8 % | |
| 2018 | 15 000 000 | 130 000 000 | 12 % | 12 % |
| 2019 | 18 000 000 | 120 000 000 | 15 % | 15 % |
| 2020 | 5 000 000 | 80 000 000 | 6 % | |
| 2021 | 22 000 000 | 130 000 000 | 17 % | |
| 2022 | 21 000 000 | 130 000 000 | 16 % | |
| 2023 | 13 000 000 | 130 000 000 | 10 % | 10 % |
| | | Moyenne | 12,0 % | 12,2 % |

| | Base | Impôt |
|----------------------------------|--------------------|-----------|
| CA | 250 000 000 | |
| | - 120 000 000 | |
| | <u>130 000 000</u> | |
| Base soumise 4,6% (Contribution) | 130 000 000 | 5 980 000 |

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte – « C3IV »

| FILIERES ÉLIGIBLES | DÉPENSES ÉLIGIBLES | ENGAGEMENTS OBLIGATOIRES |
|---|---|---|
|  BATTERIES ELECTRIQUES | Production/acquisition éléments corporels | <p>Entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leur bénéfice réel, ou exonérées qui :</p> <ul style="list-style-type: none">✓ S'engagent à respecter leurs obligations fiscales et sociales + dépôt de leurs comptes annuels✓ Exploitent les investissements éligibles au C3IV dans le cadre d'une activité ayant obtenu les autorisations requises par la législation environnementale✓ S'engagent à exploiter en France les investissements éligibles au C3IV pour minimum 5 ans (3 ans pour les PME) en France✓ S'engagent à ne pas transférer, dans les 5 exercices suivant celui de mise en service des investissements bénéficiant du C3IV, leur activité hors du territoire national✓ Au moins 50 % du chiffre d'affaires du projet est réalisé avec des entreprises exerçant des activités éligibles |
|  PANNEAUX SOLAIRES | Production/acquisition éléments incorporels | |
|  POMPES À CHALEUR | Autorisations d' occupation temporaire du domaine public constitutives d'un droit réel | |
|  ÉOLIENNES | | |

EXCLUSIONS

- Entreprises en difficulté
- Entreprises ayant **transféré vers le territoire national**, au cours des 2 exercices précédant celui du dépôt de la demande d'agrément, **des activités identiques ou similaires à celles éligibles au C3IV**, en provenance d'un État membre de l'UE ou d'un État partie à l'accord sur l'EEE

Crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte – « C3IV »

Mesure sectorielle

Date d'entrée en vigueur déterminée par Décret au maximum 3 mois après la réception par la France de la réponse de la Commission européenne (OK du 08.01.2024).

Le C3IV bénéficiera aux projets **agréés** jusqu'au **31 décembre 2025**.

Procédure d'agrément

LA DEMANDE

- Préalable à toute acquisition
- Réalisée auprès du ministre chargé du budget (*avec avis conforme de l'ADEME*)
- Contenu : plan d'investissement (justification de l'éligibilité de l'activité et des investissements + caractère économiquement viable du plan d'investissement)

LE DÉLAI

Décision de délivrance ou refus de l'agrément
sous 3 mois

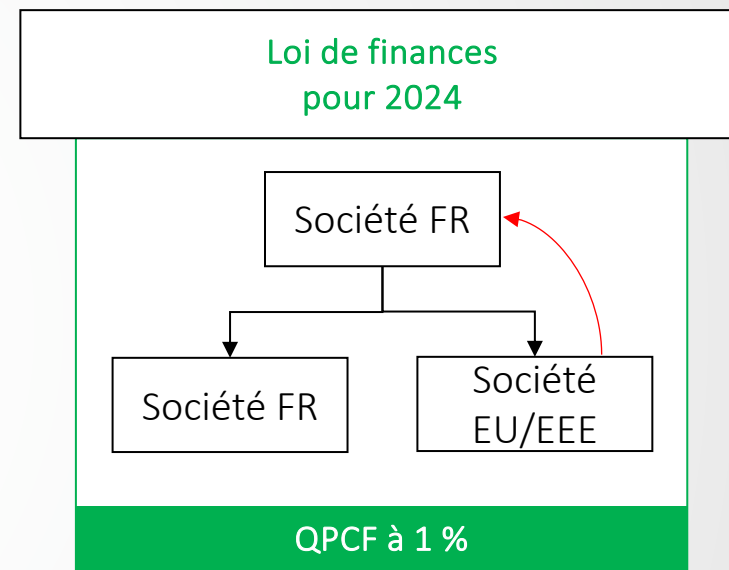
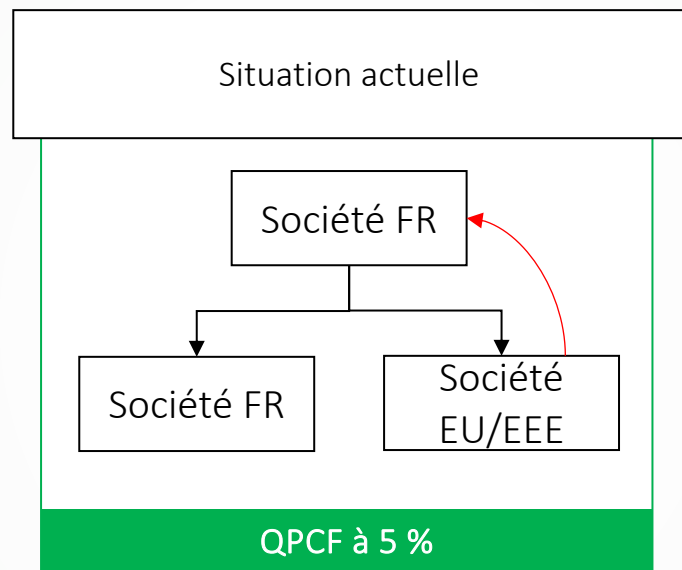
LE CONTENU

Dépenses éligibles
+ taux de crédit d'impôt applicable
*(de 20 % à 60 % – max 150/350 m€
selon la taille et la localisation)*

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Extension du bénéfice de la QPFC de 1 % aux dividendes reçus par une société non-membre d'une intégration fiscale **par choix** d'une filiale européenne

La mesure tire très strictement les conséquences des décisions Manitou et SA Bricolage Investissement (CJUE 11 mai 2023, aff. C-407/22 et C-408/22, CE, 18 juillet 2023, n°454107 et n°458579).

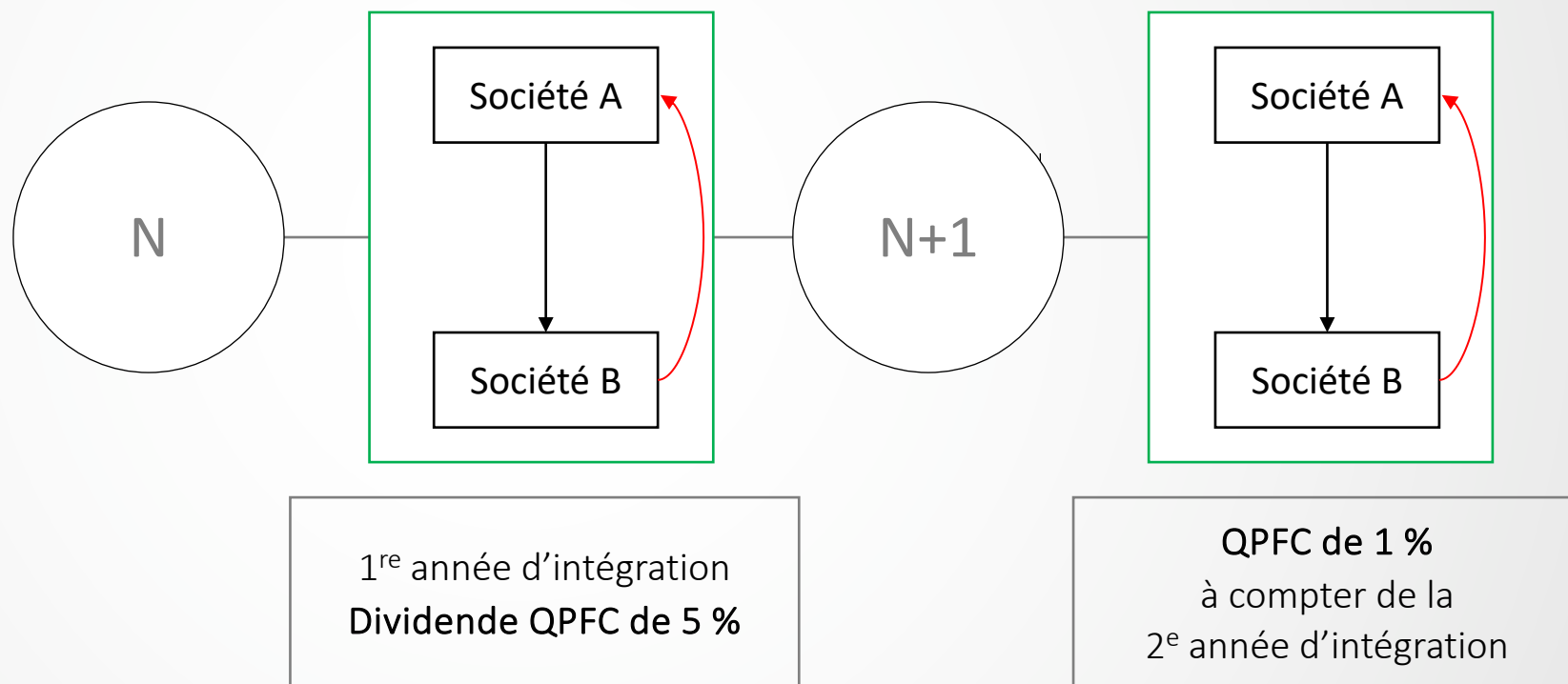


La QPFC au taux de 1 % s'applique aux dividendes reçus **par toute société française non membre d'une intégration fiscale (que cela résulte ou non d'un choix de sa part)** de sa filiale européenne, sous condition de remplir avec sa filiale européenne, **depuis plus d'un exercice**, les conditions pour appartenir à un groupe fiscalement intégré si cette société avait été établie en France (assujettissement à un impôt équivalent à l'IS français, conditions de détention satisfaites, coïncidence des dates d'ouverture et de clôture des exercices).

