

FR

EUILLET RAPIDE

fiscal social



1

30 DECEMBRE

17

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2016

Définitivement adoptée le 22 décembre 2016, la loi de finances rectificative pour 2016 est en cours d'examen par le Conseil constitutionnel. Comme chaque année, elle comporte des dispositions essentiellement techniques.

- > Des dispositifs sont adaptés pour **mise en conformité avec la Constitution**. Tel est le cas notamment du régime mère-fille et de la contribution sur les revenus distribués.
- > Le **compte PME innovation** est institué. Les régimes de différés d'imposition des **plus-values sur titres** de société réalisées par les personnes physiques sont par ailleurs aménagés sur plusieurs points.
- > Les pouvoirs de l'administration sont renforcés avec de nombreuses mesures en matière de **contrôle fiscal**.



LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL EST SAISI

La loi de finances rectificative pour 2016 fait l'objet de recours constitutionnels formés par des parlementaires. Ces recours visent l'article 14 qui instaure notamment une procédure d'examen à distance des comptabilités informatisées, l'article 29 qui restreint la définition des biens professionnels exonérés d'ISF et l'article 113 qui crée une contribution à l'accès au droit et à la justice à la charge de certaines professions juridiques.

Les commentaires que nous publions sont donc susceptibles de modifications.



EDITIONS

FRANCIS LEFEBVRE

	Page		Page
Fiscalité des entreprises			
IS			
Régime mère-fille	6	Profits sur instruments financiers à terme	51
Définition des titres de participation	8	Pertes sur minibons	51
Contribution sur les revenus distribués	10	Plus-values des particuliers	
Sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires	13	Compte PME innovation	52
Bénéfices professionnels		Plus-values sur titres en report d'imposition	59
Suramortissement	15	Apport de titres et réinvestissement	63
Revenus de la location meublée	16	Apport de titres et échanges successifs	65
Régime micro-BA	17	Apport ou échange de titres avec soulte	66
Crédit d'impôt recherche	18	Cession d'un immeuble destiné au logement social	68
Crédit d'impôt logement social outre-mer	19	ISF	
Mise en conformité droit de l'UE	20	Titres exonérés	68
TVA		Impôts locaux	
Autoliquidation de la TVA à l'importation	22	CFE/CVAE	
Intérêt de retard douanier	23	Petites entreprises dans les QPPV	71
Opérateurs de détaxe à l'exportation	25	Disquaires indépendants	73
Tests de dépistage du VIH	27	CVAE due par les groupes intégrés	75
Taxes diverses		Taxe additionnelle à la CFE	76
Contribution supplémentaire à la C3S	27	Taxes foncières	
Taxe sur les véhicules de société	29	Installations de stockage de déchets	76
TGAP déchets	30	Biens situés dans une zone de dépollution	77
TGAP carburants	33	Logements sociaux dans les QPPV	78
Contribution pour l'accès au droit et à la justice	34	Logements sociaux outre-mer	79
Taxe sur la diffusion de vidéos en ligne	36	Logements faisant l'objet d'un bail réel solidaire	79
Taxes corps gras, fonderie et plasturgie	38	Autres mesures	
Redevance sur les paris hippiques en ligne	38	Taxe spéciale d'équipement	80
Fiscalité des particuliers		Ifer sur émetteurs de téléphonie mobile	81
Impôt sur le revenu		Taxe pour frais de chambres des métiers	82
Conséquences du divorce sans juge	39	Locaux professionnels vacants	82
Réduction d'impôt Malraux	40	Allègements à Mayotte	83
Réduction d'impôt Madelin (et ISF-PME)	43	Autres mesures	
Traitements et salaires		Contrôle fiscal	
Indemnité pour licenciement nul	45	Examen de comptabilité	84
Pensions	45	Contrôle des comptabilités informatisées	85
Revenus fonciers		Contrôle sur place (reçus délivrés par les OSBL et crédits de TVA)	87
Mise en location de logements anciens	46	Droit de visite	89
Revenus mobiliers		Droit d'audition des agents de la DGFIP	90
PEA	49		
Distributions payées dans un ETNC	50		

	Page		Page
Retard de paiement ou de déclaration	91	Signature des AMR et décisions d'admission	99
Non-déclaration d'avoirs à l'étranger	92		
Commissions départementales des impôts	93	Mesures diverses	
Obligations des entreprises		Mécénat : protection des biens culturels menacés	100
Déclarations dématérialisées	94	Compte d'investissement forestier et d'assurance	101
Stockage des factures papier	95	Opérations sur bail réel solidaire	102
Déclaration des revenus par les plateformes en ligne	96	Transfert d'immeubles par les HLM	103
Recouvrement		Droit de timbre sur les permis de conduire	103
Solidarité cédant – cessionnaire d'un fonds de commerce	97	Pensions de retraite allemandes	104
Solidarité propriétaire – locataire gérant	98		

A LA UNE

Impôt sur les sociétés

■ Le **régime mère-fille** est aménagé afin de le mettre en conformité avec la jurisprudence constitutionnelle qui a censuré l'exclusion du régime des titres sans droits de vote. Par ailleurs, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017, une liste des organismes auprès desquels les **titres au porteur** doivent être déposés est établie (art. 91). ^[1] p. 6

■ Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017, les titres ouvrant droit au régime mère-fille ne sont présumés être des **titres de participation** que si la société mère détient au moins 5 % des droits de vote de la société émettrice. Par ailleurs, une clause de sauvegarde tenant compte de la réserve émise par le Conseil constitutionnel est insérée pour l'application du régime des plus-values sur les titres de **sociétés établies dans un ETNC** (art. 91). ^[2] p. 8

■ La **contribution sur les revenus distribués** est aménagée afin de rendre conforme à la Constitution l'exonération prévue jusqu'à présent pour les distributions entre sociétés membres d'un groupe intégré. Pour les distributions mises en paiement à compter du 1^{er} janvier 2017, cette exonération est ainsi étendue aux distributions réalisées entre sociétés qui, sans constituer un groupe intégré, ont un lien de détention direct ou indirect de 95 % du capital, y compris lorsque le bénéficiaire est établi hors de France (art. 95). ^[3] p. 10

TVA

■ Le dispositif d'option pour l'**autoliquidation** de la **TVA due à l'importation** sur la déclaration de chiffre d'affaires est remplacé par un mécanisme d'**autorisation** de l'administration des **douanes** ouvert aux opérateurs économiques agréés ainsi qu'aux opérateurs remplissant certaines conditions (art. 87). ^[11] p. 22

C3S

■ Les redevables de la **contribution sociale de solidarité des sociétés** ayant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à 1 milliard d'euros sont soumis à une **contribution supplémentaire** qui donne lieu au paiement d'un acompte de 90 % exigible le 15 décembre de l'année de la réalisation du chiffre d'affaires sur lequel la C3S est assise. Elle est intégralement imputable sur la C3S due l'année suivante (art. 112). ^[15] p. 27

Plus-values des particuliers

■ Le **compte PME innovation** est mis en place. Il vise à inciter certains entrepreneurs qui cèdent leurs titres à

réinvestir le produit de la vente dans de jeunes PME. Pour y parvenir un report d'imposition des plus-values est institué. Ce report d'imposition est global, avec compensation des plus-values et moins-values, et s'applique jusqu'à la sortie des actifs (art. 31). ^[33] p. 52

■ Les modalités d'imposition des **plus-values sur titres placées en report** sont mises en conformité avec la Constitution : prise en compte de l'érosion monétaire pour les plus-values placées sur option en report avant 2013, taux spécifique d'imposition applicable lors de l'expiration du report pour les plus-values d'apport-cession réalisées depuis 2013 (art. 34). ^[34] p. 59

■ Les conditions du maintien du report d'imposition des **plus-values d'apport-cession** en cas de **réinvestissement** sont aménagées (art. 33). ^[35] p. 63

■ Le **report d'imposition** résultant de l'apport de titres à une société contrôlée par l'apporteur est maintenu en cas d'**apports** ou d'**échanges successifs** (art. 32). ^[36] p. 65

■ Lorsque le montant de la **soulte** reçue par le contribuable n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus, la **plus-value** réalisée lors d'une opération d'**échange ou d'apport** est imposée au titre de l'année de réalisation de cette opération à concurrence du montant de cette soulte (art. 32). ^[37] p. 66

ISF

■ Est exclue de l'exonération d'ISF au titre des **biens professionnels** la fraction de la valeur des titres représentative des actifs des filiales et sous-filiales non nécessaires à l'activité. La notion d'activité principale conditionnant l'application de l'**exonération partielle des titres détenus par les salariés et mandataires sociaux** est, par ailleurs, désormais définie de la même manière que le critère de rémunération normale utilisé pour l'application de l'exonération des biens professionnels (art. 29). ^[39] p. 68

Contrôle fiscal

■ Une procédure spécifique de contrôle est créée permettant à l'administration un **examen à distance** des **comptabilités informatisées** (art. 14). ^[54] p. 84

■ Deux procédures spécifiques d'**intervention sur place** de l'administration fiscale sont créées : l'une pour instruire les demandes de **remboursement de crédits de TVA** déposées à compter du 1^{er} janvier 2017, l'autre pour contrôler la délivrance par les organismes sans but lucratif des **reçus fiscaux** ouvrant droit à avantage fiscal versés à compter de la même date (art. 17). ^[56] p. 87

+ A LIRE AUSSI

FISCALITE DES ENTREPRISES

IS

- Les **sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires** pourront opter pour l'IS (art. 102). ^[4] p. 13

Bénéfices professionnels

- Le dispositif de **suramortissement** peut s'appliquer aux biens commandés avant le 15 avril 2017 (art. 99). ^[5] p. 15
- Les revenus tirés de la **location meublée occasionnelle** relèvent désormais des BIC (art. 114). ^[6] p. 16
- Deux nouvelles mesures de faveur rendent le **régime micro-BA** plus attractif (art. 100 et 101). ^[7] p. 17
- **Crédit d'impôt recherche** : doublement des dépenses confiées aux fermes expérimentales agricoles (art. 103). ^[8] p. 18
- Le **crédit d'impôt** pour investissement dans le **logement social outre-mer** est aménagé (art. 104 à 106). ^[9] p. 19
- Plusieurs dispositifs sont **mis en conformité** avec le **droit européen** (art. 111). ^[10] p. 20

TVA

- Des modifications en matière douanière impacteront la **TVA à l'importation** (art. 21 et 87). ^[12] p. 23
- Bordereau de vente à l'exportation : les **opérateurs de détaxe** devront désormais être agréés (art. 87). ^[13] p. 25
- Les autotests de **dépistage du VIH** bénéficient du taux de 5,5 % en 2017 (art. 61). ^[14] p. 27

Taxes diverses

- Deux nouvelles exonérations de **taxe sur les véhicules de société** sont instituées (art. 53). ^[16] p. 29
- La composante « **déchets** » de la **TGAP** est aménagée (art. 52). ^[17] p. 30
- La composante « **carburants** » de la **TGAP** est aménagée (art. 60). ^[18] p. 33
- Certaines professions juridiques sont soumises à une **contribution pour l'accès au droit et à la justice** (art. 113). ^[19] p. 34
- La **taxe** sur les vidéogrammes est étendue aux recettes publicitaires liées à la **diffusion de vidéos en ligne** (art. 56). ^[20] p. 36
- Taxes « **corps gras** », « **fonderie** » et « **plasturgie** » : le recouvrement à l'importation est confié aux douanes (art. 27). ^[21] p. 38
- La redevance sur les **paris hippiques en ligne** est mise en conformité avec le droit européen (art. 96). ^[22] p. 38

FISCALITE DES PARTICULIERS

Impôt sur le revenu global

- Prise en compte pour le calcul de l'IR de la nouvelle **procédure de divorce conventionnelle sans juge** (art. 115). ^[23] p. 39

Réductions d'impôt

- La **réduction d'impôt « Malraux »** est aménagée (art. 40). ^[24] p. 40
- Les conditions d'application des réductions d'impôt **Madelin et ISF-PME** sont assouplies (art. 30 et 37). ^[25] p. 43

Traitements et salaires

- L'**indemnité de licenciement** pour motif discriminatoire est exonérée (art. 116). ^[26] p. 45
- Les conséquences des retards de versement de **pensions** sont neutralisées (art. 41). ^[27] p. 45

Revenus fonciers

- Un **nouveau dispositif** prend le relais du « Borloo ancien » et du « Besson ancien » (art. 46). ^[28] p. 46

Revenus mobiliers

- Le dispositif du **PEA** est plus strictement encadré (art. 94). ^[29] p. 49
- Nouvelle clause de sauvegarde pour les **distributions** payées dans un **ETNC** (art. 91). ^[30] p. 50
- Imposition renforcée des **profits sur instruments financiers** réalisés dans les **ETNC** (art. 36). ^[31] p. 51
- Le régime d'imputation des pertes sur prêts participatifs s'applique aux **pertes sur « minibons »** (art. 44). ^[32] p. 51

PV des particuliers

- L'exonération en cas de cession d'un **immeuble destiné au logement social** est prolongée de deux ans (art. 35). ^[38] p. 68

IMPOTS LOCAUX

CFE/CVAE

- Les exonérations des très petites entreprises dans les **QPPV** sont étendues aux **petites entreprises** (art. 50). ^[40] p. 71
- Une exonération facultative de CFE est créée en faveur des **disquaires indépendants** (art. 43). ^[41] p. 73
- La **répartition** entre les collectivités locales de la CVAE due par les **groupes intégrés** est modifiée (art. 51). ^[42] p. 75
- **Taxe additionnelle à la CFE** : modalités transitoires de fixation du taux à la suite de la fusion des régions (art. 72). ^[43] p. 76

Taxes foncières

- Les **installations de stockage des déchets** peuvent être exonérées de taxe foncière (art. 66). ^[44] p. 76

- Création d'un **abattement** de 50 % pour les biens situés dans une **zone de dépollution** (art. 48). ^[45] p. 77
- **Abattement** de 30 % sur les logements sociaux dans les **QPPV** : une nouvelle condition est exigée (art. 47). ^[46] p. 78
- L'**abattement** pour travaux dans les **logements sociaux outre-mer** est prorogé (art. 107). ^[47] p. 79
- Création d'un **abattement** de 30 % pour les **logements** faisant l'objet d'un **bail réel solidaire** (art. 63). ^[48] p. 79

Autres mesures

- **Taxe spéciale d'équipement** : des taux différenciés pour les extensions d'établissements publics (art. 73). ^[49] p. 80
- **Ifer** : le tarif d'imposition des nouveaux **émetteurs de téléphonie mobile** est réduit de 75 % (art. 45). ^[50] p. 81
- Echanges d'informations en matière de **taxe pour frais de chambre de métiers** (art. 28). ^[51] p. 82
- Les collectivités territoriales ont accès au **fichier** annuel des **locaux professionnels non imposés** à la CFE (art. 76). ^[52] p. 82
- Allègements d'impôts locaux : les limites du revenu fiscal de référence sont majorées pour **Mayotte** (art. 49). ^[53] p. 83

AUTRES MESURES

Contrôle fiscal

- Les conditions de mise en œuvre du **contrôle des comptabilités informatisées** et les sanctions y afférentes sont renforcées (art. 14). ^[55] p. 85
- La mise en œuvre du **droit de visite** en matière fiscale est simplifiée (art. 18). ^[57] p. 89
- Les agents de la DGFIP disposent d'un **pouvoir d'audition** étendu en matière de fraude internationale (art. 19). ^[58] p. 90
- Les sanctions pour **retard de paiement ou de déclaration** sont renforcées (art. 20). ^[59] p. 91
- Une majoration unique de 80 % appliquée à l'imposition des **avoirs étrangers non déclarés** (art. 110). ^[60] p. 92
- Les **commissions départementales des impôts** directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sont regroupées,

une commission étant instituée dans le ressort de chaque tribunal administratif (art. 90). ^[61] p. 93

Obligations des entreprises

- De nouvelles **déclarations** sont obligatoirement **dématérialisées** (art. 15). ^[62] p. 94
- Les modalités de **conservation** et de **stockage des factures papier** sont assouplies (art. 16). ^[63] p. 95
- Les **plateformes en ligne** vont devoir **déclarer** les **revenus** réalisés par leurs utilisateurs (art. 24). ^[64] p. 96

Recouvrement

- Pour les cessions de **fonds de commerce** réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017, la **solidarité entre le cédant et le cessionnaire** court à compter de la date de la déclaration de résultats et peut être réduite de 90 à 30 jours si certaines obligations fiscales sont respectées (art. 25). ^[65] p. 97
- Pour les impositions mises en recouvrement à compter du 1^{er} janvier 2017, les conditions d'application de la **solidarité entre le propriétaire et l'exploitant d'un fonds de commerce** sont modifiées (art. 26). ^[66] p. 98
- A compter du 1^{er} janvier 2017, la dispense de signature de certains actes de procédure est étendue aux **AMR** et aux décisions d'admission partielle des réclamations (art. 90). ^[67] p. 99

Mesures diverses

- Le **mécénat** est étendu aux organismes de sauvegarde du patrimoine culturel d'intérêt mondial (art. 42). ^[68] p. 100
- Le régime juridique du **compte d'investissement forestier et d'assurance** est aménagé (art. 38). ^[69] p. 101
- Le **bail réel et solidaire** jouit de la TVA à 5,5 % et de l'exonération de taxe de publicité foncière (art. 62). ^[70] p. 102
- **Transfert d'immeubles** par un **HLM** à sa filiale (art. 39). ^[71] p. 103
- **Droit de timbre** dû lors du renouvellement des **permis de conduire** (art. 118). ^[72] p. 103
- Un délai de recours contentieux sur mesure pour les titulaires de **pensions allemandes** doublement imposés (art. 98). ^[73] p. 104

1 Le régime mère-fille est aménagé pour les titres sans droit de vote et les titres au porteur

Loi art. 91

1 L'article 91 de la loi aménage le régime des sociétés mères afin de tenir compte de la censure par le Conseil constitutionnel des dispositions légales exigeant que la société mère détienne 5 % des droits de vote de sa filiale pour bénéficier de l'exonération des produits distribués par cette dernière. Corrélativement, le présent texte modifie également les dispositions relatives aux titres transférés en fiducie. Par ailleurs, la liste des intermédiaires habilités à recevoir des titres au porteur est mise à jour.

Le régime des titres sans droits de vote est mis en conformité avec la jurisprudence constitutionnelle

Le texte excluant du régime les produits des titres sans droit de vote est abrogé

2 Le Conseil constitutionnel a censuré dans une décision du 8 juillet 2016 les dispositions de l'article 145, 6-b ter du CGI (issues de la loi 2005-1720 du 30 décembre 2005) qui prévoient que le régime des sociétés mères n'est pas applicable aux titres de participation sans droit de vote, sauf si la société détient des titres représentant au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société émettrice (Cons. const. QPC 8-7-2016 n° 2016-553 : FR 34/16 [3] p. 7). Cette décision est applicable depuis sa publication le **10 juillet 2016** et peut être invoquée dans toutes les instances introduites à cette date et non jugées définitivement. Ces dispositions, actuellement codifiées dans une rédaction identique, à l'article 145, 6-c du CGI, sont donc abrogées.

A noter L'administration a déjà tiré les conséquences de cette décision dans une mise à jour de sa base Bofip en date du 5 octobre 2016. Elle a ainsi précisé que les dispositions de l'article 145, 6-c du CGI sont inapplicables et que l'abandon de la condition relative aux droits de vote attachés aux titres des filiales prend effet à compter du **3 février 2016** (BOI-IS-BASE-IO-IO-20 n° 72 : FR 44/16 [2] p. 4). Cette dernière date correspond à la décision du Conseil constitutionnel qui a jugé contraire à la Constitution l'exclusion du régime mère-fille des produits des titres de participation sans droits de vote prévue à l'article 145, 6-b ter du CGI dans sa rédaction issue de la loi 92-1376 du 30 décembre 1992 (Cons. const. QPC 3-2-2016 n° 2015-520 : FR 6/16 [3] p. 10).

Le texte relatif aux transferts de titres en fiducie est aménagé

3 Le présent article tire également les conséquences de l'abandon de l'exclusion du régime mère-fille des titres sans droits de vote en ce qui concerne les transferts de titres en fiducie. Les dispositions du texte légal selon lesquelles le constituant doit conserver l'exercice des droits de vote attachés aux titres transférés dans le patrimoine fiduciaire, ou le fiduciaire exercer ces droits dans le sens déterminé par le constituant, sont aménagées afin de lever toute ambiguïté sur leur interprétation. Il est ainsi précisé que cette condition ne s'applique qu'aux **titres transférés dans le patrimoine fiduciaire auxquels sont attachés des droits de vote**. Si les titres transférés confèrent des droits de vote, le constituant doit donc en conserver l'exercice ou le fiduciaire exercer ces droits dans le sens déterminé par le constituant. Mais les titres transférés dans le patrimoine fiduciaire **non pourvus de droits de vote** ne sont pas exclus pour autant

de l'appréciation du seuil de détention de 5 % du capital par le constituant.

4 En l'absence d'entrée en vigueur spécifique prévue dans le texte, ces dispositions s'appliquent à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

A noter Dans la mise à jour de sa base Bofip en date du 5 octobre 2016, l'administration a déjà interprété en ce sens les dispositions actuelles du texte légal puisque, selon ses propres termes, elle admet qu'à compter du **3 février 2016** la détention de droits de vote n'est plus exigée pour l'application du régime des sociétés mères et filiales (BOI-IS-BASE-IO-IO-20 n° 205 : FR 44/16 [2] p. 4).

Les règles de détention des titres au porteur sont redéfinies

5 Les titres de participation peuvent revêtir la **forme nominative**. Dans ce cas, leur seule possession est susceptible d'ouvrir droit au régime des sociétés mères.

En revanche, les **titres au porteur** ne peuvent ouvrir droit au régime de faveur que s'ils sont déposés auprès de certains organismes.

Aux termes de l'article 54 de l'annexe II au CGI, ces organismes sont les suivants : la Banque de France, la caisse des dépôts et consignations, la société anonyme Natexis ou toute société qu'elle contrôle au sens de l'article L 233-3 du Code de commerce ou tout autre établissement qui pourrait être agréé à cet effet par l'administration. Mais cette liste est devenue obsolète : la société Natexis s'est transformée en une nouvelle entité dénommée Natixis et il n'existe plus de procédure d'agrément fiscal des établissements dépositaires. En outre, elle ne vise que les intermédiaires financiers français.

La liste est désormais établie par la loi qui l'étend notamment aux établissements teneurs de comptes établis dans l'Union européenne mais aussi dans des pays tiers, tout en veillant à préserver les modalités de contrôle de l'administration fiscale quant au respect des conditions d'application du régime des sociétés mères. Les règles auxquelles sont soumis ces établissements doivent permettre à l'administration de contrôler la date d'acquisition des titres, l'identité de leurs propriétaires et l'existence ou non de démembrements.

A noter Compte tenu de leur désuétude, les **dispositions réglementaires** prévues à l'article 54 de l'annexe II au CGI devraient être abrogées. Il devrait en être de même de celles de l'article 55 qui concernent, d'une part, l'engagement de conservation des titres qui a été supprimé et, d'autre part, le décompte du délai de conservation des titres au porteur qui ne court pas à compter de la date de dépôt des titres mais de leur date d'acquisition ou de souscription.

6 Les titres de participation peuvent être déposés ou inscrits dans un compte tenu par les intermédiaires habilités à exercer les activités de tenue de compte-conservation d'instruments financiers mentionnées aux 2° à 7° de l'article L 542-1 du Code monétaire et financier.

Sont ainsi visés :

- les établissements de crédit et les entreprises d'investissement établis en France,
- les personnes morales dont les membres ou associés sont indéfiniment et solidairement responsables des dettes et engage-

ments, à condition que ces membres ou associés soient des établissements ou entreprises mentionnées ci-avant habilités en vue de l'administration ou de la conservation d'instruments financiers ;

– les personnes morales établies en France ayant pour objet principal ou unique l'activité de conservation ou d'administration d'instruments financiers, ainsi que celles ayant pour objet exclusif d'administrer une ou plusieurs institutions de retraite professionnelle collective ;

– le Trésor public, la Banque de France, La Poste, l'Institut d'émission des départements d'outre-mer, l'Institut d'émission d'outre-mer, la Caisse des dépôts et consignations ;

– les établissements de crédit, les entreprises d'investissement et les personnes morales ayant pour objet principal ou unique l'activité de conservation ou d'administration d'instruments financiers qui ne sont pas établis en France, dans des conditions fixées par le règlement général de l'Autorité des marchés financiers.

7 Sont également concernés les établissements de crédit habilités à exercer dans l'Union européenne l'activité de conservation et administration de valeurs mobilières mentionnée au n° 12 de l'annexe I de la directive 2013/36/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013.


De même, sont visées les entreprises d'investissement habilités à exercer dans l'Union européenne l'activité de conservation et administration d'instruments financiers pour le compte de clients, mentionnée au n° 1 de la section B de l'annexe I de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014.

Ces dispositions concernent des organismes soumis à des règles normatives qui permettent de vérifier le respect du régime des sociétés mères, notamment par la voie de l'assistance administrative internationale. L'administration procède, à cet effet, à un recoupement entre les informations délivrées par la société et celles obtenues de l'intermédiaire financier. En pratique, ces établissements sont soumis à une réglementation équivalente à la réglementation financière applicable en France.

8 Les titres peuvent en outre être déposés ou tenus par des intermédiaires habilités à exercer les activités de tenue de compte-conservation situés hors de l'Union européenne, dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales dont les stipulations et la mise en œuvre permettent à l'administration d'obtenir des autorités de cet Etat ou territoire les informations nécessaires à la vérification des conditions d'application du régime des sociétés mères.

Il est précisé que ces intermédiaires doivent également être soumis à des obligations professionnelles équivalentes à celles prévues à l'article L 621-7 du Code monétaire et financier. Ces obligations sont donc équivalentes à celles des établissements financiers étrangers, mentionnés au n° 6, habilités à exercer en France des activités de tenue de compte-conservation d'instruments financiers en libre prestations de services et soumis par conséquent aux règles financières françaises.

En tout état de cause, sont exclues du régime des sociétés mères, les sociétés ayant inscrit leurs titres auprès d'un intermédiaire financier établi dans un Etat ou territoire non coopératif.

 **A noter** La question pourrait se poser de savoir si le législateur n'aurait pas dû introduire une **clause de sauvegarde** afin de permettre aux sociétés concernées de prouver qu'une inscription de titres auprès d'un intermédiaire situé dans un ETNC se justifiait par une réalité économique. Le Conseil constitutionnel a en effet émis une réserve d'interprétation quant à l'absence, dans la rédaction de l'ancien

article 145, 6-j du CGI, de clause de sauvegarde permettant aux contribuables d'établir que les opérations en cause (prise de participation dans une société établie dans un ETNC) avaient principalement un objet autre que de permettre leur localisation dans un Etat non coopératif (Cons. const. QPC 20-1-2015 n° 2014-437 : FR 4/15² p. 2). En l'espèce, la situation semble toutefois différente dans la mesure où le présent article concerne la **capacité de contrôle** de l'administration.

Entrée en vigueur

9 Cette mesure s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.



IS-V-800 s. ; MF n°s 40900 s.

TEXTE

Article 91. – I. – Le titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

(...)

3° L'article 145 est ainsi modifié :

a) Le a du 1 est ainsi rédigé :

« a. Les titres de participation doivent revêtir la forme nominative ou être déposés ou inscrits dans un compte tenu par l'un des intermédiaires suivants :

– les intermédiaires habilités à exercer les activités de tenue de compte-conservation d'instruments financiers mentionnés aux 2° à 7° de l'article L 542-1 du Code monétaire et financier ;

– les établissements de crédit habilités à exercer dans l'Union européenne l'activité de conservation et administration de valeurs mobilières mentionnée au 12 de l'annexe I de la directive 2013/36/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 concernant l'accès à l'activité des établissements de crédit et la surveillance prudentielle des établissements de crédit et des entreprises d'investissement, modifiant la directive 2002/87/CE et abrogeant les directives 2006/48/CE et 2006/49/CE, ainsi que les entreprises d'investissement habilitées à exercer dans l'Union européenne l'activité de conservation et administration d'instruments financiers pour le compte de clients mentionnée au 1 de la section B de l'annexe I de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE ;

– les intermédiaires habilités à exercer les activités de tenue de compte-conservation qui, d'une part, sont situés dans un autre Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales dont les stipulations et la mise en œuvre permettent à l'administration d'obtenir des autorités de cet Etat ou territoire les informations nécessaires à la vérification des conditions d'application du présent article et de l'article 216 du présent Code relatives à la nature et à la durée de conservation des titres ainsi qu'aux droits détenus et qui, d'autre part, sont soumis à des obligations professionnelles équivalentes à celles prévues en application du 1° du VI de l'article L 621-7 du Code monétaire et financier pour les teneurs de compte-conservateurs autres que les personnes morales émettrices ; »

b) A la première phrase du dernier alinéa du 1, les mots : « que le constituant conserve l'exercice des droits de vote attachés aux titres transférés » sont remplacés par les mots : « , lorsque des droits de vote sont attachés aux titres transférés, que le constituant conserve l'exercice de ces droits » ;

c) Le c du 6 est abrogé ;

(...)

II. – (...) le a des 3° et (...) s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.

2 La définition fiscale des titres de participation est modifiée

Loi art. 91

1 L'article 91 de la loi aménage le régime des plus-values à long terme portant sur des titres de participation détenus par des sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés. Le lien automatique entre l'application de ce régime et celui du régime des sociétés mères est supprimé. Les titres ouvrant droit au régime des sociétés mères n'ont désormais la qualification de titres de participation que si la société mère détient au moins 5 % des droits de vote de sa filiale.

Par ailleurs, une clause de sauvegarde est instaurée au regard du régime applicable aux titres de sociétés établies dans un Etat ou territoire non coopératif (ETNC) afin de tenir compte de la réserve apportée par le Conseil constitutionnel.

Les titres ouvrant droit au régime mère-fille ne sont plus présumés être des titres de participation

La présente mesure est liée à l'évolution jurisprudentielle du régime des sociétés mères

2 Les titres de participation détenus pendant au moins deux ans par des sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés bénéficient d'une quasi-exonération au regard du régime des plus-values à long terme. A cet égard, les titres ouvrant droit au régime des sociétés mères sont assimilés à des titres de participation, conformément aux dispositions de l'article 219, I-a quinquies du CGI. L'administration a indiqué que les titres qui ouvrent droit au régime des sociétés mères bénéficient d'une **présomption irréfragable** d'application du régime de quasi-exonération lorsqu'ils sont inscrits au compte des titres de participation ou à une subdivision spéciale du compte de bilan correspondant à leur qualification comptable (intitulée « titres relevant du régime des plus-values à long terme » : TRPVLT).

3 Pour ouvrir droit au régime des sociétés mères, les titres détenus en pleine propriété ou en nue-propriété doivent représenter au moins 5 % du capital de la société émettrice, en dehors du cas particulier des sociétés mères contrôlées par un organisme à but non lucratif (CGI art. 145, 1-b). Pour l'appréciation du seuil minimal de détention, le Conseil d'Etat a jugé que la détention de 5 % du capital de la société émettrice avec moins de 5 % des droits de vote ouvre droit à ce régime. Les **titres dépourvus de droit de vote** peuvent ainsi être pris en compte pour apprécier la qualité de société mère de l'associé (CE 5-11-2014 n° 370650 : FR 52/14 **11** p. 3). Par ailleurs, les dispositions de l'article 145, 6-c du CGI qui prévoient que le régime fiscal des sociétés mères n'est pas applicable aux **produits** des titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote, sauf si la société détient des titres représentant au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société émettrice, ont été censurées par le Conseil constitutionnel (Cons. const. QPC 8-7-2016 n° 2016-553 : FR 34/16 **3** p. 7).

Il résulte de cette évolution jurisprudentielle que les cessions de titres dépourvus de droits de vote peuvent bénéficier du régime d'exonération des plus-values à long terme lorsque la société mère cédante détient au moins 5 % du capital de la société émettrice et a comptabilisé les titres dans un sous-compte spécial.

A noter L'article 91 de la loi aménage également le régime des sociétés mères afin de le mettre en conformité avec la jurisprudence constitutionnelle (voir **11**).

La société mère doit détenir au moins 5 % des droits de vote de la société émettrice pour bénéficier de la présomption fiscale

4 Compte tenu de cette évolution jurisprudentielle conduisant à l'abandon de l'exclusion des titres sans droit de vote du régime mère-fille, le législateur rompt le lien permettant d'assimiler à des titres de participation les titres ouvrant droit au régime des sociétés mères. Désormais, le régime des plus-values à long terme (quasi-exonération ou taux de 19 % pour les titres de sociétés à prépondérance immobilière) ne s'applique de plein droit aux titres ouvrant droit au régime des sociétés mères que si la mère détient au moins 5 % des droits de vote dans sa filiale.

Corrélativement, une précision identique est apportée à la définition des titres de participation donnée au dix-septième alinéa de l'article 39, 1-5° du CGI, qui prévoit qu'une **provision** doit être constatée lorsque l'évaluation des titres fait apparaître une dépréciation.

5 Pour bénéficier de la présomption fiscale, les titres ouvrant droit au régime des sociétés mères doivent donc :

- représenter au moins 5 % du **capital** et 5 % des **droits de vote** de la société émettrice ;
- être inscrits en **comptabilité** au compte des titres de participation ou à une subdivision spéciale d'un autre compte du bilan (Tiap, autres titres immobilisés ou VMP) correspondant à leur qualification comptable (intitulée « titres relevant du régime des plus-values à long terme ») ;
- avoir été **détenus** pendant au moins deux ans à la date de leur cession.

Dès lors que ces conditions sont satisfaites, ces titres sont assimilés sur le plan fiscal à des titres de participation alors même qu'ils ne répondent pas à la définition comptable des titres de participation.

6 La présente mesure légalise la position de l'administration devenue sans fondement selon laquelle la condition de détention d'au moins 5 % du **capital** et 5 % des **droits de vote** de la société émettrice pendant au moins deux ans doit toujours être respectée pour bénéficier du régime de quasi-exonération (BOI-BIC-PVMV-30-10 n°s 250 s. : BIC-VII-30750 s.).

A noter Selon nos informations, l'administration devrait continuer d'admettre que les cessions de titres dépourvus de droit de vote, comme les **actions de préférence**, détenus au sein de la filiale bénéficient également du régime des plus-values à long terme lorsque la société défient par ailleurs des titres représentant au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société émettrice.

7 Les titres ouvrant droit au régime mère-fille et qui représentent moins de 5 % des droits de vote de la société émettrice ne bénéficient plus pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017 de la présomption fiscale. Par conséquent, lorsqu'ils n'ont pas été constatés dans un compte de titres de participation mais dans une subdivision spéciale d'un autre compte de titres immobilisés, ils cessent de remplir les conditions pour bénéficier du régime du long terme. Ils devraient donc à

notre avis être retirés du sous-compte « titres relevant du régime des plus-values à long terme » en application de l'article 219, I-a ter du CGI.

Ce transfert de la subdivision spéciale « titres relevant du régime des plus-values à long terme » à un autre compte du bilan génère un résultat éligible au régime des plus et moins-values à long terme si les titres sont détenus depuis au moins deux ans à la date du transfert, lequel est placé en report d'imposition jusqu'à la cession des titres.


Les titres dépourvus de droits de vote peuvent-ils être qualifiés de titres de participation ?

8 La question se pose de savoir si les titres dépourvus de droits de vote doivent être considérés comme exclus du régime de quasi-exonération des plus ou moins-values à long terme. La doctrine administrative considère que les titres dépourvus de droits de vote ne permettent pas d'exercer un **contrôle** ou une **influence** sur la société émettrice et ne revêtent donc pas la nature de titres de participation. Mais, les titres dépourvus de droits de vote, qu'ils ouvrent ou non droit au régime des sociétés mères, ne devraient pas pour autant être systématiquement exclus du régime d'exonération des plus ou moins-values à long terme dès lors qu'ils revêtent la nature de titres de participation sur le plan comptable et sont comptabilisés comme tels.

Au plan comptable, les titres de participation s'entendent de titres dont la **possession durable** est estimée **utile** à l'activité, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice et d'en assurer le contrôle.

A cet égard, le Conseil d'Etat a jugé que l'**utilité** de la participation peut également être caractérisée, même **en l'absence de contrôle ou d'influence**, lorsque les conditions d'acquisition des titres révèlent l'intention de la société acheteuse de favoriser son activité, notamment par les prérogatives juridiques qu'une telle détention lui confère ou les avantages qu'elle lui procure pour l'exercice de cette activité (CE 20-5-2016 n° 392527 : BF 8-9/16 inf. 659, à propos de la détention par une Selarl de 0,88 % du capital d'une clinique permettant à l'associé unique de la Selarl d'exercer dans la clinique à des conditions privilégiées).

De même, la Haute Juridiction a annulé pour excès de pouvoir la doctrine administrative qui exclut du régime des plus-values à long terme les **titres d'autocontrôle** au seul motif que ces titres sont privés de droits de vote et que la société qui les détient est elle-même détenue par la société émettrice. Le Conseil d'Etat a ainsi jugé que, pour exclure les actions d'autocontrôle du bénéfice de ce régime, l'administration a ajouté des dispositions nouvelles à la loi. En effet, ni les dispositions de l'article 219, I du CGI ni aucune autre disposition de ce Code ne conditionnent le bénéfice du régime des plus-values à long terme à l'exercice des droits de vote (CE 20-10-2016 n° 397537 : FR 47/16 ⁴ p. 7).

 **A notre avis** Lorsque les titres qui bénéficiaient jusqu'à présent de la présomption fiscale remplissent, en application de cette jurisprudence, les conditions pour être qualifiés de titres de participation au plan comptable, ils doivent être inscrits au **compte des titres de participation** pour bénéficier du régime de quasi-exonération. Le transfert vers ce compte des titres inscrits à une subdivision spéciale TRPVLVT n'a pas d'incidence fiscale (CGI art. 219, I-a-ter-al. 7).

Entrée en vigueur

9 Les dispositions du présent article s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du **1^{er} janvier 2017**.

Des clauses de sauvegarde sont introduites pour les titres de sociétés établies dans un ETNC

La plus-value de cession de titres de sociétés établies dans un ETNC peut relever du long terme

10 Les plus-values constatées à l'occasion de la cession, par une **entreprise soumise à l'impôt sur le revenu**, de titres de sociétés établies dans un Etat ou territoire non coopératif (ETNC) au sens de l'article 238-0 A du CGI sont exclues du régime du long terme (CGI art. 39 duodécies, 2-c). Le **Conseil constitutionnel** a jugé que cette exclusion ne peut être considérée comme conforme à la Constitution que dans la mesure où les entreprises conservent la faculté d'établir que la prise de participation dans de telles sociétés correspond à des opérations réelles non constitutives de fraude ou d'évasion fiscales (Cons. const. QPC 20-1-2015 n° 2014-437: BIC-VII-36432 fv).

Par conséquent, le présent article introduit une clause de sauvegarde dans le texte légal afin de préciser que le régime des plus-values à long terme peut s'appliquer à la plus-value de cession de **titres d'une société établie dans un ETNC détenus depuis au moins deux ans** si l'entreprise détentrice des titres apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un tel Etat ou territoire.

Certains titres de sociétés établies dans un ETNC peuvent être qualifiés de titres de participation

11 Les titres de participation détenus par des **entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés** dans des sociétés établies dans un ETNC, sont exclus du régime des plus-values à long terme (CGI 219, I-a sexies-0 ter). Par sa décision du 20 janvier 2015 citée ci-dessus, le **Conseil constitutionnel** a jugé cette exclusion conforme à la Constitution sous la même réserve que celle énoncée ci-avant (n° 10) concernant les dispositions de l'article 39 duodécies, 2-c du CGI.

Afin de tenir compte de cette réserve, le présent article introduit la même clause de sauvegarde. Il en résulte que le **régime de quasi-exonération** peut s'appliquer à la plus-value à long terme provenant de la cession de titres de sociétés établies dans un ETNC dès lors que la société détentrice des titres apporte la preuve que les opérations réelles de ces sociétés n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un tel Etat ou territoire.

12 La même clause de sauvegarde a été insérée à l'article 145, 6-d du CGI par l'article 29 de la loi 2015-1786 du 29 décembre 2015 en ce qui concerne les distributions perçues par une société mère française de la part d'une filiale implantée dans un ETNC. Dans les commentaires de cette mesure, publiés dans la mise à jour de la base Bofip du 5 octobre 2016, l'administration a souligné que la **preuve** demandée peut être apportée par tous moyens. Elle a précisé que, pour caractériser une opération réelle, la loi n'exclut ni les **activités financières** ni la **détention patrimoniale** pourvu que le but autre que fiscal soit justifié par la société mère (BOI-IS-BASE-10-10-20 n° 70 : FR 44/16 ² p. 4). Selon nos informations, ces précisions devraient également s'appliquer au régime des plus ou moins-values à long terme.

Entrée en vigueur

13 Aucune entrée en vigueur spécifique n'est prévue dans le présent article pour l'introduction des clauses de sauvegarde.

Dans la mesure où elles découlent directement de la décision du Conseil constitutionnel rendue le 20 janvier 2015, les entreprises devraient pouvoir s'en prévaloir depuis cette date.



BIC-VII-30000 s. et 42470 s. ;
MF n^{os} 18400 et 18710 s.

TEXTE

Article 91. – I. – Le titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1^o A la dernière phrase du dix-septième alinéa du 5^o du I de l'article 39, après le mot : « mères », sont insérés les mots : « à condition de détenir au moins 5 % des droits de vote de la société émettrice » ;

2^o Le c du 2 de l'article 39 duodécies est complété par les mots : « détenus depuis deux ans au moins, sauf si la société détentrice de

ces titres apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un tel Etat ou territoire » ;

(...)

