

Principales nouveautés du projet de loi de finances pour 2020

Par GFD AVOCATS

9 octobre 2019

Le gouvernement a publié son projet de loi de finances (PLF) pour 2020 le 27 septembre 2019. Vous trouverez ci-dessous les principales mesures intéressant la fiscalité des entreprises et des personnes physiques. Ces mesures sont susceptibles d'être amendées. De même, de nouvelles dispositions, notamment en matière de pacte Dutreil, sont susceptibles d'être introduites d'ici l'adoption définitive du texte proposé.

I. Mesures intéressant les entreprises

a. La baisse de l'impôt sur les sociétés est infléchie pour les grandes entreprises

Dans le cadre de l'abaissement du taux de l'impôt sur les sociétés, la loi du 11 juillet 2019 prévoyait que, pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires au moins égal à 250 M €, le taux normal de l'impôt sur les sociétés est par dérogation fixé à 33,1/3 % pour les exercices ouverts en 2019. Cet infléchissement est prolongé par le PLF.

Chiffre d'affaires	Tranche de bénéfice imposable	Exercice ouvert en :				
		2018	2019	2020	2021	2022
CA < 7,63 M€	0 à 38 120	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾
	38 120 à 500 000	28%	28%	28%	26,50%	25%
	> 500 000	33,1/3 %	31%			
7,63 M€ ≤ CA < 250 M€	0 à 500 000	28%	28%	28%	26,50%	25%
	> 500 000	33,1/3 %	31%			
CA ≥ 250 M€	0 à 500 000	28%	28%	28%	27,50%	25%
	> 500 000	33,1/3 %	33,1/3%	31%		

⁽¹⁾ Sous réserve du respect de certaines conditions de détention du capital social

b. Retenues à la source applicables aux sociétés non-résidentes

En application de l'article 115 quinquies du Code général des impôts (CGI), les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués par ces dernières et soumis en conséquence à la retenue à la source prévue par l'article 119 bis, 2 du CGI. Il est possible toutefois de demander la restitution de la retenue s'il est établi que les distributions effectives par les sociétés étrangères se

sont révélées inférieures au montant des bénéfices réalisés en France. Un arrêt du Conseil d'Etat¹ a considéré que cette « *branch tax* » à la Française était contraire à la liberté d'établissement, dès lors qu'une société ayant son siège dans un Etat membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen n'était pas autorisée à apporter la preuve que les bénéfices qu'elle a réalisés en France n'avaient pas été désinvestis de France. Le PLF vise à résoudre cette incompatibilité avec le droit de l'Union européenne.

De même, le PLF prend acte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)² qui a considéré que le droit de l'Union s'opposait à la retenue à la source prélevée à raison de dividendes de source française versés à une société en situation déficitaire. Selon le PLF, une société peut demander le remboursement de la retenue à la source si :

- elle est déficitaire ; et
- elle est établie dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ainsi qu'une convention mutuelle en matière de recouvrement similaire à celle prévue par l'Union européenne.

Le PLF impose toutefois le paiement de cette retenue lors du retour de la société à une situation bénéficiaire.

c. Transposition des règles anti-hybrides

Le PLF transpose en droit français les règles anti-hybrides de la Directive dite ATAD (*anti-tax avoidance directive*)³ visant les montages aboutissant notamment à ce que des paiements transfrontaliers soient déductibles dans un Etat membre sans être imposables dans l'autre Etat, déductibles simultanément dans deux Etats différents, ou encore imposables dans aucun Etat.

Les dispositions anti-hybrides actuelles de l'article 212 I, B du CGI sont supprimées.

d. Transfert d'un actif isolé

Actuellement, seul le transfert du siège ou d'un établissement d'une entreprise donne lieu à une imposition des plus-values étalée sur cinq ans. Le PLF étend ce régime aux plus-values résultant du transfert d'un actif immobilisé isolé de France vers un autre Etat membre.

e. Aménagement des crédits d'impôt recherches (CIR) et innovation (CII)

Le forfait des dépenses de fonctionnement prises en compte pour le calcul du CIR ou CII est abaissé de 50 à 43 %. Par ailleurs les obligations déclaratives sont alourdies.