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Intégration fiscale - Rétablissement de la condition d'appartenance au groupe d'intégration fiscale de la société distributrice depuis plus d'un exercice pour bénéficier de la QPFC au taux de 1 %

Pour bénéficier de la QPFC au taux de 1 %, il faudra que la société distributrice appartienne au groupe fiscal **depuis plus d'un exercice** (cas d'une société française intégrée) ou **remplisse depuis plus d'un exercice** les conditions d'appartenance au groupe (cas d'une société européenne/EEE).



FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Extension du mécanisme de déduction de 99 % pour les dividendes n'ouvrant pas droit au régime mère-fille

Extension du mécanisme de déduction de 99 % aux produits de participation **n'ouvrant pas droit au régime mère-fille** reçus par une société non-membre d'une intégration fiscale (*idem* QPFC de 1 %)

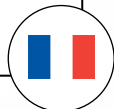
Entrée en vigueur

Application aux exercices clos à compter du



Le mécanisme de neutralisation, à hauteur de 99 % de leur montant, pourra s'appliquer aux dividendes n'ouvrant pas droit au régime mère-fille reçus...

... par toute société française non intégrée, **y compris lorsque cette non-appartenance à un groupe résulte d'un choix.**



... de sa filiale soumise à un impôt équivalent à l'IS dans un autre État de l'UE/EEE.

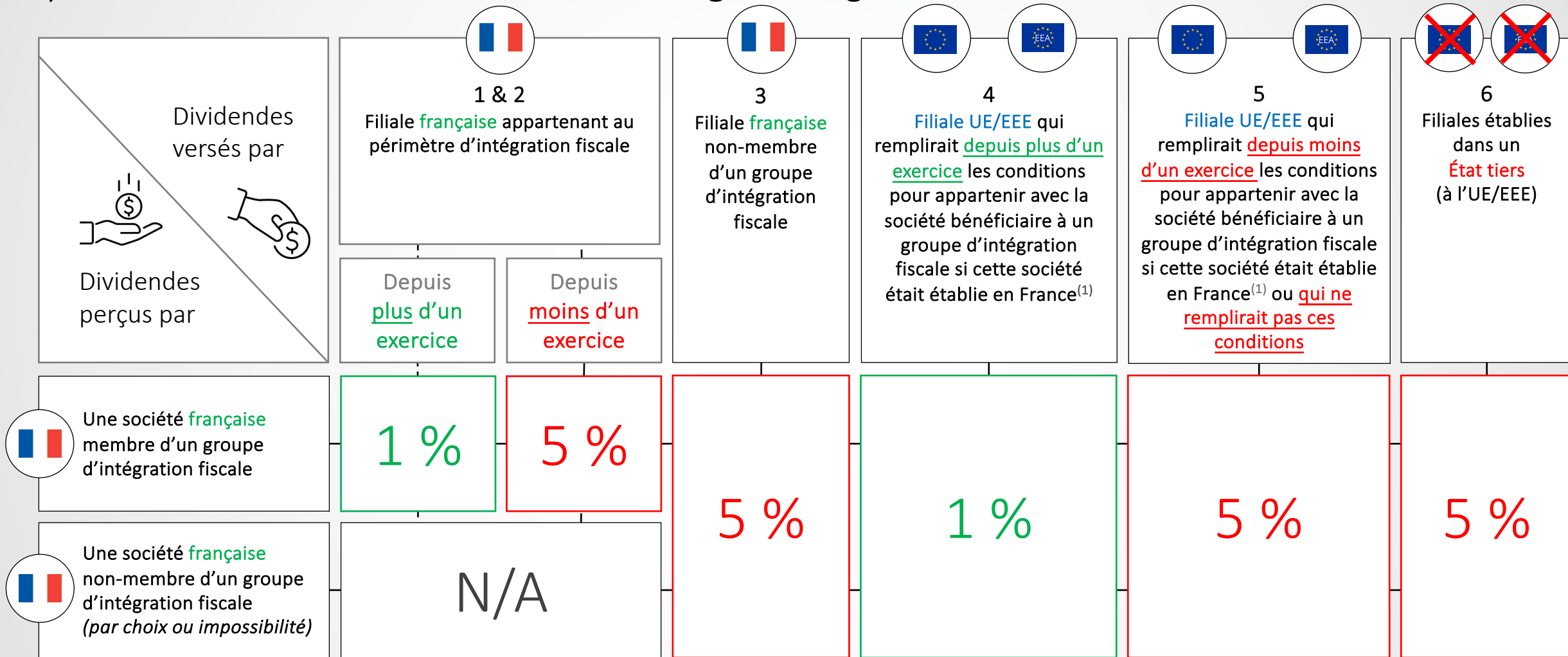


CONDITION

Les sociétés doivent remplir, depuis plus d'un exercice, les conditions pour constituer un groupe (si elle avait été établie en France).

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

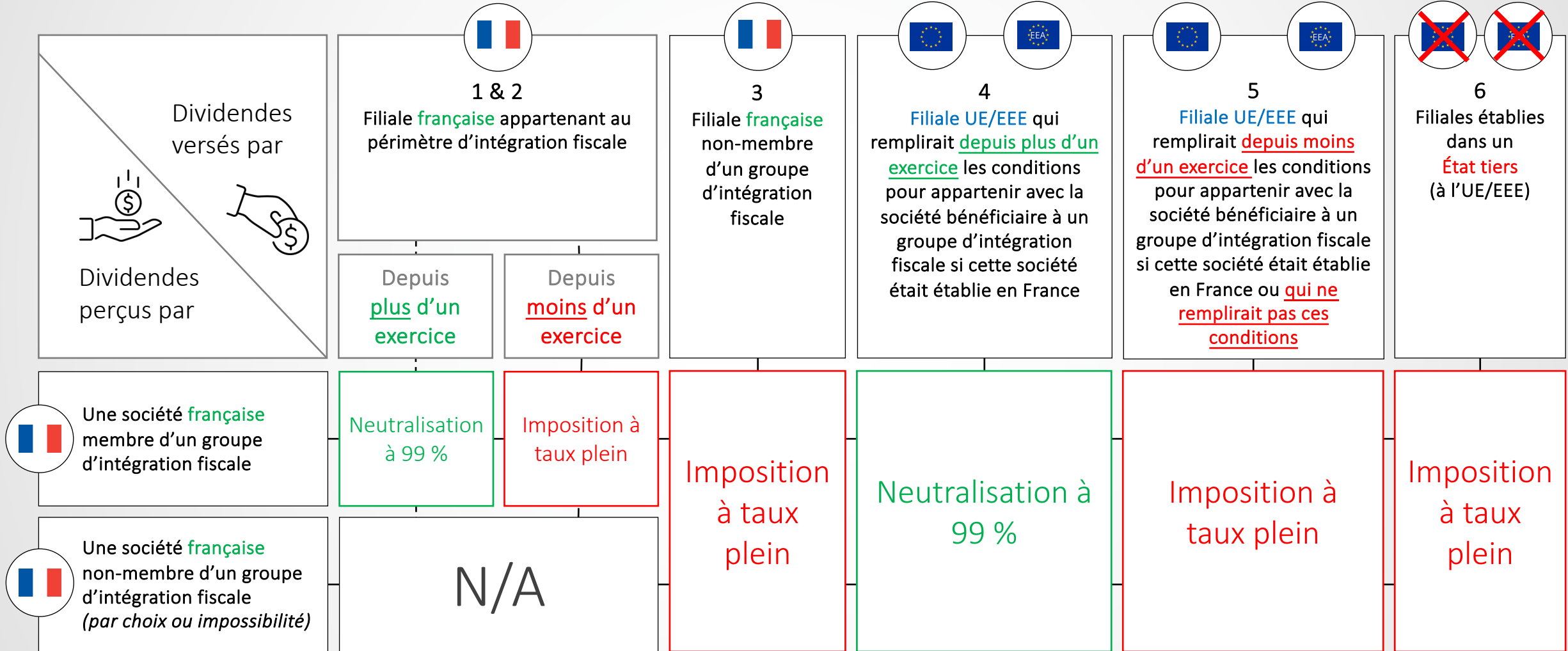
Synthèse de la taxation des dividendes éligibles régime mère-fille



¹ Conditions autres que celles relatives à l'assujettissement à l'IS en France

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Synthèse de la taxation des dividendes non éligibles régime mère-fille



Intégration fiscale - Assouplissement des conditions de détentions par les salariés

La loi de finances pour 2024 favorise la mobilité au sein des groupes

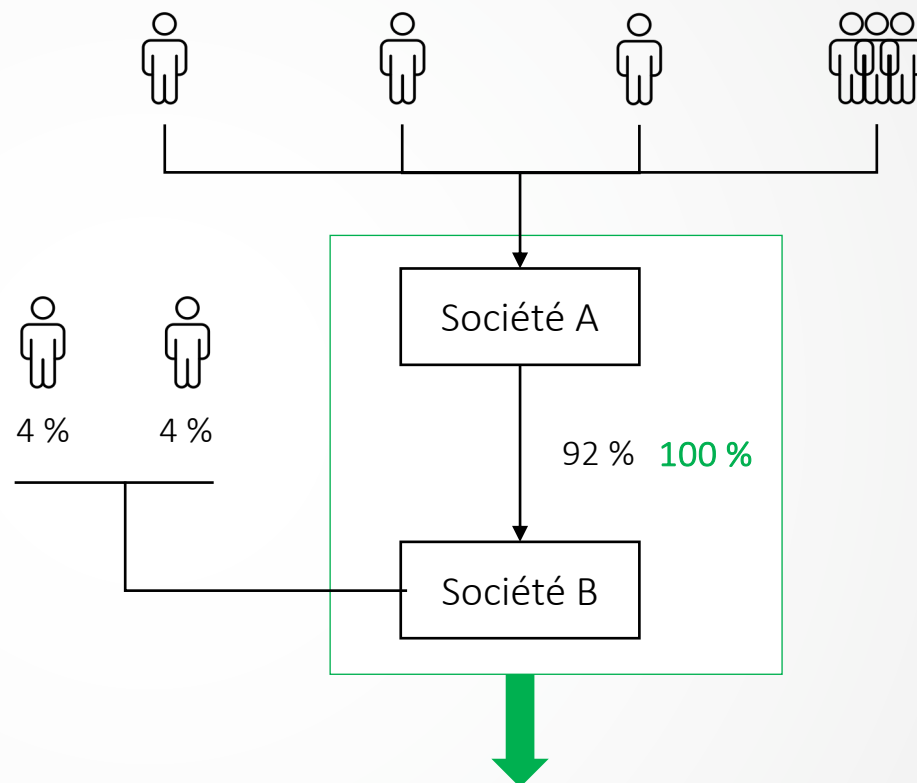
Exclusion maintenue lorsque :

- le salarié **cesse ses fonctions** dans la société qui l'employait lors de l'émission ou de l'attribution des titres, **mais**
- **qu'il rejoint une autre société du même groupe** économique incluse dans le plan d'émission ou d'attribution d'actions.