5^o Le I de l'article 219 est ainsi modifié :

a) Au troisième alinéa du a quinquies, après le mot : « mères », sont insérés les mots : « à condition de détenir au moins 5 % des droits de vote de la société émettrice, » ;

b) Le premier alinéa du a sexies-O ter est complété par les mots : « , sauf si la société détentrice des titres apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un tel Etat ou territoire ».

II. – Le 1^o et le a des (...) et 5^o du I s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.

3 La contribution sur les revenus distribués mise en conformité avec la Constitution

Loi art. 95

1 L'article 95 de la loi étend l'exonération de la contribution sur les montants distribués, actuellement réservée aux distributions réalisées au sein d'un groupe fiscal, aux montants distribués entre sociétés qui, sans constituer un tel groupe, ont un lien de détention direct ou indirect de 95 % du capital, y compris lorsque le bénéficiaire est établi hors de France.

Ces dispositions s'appliquent aux distributions dont la mise en paiement intervient à compter du 1^{er} janvier 2017.

L'exonération des transactions intragroupe devenant inconstitutionnelle à compter du 1^{er} janvier 2017...

2 Actuellement, les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent (CGI art. 235 ter ZCA). Cette contribution n'est toutefois pas applicable aux **montants distribués entre sociétés d'un même groupe** au sens de l'article 223 A du CGI ou de l'article 223 A bis du CGI (CGI art. 235 ter ZCA, I-1^o).

3 Cette exonération a été jugée non conforme à la Constitution en raison de la **différence de traitement injustifiée** entre des sociétés remplissant la condition de détention à 95 % du capital (à laquelle les dispositions de l'article 223 A du CGI subordonnent l'option pour le régime de groupe), selon qu'elles ont ou non opté pour former un groupe fiscal (Cons. const. QPC 30-9-2016 n^o 2016-571 : FR 42/16 **3**). La **déclaration d'inconstitutionnalité** a été reportée au 1^{er} janvier 2017, afin de permettre au législateur d'apporter dans ce délai les modifications nécessaires à la mise en conformité de la contribution.

... le législateur devait modifier le texte avant cette date

4 Tirant les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel précitée, l'article 95 de la loi étend l'exonération de la contribution :

- aux montants distribués entre sociétés qui remplissent les conditions pour être membres d'un même groupe fiscal au sens de l'article 223 A du CGI ou de l'article 223 A bis du CGI ;
- aux montants distribués à des sociétés soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elles étaient établies en France, rempliraient avec la société distributrice certaines conditions pour être membres d'un même groupe fiscal.

Distributions entre sociétés qui remplissent les conditions pour être membres d'un même groupe

5 Pour que les montants distribués soient exonérés, la société distributrice et la société bénéficiaire doivent remplir les conditions fixées aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas et au sixième alinéa de l'article 223 A, I du CGI, ou à l'article 223 A bis, I du CGI, pour être membres d'un même groupe. L'exonération s'applique donc lorsque ces sociétés font partie d'un même groupe intégré, mais également lorsqu'elles n'ont pas opté pour former un groupe fiscal, ou lorsque seulement l'une d'entre elles est membre d'un groupe, ou encore lorsque ces sociétés sont membres de groupes distincts. Pour que l'exonération s'applique, ces sociétés doivent être **soumises à l'impôt sur les sociétés**.



A noter Les dispositions nouvelles renvoient au seul I de l'article 223 A du CGI, de sorte qu'il n'est pas précisé s'il suffit aux


sociétés d'être soumises à l'impôt sur les sociétés, ou si elles doivent l'être dans les conditions de droit commun (ou selon les modalités prévues à l'article 214 du CGI) et selon le régime d'imposition du bénéfice réel normal, comme cela est requis pour être membre d'un groupe fiscal en application des dispositions du premier alinéa du III de l'article 223 A du CGI et du dernier alinéa de l'article 223 Q du CGI.

6 Les sociétés doivent aussi respecter les conditions de **liens de détention en capital** prévues pour être membre d'un groupe fiscal, ou les conditions qui s'y substituent pour les groupes non capitalistiques (groupes d'assurance combinés, groupes bancaires mutualistes, groupes d'établissements publics industriels et commerciaux).


7 Les conditions pour appartenir à un **groupe capitalistique vertical** (CGI, art. 223 A, I, al. 1) sont remplies lorsque la société bénéficiaire des distributions détient la société distributrice à 95 % au moins du capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés qui remplissent les conditions pour être membres du groupe ou de sociétés intermédiaires. Elles sont également remplies lorsque la société distributrice et la société bénéficiaire sont détenues à 95 % au moins du capital par une société qui remplit les conditions pour se constituer société mère, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés qui remplissent les conditions pour être membres du groupe ou de sociétés intermédiaires. Dès lors, les distributions entre sociétés qui remplissent les conditions pour appartenir à un même groupe sont exonérées de contribution y compris lorsqu'elles sont versées à raison d'une **participation minoritaire** dans le capital de la société distributrice.

8 Les conditions pour appartenir à un **groupe capitalistique horizontal** (CGI, art. 223 A, I, al. 2) sont remplies lorsque la société distributrice et la société bénéficiaire des distributions sont détenues à 95 % au moins du capital par une société qui remplit les conditions pour se constituer entité mère non résidente, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés qui remplissent les conditions pour être société étrangère (au sens de l'article 223 A, I-2° al. du CGI), société intermédiaire, ou société membre du groupe. Dès lors, les distributions entre ces sociétés sont exonérées de contribution y compris lorsqu'elles correspondent à une participation minoritaire.

9 Pour l'**appréciation du taux de détention** du capital de 95 %, les conditions sont identiques à celles du régime de groupe, puisque les dispositions nouvelles renvoient à l'article 223 A, I-6° al. du CGI. Ainsi, la détention de 95 % au moins du capital d'une société s'entend de la détention en pleine propriété de 95 % au moins des droits à dividendes et de 95 % au moins des droits de vote attachés aux titres émis par cette société. Sous réserve du respect des conditions précisées au sixième alinéa précité, ce taux de 95 % s'apprécie en tenant compte des titres transférés dans un patrimoine fiduciaire et abstraction faite, dans la limite de 10 % du capital de la société émettrice, des titres nouvellement émis dans le cadre d'options de souscription ou d'achat d'actions consenties aux salariés, dans le cadre d'une attribution gratuite d'actions ou d'une augmentation de capital réservée aux adhérents d'un plan d'épargne entreprise. Ne sont pas non plus retenus les titres attribués dans les mêmes conditions, après rachat, aux salariés non mandataires.

 **A noter** En application de l'article 46 quater-O ZF, 1^{er} alinéa de l'annexe III au CGI, le taux de détention indirect entre deux sociétés s'apprécie en multipliant entre eux les taux de détention successifs, et la société qui détient 95% au moins du capital d'une autre société est considérée comme détenant ce capital en totalité. Ces dispositions, prises pour l'application de l'article 223 A du CGI, devraient s'appliquer également pour l'exonération de contribution sur les montants distribués.

10 Pour l'application de l'exonération des distributions effectuées dans le cadre de **groupes non capitalistiques**, les sociétés doivent être liées entre elles dans les conditions spécifiques à ces groupes, prévues respectivement au quatrième alinéa de l'article 223 A, I du CGI (groupes d'assurance combinés), au cinquième alinéa du même I (groupes bancaires mutualistes) et à l'article 223 A bis, I du CGI (groupes d'Epic).


 **A noter** L'article 235 ter ZCA du CGI, dans sa rédaction issue du présent article, ne prévoit une exonération que pour les seules distributions « entre sociétés ». Le texte ne précise pas le sort des **distributions effectuées par une société** remplissant les conditions pour appartenir à un groupe non capitalistique **au profit d'une entité qui n'est pas une société** mais remplit les conditions pour être membre du même groupe (c'est le cas, par exemple, lorsqu'une société qui remplit les conditions pour appartenir à un groupe d'assurance combiné opère une distribution au profit d'une personne morale dénuée de capital remplissant les conditions pour être membre du même groupe). L'administration devra confirmer que l'exonération s'applique dans cette situation.

11 Enfin, les conditions du régime de groupe prévues à l'article 223 A du CGI autres que celles prévues aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas et au sixième alinéa de l'article 223 A, I du CGI, ou à l'article 223 A bis, I du CGI, ne sont pas requises pour que s'applique l'exonération de contribution.


En particulier, la **concordance des dates d'ouverture et de clôture d'exercices** de douze mois n'est pas exigée, et aucun accord ni option n'est à formuler.

Extension de l'exonération aux montants distribués à des sociétés établies hors de France

12 L'exonération de contribution est également étendue aux montants distribués à des sociétés soumises à un **impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés** dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elles étaient établies en France, rempliraient avec la société distributrice certaines **conditions pour être membres d'un même groupe fiscal**. Il s'agit des conditions fixées aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas et au sixième alinéa de l'article 223 A, I du CGI ou à l'article 223 A bis, I du même Code (voir n^{os} 6 s.).

 **A noter** Dès lors que la condition de détention du capital est appréciée dans les mêmes conditions que pour l'appartenance à un groupe intégré, le taux de 95 % devrait s'apprécier en prenant en compte des **titres transférés dans un patrimoine fiduciaire** et abstraction faite, dans la limite de 10 % du capital de la société émettrice, des **titres détenus par l'actionariat salarié** (voir n° 9). Il appartiendra à l'administration de préciser les dispositifs équivalents prévus par des législations étrangères.

13 Les dispositions nouvelles prévoient que la société établie hors de France peut remplir ces conditions le cas échéant par l'**intermédiaire de sociétés** qui, si elles étaient établies en France, rempliraient ces conditions.

 **A notre avis** La nouvelle rédaction de l'article 235 ter ZCA du CGI autorise la société bénéficiaire des distributions à remplir les conditions du régime de groupe requises pour l'exonération de contribution en étant détenue, directement ou indirectement, par des sociétés qui rempliraient elles-mêmes ces conditions si elles étaient établies en France. En d'autres termes, il s'agit d'apprécier si la société bénéficiaire de la distribution est détenue selon une **chaîne de**

participation ininterrompue de sociétés qui, indépendamment de leur lieu d'établissement hors de France, pourraient être membres d'un groupe avec la société distributrice si elles étaient établies en France.

14 Par exception, les **distributions faites au profit d'une société établie dans un Etat ou territoire non coopératif** (au sens de l'article 238-0 A du CGI) ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de contribution, sauf si la société distributrice apporte la preuve que les opérations de la société établie dans cet Etat ou territoire correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un tel Etat ou territoire.

A noter Dans ses commentaires relatifs à la preuve de même nature que doit apporter une société pour pouvoir appliquer le régime mère-fille (prévu à l'article 145 du CGI) aux produits des titres d'une société établie dans un Etat ou territoire non coopératif, l'administration a notamment indiqué que cette preuve peut être apportée par tout moyen et que, pour caractériser une « opération réelle », la loi n'exclut pas les activités financières ni de détention patrimoniale pourvu que le but autre que fiscal soit justifié par la société mère (BOI-IS-BASE-10-10-20 n° 72).

15 En revanche, le présent article n'exclut pas du champ de l'exonération les distributions faites à une **société** qui, n'étant pas établie dans un Etat ou territoire non coopératif, remplit les conditions de détention du régime de groupe en étant **détenue par l'intermédiaire de sociétés établies dans un Etat ou territoire non coopératif**.

16 L'article 235 ter ZCA du CGI dans sa rédaction issue du présent article ne précise pas si l'exonération peut s'appliquer en cas d'**interposition d'une société établie en France**. Il appartiendra donc à l'administration d'apporter cette précision. Il serait paradoxal que l'exonération soit refusée dans une telle situation d'interposition alors qu'elle serait admise en cas d'interposition d'une société établie dans un Etat non coopératif (voir n° 15).

Appréciation des conditions de l'exonération à la date de mise en paiement des distributions

17 Les dispositions du quatrième alinéa de l'article 235 ter ZCA, I-1° du CGI, dans sa rédaction issue du présent article, prévoient d'apprécier les conditions de l'exonération à la date de mise en paiement des montants distribués. Ces conditions d'exonération renvoient aux **conditions à remplir pour être membre d'un groupe fiscal**.

A notre avis Les conditions pour appartenir à un groupe devant être satisfaites de manière continue au cours de l'exercice, la société distributrice et la société bénéficiaire des distributions devraient remplir ces conditions de manière continue **entre l'ouverture de l'exercice et la date de mise en paiement**, et non à cette seule date. Dès lors qu'il n'est pas exigé que les dates d'ouverture et de clôture des exercices de la société distributrice et de la société bénéficiaire des distributions coïncident (voir n° 11), la question se pose de savoir si ces conditions doivent être respectées par chacune des sociétés parties à l'opération à l'ouverture de son propre exercice. Par souci de simplicité, il serait opportun que l'administration admette que les conditions doivent être respectées continuellement depuis la date d'ouverture de l'exercice de la société distributrice.

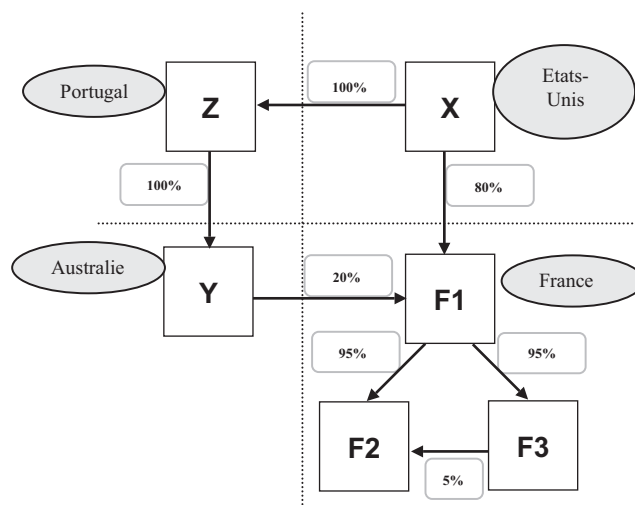
18 En pratique, les dispositions nouvelles semblent avoir pour conséquence, notamment, que des **sociétés qui viennent à remplir en cours d'exercice les conditions du régime de groupe** ne pourront bénéficier de l'exonération de contribution qu'à compter des distributions mises en paiement lors de

l'exercice suivant, sous réserve d'en remplir les conditions à ce moment.

19 Il appartiendra à l'administration de confirmer cette manière d'appliquer les dispositions nouvelles, qui correspond aux règles actuellement en vigueur pour exonérer les montants distribués entre sociétés d'un groupe fiscal. En effet, dans la version actuelle de l'article 235 ter ZCA du CGI, l'exonération de contribution, qui concerne en principe les montants distribués entre membres d'un groupe, s'applique aussi par exception aux **montants qu'une société sortant du groupe distribue** au cours du premier exercice pour lequel son résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble, à condition que la mise en paiement intervienne avant l'événement entraînant sa sortie du groupe (BOI-IS-AUT-30 n° 130 : IS-V-16135). La société doit donc respecter les conditions pour être membre du groupe de manière continue entre l'ouverture de l'exercice et la date de mise en paiement de la distribution.

Exemple récapitulatif

20 La société F1 détient 95 % du capital de la société F2 et de la société F3. La société F3 détient 5 % du capital de la société F2. Ces sociétés sont soumises à l'impôt sur les sociétés en France. Les distributions effectuées par les sociétés F2 et F3 à la société F1 sont exonérées de contribution sur les revenus distribués, qu'un groupe fiscal soit formé ou non entre ces trois sociétés, puisqu'elles remplissent les conditions pour former un tel groupe. Il en est de même des distributions effectuées par la société F2 à la société F3. Par ailleurs, le capital de la société F1 est détenu à hauteur de 80 % par la société X établie aux Etats-Unis, et à hauteur de 20 % par la société Y établie en Australie et dont le capital est détenu à 100 % par la société Z établie au Portugal. Le capital de la société Z est détenu à 100 % par la société X. Les sociétés X, Y et Z sont soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans leurs Etats d'établissement respectifs. Puisque les sociétés F1, X, Y et Z rempliraient les conditions pour appartenir à un même groupe fiscal si toutes ces sociétés étaient établies en France, les distributions réalisées par la société F1 au profit des sociétés X et Y sont exonérées de la contribution sur les montants distribués.



Entrée en vigueur

21 Les dispositions prévues par le présent article s'appliquent aux distributions mises en paiement à compter du **1^{er} janvier 2017**.

TEXTE

Article 95.- I. – Le 1^o du I de l'article 235 ter ZCA du CGI est ainsi rédigé :

« 1^o Aux montants distribués :

a) Entre sociétés qui remplissent soit les conditions fixées aux premier, deuxième, quatrième ou avant-dernier alinéas et au dernier alinéa du I de l'article 223 A, soit les conditions fixées au I de l'article 223 A bis du présent Code pour être membres d'un même groupe ;

b) A des sociétés soumises à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elles étaient établies en France, rempliraient avec la société

distributrice les conditions mentionnées au a, le cas échéant par l'intermédiaire de sociétés qui, si elles étaient établies en France, rempliraient ces conditions.

Les a et b s'apprécient à la date de la mise en paiement des montants distribués.

Le b n'est pas applicable aux montants distribués à une société établie dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-O A, sauf si la société distributrice apporte la preuve que les opérations de la société établie dans cet Etat ou territoire correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un Etat ou territoire non coopératif ; ».

II. – Le I s'applique aux montants distribués dont la mise en paiement intervient à compter du 1^{er} janvier 2017.

4 Les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires pourront opter pour l'IS

Loi art. 102

1 L'article 102 de la loi permet aux sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires (Sisa) d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Rappelons que les Sisa sont des sociétés civiles et qu'elles peuvent être constituées, en application de l'article L 4041-1 du Code de la santé publique, entre des personnes physiques exerçant une profession médicale, d'auxiliaire médical ou de pharmacien. Elles ont pour objet la mise en commun de moyens pour faciliter l'exercice de l'activité professionnelle de chacun des associés et l'exercice en commun d'activités de coordination thérapeutique, d'éducation thérapeutique ou de coopération entre les professionnels de santé.

2 Les Sisa sont **actuellement** soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, en application de l'article 8, 7^o du CGI, sans disposer de la possibilité d'opter pour leur assujettissement à l'IS. Les bénéfices réalisés par ces sociétés sont ainsi imposés à l'impôt sur le revenu au nom de chacun des professionnels de santé associés, à proportion de leurs droits dans ces sociétés, soit dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (cas notamment du pharmacien), soit dans celle des bénéfices non commerciaux (cas en principe des autres professionnels de santé).

3 L'article 102 de la loi permet aux Sisa d'**opter** pour leur **assujettissement à l'impôt sur les sociétés**, dans les conditions prévues par l'article 239 du CGI.

Cette option revêt un **caractère purement fiscal** et n'a aucune incidence au regard tant du droit des sociétés que des divers régimes de sécurité sociale. Lorsqu'elle est exercée, l'option ne change donc rien aux règles applicables, dans ces deux domaines, à la société de personnes et à ses associés.

Toutefois, une société qui envisage d'y recourir a le plus grand intérêt, avant d'arrêter sa décision, à se faire une idée aussi précise que possible des divers avantages et inconvénients que l'option est susceptible de présenter pour elle dès lors que, une fois exercée, l'option est **irrévocable**.

4 Les **modalités de l'option** sont fixées par l'article 239 du CGI et précisées par les articles 22 et 23 de l'annexe IV au même Code.

Ainsi, si elle est exercée, l'option devra **indiquer** : la désignation de la société ou du groupement et l'adresse du siège social ; les

nom, prénoms et adresse de chacun des associés ; la répartition du capital social ou des droits entre les intéressés.

Elle devra être **signée** par tous les professionnels de santé associés, sauf si les statuts prévoient d'autres conditions (tel ne devrait toutefois pas être le cas pour les Sisa existantes : dès lors que l'option ne leur était pas ouverte jusqu'ici, une mention dans les statuts concernant cette hypothèse semble exclue).

L'option devra être **notifiée** au service des impôts du lieu de leur principal établissement au plus tard avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel la société souhaite être soumise pour la première fois à l'IS.

Exemples

Une Sisa dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui désire être soumise à l'IS au titre de l'exercice 2017 devra notifier son option avant le 31 mars 2017.

Une Sisa qui clôture son exercice le 30 juin 2017 et qui souhaite être soumise à l'IS pour l'exercice 2017-2018 devra notifier son option avant le 30 septembre 2017 (étant précisé que la notification peut intervenir même avant le 30 juin 2017).

5 L'option entraîne l'application de l'ensemble des dispositions auxquelles sont soumises les sociétés de capitaux et assimilées et, en particulier, les **conséquences** suivantes.

Elle permet aux associés des sociétés de personnes de n'avoir à acquitter l'impôt que sur les **bénéfices qui leur sont distribués**. Les **rémunérations** qui leur sont allouées seront déductibles des résultats sociaux et taxables entre leurs mains en application de l'article 62 du CGI (CGI art. 211).

L'option est considérée comme une **cessation d'entreprise** donnant lieu en principe à l'imposition immédiate prévue à l'article 201 du CGI. Toutefois, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes ne font pas l'objet d'une imposition immédiate à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables et que l'imposition desdits bénéfices, plus-values et profits demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société ou à l'organisme concerné (CGI art. 202 ter, I). Sous réserve du respect de ces conditions, l'option se traduit exclusivement par l'imposition immédiate des résultats de l'exercice en cours.

Les sociétés qui ont opté devront satisfaire à l'ensemble des **obligations déclaratives** prévues en cas de **cessation**. Elles devront, en particulier, produire une déclaration de résultats dans

un délai de soixante jours à compter de la notification de l'option et, dans le même délai, produire le bilan d'ouverture du premier exercice au titre duquel le changement prend effet.

Par ailleurs, l'assujettissement à l'IS pourra rendre exigible sur certains apports en nature qui ont été faits à la société un **droit spécial de mutation**, auquel peut être substitué, sous certaines conditions, un droit fixe (CGI art. 809, II et 810, III).

Les éventuels déficits constatés par la société de personnes à la date de son assujettissement à l'IS sont imputables selon les règles de droit commun sur le revenu imposable de chacun des associés.

6 La possibilité d'option pour l'assujettissement à l'IS concerne les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017**.

 DC-V-17800 s. ; MF n° 37840

TEXTE

Article 102. – I. – Après le i du 3 de l'article 206 du CGI, il est inséré un j ainsi rédigé :

« j. Les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires mentionnées au 7° de l'article 8. »

II. – Le I s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.

© Editions Francis Lefebvre 2017
Reproduction, même partielle, interdite sans autorisation

Editions Francis Lefebvre
42, rue de Villiers, 92532 Levallois-Perret Cedex – Tél. : 01 41 05 22 00

Email : serviceclients@efl.fr – Internet <http://www.efl.fr>

SAS au capital de 241 608 €

CPPAP n° 0917 T 82117 – Composition : Maury Imprimeur

Impression : Roto France Impression, Lognes

Dépôt légal : janvier 2017

Bihebdomadaire – 72^e année – ISSN 0150-5467

Abonnement revue + services numériques : 274,65 €

Prix de ce numéro : 37,78 € - Boîte reliure : 21,54 €

Principal associé : Editions Lefebvre Sarrut

Président et Directeur de la publication : Renaud Lefebvre

Direction de la rédaction Fiscal : J.-Y. Le Borgne ; Social : C. Crevisier

Responsable de la publication : S. de Butler

Rédacteurs : I. Beaune, S. Ben Hafsia, A. Ben Khalifa, M. Bugnot, M.-P. Chavarot, M.-B. Chicha, D. Delestre, P. Di Vita, V. Dubois, N. Duchemin, J. Dumez, J.-P. Dupré, E. Expert, S. de Fournoux, D. Gaillard, A. Gauvin-Fournis, M. Gien, S. Ginoux, S. Glogowski, B. Hingand, V. Jacq, C. Jue-Mohr, D. Kersalé, S. Koncina, S. Lagabrielle, I. Larcher, A. Lehoux, S. Loyer, V. Maindron, C. Maugin, L. Méchin, P. Millan, P. Muller, G. Neulat, P. Oblekowski, P. Pérez de Arce, G. Possamaï, P. Saget, A. Salavert, F. Satgé, I. Théate, O. Traoré, M. Troyes, A. Valty, M. Ventrice, S. Viutti

5 Le dispositif de « suramortissement » peut s'appliquer aux biens commandés avant le 15 avril 2017


Loi art. 99

1 L'article 99 de la loi étend la mesure de déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement productif (également dénommée « suramortissement ») prévue à l'article 39 decies, I du CGI aux biens ayant fait l'objet avant le 15 avril 2017 d'une commande assortie du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande. Le bénéfice de la déduction est subordonné à l'acquisition effective du bien dans les deux ans à compter de la date de la commande.

L'article 39 decies, II du CGI n'étant pas modifié, il appartiendra à l'administration de préciser si la mesure concerne également les biens acquis par les sociétés coopératives.


2 On rappelle qu'**actuellement** les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition (dans la catégorie des BIC ou des BA) peuvent bénéficier d'une déduction exceptionnelle égale à 40 % de la valeur d'origine des biens d'équipement qu'elles acquièrent ou fabriquent entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2017, et qui en principe ouvrent droit à l'amortissement dégressif.

3 Il résulte du présent article que la déduction exceptionnelle peut désormais également s'appliquer aux biens éligibles dont le **transfert de propriété intervient après le 14 avril 2017**, mais qui font l'objet d'une commande jusqu'à cette date. Pour les biens acquis, la date à prendre en compte pour apprécier l'éligibilité à ce dispositif ne correspond donc plus uniquement à celle à laquelle intervient l'accord sur la chose et le prix, c'est-à-dire au moment où l'entreprise en devient juridiquement propriétaire. Cette mesure vise à pallier les difficultés tenant à la prise en compte de la date du transfert de propriété pour apprécier l'application du dispositif, notamment dans les secteurs dans lesquels les **projets d'investissement sont lourds** et dont la réalisation et la mise en service s'étalent sur plusieurs mois.

 **A noter** La prise en compte de la date de commande pour apprécier l'éligibilité d'un bien au présent dispositif n'emporte pas de conséquence sur la **date de début d'application de la déduction** exceptionnelle qui demeure le premier jour du mois de l'acquisition définitive du bien.


4 Sont concernés par cette mesure les biens pour lesquels les **trois conditions cumulatives** suivantes sont respectées :

- la **commande** est effectuée avant le 15 avril 2017. Il ressort de l'exposé des motifs de l'amendement du Gouvernement à l'origine de la mesure que la commande s'entend de l'acte permettant de définir la date à laquelle l'entreprise a eu l'intention ferme d'investir. Celle-ci peut comprendre des réserves ou des conditions, dès lors que la déduction ne s'applique qu'une fois le bien définitivement acquis ;
- la commande est assortie du versement d'**acomptes** d'un montant supérieur ou égal à 10 % du montant total de la commande avant le 15 avril 2017 ;
- l'**acquisition** définitive intervient dans les deux ans à compter de la date de la commande.

 **A notre avis** Le texte ne précise pas si les **acomptes** représentant un montant au moins égal à 10 % du montant total de la

commande doivent être **versés à la même date que** celle de la **commande** ou s'ils peuvent être versés **à une date différente** de cette dernière, sous réserve de respecter la date butoir du 15 avril 2017. Dès lors que cette condition a pour objectif de limiter les démarches purement opportunistes, les entreprises qui commandent un bien éligible au dispositif et versent les acomptes requis à des dates différentes avant le 15 avril 2017 devraient pouvoir bénéficier de la déduction exceptionnelle.

5 En employant les termes de « commande », d'« acomptes » et d'« acquisition », le présent article laisse penser que seuls les biens acquis sont visés. Il appartiendra à l'administration de préciser si la mesure peut également concerner les **biens fabriqués** par l'entreprise.

 **A notre avis** Les biens qu'une entreprise fait fabriquer par un tiers devraient pouvoir bénéficier de la mesure si les conditions relatives à la commande et au versement d'acomptes sont respectées.

6 Exemple

Une entreprise, qui clôture au 31 décembre, commande le 1^{er} avril 2017 une machine-outil dont le prix total hors taxes est de 600 000 € amortissable selon le régime dégressif et dont la durée d'utilisation est de cinq ans. Un acompte de 66 000 € est versé lors de la commande.

L'entreprise acquiert le bien le 1^{er} mars 2019.

En surplus de l'amortissement dégressif, l'entreprise pourra pratiquer une déduction exceptionnelle supplémentaire à compter de 2019, dès lors que la commande assortie du versement d'un acompte représentant au moins 10 % du montant total de la machine-outil est intervenue avant le 15 avril 2017 et que l'acquisition du bien a été réalisée dans les vingt-quatre mois suivant la date de la commande. Cette déduction est calculée comme suit :

- Annuité 2019 : $(600\ 000 \times 40\%) \times 20\% \times 10/12 = 40\ 000\ €$
 - Annuités 2020 à 2023 : $(600\ 000 \times 40\%) \times 20\% = 48\ 000\ €$
 - Annuité 2024 : $(600\ 000 \times 40\%) \times 20\% \times 2/12 = 8\ 000\ €$
- Le montant total de la déduction exceptionnelle à l'investissement pratiqué par l'entreprise sera de 240 000 € (40 000 + 48 000 + 48 000 + 48 000 + 48 000 + 8 000).

7 A défaut de dispositions particulières dans le texte, cette mesure s'applique à compter de l'**entrée en vigueur** de la loi.



BIC-X bis-I s. ; MF n° 9640

TEXTE

Article 99. – Le I de l'article 39 decies du CGI est ainsi modifié :
1° Après le 9°, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« La déduction s'applique également aux biens mentionnés au présent I ayant fait l'objet, avant le 15 avril 2017, d'une commande assortie du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande et dont l'acquisition intervient dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la date de la commande. » ;

2° A la troisième phrase du douzième alinéa, le mot : « onzième » est remplacé par le mot : « douzième ».

6 Les revenus tirés de la location meublée occasionnelle relèvent désormais des BIC

Loi art. 114

1 L'article 114 de la loi prévoit que l'ensemble des revenus perçus à compter de 2017 qui proviennent d'une location meublée relèvent des bénéfiques industriels et commerciaux, que cette activité soit exercée à titre occasionnel ou habituel.

2 Actuellement, les profits provenant de la location en meublé effectuée à titre habituel relèvent des bénéfiques industriels et commerciaux. Lorsque la location est exercée à titre occasionnel, les revenus qui en sont retirés sont imposables dans la catégorie des revenus fonciers (BOI-RFPI-CHAMP-10-30 n° 70 : FONC-I-1350).

Désormais, la qualification des revenus tirés de la location meublée ne dépend plus du caractère habituel ou occasionnel de la location. Toute personne qui donne en location directe ou indirecte des locaux d'habitation meublés exerce une activité relevant des bénéfiques industriels et commerciaux. Cette mesure permet de pallier la difficulté tenant à l'appréciation au cas par cas du caractère habituel ou occasionnel de la location meublée.

Seuls les revenus tirés de la location nue demeurent imposables dans la catégorie des revenus fonciers.

A noter La distinction entre les loueurs professionnels, définis à l'article 155, IV-2 du CGI, et les loueurs non professionnels (BIC-XIV-18700 s.) n'est pas remise en cause par le présent article. Les personnes exerçant une activité de location meublée à titre occasionnel devraient être qualifiées de loueurs non professionnels.

3 Ainsi, les personnes qui louent en meublé, à titre occasionnel, une partie de leur habitation principale pourront bénéficier de l'exonération pour la totalité des produits retirés de la location lorsque celle-ci constitue pour le locataire sa résidence principale (ou temporaire, s'il est salarié saisonnier) et que le loyer est fixé dans des limites raisonnables (CGI art. 35 bis, I).

En revanche, elles ne devraient pas pouvoir bénéficier de l'exonération lorsqu'elles louent ou sous-louent une partie de leur habitation à des personnes n'y élisant pas domicile (chambres d'hôtes), cet avantage étant réservé aux biens loués à titre habituel (CGI art. 35 bis, II).

4 Compte tenu du caractère occasionnel de la location, ces personnes relèveront généralement du régime micro. Elles bénéficieront alors de seuils et d'abattements plus élevés. En effet, le régime micro-BIC est applicable dès lors que leurs recettes de l'année précédente n'excèdent pas 33 100 € (ou 35 100 € à condition que celles de la pénultième année ne dépassent pas 33 100 €). L'abattement forfaitaire pour frais est fixé à 50 %, avec un minimum de 305 €.

Dans le cas, qui devrait être exceptionnel, où la location à titre occasionnel porte sur un meublé de tourisme ou une chambre d'hôte au sens des articles L 324-1 et L 324-3 du Code de tourisme, le régime micro-BIC est applicable lorsque les recettes n'excèdent pas 82 800 € (ou 90 900 €). L'abattement forfaitaire est égal à 71 %.

A noter Ce régime micro-BIC est plus avantageux que le régime micro-foncier (revenu brut inférieur à 15 000 € et abattement de 30 %).

5 Dans l'hypothèse où les personnes concernées relèvent d'un régime réel d'imposition, de plein droit ou, plus probablement, sur option, les déficits subis ne sont imputables que sur les bénéfiques de même nature réalisés au cours de la même année et des dix années suivantes.

A noter Les contribuables ne disposant pas de revenus de même nature sont ainsi pénalisés par rapport à la situation actuelle qui leur permet d'imputer une partie de leurs déficits fonciers sur le revenu global. Notons par ailleurs que le texte ne précise pas le sort des éventuels déficits fonciers en report ou déjà imputés sur le revenu global.

6 Les contribuables placés sous le régime micro-BIC devront désormais déclarer le montant de leurs recettes annuelles sur la déclaration complémentaire à la déclaration annuelle des revenus (n° 2042-C-PRO). On rappelle qu'actuellement ceux qui relèvent du régime micro-foncier portent ce montant directement sur la déclaration d'ensemble n° 2042.

S'ils relèvent d'un régime réel d'imposition, les contribuables devront déclarer, par voie électronique, le montant de leurs résultats sur la déclaration spéciale n° 2031, en lieu et place de la déclaration n° 2044 annexée à la déclaration d'ensemble des revenus. Ce montant devra également être reporté sur la déclaration n° 2042-C-PRO.

7 Relevons enfin que l'exercice d'une activité de location meublée à titre occasionnel par une société civile peut entraîner son assujettissement à l'impôt sur les sociétés (CGI art. 206, 2). On rappelle néanmoins que l'administration admet de ne pas soumettre les sociétés civiles à cet impôt tant que le montant hors taxes de leurs recettes de nature commerciale n'excède pas 10 % du montant de leurs recettes totales hors taxes. Le franchissement de ce seuil peut rester sans conséquence si, sur une période de quatre ans, la moyenne des recettes commerciales ne dépasse pas 10 % de la moyenne des recettes totales (BOI-IS-CHAMP-10-30 n° 320 et 330 : DC-V-16950).

8 La présente mesure s'applique à l'impôt sur le revenu dû à compter des revenus perçus en 2017.

Tableau récapitulatif

Location meublée exercée à titre occasionnel	Situation actuelle	Situation nouvelle ⁽¹⁾
Catégorie d'imposition	Revenus fonciers	Bénéfices industriels et commerciaux
Cas d'exonération	-	Location meublée d'une partie de l'habitation principale lorsque les pièces louées constituent pour le locataire sa résidence principale (ou temporaire s'il est salarié saisonnier) et que le prix est fixé dans des limites raisonnables

Location meublée exercée à titre occasionnel	Situation actuelle	Situation nouvelle ⁽¹⁾
Régime micro	Revenu brut foncier annuel inférieur ou égal à 15 000 € Abattement forfaitaire de 30 %	Recettes de N - 1 inférieures à 33 100 € (ou 35 100 € si les recettes de N - 2 ne dépassent pas 33 100 €) Abattement forfaitaire de 50 %, avec un minimum de 305 €
Régime réel	Imputation sur le revenu global des déficits fonciers résultant de dépenses (autres que les intérêts d'emprunt) dans la limite annuelle de 10 700 € Imputation sur les revenus fonciers des dix années suivantes de la fraction supérieure à cette limite et de celle correspondant aux intérêts d'emprunt	Imputation des déficits seulement sur les bénéfices de même nature réalisés au cours de la même année et des dix années suivantes
	Micro-foncier : déclaration d'ensemble des revenus n° 2042	Micro-BIC : déclaration complémentaire n° 2042-C-PRO à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042

Location meublée exercée à titre occasionnel	Situation actuelle	Situation nouvelle ⁽¹⁾
Obligations déclaratives	Réel : déclaration spéciale n° 2044 annexée à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042	Réel : déclaration spéciale n° 2031 souscrite par voie électronique et report du montant du résultat sur la déclaration n° 2042-C-PRO

(1) Régime des loueurs en meublé non professionnels.



BIC-II-10900 s. ; MF n° 90485 s.

TEXTE

Article 114. – I. – Après le 5° du I de l'article 35 du CGI, il est inséré un 5° bis ainsi rédigé :



« 5° bis Personnes qui donnent en location directe ou indirecte des locaux d'habitation meublés ; ».

II. – Le I s'applique à l'impôt sur le revenu dû à compter des revenus perçus en 2017.

7 Deux nouvelles mesures de faveur rendent le régime micro-BA plus attractif



Loi art. 100 et 101

1 L'article 100 de la loi ouvre le régime micro-BA aux exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) dont l'associé unique est une personne physique dirigeant l'exploitation. Par ailleurs, l'article 101 de la loi exclut de l'assiette imposable au micro-BA les indemnités compensatoires de handicap naturel perçues par les exploitants situés en zone défavorisée.

 **A noter** Des mesures en faveur du régime micro-BA ont également été adoptées dans le cadre de la loi de finances pour 2017 (FR 57/16  p. 81).

Le régime micro-BA est ouvert à certaines EARL

2 Les EARL dont l'associé unique est une personne physique dirigeant l'exploitation peuvent bénéficier de plein droit du régime micro-BA lorsque les conditions prévues pour l'application de ce régime sont respectées, notamment celles liées au montant des recettes. Cette disposition introduit ainsi une **exception** à la règle prévue jusqu'à présent par l'article 69 D du CGI selon laquelle les sociétés à activité agricole (autres que les Gaec) créés depuis le 1^{er} janvier 1997 et qui relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes sont obligatoirement soumises à un régime réel d'imposition.

 **A noter** Le régime fiscal de ces EARL est ainsi aligné sur celui des **EURL** qui, lorsque leur associé unique est une personne physique dirigeant l'entreprise, peuvent bénéficier de plein droit du régime micro-BIC ou micro-BNC dès lors, bien entendu, que les conditions d'application de ces régimes sont remplies (Loi 2016-1691 du 9-12-2016 art. 124 : FR 54/16  p. 10). L'article 112 de cette dernière loi, introduit par amendement en première lecture, comportait déjà une disposition analogue en faveur des EARL visées ci-dessus. Mais il a été

déclaré contraire à la Constitution par le Conseil constitutionnel au motif qu'il ne présentait pas de lien, même indirect, avec le projet de loi.

3 Les EARL, autres que celles mentionnées ci-dessus, sont **exclus** de la présente mesure. Il s'agit notamment des EARL pluripersonnelles (familiales ou non) et de celles qui ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

4 En l'absence d'entrée en vigueur spécifique, cette disposition s'applique à compter de l'entrée en vigueur de la loi.




BA-II-7500 s. ; MF n° 15590

Les indemnités compensatoires de handicap naturel sont exclues des recettes imposables

5 L'article 101 de la loi prévoit que les indemnités compensatoires de handicap naturel (ICHN) encaissées par les exploitants agricoles relevant du régime micro-BA ne sont pas retenues pour déterminer leur bénéfice imposable.


Les ICHN ont pour but de compenser les difficultés structurelles auxquelles sont confrontées les exploitations situées dans des **zones géographiques défavorisées**, notamment en montagne. Elles permettent d'atténuer les surcoûts de production inhérents à ces territoires par rapport aux zones de plaines.

 **A noter** Dans une récente réponse ministérielle, il a été précisé que l'ICHN devait être prise en compte dans l'assiette imposable au titre du régime micro-BA, au motif que dans les simulations réalisées pour déterminer l'abattement de 87 %, applicable au bénéfice imposable dans le cadre du régime micro-BA, l'ensemble des aides, y

compris l'ICHN, a été intégré (Rép. Marcel : AN 22-II-2016 n° 98214 : BF 1/16 inf. 27). La présente mesure est au contraire motivée par la circonstance que cet abattement ne peut être regardé comme ayant déjà intégré l'aide correspondant à l'indemnité compensatoire de handicap naturel (Rapport AN n° 4272 ; Rapport Sén. n° 214).

Rappelons que dans le cadre du **forfait** agricole, l'administration avait admis de ne pas prendre en compte l'ICHN pour le calcul du bénéfice forfaitaire (Rép. Vannson : AN 5-5-1999 n° 29748 min. agriculture et de la pêche : BA-III-6440).

6 Cette mesure complète le deuxième alinéa de l'article 64 bis, I du CGI qui fixe la liste des **recettes encaissées exclues de l'assiette imposable** : recettes provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé, remboursements de charges engagées dans le cadre de l'entraide agricole, subventions et primes d'équipement et redevances ayant leur origine dans le droit de propriété.

 **À notre avis** La présente mesure concerne les recettes à retenir pour calculer le bénéfice imposable. En revanche, il n'est pas apporté de précisions sur le point de savoir si ces recettes doivent être prises en compte pour apprécier le seuil d'application du régime micro-BA. En l'état actuel des textes et de la doctrine administrative, ces recettes pourraient être retenues pour **déterminer le régime d'im-**

position dans la mesure où elles seraient considérées comme destinées à compenser un manque à gagner (BOI-BA-REG-IO-20-IO n° 260).