f. Rationalisation du crédit d'impôt mécénat

Le crédit d'impôt mécénat est réduit à 40 % du montant des versements supérieurs à 2 millions d'euros au lieu de 60 % actuellement, à l'exception de certaines donations destinées à des personnes en difficulté.

g. Transposition de la Directive relative au régime de TVA du commerce électronique

La Directive relative au régime de TVA du commerce électronique⁴ a pour objectif de simplifier à compter de 2021 les obligations en matière de TVA pour les entreprises effectuant des ventes en ligne transfrontalières de biens ou de services aux consommateurs finals et à veiller à ce que la TVA sur ces opérations soit correctement payée à l'Etat membre du client.

¹ CE 10 juillet 2019 Société Cofinimmo n° 412581

² CJUE 22 novembre 2018 C-575/17 Sofina SA

³ Directive (UE) 2016/1164 du 12 juillet 2016

⁴ Directive (UE) 2017/2455 du 5 décembre 2017

Actuellement, le régime des ventes à distance autorise les opérateurs à appliquer la TVA de l'Etat membre d'expédition dans la limite d'un seuil de chiffre d'affaires lié à ces ventes à distance fixé par l'Etat membre (35.000 € en France). Ce seuil est fixé à 10.000 € pour l'ensemble des Etats membres. La TVA de l'Etat du destinataire sera alors déclarée et acquittée auprès d'un guichet unique situé dans l'Etat membre du fournisseur.

Par ailleurs les importations de marchandises de faible valeur (inférieure à 150 €) à partir de pays tiers à l'Union européenne seront exonérées de TVA sous condition de déclaration auprès d'un guichet unique.

Enfin, La TVA sera acquittée par les plateformes internet ayant facilité :

- soit les ventes à distance de marchandises importées de pays tiers et de faibles valeurs (150 €),
- soit la livraison de marchandises dans l'Union européenne vendues par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union à un non assujetti.

Ces plateformes se verront imposer des obligations spécifiques avec la tenue d'un registre des ventes, afin de faciliter les contrôles.

h. Clarification du régime de TVA des organismes de placements collectifs

En principe, les opérations de nature bancaire ou financière sont exonérées de TVA sans possibilité d'option, ce qui inclut les opérations de gestion indissociables des organismes de placements collectifs (OPCVM). Cette exonération est actuellement restreinte à certaines formes d'OPCVM⁵.

Le PLF prend acte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne⁶ en incluant tout organisme présentant des caractéristiques similaires à ceux déjà concernés par l'exonération. La liste des OPCVM concernés sera établie par décret.

i. Simplification de certaines règles de TVA applicables aux échanges transfrontaliers de biens

Le PLF transpose la Directive du 4 décembre 2018⁷ qui simplifie certaines règles en matière de livraisons intracommunautaires.

Actuellement, lorsque les biens sont expédiés, par un assujetti ou pour son compte, à partir d'un autre Etat membre vers la France, à destination d'un client français chez qui ils sont stockés avant d'être acquis par ce dernier, le fournisseur réalise en France une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire soumise à la TVA. Selon le PLF, cette opération doit dorénavant être traitée comme une livraison intracommunautaire exonérée dans l'Etat membre de départ des biens et comme une acquisition intracommunautaire imposable pour l'acquéreur dans l'Etat membre d'arrivée.

Lors d'opérations faisant l'objet de ventes en chaîne, de nouvelles règles vont permettre d'harmoniser les pratiques nationales et faciliter la mise en œuvre de la position de la CJUE sur l'unicité de l'opération intra-communautaire dans ce cas⁸. Ainsi, la livraison intracommunautaire sera généralement attribuée à la transaction entre le fournisseur et le premier intermédiaire distinct du fournisseur, qui expédie les biens, lui-même ou par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son

⁵ BOI-TVA-SECT-50-10-10 n° 330

⁶ C-595/13 - Fiscale Eenheid X

⁷ Directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018

⁸ CJUE, aff. C-386/16, 26 juillet 2017, Toridas UAB ; CJUE, C-628/16, 21 février 2018, Kreuzmayr

compte. A titre d'exception, la livraison intracommunautaire est attribuée à la livraison effectuée par l'intermédiaire qui aura fourni à son fournisseur un numéro de TVA dans l'Etat de départ des biens.