L'exclusion prend fin à compter de l'exercice au cours duquel :

- le salarié **cède** les titres
- ou, lorsque le salarié **cesse ses fonctions** au sein du groupe (société incluse dans le périmètre du plan émission/attribution)
- ou, lorsque **la société** employeur du salarié propriétaire des titres, sort du périmètre du plan d'émission/d'attribution

- AGA
- Option de souscription/achat action
- Augmentation de capital réservée PEE



Les titres attribués aux salariés dans le cadre de certaines procédures spécifiques (AGA, augmentation de capital réservée...) ne sont pas pris en compte dans le calcul du seuil de 95 % dans la limite de 10 % du capital.

Un droit de contrôle renforcé des salariés sur la politique fiscale de l'entreprise ?

Plusieurs amendements ont été insérés par le Gouvernement dans la 2^{de} partie du PLF, dont un article portant sur l'instauration d'un **droit de contrôle des salariés renforcé** concernant la politique fiscale de l'entreprise.

Avant le 31 décembre 2024, le Gouvernement remet au Parlement un rapport rappelant les principaux déterminants de la fiscalité des entreprises et étudiant la possibilité et les conditions d'un droit de contrôle des salariés renforcé concernant la politique fiscale de l'entreprise.

Art. 210 de la loi de finances pour 2024

L'exposé des motifs de l'article 210 reprend la proposition n°9 de la mission d'information sur le différentiel de fiscalité des entreprises

Assemblée nationale, rapport remis en juillet 2023

Lien étroit entre la transparence fiscale des entreprises, le dialogue social et la responsabilité des entreprises.

Les pratiques d'évitement fiscal génèrent effectivement des distorsions dans le partage de la valeur et conduisent à éluder des bénéfices qui ne peuvent être redistribués aux salariés.



Eric
LESPRIT

PRIX DE TRANSFERT

PRIX DE TRANSFERT

Les prix de transfert encore stigmatisés en tant que vecteur de fraude fiscale

Extraits du PLF 2024

(exposé général des motifs, art. 4 et art. 22)



La mise en œuvre de ces règles relatives à l'imposition minimale des bénéficiaires des entreprises multinationales **permettra de neutraliser une part significative des avantages tirés du transfert de bénéfices vers des États à imposition faible ou nulle** et protégera les bases d'imposition des États qui les appliqueront.



Le présent article a pour objectif de **renforcer la capacité de l'administration à détecter et sanctionner les utilisations abusives des règles de prix de transfert, conformément aux annonces du plan de lutte contre toutes les fraudes aux finances publiques.**



En troisième lieu, il renforce la capacité de l'administration à contrôler les pratiques des entreprises multinationales en matière de prix de transfert. Le seuil de déclenchement de l'obligation de présenter en permanence une documentation complète de la politique de prix de transfert est ainsi abaissé, cette documentation devient opposable et le délai de reprise dont dispose l'administration est allongé.

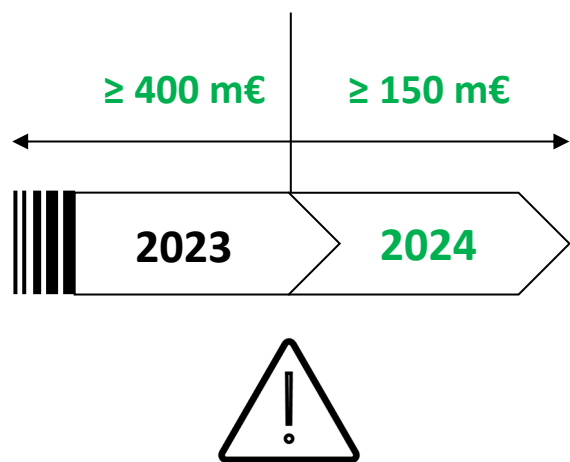
PRIX DE TRANSFERT

La diminution du seuil de documentation de prix de transfert obligatoire

LF 2024

Diminution du seuil de
400 m€ à 150 m€

Exercices ouverts à compter du
1^{er} janvier 2024



RÈGLE ACTUELLE



LPF - Art. L. 13 AA

Les sociétés françaises sont tenues de préparer une documentation relative à leurs prix de transfert pour la présenter à l'Administration en cas de contrôle :

CA annuel HT ou actif brut ≥ 400 m€

OU qui détient + de la moitié du capital ou droits de vote d'une entité juridique dont le CA annuel HT ou l'actif brut ≥ 400 m€

OU qui est détenue à + de la moitié du capital ou droits de vote par une entité juridique dont le CA annuel HT ou l'actif brut ≥ 400 m€

OU qui appartient à un groupe intégré comprenant au moins une entité satisfaisant une des trois conditions

Les établissements stables français des sociétés étrangères sont également visés, dans les mêmes conditions.

LF 2024

≥ 150 m€

≥ 150 m€

≥ 150 m€

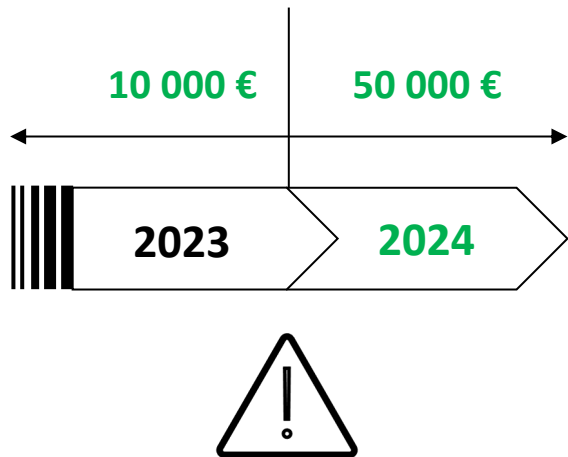
PRIX DE TRANSFERT

Le renforcement significatif des sanctions pour absence de communication de la documentation de prix de transfert

LF 2024

Amende minimum portée à 50 000 €

Infractions commises à compter du 1^{er} janvier 2024



RÈGLE ACTUELLE



CGI - Art. 1735 ter

Amende prévue dans les conditions suivantes :

Non production ou **production partielle** de la documentation de prix de transfert dans un délai de 30 jours suivant la réception d'une mise en demeure (article L. 13 AA du LPF)

L'amende peut être appliquée au plus élevé des montants suivants :

0,5 % du montant des transactions pour lesquelles la documentation est absente ou incomplète

5 % des rectifications en matière de prix de transfert portant sur des transactions pour lesquelles la documentation est absente ou incomplète

Amende minimum de 10 000 € par exercice

LF 2024

50 000 €

PRIX DE TRANSFERT

L'opposabilité renforcée de la documentation de prix de transfert rend sa rédaction encore plus sensible, elle devra faire l'objet d'une revue plus exigeante

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024 :

Situation

La méthode de prix de transfert décrite dans la documentation **ne correspond pas à celle mise en œuvre** en pratique par la société.

Conséquence

L'écart constaté est **réputé constituer un transfert de bénéfices à l'étranger** au sens de l'article 57 du CGI.

Exception

La société **démontre l'absence de transfert**, par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente.

Nouveau paragraphe de l'art. 57 du CGI

Lorsque la méthode de détermination des prix de transfert s'écarte de celle prévue par la documentation mise à la disposition de l'administration [...], l'écart constaté entre le résultat et le montant qu'il aurait atteint si cette documentation avait été respectée est réputé constituer un bénéfice indirectement transféré [...], sauf si la personne morale démontre, par tous moyens, l'absence de transfert par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente.

Un pouvoir d'initiative plus important accordé à l'Administration

Elargissement de la présomption de transfert indirect de bénéfices

Large possibilité d'interprétation de la documentation de prix de transfert par l'Administration

Un renforcement de l'aspect stratégique de la documentation de prix de transfert

Limitation des possibilités de faire prévaloir l'esprit de la documentation sur le texte en cas de contrôle

Pénalités éventuelles en cas de non-conformité de la documentation, même si le contrôle fiscal n'aboutit à aucun redressement

PRIX DE TRANSFERT

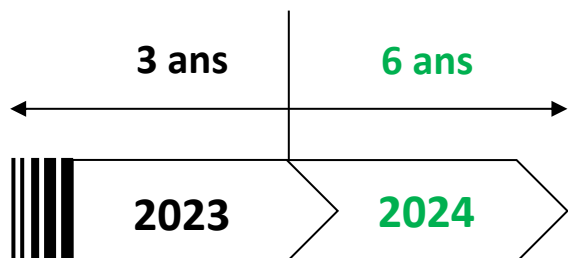
Le renforcement du contrôle des transferts d'actifs incorporels difficiles à évaluer et l'extension du délai de reprise de 3 à 6 ans

LF 2024

Nouvelle obligation
pour les *Hard-to-value
intangibles* (HTVI)

+

Extension
du délai de reprise
HTVI transférés sur les
exercices ouverts à compter
du 1^{er} janvier 2024



LF 2024

NEW! Obligation stricte de documentation pour justifier la valeur des « HTVI »

Définition

Renvoi à la législation DAC6 + Référence expresse aux Principes OCDE

La société doit en particulier :