7 Cette mesure s'applique à compter du **1^{er} janvier 2017**. Elle devrait donc s'appliquer à l'impôt dû sur les revenus de 2017 et des années suivantes



BA-III-11500 s. ; MF n° 15775

TEXTES

Article 100. – L'article 69 D du CGI est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, les exploitations agricoles à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique dirigeant cette exploitation peuvent bénéficier du régime fiscal mentionné à l'article 64 bis. »

Article 101. – I. – A la troisième phrase du deuxième alinéa du I de l'article 64 bis du CGI, après le mot : « agricole », sont insérés les mots : « , des indemnités compensatoires de handicap naturel, ».

II. – Le I s'applique à compter du 1^{er} janvier 2017.

(...)

Crédit d'impôt recherche : doublement des dépenses confiées aux fermes expérimentales agricoles

Loi art. 103

1 L'article 103 de la loi ajoute les stations ou fermes expérimentales agricoles à la liste des organismes auprès desquels les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche peuvent être prises en compte pour le double de leur montant pour le calcul du crédit d'impôt recherche.

Situation actuelle

2 Les entreprises industrielles, commerciales, artisanales et agricoles imposées selon un régime réel qui exposent des dépenses de recherche ou d'innovation peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt recherche (CGI art. 244 quater B). Parmi les dépenses éligibles à ce crédit d'impôt, celles correspondant à des **opérations confiées** à des prestataires externes sont retenues pour le double de leur montant lorsqu'elles sont exposées pour la réalisation d'opérations de recherche confiées à :

- des **organismes de recherche publics** ;
- des **établissements d'enseignement supérieur** délivrant un diplôme conférant un grade de master ;
- des **fondations de coopération scientifique** agréées ;
- des **établissements publics** de coopération scientifique ;
- des **fondations** reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées ;
- des **associations** agréées ayant pour fondateur et membre un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur ;
- des **instituts techniques agricoles** ;
- des **communautés d'universités et établissements**.

3 La prise en compte des dépenses pour le double de leur montant est subordonnée à l'**absence de lien de dépendance** entre l'entreprise qui souhaite bénéficier du crédit d'impôt et l'organisme prestataire.

L'ensemble des dépenses de sous-traitance est **plafonné** à 10 M€ par an, en l'absence de lien de dépendance entre l'entreprise et l'organisme prestataire, et à 2 M€, dans le cas contraire. Le plafond de 10 M€ est majoré de 2 M€ pour les dépenses confiées à des prestataires autres que les organismes de recherche privés ou les experts agrées.

Doublement des dépenses confiées aux stations et fermes expérimentales agricoles

4 Afin d'inciter les exploitants agricoles à soutenir les travaux d'expérimentation et de recherche des stations expérimentales, l'article 103 de la loi prévoit la prise en compte, pour le double de leur montant, des dépenses de recherche confiées par les entreprises aux **stations ou fermes expérimentales** dans le secteur de la **recherche scientifique et technique agricole**, ayant pour membre une chambre d'agriculture départementale ou régionale.

Par suite, les sommes versées au titre de ces dépenses entrent pour le double de leur montant dans la base du crédit d'impôt, dans la limite du plafond de 10 M€. Comme pour les autres organismes prestataires, il ne doit pas exister de liens de **dépendance** entre l'entreprise qui souhaite bénéficier du crédit d'impôt et ces stations ou fermes expérimentales. Les stations ou fermes expérimentales concernées sont celles au sein desquelles la **chambre d'agriculture**, en tant qu'établissement public, est membre, étant précisé qu'aucune définition de la station ou ferme expérimentale agricole n'existe actuellement dans le Code rural.

5 L'article 103, II de la loi prévoit que ces dispositions ne s'appliquent qu'**aux sommes venant en déduction de l'impôt dû**. Cette formulation signifie que, lorsque le crédit d'impôt calculé à raison de ce doublement des dépenses excède le

montant de l'impôt dû, l'excédent ne peut être restitué. En d'autres termes, la part du crédit d'impôt calculé à raison de ces dépenses présente les caractéristiques d'une **réduction d'impôt**.

Entrée en vigueur

6 En l'absence d'entrée en vigueur spécifique prévue par la loi, cette mesure devrait s'appliquer aux crédits d'impôts alloués à raison des dépenses exposées au titre des exercices clos à compter du lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.



IS-IX-2990 ; MF n° 10480

TEXTE

Article 103. – I. – Le d du II de l'article 244 quater B du CGI est ainsi modifié :

1° Après le 8°, il est inséré un 9° ainsi rédigé :

« 9° Des stations ou fermes expérimentales dans le secteur de la recherche scientifique et technique agricole, ayant pour membre une chambre d'agriculture départementale ou régionale. » ;

2° A la fin du dernier alinéa, la référence : « 8° » est remplacée par la référence : « 9° ».

(...)

III. – Le I n'est applicable qu'aux sommes venant en déduction de l'impôt dû.

Le crédit d'impôt pour investissement dans le logement social outre-mer est aménagé

Loi art. 104, 105 et 106

1 Les articles 104 et 105 de la loi **étendent** le crédit d'impôt pour investissement dans le secteur locatif social outre-mer aux **logements d'étudiants boursiers** et aux **logements-foyers** visés à l'article L 633-1 du Code de la construction et de l'habitation. Par ailleurs, l'article 106 de la loi **supprime l'agrément** du ministre du budget nécessaire à l'obtention du crédit d'impôt pour les programmes d'investissement supérieurs à 2 M€.

Rappel du dispositif actuel

2 L'article 244 quater X du CGI prévoit un crédit d'impôt applicable jusqu'au 31 décembre 2020 aux **organismes de logement social** qui construisent ou acquièrent des logements neufs dans les DOM. Pour être éligibles, les logements doivent être **donnés en location** nue ou meublée dans les six mois de leur achèvement et pour une durée au moins égale à cinq ans à des personnes physiques qui en font leur résidence principale. En outre, le bénéfice de cet **avantage fiscal est subordonné à un agrément** du ministre du budget lorsque le montant des programmes d'investissements est supérieur à 2 M€. L'article 166 de la loi 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique (dite « Sapin 2 ») avait supprimé cet agrément (BF 1/17 inf. 71). Mais il a été censuré comme cavalier législatif par le Conseil constitutionnel (Cons. const. DC 8-12-2016 n° 16-741 : FR 54/16 ⁸ p. 10).

Le crédit d'impôt est étendu aux logements d'étudiants boursiers

3 Afin de pallier la carence de logements étudiants dans les DOM, l'article 104 de la loi étend le crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater X du CGI aux logements confiés en gestion à un centre régional des œuvres universitaires et scolaires (Crous) pour le logement d'étudiants bénéficiaires de la bourse d'enseignement supérieur sur critères sociaux.

A l'instar du dispositif actuel, les logements concernés devront être construits ou acquis par un organisme de logement social (OLS) mais, au lieu qu'ils soient donnés en location à des personnes privées, leur **gestion** devra être **confiée aux Crous**.

On rappelle que les Crous sont des établissements publics à caractère administratif placés sous la tutelle du ministère de

l'éducation nationale et de l'enseignement supérieur qui sont notamment chargés du logement et de la restauration universitaire ainsi que de l'aide sociale en faveur des étudiants. Dans les **DOM**, ils sont au nombre de deux : le Crous des Antilles et de la Guyane et celui de La Réunion.

4 Il convient de noter que l'extension du dispositif ne porte pas sur le logement de **tous les étudiants**, mais uniquement sur celui de ceux bénéficiant d'une **bourse d'enseignement supérieur** sur critères sociaux (BSC).

La BSC est attribuée, en fonction des ressources et des charges des parents ou du tuteur légal, aux étudiants connaissant des difficultés matérielles pour poursuivre leurs études supérieures. Elle complète l'aide accordée par la famille, sans se substituer à l'obligation alimentaire des parents prévue à l'article 203 du Code civil. Elle confère notamment un droit de priorité dans l'attribution d'un logement étudiant du Crous.

A noter En pratique, les **logements** ouvrant droit au crédit d'impôt devront être **attribués exclusivement** aux étudiants bénéficiaires d'une BSC. Les Crous devront être à même de justifier d'une telle attribution, notamment au moyen d'une **liste d'affectation** des logements.

Le crédit d'impôt est étendu aux foyers-logements


5 L'article 105 de la loi étend le champ du crédit d'impôt à la construction de logements-foyers au sens de l'article L 633-1 du Code de la construction et de l'habitation. Sont concernés les établissements destinés au **logement collectif**, à titre de résidence principale, de **personnes âgées, handicapées, de jeunes travailleurs, d'étudiants**, de travailleurs migrants ou de personnes défavorisées. Ces logements comportent des locaux privatifs et des locaux communs affectés à la vie collective.

6 Le texte prévoit expressément que l'**obligation de location** prévue par l'article 244 quater X, I-1-a du CGI (location pour une durée au moins égale à cinq ans à des personnes physiques qui en font leur résidence principale) peut être remplie par un **gestionnaire** avec lequel l'organisme ou la société bénéficiaire du crédit d'impôt a signé une **convention**.

En pratique, l'administration devrait être amenée à préciser les **modalités de location** des logements concernés par le gestionnaire désigné et fournir un modèle de convention à signer par les parties concernées.

La dispense d'agrément est rétablie

7 L'article 106 de la présente loi rétablit à l'identique la dispense d'agrément initialement votée dans le cadre de la loi « Sapin 2 » et annulée par le Conseil constitutionnel (voir n° 2). Par suite, ces dispositions s'appliquent aux opérations d'acquisition et de construction dont le fait générateur est intervenu à compter du 31 mai 2016 et qui, à cette date, n'ont pas obtenu l'agrément.

 **A noter** Cette mesure qui a pour objectif de dynamiser le logement social dans les DOM va permettre aux acteurs économiques de **refirer** dès à présent **leurs demandes d'agrément** en cours d'instruction et de lancer immédiatement leur projet de construction ou d'acquisition.

8 Il convient de noter que **deux aménagements rédactionnels** précisent que les **conditions** de proportion minimale de **logements sociaux** et de dépenses d'équipements de production d'**énergie renouvelable** continuent de s'appliquer aux programmes d'investissement d'un montant supérieur à 2 M€, malgré la suppression de l'agrément.

Entrée en vigueur

9 Hormis le cas de la **dispense d'agrément** qui s'applique aux opérations dont le fait générateur est intervenu à compter du 31 mai 2016 (voir n° 7), aucune entrée en vigueur spécifique n'est prévue par la loi. Par suite, l'**extension du dispositif** aux logements d'étudiants boursiers et aux foyers-logements s'applique à compter de l'entrée en vigueur de la loi, soit le lendemain de sa publication au Journal officiel.



DC-IV-19500* s. ; MF n° 92085

TEXTES

Article 104. – Le premier alinéa du a du 1 du I de l'article 244 quater X du CGI est complété par les mots : « ou confiés en gestion à un centre régional des œuvres universitaires et scolaires pour le logement d'étudiants bénéficiaires de la bourse d'enseignement supérieur sur critères sociaux ».

Article 105. – Le a du 1 du I de l'article 244 quater X du CGI est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« Les logements peuvent être adaptés pour recevoir des logements foyers conformément à l'article L 633-1 du Code de la construction et de l'habitation.

Pour ces logements, les obligations de location mentionnées au premier alinéa du présent article peuvent être remplies par un gestionnaire avec lequel l'organisme ou la société bénéficiaire du crédit d'impôt a signé une convention. »

Article 106. – I. – L'article 244 quater X du CGI est ainsi modifié :

1° Le 1 du I est ainsi modifié :

a) Au d, les mots : « ensemble d'investissements portés simultanément à la connaissance du ministre chargé du budget dans les conditions prévues au V » sont remplacés par les mots : « programme d'investissement d'un montant supérieur à deux millions d'euros » ;

b) A la première phrase du e, les mots : « ensemble d'investissements portés simultanément à la connaissance du ministre chargé du budget » sont remplacés par les mots : « programme d'investissement d'un montant supérieur à deux millions d'euros » ;

2° Le VI est abrogé.

II. – Le I s'applique aux opérations d'acquisition et de construction dont le fait générateur, pour l'application du crédit d'impôt mentionné au même I, intervient à compter du 31 mai 2016 et qui, à cette date, n'ont pas obtenu l'agrément prévu au VI de l'article 244 quater X du CGI.

10 Plusieurs dispositifs sont mis en conformité avec le droit européen

Loi art. 111

1 L'article 111 de la loi subordonne certains dispositifs fiscaux au respect de l'article 15 du **Règlement général d'exemption par catégorie** (RGEC) lequel prévoit que les aides au fonctionnement à finalité régionale sont exemptées de notification à la Commission européenne sous réserve de remplir certaines conditions. Il en va ainsi du régime de taxe sur les salaires applicable dans les départements d'outre-mer, ainsi que des taux majorés du crédit d'impôt recherche (CIR) et du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (Cice). Par ailleurs, l'article procède à l'**actualisation de références à certains textes européens** s'agissant du mécénat d'entreprise et du crédit d'impôt pour l'agriculture biologique.

Placement de certains dispositifs sous RGEC

2 Dans une décision du 10 mars 2015, la Commission européenne a admis la compatibilité des **taux majorés du CIR et du Cice** en faveur des **entreprises exploitées outre-mer** avec les règles applicables en matière d'aides d'État, pour autant que leur bénéfice soit placé sous l'article 15 du RGEC. L'article 111 de la loi intègre donc, aux articles 244 quater B, II (pour le CIR) et 244 quater C, III (pour le Cice), la mention expresse de la **subordination de ces taux majorés** au respect de l'article 15

du RGEC 651/2014 pour l'**ensemble des secteurs d'activité**, y compris ceux normalement exclus du champ d'application du RGEC, à savoir la pêche, l'aquaculture, l'agriculture, la transformation et la commercialisation de produits agricoles, les secteurs de la sidérurgie, du charbon, de la construction navale, des fibres synthétiques, des transports et des infrastructures correspondantes, de la production et de la distribution d'énergie, et des infrastructures énergétiques.

Notons que cet article opère également une réorganisation de la fin de l'article 244 quater B, II du CGI, afin d'en améliorer la lisibilité, sans modifier le droit existant.

3 De même, l'article 231 du CGI relatif à la **taxe sur les salaires** est complété afin de préciser que le bénéfice des taux minorés et la non-application des taux majorés dans les **départements d'outre-mer** est subordonné au respect de l'article 15 du RGEC 651/2014.

Selon l'exposé des motifs de la mesure, les autorités françaises ont informé en 2014 la Commission européenne de la mise en œuvre du régime spécifique applicable dans les DOM (taux minorés et non-application des taux majorés). Ce régime constitue une aide d'Etat compatible avec le marché intérieur et exemptée de notification dans la mesure où il entre dans le champ des aides à finalité

régionale prévues à l'article 15 du RGEC. L'introduction d'une référence à la subordination de ce régime au RGEC dans le CGI avait toutefois été omise à l'époque.



IS-IX-4530 et 17850 s. ; MF n° 91490
TPS-I-15120 et 15180 ; MF n° 91640

Actualisation des références

4 Par ailleurs, l'article 111 de la loi procède à l'actualisation de certaines références à la réglementation européenne. Tel est le cas de l'article 244 quater L du CGI relatif au **crédit d'impôt agriculture biologique**. Les règlements européens concernant les **aides européennes** à la conversion ou au maintien dans l'agriculture biologique mentionnés à cet article ont été abrogés. Les références sont donc remplacées par celle au **règlement 1305/2013** du 17 décembre 2013, désormais unique en matière d'aides agricoles.

5 Une modification est également apportée aux dispositions prévues en faveur du **mécénat d'entreprise**. En effet, l'alinéa 8 de l'article 238 bis, 4 du CGI prévoit que des aides en faveur des PME qui ne sont pas des aides à l'investissement (aides à la création, au développement, ou prestations d'accompagnement) peuvent bénéficier de la réduction d'impôt, à condition de respecter le plafond de minimis. Cet alinéa fait référence aux **aides financières** relevant du 1 de l'article 12 de l'ancien RGEC. La référence erronée est corrigée, le renvoi est désormais fait au 3 de l'article 17 du règlement 651/2014.



BA-VII-29180 s. ; MF n° 16355
IS-IX-12250 s. ; MF n° 10695

Entrée en vigueur

6 En l'absence d'entrée en vigueur spécifique, ces dispositions s'appliquent à compter du lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.

En pratique, l'ajout ou l'actualisation des références ne modifient pas le droit existant.

Précisons toutefois que la subordination du régime de taxe sur les salaires dans les DOM et des taux majorés de CIR et de Cice au respect de l'article 15 du RGEC est applicable jusqu'au 31 décembre 2020, date limite d'application du règlement.

TEXTE

Article 111. – Le titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1° L'article 231 est complété par un 7 ainsi rédigé :

« 7. Le bénéfice de la non-application des taux majorés mentionnée au second alinéa du 2 bis et de l'application des taux réduits définis au 5 du présent article est subordonné au respect de l'article 15 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité. » ;

2° Au huitième alinéa du 4 de l'article 238 bis, la référence : « 1 de l'article 12 » est remplacée par la référence : « 3 de l'article 17 » ;

3° Les trois derniers alinéas du II de l'article 244 quater B sont remplacés par un II bis ainsi rédigé :

« II bis. – 1. Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux h et i du II du présent article est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

Pour l'application du premier alinéa du présent 1, les sociétés de personnes et groupements mentionnés aux articles 8, 238 bis L, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés doivent également respecter le règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 précité. La fraction du crédit d'impôt mentionnée au premier alinéa du présent 1 peut être utilisée par les associés de ces sociétés ou les membres de ces groupements proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements s'ils satisfont aux conditions d'application de ce même règlement et sous réserve qu'il s'agisse de redevables soumis à l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156.

2. Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses mentionnées au k du II du présent article est subordonné au respect des articles 2, 25 et 30 et du 1, du a du 2 et du 3 de l'article 28 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

3. Le bénéfice des taux majorés mentionnés au I pour le crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses de recherche prévues aux a à k du II exposées dans des exploitations situées dans un département d'outre-mer est subordonné au respect de l'article 15 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 précité, y compris pour les secteurs mentionnés au 3 de l'article 1^{er} et au a de l'article 13 du même règlement. » ;

4° Le III de l'article 244 quater C est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Le bénéfice du taux majoré du crédit d'impôt pour des exploitations situées dans les départements d'outre-mer est subordonné au respect de l'article 15 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité, y compris pour les secteurs mentionnés au 3 de l'article 1^{er} et au a de l'article 13 du même règlement. » ;

5° Le 2 du II de l'article 244 quater L est ainsi rédigé :

« 2. Les entreprises qui bénéficient d'une aide à la conversion à l'agriculture biologique ou d'une aide au maintien de l'agriculture biologique, en application du règlement (UE) n° 1305/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 relatif au soutien au développement rural par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader) et abrogeant le règlement (CE) n° 1698/2005 du Conseil, peuvent bénéficier du crédit d'impôt prévu au I du présent article lorsque le montant résultant de la somme de ces aides et de ce crédit d'impôt n'excède pas 4 000 € au titre de chacune des années mentionnées au même I. Le montant du crédit d'impôt mentionné audit I est diminué, le cas échéant, à concurrence du montant de ces aides excédant 1 500 €.

11 La TVA due à l'importation pourra être autoliquidée sur la CA3 après autorisation de la douane

Loi art. 87, IV

1 Le IV de l'article 87 de la loi restaure à l'identique le dispositif d'autoliquidation, sur autorisation de l'administration des douanes, de la TVA due à l'importation qui avait été institué par l'article 58 de la loi 2016-1691 (dite « loi Sapin 2 ») mais qui a été censuré par le Conseil constitutionnel en tant que cavalier législatif.

2 L'article 58 de « loi Sapin 2 » précité prévoyait d'encadrer le dispositif d'autoliquidation de la TVA due à l'importation par un mécanisme d'autorisation (se substituant à celui de l'option) ouvert aux opérateurs agréés (OEA) ainsi qu'aux opérateurs remplissant certaines conditions et de supprimer la condition tenant à la détention, par le représentant en douane des importateurs non communautaires, d'un agrément à la procédure de dédouanement avec domiciliation unique (PDU).

Dans sa décision 2016-741 DC du 8 décembre 2016, le Conseil constitutionnel a **annulé** les dispositions de l'article 58 de la loi 2016-1691 (publiée, sans ces dispositions, le 9 décembre 2016) au motif que ces dernières, qui avaient été introduites en première lecture alors qu'elles étaient sans lien avec les dispositions figurant dans le projet de loi, avaient été adoptées selon une **procédure contraire à la Constitution**.

Le IV de l'article 87 de la présente loi restaure ce dispositif : il reprend à l'identique les dispositions de l'article 58 déclaré contraire à la Constitution. Nous renvoyons donc nos lecteurs, s'agissant du champ de cette mesure ainsi que de ses modalités d'application, à nos précédents commentaires (FR 49/16 [3](#) p. 6).

3 S'agissant de l'entrée en vigueur du dispositif, le VI-D de l'article 87 de la loi prévoit qu'il s'applique aux demandes d'autorisation déposées à compter de l'entrée en vigueur de la loi, soit le lendemain de sa publication au Journal officiel.

Les options prévues au II de l'article 1695 du CGI, dans sa rédaction antérieure à la présente loi, en cours de validité lors de l'entrée en vigueur du IV du présent article valent autorisation au sens dudit article. En revanche, ces options (qui prendront fin le 31 décembre de la troisième année suivant celle de l'option) ne pourront pas faire l'objet d'une reconduction tacite prévue au dernier alinéa du II de l'article 1695 du CGI dans sa rédaction antérieure à la présente loi.



TVA-IV-16370 s. ; MF n° 49610

TEXTE

Article 87. – (...) III. – Au b quater du 5 de l'article 287 du CGI, les mots : « a exercé l'option » sont remplacés par les mots : « bénéficie de l'autorisation » ;

IV. – L'article 1695 du même Code est ainsi modifié :

1° Le II est ainsi rédigé :

« II. – Lorsqu'elles sont assujetties à la TVA et redevables de la taxe pour des opérations mentionnées aux premier et dernier alinéas du I du présent article, peuvent, sur autorisation et par dérogation aux mêmes alinéas, porter sur la déclaration mentionnée à l'article 287 le

montant de la taxe constatée par l'administration des douanes au titre de ces opérations :

1° Les personnes établies sur le territoire douanier de l'Union européenne, lorsque les conditions suivantes sont cumulativement réunies :

a) Elles ont effectué au moins quatre importations au sein du territoire de l'Union européenne au cours des douze mois précédant la demande ;

b) Elles disposent d'un système de gestion des écritures douanières et fiscales permettant le suivi des opérations d'importation. Cette condition est considérée comme remplie dès lors que le demandeur atteste de cette gestion sur le formulaire de demande ;

c) Elles justifient d'une absence d'infractions graves ou répétées aux dispositions douanières et fiscales ;

d) Elles justifient d'une solvabilité financière leur permettant de s'acquitter de leurs engagements au cours des douze derniers mois précédant la demande. Cette condition est examinée directement par l'administration des douanes au regard des informations disponibles. Elle est réputée remplie dès lors que le demandeur n'a pas fait l'objet de défaut de paiement auprès des services fiscaux et douaniers et ne fait pas l'objet d'une procédure collective. Si le demandeur est établi depuis moins de douze mois, sa solvabilité est appréciée sur la base des informations disponibles au moment du dépôt de la demande.

Ces conditions sont réputées remplies pour les personnes titulaires du statut d'opérateur économique agréé, mentionné au 2 de l'article 38 du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013 établissant le Code des douanes de l'Union ;

2° Les personnes non établies sur le territoire de l'Union européenne, lorsqu'elles dédouanent par l'intermédiaire d'un représentant en douane titulaire d'une autorisation d'opérateur économique agréé pour les simplifications douanières mentionnée au a du 2 de l'article 38 du même règlement. » ;

2° Il est ajouté un III ainsi rédigé :

« III. – La demande d'autorisation, effectuée sur un formulaire conforme à un modèle fixé par l'administration, est adressée à l'administration des douanes, qui vérifie le respect des conditions prévues, selon le cas, aux 1° ou 2° du II et délivre l'autorisation.

L'autorisation s'applique aux opérations intervenant à compter du premier jour du mois suivant la décision et jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivante. Elle est renouvelable par tacite reconduction, par période de trois années civiles, sauf dénonciation formulée au moins deux mois avant l'expiration de chaque période. Elle peut être rapportée lorsque l'administration des douanes constate que les conditions prévues, selon le cas, aux 1° ou 2° du II ne sont plus remplies. » (...)

VI. – (...) D. – 1. Les III et IV s'appliquent aux demandes d'autorisation déposées à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi.

2. Les options prévues au II de l'article 1695 du CGI, dans sa rédaction antérieure à la présente loi, en cours à l'entrée en vigueur du IV du présent article :

a) Valent autorisation au sens du II de l'article 1695 du même Code, dans sa rédaction résultant de la présente loi ;

b) Ne peuvent faire l'objet de la reconduction tacite prévue au dernier alinéa du même II, dans sa rédaction antérieure à la présente loi.

12

Des modifications en matière douanière impacteront la TVA à l'importation

Loi art. 21 et 87

1 La présente loi comporte plusieurs dispositions visant à modifier le Code des douanes, et notamment les articles 21 et 87 dont l'objectif respectif est de sécuriser les procédures contentieuses douanières et de moderniser et simplifier le dispositif de recouvrement de la DGDDI. Ces deux articles auront une incidence en ce qui concerne la TVA perçue à l'importation par les services des douanes.

Parmi les mesures prévues par ces deux articles, on relèvera notamment la création d'un intérêt de retard pour les taxes perçues par la douane et la généralisation du téléversement dans le cadre du crédit d'enlèvement.

L'article 21 prévoit également l'instauration d'une procédure de contestation du recouvrement et d'une procédure d'affectation fiscale, la refonte de la procédure du droit d'être entendu et la modernisation du droit de communication dont dispose la DGDDI. L'article 87 prévoit aussi la simplification du régime de cautionnement des entrepositaires agréés de produits énergétiques, ainsi que la création d'un agrément pour les opérateurs de détaxe (voir [13](#)). A l'exception de la création de l'agrément susvisé, ces mesures ne sont pas commentées dans le présent FR.

Création d'un intérêt de retard pour les taxes perçues par la douane

2 L'article 21, I-9° de la présente loi instaure un intérêt de retard s'appliquant aux taxes recouvrées par la douane qui ne sont pas acquittées dans le délai légal.

3 Actuellement, aux termes de l'article 114 du Code des douanes de l'Union européenne, un intérêt de retard est perçu, en plus du montant des droits de douane exigibles à l'importation ou à l'exportation de marchandises, pour la période comprise entre l'expiration du délai fixé pour le paiement et la date de paiement. Mais cet intérêt de retard, qui s'applique depuis le 1^{er} mai 2016, ne concerne que les **droits de douane**.

Au **niveau national**, l'article 1727 du CGI prévoit l'application d'un intérêt de retard, au taux de 0,40 % par mois, pour toute créance de nature fiscale, dont l'établissement ou le recouvrement incombe aux administrations fiscales, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal. L'article 1727-0 A du même Code prévoit que ces dispositions s'appliquent aux **contributions indirectes** (et aux droits, taxes, redevances, impositions ou sommes obéissant aux mêmes règles) établies ou recouvrées par les douanes. Cet intérêt de retard s'applique aussi aux sorties, sur le marché national, de biens placés sous le régime fiscal suspensif en vue d'une expédition ou d'une exportation hors de France (CGI art. 277 A, II-3-4°).

En revanche, il n'existe **aucun dispositif** similaire pour les **taxes recouvrées en application des dispositions du Code des douanes**. Seule la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) relative aux installations classées peut faire l'objet d'un intérêt de retard dont le taux mensuel est fixé à 0,75 % du montant des sommes non acquittées dans les délais (C. douanes art. 266 terdecies, I-4° al.).

Par suite, à l'exception de la TGAP sur les installations classées et sans préjudice des peines applicables en matière d'infractions douanières, notamment en cas d'importation sans déclaration (C. douanes art. 412, 414 et 423 s.), les taxes recouvrées par la douane, telles que la TVA due à l'importation (C. douanes art. 285)

ou les montants dus au titre des autres composantes de la TGAP (C. douanes art. 266 duodecies), qui ne sont pas acquittées dans le délai légal ne se voient appliquer actuellement aucun intérêt de retard.

4 Afin d'aligner le régime des taxes recouvrées par la douane sur celui des droits de douane applicable en cas de non-paiement dans le délai légal, l'article 21, I-9° de la loi crée un nouvel article 440 bis dans le Code des douanes qui prévoit que tout impôt, droit ou taxe prévu par ledit Code qui n'a pas été acquitté dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard.

Selon l'exposé des motifs, l'application d'un intérêt de retard vise notamment un objectif d'égalité devant l'impôt et d'incitation au respect des délais de paiement. Il s'agit, en particulier, de corriger l'avantage concurrentiel injustifié dont bénéficient les responsables d'irrégularités en matière de TVA.

Champ et modalités de l'intérêt de retard

5 L'intérêt de retard concernera tous les impôts, droits et taxes prévus par le Code des douanes et en particulier la TVA perçue à l'importation par les services des douanes et la **taxe générale sur les activités polluantes**.

A cet égard, le I-4° de l'article 21 de la loi supprime l'intérêt de retard qui était prévu spécifiquement pour la TGAP sur les installations classées. Cette composante de la taxe sera désormais comme les autres composantes soumises à l'intérêt de retard prévu par l'article 440 bis nouveau du Code des douanes.

Seront également susceptibles de donner lieu au versement du nouvel intérêt de retard notamment les taxes suivantes prévues par le Code des douanes (pour la plupart non étudiées dans notre Documentation pratique fiscale) :

- les taxes intérieures de consommation (TICPE, TICGN, TICC et TICFE) ;
- la taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises ;
- les taxes sur les voyageurs de commerce ;
- la taxe spéciale sur certains véhicules routiers (« taxe à l'essieu » : IND, G-I-I s.) ;
- les autres taxes et droits divers visés aux articles 285 et suivants du Code des douanes.

6 L'intérêt de retard s'appliquera à compter du 1^{er} jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement. Son **taux** sera de 0,40 % par mois.

Le nouvel article 390 ter du Code des douanes prévoit que l'administration peut accorder des **remises** totales ou partielles des sommes dues au titre de l'intérêt de retard ainsi que des majorations prévues par ledit Code.

Non-cumul de l'intérêt de retard avec certaines majorations

7 Le troisième alinéa de l'article 440 bis nouveau du Code des douanes prévoit que l'intérêt de retard ne sera pas dû en cas d'application de la majoration de 5 % prévue (par le dernier alinéa de l'article 266 undecies du même Code) pour insuffisance de paiement de la TGAP lorsque l'un des **acomptes de TGAP** dus est supérieur de plus de 20 % au montant effectivement versé par le redevable.

Il en sera de même lorsque l'une des majorations suivantes sera appliquée :

- majoration automatique de 10 % du montant du droit de franchise et de navigation en cas de retard dans le versement de ce droit par rapport aux dates limites fixées par décret (C. douanes art. 224, 1) ;
- majoration de 5 % des sommes dont le paiement a été différé si le montant de la contribution au service public de l'électricité (taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité ou TICFE) exigible au titre d'un mois est supérieur de plus de 20 % au montant versé sur la base de la déclaration estimative (C. douanes art. 266 quinquies C, 9) ;
- majoration de 10 % des sommes dues au titre de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers non réglées dans le délai de deux mois suivant la date d'exigibilité (C. douanes art. 284 quater, 3).

8 La question se pose de savoir si le nouvel intérêt de retard prévu par l'article 440 bis du Code des douanes peut se cumuler avec l'amende de 5 % prévues par l'article 1788 A, 4 du CGI dans l'hypothèse où l'opérateur a, en application de l'article 1695, II du CGI, exercé l'option pour l'autoliquidation de la TVA due à l'importation sur la déclaration de TVA mais n'a pas mentionné ladite taxe sur cette déclaration. L'administration des douanes considère, en effet, que l'amende de 5 % susvisée, qui sanctionne le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration de TVA par le redevable qui est autorisé à la déduire (opérations devant être autoliquidées), s'applique à l'hypothèse du défaut d'autoliquidation de la TVA due à l'importation sur la déclaration de TVA par l'opérateur ayant exercé l'option susvisée (en ce sens note aux opérateurs du 30-9-2016), ce qui, au demeurant, ne va pas de soi. On attendra avec intérêt sur ce point les commentaires de l'administration.

Entrée en vigueur

9 A défaut de disposition spécifique, la mesure s'applique à compter de l'entrée en vigueur de la loi.



TD-VIII-6160 s. et 8120 s. ; MF n° 75290
TVA-IV-16610 ; MF n° 49610

Généralisation du téléversement dans le cadre de la procédure de crédit d'enlèvement

10 La procédure de crédit d'enlèvement pour le paiement de leurs droits et taxes dus à l'importation permet aux opérateurs de bénéficier d'un report de paiement desdits droits et taxes (y compris la TVA) et de disposer des marchandises avant acquittement de ces droits et taxes.

Actuellement, les opérateurs ayant recours à cette procédure doivent obligatoirement effectuer le paiement de ces droits et taxes par téléversement directement opéré sur le compte du Trésor lorsque le montant total excède 5 000 €.

11 L'article 87 de la loi **supprime** ce **seuil**, généralisant ainsi l'obligation de téléversement à tous les opérateurs ayant recours à la procédure de crédit d'enlèvement.

Par ailleurs, le I-4° de l'article 87 abroge l'article 112 du Code des douanes, qui prévoyait la possibilité de payer au moyen d'obligations cautionnées lorsque le montant de taxe à régler est compris entre 762 € et 5 000 €. Cet article devient inutile dès lors que le téléversement devient obligatoire dès le premier euro.

12 Ces nouvelles dispositions s'appliquent à compter du **1^{er} juillet 2017**.



TVA-IV-16220 s. ; MF n° 49610

TEXTES

Article 21. – I. – Le Code des douanes est ainsi modifié :

(...)

4° A la fin du quatrième alinéa du I de l'article 266 terdecies, les mots : « d'un intérêt de retard dont le taux mensuel est fixé à 0,75 % du montant des sommes restant dues » sont supprimés ;

(...)

8° Après l'article 390 bis, il est inséré un article 390 ter ainsi rédigé : « Art. 390 ter. – L'administration peut, en prenant en compte la situation économique et sociale du débiteur, sa bonne foi et les circonstances ayant conduit au retard de paiement, accorder des remises totales ou partielles des sommes dues au titre de l'intérêt de retard mentionné à l'article 440 bis ainsi que des majorations prévues par le présent Code. » ;

9° Le titre XII est complété par un chapitre VII ainsi rédigé :

« Chapitre VII Intérêt de retard

Art. 440 bis. – Tout impôt, droit ou taxe prévu par le présent Code qui n'a pas été acquitté dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard.

L'intérêt de retard s'applique à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement. Son taux est de 0,40 % par mois.

L'intérêt de retard n'est pas dû lorsque s'appliquent les majorations prévues au 1 de l'article 224, au 9 de l'article 266 quinquies C, au dernier alinéa de l'article 266 undecies et au 3 de l'article 284 quater. »

Article 87. – I. – Le Code des douanes est ainsi modifié :

1° L'article 114 est ainsi modifié :

(...)

b) – Au 3, les mots : « dont le montant total à l'échéance excède 5 000 euros doit être » sont remplacés par le mot : « est » ;

(...)

4° La section 3 du chapitre III du titre IV est abrogée ;

VI. – A. Le b du 1° et le 4° du I entrent en vigueur le 1^{er} juillet 2017.

13 Bordereau de vente à l'exportation : les opérateurs de détaxe devront être agréés

Loi art. 87, II

1 Le II de l'article 87 de la loi crée une procédure d'**agrément administratif préalable** pour les opérateurs de détaxe. Ces opérateurs interviennent dans le cadre de la procédure des bordereaux de vente à l'exportation, procédure utilisée pour l'octroi de l'**exonération** de TVA des livraisons de biens faites « en boutique » en France à des touristes résidant dans un pays tiers à l'Union européenne (UE) (**exportations à caractère touristique**).

2 Conformément à l'article 262, I-2° du CGI, lorsqu'une livraison de biens à l'exportation porte sur des biens à emporter dans les **bagages personnels de voyageurs**, l'exonération de TVA s'applique si les **conditions** suivantes sont réunies :

- le voyageur est domicilié ou a sa résidence en dehors de l'UE ;

- la livraison ne porte pas sur des tabacs manufacturés, des marchandises qui correspondent par leur nature ou leur qualité à un approvisionnement commercial ou qui sont frappées d'une prohibition de sortie ;

- les biens sont transportés en dehors de l'UE avant la fin du troisième mois suivant celui au cours duquel la livraison est effectuée ;

- la valeur globale de la livraison (totalité des achats réalisés par le client au cours d'une même journée dans un même magasin, dans plusieurs magasins disséminés dans une même ville et identifiés sous le même numéro de TVA intracommunautaire ou dans différents magasins d'un même centre commercial lorsque ces achats sont regroupés sur un seul bordereau de vente), TVA comprise, excède 175 €.

Cette exonération est accordée selon la procédure du **bordereau de vente** (TVA-IV-22150 s.), émis dans le cadre du téléservice **Pablo**.

Afin d'accorder le bénéfice de cette exonération (ou détaxe) à ses clients, le vendeur peut :

- soit assurer lui-même la gestion de la procédure de détaxe en utilisant la téléprocédure Pablo-indépendants (Pablo-I) ;

- soit recourir aux services d'un opérateur de détaxe, ce dernier utilise alors la téléprocédure Pablo-opérateurs (Pablo-O).

3 Lorsqu'il a recours à un opérateur de détaxe, le vendeur a à sa disposition deux types de contrat :

- un **contrat classique de facturation** : le commerçant mandate l'opérateur de détaxe pour accomplir la procédure. Il conserve son statut de vendeur exportateur mais il charge l'opérateur de détaxe de la procédure d'exportation (contrôle de l'exécution par le client éligible des démarches douanières et paiement de la détaxe à celui-ci). A ce titre, l'opérateur de détaxe rembourse au client du commerçant le montant de TVA diminué de ses frais de gestion. L'opérateur de détaxe agit alors au nom et pour le compte du vendeur affilié ;

- un **contrat de subrogation** : le commerçant cède les marchandises à l'opérateur de détaxe qui les revend immédiatement au client éligible. Ainsi, le commerçant opère une vente intérieure, soumise à la TVA, et c'est l'opérateur de détaxe qui vend les marchandises au client éligible et qui devient l'exportateur. L'opérateur agit alors en son nom et pour son compte (en ce sens : Inst. douanes 15-013 annexe 1).

Un nouveau statut d'opérateur de détaxe agréé est créé

4 Le II de l'article 87 de la loi instaure, à l'article 262-0 bis du CGI, un **agrément obligatoire** pour les opérateurs de détaxe. L'agrément est requis des opérateurs de détaxe, qu'ils interviennent en leur nom et pour leur compte (contrat de subrogation) ou au nom et pour le compte de vendeurs affiliés (contrat classique de facturation).

En revanche, les **commerçants ne faisant pas appel à un opérateur de détaxe** ne sont pas concernés par le nouveau dispositif et pourront donc continuer à utiliser la téléprocédure Pablo-I sans agrément préalable.


Les opérateurs devront remplir certaines conditions pour l'obtention de l'agrément...

5 Afin d'obtenir l'agrément, les opérateurs de détaxe devront **remplir les trois critères** suivants :

- disposer d'un dispositif efficace de sécurisation de leurs opérations au moyen d'un système informatique de gestion des bordereaux de vente à l'exportation (critère de **fiabilité**) ;

- justifier d'une solvabilité financière (critère de **solvabilité**). Ce critère est réputé rempli dès lors que le demandeur n'a pas fait l'objet de défaut de paiement auprès des services fiscaux et douaniers au cours des trois dernières années précédant la présentation de la demande, ne fait pas l'objet d'une procédure collective et apporte la preuve, sur la base des écritures comptables et d'autres informations disponibles, qu'il présente une situation financière lui permettant de s'acquitter de ses engagements, compte tenu des caractéristiques du type de l'activité économique concernée. Si le demandeur est établi depuis moins de trois ans, sa solvabilité est appréciée sur la base des informations disponibles au moment du dépôt de la demande ;

- ne pas avoir été sanctionnés du fait de manquements graves et répétés aux règles prévues par le Code des douanes ou par le CGI au cours des trois années précédant la présentation de la demande (critère de **intégrité**).

 **A noter** S'agissant de ce dernier critère, le présent article exige, selon nous par erreur, que le demandeur n'ait pas non plus commis de tels manquements dans les trois années précédant la décision de retrait. Le rapport AN n° 4272 fait référence quant à lui au renouvellement de la demande d'agrément et non à la décision de retrait, ce qui, à notre avis, est l'interprétation qui correspond à la volonté du législateur. Ledit rapport indique ainsi que la personne qui demande le statut d'opérateur de détaxe « ne devra pas avoir été sanctionnée, pendant les trois années précédant la demande d'octroi ou de renouvellement de l'agrément ».

6 Les **modalités de délivrance** et de **retrait** de l'agrément seront définies ultérieurement par un décret en Conseil d'Etat.

... et devront respecter plusieurs obligations

7 Le II du nouvel article 262-0 bis du CGI met à la charge de l'opérateur de détaxe agréé une série d'**obligations**, à savoir :


- assurer, dans le délai fixé par décret en Conseil d'Etat, la télétransmission à l'administration des données électroniques des bordereaux de vente à l'exportation qu'il émet ou qui sont émis par les vendeurs qui lui sont affiliés au moyen d'une plate-forme d'échange de données informatisées certifiée par l'administration. Les conditions et procédures préalables à la certification de cette plate-forme seront définies par un décret en Conseil d'Etat ;
- utiliser un système d'évaluation et de gestion des risques liés au processus de détaxe ;
- assurer la formation et l'information régulière de son personnel et de ses clients ;
- porter à la connaissance de l'autorité administrative, dans un délai fixé par décret en Conseil d'Etat, toute modification de ses statuts et tout changement ne lui permettant plus d'assurer le respect des critères mentionnés au n° 5.