Ces mesures de simplification s'accompagnent d'un amendement qui fait de la fourniture d'un numéro de TVA intracommunautaire par l'acquéreur et la déclaration d'une Déclaration d'échange de biens (DEB) des conditions de fond pour l'exonération de TVA.

j. Simplification du recouvrement de la TVA à l'importation

L'importation d'une marchandise est soumise à TVA, en principe acquittée au moment de l'importation auprès des services de la Direction générale des douanes et droits indirects. L'autoliquidation n'est actuellement autorisée que sous certaines conditions.

Le PLF simplifie ces conditions en soumettant dès 2022 la déclaration et le paiement de la TVA par un assujetti suivant les règles de droit commun, auprès des services fiscaux.

k. Obligations d'information à la charge des exploitants d'entrepôts logistiques

Dans le contexte des diverses simplifications ci-dessus, le PLF impose des obligations plus étendues aux exploitants d'entrepôts qui devront tenir à disposition de l'administration des informations sur l'identification des propriétaires des biens vendus, la provenance et la destination de ces biens ainsi que le volume des flux.

l. Création d'une liste des opérateurs de plateformes non coopératifs

Dans ce même but, le PLF introduit une liste accessible publiquement des plateformes qui ne répondent pas aux demandes réitérées de l'administration de respecter les règles en matière de TVA. Cette disposition a pour objectif de nuire à la réputation des opérateurs sanctionnés (approche *name and shame*).

m. Facturation électronique

Le PLF prévoit que la facturation électronique entre assujettis à la TVA devienne obligatoire entre 2023 et 2025. Le contenu de ces factures serait automatiquement collecté par l'administration fiscale.

II. Mesures intéressant les personnes physiques

a. Domiciliation fiscale en France des dirigeants des grandes entreprises françaises

Le PLF codifie en partie la doctrine administrative⁹ relative à la domiciliation des mandataires sociaux. Les dirigeants de grandes entreprises françaises (dont le siège est en France et qui réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 1 milliard d'euros) devraient ainsi être considérés comme exerçant à titre principal une activité professionnelle en France, et donc comme y étant fiscalement domiciliés dès l'imposition des revenus perçus en 2019. Certes, cette nouvelle règle de domiciliation s'appliquera sous réserve des dispositions des conventions fiscales internationale signées par la France.

b. Suppression de l'étalement de certains revenus exceptionnels

Afin d'atténuer la progressivité de l'impôt sur certains revenus exceptionnels, il est actuellement possible d'étaler sur quatre ans l'imposition des indemnités de départ à la retraite, des droits inscrits sur un compte épargne-temps (CET) utilisés pour alimenter un plan d'épargne pour la retraite collectif (Perco) ou un plan d'épargne d'entreprise (PEE). Il est également possible de fractionner, sous certaines conditions, l'imposition des indemnités compensatrices de préavis. Le PLF met fin au régime de l'étalement.

Toutefois, le système du quotient prévu à l'article 163-OA du CGI reste disponible, bien qu'il soit souvent moins efficace que le dispositif de l'étalement.

c. Exploitation des données rendues publiques sur les réseaux sociaux

Afin de lutter contre la fraude, le PLF accorde à l'administration fiscale le droit de procéder à un traitement automatique des données publiées sur les réseaux sociaux et les plateformes de mise en relation. Cette approche a toutefois déjà fait l'objet de réserves par la CNIL¹⁰.

d. Déclaration tacite des revenus

Les contribuables pour lesquels l'administration dispose des informations nécessaires à l'établissement de leurs revenus et qui n'auront procédé, avant la date limite de déclaration, à aucune modification des éléments pré-déclarés par cette dernière, seront réputés avoir souscrit leur déclaration.

Cette mesure serait applicable aux déclarations de revenus 2019 déposées en 2020.

⁹ BOI-IR-CHAMP-10-2016072 n° 180

¹⁰ Délibération n° 2019-114 du 12 septembre 2019