- conserver les informations détaillées relatives à la détermination du prix
- établir que la différence significative entre ces prévisions et les résultats réels est due soit à la survenance d'événements imprévisibles lors de la détermination du prix, soit à la réalisation d'événements prévisibles mais non sous-estimés

EXCEPTION! Délai de reprise dont dispose l'Administration pour les « HTVI »

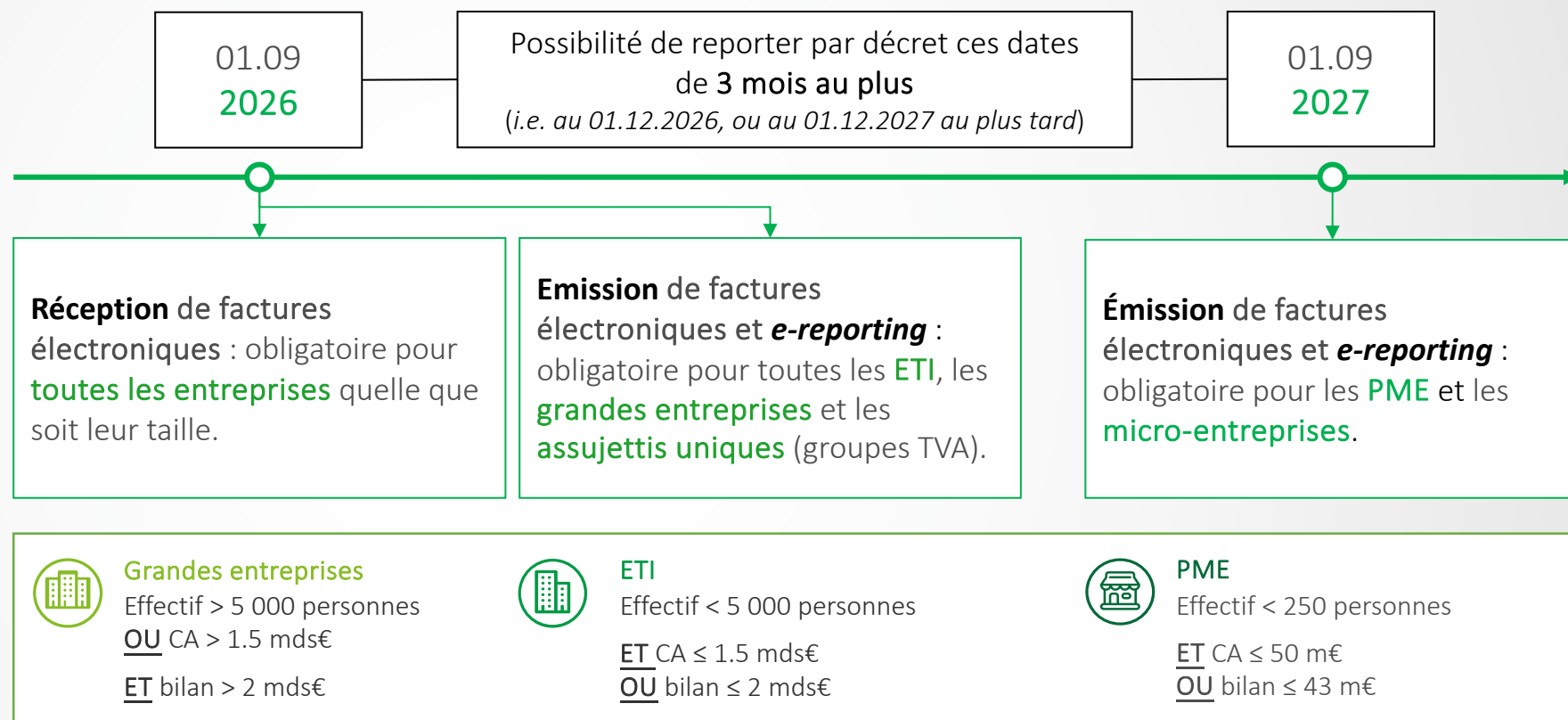
- L'Administration peut redresser la valeur retenue dans le cadre d'un transfert de « HTVI » sur la base de résultats postérieurs à l'exercice de transfert.
- Jusqu'à la fin de la 6^e année postérieure à l'imposition due.



Vanessa
IRIGOYEN

Fiscalité indirecte

Conformément au communiqué de presse publié cet été, la LF 2024 prévoit un **nouveau calendrier pour la facturation électronique**.

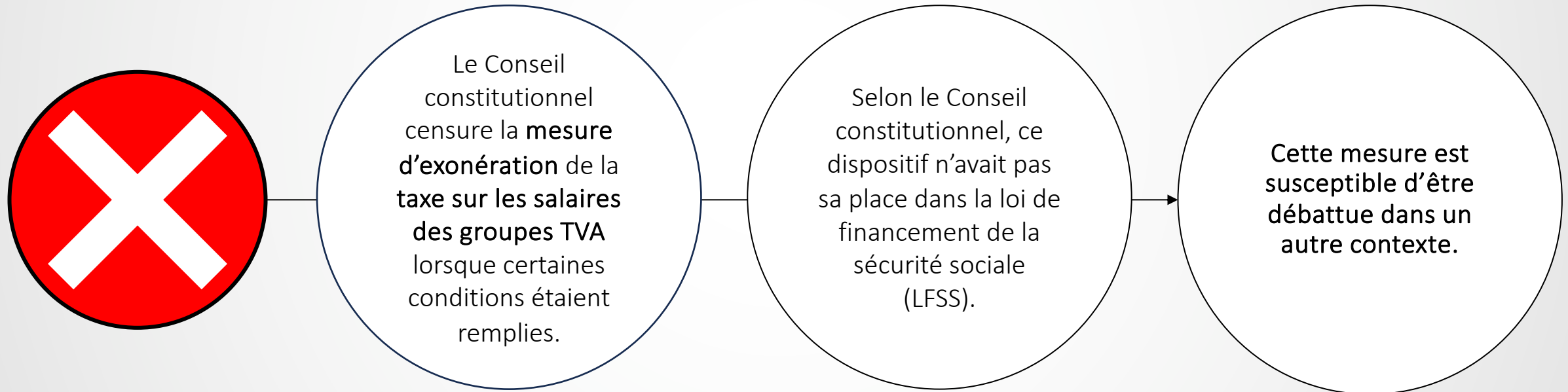


Appréciation de la catégorie d'entreprises visées au 01.01.2025, sur la base du dernier exercice clos

FISCALITÉ INDIRECTE

Mesure supprimée (pour l'instant)

Une mesure phare a été supprimée de la loi de financement de la sécurité sociale.



CBAM : précisions sur le Mécanisme d'Ajustement Carbone aux Frontières (MACF)

QUOI ?

Taxe à l'importation sur les émissions incorporées dans certains biens visés.

OÙ ?

Importations dans l'UE.

QUI ?

Les importateurs (« déclarants») et les autorités compétentes par rapport à la Commission européenne.

COMMENT ?

Les importateurs auront besoin d'une licence pour acheter et remettre des certificats de MACF chaque année afin de couvrir les émissions incorporées importées.

POURQUOI ?

Pacte vert pour l'UE et du paquet Fit for 55.

QUAND ?

Période transitoire à partir du T4 2023, période définitive en 2026.



Période transitoire

01.10.2023 -> 31.12.2025

- Soumission d'un rapport MACF trimestriel sur le site de la Commission Européenne
- Plateforme ouverte depuis mi-décembre
- 1^{er} rapport au 31.01.2024

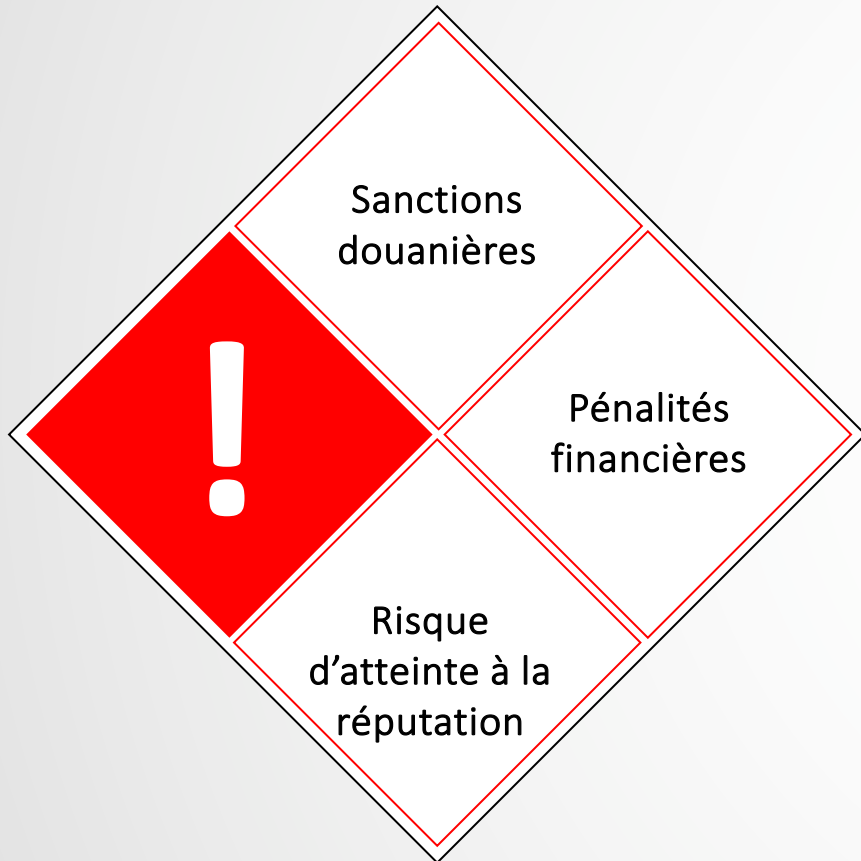


Période définitive

À compter du 1^{er} janvier 2026

- Obtention de la licence « déclarant autorisé »
- Déclaration chaque année avant le 31.05
- Soumission du calcul des émissions à un vérificateur indépendant
- Achat de certificats MACF couvrant au moins 80 % des émissions directes et indirectes