Le non-respect de ces obligations sera assorti de sanctions

8 Le III du nouvel article 262-0 bis du CGI prévoit qu'en cas de non-respect des obligations mentionnées au n° 7, l'autorité administrative pourra prononcer une **amende** dont le montant, fixé par décret en Conseil d'Etat, ne pourra pas excéder :

- 60 € par bordereau de vente qui n'aura pas été télétransmis dans les délais ;
- 300 000 € en cas de manquement à l'une des trois autres obligations (utilisation du système d'évaluation et de gestion des risques, formation et information du personnel et des clients de l'opérateur, obligation d'informer l'administration de toute modification de statuts ou de changements ne lui permettant plus de satisfaire aux critères d'obtention de l'agrément administratif).

9 Le V de l'article 87 de la loi complète également l'article L 80 I du LPF pour conférer aux agents des douanes, ayant au moins le grade de contrôleur, le **droit d'enquête** prévu aux articles L 80 F à L 80 H du LPF (CF-IX-32700 s.) afin d'effectuer les recherches requises pour l'octroi et le renouvellement de l'agrément administratif des opérateurs de détaxe.

 **A noter** Il n'est pas prévu, dans la présente loi, de durée pour l'agrément des opérateurs de détaxe ni de conditions pour son renouvellement.

Une entrée en vigueur différée

10 Les nouvelles dispositions relatives aux opérateurs de détaxe entreront en vigueur à une date fixée par décret, qui sera postérieure à l'expiration du délai mentionné à l'article 6 de la directive 2015-1535 du 9 septembre 2015 instituant une **procédure d'information préalable de la Commission et des autres Etats membres** dans le domaine des réglementations techniques, et **au plus tard le 1^{er} janvier 2018**.

11 Par ailleurs, le point VI, C-2 du présent article prévoit un **dispositif transitoire** afin que l'entrée en vigueur de cette procédure d'agrément des opérateurs de détaxe ne perturbe pas les opérateurs préexistants. Ainsi, les opérateurs exerçant leur activité avant la date d'entrée en vigueur de ces dispositions pourront **continuer à l'exercer sans agrément jusqu'au 1^{er} juillet 2019**. A compter de cette date, l'agrément prévu au nouvel article 262-0 bis du CGI sera obligatoire pour tous les opérateurs.



TVA-IV-22100 s. ; MF n°s 49725 s.

TEXTE

Article 87. (...) II. – Après l'article 262 du CGI, il est inséré un article 262-0 bis ainsi rédigé :

« Art. 262-0 bis. – I. – Les personnes qui interviennent, en leur nom et pour leur compte ou au nom et pour le compte des vendeurs qui leur sont affiliés, dans une opération de livraison de biens exonérée de la TVA dans les conditions mentionnées au deuxième alinéa du 2° du I de l'article 262, en transmettant à l'administration, au moyen d'une plate-forme d'échange de données informatisées certifiée par l'administration, les données électroniques des bordereaux de vente à l'exportation qu'elles émettent ou qui sont émis par les vendeurs qui leur sont affiliés doivent, pour exercer leur activité, être agréées par l'administration en tant qu'opérateur de détaxe.

L'agrément est accordé lorsque les critères suivants sont remplis :

1° Le demandeur dispose d'un dispositif efficace de sécurisation de ses opérations au moyen d'un système informatique de gestion des bordereaux de vente à l'exportation ;

2° Le demandeur justifie d'une solvabilité financière. Ce critère est réputé rempli dès lors que le demandeur n'a pas fait l'objet de défaut de paiement auprès des services fiscaux et douaniers au cours des trois dernières années précédant la présentation de la demande, ne fait pas l'objet d'une procédure collective et apporte la preuve, sur la base des écritures comptables et d'autres informations disponibles, qu'il présente une situation financière lui permettant de s'acquitter de ses engagements, compte tenu des caractéristiques du type de l'activité économique concernée. Si le demandeur est établi depuis moins de trois ans, sa solvabilité est appréciée sur la base des informations disponibles au moment du dépôt de la demande ;

3° Le demandeur n'a pas été sanctionné du fait de manquements graves et répétés aux règles prévues par le Code des douanes ou par le présent Code au cours des trois années précédant la présentation de la demande ou la décision de retrait.

II. – L'opérateur de détaxe agréé :

1° Assure, dans un délai fixé par décret en Conseil d'Etat, la transmission à l'administration des données électroniques des bordereaux de vente à l'exportation qu'il émet ou qui sont émis par les vendeurs qui lui sont affiliés, au moyen de la plate-forme mentionnée au I ;

2° Utilise un système d'évaluation et de gestion des risques liés au processus de détaxe ;

3° Assure la formation et l'information régulière de son personnel et de ses clients ;

4° Porte à la connaissance de l'autorité administrative, dans un délai fixé par décret en Conseil d'Etat, toute modification de ses statuts et tout changement ne lui permettant plus d'assurer le respect des critères mentionnés au I.

III. – En cas de non-respect des obligations prévues au II du présent article, l'autorité administrative peut, dans le respect de la procédure prévue aux articles L 122-1 et L 122-2 du Code des relations entre le public et l'administration, prononcer une amende dont le montant, fixé par décret en Conseil d'Etat, ne peut pas excéder :

1° 60 € par bordereau en cas de manquement aux obligations prévues au 1° du II ;

2° 300 000 € en cas de manquement à l'une des obligations prévues aux 2° à 4° du même II.

IV. – Un décret en Conseil d'Etat définit :

1° Les modalités de délivrance et de retrait de l'agrément mentionné au I ;

2° Les conditions et procédures préalables à la certification de la plate-forme mentionnée au même I ;

3° Les modalités techniques permettant le respect des obligations mentionnées au II. »

(...)

V. – L'article L 80 I du LPF est ainsi modifié :

(...)

2° Est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« Ils peuvent également disposer de ce droit d'enquête afin d'effectuer les recherches requises pour l'octroi et le renouvellement de l'agrément prévu à l'article 262-O bis du CGI. »

VI. (...) C. – 1. Les II et V entrent en vigueur à une date fixée par décret, postérieure à l'expiration du délai mentionné à l'article 6 de la directive (UE) 2015/1535 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015 prévoyant une procédure d'information dans le

domaine des réglementations techniques et des règles relatives aux services de la société de l'information, et au plus tard le 1^{er} janvier 2018. 2. Toutefois, les opérateurs de détaxe exerçant leur activité avant la date mentionnée au I du présent C peuvent continuer à exercer leur activité sans agrément jusqu'au 1^{er} juillet 2019. A compter de cette date, ils ne peuvent continuer à exercer leur activité que s'ils ont obtenu l'agrément prévu à l'article 262-O bis du CGI.

14 Les autotests de dépistage du VIH bénéficient du taux de 5,5 % en 2017

Loi art. 61

1 L'article 61 de la loi étend le bénéfice du **taux réduit de 5,5 %** aux autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine (VIH).

Comme tous les réactifs (TVA-II-5945), ces produits sont actuellement soumis au taux normal de la taxe.

Le taux réduit de 5,5 % (applicable en France continentale et en Corse ; 2,1 % dans les DOM) concernera, à défaut de précisions particulières dans le texte, toutes les opérations portant sur ces produits : achats, importations, acquisitions intracommunautaires, ventes, livraisons, commissions, courtages et de façons.

2 Conformément au II du présent article, le **taux réduit s'appliquera du 1^{er} janvier au 31 décembre 2017**.

Une évaluation de l'effet de la baisse de la TVA sur le prix de vente des autotests de détection de l'infection par le VIH sera réalisée au plus tard le 1^{er} octobre 2017. Selon les débats parlementaires, cette

évaluation permettra de vérifier si la baisse de la TVA a bien été répercutée sur le prix de vente des produits concernés.



TVA-VIII-1005 ; MF n° 52930

TEXTE

Article 61. – I. – L'article 278-O bis du CGI est complété par un K ainsi rédigé :

« K. – Les autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine. »

II. – Le présent article s'applique du 1^{er} janvier au 31 décembre 2017.

III. – Au plus tard le 1^{er} octobre 2017, le Gouvernement transmet au Parlement une évaluation de l'effet des dispositions prévues au I du présent article sur le prix de vente des autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine.

TAXES DIVERSES

15 Une contribution supplémentaire à la C3S est créée


Loi art. 112

1 L'article 112 de la loi prévoit de modifier les modalités de recouvrement de la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) pour les **redevables** de cette contribution ayant un **chiffre d'affaires supérieur ou égal à un milliard d'euros**. A cet effet, une contribution supplémentaire à la C3S, codifiée à l'article L 245-13-1 du Code de la sécurité sociale (CSS), est mise à la charge de ces redevables au titre d'une année donnée et est intégralement imputable sur le montant de la C3S acquitté l'année suivante.

La C3S et sa contribution additionnelle prévue par l'article L 245-13 du CSS, déclarées et payées au plus tard le 15 mai d'une année donnée, sont assises sur le chiffre d'affaires global déclaré à l'administration fiscale au cours de l'année civile précédente (après application d'un abattement égal à 19 M€) et calculées au taux global de 0,16 %. Selon l'exposé des motifs, la création de la contribution

supplémentaire vise à permettre aux organismes sociaux de percevoir une partie du produit de la C3S la même année que celle de la réalisation du chiffre d'affaires sur lequel la contribution est assise. La nouvelle contribution est ainsi instituée au titre de l'année de réalisation du chiffre d'affaires mais vient ensuite en déduction du montant de C3S due l'année suivante. Aussi, bien qu'elle soit présentée sous la forme d'une contribution supplémentaire, il s'agit en réalité de la création d'un **acompte** sur la C3S (voir toutefois n° 5). Rappelons également que le Gouvernement avait décidé en 2014 de supprimer progressivement, en 3 ans, la C3S et sa contribution additionnelle prévue par l'article L 245-13 du CSS. Cette démarche a conduit à exonérer de ces contributions, à compter de 2016, les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 19 M€ (FR 50/15 ²⁸) mais la suppression définitive de la C3S en 2017 a finalement été abandonnée.

2 La contribution supplémentaire à la C3S due au titre de l'année en cours est assise, recouvrée, exigible et contrôlée dans les mêmes conditions que celles applicables à la C3S sous réserve des dispositions précisées ci-dessous (n^{os} 3 s.)

 **A noter** L'article 112 modifie à cet égard les articles L 651-3 et L 651-5-3 du CSS pour mentionner dans ces textes le fait générateur (1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle la C3S est due), l'assiette (chiffre d'affaires réalisé l'année précédant celle au titre de laquelle la C3S est due), l'exigibilité et la date de déclaration et de paiement (15 mai suivant l'année de réalisation du chiffre d'affaires) de la C3S. Ces précisions n'apportent aucune modification aux modalités de fonctionnement actuel de la C3S. Les dates de déclaration et de paiement sont notamment déjà prévues par les articles D 651-8 et D 651-9 du CSS.

3 La contribution supplémentaire est due par les sociétés, entreprises et établissements existant au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due et dont le chiffre d'affaires défini à l'article L 651-5 du CSS (TD-XV-300 s.) réalisé l'année précédente est supérieur ou égal à 1 milliard d'euros. La contribution supplémentaire est assise sur le chiffre d'affaires réalisé l'année au titre de laquelle elle est due. Son **taux** est fixé à 0,04 %.

4 Les redevables de la contribution supplémentaire sont tenus de **déclarer et de verser** au plus tard le 15 décembre de l'année au titre de laquelle elle est due un **acompte** égal à 90 % du montant de la contribution assise sur le chiffre d'affaires estimé de cette année, selon les modalités et sous les sanctions prévues en matière de C3S par les articles L 651-5-3 à L 651-5-6 du CSS (TD-XV-1200 s.).

Compte tenu du montant de l'acompte de la contribution ($[\text{CA estimé de l'année} \times 0,04\%] \times 90\%$), les entreprises doivent donc verser en décembre N (avant le 16 de ce mois) un montant représentant environ 22,5 % de la C3S et de sa contribution additionnelle dues en N + 1.

Une majoration de 5 % est appliquée à l'**insuffisance de versement** d'acompte lorsque cette insuffisance, constatée lors de la souscription de la déclaration de solde, est supérieure, à la fois, à 10 % du montant de l'acompte normalement dû et à 100 000 €. Lorsque le **montant de l'acompte** est supérieur au montant de la contribution due, l'**excédent** est restitué dans les trente jours à compter de la date de déclaration de solde.

La contribution supplémentaire étant exigible dans les mêmes conditions que la C3S (n^o 2), la **liquidation** de son **montant total** doit donc intervenir le 15 mai N + 1 au plus tard en même temps que la déclaration de C3S. Ce montant s'**impute** sur le montant de la C3S due par le même redevable et assise sur le même chiffre d'affaires.

5 En cas de **cessation définitive d'activité**, de **cession** totale ou de **dissolution** survenant entre le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due (1^{er} janvier N) et la date d'exigibilité (15 mai N + 1), la contribution supplémentaire, calculée sur la base du chiffre d'affaires réalisé jusqu'au 31 décembre de l'année N ou, si elle est antérieure, la date de cessation définitive d'activité, de cession totale ou de dissolution, devient immédiatement exigible.

6 Par ailleurs, la contribution supplémentaire à la C3S constitue, comme la C3S elle-même et sa contribution additionnelle (BIC-IX-26300 s.), une **charge déductible** des résultats de la société versante. Cette déduction est opérée sur les résultats de l'exercice en cours au premier jour de l'année civile au titre de laquelle la contribution supplémentaire est effectivement due, soit l'année d'exigibilité de la contribution (N + 1). Le fait générateur de cette contribution intervenant l'année précédente,

une **provision** pourra en outre être constituée, contrairement à la C3S et à la contribution additionnelle (BIC-XII-16030 s.), au titre de l'année de réalisation du chiffre d'affaires (N).

7 La nouvelle contribution entre en vigueur le 1^{er} janvier 2017.

TEXTE

Article 112. – I. – Le CSS est ainsi modifié :

1^o A la première phrase du premier alinéa de l'article L 241-3, après la référence : « L 245-13 » est insérée la référence : « , L 245-13-1 » ;

2^o A l'intitulé de la section 4 du chapitre V du titre IV du livre II, après le mot : « additionnelle » sont insérés les mots : « et contribution supplémentaire » ;

3^o La même section 4 est complétée par un article L 245-13-1 ainsi rédigé :

« Art. L 245-13-1. – Il est institué une contribution supplémentaire à la contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés prévue aux articles L 651-1 à L 651-9, due au titre de l'année en cours.

Cette contribution supplémentaire, dont le taux est de 0,04 %, est assise, recouvrée, exigible et contrôlée dans les mêmes conditions que celles applicables à la contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés, sous réserve des dispositions suivantes :

1^o Elle est due par les sociétés, entreprises et établissements existant au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due et dont le chiffre d'affaires défini à l'article L 651-5, réalisé l'année précédente, est supérieur ou égal à 1 milliard d'euros ;

2^o Elle est assise sur le chiffre d'affaires réalisé l'année au titre de laquelle elle est due ;

3^o En cas de cessation définitive d'activité, de cession totale ou de dissolution survenant entre le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due et la date d'exigibilité, la contribution supplémentaire, calculée sur la base du chiffre d'affaires réalisé jusqu'au 31 décembre de cette année ou, si elle est antérieure, la date de cessation définitive d'activité, de cession totale ou de dissolution, devient immédiatement exigible ;

4^o Les redevables de la contribution supplémentaire sont tenus de déclarer et de verser au plus tard le 15 décembre de l'année au titre de laquelle elle est due un acompte égal à 90 % du montant de la contribution assise sur le chiffre d'affaires estimé de cette même année, selon les modalités et sous les sanctions prévues par les articles L 651-5-3 à L 651-5-6. Lorsque le montant de l'acompte est supérieur au montant de la contribution due, l'excédent est restitué dans un délai de trente jours à compter de la date de déclaration de solde. Une majoration de 5 % est appliquée à l'insuffisance de versement d'acompte lorsque cette insuffisance, constatée lors du dépôt de la déclaration de solde, est supérieure à 10 % du montant de l'acompte qui aurait été dû et à 100 000 €.

Le montant de la contribution supplémentaire s'impute sur le montant de la contribution mentionnée à l'article L 651-1 due par le même redevable et assise sur le même chiffre d'affaires. » ;

4^o Le premier alinéa de l'article L 651-3 est ainsi modifié :

a) Après la première phrase, il est inséré une phrase ainsi rédigée : « Son fait générateur est constitué par l'existence de l'entreprise débitrice au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle est due. » ;

b) A la troisième phrase, après la référence : « L 651-5 » sont insérés les mots : « réalisé l'année précédant celle au titre de laquelle elle est due » ;

c) Après la même troisième phrase, il est inséré une phrase ainsi rédigée :

« Elle est exigible au 15 mai de l'année qui suit la réalisation de ce chiffre d'affaires. » ;

5^o La première phrase du premier alinéa de l'article L 651-5-3 est complétée par les mots : « au plus tard le 15 mai de l'année qui suit celle au cours de laquelle a été réalisé le chiffre d'affaires sur lequel la contribution est assise ».

- II. – Le 6° du 1 de l'article 39 du CGI est ainsi modifié :
 1° A la première phrase, après le mot : « et » sont insérés les mots : « les contributions additionnelle et supplémentaire mentionnées aux articles L 245-13 et L 245-13-1 du même Code, ainsi que » ;
 2° La seconde phrase est supprimée.
 III. – Le présent article s'applique à compter du 1^{er} janvier 2017.

Par dérogation à l'article L 241-3 du Code de la sécurité sociale, dans sa rédaction résultant du 1° du I du présent article, le produit de la contribution mentionnée à l'article L 245-13-1 du même Code est affecté en 2017 à la branche mentionnée au 1° de l'article L 200-2 dudit Code.

16 Deux nouvelles exonérations de taxe sur les véhicules de société

Loi art. 53

1 L'article 53 de la loi étend l'exonération de taxe sur les véhicules de société aux **véhicules combinant l'essence à du gaz naturel véhicule ou du gaz de pétrole liquéfié** et aux véhicules destinés exclusivement à un **usage agricole**.

Une exonération totale et permanente

2 La taxe sur les voitures des sociétés est une taxe annuelle due par les sociétés à raison des véhicules de tourisme qu'elles possèdent et qui sont immatriculés en France ou qu'elles utilisent en France, quel que soit l'Etat d'immatriculation (CGI art. 1010). Certains véhicules échappent à la taxe. Tel est le cas des **véhicules destinés à certains usages**, sous réserve que cette affectation soit exclusive et que ces opérations correspondent à **l'activité normale de la société propriétaire** : vente, location de véhicules ou transport à destination du public.

L'article 53 de la loi ajoute à ces exclusions les véhicules de tourisme **exclusivement destinés à un usage agricole**.

Une exonération partielle et temporaire

3 On rappelle que le tarif de la taxe est égal à la somme de deux composantes. La première composante est fixée en fonction des émissions de CO₂ ou de la puissance fiscale du véhicule et la seconde est déterminée en fonction du niveau d'émissions de polluants atmosphériques par type de carburant.

Les voitures hybrides qui combinent l'énergie électrique et une motorisation à l'essence ou au gazole et émettant au plus 110 grammes de dioxyde de carbone sont exonérées de la **première composante du tarif de la taxe** pendant une période de huit trimestres à compter de la première mise en circulation du véhicule (elles ne sont pas exonérées de la seconde composante de la taxe).

Cette exonération temporaire est étendue aux véhicules qui tirent leur énergie d'une **combinaison d'essence et de gaz**, qu'il s'agisse de gaz naturel véhicule (GNV) ou de gaz de pétrole liquéfié (GPL).

Rappelons que les véhicules fonctionnant au GPL ou au GNV étaient exonérés de taxe jusqu'en 2010 (CGI art. 1010 A abrogé par l'article 21 de la loi 2011-1906 du 21-12-2011).

L'exposé des motifs indique que l'extension de l'exonération aux véhicules utilisant du carburant GNV ou GPL pourrait inciter les gestionnaires de flotte à diversifier celle-ci tout en répondant aux objectifs de réduction de CO₂ et surtout de polluants du type NOx et particules.

Entrée en vigueur

4 En l'absence d'entrée en vigueur spécifique prévue par la loi, ces dispositions s'appliquent à compter du **lendemain de la publication de loi au Journal officiel**.

Si la loi est publiée au plus tard le 30 décembre, les nouvelles exonérations pourront s'appliquer à la taxe due au titre des quatre trimestres de la période d'imposition allant du 1^{er} octobre 2016 au 30 septembre 2017. L'article 19 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 ayant aménagé la taxe en alignant sa période d'imposition sur l'année civile et en simplifiant ses modalités déclaratives et de paiement (FR 55/16 **49** p. 53), le paiement de celle-ci interviendra en janvier 2018.

Ces nouvelles exonérations s'appliquent également à la nouvelle **taxe exceptionnelle** due au titre du dernier trimestre de l'année 2017 (FR 55/16 **49**, n° 9 p. 54).



TD-IV-10 s. ; MF n°s 75100 s.

TEXTE

Article 53. – I. – Au dernier alinéa du b du I bis de l'article 1010 du CGI, dans sa rédaction résultant de la loi 2016-1827 du 23-12-2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017, après le mot : « gazole », sont insérés les mots : « et les véhicules combinant l'essence à du gaz naturel carburant ou du gaz de pétrole liquéfié ».

II. – Le dernier alinéa du I du même article, dans sa rédaction résultant de la loi 2016-1827 du 23-12-2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017, est complété par les mots : « , soit à un usage agricole ».

17 La composante « déchets » de la TGAP est aménagée

Loi art. 52

1 L'article 52 de la loi modifie les dispositions du Code des douanes applicables à la composante « déchets » de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) afin de poursuivre la trajectoire d'évolution de cette composante.

Selon l'exposé des motifs, le présent article a en effet pour objectif de poursuivre les efforts mis en œuvre depuis plusieurs années visant, d'une part, à renchérir le coût de l'élimination des déchets (décharge et incinération) afin de rendre leur valorisation (réutilisation, recyclage, production d'énergie) économiquement plus attractive et, d'autre part, à inciter les redevables de la taxe à exploiter des installations présentant les meilleures performances environnementales. Les modifications envisagées résultent des principes dégagés par un avis du Comité pour la fiscalité écologique relatif à l'évolution de la fiscalité des déchets du 10 juillet 2014 et des délibérations du Conseil national des déchets et sont nécessaires pour la mise en œuvre de l'objectif national de réduction de moitié de la mise en décharge en 2025, repris dans la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte (Loi 2015-992 du 17 août 2015 art. 70).

De nouvelles exonérations de la TGAP sont instituées

2 Seront désormais exonérées de TGAP les **installations de production de chaleur ou d'électricité**, à partir de déchets non dangereux préparés sous forme de combustibles solides de récupération mentionnés à l'article L 541-1, I-9^o du Code de l'environnement. Par ailleurs, l'exemption de taxe pour la réception de déchets non dangereux générés par une **catastrophe naturelle** est accordée jusqu'à 120 jours après la fin du sinistre (au lieu de 60).

Seront en outre exonérées de la taxe les quantités de déchets de **produits mentionnés à l'article 265, 3-al. 2 du Code des douanes** (notamment certaines catégories d'hydrocarbures, d'huiles, de gaz, etc) utilisées comme combustible dans les phases de démarrage ou de maintien de la température d'une installation de traitement thermique de déchets dangereux, lorsque cette utilisation est mentionnée dans l'arrêté préfectoral d'autorisation de l'installation.

Stockage et traitement thermique des déchets non dangereux

3 Les dispositions de l'article 266 nonies du Code des douanes **actuellement** en vigueur prévoient une augmentation progressive des tarifs de la composante « déchets non dangereux » de la TGAP jusqu'en 2015 pour le stockage, et 2013 pour le traitement thermique de déchets non dangereux, les taux applicables étant depuis lors simplement revalorisés chaque année. Parallèlement, des réductions de ces taux de référence ont été progressivement introduites pour les installations présentant des performances environnementales et de valorisation plus élevées.

L'article 52 de la loi aménage les dispositions applicables à cette composante afin de renforcer son caractère incitatif. Une augmentation progressive des **tarifs** de la taxe applicable aux déchets réceptionnés dans une **installation de stockage** est prévue pour la période 2017-2025. Les taux réduits prévus pour les installations permettant une valorisation énergétique de plus de 75 % du biogaz capté et pour celles exploitées selon la méthode du bioréacteur valorisant la totalité du biogaz produit deviennent cumulables et bénéficient d'un taux encore plus attractif. S'agissant des installations de **traitement thermique** des déchets non dangereux, le présent article fixe de nouveaux tarifs applicables à compter de 2017. Les tarifs diffèrent pour les

diverses exploitations cumulant plusieurs catégories de réductions de taux. Pour les deux types d'installations, lorsque plusieurs tarifs sont applicables, le tarif le plus faible s'applique à l'assiette de la taxe.


Les nouveaux tarifs ainsi fixés (voir le tableau dans le texte de l'article 52 ci-après) seront à nouveau relevés, chaque année, dans une proportion égale au taux de croissance de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'avant-dernière année à compter respectivement du 1^{er} janvier 2026 et du 1^{er} janvier 2018.

4 La **réduction de taux** de la TGAP prévue, sous certaines conditions, pour le transport par voie ferroviaire ou fluviale des déchets non dangereux (TD-VIII-820, 860) est supprimée. Il en va de même de la réduction de taux prévue pour les déchets réceptionnés dans des installations ayant fait l'objet d'un enregistrement dans le cadre du système communautaire de management environnemental et d'audit (EMAS : TD-VIII-785, 835). La réduction de taux prévue pour les installations de stockage dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme internationale ISO 14001 par un organisme accrédité sera remplacée, à compter du 1^{er} janvier 2019, par une réduction de taux applicable aux installations de traitement thermique répondant à la nouvelle norme d'efficacité énergétique ISO 50001.

La composante « déchets dangereux » est alignée sur celle des déchets non dangereux

5 Alors que seules les opérations finales d'élimination des déchets non dangereux (stockage ou traitement thermique) sont soumises à la TGAP, le **prétraitement préalable** aux opérations finales d'élimination (notamment traitement physico-chimique ou biologique) des déchets dangereux est actuellement taxé. Le présent article met en cohérence la composante « déchets dangereux » de la TGAP avec la composante « déchets non dangereux » et limite l'application de la taxe, s'agissant des déchets dangereux, aux installations de stockage et de traitement thermique de ces déchets, dont les tarifs sont revalorisés. Les installations (ou opérations) de prétraitement des déchets dangereux ne seront donc désormais plus taxables.

L'article 52 de la loi prévoit également que le tarif prévu pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets dangereux ou transférés vers une telle installation située dans un autre Etat est applicable à la réception de **matériaux de construction contenant de l'amiante** dans une installation de stockage de déchets non dangereux autorisée à cet effet, en application du titre I du livre V du Code de l'environnement.

 **A noter** La TGAP n'est toutefois pas applicable aux installations de stockage des déchets autorisés, en application du titre I susvisé, à recevoir des déchets d'amiante liés à des matériaux de construction inertes ayant conservé leur intégrité (amiante-ciment) relevant du code 17 06 05 de la liste des déchets, pour la quantité de déchets d'amiante-ciment reçus (C. douanes art. 266 sexies, 1^{er} ter : TD-VIII-510).

La jurisprudence récente du Conseil constitutionnel et de la Cour de cassation est prise en compte

6 L'article 52 de la loi modifie enfin les dispositions applicables à la composante « déchets » de la TGAP pour tenir compte de décisions récentes du Conseil constitutionnel et de la Cour de cassation en la matière.

Le Conseil constitutionnel a en effet considéré que le tarif réduit prévu pour les déchets susceptibles de produire du biogaz lorsqu'ils sont réceptionnés par une installation de production et de valorisation du biogaz ne peut bénéficier à d'autres déchets du seul fait qu'ils sont réceptionnés par ce type d'installation, dès lors que lesdits déchets sont eux-mêmes insusceptibles de produire du biogaz (Cons. const. QPC 17-9-2015 n° 2015-482 : BF 12/15 inf. 862 ; CE 19-7-2016 n° 389845 : BF 11/16 inf. 924). Un arrêté précisera la liste des déchets susceptibles de produire du biogaz pour les besoins de l'application des tarifs réduits de la taxe.

La Cour de cassation a par ailleurs jugé que la simple possibilité pour les exploitants de répercuter la TGAP sur les personnes dont ils réceptionnent les déchets est impropre à caractériser l'existence d'une mesure assurant le remboursement effectif et à bref délai de la taxe telle qu'elle est exigée par l'article 10 de la directive 1999/31/CE (principe dit du « pollueur-payeur ») et, partant, ne serait pas conforme au droit communautaire (Cass. Com 12-5-2015 n° 13-20.671 F-P-B : BF 10/15 inf. 809).

L'article 266 decies, 4 du Code des douanes est dès lors modifié pour préciser que, dans tous les cas, les redevables répercutent ladite taxe.

Entrée en vigueur

7 Les modifications susvisées entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2017, à l'exception de la réduction de taux prévue pour les installations de traitement thermique répondant à la norme ISO 50001 qui, nous l'avons vu (n° 4), s'applique à compter du 1^{er} janvier 2019.

 TD-VIII-250 s. ; MF n° 75210

TEXTE

Article 52. – I. – Le chapitre 1^{er} du titre X du Code des douanes est ainsi modifié :

A. – L'article 266 sexies est ainsi modifié :

1° Le 1 du I est ainsi rédigé :

« 1. Tout exploitant d'une installation soumise à autorisation en application du titre I^{er} du livre V du Code de l'environnement, au titre d'une rubrique de la nomenclature des installations classées relative :
a) Au stockage ou au traitement thermique de déchets non dangereux ;
b) Ou au stockage ou au traitement thermique de déchets dangereux, et non exclusivement utilisée pour les déchets que l'exploitant produit, ou toute personne qui transfère ou fait transférer des déchets vers un autre Etat en application du règlement (CE) n° 1013/2006 du Parlement européen et du Conseil du 14 juin 2006 concernant les transferts de déchets ; »

2° Le II est ainsi modifié :

a) Au 1, les mots : « ou de tout autre traitement » sont supprimés ;
b) A la première phrase du 1 quinquies, le nombre : « soixante » est remplacé par le mot : « cent vingt » ;

c) Au I sexies, après le mot : « co-incinération », sont insérés les mots : « de déchets non dangereux » ;

d) Il est ajouté un 1 septies ainsi rédigé :

« 1 septies. Aux installations de production de chaleur ou d'électricité, à partir de déchets non dangereux préparés sous forme de combustibles solides de récupération, mentionnées au 9° du I de l'article L 541-1 du Code de l'environnement ; »

3° Le III est ainsi modifié :

a) Le début est ainsi rédigé :

« III. – Sont exonérées de la taxe mentionnée au I :

1. Les réceptions de matériaux... (le reste sans changement) ; »

b) Il est ajouté un 2 ainsi rédigé :

« 2. Les quantités de déchets de produits mentionnés au second alinéa du 3 de l'article 265, utilisées comme combustible dans les phases de démarrage ou de maintien de la température d'une installation de traitement thermique de déchets dangereux, lorsque cette utilisation est mentionnée dans l'arrêté préfectoral d'autorisation de l'installation. » ;

B. – Après le mot : « déchets », la fin du 1 de l'article 266 septies est ainsi rédigée : « dans une installation mentionnée au 1 du I de l'article 266 sexies ; » ;

C. – L'article 266 nonies est ainsi modifié :

1° Le A du 1 est ainsi modifié :

a) Le tableau du deuxième alinéa du a est ainsi rédigé :

«

Désignation des opérations imposables	Unité de perception	Quotité en euros								
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	A compter de 2025
Réception de déchets dans une installation de stockage de déchets non dangereux non autorisée en application du titre I ^{er} du livre V du Code de l'environnement pour ladite réception ou transfert vers une telle installation située dans un autre Etat.	Tonne	150	151	151	152	152	155	155	157	158
Réception de déchets dans une installation de stockage de déchets non dangereux autorisée en application du titre I ^{er} du livre V du Code de l'environnement pour ladite réception ou transfert vers une telle installation située dans un autre Etat et autorisée en vertu d'une réglementation d'effet équivalent :										
A. – Dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme internationale ISO 14001 par un organisme accrédité ;	Tonne	32	33							
B. – Réalisant une valorisation énergétique de plus de 75 % du biogaz capté ;	Tonne	23	24	24	25	25	28	28	30	31
C. – Dans un casier, ou une subdivision de casier, exploitée selon la méthode du bioréacteur équipé dès sa construction des équipements de captage du biogaz et de réinjection des lixiviats, la durée d'utilisation du casier ou de la subdivision du casier étant inférieure à deux ans, l'installation réalisant une valorisation énergétique du biogaz capté ;	Tonne	32	33	34	35	35	38	39	41	42
D. – Relevant à la fois des B et C ;	Tonne	15	16	17	18	18	21	22	24	25
E. – Autre.	Tonne	40	41	41	42	42	45	45	47	48

» ;

b) Les deux derniers alinéas du même a sont remplacés par un alinéa ainsi rédigé :

« Le tarif mentionné à la troisième ligne du tableau du second alinéa du B du présent 1 est applicable à la réception de matériaux de construction contenant de l'amiante dans une installation de stockage de déchets non dangereux autorisée à cet effet, en application du titre I^{er} du livre V du Code de l'environnement. » ;

c) Le tableau du deuxième alinéa du b est ainsi rédigé :

«

Désignation des opérations imposables	Unité de perception	Quotité en euros
		A compter de 2017
Réception de déchets dans une installation de traitement thermique de déchets non dangereux ou transfert vers une installation située dans un autre Etat et autorisée en vertu d'une réglementation d'effet équivalent :		
A. – Dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme internationale ISO 14001 par un organisme accrédité, pour des déchets réceptionnés au plus tard le 31 décembre 2018 ; – Dont le système de management de l'énergie a été certifié conforme à la norme internationale ISO 50001 par un organisme accrédité ;	Tonne	12
B. – Dont les valeurs d'émission de NOx sont inférieures à 80 mg/Nm ³ ;	Tonne	12
C. – Réalisant une valorisation énergétique élevée dont le rendement énergétique est supérieur ou égal à 0,65 ;	Tonne	9
D. – Relevant à la fois des A et B ;	Tonne	9
E. – Relevant à la fois des A et C ;	Tonne	6
F. – Relevant à la fois des B et C ;	Tonne	5
G. – Relevant à la fois des A, B et C ;	Tonne	3
H. – Autre.	Tonne	15

» ;

d) Les deux derniers alinéas du même b sont supprimés ;

e) Le c est ainsi rédigé :

« c) Lorsque plusieurs tarifs mentionnés au tableau du a ou au tableau du b sont applicables, le tarif le plus faible s'applique à l'assiette concernée. » ;

f) Après le même c, sont insérés des d à g ainsi rédigés :

« d) Les tarifs mentionnés au A des tableaux du a et du b s'appliquent aux tonnages de déchets réceptionnés à compter de la date d'obtention de la certification ISO 14001 ou ISO 50001 ;

e) Le tarif mentionné au B du tableau du a s'applique aux tonnages de déchets susceptibles de produire du biogaz, mentionnés en tant que tels sur le registre prévu à l'article 35 de la directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 relative aux déchets et abrogeant certaines directives, réceptionnés à compter de la date de notification au préfet de la date de mise en service effective des équipements assurant la valorisation du biogaz capté à plus de 75 %.

Le tarif mentionné au C du tableau du même a s'applique aux tonnages de déchets susceptibles de produire du biogaz, mentionnés en tant que

tels sur le registre prévu à l'article 35 de la directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 précitée, réceptionnés à compter de la date de début d'exploitation du casier ou, le cas échéant, de la subdivision de casier, dans les conditions de l'arrêté préfectoral autorisant l'exploitation du bioréacteur et la valorisation du biogaz. En cas de non-respect de la condition de durée de comblement du casier ou de la subdivision de casier inférieure à deux ans, l'exploitant déclare la totalité des tonnages traités dans le casier concerné en appliquant le tarif pertinent mentionné au tableau dudit a ;

f) Le tarif mentionné au B du tableau du b s'applique aux tonnages de déchets réceptionnés à compter de la date de notification de l'arrêté préfectoral mentionnant la valeur limite d'émission d'oxyde d'azote inférieure à 80 mg/Nm³ ;

Le tarif réduit mentionné au C du tableau du même b s'applique aux tonnages de déchets réceptionnés à compter de la date de notification au préfet de la date de mise en service effective des équipements assurant la valorisation énergétique des déchets au sens de la directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 précitée ;

g) Un arrêté conjoint des ministres chargés du budget et de l'environnement précise les modalités d'application des tarifs réduits mentionnés aux B et C du tableau du a et au B du tableau du b ainsi que la liste des déchets, parmi ceux de la liste mentionnée à l'article 7 de la directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 précitée, susceptibles de produire du biogaz pour les besoins de l'application des tarifs réduits précités ; »

2° Le tableau du second aliéna du B du même 1 est ainsi modifié :

a) A la deuxième ligne de la première colonne, les mots : « ou de tout autre traitement » sont supprimés ;

b) A la deuxième ligne de la dernière colonne, les mots : « 10,03 (10,32 en 2009) » sont remplacés par le nombre : « 12,78 » ;

c) A la troisième ligne de la dernière colonne, les mots : « 20,01 (20,59 en 2009) » sont remplacés par le nombre : « 25,57 » ;

3° Les a et b du 1 bis sont ainsi rédigés :

« a) Du 1^{er} janvier 2026 aux tarifs mentionnés au tableau du a du A du 1 ; » ;

b) Du 1^{er} janvier 2018 aux tarifs mentionnés au tableau du b du même A ; » ;

4° Au 4, les mots : « ou de tout autre traitement » sont supprimés ;

D. – L'article 266 nonies, dans sa rédaction résultant du C du présent I, est ainsi modifié :

1° La quatrième ligne du tableau du deuxième alinéa du a du A du 1 est supprimée ;

2° La première colonne de la troisième ligne du tableau du deuxième alinéa du b du même A est ainsi rédigée :

« A. – Dont le système de management de l'énergie a été certifié conforme à la norme internationale ISO 50001 par un organisme accrédité ; »

3° Le d du même A est ainsi rédigé :

« d) Le tarif réduit mentionné au A du tableau du deuxième alinéa du b s'applique aux tonnages de déchets réceptionnés à compter de la date d'obtention de la certification ISO 50001 ; »

E. – A la première phrase du 4 de l'article 266 decies, les mots : « peuvent répercuter » sont remplacés par le mot : « répercutent ».

II. – A. – Les A, B, C et E du I entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2017.

B. – Le D du I entre en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

18 La composante « carburants » de la TGAP est aménagée

Loi art. 60

1 L'article 60 de la loi étend le champ d'application de la composante « carburants » de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), prévue par l'article 266 quinquies du Code des douanes, au carburant ED95 et apporte à cette composante divers autres aménagements, notamment : relèvement du taux de la taxe et modification corrélative de la réduction de taux liée à l'incorporation de biocarburants ; élargissement de l'assiette s'agissant du gazole non routier.

2 Actuellement, la TGAP est due par toute personne qui met à la consommation sur le marché intérieur des supercarburants et du superéthanol E85 repris aux indices 11, 11 bis, 11 ter et 55 du tableau B de l'article 265, 1 du Code des douanes (filière « essence ») et du gazole repris à l'indice 22 (gazole routier) et à l'indice 20 (gazole non routier ou GNR) de ce même tableau (filière « gazole »). L'assiette de la taxe est déterminée conformément à l'article 298, 2-1^o du CGI (fixant l'assiette de la TVA applicable aux produits pétroliers lors de la mise à la consommation), seule la moitié des mises à la consommation en France de GNR étant toutefois soumise à la TGAP. Son taux est fixé à 7 % pour la filière « essence » et à 7,7 % pour la filière « gazole ». Il est toutefois diminué à proportion de la part d'énergie renouvelable des quantités de biocarburants durables incorporées dans les carburants précités, laquelle est plafonnée, dans la seule filière « gazole », à 7 % pour les biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses et à 0,7 % pour les biocarburants produits à partir de certaines matières premières d'origine animale ou végétale.

Extension de la taxe au nouveau carburant ED95

3 L'article 60 de la loi étend le **champ d'application** de la composante « carburants » de la TGAP (filière essence) au nouveau carburant ED95 dont la vente a été autorisée par arrêté du 19 janvier 2016. Ce carburant, constitué d'un mélange d'au minimum 90 % d'alcool éthylique d'origine agricole (bioéthanol), d'eau et d'additifs non pétroliers favorisant l'auto-inflammation et la lubrification, est destiné à l'alimentation de moteurs thermiques à allumage par compression. Ledit carburant est repris à l'indice 56 du tableau B de l'article 265, 1 du Code des douanes.

Élargissement de l'assiette pour le GNR

4 Le présent article élargit par ailleurs l'**assiette** de la TGAP perçue sur le gazole non routier (GNR) à 75 % (au lieu de 50 %) des mises à la consommation en France de ce produit au cours de l'année 2017. A compter du 1^{er} janvier 2018, la totalité de ce gazole mis à la consommation sera soumise à la taxe, conformément au II du présent article.

Cette mesure vise, selon l'exposé des motifs, à inciter les distributeurs à incorporer des biocarburants dans le GNR et à contribuer ainsi à la réduction des émissions de gaz à effet de serre et au respect des objectifs européens contraignants de 10 % d'utilisation d'énergie renouvelable dans le secteur des transports d'ici à 2020, conformément à la directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 modifiée par la directive UE/2015/1513 du 9 septembre 2015 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables.