CBAM : précisions sur le Mécanisme d'Ajustement Carbone aux Frontières (MCAF)



Importation sans statut « Déclarant MACF »

Blocage des marchandises en douanes

Pénalités financières selon volume importé

Fausse déclaration

Pénalités douanières

Possibilité de retirer le statut « Déclarant MACF »

Ecart entre le nombre de certificats MACF restitués et le nombre réellement dû

Pénalités financières sur la base de l'écart

Obligation de restituer les certificats manquants

Possibilité de retirer le statut « Déclarant MACF »



Thierry
MORGANT

Pilier 2

PILIER 2

Pilier 2 - Synthèse des règles de l'OCDE

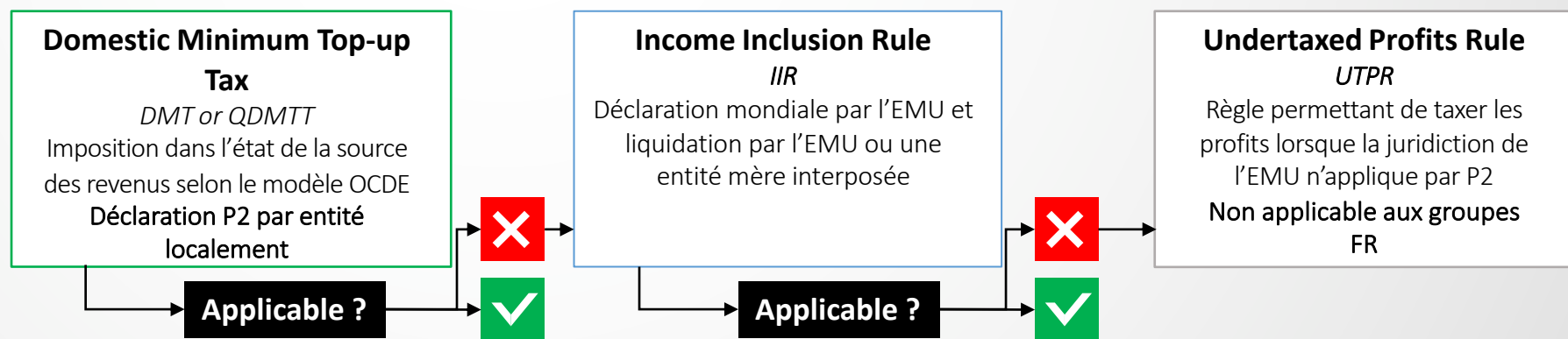
Pilier 2 est un accord mondial entre 140 pays environ pour mettre en place une taxation minimum de 15 % des profits dans toutes les juridictions de présence.

Ces mesures et les obligations rattachées prennent effet largement au 01.01.24 avec un nombre matériel de pays différant la mise en œuvre au 01.01.25.

FY24 : une nouvelle obligation de compliance

| | DMTT | | NO DMTT | |
|------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | Déclaration | Liquidation | Déclaration | Liquidation |
| Au niveau groupe | ✓ ou ✗ | ✗ | ✓ | ✓ |
| Au niveau local | ✓ | ✓ | ✗ | ✗ |

Trois mécanismes de taxation supplémentifs ou complémentaires



PILIER 2

Où en sommes-nous ?

La réforme de l'OCDE est d'ores-et-déjà un **succès**, aussi bien pour l'OCDE que pour les États.



BERMUDES



ILES CAÏMANS



GUERNESEY



ÉMIRATS ARABES UNIS

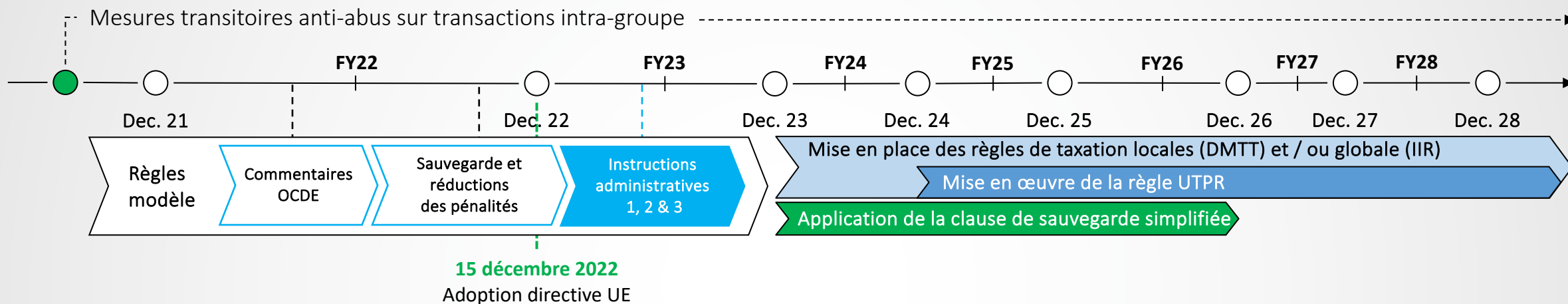


JERSEY

...

PILIER 2

Vue d'ensemble de la mise en œuvre du Pilier 2 de l'OCDE (mise à jour 1^{er} janvier 2024)



| Inconnu mais application théorique à venir | | | Annonce officielle P2 | | Annoncé pour FY25 | Applicable en FY24 | | Date incertaine |
|--|-------------------|-----------|-----------------------|-----------|-------------------|----------------------|-----------------|-----------------|
| • Australie | • Libéria | • Tunisie | • Bahamas | • Espagne | • Bermudes* | • Autriche | • Japon | • États-Unis |
| • Argentine | • Malte | • Turquie | • Canada | • Suède | • Guernesey | • Belgique | • Liechtenstein | • Chine |
| • Brésil | • Mexique | • Uruguay | • Chypre | • Suisse | • Hong Kong | • Bulgarie | • Luxembourg | |
| • Îles vierges britanniques | • Maroc | | • Estonie | | • Île de Man | • Croatie | • Pays-Bas | |
| • Îles Caïmans | • Pakistan | | • Grèce | | • Jersey | • République tchèque | • Royaume-Uni | |
| • Curaçao | • Philippines | | • Hong Kong | | • Malaisie | • Danemark | • Roumanie | |
| • Égypte | • Russie | | • Lettonie | | • Singapour | • Finlande | • Slovaquie | |
| • Inde | • Samoa | | • Lituanie | | • Thaïlande | • France | • Suède | |
| • Indonésie | • Arabie Saoudite | | • Nouvelle Zélande | | | • Allemagne | • Corée du Sud | |
| • Jordanie | • Serbie | | • Norvège | | | • Hongrie | • Vietnam | |
| • Kenya | • Afrique du Sud | | • Pologne | | | • Irlande | | |
| • Liban | • Taïwan | | • Slovaquie | | | • Italie | | |

*Équivalent à Pilier 2

PILIER 2

Roadmap FY 24

H1 2024

Enjeux

Comptabilisation d'un impôt P2 dans les comptes semestriels.

Procédure simplifiée adaptable à la réalité des groupes (peu ou pas de retraitements).

Apprécier les textes dans tous les pays et choix d'une gestion locale et/ou centrale.

FY 25

Enjeux

Déclarer à temps dans tous les pays (Royaume-Uni, Allemagne, Pays-Bas, Autriche, etc.)

Clôture FY23

Enjeux

Recensement et documentation des attributs fiscaux : pertes, intérêts non-déduits reportés, crédits d'impôt, etc.
Note annexe aux comptes consolidés à formaliser.

H2 2024

Enjeux

Suivre l'exceptionnel pour ne pas rater le périmètre réel.
Préparer la première clôture.
Choisir et mettre en place les outils nécessaires.

PILIER 2

Les Piliers de l'OCDE sont-ils une transition entre la fiscalité d'hier et celle de demain ?



BOFiP

La nécessaire
clarification entre les
textes français et ceux
de l'OCDE.

Vers des impôts
différés en French
Gaap ?

Refacturation internationale

Quelles méthodes sont
possibles ?

Quelle gestion pour les
groupes cotés ?

Autres sujets

Comptes statutaires
déposés en IFRS ?
BEFIT ?



Thierry
MORGANT



Julien
PELLEFIGUE



Julien

PELLEFIGUE

Vers la fiscalité de demain

RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

Le contexte de la réforme : les États sont en concurrence pour le profit taxable et l'investissement des multinationales

Les pays de l'OCDE ont finalement réalisé qu'ils perdaient beaucoup de recettes à cause de la **concurrence fiscale**.

L'objectif de Pilier 2 est avant tout de **mettre un terme à la guerre pour attirer de la base taxable** en imposant un taux d'IS plancher.

Poids économique des multinationales



~9 tr\$ de profit taxable
(soit ~2 tr\$ d'IS)

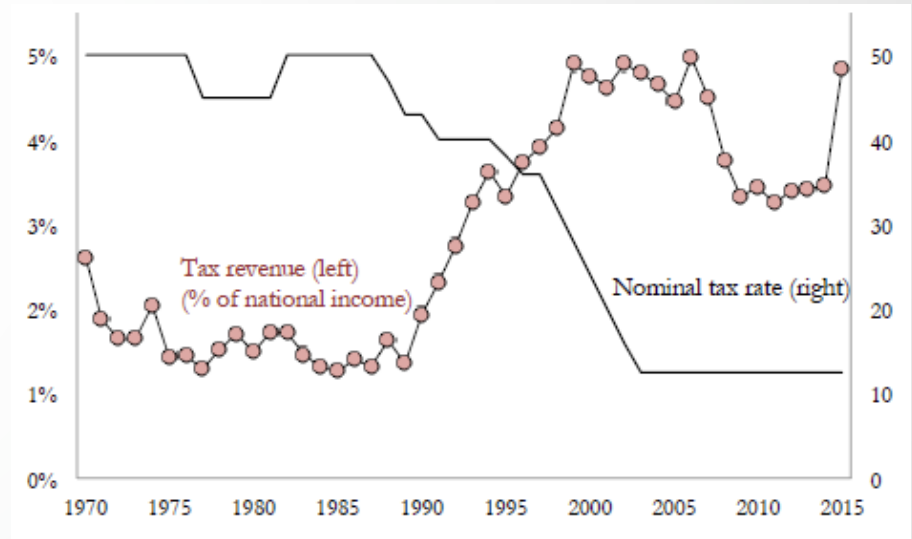


1,5 tr\$
d'Investissement
direct à l'Étranger

Source : Zucman, Wier, Torslov (2020)

Effet fiscal d'une baisse du taux d'IS

Corporate income tax revenue vs. tax rate in Ireland



RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

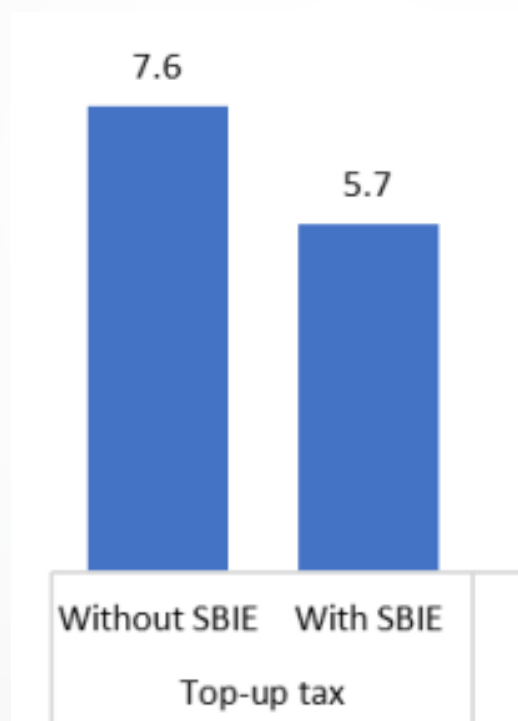
Pilier 2 va finalement rapporter très peu de revenus supplémentaires, particulièrement rapportés au potentiel d'autres mesures, mais ce n'était pas son objectif

Avec l'adoption généralisée de taux d'IS supérieurs à 15 %, les recettes d'IS supplémentaires vont être massivement captées par les anciens « paradis fiscaux ».

Pilier 2 va figer la situation actuelle, créer moins d'incitation à déplacer de la base taxable pour les entreprises et empêcher de nouveaux États d'attirer de la base taxable à l'aide de taux bas.

Augmentation des recettes d'IS liées à Pilier 2

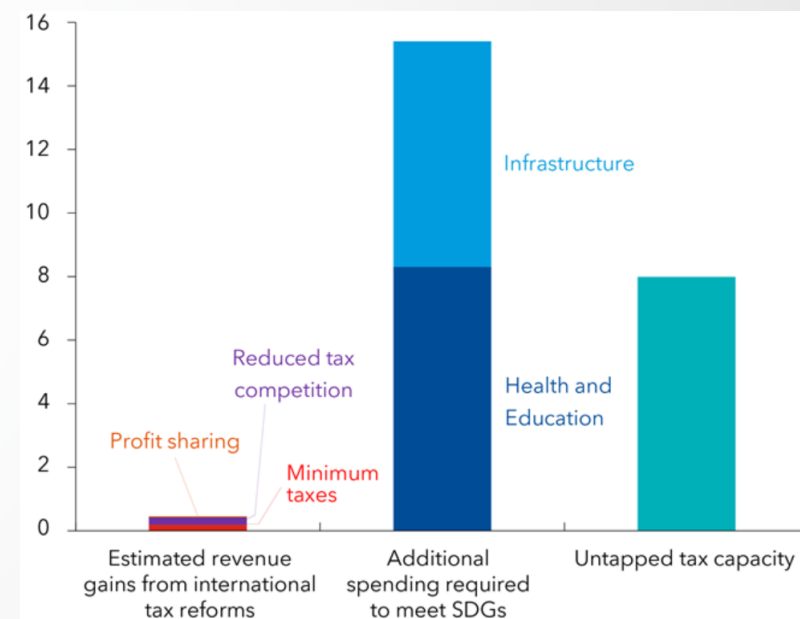
- 2024^e, % recettes d'IS -



Source: FMI

Recettes pour les pays en développement

- 2024, % PIB -



RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

Sauf surprise américaine, Pilier 2 va poursuivre son développement international et pourrait conduire, à terme, à une augmentation des taux d'IS

Dans un avenir proche

Pilier 2 a été mis en œuvre par suffisamment d'États et d'entreprises pour que son maintien dans le temps soit crédible.

La seule incertitude majeure concerne le comportement des États-Unis si la prochaine législature n'adopte pas Pilier 2. Des sénateurs républicains ont déjà proposé des mesures de rétorsion vis-à-vis des pays qui appliqueraient la règle UTPR aux multinationales américaines.

L'importance des multinationales américaines pourrait mettre en danger l'accord international.

À moyen terme

Une fois le mécanisme bien en place, il sera plus simple d'augmenter le taux minimum (souhait de nombreux pays européens).

En réduisant la concurrence fiscale, la mesure est susceptible de conduire à une augmentation généralisée des taux d'IS, mouvement contraire à celui qui existe depuis les années 80.

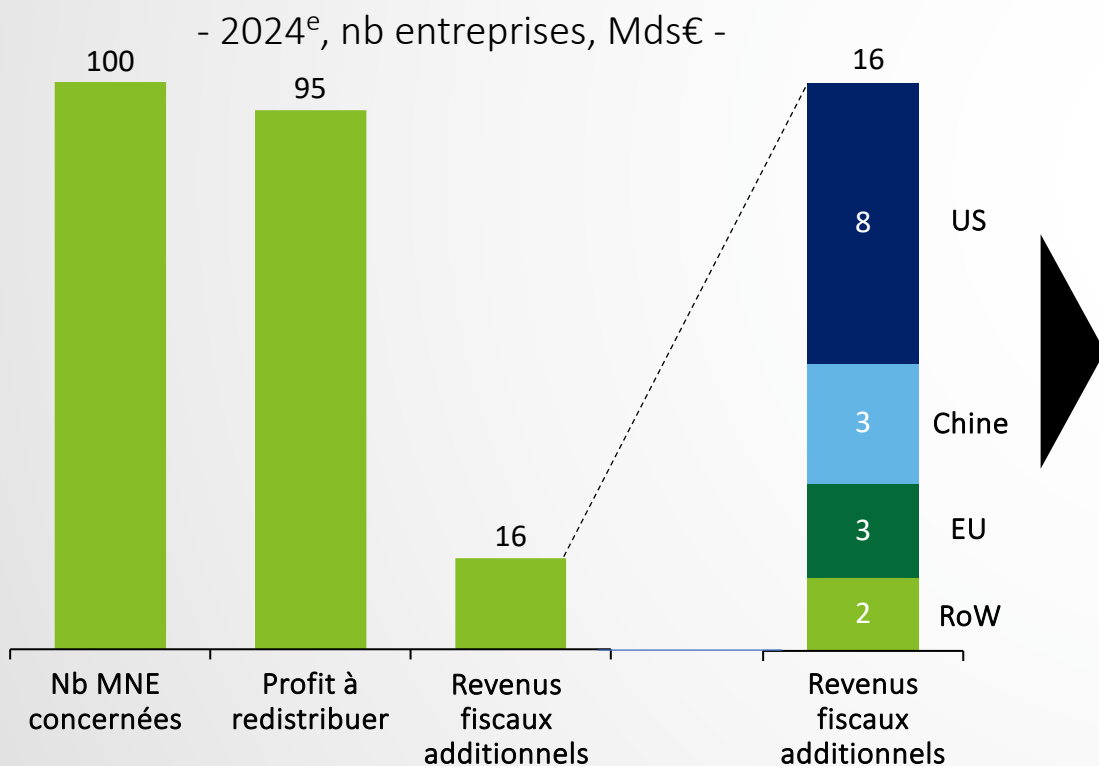
Un autre développement possible serait une modification du *substance-based carve-out* pour limiter également la concurrence pour attirer les investissements – même si ce sujet est beaucoup plus conflictuel car plus critique pour les États.

RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

L'avenir de Pilier 1, et avec lui des prix de transfert, est beaucoup plus incertain

Depuis BEPS, aucun remplaçant crédible au principe de pleine concurrence n'a pour l'instant été trouvé pour allouer la base taxable des multinationales entre les États.

Gains d'IS liés à l'application de Pilier 1



Source : Barake et le Pouhaer (2023)

© 2024 Deloitte Société d'Avocats. Une entité du réseau Deloitte.

Doutes sur l'application de Pilier 1

Objectif initial

Pallier les défauts de la définition actuelle d'établissement stable.

Modification

Transformation en grand plan de réforme de la fiscalité internationale pour ne pas cibler les GAFAs : allocation du profit taxable aux pays de destination.

Scope très réduit, faute d'accord.

Résultat

La mesure est aujourd'hui d'une très grande complexité avec un rendement très faible. La seule raison en faveur de son adoption est l'élimination des différentes DSTs.