Relèvement du taux et modification corrélative de la réduction de taux liée à l'incorporation de biocarburants

5 Le **taux** de la TGAP est porté à 7,5 % dans la filière « essence » (au lieu de 7 %).

L'article 60 de la loi crée, pour cette filière, un **plafonnement** de la **part d'énergie renouvelable** des quantités de certains biocarburants durables incorporées dans les carburants soumis à la taxe pouvant être prise en compte pour le calcul de la réduction du taux.

Si la part d'énergie renouvelable maximale des biocarburants produits à partir de céréales et d'autres plantes riches en amidon ou sucrières est maintenue à 7 %, cette part est en revanche limitée à **0,6 %** pour les biocarburants visés à l'article 3, 4-e de la directive 2009/28/CE modifiée par la directive UE/2015/1513 du 9 septembre 2015 précitée. Il s'agit :

- des **biocarburants dits « avancés »** produits à partir de matières premières et au moyen d'autres carburants énumérés à l'annexe IX (partie A) de la directive précitée (tels que, par exemple, les marcs de raisin et lies de vin) ;
- et les **biocarburants produits à partir de certaines matières premières d'origine animale ou végétale** (déchets, résidus, matières celluloseuses non alimentaires ou matières ligno-celluloseuses), non énumérées à l'annexe IX précitée et qui étaient utilisées dans des installations existantes avant l'adoption de la directive UE/2015/1513 (dont la part d'énergie renouvelable était antérieurement prise en compte à hauteur de 7 %).

A noter Les matières premières d'origine animale ou végétale mentionnées ci-dessus étaient visées par l'article 21 de la directive 2009/28/CE. Ce dernier article ayant été supprimé par la directive UE/2015/1513, celles-ci sont désormais visées par l'article 3, 4-e de cette directive. S'agissant de la filière « gazole », l'article 266 quinquies, III-2^o du Code des douanes, qui n'est pas modifié par le présent article, continue toutefois à faire référence à l'article 21 de la directive 2009/28/CE (la part d'énergie renouvelable est prise en compte à ce titre à proportion de 0,7 %). On rappelle également que, pour les biocarburants durables produits à partir de ces matières premières, la part d'énergie renouvelable peut être prise en compte pour le double de sa valeur réelle dans les conditions fixées par un arrêté du 21 mars 2014 (TD-VIII-5312 s.).

Suspension temporaire de la TGAP en cas de pénurie

6 L'article 60 de la loi autorise le ministre du budget, en cas de difficultés exceptionnelles d'approvisionnement entraînant une pénurie d'un ou plusieurs carburants soumis à la TGAP et nécessitant la mise à disposition de stocks stratégiques pétroliers dans un bref délai, à suspendre temporairement la prise en compte des volumes soumis à la taxe dans la mesure où le maintien de l'incitation à l'incorporation de biocarburant dans les carburants fossiles serait de nature à aggraver la situation d'approvisionnement. Cette mesure visant à ne pas pénaliser les opérateurs qui, dans ce cadre, n'ont plus la possibilité d'assurer l'incorporation de biocarburants, serait soumise à la production de justificatifs relatifs aux volumes concernés.

Entrée en vigueur

7 Les modifications exposées ci-dessus entrent en vigueur le **1^{er} janvier 2017**, à l'exception de l'élargissement de l'assiette

de la taxe à la totalité des mises à la consommation de GNR qui, nous l'avons vu (n° 4), s'applique à compter du 1^{er} janvier 2018.



TD-VIII-5100 s. ; MF n° 75280

TEXTE

Article 60. – I. – Le chapitre I^{er} du titre X du Code des douanes est ainsi modifié :

1° Le tableau B du 1 de l'article 265 est complété par deux lignes ainsi rédigées :

Ex 2207-20						
– carburant constitué d'un mélange d'au minimum 90 % d'alcool éthylique d'origine agricole, d'eau et d'additifs favorisant l'auto-inflammation et la lubrification, destiné à l'alimentation de moteurs thermiques à allumage par compression	56	Hectolitre	–	–	–	4,40

(...)

3° L'article 266 quindecies est ainsi modifié :

a) Au I, après les mots : « indice 22 », le mot : « et » est remplacé par le signe : « , » et, après les mots : « indice 55 », sont insérés les mots : « et du carburant ED95 repris à l'indice 56 » ;

b) La seconde phrase du II est ainsi rédigée :

« Pour le gazole non routier repris à l'indice 20, ce prélèvement supplémentaire s'applique à 75 % des mises à la consommation en France en 2017. » ;

c) Le III est ainsi modifié :

– au premier alinéa, le taux : « 7 % » est remplacé par le taux : « 7,5 % » ;

– les deuxième et troisième alinéas sont ainsi rédigés :

« Il est diminué à proportion de la quantité d'énergie renouvelable des biocarburants contenus dans les carburants soumis au prélèvement mis à la consommation en France, sous réserve que ces biocarburants respectent les critères de durabilité prévus aux articles L 661-3 à L 661-6 du Code de l'énergie.

Pour la filière essence, le taux est diminué de la part d'énergie renouvelable résultant du rapport entre l'énergie renouvelable des biocarburants contenus dans les produits repris aux indices d'identification II, II bis, II ter, 55 et 56 du tableau B du 1 de l'article 265 du présent Code mis à la consommation en France à usage de carburants et l'énergie de ces mêmes carburants soumis au prélèvement, exprimés en pouvoir calorifique inférieur. » ;

– le 1^{er} est ainsi rédigé :

« 1° Dans la filière essence, la part d'énergie renouvelable maximale des biocarburants produits à partir de céréales et d'autres plantes riches en amidon ou sucrières est de 7 %. Cette part est de 0,6 %, pour les biocarburants mentionnés au e du 4 de l'article 3 de la directive 2009/28/CE modifiée par la directive (UE) 2015/1513 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015 modifiant la directive 98/70/CE concernant la qualité de l'essence et des carburants diesel et modifiant la directive 2009/28/CE relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables ; »

– l'avant-dernier alinéa est ainsi rédigé :

« Lors de la mise à la consommation des carburants repris aux indices d'identification II, II bis, II ter, 20, 22, 55 et 56 du tableau B du 1 de l'article 265, les opérateurs émettent des certificats représentatifs des biocarburants que ces carburants contiennent. Les modalités d'émission et de cession éventuelle des certificats sont précisées par décret. » ;

d) Après le premier alinéa du VI, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« En cas de difficultés exceptionnelles d'approvisionnement entraînant, au niveau national ou local, une pénurie d'un ou plusieurs carburants mentionnés au I et nécessitant la mise à disposition de stocks stratégiques pétroliers dans un bref délai et une gestion de crise par les autorités de l'Etat, le ministre chargé du budget peut autoriser temporairement une suspension de la prise en compte des volumes soumis au prélèvement supplémentaire de la taxe générale sur les activités polluantes, sous réserve de produire les justificatifs relatifs à ces volumes, dans l'hypothèse où le maintien de l'incitation à l'incorporation de biocarburant serait de nature à aggraver la situation d'approvisionnement. »

II. – La seconde phrase du II de l'article 266 quindecies du Code des douanes, dans sa rédaction résultant du présent article, est supprimée pour les carburants mis à la consommation à compter du 1^{er} janvier 2018.

III. – Le I s'applique aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2017.

(...)

19 Certaines professions juridiques sont soumises à une contribution pour l'accès au droit et à la justice

Loi art. 113

1 L'article 113 de la loi instaure une nouvelle taxe affectée, dénommée « contribution à l'accès au droit et à la justice », qui alimentera le fonds interprofessionnel de l'accès au droit et à la justice (FIADJ) créé par l'article 50 de la loi 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques.

Le FIADJ a pour objet de distribuer des aides à l'installation et au maintien des professionnels, conformément à la mission de redistribution définie à l'article L 444-2, 3^e alinéa du Code de commerce, selon des modalités précisées par le décret 2016-230 du 26 février 2016 et codifiées aux articles R 444-22 et suivants du Code précité. La contribution permettant de financer ce fonds avait été prévue au

III de l'article 50 de la loi du 6 août 2015 susvisée, mais elle a été censurée par le Conseil constitutionnel dans sa décision 2015-715 DC du 5 août 2015 au motif que le législateur avait méconnu l'étendue de sa compétence en habitant le pouvoir réglementaire à fixer et modifier les règles concernant l'assiette de la contribution contestée. Le présent projet tire les conséquences de cette décision.



A noter Cet article fait l'objet d'un **recours devant le Conseil constitutionnel**. Les auteurs du recours font valoir, notamment, que l'article méconnaît le principe d'égalité devant les charges publiques visé par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789.

2 La contribution, codifiée sous un nouvel article 1609 octotricies du CGI, sera due par les personnes titulaires d'un office ministériel ou nommées dans un office ministériel de **commissaire-priseur judiciaire**, de **greffier de tribunal de commerce**, d'**huissier de justice** ou de **notaire** et par les personnes exerçant à titre libéral l'activité d'**administrateur judiciaire** ou de **mandataire judiciaire**. Il s'agit des mêmes professions que celles éligibles aux aides assurées par le FIADJ, auquel la taxe est affectée.

La contribution s'appliquera y compris à Saint-Pierre-et-Miquelon, Saint-Barthélemy et Saint-Martin.


3 La **base d'imposition** de la contribution sera constituée par le montant total hors taxes des sommes encaissées en rémunération des prestations réalisées par les professionnels mentionnés ci-dessus au cours de l'année civile précédente ou du dernier exercice clos.

4 Le **taux** de la contribution sera progressif. Il sera fixé comme suit :

– 0,5 % sur la fraction de l'assiette comprise entre 300 000 € et 800 000 € ;

– 1 % sur la fraction de l'assiette qui excède 800 000 €.

Pour les personnes morales, ces **seuils** sont multipliés par le nombre d'associés exerçant au sein de la personne morale une des professions visées au n° 2.

 **A noter** Pour les contribuables **personnes physiques**, la fraction d'assiette inférieure à 300 000 € HT n'est pas taxée. Les contribuables personnes physiques n'ont donc aucune contribution à acquitter lorsque leurs recettes sont inférieures à 300 000 € HT. Pour les **personnes morales**, la fraction non taxable correspond à 300 000 € multipliés par le nombre d'associés. Ainsi, par exemple, une étude de notaires qui comprend 3 associés ne sera pas taxée si ses recettes n'excèdent pas $300\,000\text{ € HT} \times 3 = 900\,000\text{ € HT}$.

5 La contribution sera **déclarée et acquittée** sur la **déclaration CA3 de TVA** déposée au titre du mois de mars ou du premier trimestre de l'année civile ou, pour les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition, sur la déclaration annuelle CA12. La contribution ne sera toutefois pas recouvrée lorsque le montant dû est inférieur à 50 €.

Les règles de recouvrement, de contrôle et de contentieux seront celles applicables en matière de TVA.

L'administration devra préciser les modalités de déclaration de la taxe dans les collectivités de Saint-Pierre-et-Miquelon, Saint-Barthélemy et Saint-Martin.

6 La nouvelle contribution s'applique aux **exercices clos à compter du 31 décembre 2016**.

TEXTE

Article 113. – I. – Le chapitre I bis du titre III de la deuxième partie du livre premier du CGI est complété par une section XVI, ainsi rédigée :

« Section XVI

Contribution à l'accès au droit et à la justice

Art. 1609 octotricies. – I. – Il est institué une contribution annuelle dénommée "contribution à l'accès au droit et à la justice".

II. – Cette contribution est due par les personnes :

1° Titulaires d'un office ministériel ou nommées dans un office ministériel :

a) De commissaire-priseur judiciaire ;

b) De greffier de tribunal de commerce ;

c) D'huissier de justice ;

d) De notaire ;

2° Exerçant à titre libéral l'activité :

a) D'administrateur judiciaire ;

b) De mandataire judiciaire.

III. – Le fait générateur de cette contribution intervient à la clôture de l'exercice comptable.

IV. – La contribution à l'accès au droit et à la justice est assise sur le montant total hors taxes des sommes encaissées en rémunération des prestations réalisées par les professionnels mentionnés au II au cours de l'année civile précédente ou du dernier exercice clos.

Son taux est de 0,5 % sur la fraction de l'assiette comprise entre 300 000 € et 800 000 € et de 1 % sur la fraction de l'assiette qui excède 800 000 €.

Pour les personnes morales, les seuils mentionnés au deuxième alinéa du présent IV sont multipliés par le nombre d'associés exerçant au sein de la personne morale une des professions mentionnées au II.

V. – Les redevables déclarent et acquittent la contribution due lors du dépôt de la déclaration mentionnée au I de l'article 287 au titre du mois de mars de l'année ou au titre du premier trimestre de l'année civile ou, pour les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 septies A, lors du dépôt de la déclaration mentionnée au 3 de l'article 287.

VI. – La contribution n'est pas recouvrée lorsque le montant dû est inférieur à 50 €.

VII. – La contribution est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la TVA.

Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cette même taxe.

VIII. – Le présent article est applicable à Saint-Pierre-et-Miquelon, Saint-Barthélemy et Saint-Martin.

IX. – Le produit de la contribution est affecté au fonds interprofessionnel de l'accès au droit et à la justice mentionné à l'article L 444-2 du Code de commerce, dans la limite du plafond prévu au I de l'article 46 de la loi 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. »

II. – Le I s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2016.

20 La taxe sur les vidéogrammes est étendue aux recettes publicitaires liées à la diffusion de vidéos en ligne

Loi art. 56

1 L'article 56 de la loi soumet à la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes prévue à l'article 1609 sexdecies B du CGI les sommes versées aux opérateurs par les annonceurs et parrains pour la diffusion de leurs messages publicitaires ou de parrainage lors de l'accès en ligne à des contenus audiovisuels, que cet accès soit gratuit ou payant. La taxe change, à cette occasion, de dénomination et devient la «taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels».

Les recettes publicitaires et de parrainage sur les sites gratuits ou payants de vidéo en ligne seront soumises à la taxe

2 La taxe prévue à l'article 1609 sexdecies B du CGI est **actuellement** perçue sur les ventes et les locations de **vidéogrammes** (DVD, Blu-ray, etc.) destinés à l'usage privé du public ainsi que sur la mise à disposition du public d'un service offrant l'accès, à **titre onéreux, à des œuvres** cinématographiques ou audiovisuelles, sur demande individuelle formulée **par un procédé de communication électronique** (services dits de «vidéo à la demande»).

Elle est due par les personnes établies en France sur les opérations à destination des consommateurs finals et son champ doit être étendu, à une date fixée par décret (non encore paru) après approbation par la Commission européenne, aux personnes établies à l'étranger effectuant des opérations à destination de consommateurs français (Loi 2013-1279 du 29 décembre 2013 art. 30).

Le taux de la taxe est fixé à 2 %, ce taux étant porté à 10 % lorsque sont en cause des œuvres pornographique ou d'incitation à la violence.

3 Entrent dorénavant également dans le **champ d'application** de la taxe les opérations de mise à disposition du public en France de services donnant ou permettant l'**accès à titre gratuit à des contenus audiovisuels**, sur demande individuelle formulée **par un procédé de communication électronique**. Sont toutefois **exonérés** les services dont les contenus audiovisuels sont secondaires, les services dont l'objet principal est consacré à l'information ainsi que les services dont l'objet principal est de fournir des informations relatives aux œuvres cinématographiques et audiovisuelles et à leur diffusion auprès du public et d'en assurer la promotion, au moyen notamment d'extraits ou de bandes annonces.

Les services sont réputés **mis à la disposition du public en France** lorsqu'ils sont effectués en faveur des personnes non assujetties à la TVA qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France. On notera, à cet égard, que la condition de territorialité vaut également pour l'accès à titre onéreux de contenus en ligne.

En pratique, les **redevables** de la taxe à ce titre sont les plateformes de vidéo en ligne, quel que soit le lieu de leur établissement.

Le rapport Sénat n° 214 souligne « la complexité de l'assiette et le champ des exonérations prévues, dont la définition précise pourrait s'avérer délicate et le cas échéant poser la question du principe d'égalité devant l'impôt ». Il relève, par ailleurs, les possibles difficultés de recouvrement de la taxe lorsque les **opérateurs** sont établis à **l'étranger**.

4 L'**assiette** de la taxe due par les opérateurs nouvellement redevables (n° 3) est constituée des **sommes versées**, soit directement, soit aux régisseurs des messages, **par les annonceurs et les parrains**, pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage. Sont toutefois exclues de l'assiette, les recettes de publicité ou de parrainage versées pour la diffusion des messages sur les services de télévision de rattrapage, qui sont déjà soumises à la taxe sur les services de télévision prévue par les articles L 115-6 et suivants du Code du cinéma et de l'image animée.

On notera que les **opérateurs qui donnent accès à titre onéreux** à des contenus cinématographiques ou audiovisuels en ligne, qui sont déjà redevables de la taxe (n° 2), devront également soumettre à la taxe, outre le prix acquitté par les usagers du service en ligne, les recettes publicitaires ou de parrainage versées par les annonceurs et parrains (soit directement, soit par l'intermédiaire de régisseurs), à l'exclusion de celles correspondant aux messages diffusés sur les services de télévision de rattrapage.

5 Les sommes taxables pour les opérateurs donnant accès à des contenus cinématographiques ou audiovisuels en ligne, que l'**accès soit gratuit ou à titre onéreux**, font toutefois l'objet d'un **abattement forfaitaire** de 4 % dans le cas général. Cet abattement est porté à 66 % pour les services donnant ou permettant l'accès à des contenus audiovisuels créés par des utilisateurs privés à des fins de partage et d'échanges au sein de communautés d'intérêt : selon l'exposé des motifs de l'article, l'**abattement forfaitaire renforcé** a vocation à s'appliquer aux plateformes communautaires comprenant une part importante de contenus « amateurs » créés par les utilisateurs privés. On attendra avec intérêt les commentaires de l'administration à ce sujet.

Par ailleurs, pour les seuls opérateurs donnant ou permettant l'**accès à titre gratuit** à des contenus audiovisuels en ligne, la taxe est calculée après un **abattement de 100 000 €** sur la base d'imposition.

6 Le **taux** de la taxe est inchangé : fixé en principe à 2 %, il est porté à 10 % lorsque les opérations concernent des œuvres ou documents cinématographiques ou audiovisuels à caractère pornographique ou d'incitation à la violence.

7 La taxe ainsi modifiée constituera pour les sociétés redevables une **charge déductible du bénéfice imposable**, en application du 6° bis nouveau de l'article 39, I du CGI.

Dans sa forme actuelle la taxe est déjà, en l'absence de disposition contraire, déductible du bénéfice imposable.

Les régies publicitaires sont soumises à une obligation déclarative spécifique

8 Les régisseurs de messages publicitaires et de parrainage seront tenus de fournir à **chaque redevable** de la taxe ainsi qu'à l'**administration fiscale**, avant le 15 février de **chaque année**, un **état récapitulatif** des sommes qu'ils ont encaissées au cours de l'année civile précédente. Cette obligation déclarative est prévue par un nouvel article L 102 AF du LPF.

Le législateur a souhaité sanctionner le non-respect de cette obligation par une **amende** égale à 10 % des sommes non déclarées (voir en ce sens Rapport Sénat n° 214).

On notera toutefois que si l'article 56 de la loi instaure bien une telle sanction à l'article 1736 du CGI, ce dernier vise par erreur l'article L 102 F du LPF, et non l'article L 102 AF.

Une entrée en vigueur différée

9 Conformément à l'article 56 de la loi, cette mesure entrera en vigueur à une date fixée par un décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la **réponse de la Commission européenne** permettant de regarder le dispositif législatif lui ayant été notifié comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat.

En effet, la présente mesure constituant une modification substantielle d'un régime d'aides qui a été autorisé par la Commission européenne, sa notification à ladite Commission est nécessaire.



TD-V-18000 s. ; MF n° 75955

TEXTE

Article 56. – I. – A l'article L 116-1 du Code du cinéma et de l'image animée, les mots : « les ventes et locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public et sur les opérations assimilées mentionnées » sont remplacés par les mots : « la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels mentionnée ».

II. – Le CGI est ainsi modifié :

1° Après le 6° du I de l'article 39, il est inséré un 6° bis ainsi rédigé : « 6° bis La taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels mentionnée l'article 1609 sexdecies B du présent Code. » ;

2° La section II bis du chapitre 1^{er} bis du titre III de la deuxième partie du livre 1^{er} est ainsi rédigée :

« Section II bis

Taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels

Art. 1609 sexdecies B. – I. – Une taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels est due à raison des opérations :

1° De vente et location en France de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public ;

2° De mise à disposition du public en France de services donnant accès à titre onéreux à des œuvres cinématographiques ou audiovisuelles, sur demande individuelle formulée par un procédé de communication électronique ;

3° De mise à disposition du public en France de services donnant ou permettant l'accès à titre gratuit à des contenus audiovisuels, sur demande individuelle formulée par un procédé de communication électronique. Sont exonérés les services dont les contenus audiovisuels sont secondaires, les services dont l'objet principal est consacré à l'information, ainsi que les services dont l'objet principal est de fournir des informations relatives aux œuvres cinématographiques et audiovisuelles et à leur diffusion auprès du public et d'en assurer la promotion, au moyen notamment d'extraits ou de bandes annonces. Les services sont réputés mis à la disposition du public en France lorsqu'ils sont effectués en faveur des personnes non assujetties à la TVA qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France.

II. – Sont redevables de la taxe, les personnes, qu'elles soient établies en France ou hors de France qui :

1° Vendent ou louent en France des vidéogrammes à toute personne qui elle-même n'a pas pour activité la vente ou la location de vidéogrammes ;

2° Mettent à disposition du public en France des services mentionnés au 2° du I ;

3° Mettent à disposition du public en France des services mentionnés au 3° du même I, notamment celles dont l'activité est d'éditer des services de communication au public en ligne ou d'assurer pour la mise à disposition du public par des services de communication au public en ligne le stockage de contenus audiovisuels.

III. – La taxe est assise sur le montant hors TVA :

1° Du prix acquitté en contrepartie des opérations de vente et location mentionnées au 1° du I ;

2° Du prix acquitté en contrepartie de l'accès à des œuvres cinématographiques et audiovisuelles mentionné au 2° du même I ;

3° Des sommes versées par les annonceurs et les parrains, pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage sur les services mentionnés aux 2° et 3° dudit I, aux redevables concernés ou aux régisseurs de messages publicitaires et de parrainage. Ces sommes font l'objet d'un abattement forfaitaire de 4 %. Cet abattement est porté à 66 % pour les services donnant ou permettant l'accès à des contenus audiovisuels créés par des utilisateurs privés à des fins de partage et d'échanges au sein de communautés d'intérêt.

IV. – Ne sont pas compris dans l'assiette de la taxe :

1° Les sommes versées par les annonceurs et les parrains, pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage sur les services de télévision de rattrapage, qui sont déjà soumises à la taxe prévue aux articles L 115-6 à L 115-13 du Code du cinéma et de l'image animée ;

2° Pour les redevables établis en France, le montant acquitté au titre d'une taxe due à raison des opérations mentionnées au I du présent article dans un autre Etat membre de l'Union européenne, autre que la TVA.

V. – Le taux de la taxe est fixé à 2 %. Il est porté à 10 % lorsque les opérations concernent des œuvres ou documents cinématographiques ou audiovisuels à caractère pornographique ou d'incitation à la violence. Les conditions dans lesquelles les redevables procèdent à l'identification de ces œuvres et documents sont fixées par décret.

Pour les redevables mentionnés au 3° du II, la taxe est calculée après application d'un abattement de 100 000 € sur la base d'imposition. La taxe est exigible dans les mêmes conditions que celles applicables en matière de TVA.

Elle est constatée, liquidée, recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la TVA. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cette même taxe.

VI. – Le produit de la taxe est affecté au Centre national du cinéma et de l'image animée. » ;

3° Le II de l'article 1736 est ainsi rétabli :

« II. – Entraîne l'application d'une amende égale à 10 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues à l'article L 102 F du LPF. » ;

4° A l'article 1753, après les mots : « à l'une des peines prévues », est insérée la référence : « au II de l'article 1736, ».

III. – La section II du chapitre II du titre II de la première partie du LPF est complétée par un article L 102 AF ainsi rédigé :

« Art. L 102 AF. – Les régisseurs de messages publicitaires et de parrainage mentionnés à l'article 1609 sexdecies B du CGI fournissent à chaque redevable concerné ainsi qu'à l'administration fiscale, avant le 15 février de chaque année, un état récapitulatif des sommes qu'ils ont encaissées au cours de l'année civile précédente. »

IV. – Les I à III entrent en vigueur à une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de regarder le dispositif législatif lui ayant été notifié comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat.

21 Taxes « corps gras », « fonderie » et « plasturgie » : le recouvrement à l'importation est confié aux douanes

Loi art. 27

L'article 137 de la loi 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 a instauré trois nouvelles taxes affectées à des centres techniques industriels : une taxe sur les corps gras, une taxe sur la fonderie et une taxe sur la plasturgie, respectivement codifiées aux G, H et I de l'article 71 de la loi 2003-1312 du 30 décembre 2003 (FR 55/15 ⁵² p. 62).

Alors que pour les autres taxes affectées à des centres techniques industriels ou comités professionnels de développement économique prévue par l'article 71 de la loi précitée le **recouvrement** de la taxe due, le cas échéant, sur les produits importés est confié à l'administration des douanes, tel n'a pas été le cas pour ces trois nouvelles taxes, qui sont perçues à l'importation par les centres techniques industriels concernés.

Afin d'harmoniser le processus de recouvrement des taxes affectées aux centres techniques industriels s'agissant des **importations** et de réduire ainsi les risques de non-perception de la taxe, l'article 27 de la loi prévoit que la taxe sur les corps gras, la taxe sur la fonderie et la taxe sur la plasturgie seront

recouvrées par l'administration des douanes lorsqu'elles sont dues sur les produits importés.

Il est rappelé que ces taxes sont perçues sur les importations autres que celles en provenance d'un Etat membre de l'UE ou d'un Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen.

TEXTE

Article 27. – Le VII du G et le VIII du H et du I de l'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2003 (2003-1312 du 30 décembre 2003) sont complétés par un alinéa ainsi rédigé :

« Lorsqu'elle est due sur les produits importés, la taxe est recouvrée par l'administration des douanes et droits indirects, selon les règles, garanties et sanctions applicables en matière de droits de douane. Le produit de la taxe est versé mensuellement au centre technique mentionné au I. »

22 La redevance sur les paris hippiques en ligne est mise en conformité avec le droit européen

Loi art. 96

1 L'article 96 de la loi **modifie le champ d'application** de la redevance sur les paris hippiques en ligne pour la mettre en conformité avec le droit européen en matière d'aides d'Etat et **augmente le plafond** de son taux à 7 %.

On rappelle que les opérateurs de paris hippiques en ligne soumis à l'agrément délivré par l'Autorité de régulation des jeux en ligne sont soumis à une redevance (CGI art. 1609 tertricies). Cette redevance, assise sur les sommes engagées par les parieurs, est perçue au profit des sociétés de courses et a pour **finalité** le financement des missions de service public d'amélioration de l'espèce équine, de promotion de l'élevage, de la formation dans le secteur des courses et de l'élevage chevalin, ainsi que du développement rural. Le **taux** de cette redevance, compris entre 5 % et 6,5 %, est fixé à 6,3 % pour 2016 (Décret 2015-1853 du 29-12-2015).

2 Les sociétés étrangères ne bénéficiant pas des financements de la filière équine, l'article 96 limite l'assiette de la redevance aux **sommes pariées au titre de courses organisées par les seules sociétés françaises**. En outre, le **plafond du taux** est porté de 6,5 % à 7 %.

En l'absence d'entrée en vigueur spécifique, ces dispositions s'appliquent à compter du lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.



TD-XX-8800 s. ; MF n° 76025

TEXTE

Article 96. – L'article 1609 tertricies du CGI est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa est ainsi modifié :

a) La deuxième phrase est complétée par les mots : « , au titre des courses organisées par des sociétés de courses françaises » ;

b) A l'avant-dernière phrase, les mots : « ces derniers » sont remplacés par les mots : « les parieurs mentionnés à la deuxième phrase du présent alinéa » ;

2° A la fin de la seconde phrase du deuxième alinéa, le taux : « 6,5 % » est remplacé par le taux : « 7 % ».

23 Prise en compte pour le calcul de l'IR de la nouvelle procédure de divorce conventionnelle sans juge

Loi art. 115

1 Divers articles du CGI sont adaptés, en matière d'impôt sur le revenu, pour tenir compte de la création à compter de 2017 d'une nouvelle procédure conventionnelle de divorce par consentement mutuel sans homologation par un juge.

Ces divorces conventionnels sans jugement sont assimilés aux divorces par jugement, en ce qui concerne le **régime fiscal des prestations compensatoires** versées sous forme de rente ou sur une période supérieure à 12 mois, des **pensions alimentaires** versées pour l'**entretien d'un enfant mineur**, ainsi que pour la **détermination du quotient familial** à l'issue du divorce.

2 Actuellement, en vertu des articles 80 quater et 156, II-2° du CGI, sont soumises au même régime que les pensions alimentaires (c'est-à-dire déductibles chez le débiteur et imposables chez le bénéficiaire) les **prestations compensatoires** en capital versées sous forme d'argent lorsque les versements sont effectués sur une période supérieure à 12 mois, et celles versées exceptionnellement sous forme de rentes. Cette période de versement supérieure à 12 mois s'apprécie à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée.

En cas de divorce ou de séparation de corps, ou en cas d'instance en divorce ou en séparation de corps, ou de rupture d'un Pacs et lorsque le conjoint fait l'objet d'une **imposition séparée**, les **pensions alimentaires versées**, en vertu d'une décision de justice, pour l'**entretien d'un enfant mineur** sont déductibles du revenu global du contribuable, à condition que l'intéressé ne prenne pas l'enfant en compte pour la détermination de son quotient familial. Il en va de même, dans des limites particulières, des versements destinés à constituer le capital de la **rente** prévue à l'article 373-2-3 du Code civil.

Suivent également ce régime les versements effectués au titre de la **contribution aux charges du mariage**, en cas de **séparation de fait**, lorsqu'ils résultent d'une décision de justice et à condition que les époux soient imposés séparément.

En matière de **détermination du quotient familial** à l'issue d'un divorce, l'article 194 du CGI dispose qu'en cas de résidence alternée au domicile de chacun des parents et sauf disposition contraire dans la convention homologuée par le juge, la décision judiciaire ou, le cas échéant, l'accord entre les parents, les enfants mineurs sont réputés être à la charge égale de l'un et de l'autre parent. Il fixe également les modalités d'attribution de fractions de parts supplémentaires pour les parents isolés ayant des enfants à charge et prévoit, notamment, que cette majoration s'applique nonobstant la perception éventuelle d'une pension alimentaire versée en vertu d'une décision de justice pour l'entretien desdits enfants.

3 L'article 50 de la loi 2016-1547 du 18 novembre 2016 de modernisation de la justice du XXI^e siècle crée à compter du 1^{er} janvier 2017 une **nouvelle possibilité de divorce par consentement mutuel** non judiciaire, en plus des voies judiciaires ouvertes jusqu'à présent (par jugement ou par convention homologuée par un juge). Ce divorce par consentement mutuel par voie extrajudiciaire prend la forme d'une **convention** de divorce par consentement mutuel prenant la forme d'un **acte sous signature privée contresigné par avocats**, déposé au rang des minutes d'un notaire.


Tenant compte de cette nouvelle possibilité, le présent article adapte les dispositions du CGI mentionnées au n° 2 pour **aligner les effets de ces conventions non judiciaires sur ceux d'un jugement** de divorce.

Ainsi, désormais, sont également assimilées fiscalement aux pensions alimentaires les **prestations compensatoires** versées en capital sur une période de plus de douze mois, décomptée à partir de la **date à laquelle la convention** de divorce par consentement mutuel prenant la forme d'un **acte sous signature privée** contresigné par avocats déposé au rang des minutes d'un notaire a **acquis force exécutoire** (c'est-à-dire la date de dépôt au rang des minutes du notaire), ainsi que celles versées sous forme de rente.

De même, en cas de divorce ou de séparation de corps, ou en cas d'instance en divorce ou en séparation de corps, ou de rupture d'un Pacs et lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée, les **pensions alimentaires versées pour l'entretien d'un enfant mineur** (ou les rentes) sont déductibles du revenu global du contribuable, à condition que l'intéressé ne prenne pas l'enfant en compte pour la détermination de son quotient familial, si elles sont versées en vertu d'une telle convention.

Suivent également ce régime les versements effectués au titre de la **contribution aux charges du mariage**, en cas de **séparation de fait**, lorsqu'ils résultent d'une telle convention et à condition que les époux soient imposés séparément.

Enfin, en ce qui concerne la détermination du **quotient familial**, la présomption de charge partagée peut désormais être contrée par une telle convention de divorce, et la majoration pour parent divorcé vivant seul avec enfant(s) à charge s'applique nonobstant la perception éventuelle d'une pension alimentaire versée en vertu d'une telle convention.

 **A noter** L'article 50 de la loi de modernisation de la justice du XXI^e siècle avait déjà modifié l'article 199 octodécies du CGI qui prévoit une réduction d'impôt de 25 % pour le débiteur de prestation compensatoire en capital versée sous forme d'argent sur une période inférieure à 12 mois (BF 1/17 inf. 2).

4 Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017.



IRPP-II-9530 s., 12300 s. et IRPP-III-11000 s. ; MF n°s 1275 s. et 1985 s.

TEXTE

Article 115. – I. – Le chapitre 1^{er} du titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1° L'article 80 quater est ainsi modifié :

a) Après le mot : « laquelle », sont insérés les mots : « la convention de divorce par consentement mutuel mentionnée à l'article 229-1 du même Code a acquis force exécutoire ou » ;

b) Après le mot : « justice », sont insérés les mots : « ou de la convention mentionnée à l'article 229-1 du même Code » ;

2° Le premier alinéa du 2° du II de l'article 156 est ainsi modifié :

a) Après le mot : « laquelle », sont insérés les mots : « la convention de divorce par consentement mutuel mentionnée à l'article 229-1 du même Code a acquis force exécutoire ou » ;

b) Après le mot : « vertu », sont insérés les mots : « d'une convention de divorce mentionnée à l'article 229-1 du même Code ou » ;

c) Après les mots : « son versement résulte », sont insérés les mots : « d'une convention de divorce mentionnée à l'article 229-1 du même Code ou » ;

3° L'article 194 est ainsi modifié :

a) A la première phrase du cinquième alinéa du I, après les mots : « dans la », sont insérés les mots : « convention de divorce mentionnée à l'article 229-1 du Code civil, la » ;

b) A la dernière phrase du II, après le mot : « vertu », sont insérés les mots : « d'une convention de divorce par consentement mutuel déposée au rang des minutes d'un notaire ou ».

II. – Le I s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017.

24 La réduction d'impôt « Malraux » est aménagée

Loi art. 40

1 Les particuliers qui investissent dans des opérations de restauration immobilière dans certains quartiers urbains (opérations dites « loi Malraux ») peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt lorsque les immeubles sont destinés à la location (CGI art. 199 ter viciés).

La réduction d'impôt bénéficie aux personnes physiques qui procèdent à des opérations de restauration immobilière, directement ou par l'intermédiaire d'une société de personnes non soumise à l'impôt sur les sociétés. Elle profite également aux personnes qui souscrivent des parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI) lorsque le montant de la souscription sert en partie à financer de telles opérations.

L'article 40 de la loi aménage le dispositif « Malraux » sur plusieurs points :

- il procède aux adaptations rédactionnelles du dispositif rendues nécessaires par les dispositions de la loi 2016-925 relative à la liberté de la création, à l'architecture et au patrimoine qui a remplacé certaines zones dans lesquelles le dispositif était applicable par les **sites patrimoniaux remarquables** ;
- il proroge l'application du dispositif jusqu'en 2019 dans les **quartiers anciens dégradés** ainsi que dans les quartiers présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé ;
- il élargit le dispositif aux **immeubles affectés à l'habitation après travaux** ;
- il modifie les modalités d'application de la réduction d'impôt. D'une part, il remplace la limite annuelle de dépenses éligibles de 100 000 € par un **plafond pluriannuel** de 400 000 € sur quatre ans. D'autre part, il permet l'imputation de la fraction de la réduction d'impôt non imputée au titre d'une année sur l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivantes ;
- il supprime la **remise en cause** de la réduction d'impôt en cas de survenance de certains événements.

Modifications du champ d'application

Application du dispositif aux immeubles situés dans les sites patrimoniaux remarquables

2 Les opérations ouvrant droit à la réduction d'impôt « Malraux » sont celles réalisées en vue de la restauration complète d'immeubles bâtis situés dans certaines zones protégées (CGI art 199 ter viciés, I).

La loi 2016-925 du 7 juillet 2016 (JO du 8) relative à la liberté de la création, à l'architecture et au patrimoine (LCAP) a transformé automatiquement les **secteurs sauvegardés**, les zones de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) et les aires de mise en valeur de l'architecture et du patrimoine (Avap) en sites patrimoniaux remarquables (SPR). L'article 75 de la loi précitée a prévu que la réduction

d'impôt Malraux est susceptible de bénéficier aux personnes propriétaires d'un immeuble qui est situé dans un SPR (C. patr. art. L 633-1 ; BF 10/16 inf. 754). Le présent article procède aux aménagements rédactionnels du CGI rendus nécessaires par cette loi. Il adapte en conséquence l'article 199 ter viciés du CGI en visant les SPR dans le champ d'application géographique de la réduction d'impôt et, en supprimant, corrélativement, la référence aux secteurs sauvegardés, aux ZPPAUP et aux Avap (CGI art. 199 ter viciés, I-1° modifié, et I-3° et 4° abrogés).

Rappelons que, outre les immeubles situés dans les SPR, les immeubles situés dans un quartier ancien dégradé ou dans un quartier présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé entrent dans le champ d'application de la réduction d'impôt.

3 Ouvrent droit au dispositif les opérations de restauration complète d'un immeuble bâti situé :

- dans le périmètre d'un SPR couvert par un **plan de sauvegarde et de mise en valeur (PSMV) approuvé**,
- dans le périmètre d'un SPR couvert par un **plan de valorisation de l'architecture et du patrimoine (PVAP) approuvé**,
- dans le périmètre d'un SPR à condition que l'**opération de restauration** de l'immeuble ait été **déclarée d'utilité publique** en application de l'article L 313-4 du Code de l'urbanisme.

4 Le taux de la réduction d'impôt diffère selon la zone de protection concernée. Le présent article précise donc le **taux de réduction applicable dans les SPR**. Il est égal à (CGI art. 199 ter viciés, III modifié) :

- 30 % du montant des dépenses éligibles pour les immeubles situés dans le périmètre d'un SPR couvert par un **PSMV approuvé**,
- 22 % du montant des dépenses éligibles dans les **autres cas** (PVAP approuvé ou opération de restauration déclarée d'utilité publique).

Ces mêmes taux sont applicables aux **souscriptions de parts de SCPI**.

On rappelle que le taux de la réduction d'impôt est de 30 % pour les immeubles situés dans un quartier ancien dégradé ou dans un quartier présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé.

Il était de 30 % pour les immeubles situés dans un secteur sauvegardé et de 22 % pour les immeubles situés en ZPPAUP ou dans les Avap.

5 Ces dispositions s'appliquent :

- aux opérations de restauration immobilière pour lesquelles une **demande de permis de construire ou une déclaration préalable** est déposée depuis le **9 juillet 2016** ;

– aux souscriptions au capital de parts de SCPI dont la date de clôture est intervenue depuis le 9 juillet 2016.

Prorogation de deux ans du dispositif dans les quartiers anciens dégradés

6 Pour les opérations de restauration d'immeubles situés dans les **quartiers anciens dégradés** ainsi que dans les **quartiers présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé**, le dispositif « Malraux » n'était susceptible de s'appliquer que pour les dépenses supportées jusqu'au 31 décembre 2017. Le présent article proroge de deux ans l'application du dispositif dans ces quartiers. Pourront donc en bénéficier les **dépenses supportées jusqu'au 31 décembre 2019** (CGI art. 199 tercvies, I-2° et 2° bis modifiés).

Rappelons que l'article 5 de la loi 2015-1785 du 29 décembre 2015 (Loi de finances pour 2016) avait déjà prorogé le dispositif du 31 décembre 2015 au 31 décembre 2017 dans les quartiers anciens dégradés.

L'article 79 de cette même loi a étendu le dispositif aux quartiers présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé (dont la liste doit être fixée par arrêté), le dispositif s'appliquant en principe aux dépenses supportées depuis le 1^{er} janvier 2016.

Elargissement du dispositif aux immeubles affectés à l'habitation après travaux

7 Le présent article prévoit que tous les locaux destinés, après réalisation des travaux, à l'habitation, **y compris ceux qui ne l'étaient pas originellement**, tels que par exemple les **bureaux qui sont transformés en logements**, ouvrent désormais droit au bénéfice de la réduction d'impôt (CGI art. 199 tercvies, I modifié).

Jusqu'à présent, la réduction d'impôt était susceptible de s'appliquer aux locaux destinés à l'origine à l'habitation et réaffectés à cet usage (exemple : un local d'habitation transformé en bureau ou commerce puis réaffecté à l'habitation). En revanche, la réduction d'impôt ne pouvait pas s'appliquer aux locaux destinés à l'habitation après travaux de restauration mais non affectés à cet usage dès l'origine (exemple : un bureau transformé en logement).

Rappelons que la réduction d'impôt s'applique, outre aux locaux destinés à l'habitation après travaux, aux locaux d'habitation ainsi que, sous certaines conditions, aux locaux professionnels.