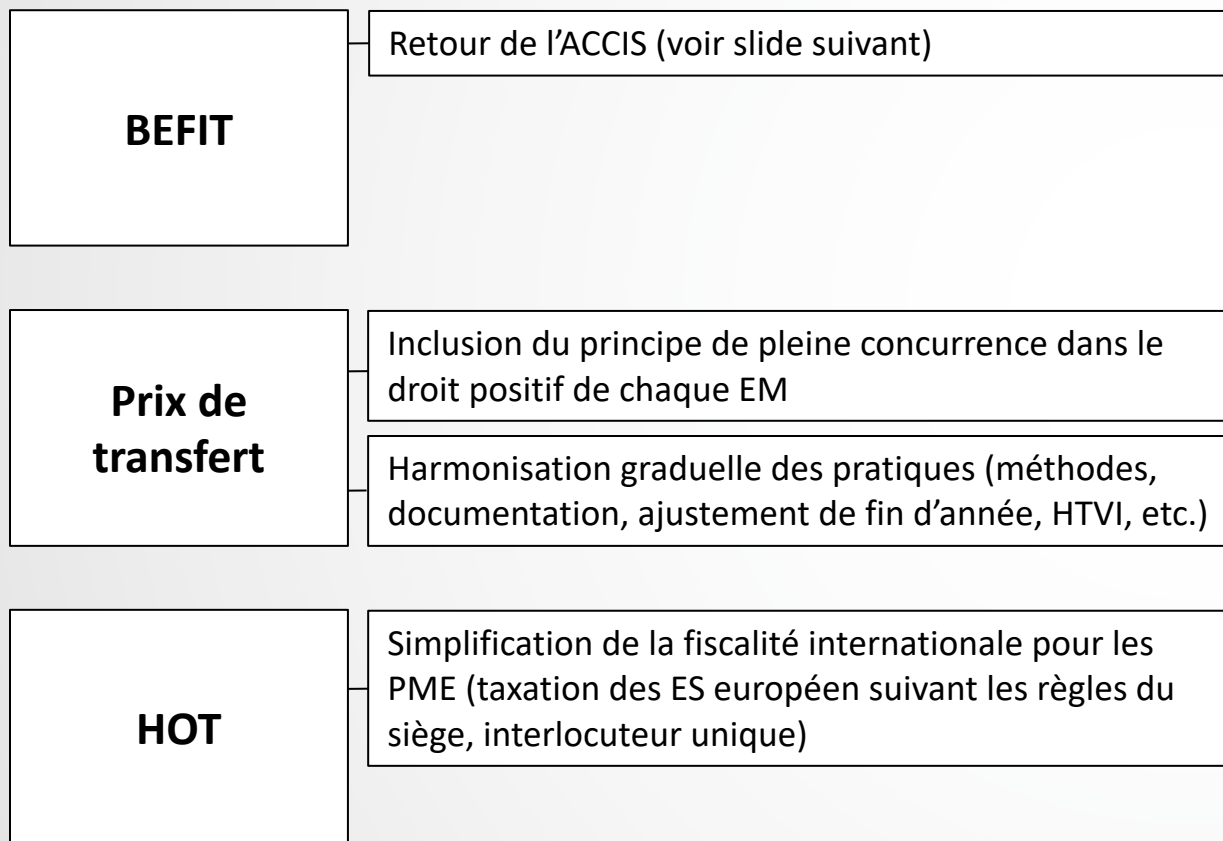
MAIS

- **Mise en oeuvre complexe** : nécessite un **nouvel accord multilatéral**
- **Soutien à la mesure** : doutes importants sur le soutien des **États-Unis**
- **Autres soutiens** : les pays qui **gagnent plus avec les DSTs** ont peu de raison de soutenir la mesure.

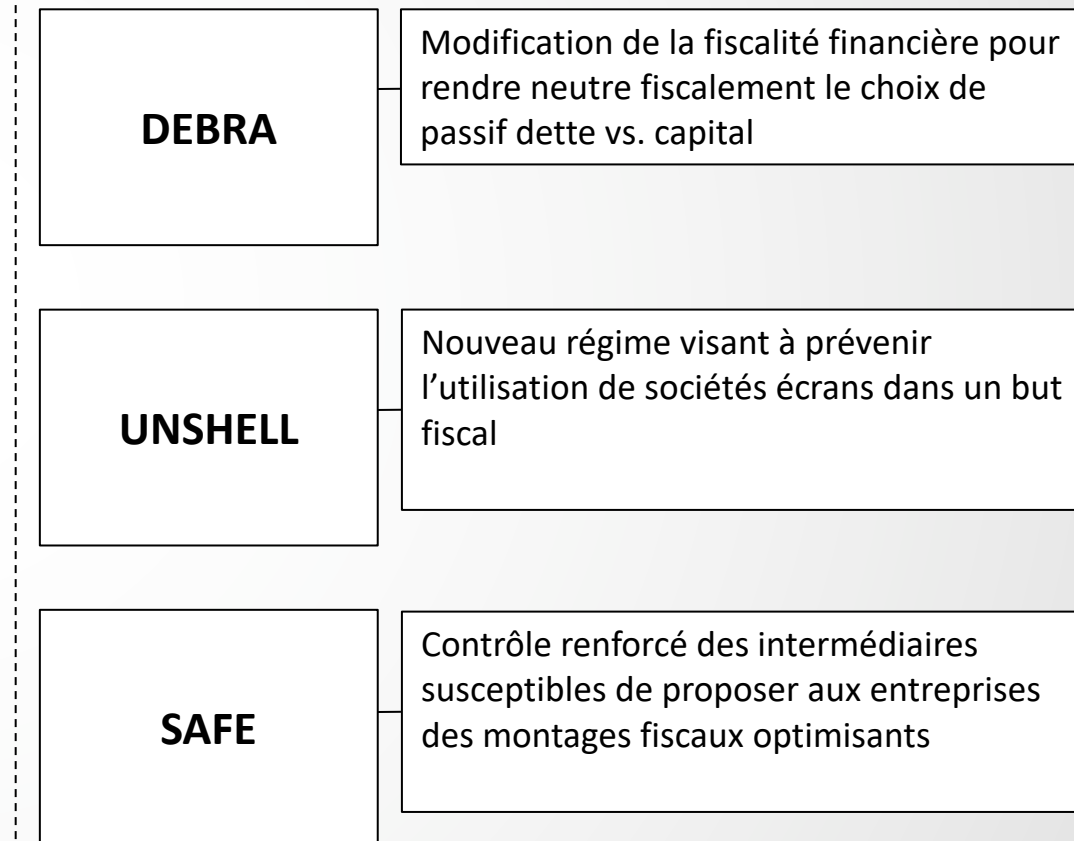
RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

L'agenda Fiscal Européen : un projet ambitieux (BEFIT) et quelques mesures de simplification

Doivent être votés avant octobre 2024



Repoussés à plus tard



RÉFORME INTERNATIONALE ET EUROPÉENNE

BEFIT : le retour de la vengeance de l'ACCIS

Historique

- Proposition de directive visant à instaurer un mécanisme d'allocation forfaitaire en Europe en remplacement du principe de pleine concurrence.
- Projet finalisé en 2011 après plus de 5 ans d'instruction et non soumis au vote devant l'opposition de plusieurs États membres
- L'idée a refait surface en 2016 en distinguant deux étapes successives : une formule unique européenne pour calculer la base taxable et ensuite un mécanisme d'allocation. Ce projet a également été abandonné
- BEFIT est la 3^e incarnation du même projet

Principes

Date d'application

À partir de 2028

Scope

- Obligatoires pour les entreprises soumises à P2 avec une présence significative en Europe
- Opt-in pour les entreprises plus petites

Mode de calcul du profit consolidé du groupe BEFIT

- Calcul d'un résultat consolidé suivant des règles communes (dépréciation des actifs, etc.), positif ou négatif
- Règles un peu différentes de celles de GloBE

Allocation du résultat entre EM

- Pendant la période de transition (jusqu'à 2035), allocation fondée sur l'allocation historique
- Ensuite, allocation forfaitaire (actifs, CA, salaires, peut être actifs incorporels)

Formalités déclaratives simplifiées

Chances de succès

Une troisième tentative

Après avoir été rejeté deux fois, est-ce que la période est maintenant propice à l'adoption de l'ACCIS ?

Différences avec GloBE

Les différences avec GloBE risquent d'alourdir significativement la compliance des entreprises soumises au deux.

La clef d'allocation

La question de la clef d'allocation est toujours tellement épineuse que sa fixation a été repoussée ultérieurement, mais il est douteux que les États signent à l'unanimité à l'aveugle alors que le choix de la clef est critique pour l'estimation de l'effet de la mesure.



Annexes

TVA sur certaines prestations d'hébergement

Conformément à l'avis du Conseil d'État du 5 juillet 2023 (n°471877), la loi de finances pour 2024 prévoit **de nouvelles dispositions pour la parahôtellerie**.

Ces nouvelles obligations viennent s'ajouter à celles déjà en vigueur et s'appliquent dès le 01.01.2024.

La loi de finances pour 2024 réécrit l'article 261-D, 4° du CGI

Secteur hôtelier ou secteurs ayant une fonction similaire



Principe

Exonération de TVA pour les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières.

Exception

Taxation à la TVA au taux de 10 % si les conditions cumulatives suivantes sont réunies :

1. La prestation n'excède pas **30 nuitées**,
2. La prestation comprend au moins **3 des 4 prestations** : petit-déjeuner, nettoyage régulier des locaux, fourniture de linge de maison et réception, même non personnalisée, de la clientèle.

Locations de logements meublés à usage résidentiel



Principe

Exonération de TVA pour les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières.

Exception

Taxation à la TVA au taux de 10 %, désormais mentionné de **manière explicite**, à condition de fournir **3 des 4 prestations** suivantes : petit-déjeuner, nettoyage régulier des locaux, fourniture de linge de maison et réception, même non personnalisée, de la clientèle.

Régime de TVA à l'importation et des ventes à distance de biens importés

La loi de finances pour 2024 vient **renforcer** les mesures de **lutte contre la fraude**.

Ces obligations viennent s'ajouter à celles déjà en vigueur.