Modifications des modalités d'application de la réduction d'impôt

8 Le présent article modifie, d'une part, le plafond de dépenses éligibles, d'autre part, les modalités d'imputation de la réduction d'impôt.

Remplacement du plafond annuel de dépenses éligibles par un plafond pluriannuel

9 Le présent article prévoit que les **dépenses ouvrant droit à la réduction** ne sont plus retenues dans la limite annuelle de 100 000 €. Elles sont désormais prises en compte dans la **limite de 400 000 €** au titre de la **période** comprise entre la date de délivrance du permis de construire ou de l'expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable et le 31 décembre de la troisième année suivante (CGI art. 199 tercvies, II bis nouveau). Le plafond de dépenses éligibles devient un **plafond pluriannuel** de 400 000 € sur la période de quatre ans au titre de laquelle les contribuables peuvent bénéficier de la réduction d'impôt, cette période étant toutefois susceptible d'être prolongée en cas d'interruption ou de ralentissement des travaux par l'effet de la

force majeure ou du fait de découverte de vestiges archéologiques.

On rappelle que les **dépenses prises en compte** au titre de la réduction d'impôt sont celles supportées à compter soit de la date de délivrance du permis de construire, soit de l'expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable et jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivante. Les contribuables peuvent donc bénéficier d'un avantage fiscal pendant quatre années d'imposition au maximum. Cette durée peut toutefois être prolongée lorsque les travaux sont interrompus ou ralentis par l'effet de la force majeure ou de découverte de vestiges archéologiques.

10 La **limite** de 400 000 € est **globale**. Le montant total des dépenses retenues au titre, d'une part, de la **réalisation de dépenses**, d'autre part, de la **souscription de parts de SCPI**, ne peut excéder globalement 400 000 € par contribuable et pour une période de quatre années consécutives (CGI art. 199 tercvies, V bis modifié).

Fraction de la réduction non imputée désormais reportable

11 Le présent article modifie les **modalités d'imputation** de la réduction d'impôt. La réduction d'impôt, accordée au titre de l'année du paiement des dépenses (ou au titre de l'année de réalisation de la souscription de parts de SCPI), est imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année. Lorsque la **fraction de la réduction d'impôt imputable** au titre d'une année d'imposition **excède l'impôt dû** par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut désormais être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivantes (CGI art. 199 tercvies, III bis nouveau et IV bis-4 modifié).

Rappelons que, jusqu'à présent, dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excédait le montant de l'impôt brut, la fraction non imputée de cette réduction ne pouvait donner lieu à report sur l'impôt dû au titre des années suivantes.

Exemple

12 Un contribuable achète en mai 2017 un appartement dans un immeuble faisant l'objet d'une restauration complète et situé dans un SPR couvert par un PSMV approuvé. Le permis de construire (déposé en 2017) est délivré le 1^{er} septembre 2017.

Les travaux de restauration débutent en novembre 2017 et s'achèvent en octobre 2020. L'appartement est loué à compter de novembre 2020.

Le montant des travaux payés au titre de ces années (2017 à 2020) s'élève respectivement à 90 000 €, 120 000 €, 110 000 € et 100 000 €. Au cours de chacune de ces années, il supporte en outre des intérêts d'emprunt pour un montant de 7 500 €, 10 500 €, 10 000 € et 9 500 €.

En 2020, il perçoit 3 000 € de loyers pour les mois de novembre et décembre.

Le contribuable bénéficie :

– en 2017 (impôt à payer en 2018) d'une réduction d'impôt de : $90\,000\ € \times 30\% = 27\,000\ €$.

La fraction de réduction d'impôt qui excéderait l'impôt dû au titre de 2017 peut être imputée sur l'impôt dû au titre de 2018, 2019 et 2020. Les intérêts d'emprunt sont quant à eux déductibles des autres revenus fonciers ou, à défaut de tels revenus, génèrent un déficit foncier reportable sur les revenus fonciers des dix années suivantes.

Compte tenu des dépenses prises en compte en 2017 (90 000 €), le montant maximum de dépenses susceptibles d'être prises en compte au titre de la période 2018-2020 est de 310 000 € (400 000 € – 90 000 €) ;

– en 2018 (impôt à payer en 2019) d'une réduction d'impôt de : $120\,000\ € \times 30\% = 36\,000\ €$.

La fraction de réduction d'impôt qui excéderait l'impôt dû au titre de 2018 peut être imputée sur l'impôt dû au titre de 2019, 2020 et 2021.

Les intérêts d'emprunt sont pris en compte selon les mêmes modalités qu'en 2017 ;

Compte tenu des dépenses prises en compte en 2017 (90 000 €) et 2018 (120 000 €), le montant maximum des dépenses susceptibles d'être prises en compte au titre de la période 2019-2020 est de 190 000 € (400 000 € - 90 000 € - 120 000 €) ;

- en 2019 (impôt à payer en 2020) d'une réduction d'impôt de : 110 000 € × 30 % = 33 000 €.

La fraction de réduction d'impôt qui excéderait l'impôt dû au titre de 2019 peut être imputée sur l'impôt dû au titre de 2020, 2021 et 2022. Les intérêts d'emprunt sont pris en compte selon les mêmes modalités qu'en 2017 et 2018.

Compte tenu des dépenses prises en compte en 2017 (90 000 €), 2018 (120 000 €) et 2019 (110 000 €), le montant maximum de dépenses susceptibles d'être prises en compte en 2020 est de 80 000 € (400 000 € - 90 000 € - 120 000 € - 110 000 €) ;

- en 2020 (impôt à payer en 2021) d'une réduction d'impôt de (base plafonnée à 80 000 €) : 80 000 € × 30 % = 24 000 €.

La fraction de réduction d'impôt qui excéderait l'impôt dû au titre de 2020 peut être imputée sur l'impôt dû au titre de 2021, 2022 et 2023. Les intérêts d'emprunt s'imputent sur le montant des loyers et génèrent, à défaut d'autres revenus fonciers, un déficit foncier reportable de 6 500 €.

Le montant total de réduction d'impôt pour l'investissement s'élève à 120 000 €.

Absence de reprise en cas de survenance de certains événements

13 La réduction d'impôt est en principe remise en cause lorsque l'engagement de location ou de conservation des parts n'est pas respecté.

Le présent article prévoit des exceptions à ce principe. Aucune remise en cause n'est effectuée lorsque le non-respect de l'engagement survient à la suite de l'**invalidité** correspondant au classement dans la **deuxième** ou la **troisième** des catégories prévues à l'article L 341-4 du CSS (invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque et invalides qui sont, en outre, dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes de la vie ordinaire), du **licenciement** ou du **décès** du contribuable ou de l'un des membres du couple soumis à imposition commune (CGI art. 199 tercivies, VI-1° modifié).

La doctrine administrative (BOI-IR-RICI-200-40 n° 10) admettant, en cas de non-respect de l'engagement de location, que la réduction d'impôt obtenue ne soit pas remise lorsque survient l'un de ces événements est ainsi légalisée.

On rappelle que la réduction d'impôt fait également l'objet d'une reprise en cas de démembrement de la propriété de l'immeuble ou des parts sauf lorsque le démembrement du droit de propriété ou le transfert de la propriété du bien résulte du décès de l'un des membres du couple soumis à imposition commune et que le conjoint survivant reprend les engagements courants.

Entrée en vigueur

14 Excepté l'application du dispositif aux immeubles situés en sites patrimoniaux remarquables (voir nos 2 à 5) et la prorogation du dispositif dans les quartiers anciens dégradés (n° 6), ces dispositions s'appliquent :

- aux opérations de restauration immobilière pour lesquelles une **demande de permis de construire ou une déclaration préalable** est déposée à compter du **1^{er} janvier 2017** ;

- aux souscriptions au capital de **parts de SCPI** dont la **date de clôture** intervient à compter du **1^{er} janvier 2017**.

Tableau récapitulatif des modifications applicables à compter de 2017

Opérations de restauration immobilière pour lesquelles une demande de permis de construire ou une déclaration préalable est déposée		
	Avant le 1-1-2017	A compter du 1-1-2017
Locaux concernés	- Locaux d'habitation - Locaux affectés originellement à l'habitation et réaffectés à cet usage - Locaux professionnels	- Locaux d'habitation - Locaux destinés à l'habitation après travaux - Locaux professionnels
Plafonnement de la base de la réduction d'impôt	Plafond annuel de dépenses éligibles de 100 000 €	Plafond pluriannuel de dépenses éligibles de 400 000 € sur 4 ans (exceptionnellement prolongé)
Imputation de la réduction d'impôt	Fraction de la réduction d'impôt non imputée non reportable	Fraction de la réduction d'impôt non imputée imputable sur l'impôt dû au titre des trois années suivantes
Remise en cause de la réduction d'impôt (dispositions légales)	- Non-respect de l'engagement de location ou de conservation des parts - Démembrement (exception en cas de décès lorsque les engagements sont repris par le conjoint survivant)	- Non-respect de l'engagement de location ou de conservation des parts (exceptions en cas d'invalidité, de licenciement ou de décès) - Démembrement (exception en cas de décès lorsque les engagements sont repris par le conjoint survivant)



IRPP-IV-108000 s. ; MF n°s 2840 s.

TEXTE

Article 40. - I. - L'article 199 tercivies du CGI est ainsi modifié :

A. - Le I est ainsi modifié :

1° Le 1° est ainsi rédigé :

« 1° Situé dans un site patrimonial remarquable classé en application du titre III du livre VI du Code du patrimoine :

a) Soit lorsque l'immeuble est localisé dans le périmètre de ce site couvert par un plan de sauvegarde et de mise en valeur approuvé ;

b) Soit lorsque l'immeuble est localisé dans le périmètre de ce site couvert par un plan de valorisation de l'architecture et du patrimoine approuvé ;

c) Soit, à défaut, lorsque la restauration de l'immeuble a été déclarée d'utilité publique en application de l'article L 313-4 du Code de l'urbanisme ; »

2° Au 2°, l'année « 2017 » est remplacée par l'année « 2019 » ;

3° A la première phrase du 2° bis, l'année « 2017 » est remplacée par l'année « 2019 » ;

4° Les 3° et 4° sont abrogés ;

5° A l'avant-dernier alinéa, les mots : « originellement à l'habitation et réaffectés à cet usage » sont remplacés par les mots : « après travaux à l'habitation » ;

B. - A la première phrase du premier alinéa du II, les mots : « secteurs, quartiers, zones ou aires mentionnés respectivement aux 1°, 2°, 3° et 4° du I, y compris les travaux effectués dans des locaux d'habitation et ayant pour objet de transformer en logement tout ou partie de ces locaux » sont remplacés par les mots : « sites ou quartiers mentionnés aux 1° à 2° bis du I du présent article » ;

C. - Après le II, il est inséré un II bis ainsi rédigé :

« II bis. - Au titre d'une période comprise entre la date de délivrance du permis de construire ou de l'expiration du délai d'opposition à la

déclaration préalable et le 31 décembre de la troisième année suivante, le cas échéant prolongée dans les conditions du premier alinéa du II, le montant des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt ne peut excéder la somme de 400 000 €. » ;

D. – Le III est ainsi modifié :

1° Après les mots : « retenues dans la limite », la fin du premier alinéa est ainsi rédigée : « prévue au II bis » ;

2° Après les mots : « effectuées pour des immeubles », la fin du second alinéa est ainsi rédigée : « mentionnés au a du 1° ou aux 2° ou 2° bis du I. » ;

E. – Après le III, il est inséré un III bis ainsi rédigé :

« III bis. – La réduction d'impôt est accordée au titre de l'année du paiement des dépenses mentionnées au II et imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année.

Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivantes. » ;

F. – Le IV bis est ainsi modifié :

1° A la première phrase du second alinéa du I, les mots : « au I » sont remplacés par les mots : « au II » et le mot : « même » est supprimé ;

2° Le 2 est ainsi modifié :

a) La première phrase est ainsi modifiée :

– les mots : « relatives à un immeuble mentionné aux 3° et 4° du I » sont remplacés par les mots : « mentionnées au II » ;

– les mots : « annuelle de 100 000 € » sont remplacés par les mots : « de 400 000 € pour une période de quatre années consécutives » ;

b) A la seconde phrase, les références : « 1° ou 2° » sont remplacés par les références : « a du 1° ou aux 2° ou 2° bis » ;

3° Le 4 est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivantes. » ;

G. – Le V bis est ainsi modifié :

1° Après la seconde occurrence du mot : « dépenses », sont insérés les mots : « mentionnées au II » ;

2° Après les mots : « d'autre part, » sont insérés les mots : « du montant » ;

3° Le mot : « titres » est remplacé par les mots : « parts de sociétés civiles de placement immobilier affecté au financement des dépenses mentionnées au II » ;

4° Le montant : « 100 000 € » est remplacé par le montant : « 400 000 € » ;

5° A la fin, les mots : « même année d'imposition » sont remplacés par les mots : « période de quatre années consécutives » ;

H. – Après les mots : « rupture de », la fin du 1° du VI est ainsi rédigée : « l'un des engagements mentionnés au IV ou au IV bis. Toutefois, aucune reprise n'est effectuée si cette rupture survient à la suite de l'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L 341-4 du CSS, à la suite du licenciement ou à la suite du décès du contribuable ou de l'un des membres du couple soumis à imposition commune » ;

I. – Le VIII est abrogé.

II. – A. – Les 1° et 4° du A, le B, le 2° du D, le 1° du F, le deuxième alinéa du a et le b du 2° du même F du I s'appliquent :

1° Aux dépenses de restauration immobilière réalisées par les contribuables et portant sur des immeubles bâtis pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration préalable a été déposée à compter du 9 juillet 2016 ;

2° Aux souscriptions mentionnées au IV bis de l'article 199 terdecies du CGI dont la date de clôture est intervenue à compter du 9 juillet 2016.

B. – Le 5° du A, le C, le 1° du D, le E, le dernier alinéa du a du 2° et le 3° du F et les G à I du I s'appliquent :

1° Aux dépenses de restauration immobilière réalisées par les contribuables et portant sur des immeubles bâtis pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration préalable a été déposée à compter du 1^{er} janvier 2017 ;

2° Aux souscriptions mentionnées au IV bis de l'article 199 terdecies du CGI dont la date de clôture est intervenue à compter du 1^{er} janvier 2017.

III. – L'article 199 terdecies du CGI, dans sa rédaction résultant de la loi 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, s'applique :

1° Aux dépenses de restauration immobilière réalisées par les contribuables et portant sur des immeubles bâtis pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration préalable a été déposée au plus tard le 8 juillet 2016 ;

2° Aux souscriptions mentionnées au IV bis du même article 199 terdecies du CGI dont la date de clôture est intervenue au plus tard le 8 juillet 2016.


25 Les conditions d'application des réductions d'impôt « Madelin » et « ISF-PME » sont assouplies

1 Les dispositifs « Madelin » et « ISF-PME » ouvrent droit à une réduction d'impôt au titre de la souscription au capital de jeunes PME.

Le dispositif « Madelin » ouvre droit à une **réduction d'impôt sur le revenu** au titre de la souscription, directe ou indirecte, en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de certaines sociétés non cotées. La réduction d'impôt est égale à 18 % du montant des versements effectués au titre de l'ensemble des souscriptions éligibles. Ces versements sont retenus dans la limite annuelle de 50 000 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés, ou de 100 000 € pour les contribuables. La fraction des investissements excédant la limite annuelle ouvre droit à la réduction d'impôt au titre des quatre années suivantes (CGI art. 199 terdecies-0 A, I et II).

Le dispositif « ISF-PME » ouvre droit à une **réduction d'impôt de solidarité sur la fortune** à hauteur de 50 % des versements éligibles. L'avantage fiscal est plafonné à un montant de 45 000 € par an (CGI art. 885-0 V bis).

La fraction des versements ayant donné lieu à la réduction d'impôt « Madelin » ne peut pas ouvrir droit à la réduction « ISF-PME ».

 **A noter** La dernière loi de finances rectificative pour 2015 a harmonisé les conditions d'application des réductions d'impôt « Madelin » et « ISF-PME » (Loi 2015-1786 du 29-12-2015 : FR 1/16 ¹³⁰ p. 46 et FR 1/16 ¹³⁷ p. 60).

2 Plusieurs articles de la loi assouplissent les conditions d'application de ces réductions. A défaut de précisions dans le

texte, ces mesures **entrent en vigueur** le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.

Assouplissement de l'obligation de conservation des titres

Loi art. 37


3 L'octroi définitif des réductions « Madelin » ou « ISF-PME » est subordonné à la **conservation** des titres remis en contrepartie des versements jusqu'au **31 décembre de la cinquième année** suivant celle de la souscription. Le non-respect de cette condition entraîne, en principe, la remise en cause de la réduction d'impôt.

4 En cas de non-respect de la condition de conservation des titres du fait de leur cession **plus de trois ans** après leur souscription, le présent article prévoit que l'avantage fiscal n'est pas remis en cause, quelle soit la cause de cette cession.

Pour bénéficier de ce régime de faveur, le contribuable doit respecter **deux conditions cumulatives** :

- le **réinvestissement** intégral par le cédant dans un délai maximum de **douze mois** à compter de la cession du prix de vente des titres cédés diminué des impôts et taxes générés par cette cession dans la souscription de titres de sociétés éligibles au dispositif ;
- la **conservation des titres** souscrits jusqu'au terme vu au n° 3.

Cette nouvelle souscription ne peut pas donner lieu au bénéfice des réductions d'impôt « Madelin » ou « ISF-PME ».

 **A noter** Le législateur réintroduit par cet article une mesure déjà prévue en matière de réduction « Madelin » à l'article 24 de la dernière loi de finances rectificative pour 2015 qui avait été « écrasée » par l'article 26 de la même loi (Loi 2015-1786 du 29-12-2015 art. 24 et 26 : FR 1/16 [30](#) p. 49 n° 21).




IRPP-IV-16150 s. ; MF n°s 2600 s.
ENR-XII-17600 s. ; MF n°s 72040 s.

Entreprises solidaires agissant dans le secteur du logement social

Loi art. 30

5 Les entreprises solidaires d'utilité sociale remplissent des missions socialement utiles et s'organisent selon un modèle économique faiblement rentable qui n'est pas de nature à attirer les investisseurs privés. Afin de prendre en compte ces spécificités, le législateur a mis en place un dispositif spécifique codifié aux articles 199 terdecies-0 AA (pour la réduction « Madelin ») et 885-0 V bis B du CGI (pour la réduction « ISF-PME ») (Loi 2015-1786 du 29-12-2015 : FR 1/16 [30](#) p. 46 n°s 15 s. ; FR 1/16 [37](#) p. 61 n°s 10 s.).

 **A noter** Les dispositifs « Madelin » et « ISF-PME » s'appliquent aux entreprises solidaires sous les mêmes réserves, compte tenu du renvoi prévu par l'article 199 terdecies-0 AA du CGI vers l'article 885-0 V bis B du CGI.

6 Il est notamment prévu que les conditions de droit commun de ces réductions d'impôt tenant au montant de l'investissement et à l'âge de la société ne sont pas applicables aux entreprises solidaires agissant dans le secteur du logement social. Il s'agit des entreprises solidaires ayant **exclusivement pour objet** :

- soit l'étude, la réalisation ou la gestion de construction de logements à destination de personnes défavorisées ou en

situation de rupture d'autonomie, la société bénéficiant d'un agrément de maîtrise d'ouvrage ;

- soit l'acquisition, la construction, la réhabilitation, la gestion et l'exploitation par bail de tous biens et droits immobiliers en vue de favoriser l'amélioration des conditions de logement ou d'accueil et la réinsertion de personnes défavorisées ou en situation de rupture d'autonomie, la société bénéficiant d'un agrément d'intérêt collectif.

Pour bénéficier de cette dérogation, la société doit renoncer à la distribution de dividendes et réaliser son objet social sur l'ensemble du territoire national.

7 Le présent article apporte trois aménagements à cette dérogation.

Tout d'abord, l'**agrément d'intérêt collectif** ayant été **supprimé** par la loi 2012-387 du 22 mars 2012, la nécessité de justifier d'un tel agrément est corrélativement supprimée par le législateur en matière fiscale.

Ensuite, les entreprises solidaires peuvent avoir pour objet social exclusif la gestion et l'exploitation par bail rural de tous biens ruraux bâtis et non bâtis en vue de favoriser l'installation ou l'agrandissement d'exploitations agricoles. Sont visées les **activités immobilières agricoles** citoyennes et solidaires agréées « Entreprise solidaire d'utilité sociale ».

Enfin, les entreprises solidaires doivent réaliser leur objet social non plus sur « l'ensemble du territoire national », mais seulement sur « le territoire national », afin de prendre en compte le fait que les **agréments de maîtrise d'ouvrage** sont généralement délivrés de manière régionale.



IRPP-IV-14180 s. ; MF n° 2610
ENR-XII-15650 s. ; MF n° 72051

TEXTES

Article 30. – Le 3° de l'article 885-0 V bis B du CGI est ainsi modifié :
1° Après le mot rupture », la fin du b est ainsi rédigée : « d'autonomie » ;

2° Après le même b, il est inséré un c ainsi rédigé :

« c) Soit l'acquisition, la gestion et l'exploitation par bail rural de tous biens ruraux bâtis et non bâtis en vue de favoriser l'installation ou l'agrandissement d'exploitations agricoles. » ;

3° Au dernier alinéa, les mots : « l'ensemble du » sont remplacés par le mot : « le ».

Article 37. – La première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifiée :
1° Les deuxième à avant-dernier alinéas du IV de l'article 199 terdecies-0 A sont supprimés ;

2° Le 2 du II de l'article 885-0 V bis est ainsi modifié :

a) A la première phrase du deuxième alinéa, la seconde occurrence de la référence : « 1 » est remplacée par la référence : « 1 bis » ;

b) Après le troisième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« En cas de non-respect de la condition de conservation des titres prévue au premier alinéa du I du fait de leur cession plus de trois ans après leur souscription, l'avantage fiscal mentionné au I accordé au titre de la souscription des titres cédés n'est pas remis en cause, quelle que soit la cause de cette cession, si le prix de vente des titres cédés, diminué des impôts et taxes générés par cette cession, est intégralement réinvesti par le cédant, dans un délai maximum de douze mois à compter de la cession, en souscription de titres de sociétés satisfaisant aux conditions mentionnées au 1 bis du I. Les titres ainsi souscrits doivent être conservés jusqu'au terme du délai mentionné au premier alinéa du I. Cette souscription ne peut donner lieu au bénéfice de l'avantage fiscal prévu au 1 du I, ni à celui prévu à l'article 199 terdecies-0 A. »

26 L'indemnité pour licenciement nul pour motif discriminatoire est exonérée

Loi art. 116

1 L'article 116 complète la liste des indemnités de licenciement exonérées d'impôt sur le revenu pour l'intégralité de leur montant (CGI art. 80 duodecies, 1-1°) en y ajoutant l'indemnité pour licenciement nul pour motif discriminatoire prévue par l'article L 1235-3-1 du Code du travail.

Cette indemnité, instituée par la loi Travail, est octroyée par le juge lorsqu'il constate que le licenciement est intervenu pour un motif discriminatoire et que le salarié ne demande pas sa réintégration dans l'entreprise ou que sa réintégration est impossible.

2 Cette indemnité est, par conséquent, également exonérée de cotisations de sécurité sociale, dans la limite de 2 fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale.

En effet, l'article L 242-1, al. 12 du CSS, qui fixe le régime des indemnités de rupture du contrat de travail au regard des cotisations de sécurité sociale, renvoie à l'article 80 duodecies du CGI pour définir celles pouvant faire l'objet d'une exonération, et limite cette exonération à 2 fois le plafond annuel de la sécurité sociale.

3 Elle devrait être également exonérée de CSG, et donc de CRDS, dans la double limite du montant prévu par la loi et de 2 fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale.

Aux termes de l'article L 136-2 du CSS, les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail sont assujetties à la CSG, et donc à la CRDS, pour la fraction qui excède le montant

prévu par la convention de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou à défaut par la loi. La Cour de cassation en déduit que l'indemnité due en cas de licenciement sans cause réelle et sérieuse est exonérée de CSG et de CRDS, dans la limite du minimum légal (Cass. 2° civ. 19-4-2005 n° 03-30.759 : voir notre Documentation sociale C-IV-5070). Ce raisonnement peut également s'appliquer, selon nous, à l'indemnité due en cas de licenciement nul pour motif discriminatoire. Il résulte en outre de l'article L 136-2 du CSS que la fraction exonérée de CSG et CRDS ne peut pas être supérieure au montant exonéré de cotisations de sécurité sociale, et ne peut donc pas dépasser 2 plafonds annuels de la sécurité sociale.

4 A défaut de précision, l'exonération s'applique aux indemnités allouées à compter de l'entrée en vigueur de la loi dans les conditions de droit commun.



TS-II-13110 s. ; MF n° 21665
C-I-16710 ; MS n° 22865

TEXTE

Article 116. – Au 1° du 1 de l'article 80 duodecies du CGI, après la référence : « L 1235-3 », est insérée la référence : « , L 1235-3-1 ».

27 Les conséquences des retards de versement de pensions sont neutralisées

Loi art. 41

1 L'article 41 neutralise les conséquences des retards de versements des pensions par certaines caisses d'assurance de retraite et de santé au travail (Carsat) afin d'éviter que des pensionnés soient taxés sur une imposition supérieure à celle correspondant à leur pension annuelle.

2 Sont concernés les pensionnés ayant perçu en 2016 des arrérages au titre de 2015.

L'article 41 limite le montant de la pension imposable chaque année aux arrérages qui correspondent à une période de douze mois.

Les arrérages supplémentaires ne sont pas pour autant soustraits à l'impôt, leur imposition étant reportée sur l'année suivante.

Le report des arrérages supplémentaires prend fin lors du décès du pensionné ou de l'extinction de la pension.

Cette mesure s'ajoute à deux mesures similaires prises en 1987 et 2004.



TS-V-1060 ; MF n° 22530

TEXTE

Article 41. – Le dernier alinéa du e du 5 de l'article 158 du CGI est complété par les mots : « , ainsi qu'aux pensionnés qui ont perçu en 2016 des caisses d'assurance retraite et de la santé au travail mentionnées à l'article L 215-1 du CSS des pensions dues au titre de l'année 2015, les arrérages mentionnés au deuxième alinéa s'entendant de ceux échus en 2016 ».

28 Un nouveau dispositif prend le relais du « Borloo ancien » et du « Besson ancien »

Loi art. 46


1 L'article 46 de la loi crée un nouveau dispositif destiné à favoriser l'offre locative intermédiaire. Il prévoit, en effet, qu'à compter de l'imposition des revenus de 2017, les propriétaires de logements qui les donnent en location dans le cadre d'une convention conclue entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2019 avec l'Agence nationale de l'habitat (Anah) pourront bénéficier d'une déduction spécifique des revenus fonciers. Ce nouveau régime, auquel le ministre du logement donne son nom, est codifié à l'article 31, I-1^o du CGI.

Le « Cosse ancien » a ainsi vocation à se substituer aux dispositifs existants « Borloo ancien » et « Besson ancien » qui sont corrélativement progressivement supprimés.

Selon l'exposé des motifs, la mise en place de ce dispositif vise à tirer les conséquences des limites des régimes existants, le « Besson ancien » n'ayant plus d'effet sur le développement de l'offre locative dans le secteur intermédiaire et le « Borloo ancien » ne permettant pas de cibler les zones où le marché locatif est tendu.

Le « Cosse ancien », nouveau dispositif d'incitation à la mise en location de logements anciens

2 Le nouveau régime permet aux propriétaires de logements qui les donnent en location dans le cadre d'une convention conclue avec l'Anah de bénéficier d'une déduction spécifique des revenus fonciers dont le taux varie de 15 % à 70 % selon le niveau de tension du marché locatif dans la zone considérée et selon que la convention est conclue dans le secteur intermédiaire ou dans le secteur social ou très social. Le taux de déduction spécifique atteint 85 % lorsque le logement est confié à un organisme agréé, dans le cadre d'une intermédiation locative, en vue d'une location « solidaire ».

 **A noter** Le dispositif reprend de nombreuses caractéristiques et conditions d'application du régime « Borloo ancien ». Le législateur a toutefois voulu recentrer l'avantage fiscal sur les logements situés dans les zones les plus tendues et le renforcer pour les locations sociales et très sociales et pour l'intermédiation locative avec des taux de déduction plus élevés.

Bénéficiaires

3 Le dispositif est réservé aux contribuables dont les revenus provenant de la location du logement sont imposés dans la catégorie des **revenus fonciers**. Il s'agit donc des propriétaires d'immeubles, **personnes physiques** ou **associés** de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés (SCI, SCPI, sociétés transparentes). Les parts des sociétés doivent être détenues dans le cadre du patrimoine privé du contribuable.


Locations concernées

4 Ouvrent droit à l'avantage fiscal les **logements neufs ou anciens**, loués **nus** et **affectés à l'habitation principale** du locataire.

La location ne peut pas être conclue avec un membre du **foyer fiscal**, un **ascendant** ou un **descendant** du contribuable ou une **personne occupant déjà** le logement, sauf à l'occasion du renouvellement du bail. Si le logement est la propriété d'une société, il ne peut pas être donné en location à l'un de ses **associés** ou un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant d'un associé.

Le logement doit être loué pendant toute la durée de la convention. En outre, lorsque le logement est détenu par une société, les associés doivent conserver leurs parts pendant la même durée.

Ces conditions sont également exigées pour le bénéfice du « Borloo ancien ».

 **A noter** En pratique, comme son prédécesseur le « Borloo ancien », ce régime devrait intéresser essentiellement les bailleurs de **logements anciens** dès lors que les investissements réalisés dans le neuf dans le secteur intermédiaire sont susceptibles de bénéficier d'avantages fiscaux plus importants dans le cadre du régime « Duflot-Pinel ».

5 Comme dans le cadre du « Borloo ancien », le dispositif est applicable aux logements conventionnés dont la **location** est consentie à un **organisme public ou privé** qui le destine à l'**hébergement à usage de résidence principale** de personnes physiques autres que le propriétaire du logement, son conjoint, un des membres de son foyer fiscal ou encore un de ses ascendants ou descendants, à la condition que l'organisme ne fournisse **aucune prestation hôtelière ou parahôtelière**. Cette possibilité est ouverte aussi bien aux baux conclus dans le secteur social ou très social qu'à ceux conclus dans le secteur intermédiaire. Elle l'est également en cas d'intermédiation locative, c'est-à-dire de location du logement à un organisme agréé en vue de l'hébergement de personnes en difficulté, le taux de déduction étant en ce cas plus important.

Mais – et c'est une nouveauté par rapport au « Borloo ancien » – le dispositif est également ouvert à l'intermédiation locative avec **mandat de gestion à une agence immobilière à vocation sociale**.

6 Dans le cadre de l'intermédiation locative, les propriétaires doivent louer ou donner mandat de gestion exclusivement à un organisme public ou privé titulaire de l'**agrément** délivré par la préfecture **relatif à l'intermédiation locative et la gestion locative sociale** prévu à l'article L 365-4 du Code de la construction et de l'habitation.

L'intermédiaire social donne alors le **logement** en location ou **sous-location, meublée ou non**, à des **personnes en difficulté** ou le met à **disposition gratuite** de ces personnes. Il peut s'agir de personnes ou de familles éprouvant des difficultés particulières pour accéder à un logement décent, en raison notamment de l'inadaptation de leurs ressources ou de leurs conditions d'existence (CCH art. L 301-1, II) ou de personnes dont la situation nécessite une solution locative de transition.

7 Les logements doivent être situés dans des communes classées par arrêtés des ministres chargés du budget et du logement dans les **zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements** locatifs. Ces zones correspondent aux zones **A bis, A, B1 et B2** retenues pour l'application du dispositif « Duflot-Pinel » (IRPP-IV-117100 s.).

Les logements situés dans la **zone C** sont exclus du dispositif sauf en cas d'intermédiation locative.

A noter Cette condition de localisation du logement dans les zones tendues constitue une différence majeure avec le dispositif « Borloo ancien » qui s'applique sur l'ensemble du territoire métropolitain et des départements d'outre-mer (sauf en cas d'intermédiation locative, auquel cas le logement doit être situé en zones A bis, A, B1 et B2).

Conventionnement avec l'Anah

8 Comme dans le cadre du « Borloo ancien », le dispositif est réservé aux logements donnés en location dans le cadre d'une convention conclue avec l'Anah, soit dans le **secteur intermédiaire** (CCH art. L 321-4), soit dans le **secteur social ou très social** (CCH art. L 321-8).

Cette convention doit être conclue entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2019.

La convention doit être conforme à des **conventions types** téléchargeables sur le site www.anah.fr.

Plafonds de loyer et de ressources

9 Le loyer et les ressources du locataire appréciées à la date de conclusion du bail ne doivent pas excéder certains **plafonds** qui diffèrent selon la nature de la convention conclue avec l'Anah et le lieu de situation du logement concerné. Ces plafonds seront **fixés par décret**.

A noter Selon le rapport de la commission des finances du Sénat, ces plafonds devraient être proches de ceux actuellement applicables pour le « Borloo ancien », sauf en zone A bis où ils pourraient être un peu plus élevés (Rapport Sén. n° 214).

Pour le **conventionnement intermédiaire**, les plafonds resteraient ainsi alignés sur ceux applicables dans le dispositif « Duflot-Pinel » (IRPP-IV-119500 s. et IRPP-IV-120200 s.). Pour le **conventionnement social**, les plafonds de loyers seraient inférieurs de 10 % environ par rapport à ceux retenus pour l'octroi des prêts locatifs sociaux (PLS). Pour le **conventionnement très social**, ils seraient proches de ceux retenus pour l'octroi des prêts locatifs à usage social (Plus).

Avantage fiscal

10 L'avantage fiscal revêt la forme d'une **déduction spécifique**, dont le **taux** varie selon le lieu de situation du logement et le type de conventionnement.

Pour les logements situés dans les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements (**zone B2**), ce taux s'élève à :

- 15 % en cas de location dans le cadre d'une convention conclue dans le secteur intermédiaire ;
- 50 % en cas de location dans le cadre d'une convention conclue dans le secteur social ou très social.

Pour les logements situés dans les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements (**zones A bis, A et B1**), ce taux s'élève à :

- 30 % en cas de location dans le cadre d'une convention conclue dans le secteur intermédiaire ;
- 70 % en cas de location dans le cadre d'une convention conclue dans le secteur social ou très social.

Enfin, ce taux est de **85 %** pour les logements – quelle que soit leur localisation – loués, dans le secteur intermédiaire, social ou très social, à un organisme public ou privé agréé en vue de l'hébergement des personnes défavorisées (voir n° 6).

Le tableau ci-dessous établit une **comparaison** entre les dispositifs « **Cosse ancien** » et « **Borloo ancien** ».

	Zone	Conventionnement à loyer intermédiaire	Conventionnement à loyer social et très social	Intermédiation locative pour les personnes défavorisées
Dispositif « Cosse ancien »	A bis/A	30 %	70 %	85 %
	B1			
	B2	15 %	50 %	
	C	-	-	
Dispositif « Borloo ancien »	A bis/A	30 %	60 %	70 %
	B1			
	B2			
	C			-

11 La déduction spécifique est calculée sur le **revenu brut** tiré de la location du logement ayant fait l'objet du conventionnement et s'ajoute aux frais et charges déductibles dans les conditions de droit commun.

12 La déduction spécifique est pratiquée à **compter de la date d'effet de la convention** et pendant toute sa durée d'application.

La prise d'effet d'une convention intervient à compter de la prise d'effet du **premier bail** conclu pour son application. En cas de **renouvellement du bail**, la prise d'effet de la convention correspond à celle du bail renouvelé. La prise d'effet du bail intervient au plus tôt dans les deux mois qui précèdent la date d'enregistrement de la demande de conventionnement.

La durée de la convention est de **six ans** ; elle est portée à **neuf ans** en cas de travaux subventionnés par l'Anah.

A l'échéance de la convention, la déduction spécifique continue de s'appliquer **jusqu'à la date fixée pour le renouvellement du bail**, tant que le même locataire reste en place et que toutes les conditions d'application du dispositif, notamment celle relative au montant du loyer, sont remplies.

Le bénéfice de l'avantage fiscal s'applique dans les mêmes conditions lorsque l'échéance intervient après une **période de prorogation de la convention**.

Lorsque le logement reste loué dans les conditions prévues par la convention, le bailleur peut, en effet, demander la prolongation de la durée d'application de ladite convention, par périodes de **trois ans**.

A noter La durée de l'avantage fiscal est donc, comme dans le cadre du « Borloo ancien », alignée sur la durée du bail et non sur celle de la convention.

13 Le **non-respect de l'engagement de location ou des conditions de mise en location ou la cession du logement** (ou des parts sociales) pendant la période d'engagement de location (ou de conservation) entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal. Le revenu foncier des années au titre desquelles la déduction spécifique a été déduite est alors majoré du montant de cette déduction.

Toutefois, aucune réintégration n'est effectuée en cas d'**invalidité** correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L 341-4 du Code de la sécurité sociale (invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque et invalides qui sont, en outre, dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes de la vie ordinaire), de **licenciement** ou de **décès** de l'un des époux soumis à imposition commune.



A noter On peut penser que lorsque l'événement entraînant la déchéance du régime intervient **au cours d'une période prorogée** d'engagement de location, seules les déductions pratiquées au cours des trois années concernées sont remises en cause.

Articulation avec d'autres dispositifs

14 La déduction spécifique ne peut pas, en principe, se cumuler, pour un même logement, avec un autre régime fiscal prévu en faveur de l'investissement locatif. Aucune exclusion n'est toutefois prévue avec la réduction d'impôt applicable aux opérations de restauration immobilière « Malraux » (prévues à l'article 199 ter viciés du CGI).

La déduction ne peut en particulier pas se cumuler avec les régimes Duflo-Pinel (IRPP-IV-115000 s.), Scellier (IRPP-IV-85000 s.), Robien (FONC-VII-300 s.), Borloo (FONC-VII-7000 s. et 8000 s.), Besson (FONC-VII-11400 s.) et Périssol (FONC-VII-16000 s.) ou encore avec la réduction d'impôt en faveur du secteur du logement en outre-mer (DC-IV-23050 s.).

Aux termes de l'article 31, I-1^o du CGI, la déduction spécifique n'est pas non plus applicable aux **immeubles historiques** et assimilés visés à l'article 156, I-3^o du CGI. Sont visés les immeubles classés monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire et les immeubles faisant partie du patrimoine national en raison du label délivré par la Fondation du patrimoine.

15 Le dispositif est, par ailleurs, incompatible avec l'application du régime du **micro-foncier** prévu par l'article 32 du CGI.

Entrée en vigueur

16 L'article 46, II de la loi prévoit que le dispositif s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2017.

Transition entre le « Cosse ancien » et les régimes « Borloo ancien » et « Besson ancien »

17 Compte tenu de la mise en place du régime « Cosse ancien », l'article 46, III de la loi met fin aux dispositifs « Besson ancien » et « Borloo ancien » qui vont s'éteindre progressivement.

18 On rappelle que le dispositif « **Besson ancien** » (remplacé par le dispositif « Borloo ancien » par l'article 39 de la loi 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement) est resté applicable pour les baux conclus avant le 1^{er} octobre 2006 et qu'il était jusqu'à présent possible de le proroger indéfiniment par périodes triennales, y compris avec un nouveau locataire, tant que les conditions d'application restaient remplies. L'article 46, II de la loi prévoit que le régime continue à s'appliquer jusqu'au terme de chaque période triennale ayant débuté avant le 1^{er} janvier 2017. En supprimant ainsi toute possibilité de prorogation, la déduction fiscale ne pourra plus s'appliquer au-delà du 31 décembre 2019.

19 S'agissant du « **Borloo ancien** », l'article 46, III de la loi prévoit qu'il continue de s'appliquer aux conventions conclues à compter du 1^{er} janvier 2017 pour lesquelles la **demande de conventionnement** a été réceptionnée par l'Anah **au plus tard le 31 janvier 2017**.

Pour les demandes de conventionnement adressées à l'Anah avant la fin janvier 2017, le propriétaire a donc éventuellement le **choix** du régime entre « Borloo ancien » et « Cosse ancien » (sauf pour les logements situés en zone C : voir n^o 10).



FONC-VII-8000 s. ; MF n^{os} 27800 s.

TEXTE

Article 46. – I. – Le 4 du I de la sous-section 1 de la section II du chapitre 1^{er} du titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1^o Le 1^o du I de l'article 31 est ainsi modifié :

a) La dernière phrase du quatrième alinéa et du 1 du g est supprimée ;
b) Le quatrième alinéa et la dernière phrase du 1 du h sont supprimés ;
c) Les deux derniers alinéas du j sont supprimés ;

d) Le m est ainsi modifié :

– la première phrase des premier et deuxième alinéas est complétée par les mots : « et conclue au plus tard le 31 décembre 2016 » ;

– au quatrième alinéa, après le mot : « habitation », sont insérés les mots : « et conclues au plus tard le 31 décembre 2016 » ;

– à la première phrase des sixième et septième alinéas, après le mot : « habitation », sont insérés les mots : « et conclue au plus tard le 31 décembre 2016 » ;

e) Il est ajouté un o ainsi rédigé :

« o) 1. Une déduction fixée :

A. – Pour les logements situés dans les communes classées par arrêté des ministres chargés du budget et du logement dans les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements :

– à 15 % des revenus bruts des logements donnés en location dans le cadre d'une convention mentionnée à l'article L 321-4 du Code de la construction et de l'habitation conclue entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2019 ;

– à 50 % des revenus bruts des logements donnés en location dans le cadre d'une convention mentionnée à l'article L 321-8 du même Code conclue entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2019 ;

B. – Pour les logements situés dans des communes autres que celles mentionnées au A du présent I, à 85 % des revenus bruts des logements donnés en mandat de gestion ou en location dans le cadre d'une convention mentionnée aux articles L 321-4 ou L 321-8 dudit Code conclue entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2019 et à la condition que cette location ou ce mandat soit conclu avec un organisme public ou privé, agréé en application de l'article L 365-4 du même Code, soit en vue de leur location ou sous-location, meublée ou non, à des personnes mentionnées au II de l'article L 301-1 du même Code ou aux personnes physiques dont la situation nécessite une solution locative de transition, soit en vue de l'hébergement de ces mêmes personnes.

2. La déduction mentionnée au 1 du présent o s'applique à compter de la date de prise d'effet de la convention et pendant toute sa durée.

3. Les taux de 15 % et 50 % mentionnés au A du 1 du présent o sont respectivement portés :

A. – A 30 % et 70 % des revenus bruts, lorsque les logements sont situés dans les communes classées par arrêté des ministres chargés du budget et du logement dans les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement sur le parc locatif existant ;

B. – Ou à 85 % des revenus bruts, lorsque les logements sont donnés en mandat de gestion ou en location à un organisme public ou privé, agréé en application de l'article L 365-4 du Code de la construction et de l'habitation, soit en vue de leur location ou sous-location, meublée ou non, à des personnes mentionnées au II de l'article L 301-1 du même Code ou aux personnes physiques dont la situation nécessite une solution locative de transition, soit en vue de l'hébergement de ces mêmes personnes.

4. Le bénéfice de la déduction prévue au 1 du présent o est subordonné à l'engagement du contribuable ou de la société propriétaire de louer le logement nu pendant toute la durée d'application de la convention à usage d'habitation principale.

Cet engagement prévoit que :

A. – Le loyer et les ressources du locataire appréciées à la date de conclusion du bail ne doivent pas excéder des plafonds fixés par décret en fonction de la localisation du logement ;

B. – La location ne peut être conclue avec un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant du contribuable, une personne occupant déjà le logement, sauf à l'occasion du renouvellement du bail, ou, si le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, l'un de ses associés ou un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant d'un associé. Les associés d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés doivent conserver leurs parts pendant toute la durée de la convention.

5. Pour le bénéfice des déductions prévues au présent o, lorsqu'elle fait l'objet de l'une des conventions mentionnées au 1 du présent o, la location du logement consentie dans les mêmes conditions à un organisme public ou privé pour le logement ou l'hébergement de personnes physiques à usage d'habitation principale, à l'exclusion du propriétaire du logement, des membres de son foyer fiscal ou de ses descendants ou ascendants, ne fait pas obstacle au bénéfice de la déduction, à la condition que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou parahôtelière. Un décret précise les modalités d'appréciation des loyers et des ressources de l'occupant, ainsi que les conditions de cette location.

6. Lorsque, à l'échéance de l'une des conventions mentionnée au 1 du présent o, y compris après une période triennale de prorogation, le contrat de location du logement concerné est en cours de validité conformément à l'article 10 de la loi 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi 86-1290 du 23 décembre 1986, le bénéfice de l'une des déductions des revenus bruts prévues au présent o est maintenu jusqu'à la date fixée pour le renouvellement ou la reconduction de ce contrat de location tant que le même locataire reste en place et que toutes les

conditions, notamment celle relative au montant du loyer, sont remplies.

7. En cas de non-respect de l'un des engagements mentionnés au présent o ou de cession du logement ou des parts sociales, la déduction fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de la rupture de l'engagement ou de la cession. Toutefois, aucune reprise n'est effectuée si la rupture de l'engagement ou la cession survient à la suite de l'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L 341-4 du CSS, du licenciement ou du décès du contribuable ou de l'un des membres du couple soumis à imposition commune.

8. Les dispositions du présent o sont exclusives de celles prévues aux f à m du présent 1° et aux articles 31 bis, 199 decies I, 199 undecies A, 199 septuies et 199 novuies du présent Code. Elles ne sont pas non plus applicables aux immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label délivré par la « Fondation du patrimoine », mentionnés au premier alinéa du 3° du I de l'article 156. » ;

2° Au f du 2 de l'article 32, les mots : « i, au m ou au n » sont remplacés par les mots : « m ou au o ».

II. – Les a à c et e du 1° et le 2° du I du présent article s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017. Toutefois, le j du 1° du I de l'article 31 du CGI continue de s'appliquer, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur du I du présent article, jusqu'au terme de chaque période triennale ayant débuté avant le 1^{er} janvier 2017.

III. – Le m du 1° du I de l'article 31 du CGI continue de s'appliquer, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur du I du présent article, aux conventions conclues à compter du 1^{er} janvier 2017 pour lesquelles la demande de conventionnement a été réceptionnée par l'Agence nationale de l'habitat au plus tard le 31 janvier 2017.

REVENUS MOBILIERS

Le dispositif du PEA est plus strictement encadré

Loi art. 94

1 L'article 94 de la loi met en place deux **mesures anti-abus** en matière de PEA destinées à tenir en échec la jurisprudence :

– la première précise la notion de détention indirecte pour l'appréciation du seuil de 25 % de participation au-delà duquel les titres ne peuvent pas être inscrits sur un PEA. Elle légalise la doctrine administrative dans le but d'éviter que des titres d'une entreprise contrôlée par le contribuable soient inscrits dans son PEA ;

– la seconde a pour objet d'interdire la vente à soi-même de titres afin de les transférer vers un PEA. Le but est d'éviter que des titres détenus hors PEA soient logés dans le plan pour défiscaliser les plus-values.

On rappelle que le PEA (« classique » ou « PME-ETI ») permet d'investir en titres de sociétés tout en bénéficiant d'une exonération d'impôt sur les dividendes et les plus-values, à condition de n'effectuer aucun retrait pendant cinq ans. Les prélèvements sociaux demeurent cependant exigibles.

La notion de détention indirecte est précisée

2 Dans le cadre du PEA, le titulaire du plan, son conjoint, ou partenaire de Pacs et leurs ascendants et descendants ne doivent

pas, pendant la durée du plan, détenir ensemble, directement ou indirectement, **plus de 25 % des droits** dans les bénéfices de sociétés dont les titres figurent au plan ou avoir détenu cette participation à un moment quelconque au cours des cinq années précédant l'acquisition de ces titres dans le plan (C. mon. fin. art. L 221-31, II-3°).

Pour l'appréciation de la détention indirecte, l'administration retient une **méthode purement arithmétique** en multipliant entre eux les taux de détention successifs.

Toutefois, le Conseil d'Etat a jugé que, pour l'appréciation du seuil de 25 %, la détention indirecte ne doit être retenue que si le titulaire du plan ou l'un des membres de son groupe familial détient, le cas échéant avec une personne interposée, la majorité du capital social de la société interposée et que l'un des membres de ce groupe y exerce en droit ou en fait des fonctions dirigeantes (CE 17-3-2016 n° 390861 : FR 18/16 [13](#) p. 14).

3 Afin de faire échec à cette jurisprudence, l'article 94 précise que le pourcentage des droits détenus indirectement par le titulaire du plan et les membres de son groupe familial, par l'intermédiaire de sociétés ou d'organismes interposés et quel

qu'en soit le nombre, s'apprécie en multipliant entre eux les taux de détention successifs dans la chaîne de participations. Cette disposition, qui légalise ainsi la doctrine administrative, est applicable aux **titres acquis** dans le cadre du plan d'épargne en actions **depuis le 6 décembre 2016**.

Exemple

Un contribuable, titulaire d'un PEA, détient 5 % des droits dans les bénéficiaires sociaux d'une société A (société cible). Il possède, en outre, 30 % des droits dans une société B (société interposée) qui elle-même détient 80 % de droits dans la société A.

En application du texte légal, Il détient dans la société cible :

- directement 5 % des droits dans les bénéficiaires sociaux de cette société ;
- indirectement 24 % (30 % × 80 %) des droits dans les mêmes bénéficiaires, par l'intermédiaire de la société B dont il est associé ;
- soit au total : 29 %.

En conséquence, les titres détenus directement dans la société A ne sont pas éligibles au PEA.

Remarque : La jurisprudence lui aurait permis en revanche d'inscrire ces titres dans le plan. En effet, en l'absence de détention majoritaire dans la société interposée, la détention indirecte n'aurait pas été retenue.

La vente à soi-même de titres est interdite

4 Les versements sur un PEA doivent obligatoirement être effectués en numéraire (C. mon. fin. art. L 221-30 et L 221-32-1). Des titres déjà en possession du titulaire du plan ne peuvent donc pas être transférés sur le plan.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'épargnant qui effectue des versements en numéraire sur son PEA pour acheter des **titres qui lui appartiennent déjà** réalise une opération, d'ailleurs susceptible de dégager une plus-value imposable au cours de l'année de la cession, qui ne peut être assimilée à un simple transfert de titres (CE 14-10-2015 n° 374211 : FR 45/15 ⁴ p. 9).

Cette solution très favorable a notamment pour effet d'exonérer d'impôt sur le revenu les plus-values réalisées dans le cadre du plan.

5 L'article 94 de la loi fait échec à cette jurisprudence en prévoyant que les sommes versées sur le PEA ne peuvent être employées à l'acquisition de **titres détenus hors de ce plan** par le titulaire du plan, son conjoint, le partenaire auquel il est lié par un Pacs ou leurs ascendants ou descendants.

Cette disposition est applicable aux **acquisitions effectuées depuis le 6 décembre 2016**.



RM-VII-38400 s. ; MF n°s 26155 s.

TEXTE

Article 94. – I. – Le II de l'article L 221-31 du Code monétaire et financier est ainsi modifié :

1° Le 3° est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Le pourcentage des droits détenus indirectement par ces personnes, par l'intermédiaire de sociétés ou d'organismes interposés et quel qu'en soit le nombre, s'apprécie en multipliant entre eux les taux de détention successifs dans la chaîne de participations ; »

2° Il est ajouté un 4° ainsi rédigé :

« 4° Les sommes versées sur le plan d'épargne en actions ne peuvent être employées à l'acquisition de titres détenus hors de ce plan par le titulaire du plan, son conjoint, le partenaire auquel il est lié par un pacte civil de solidarité ou leurs ascendants ou descendants. »

II. – Le 1° du I s'applique aux titres acquis dans le cadre du plan d'épargne en actions à compter du 6 décembre 2016.

Le 2° du I s'applique aux acquisitions effectuées à compter du 6 décembre 2016.

30 Une nouvelle clause de sauvegarde pour les distributions payées dans un ETNC

Loi art. 91, I-4°

1 Les produits d'actions ou parts sociales et revenus assimilés **distribués** par des sociétés françaises à des bénéficiaires **non résidents**, c'est-à-dire à des personnes physiques ou morales n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège en France, donnent lieu, en principe, à l'application d'une **retenue à la source** qui doit être opérée et versée au Trésor par la personne qui assure le paiement des revenus. Cette retenue s'applique également en cas de paiement des produits précités dans un ETNC quelle que soit la localisation du bénéficiaire (CGI art. 119 bis, 2°).

Le taux de la retenue à la source varie de 15 à 30 % en fonction de la nature du revenu. Par exception, ce **taux** est porté à **75 %** pour les produits précités payés hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif (ETNC) au sens de l'article 238-0 A du code précité (CGI art. 187, 2).

2 L'article 91 instaure une **clause de sauvegarde** permettant de faire échec à l'application du taux majoré de 75 % en cas de paiement de revenus dans un ETNC lorsque le débiteur apporte la **preuve** que les distributions de ces produits dans cet Etat ou territoire n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de **fraude fiscale**, leur localisation dans un tel Etat ou territoire.

A noter L'introduction de cette clause fait suite à la décision du Conseil constitutionnel qui a jugé les dispositions de l'article 187, 2

du CGI conformes à la Constitution mais impose, sous la forme d'une réserve d'interprétation, de laisser au contribuable la possibilité d'apporter la preuve que la localisation de la distribution de produits dans un ETNC n'est pas motivée par un objectif de fraude fiscale (Cons. const. QPC 25-11-2016 n° 16-598 : FR 51/16 ⁵ p. 6).

3 A défaut de précision, cette mesure s'applique aux paiements effectués à compter de l'entrée en vigueur de la loi, soit le lendemain de sa publication au Journal officiel.



RM-III-7500 s. ; MF n° 24860

TEXTE

Article 91. – I. – Le titre I^{er} de la première partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifié :

(...)

4° Le 2 de l'article 187 est complété par les mots : « , sauf si le débiteur apporte la preuve que les distributions de ces produits dans cet Etat ou territoire n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, leur localisation dans un tel Etat ou territoire » ; (...)

31 Imposition renforcée des profits sur instruments financiers à terme réalisés dans les ETNC

Loi art. 36

1 Depuis le 1^{er} janvier 2014, les profits nets réalisés par les opérateurs occasionnels ou habituels sur des instruments financiers à terme sont imposables au barème progressif de l'impôt quel que soit lieu de leur réalisation en France ou à l'étranger (CGI art. 150 ter issu de la loi 2013-1279 du 29-12-2013 art. 43). Ils relèvent de la catégorie des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux pour les profits réalisés par les opérateurs occasionnels et des bénéficiaires professionnels (BIC ou BNC) pour ceux que réalisent les opérateurs habituels.

Dans le cadre de l'examen de la loi de finances rectificative pour 2013 dont est issu ce régime d'imposition sans distinction du lieu de réalisation des profits, le Conseil constitutionnel avait censuré le dispositif qui prévoyait l'imposition à 75 % des profits réalisés dans un Etat ou territoire non coopératif (ETNC). L'instauration d'un taux forfaitaire d'impôt sur le revenu de 75 % ajouté aux prélèvements sociaux aurait eu pour effet de porter le taux global d'imposition sur les profits résultant d'opérations réalisées dans les ETNC à 90,5 %, soit un taux que les Sages ont jugé **confiscatoire** et ainsi contraire au **principe d'égalité devant les charges publiques** (Cons. const. DC 29-12-2013 n° 13-684 : RJF 3/14 n° 269).

On précise par ailleurs que cette censure avait malencontreusement eu pour effet de maintenir le principe de taxation au titre des revenus de valeurs mobilières étrangères des profits des opérations réalisées à l'étranger (CGI art. 120, 12°) en dépit de l'unification des règles d'imposition quel que soit le lieu de réalisation des opérations. Cette mesure qui ne résultait nullement de la volonté du législateur a été abrogée à compter du 1^{er} janvier 2015 par la loi 2015-1786 du 29 décembre 2015 (FR 1/16 [35](#) p. 58).

2 L'article 36 prévoit un **régime dérogatoire** d'imposition à 50 % des profits sur instruments financiers à terme lorsque le

teneur de compte ou, à défaut, le cocontractant a son domicile fiscal ou est établi dans un ETNC au sens de l'article 238-0 A. Ce nouveau régime comprend une **mesure de sauvegarde** qui offre au contribuable la possibilité d'échapper au taux majoré d'imposition en démontrant que les opérations auxquelles se rapportent ces profits réalisés dans un ETNC correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, leur localisation dans un tel Etat ou territoire.

3 La présente mesure s'applique aux profits réalisés à compter du 1^{er} janvier 2017.



RM-VII-19700 s. ; MF n°s 33400 s.

TEXTE

Article 36. – I. – Le 3 de l'article 150 ter du CGI est ainsi rédigé : « 3. Par dérogation au 1, lorsque le teneur de compte ou, à défaut, le cocontractant a son domicile fiscal ou est établi dans un Etat ou un territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A, le profit réalisé est imposé au taux forfaitaire de 50 %.

Le premier alinéa du présent 3 n'est pas applicable si le contribuable démontre que les opérations auxquelles se rapportent ces profits correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, leur localisation dans un tel Etat ou territoire. »

II. – Le I du présent article s'applique aux profits réalisés à compter du 1^{er} janvier 2017.

32 Le régime d'imputation des pertes sur prêts participatifs s'applique aux pertes sur « minibons »

Loi art. 44

1 L'article 44 de la loi étend aux « minibons » le bénéfice du régime d'imputation des pertes subies en cas de non-remboursement d'un prêt participatif prévu à l'article 125-00 A du CGI.

On rappelle que, aux termes de l'article 125-00 A du CGI, la perte en capital subie en cas de non-remboursement d'un prêt consenti dans le cadre d'un **financement participatif** (ou « **crowdfunding** ») est imputable, à compter de l'année au cours de laquelle la créance du prêteur devient définitivement irrécouvrable, sur les intérêts générés par des prêts de même nature (autres prêts participatifs) perçus au cours de la même année ou des cinq années suivantes. Ce régime, créé par l'article 25 de la loi 2015-1786 du 29 décembre 2015, s'applique aux prêts consentis depuis le 1^{er} janvier 2016 (FR 1/16 [36](#) p. 59).

Sont visés les prêts consentis dans le cadre d'un financement participatif de projets déterminés, qu'il s'agisse de **prêts avec**


intérêts (consentis dans les conditions visées à l'article L 516-6, 7 du Code monétaire et financier) ou de **prêts sans intérêts** (visés à l'article L 548-1 du même Code).

L'imputation n'est admise que pour l'**impôt sur le revenu** ; elle est sans effet sur le calcul des **prélèvements sociaux** qui restent dus sur le montant brut des intérêts perçus par ailleurs.

2 Depuis le 1^{er} octobre 2016, les plateformes de crowdfunding peuvent proposer un nouvel instrument de financement participatif, le **minibon** (Ord. 2016-520 du 28-4-2016 et Décret 2016-1453 du 28-10-2016). Il s'agit d'un bon de caisse **conçu spécifiquement pour le financement participatif des PME** qui ne peut être proposé que par les plateformes de crowdfunding disposant du statut de conseiller en investissements participatifs (CIP) ou de prestataires de services d'investissement (PSI).

Les minibons peuvent être souscrits par des particuliers mais également par des institutions et des entreprises.

Seules les SA, SAS et SARL de plus de trois ans d'existence et au capital libéré peuvent y avoir recours pour se financer. Titre nominatif délivré en reconnaissance d'une dette, le minibon a une échéance maximale de cinq ans. Le taux d'intérêt applicable doit être fixe et inférieur au taux de l'usure. Le plafond par émission est de 2,5 millions d'euros sur une période de douze mois.

 **A noter** Contrairement aux prêts participatifs émis via les intermédiaires en financement participatif (IFP) qui ne peuvent excéder, par prêteur et par projet, 2 000 € pour les prêts rémunérés et 5 000 € pour les prêts non rémunérés, les montants pouvant être investis par les prêteurs dans le cadre des minibons ne sont pas plafonnés.

3 L'article 125-00 A du CGI est modifié par le I de l'article 44 de la loi afin de permettre l'imputation de la perte en capital subie en cas de non-remboursement de minibons (souscrits dans les conditions prévues à l'article L 511-6, 7 bis du Code monétaire et financier) sur les intérêts générés par des prêts participatifs ou d'autres minibons. La perte constatée l'année au cours de laquelle la créance est définitivement irrécouvrable (au sens de l'article 272 du CGI : TVA-IX-28975 s.) est imputable sur les intérêts perçus au cours de la même année ou des cinq années suivantes.

Les pertes ne sont admises en déduction que dans la limite d'un **plafond annuel global** fixé à 8 000 €. Ce plafond est commun aux deux catégories de pertes (prêts et minibons).

Il est, par ailleurs, expressément précisé que ce régime d'imputation des pertes (sur prêts ou sur minibons) est réservé aux **personnes physiques** agissant dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

4 Aux termes du II de l'article 44 de la loi, ces dispositions s'appliquent aux **prêts consentis et aux minibons souscrits à compter du 1^{er} janvier 2017**.



RM-IV-12600 s. ; MF n°s 25630 s.

TEXTE

Article 44. – I. – L'article 125-00 A du CGI est ainsi modifié :

1° Après le mot : « subie », sont insérés les mots : « , par une personne physique dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé, » ;

2° Après le mot : « financier », sont insérés les mots : « , de minibons souscrits dans les conditions prévues au 7 bis de l'article L 511-6 précité » ;

3° Après le mot : « consentis », sont insérés les mots : « ou des minibons souscrits » ;

4° Il est ajouté un alinéa ainsi rédigé :

« Pour l'application du premier alinéa, le montant total des pertes imputables ne peut excéder 8 000 € au titre d'une même année. »

II. – Le I du présent article s'applique aux prêts consentis et aux minibons souscrits à compter du 1^{er} janvier 2017.

PV DES PARTICULIERS

Le compte PME innovation est créé


Loi art. 31

1 L'article 31 de la loi met en place le compte PME innovation (CPI) destiné à faciliter le financement des PME, en particulier par les « business angels ».

Le CPI vise à inciter certains entrepreneurs qui cèdent leurs titres à réinvestir le produit de la vente dans des jeunes PME.

Pour y parvenir, un report d'imposition des plus-values de cession est institué en matière d'impôt sur le revenu. Ce report d'imposition est global, avec compensation des plus-values et moins-values, et s'applique jusqu'à la sortie des actifs.

Ce dispositif est codifié sous de nouveaux articles L 221-32-4 à L 221-32-7 du Code monétaire et financier et 150-0 B quinquièmes du CGI.

 **A noter** Ce report d'imposition se distingue des dispositifs de report d'imposition classiques, dans lesquels les plus-values sont constatées au titre de l'année de leur réalisation mais leur imposition différée jusqu'à l'intervention d'un événement mettant fin au report. Dans le cadre du CPI, les plus-values ou moins-values réalisées dans le compte font l'objet d'une imposition globale au moment de la sortie des actifs.

Les **prélèvements sociaux** sont dus, en revanche, au titre de l'année de réalisation des plus-values.

L'ouverture du CPI

Les caractéristiques générales du CPI

2 Le CPI présente des similitudes avec le PEA.

Seuls les contribuables ayant leur **domicile fiscal en France** peuvent ouvrir un CPI auprès d'un établissement de crédit, de la Caisse des dépôts et consignations, de la Banque de France ou d'une entreprise d'investissement.

Chaque contribuable ou chacun des époux ou partenaire de Pacs soumis à imposition commune ne peut être titulaire que d'un **seul compte**.

Par ailleurs, le CPI ne peut avoir qu'un **titulaire**. Il ne peut donc pas prendre la forme d'un compte joint.

3 Le CPI donne lieu à l'ouverture d'un **compte-titres** et d'un **compte-espèces** associés.


Le compte-espèces ne peut pas être rémunéré.

A la différence du PEA, le montant des sommes figurant sur le CPI n'est pas plafonné.

L'entrée dans le CPI par le dépôt de titres

4 L'entrée dans le CPI se fait par l'inscription sur le compte-titres, des **parts ou actions** de sociétés que le titulaire du compte a acquises ou souscrites en dehors de ce compte et qu'il envisage de céder.

Pour que les titres puissent être déposés sur le compte, de nombreuses conditions tenant à la fois à la société et au titulaire du compte doivent être réunies (C. mon. fin. art. L 221-32-5, I).

 **A noter** Au titre de la première année d'application, le CPI peut toutefois être alimenté par des liquidités issues de la cession de titres de sociétés éligibles (voir n° 34).

Conditions tenant à la société émettrice

5 Les parts ou actions pouvant être déposées sur le CPI sont celles de sociétés remplissant les conditions pour bénéficier de l'abattement pour durée de détention renforcé sur les plus-values de cession (abattement visé à l'article 150-0 D, 1 quater- B-1° du CGI : RM-VI-11000 s.).

La société doit donc respecter les critères suivants :

- elle est créée depuis **moins de dix ans** et n'est pas issue d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes ;
- elle est une **PME** au sens du droit de l'Union européenne ;
- elle n'accorde aucune garantie en capital à ses associés ou actionnaires en contrepartie de leur souscription ;
- elle est passible de l'**impôt sur les bénéfiques** ou d'un impôt équivalent ;
- elle a son siège dans un Etat de l'**Espace économique européen** ;
- elle exerce une **activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole**, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Conditions tenant au titulaire du compte

6 Le titulaire du CPI doit :

- soit détenir (ou avoir détenu) dans la société à un moment quelconque depuis sa création **au moins 25 % des droits de vote** ou des droits dans les bénéfiques sociaux. Pour l'appréciation de ce seuil, il est tenu compte des droits détenus par le groupe familial (conjoint ou partenaire de Pacs, leurs ascendants et descendants) ;
- soit avoir exercé au sein de la société une **fonction de direction** (au sens de l'ISF : ENR-XII-28480 s.) ou une **activité salariée** pendant au moins vingt-quatre mois (ou si la société a moins de vingt-quatre mois depuis sa création) et détenir (ou avoir détenu) à un moment quelconque depuis sa création avec son groupe familial au moins **5 % des droits de vote** ou des droits dans les bénéfiques sociaux. Le seuil de **5 %** n'est toutefois pas exigé lorsque la valeur des parts ou actions de la société excède **50 % de la valeur brute**, appréciée selon les règles applicables en matière d'ISF, de l'ensemble des biens, droits et valeurs du titulaire du compte, y compris les parts et actions de la société ;
- soit être **signataire d'un pacte d'actionnaires ou d'associés** personnes physiques portant sur au moins **25 % des droits de vote** ou des droits dans les bénéfiques sociaux de la société, chaque signataire devant détenir au minimum **1 % des droits précités** et au moins l'un d'entre eux avoir exercé dans la société une fonction de direction.

Le fonctionnement du CPI

7 Une fois les titres inscrits sur le compte-titres, le **compte-espèces** est alimenté par :

- le **prix de cession ou de rachat** des parts ou actions inscrites sur le compte ;

- le **complément de prix** de cession ;
- les sommes ou valeurs attribuées lors de la **dissolution** d'une entité dont les titres sont inscrits sur le compte (C. mon. fin. art. L 221-32-5, III).

En revanche, ne peuvent pas être inscrits sur le compte-espèces les **dividendes** afférents aux parts ou actions inscrites sur le compte-titres ainsi que les **boni de liquidation**. Ces sommes sont imposables dans les conditions de droit commun des revenus mobiliers (C. mon. fin. art. L 221-32-5, II).

Le emploi des liquidités dans l'acquisition de titres de jeunes PME

8 Les sommes figurant sur le compte-espèces doivent être réinvesties dans un délai de **vingt-quatre mois** à compter de la date de l'opération (cession, rachat ou dissolution) ou de sa perception (complément de prix). Elles doivent être remployées dans la souscription au capital de PME éligibles au dispositif ISF-PME ou dans l'acquisition ou la souscription de parts ou actions de certaines entités (C. mon. fin. art. L 221-32-5, IV-A).

La souscription au capital de PME

9 Les liquidités peuvent tout d'abord être réinvesties dans la souscription au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et dont le **titulaire** n'est **ni associé ni actionnaire** et qui satisfont aux conditions d'éligibilité à l'ISF-PME (à l'exception de celle tenant au régime fiscal de la société) (voir FR 1/16 ⁵⁷ p. 60 et FR 34/16 ² p. 13). Les sociétés cibles doivent ainsi être des **jeunes PME** exerçant leur activité depuis **moins de sept ans** (ou n'exerçant encore aucune activité). Aucune condition d'âge n'est toutefois exigée si la société a besoin d'un investissement en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits supérieur à **50 %** de son chiffre d'affaires moyen des cinq années précédentes. Les PME doivent également remplir les **autres conditions** requises pour l'application de l'ISF-PME à savoir :

- ne pas être qualifiables d'entreprises en difficulté ;
- exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale à l'exclusion de certaines activités ;
- avoir leur siège de direction effective dans un Etat membre de l'Union européenne, en Islande, en Norvège ou au Liechtenstein ;
- leurs actifs ne doivent pas être constitués de façon prépondérante de certains biens (métaux précieux, objets de collection...) ;
- ne pas être cotées sur un marché français ou étranger sauf s'il s'agit d'un marché où la majorité des instruments négociés sont émis par des PME ;
- compter au moins deux salariés ;
- ne pas avoir reçu plus de **15 M€** au titre du financement des risques.

Remarque : Les conditions tenant à la nature de l'activité, à la composition des actifs, à la localisation du siège social, au nombre de salariés et au régime fiscal de la société doivent être **respectées en permanence** pendant la durée de détention des titres sur le compte.

10 Les liquidités peuvent également être remployées dans la souscription aux augmentations de capital de sociétés dont le **titulaire** du compte est **déjà associé ou actionnaire** si ces souscriptions constituent des investissements de suivi au sens de l'ISF-PME.

Pour être qualifiées d'**investissement de suivi**, les souscriptions aux augmentations de capital doivent être réalisées dans les conditions suivantes :

- de possibles investissements de suivi étaient prévus dans le plan d'entreprise de la société bénéficiaire,

– cette société n'est pas devenue liée à une autre au sens de la réglementation européenne.

La souscription de parts ou actions de certaines entités

11 Les liquidités peuvent aussi être employées dans la souscription de parts ou actions de fonds communs de placement à risques (FCPR), de fonds professionnels de capital investissement (FPCI), de sociétés de libre partenariat (SLP) ou de sociétés de capital-risque (SCR) (définis respectivement aux articles L 214-28, L 214-160 et L 214-162-1 du Code monétaire et financier et à l'article 1-1 de la loi 85-695 du 11-7-1985) ou d'organismes similaires situés dans un Etat membre de l'Union européenne, en Norvège, en Islande ou au Liechtenstein.

L'actif de ces fonds, sociétés ou organismes doit être constitué à hauteur d'au moins 80% par des parts ou actions reçus en contrepartie de souscriptions au capital, d'obligations dont le contrat d'émission prévoit obligatoirement le remboursement en actions, de titres reçus en contrepartie d'obligations converties ou d'obligations convertibles de sociétés éligibles au emploi. Comme pour le dispositif ISF-PME, les parts ou actions reçus en contrepartie de souscriptions en capital, les titres reçus en remboursement d'obligations et les titres reçus en contrepartie d'obligations converties doivent représenter au moins 40% de l'actif de ces fonds ou sociétés.

Les sommes reçues par ces entités à raison de la souscription doivent être réinvesties dans un délai de vingt-quatre mois, décompté à compter de la cession ou du rachat ayant généré les liquidités employées par le titulaire du compte dans ladite souscription.

 **A noter** Sur les parts de fonds éligibles, le dispositif du CPI diffère de la réduction ISF-PME laquelle concerne les souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) et de fonds d'investissement de proximité (FIP) visés aux articles L 214-30 et L 214-31 du Code monétaire et financier.

Les réinvestissements prohibés

12 Les liquidités figurant sur le compte-espèces ne peuvent pas être employées à la souscription :

- de titres dans le cadre des dispositifs d'options de souscription d'actions, d'attributions d'actions gratuites ou de bons de souscription de créateurs d'entreprises ;
- de parts ou actions de « carried interest » ;
- de titres cédés dans le cadre de leur gestion par les FCP constitués en application de l'épargne salariale (C. mon. fin. art. L 221-32-5, IV-C-1).

L'accompagnement des jeunes PME

13 Le dispositif du CPI impose au titulaire du compte d'accompagner les sociétés dans lesquelles les sommes ont été réinvesties (C. mon. fin. art. L 221-32-5, IV-B).

Cet accompagnement doit être effectif au plus tard à l'expiration du **troisième mois suivant l'investissement** et pendant toute la durée de détention des titres dans le cadre du CPI.

14 En cas d'investissement direct, le titulaire du compte doit remplir dans chacune des sociétés dans lesquelles les liquidités ont été investies l'une des conditions suivantes :

- soit exercer une fonction de direction (au sens de l'ISF) pour laquelle il perçoit une rémunération normale ;
- soit être administrateur de la société ou membre de son conseil de surveillance ;
- soit être lié à la société par une convention d'accompagnement dans laquelle il s'engage à participer activement à la définition de sa stratégie et à lui fournir, à sa demande, des prestations de conseil à titre gratuit.

15 En cas d'investissement via un fonds, une SLP ou une SCR, la condition d'accompagnement mentionnée ci-dessus (n° 14) doit être remplie par chaque porteur de parts ou associé ou actionnaire dans chacune des sociétés dans lesquelles l'entité détient des parts ou actions.

La sortie du CPI et les autres opérations

16 Il est possible de procéder à des retraits de liquidités ainsi qu'à des retraits de titres sans entraîner la clôture du CPI (C. mon. fin. art. L 221-32-6, I et III).

17 En revanche entraînent la clôture du compte :

- le non-respect de l'une des conditions d'alimentation et de fonctionnement du compte ;
- le non-emploi des liquidités inscrites sur le compte-espèces dans le délai de vingt-quatre mois ;
- le décès du titulaire du CPI.

Par ailleurs, le titulaire d'un CPI peut décider de le clôturer à tout moment (C. mon. fin. art. L 221-32-6, IV à VI).

18 En cas d'échange de parts ou actions inscrites sur le CPI, les titres reçus à l'échange sont inscrits sur le compte si les conditions tenant à la PME (n°s 8 s.) et à l'accompagnement par le titulaire du compte (n°s 13 s.) sont remplies.

A défaut, les titres sont inscrits hors du compte et l'opération d'échange emporte les conséquences d'un retrait des titres remis à cet échange (C. mon. fin. art. L 221-32-5, V).

19 En cas de liquidation d'une société dont les parts ou actions sont inscrites sur le compte-titres, les sommes attribuées au titulaire du compte à raison de l'annulation des titres qui ne sont pas retenues dans le boni imposable et qui ne sont pas versées sur le compte-espèces constituent, à hauteur de leur montant, un retrait de liquidités (C. mon. fin. art. L 221-32-6, II).

La détermination des gains nets lors de la sortie des actifs

20 L'intérêt du CPI est de reporter l'imposition des gains nets réalisés dans le compte au moment de la sortie des actifs du compte.

Les plus ou moins-values réalisées dans le CPI sont ainsi prises en compte, non pas au titre de l'année de leur réalisation, mais lors du retrait de tout ou partie des liquidités ou des titres. Les prélèvements sociaux demeurent cependant exigibles chaque année.

L'imposition à l'impôt sur le revenu est effectuée sur une assiette globale en tenant compte des plus-values et moins-values réalisées sur le compte.

Ces règles sont codifiées dans le CGI sous un nouvel article 150-0 B quinquies.

21 Remarque : Pour permettre la détermination des gains nets imposables, l'établissement gestionnaire du compte doit conserver pour chaque part ou action figurant sur le compte-titres et pour les liquidités figurant sur le compte-espèces les informations retraçant les différentes opérations (C. mon. fin. art. L 221-32-7).

En cas de retrait de liquidités

22 En cas de retrait de liquidités, le gain net est constitué par le solde des distributions de plus-values ou d'actifs perçues dans le compte (visées aux articles 150-0 A, II-7 et 7 bis et 163 quinquies C, II-1 du CGI) ainsi que des plus-values ou moins-

values constatées lors d'opérations réalisées dans le compte retenues pour leur montant brut, avant application le cas échéant des abattements pour durée de détention.

Ce gain net est **retenu dans la limite du retrait** opéré.

Lorsque ce gain net est supérieur au montant du retrait, il est retenu dans la limite de ce montant et le solde sera pris en compte lors des retraits futurs.

Pour la détermination de ce gain net, il n'est pas tenu compte des distributions et plus ou moins-values exonérées, perçues ou réalisées dans le cadre des régimes de faveur des FCPR, FPCI et SCR.

Exemple

M. X titulaire d'un CPI enregistre :

– en 2017, une moins-value de 50 000 €,

– en 2018, une plus-value de 80 000 €.

Le solde des plus ou moins-values est positif à hauteur de 30 000 €.

En 2019, il opère un retrait de liquidités de 20 000 €.

M. X sera imposé uniquement à hauteur de ce retrait.

23 Les **plus ou moins-values** sont **déterminées** dans les conditions de droit commun, sous réserve des règles prévues pour l'imputation des moins-values.

Dans le cadre du CPI, en effet, les moins-values constatées lors d'opérations réalisées dans le compte (cessions ou rachats) sont imputables sans limitation de délai en priorité sur les plus-values des années antérieures les plus anciennes puis sur les plus-values de l'année et des années suivantes afférentes aux titres souscrits aux dates les plus anciennes.


En cas de **solde positif**, le gain net est réduit des abattements pour durée de détention (de droit commun ou renforcés) (RM-VI-10200 s.).

Pour l'application de ces abattements, le gain net est ventilé entre les différents taux d'abattement selon la même répartition que l'ensemble des plus-values constatées dans le compte au jour du retrait avant imputation des moins-values.

En cas de **solde négatif**, les liquidités ne sont pas imposables et les moins-values restent imputables dans le compte sur les plus-values des années suivantes.



A notre avis Il résulte de la combinaison des règles retenues pour l'imputation des moins-values (obligation de purger les plus-values les plus anciennes) avec celle prévoyant d'appliquer les abattements en fonction de la répartition des plus-values avant imputation des moins-values, que le titulaire du compte ne dispose d'**aucune liberté pour imputer les moins-values** sur les plus-values dont le taux d'abattement est le plus faible.

Le CPI est sur ce point moins favorable que le régime de droit commun. On rappelle que dans le cadre du régime de droit commun, les gains nets sont calculés après imputation par le contribuable sur les plus-values réalisées, avant tout abattement, des moins-values de même nature subies au cours de la même année ou reportées, pour le montant et sur les plus-values de son choix. L'abattement pour durée de détention s'applique au solde ainsi obtenu, en fonction de la durée de détention des titres dont la cession a fait apparaître les plus-values subsistant après imputation des moins-values (CE 12-11-2015 n° 390265 ; BOI-RPPM-PVBMI-20-10-40 : FR 12/16  p. 8).

En cas de retrait de titres

24 En cas de retrait de titres **acquis en réinvestissement**, le gain net correspond à la valeur de souscription des titres retirés. Le gain imposable est déterminé dans les mêmes conditions que pour les retraits de liquidités (voir n° 23).

Aucune imposition n'est en revanche établie si le retrait concerne des **titres apportés** dans les conditions exposées aux n°s 4 s.

25 En cas de **cession** ou de **rachat ultérieur des titres**, le gain net est déterminé et imposé dans les conditions de droit commun.

En cas de clôture du compte

26 La clôture du compte entraîne le retrait de l'ensemble des liquidités et des titres. Le gain de clôture est déterminé par application des règles prévues pour ces retraits (n°s 22 à 25).

En cas de **moins-value**, celle-ci est imputable dans les conditions de droit commun, à savoir sur les plus-values réalisées par ailleurs au titre de l'année de la clôture et le cas échéant des années suivantes jusqu'à la dixième inclusivement.

En ce qui concerne toutefois les prélèvements sociaux, voir n° 29.

27 Il est précisé que le **transfert** par le titulaire du CPI de son **domicile fiscal hors de France** entraîne les mêmes conséquences qu'une clôture du compte.

Le compte n'est pas pour autant clôturé et continue de fonctionner.

L'article 150-0 quinquies, IV du CGI prévoit que dans ce cas, l'**exit tax** (CGI art. 167 bis) est applicable :

– aux **plus-values enregistrées** dans le compte. Lorsque les impositions dues à raison de ces plus-values sont placées en sursis de paiement, ce sursis expire, comme pour l'imposition des plus-values pour les contribuables domiciliés en France, en cas de retrait de tout ou partie des liquidités ou des titres ;

– aux **plus-values latentes** constatées à la date du transfert sur les titres ou droits inscrits dans le compte.

On rappelle que l'article 167 bis subordonne la taxation des plus-values à certaines conditions tenant notamment à l'importance des participations (voir RM-VI-30500 s.).

Les prélèvements sociaux sont dus chaque année

28 Le différé d'imposition des plus-values concerne exclusivement l'impôt sur le revenu.

Les prélèvements sociaux sont acquittés chaque année par l'établissement gestionnaire du compte selon les règles prévues pour les **produits de placement** (CSS art. L 136-7, 8 ter nouveau).

L'imposition porte sur les plus-values retirées, au cours d'une même année, d'opérations réalisées dans le CPI ainsi que sur les distributions perçues dans ce compte.

Le montant des prélèvements sociaux est **déterminé** au 31 décembre de l'année ou, en cas de retrait, à la date de ce retrait, en globalisant les plus-values et distributions avec les moins-values subies dans le compte au titre de la même année et, les cas échéant, des dix années précédentes. Il n'est pas fait application des abattements pour durée de détention.

Les prélèvements sont **payés** dans les quinze premiers jours du mois suivant (soit le 15 janvier en l'absence de retrait).

29 Il est par ailleurs expressément prévu que lorsque la clôture du compte fait ressortir une **moins-value**, celle-ci n'est pas imputable sur les plus-values de cession de valeurs mobilières pour la liquidation des prélèvements sociaux dus au titre des revenus du patrimoine.

L'articulation avec les autres dispositifs fiscaux

30 Les titres déposés sur un CPI ne peuvent pas faire l'objet d'un engagement de conservation (**pacte Dutreil**) (ENR-X-42140 s. et ENR-XII-9200 s.).

A l'inverse, les titres ayant fait l'objet d'un tel engagement ne peuvent pas être inscrits sur un CPI. Le non-respect de cette condition par l'un des signataires (jusqu'au terme de l'engagement individuel de conservation ou, en matière d'ISF, du délai global de six ans) entraîne la remise en cause des exonérations partielles dont il a pu bénéficier en matière de droits de mutation à titre gratuit et/ou d'ISF.

31 Les parts ou actions souscrites dans le CPI ne peuvent pas ouvrir droit :

- aux **réductions d'impôt** sur le revenu **outre-mer** (DC-IV-23000 s.), **Madelin** (IRPP-IV-14000 s.), pour souscription au capital d'**entreprises de presse** (IRPP-IV-16800) ou de **Sofica** (IRPP-IV-68000 s.);
- à la réduction **ISF-PME** (ENR-XII-15600 s.).

32 Les titres ne peuvent pas non plus bénéficier de l'**exonération** partielle d'ISF prévue par l'article 885 I quater en faveur des **titres détenus par les salariés et mandataires sociaux** (ENR-XII-12000 s.).