Nouveaux aménagements techniques



Renforcement de la **solidarité de paiement** du **représentant en douane** (en supprimant la possibilité d'échapper à cette solidarité même en cas de respect des obligations de communication d'informations à la DGDDI)



Création d'une **solidarité de paiement** pour la **personne réalisant la livraison des biens importés** avec le destinataire de cette livraison, dans certains cas



Extension de la liste des **certificats** dont le transfert entraîne **l'autoliquidation de la TVA** par **l'assujetti bénéficiaire** de ce transfert pour faire échec aux schémas de fraude à la TVA de type « carrousel »



Remplacement du représentant fiscal ponctuel **par un mandataire fiscal** pour certaines entreprises établies en UE

Entrée en vigueur en 01.01.2025



Pour la TVA due à l'importation, possibilité de **compenser la TVA payée irrégulièrement à la DGDDI** avec celle qui **aurait dû être versée à la DGFIP**

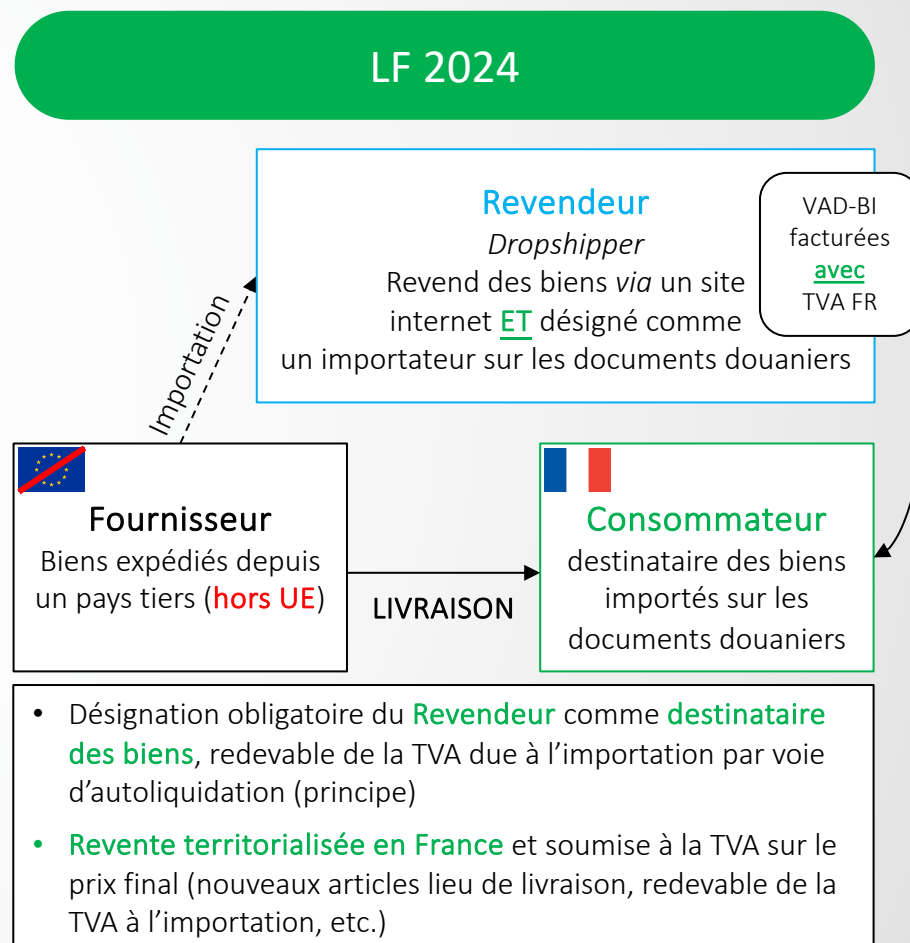
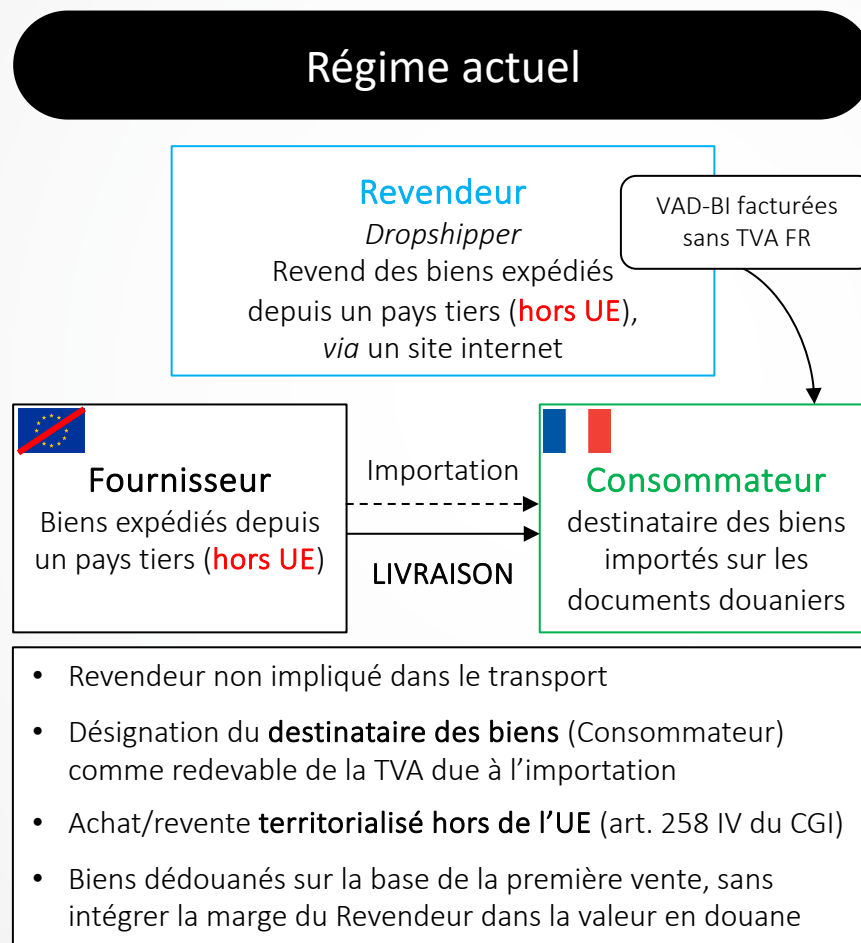


Dispense d'identification à la TVA en France et la possibilité de paiement de la TVA due à l'importation auprès de la DGDDI pour certains assujettis non identifiés réalisant des importations spécifiques

Régime de TVA à l'importation et des ventes à distance de biens importés

La loi de finances pour 2024 vient **renforcer** les mesures de **lutte contre la fraude**.

Ces obligations viennent s'ajouter à celles déjà en vigueur.



CONTACTS



Sophie Blégent-Delapille
Managing Partner



sblegentdelapille@avocats.deloitte.fr

+33 1 40 88 72 05

[Connect with me on LinkedIn](#)



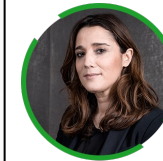
Thomas Perrin
Fiscalité des entreprises



tperrin@avocats.deloitte.fr

+33 1 55 61 69 48

[Connect with me on LinkedIn](#)



Vanessa Irigoyen
Fiscalité indirecte



virigoyen@avocats.deloitte.fr

+33 1 55 61 65 28

[Connect with me on LinkedIn](#)



Eric Lesprit
Prix de transfert



elesprit@avocats.deloitte.fr

+33 1 40 88 86 75

[Connect with me on LinkedIn](#)



Alice de Massiac
Fiscalité des entreprises



ademassiac@avocats.deloitte.fr

+33 1 40 88 16 95

[Connect with me on LinkedIn](#)



Nicolas Meurant
Fiscalité individuelle



nmeurant@avocats.deloitte.fr

+33 1 40 88 71 69

[Connect with me on LinkedIn](#)



Julien Pellefigue
Prix de transfert



jpellefigue@avocats.deloitte.fr

+33 1 55 61 79 72

[Connect with me on LinkedIn](#)



Thierry Morgant
Fiscalité des entreprises



tmorgant@avocats.deloitte.fr

+33 1 55 61 57 98

[Connect with me on LinkedIn](#)

Suivez toute l'actualité fiscale et juridique
en vous abonnant sur notre blog :
blog.avocats.deloitte.fr/newsletter/registration

Ce document peut contenir des informations confidentielles destinées à l'usage exclusif du destinataire. Si vous le recevez par erreur, merci de bien vouloir nous en avvertir immédiatement par téléphone ou messagerie, de le détruire et de n'en divulguer le contenu à quiconque. Tout litige relatif au contenu du présent document sera du ressort de la législation et de la juridiction française.

A propos de Deloitte Société d'Avocats

Deloitte Société d'Avocats est l'un des premiers cabinets d'avocats français, spécialisé en stratégies fiscales et juridiques internationales. Il compte aujourd'hui plus de 600 professionnels parmi lesquels 73 associés, basés à Paris, Bordeaux, Lille, Lyon, Marseille, Montpellier, Nantes, Rouen, Strasbourg et Toulouse. 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.

Deloitte Société d'Avocats est une entité du réseau Deloitte et s'appuie sur l'expertise de 50 000 juristes et fiscalistes de Deloitte situés dans 150 pays.

Pour en savoir plus, [avocats.deloitte.fr](https://www.avocats.deloitte.fr) ou [blog.avocats.deloitte.fr](https://www.blog.avocats.deloitte.fr).

A propos de Deloitte

Deloitte fait référence à un ou plusieurs cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (« DTTL »), à son réseau mondial de cabinets membres et à leurs entités liées (collectivement dénommés « l'organisation Deloitte »). DTTL (également désigné « Deloitte Global ») et chacun de ses cabinets membres et entités liées sont constitués en entités indépendantes et juridiquement distinctes, qui ne peuvent pas s'engager ou se lier les uns aux autres à l'égard des tiers. DTTL et chacun de ses cabinets membres et entités liées sont uniquement responsables de leurs propres actes et manquements, et aucunement de ceux des autres. DTTL ne fournit aucun service aux clients. Pour en savoir plus, 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.

Deloitte fournit des services de pointe en matière d'audit et d'assurance, de fiscalité et de droit, de consulting, de *financial advisory* et de *risk advisory*, à près de 90 % des entreprises du Fortune Global 500® et à des milliers d'entreprises privées. Les résultats mesurables et pérennes de nos professionnels contribuent à renforcer la confiance du public dans les marchés de capitaux, permettent aux clients de se transformer et de prospérer, et ouvrent la voie à une économie plus forte, une société plus équitable et un monde durable. Fort de plus de 175 ans d'expérience, Deloitte est présent dans plus de 150 pays et territoires. Pour en savoir plus sur la manière dont nos près de 415 000 professionnels dans le monde *make an impact that matters*, consultez www.deloitte.com.

Deloitte France regroupe un ensemble de compétences diversifiées pour répondre aux enjeux de ses clients, de toutes tailles et de tous secteurs. Fort des expertises de ses 7 700 associés et collaborateurs et d'une offre multidisciplinaire, Deloitte France est un acteur de référence. Soucieux d'avoir un impact positif sur notre société, Deloitte a mis en place un plan d'actions ambitieux en matière de développement durable et d'engagement citoyen.