En revanche, rien ne s'oppose à ce que les titres inscrits sur un CPI bénéficient de l'exonération d'ISF de l'article 885 ter du CGI pour les **titres de PME** (ENR-XII-10800 s.) ou de celle prévue pour les **biens professionnels** (ENR-XII-28400 s.) sous réserve, bien évidemment, que les conditions d'application de ces dispositifs soient remplies.

L'entrée en vigueur

33 Le CPI peut être mis en place dès le **1^{er} janvier 2017**. Les entrepreneurs qui souhaitent céder leur entreprise peuvent dès cette date se faire ouvrir un tel compte et déposer les **titres** qu'ils envisagent de céder sur le **compte-titres**.

34 Pour sa première année d'application, le CPI peut être ouvert avec des **liquidités** issues de la cession ou du rachat de titres intervenues depuis le **1^{er} janvier 2016** lorsque le titulaire du CPI remplissait à la date de la cession ou du rachat les conditions permettant d'ouvrir un CPI (voir n^{os} 4 s.).

Ces liquidités peuvent être déposées sur le **compte-espèces jusqu'au 31 décembre 2017** et doivent être réinvesties dans un délai de deux ans décompté à compter de la cession ou du rachat.

Le non-emploi des sommes dans le délai prévu entraîne le retrait de ces liquidités du compte et leur imposition dans les conditions de droit commun.

Par ailleurs, le emploi dans des titres non éligibles au compte entraîne sa clôture.

Il est enfin précisé qu'aucune imposition n'est établie à raison du retrait des titres pour la souscription desquels ces liquidités ont été employées.

TEXTE

Article 31. – I. – La première partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifiée :

1^o Après le 2 bis du II de l'article 150-O A, il est inséré un 2 ter ainsi rédigé :

« 2 ter. Au gain net déterminé dans les conditions prévues à l'article 150-O B quinquies lors du retrait de titres ou de liquidités ou de la clôture d'un compte défini à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier ; »

2^o Après l'article 150-O B quater, il est inséré un article 150-O B quinquies ainsi rédigé :

« Art. 150-O B quinquies. – I. – En cas de retrait de liquidités d'un compte défini à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier,

le gain net mentionné au 2 ter du II de l'article 150-O A du présent Code est constitué par le solde des distributions mentionnées aux 7 et 7 bis du même II et au 1 du II de l'article 163 quinquies C perçues dans le compte ainsi que des plus-values et des moins-values constatées lors d'opérations réalisées dans le compte, retenues pour leur montant brut avant application, le cas échéant, des abattements mentionnés au 1 de l'article 150-O D ou à l'article 150-O D ter. Lorsque ce gain net est supérieur au montant du retrait, il est retenu dans la limite de ce montant et le solde reste imposable dans le compte.

Toutefois, pour la détermination du gain net mentionné au premier alinéa, il n'est pas tenu compte des mêmes distributions et plus-values et moins-values lorsqu'elles sont perçues ou réalisées dans les conditions prévues aux 1 ou 1 bis du III de l'article 150-O A, à l'article 163 quinquies B ou au 2 du II de l'article 163 quinquies C.

Les plus-values et moins-values mentionnées au premier alinéa du présent I sont déterminées conformément à l'article 150-O D.

Toutefois, par dérogation au II du même article 150-O D, les moins-values sont imputables, sans limitation de délai, en priorité sur les plus-values des années antérieures les plus anciennes puis sur les plus-values de l'année et des années suivantes afférentes aux titres souscrits aux dates les plus anciennes.

En cas de solde positif, le gain net mentionné au premier alinéa, pour lequel l'imposition est établie, est réduit des abattements mentionnés au 1 du même article 150-O D ou à l'article 150-O D ter. Pour l'application de ces abattements, le gain net est ventilé entre les différents taux d'abattement selon la même répartition que l'ensemble des plus-values constatées dans le compte au jour du retrait avant imputation des moins-values.

En cas de solde négatif, les liquidités retirées ne sont pas imposables. Les moins-values réalisées dans le compte, pour leur montant excédant les plus-values réalisées dans les mêmes conditions à la date du retrait, restent imputables dans le compte, dans les conditions prévues au présent I.

II. – En cas de retrait de titres d'un compte mentionné au premier alinéa du I, le gain net mentionné au 2 ter du II de l'article 150-O A correspond à la valeur de souscription des titres retirés.

Le gain imposable est déterminé dans les conditions prévues au I.

Lorsque le retrait porte sur des titres apportés dans les conditions prévues à l'article L 221-32-5 du Code monétaire et financier, aucune imposition n'est établie à raison de ce retrait.

En cas de cession à titre onéreux ou de rachat de titres ayant fait l'objet d'un retrait du compte, le gain net est déterminé et imposé suivant les modalités de droit commun prévues aux articles 150-O A à 150-O D ter du présent Code.

III. – La clôture du compte entraîne le retrait de l'ensemble des actifs détenus sur le compte. Le gain de clôture est déterminé dans les conditions prévues aux I et II.

Lorsque, à la date de clôture du compte, le montant déterminé au premier alinéa du présent III est une moins-value, celle-ci est imputable sur les plus-values réalisées dans les conditions prévues à l'article 150-O A au titre de l'année de clôture du compte et, le cas échéant, des années suivantes, jusqu'à la dixième inclusivement.

IV. – Pour l'application du présent article, le transfert par le titulaire du compte de son domicile fiscal hors de France entraîne les mêmes conséquences qu'une clôture du compte. Dans ce cas, l'article 167 bis est applicable :

1^o Aux plus-values réalisées dans les conditions du I du présent article. Ces plus-values sont prises en compte pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, déterminé conformément au II bis de l'article 167 bis et des prélèvements sociaux. Lorsque les impositions dues à raison de ces plus-values sont placées en sursis de paiement, ce sursis expire dans les conditions prévues pour l'imposition desdites plus-values suivant les dispositions du présent article pour un contribuable domicilié fiscalement en France ;

2^o Aux plus-values latentes constatées à la date du transfert du domicile fiscal sur les titres ou droits inscrits dans le compte. Ces plus-values sont imposables dans les conditions de droit commun prévues au 1 du I de l'article 167 bis. » ;

3° Après le d de l'article 787 B, il est inséré un d bis ainsi rédigé :
« d bis. Les parts ou actions ne sont pas inscrites sur un compte PME innovation mentionné à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier. Le non-respect de cette condition par l'un des signataires jusqu'au terme du délai mentionné au c entraîne la remise en cause de l'exonération partielle dont il a bénéficié ; »

4° Après le e de l'article 885 I bis, il est inséré un e bis ainsi rédigé :
« e bis. Les parts ou actions ne sont pas inscrites sur un compte PME innovation mentionné à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier. Le non-respect de cette condition par l'un des signataires pendant le délai global de conservation de six ans mentionné au d entraîne la remise en cause de l'exonération partielle dont il a bénéficié au titre de l'année en cours et de celles précédant l'inscription des parts ou actions sur le compte PME innovation ; ».

II. – Après la section 6 bis du chapitre 1^{er} du titre II du livre II du Code monétaire et financier, est insérée une section 6 ter ainsi rédigée :
« Section 6 ter

Compte PME innovation

Art. L 221-32-4. – Les contribuables dont le domicile fiscal est situé en France peuvent ouvrir un compte PME innovation auprès d'un établissement de crédit, de la Caisse des dépôts et consignations, de la Banque de France ou d'une entreprise d'investissement.

Chaque contribuable ou chacun des époux ou partenaires liés par un pacte civil de solidarité soumis à imposition commune ne peut être titulaire que d'un compte PME innovation. Un compte ne peut avoir qu'un titulaire.

Le compte PME innovation donne lieu à ouverture d'un compte-titres et d'un compte-espèces associés.

Le titulaire du compte-titres peut réaliser des apports en titres dans les conditions prévues au I de l'article L 221-32-5.

Le compte-espèces ne peut faire l'objet d'une rémunération.

Art. L 221-32-5. – I. – Le titulaire d'un compte PME innovation défini à l'article L 221-32-4 peut déposer sur ce compte des parts ou actions d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés qu'il a acquises ou souscrites en dehors de ce compte sous réserve du respect des conditions suivantes :

1° La société émettrice de ces parts ou actions répond aux conditions mentionnées au 1° du B du I quater de l'article 150-O D du CGI, les droits cédés s'entendant des parts ou actions déposées ;

2° Le titulaire du compte remplit l'une des conditions suivantes :

a) Il détient ou a détenu à un moment quelconque depuis la création de la société mentionnée au 1° du présent I, avec son conjoint ou le partenaire lié à lui par un pacte civil de solidarité et leurs ascendants et descendants, au moins 25 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de cette société ;

b) Il a exercé au sein de la société mentionnée au 1° du présent I pendant au moins vingt-quatre mois ou, si celle-ci est créée depuis moins de vingt-quatre mois, depuis sa création, l'une des fonctions mentionnées au premier alinéa du 1° de l'article 885 O bis du CGI, dans les conditions mentionnées au second alinéa de ce même 1° et détient ou a détenu à un moment quelconque depuis la création de la société, avec son conjoint ou le partenaire lié à lui par un pacte civil de solidarité et leurs ascendants et descendants, au moins 5 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de cette société ;

c) Il a exercé au sein de la société mentionnée au 1° du présent I une activité salariée pendant au moins vingt-quatre mois ou, si celle-ci est créée depuis moins de vingt-quatre mois, depuis sa création et détient ou a détenu à un moment quelconque depuis la création de la société, avec son conjoint ou le partenaire lié à lui par un pacte civil de solidarité et leurs ascendants et descendants, au moins 5 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de cette société ;

d) Il est signataire d'un pacte d'actionnaires ou d'associés personnes physiques portant sur les parts ou actions de la société mentionnée au 1° du I dont l'un au moins des signataires remplit la condition mentionnée au b du présent 2°.

Pour l'application du premier alinéa du présent d, le pacte d'actionnaires ou d'associés doit porter sur au moins 25 % des droits

de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société dont les titres font l'objet du pacte. Chaque signataire du pacte doit détenir au minimum 1 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société précitée ;

3° Par dérogation aux b et c du 2°, le respect de la condition de détention de 5 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société n'est pas exigé lorsque la valeur des parts ou actions de la société mentionnée au 1° du présent I détenues excède 50 % de la valeur brute de l'ensemble des biens, droits et valeurs du titulaire du compte, y compris les parts et actions précitées. Pour l'appréciation du respect de cette condition, la valeur de l'ensemble des biens, droits et valeurs du titulaire du compte est évaluée selon les règles applicables en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

II. – Les produits des parts ou actions inscrites sur le compte-titres ainsi que les boni de liquidation y afférents qui relèvent de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers ne peuvent être inscrits sur le compte PME innovation.

III. – Le prix de cession ou de rachat des parts ou actions inscrites sur le compte-titres ainsi que, le cas échéant, le complément du prix de cession tel que défini au 2 du I de l'article 150-O A du CGI et les valeurs et sommes attribuées lors de la dissolution d'une entité mentionnée au 3° du A du IV dont les titres sont inscrits sur un tel compte sont perçus sur le compte-espèces associé. Ils sont employés dans les conditions prévues au même IV, dans un délai, décompté de date à date, de vingt-quatre mois à compter de la date de l'opération et, s'agissant du complément de prix, de sa perception.

IV. – A. – Les liquidités figurant sur le compte-espèces sont employées :

1° Dans la souscription au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dont le titulaire du compte n'est ni associé ni actionnaire et qui satisfont aux conditions prévues aux a à g et aux i et j du 1 bis du I de l'article 885-O V bis du CGI. Les conditions prévues à l'avant-dernier alinéa du I et aux c, e, f et i du 1 bis du I du même article 885-O V bis, ainsi que celle tenant au régime fiscal de la société doivent être respectées en permanence pendant la durée de détention des titres sur le compte défini à l'article L 221-32-4 ;

2° Dans la souscription aux augmentations de capital d'une société dont des titres ont déjà été souscrits par le titulaire du compte dans les conditions du 1° du présent A, sous réserve que cette société respecte les conditions prévues au même 1° et aux troisième et quatrième alinéas du c du 1° du I dudit article 885-O V bis ;

3° Dans la souscription de parts ou actions de fonds communs de placement à risques, de fonds professionnels de capital investissement, de sociétés de libre partenariat ou de sociétés de capital-risque définis, respectivement, aux articles L 214-28, L 214-160 et L 214-162-1 du présent Code et à l'article 1-1 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier ou d'organismes similaires d'un autre Etat membre de l'Union européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, qui satisfont aux conditions cumulatives suivantes :

a) L'actif de ces fonds ou sociétés ou organismes est constitué à hauteur d'au moins 80 % par des parts ou actions reçues en contrepartie de souscriptions au capital, d'obligations dont le contrat d'émission prévoit obligatoirement le remboursement en actions, de titres reçus en contrepartie d'obligations converties ou d'obligations convertibles de sociétés satisfaisant aux conditions mentionnées au 1° du présent A. Les parts ou actions reçues en contrepartie de souscriptions au capital, les titres reçus en remboursement d'obligations et les titres reçus en contrepartie d'obligations converties doivent représenter au moins 40 % de l'actif de ces fonds, sociétés ou organismes ;

b) Les versements reçus par ces fonds ou sociétés ou organismes à raison de la souscription mentionnée au premier alinéa du présent 3° sont investis dans les conditions du a dans un délai de vingt-quatre

mois à compter de la date de la cession ayant généré le produit employé par le titulaire du compte dans ladite souscription.

B. – 1. Le titulaire d'un compte PME innovation remplit, vis-à-vis de chacune des sociétés mentionnées aux 1^o ou 2^o du A du présent IV au capital desquelles les liquidités sont employées, l'une des conditions suivantes :

a) Il exerce dans la société l'une des fonctions énumérées au premier alinéa du 1^o de l'article 885 O bis du CGI. Il perçoit, au titre de ces fonctions, une rémunération normale au sens du même 1^o ;

b) Il est administrateur de la société ou membre de son conseil de surveillance ;

c) Il est lié à la société par une convention d'accompagnement dans laquelle il s'engage à participer activement à la définition de sa stratégie et à lui fournir, à sa demande, des prestations de conseil à titre gratuit.

2. En cas de souscription de parts ou actions d'une entité mentionnée au 3^o du A du présent IV, chaque porteur de parts ou associé ou actionnaire de cette entité, titulaire d'un compte défini à l'article L 221-32-4 du présent Code, doit remplir l'une des conditions mentionnées au 1 du présent B dans chacune des sociétés desquelles l'entité détient des parts ou actions.

3. Les conditions mentionnées au présent B doivent être remplies au plus tard à l'expiration du troisième mois suivant l'emploi des liquidités et pendant toute la durée de détention des titres mentionnés au A du présent IV sur le compte défini à l'article L 221-32-4.

C. – 1. Les liquidités figurant sur le compte espèces du compte PME innovation ne peuvent être employées à la souscription :

a) De titres offerts dans les conditions mentionnées aux articles 80 bis, 80 quaterdecies et 163 bis G du CGI ;

b) De parts ou d'actions mentionnées au 8 du II de l'article 150-O A du même Code ;

c) De parts de fonds mentionnés au 3 du III du même article 150-O A.

2. Les parts ou actions souscrites dans le compte PME innovation ne peuvent ouvrir droit à l'avantage fiscal résultant de l'article 885 I quater dudit Code. La souscription de ces mêmes parts ou actions ne peut ouvrir droit aux réductions d'impôts prévues aux articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 terdecies-O A, 199 terdecies-O C, 199 unvicies et 885-O V bis du même Code.

3. Les parts ou actions déposées sur un compte PME innovation ou souscrites dans ce même compte ne peuvent faire l'objet d'un engagement de conservation au sens des articles 787 B et 885 I bis du même Code.

V. – En cas d'échange de parts ou actions inscrites sur un compte PME innovation, les titres reçus à l'échange sont inscrits sur ce compte lorsque les conditions prévues au IV sont satisfaites. A défaut, les titres reçus à l'échange sont inscrits hors du compte et l'opération d'échange emporte les conséquences d'un retrait des titres remis à cet échange.

Art. L 221-32-6. – I. – Les retraits de liquidités sont possibles sur le compte-espèces associé au compte PME innovation défini à l'article L 221-32-4.

II. – En cas de liquidation d'une société dont les parts ou actions figurent sur le compte-titres associé au compte PME innovation, les sommes attribuées au titulaire de ce compte à raison de l'annulation desdits titres qui ne sont pas retenues dans les bases de l'impôt en application de l'article 161 du CGI et qui ne sont pas versées sur le compte-espèces du même compte constituent, à hauteur de leur montant, un retrait de liquidités.

III. – Le retrait de parts ou actions figurant sur le compte-titres du compte PME innovation peut être effectué sans entraîner la clôture de ce compte.

IV. – Le non-respect de l'une des conditions prévues à l'article L 221-32-5 ainsi que le non-emploi, dans le délai prévu au III du même article L 221-32-5, des sommes inscrites sur le compte-espèces du compte PME innovation entraînent la clôture du compte PME innovation.

V. – Le titulaire d'un compte PME innovation peut décider de le clôturer à tout moment.

VI. – Le décès du titulaire entraîne la clôture du compte PME innovation.

Art. L 221-32-7. – L'établissement auprès duquel est ouvert un compte PME innovation défini à l'article L 221-32-4 conserve, pour chaque part ou action figurant sur le compte-titres, ainsi que pour les liquidités figurant sur le compte-espèces, les informations nécessaires à l'application de l'article 150-O B quinquies du CGI. »

III. – Le chapitre IV du titre III du livre I^{er} du CSS est ainsi modifié : 1^o Au dixième alinéa du I de l'article L 136-6, après les mots « du CGI, », sont insérés les mots : « et il n'est pas tenu compte de la moins-value mentionnée au second alinéa du III de l'article 150-O B quinquies du même Code, » ;

2^o L'article L 136-7 est ainsi modifié :

a) Après le 8^o bis du II, il est inséré un 8^o ter ainsi rédigé :

« 8^o ter Sous réserve du 8^o, les plus-values retirées, au cours d'une même année civile, d'opérations réalisées dans le compte PME innovation défini à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier ainsi que les distributions mentionnées aux 7 et 7 bis du II de l'article 150-O A du CGI perçues dans ce compte au cours de la même année, au 31 décembre de cette même année ou, en cas de retrait en cours d'année, à la date de ce retrait. Ces plus-values et distributions sont déterminées, après imputation, le cas échéant, des moins-values subies, à raison d'opérations réalisées dans le compte mentionné à la première phrase du présent 8^o ter, au cours de la même année et, le cas échéant, des dix années précédentes. Pour la détermination de l'assiette de la contribution, il n'est pas fait application des abattements mentionnés au 1 de l'article 150-O D ou à l'article 150-O D ter du même Code ; »

b) Au premier alinéa du 1 du IV, après les mots : « mentionnés aux 1^o et 2^o du I », sont insérés les mots : « et au 8^o ter du II » ;

c) Le premier alinéa du V est complété par une phrase ainsi rédigée : « Toutefois, la contribution mentionnée au 8^o ter du II est versée au Trésor dans les quinze premiers jours du mois qui suit la date mentionnée à la première phrase du même 8^o ter. »

IV. – Les liquidités issues de la cession à titre onéreux ou du rachat de parts ou actions peuvent être déposées sur le compte-espèces d'un compte PME innovation défini à l'article L 221-32-4 du Code monétaire et financier jusqu'au 31 décembre 2017, lorsque les conditions suivantes sont remplies :

1^o La cession ou le rachat intervient à compter du 1^{er} janvier 2016 ;

2^o Les titres cédés ou rachetés vérifient les conditions mentionnées au 1^o du I de l'article L 221-32-5 du même Code ;

3^o Le cédant remplit, vis-à-vis de la société émettrice des parts ou actions cédées ou rachetées, l'une des conditions mentionnées au 2^o du I du même article L 221-32-5. Ces conditions sont appréciées à la date de la cession ou du rachat des titres.

Les liquidités sont employées dans les conditions prévues au IV dudit article L 221-32-5 dans un délai de deux ans, décompté de date à date, de la cession ou du rachat. Le non-emploi des sommes dans le délai prévu entraîne le retrait de ces liquidités du compte, sans qu'il soit fait application du I de l'article 150-O B quinquies du CGI, et leur emploi dans des titres non éligibles au compte entraîne sa clôture.

Par dérogation au II du même article 150-O B quinquies, aucune imposition n'est établie à raison du retrait des titres pour la souscription desquels ces liquidités ont été employées.

34 Les modalités d'imposition des plus-values en report sont mises en conformité avec la Constitution

Loi art. 34

1 L'article 34 de la loi apporte aux règles applicables aux plus-values de cessions de titres les aménagements suivants :

- il modifie les règles d'imposition des plus-values en report d'imposition afin de prendre en compte la décision du Conseil constitutionnel qui a validé, sous réserves, les règles d'imposition applicables aux plus-values réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013 excluant les plus-values en report du bénéfice de l'abattement pour durée de détention ;
- il aménage les règles de l'exit tax applicables aux plus-values latentes et aux plus-values en report en cas de transfert de domicile à l'étranger ;
- il adapte les modalités de prise en compte des plus-values d'apport-cession en report pour l'application de la réfaction de 20 % en faveur des foyers fiscaux modestes.

Les modalités d'imposition des plus-values en report sont modifiées

2 Les plus-values réalisées depuis le 1^{er} janvier 2013 sont, sauf maintien d'un taux forfaitaire d'imposition pour certaines catégories d'opérations, soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu, après application, notamment, d'abattements pour durée de détention dont les modalités ont été modifiées à plusieurs reprises.

Les plus-values en report d'imposition au 31 décembre 2012 conformément aux dispositifs en vigueur lors de leur constatation sont imposables au titre de l'année de réalisation de l'événement entraînant l'expiration dudit report (par exemple en cas de cession des titres reçus en échange ou en cas de transfert de domicile à l'étranger). Ces plus-values dont le report d'imposition expire à compter du 1^{er} janvier 2013 sont donc en principe soumises au barème de l'IR mais elles ne bénéficient pas des abattements pour durée de détention, ceux-ci constituant une règle d'assiette applicable à la détermination du montant de la plus-value lors de l'apport.

Il résulte en effet de la jurisprudence du Conseil d'Etat (CE 10-4-2002 n° 226886 : RJF 7/02 n° 788) que, lorsqu'une plus-value mobilière fait l'objet d'un **report** d'imposition, l'**assiette de la plus-value** (ou moins-value) placée en report d'imposition est déterminée à la date de son fait générateur – l'opération concernée par ce report –, suivant les règles en vigueur à cette date. En revanche, le report a pour effet de décaler l'imposition effective à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de la plus-value, ce qui conduit à appliquer les règles de **taxation** en vigueur au moment de l'expiration du report.

Saisi par le Conseil d'Etat (CE 10-2-2016 n° 394596 : FR 9/16 4 p. 10), le **Conseil constitutionnel** a jugé la non-application de l'abattement pour durée de détention aux plus-values en report avant le 1^{er} janvier 2013 conforme à la Constitution en formulant toutefois deux **réserves d'interprétation** (Cons. const. QPC 22-4-2016 n° 2016-538 : FR 22/16 7 p. 8) :

- les plus-values placées en report d'imposition avant le 1^{er} janvier 2013, qui ne font l'objet d'aucun abattement sur leur montant brut et dont le montant de l'imposition est arrêté selon des règles de taux telles que celles en vigueur à compter du

1^{er} janvier 2013, ne peuvent être privées de l'application d'un coefficient d'érosion monétaire pour la période comprise entre l'acquisition des titres et la date de leur réalisation, fait générateur de l'imposition ;

- les plus-values placées en report d'imposition obligatoire ne peuvent pas être soumises à des règles de liquidation – règles d'assiette et de taux – qui n'étaient pas déterminées à la date de leur fait générateur.

3 L'article 34 de la loi transpose cette décision en prévoyant :
- un coefficient d'érosion monétaire pour les plus-values en report d'imposition optionnel avant 2013 ;

- un taux spécifique d'imposition, calculé à la date de constatation de la plus-value, pour les plus-values d'apport-cession en report obligatoire en application de l'article 150-0 bis du CGI, avec l'adaptation corrélative des règles applicables au prélèvement sur les hauts revenus et à la réfaction de 20 % instituée par la loi de finances pour 2017.

Les plus-values placées en report d'imposition optionnel avant le 1-1-2013 sont corrigées d'un coefficient d'érosion monétaire

4 L'article 34 de la loi prévoit, pour l'imposition des plus-values placées en report d'imposition optionnel avant le 1^{er} janvier 2013, l'application d'un coefficient d'érosion monétaire en fonction de la durée de détention de ces titres au moment de la réalisation de la plus-value.

Ces nouvelles règles sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2016.

5 Cette mesure concerne les plus-values de cession de titres reportées sur option avant le 1^{er} janvier 2013, dans le cadre de dispositifs abrogés mais dont les dispositions continuent à produire leurs effets jusqu'à l'événement mettant fin au report :

- cessions réalisées **entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2012** dont le produit a dû être réinvesti à hauteur de 80 % ou 50 % (selon la date de l'opération) dans le capital d'une société soumise à l'IS (CGI art. 150-0 D bis dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2013). Les cessions éligibles à l'abattement pour durée de détention prévu en faveur des dirigeants qui prennent leur retraite ne sont toutefois pas concernées (abattement mentionné à l'article 150-0 D ter dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2013).

Les **cessions** réalisées **en 2013** (dernière année d'application de ce régime) relèvent du barème de l'impôt avec application des abattements pour durée de détention dans les conditions de droit commun : elles ne sont donc pas concernées par la présente mesure.

- cessions réalisées **avant le 1^{er} janvier 2006** par certains salariés ou dirigeants de sociétés, lorsque leur produit a été réinvesti dans le capital d'une PME nouvelle passible de l'IS (CGI art. 150-0 C, dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2006) ;

- échanges de titres réalisés **avant le 1^{er} janvier 2000** portant sur des participations inférieures ou égales à 25 % et résultant de certaines opérations d'apports en société ou de restructuration (CGI art. 92 B, II dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000) ;

– échanges de titres réalisés avant le 1^{er} janvier 2000 portant sur des participations supérieures à 25 % et résultant de certaines opérations d'apports en société ou de restructuration (CGI art. 160, I ter dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000) ;

– échange de titres de sociétés non cotées à prépondérance immobilière réalisés avant le 1^{er} janvier 2000 et résultant de certaines opérations d'apports en société ou de restructuration (CGI art. 150 A bis dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000).

6 La prise en compte de l'érosion monétaire est effectuée en appliquant au **prix d'acquisition** retenu pour le calcul de la plus-value imposable un coefficient actualisé en fonction du dernier **indice** des prix à la consommation hors tabac publié par l'Insee à la date de réalisation de l'opération à l'origine du report d'imposition. Cet indice, apprécié entre la date d'acquisition des titres et celle de l'apport des titres, viendra donc minorer le montant de la plus-value imposable.

7 Ces plus-values sont soumises à l'impôt sur le revenu, le cas échéant au prélèvement sur les hauts revenus visé à l'article 223 sexies du CGI et aux prélèvements sociaux selon les règles et taux applicables à la date de l'événement mettant fin au report d'imposition.



RM-VI-25610 s., 26200 s. et 27800 s. ;
MF n^{os} 33320, 33330 et 33340

L'imposition des plus-values d'apport en report d'imposition obligatoire est calculée à la date de cet apport

8 Conformément à la décision du Conseil constitutionnel, l'article 34 de la loi prévoit l'imposition des plus-values d'apport en report d'imposition obligatoire (visées à l'article 150-0 B ter) selon les règles en vigueur l'année de leur constatation en tenant compte, le cas échéant, des abattements applicables. Ces règles, qui concernent l'impôt sur le revenu, emportent des modifications pour le calcul du prélèvement sur les hauts revenus (n^{os} 12 s.) et le calcul de la refaction de 20 % (n^o 21 s.). Ces nouvelles règles sont applicables à compter du **1^{er} janvier 2016**. Les prélèvements sociaux sont calculés au taux en vigueur l'année de réalisation de ces plus-values (n^o 14).

Nouvelles règles de calcul de l'impôt sur le revenu

9 Pour les plus-values réalisées à compter du **1^{er} janvier 2013**, l'article 34, I-5^o introduit une règle de calcul spécifique du taux d'imposition applicable lors de l'expiration du report, déterminé à partir du taux marginal d'imposition auquel ces plus-values auraient été soumises si elles avaient été imposées au moment de l'apport. Codifié à l'article 200 A du CGI sous un nouveau 2 ter-a, ce **taux spécifique d'imposition** est égal au rapport entre :

- le numérateur, constitué par le résultat de la différence entre, d'une part, le montant de l'impôt qui aurait résulté, au titre de l'année de l'apport, de l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu à la somme de l'ensemble des plus-values d'apport-cession en report ainsi que des revenus imposés au titre de la même année au barème progressif et, d'autre part, le montant de l'impôt dû au titre de cette même année et établi dans les conditions du barème progressif ;
- le dénominateur, constitué par l'ensemble des plus-values d'apport-cession en report retenues au numérateur.

Pour la détermination de ce taux, les plus-values d'apport sont, le cas échéant, réduites du seul **abattement** pour durée de détention de droit commun (mentionné à l'article 150-0 D, I).

10 Par dérogation, les plus-values résultant d'**opérations d'apport réalisées entre le 14 novembre et le 31 décembre 2012** restent soumises au taux de 24 % prévu par l'article 10, IV-A de la loi 2012-1509 du 29 décembre 2012 (CGI art. 200 A, 2 ter-a-al. 5).

11 Les plus-values d'apport-cession de **participations supérieures à 25 %** réalisées par des **personnes non domiciliées en France** restent soumises au prélèvement prévu à l'article 244 bis B du CGI au taux prévu par cet article dans sa rédaction applicable à la date de l'apport.

Nouvelles règles applicables au prélèvement sur les hauts revenus

12 L'article 34, I-5^o introduit corrélativement un **taux spécifique d'imposition** des plus-values d'apport à la contribution sur les hauts revenus, lorsqu'elle est due, calculé à la date de l'apport en société et applicable à l'expiration du report d'imposition.

L'article 200 A, 2 ter-b prévoit ainsi que ces plus-values, retenues pour leur montant avant application de l'abattement pour durée de détention (mentionné à l'article 150-0 D, I), sont imposables au taux égal au rapport entre les deux termes suivants :

- le numérateur, constitué par le résultat de la différence entre, d'une part, le montant de la contribution qui aurait résulté, au titre de l'année de l'apport, de l'application du barème de l'article 223 sexies au revenu fiscal de référence défini par ce même article, majoré du montant de l'ensemble des plus-values d'apport en report d'imposition obligatoire et, d'autre part, le montant de la contribution due le cas échéant dans les conditions de cet article 223 sexies ;
- le dénominateur, constitué par l'ensemble des plus-values d'apport retenues au numérateur.



A noter Cette modification permet ainsi de déterminer si cette contribution aurait été exigible l'année au cours de laquelle les plus-values ont été placées en report d'imposition et de prendre en compte le taux « marginal » d'imposition qui leur aurait été applicable.

13 L'article 34, I-6^o de la loi exclut corrélativement, à compter du **1^{er} janvier 2016**, de l'**assiette de référence** sur laquelle est calculée la contribution sur les hauts revenus, les plus-values d'apport en report pour leur montant avant application de l'abattement pour durée de détention dont le report d'imposition expire (CGI art. 223 sexies, I-1-al. 1).

Les prélèvements sociaux sont calculés au taux applicable lors de la réalisation des plus-values

14 L'article 34, II prévoit expressément que les plus-values d'apport, mentionnées à l'article 150-0 B ter, I du CGI, dans sa rédaction résultant du I du présent article, sont soumises aux prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvement de 2 % et sa contribution additionnelle et prélèvement de solidarité) selon leur taux en vigueur l'année de réalisation de ces plus-values. Cette règle entre en vigueur le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.



RM-VI-25460 s., IRPP-III-22000 s. et TD-XVI-4000 s. ;
MF n^{os} 33310, 5130 et 34570

Les règles de l'exit tax sur les plus-values en report sont aménagées

15 Le transfert du domicile fiscal hors de France entraîne la taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix, et des plus-values en report d'imposition. Mais le contribuable peut bénéficier d'un sursis de paiement – automatique ou sur demande – et un dégrèvement de l'impôt est prévu dans certaines situations.

16 Afin de pallier les risques de contrariété avec le droit de l'Union européenne en raison d'un traitement défavorable des contribuables non-résidents, l'article 34, I-3^o aligne certaines règles de l'exit tax sur celles applicables en droit interne :

- il prend en compte les nouvelles règles de détermination du taux d'imposition des plus-values d'apport en report obligatoire d'imposition ;
- il supprime l'application de l'abattement aux moins-values de cession de titres ou droits sociaux pour le calcul de l'exit tax sur les plus-values latentes et les plus-values en report.

Les règles de l'exit tax sur les plus-values d'apport en report obligatoire sont alignées sur le régime interne

17 En cas de transfert du domicile fiscal hors de France, les **plus-values** de cession ou d'échange de droits sociaux, valeurs, titres ou droits dont l'imposition a été reportée deviennent imposables pour leur montant, tel que déterminé lors de la cession ou l'échange bénéficiant du report. L'article 167 bis du CGI prévoit que l'impôt dû au titre de l'exit tax est égal à la différence entre, d'une part, le montant de l'impôt résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble des revenus de sources française et étrangère, auxquels s'ajoutent les plus-values et créances imposables à l'exit tax, et, d'autre part, le montant de l'impôt résultant de l'application du barème progressif pour les seuls revenus de sources française et étrangère. Un **taux** d'imposition est calculé, qui est égal au rapport entre l'impôt dû au titre de l'exit tax et la somme des plus-values et créances imposables à l'exit tax (CGI art. 167 bis, II bis-1).

En cas de transfert de domicile dans un **autre Etat membre** de l'Union européenne, en Islande ou en Norvège, le contribuable bénéficie automatiquement d'un **sursis de paiement** de l'exit tax. En revanche, s'il s'installe dans un **Etat tiers** à l'Espace économique européen (EEE) ou au Liechtenstein, le bénéfice du sursis de paiement est subordonné notamment à la condition de constituer des garanties de recouvrement : le montant à garantir est égal à 30 % du montant total des plus-values et créances concernées par le dispositif d'exit tax.

18 Afin de prendre en compte le **taux d'imposition spécifique des plus-values d'apport** prévu à l'article 200 A, 2 ter du CGI (voir n^o 9), l'article 34 de la loi renvoie à ce taux pour fixer le taux de l'exit tax sur ces plus-values en report (CGI art. 167 bis, II bis-1 bis).

Corrélativement, il adapte à ces nouvelles règles de taux le **montant des garanties** de recouvrement que doivent fournir les contribuables qui transfèrent leur domicile dans un **Etat tiers** à l'EEE ou au Liechtenstein.

Cette mesure s'applique aux contribuables qui **transfèrent** leur domicile fiscal hors de France à compter du **1^{er} janvier 2016**.

Les moins-values imputables ne sont plus réduites des abattements pour durée de détention

19 En application de l'article 167 bis, VIII-4 bis alinéa 1 du CGI, la **moins-value** réalisée par un contribuable domicilié dans l'UE, en Islande ou en Norvège lors de la **cession effective des titres grevés d'une plus-value latente**, réduite, le cas échéant, des abattements pour durée de détention de droit commun ou incitatif (visés aux articles 150-0 D ou 150-0 D ter du CGI : RM-VI-33070 s. et RM-VI-10900 s.) est imputable au titre de l'année de cession et des dix années suivantes :

- sur les plus-values réalisées par ce même contribuable lors de la cession, du rachat, du remboursement ou de l'annulation de titres grevés d'une plus-value latente ;
- sur les plus-values imposables en application de l'article 244 bis B du CGI (cession de participations substantielles) ;
- sur les plus-values imposables conformément à l'article 150-0 A du CGI en cas de retour en France du contribuable.

Inversement, l'article 167 bis, VIII-4 bis, alinéa 5 du CGI prévoit que la **moins-value de cession ou de rachat de droits sociaux**, valeurs, titres ou droits entrant dans le champ des articles 150-0 A ou 244 bis B du CGI, réduite, le cas échéant, des abattements de droit commun ou incitatif, est imputable, au titre de l'année de cession et des dix années suivantes, sur les plus-values réalisées par ce même contribuable lors de la cession, du rachat, du remboursement ou de l'annulation de titres grevés d'une plus-value latente.

Dans ces deux cas, la **moins-value est réduite des abattements** pour durée de détention applicables. Or, l'application des abattements pour durée de détention n'est pas prévue pour le calcul des moins-values de cessions de valeurs mobilières imposables hors exit tax. Le Conseil d'Etat a confirmé que l'abattement pour durée de détention ne s'applique pas aux moins-values de cession de titres et a annulé la doctrine administrative figurant dans le Bofip (CE 12-11-2015 n^o 390265 : FR 47/15 [2] p. 33). L'administration a pris acte de cette décision et modifié sa doctrine (BOI-RPPM-PVBMI 20-10-40).

20 L'article 34, I-3^o-c de la loi supprime dans les deux hypothèses visées ci-dessus l'application de l'abattement pour durée de détention aux moins-values.

Cette mesure s'applique à compter du **1^{er} janvier 2016**.



RM-VI-30500 s. ; MF n^{os} 33360 s.


La réfaction d'impôt en faveur des contribuables modestes tient compte des plus-values d'apport en report

21 L'article 2 de la loi de finances pour 2017 a institué une réfaction d'impôt sur le revenu sous condition de revenus (FR 57/16 [2] p. 135). Afin de réserver cette mesure aux contribuables à revenus modestes, le revenu fiscal de référence visé à l'article 1417, IV du CGI, qui permet de déterminer l'existence et l'étendue de la réfaction (au maximum de 20 %), est majoré :

- des plus-values de cession de titres de sociétés passibles de l'IS placées en report d'imposition sous condition de emploi au 31 décembre 2013, pour leur montant avant application des abattements pour durée de détention mentionnés aux articles 150-0 D ou 150-0 D ter du CGI dont le report d'imposition prend fin en application de l'ancien article 150-0 D bis du CGI (RM-VI-26200 s.) ;

– des plus-values latentes et des créances entrant dans le champ de l'exit tax prévue à l'article 167 bis du CGI, pour leur montant avant application des abattements pour durée de détention mentionnés aux articles 150-0 D ou 150-0 D ter du CGI pour la seule détermination du premier terme de la différence mentionnée à l'article 167 bis.

22 L'article 34, I-4° de la loi aménage les modalités de calcul de ce **revenu fiscal de référence** pour prendre en compte les nouvelles règles d'imposition des plus-values d'apport placées en report d'imposition obligatoire dans les conditions prévues à l'article 150-0 B ter du CGI. Ce texte ajoute un nouvel alinéa selon lequel ces plus-values, déterminées le cas échéant avant application de l'abattement pour durée de détention (mentionné à l'article 150-0 D ter, I), sont prises en compte pour la seule détermination du premier terme de la différence mentionnée au deuxième alinéa de l'article 200 A, 2 ter-a (voir n° 9).

 **A noter** Cette mesure permet de prendre en compte la réflexion qui aurait été applicable l'année de réalisation de la plus-value.

23 Cette mesure s'applique à compter du **1^{er} janvier 2016**.

 IRPP-III-15500 s. ; MF n° 2250

TEXTE

Article 34. – I. – Le titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1° Au dernier alinéa du I de l'article 150-0 B ter, la référence : « à l'article 150-0 A » est remplacée par la référence : « au 2 ter de l'article 200 A » ;

2° Après le 2 de l'article 150-0 D, il est inséré un 2 bis ainsi rédigé : « 2 bis. Le prix d'acquisition retenu pour la détermination des plus-values réalisées antérieurement au 1^{er} janvier 2013 dont l'imposition a été reportée sur le fondement du II de l'article 92 B, du I ter de l'article 160 et de l'article 150 A bis, dans leur rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000, de l'article 150-0 C, dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2006, et de l'article 150-0 D bis, à l'exclusion de celles éligibles à l'abattement mentionné à l'article 150-0 D ter, dans leur rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2013, est actualisé en fonction du dernier indice des prix à la consommation hors tabac publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques à la date de réalisation de l'opération à l'origine du report d'imposition. » ;

3° L'article 167 bis est ainsi modifié :

a) Le II bis est ainsi modifié :

– au début du I, sont ajoutés les mots : « Sous réserve du I bis, » ;
– après le I, il est inséré un I bis ainsi rédigé :

« I bis. Le taux d'imposition des plus-values mentionnées au II dont l'imposition a été reportée en application de l'article 150-0 B ter est déterminé dans les conditions prévues au 2 ter de l'article 200 A. » ;

b) Le I du V est ainsi modifié :

– le cinquième alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée : « Toutefois, le montant des garanties afférentes à l'impôt sur les plus-values mentionnées au I bis du II bis est déterminé par application du taux mentionné au même I bis à ces mêmes plus-values. » ;
– aux deux derniers alinéas, la référence : « du I » est supprimée ;

c) Aux premier et dernier alinéas du 4 bis du VIII, les mots : « , réduite, le cas échéant, des abattements mentionnés au I de l'article 150-0 D ou à l'article 150-0 D ter » sont supprimés ;

4° Le b du 4 du I de l'article 197, dans sa rédaction résultant de l'article 2 de la loi xx du xx de finances pour 2017, est ainsi modifié :

a) A la première phrase du premier alinéa, le mot : « cinquième » est remplacé par le mot : « sixième » ;

b) Après le 2°, il est inséré un 3° ainsi rédigé :

« 3° Du montant des plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B ter, déterminées le cas échéant avant application de l'abattement pour durée de détention mentionné au I de l'article 150-0 D, pour la seule détermination du premier terme de la différence mentionnée au deuxième alinéa du a du 2 ter de l'article 200 A. » ;

5° Après le 2 bis de l'article 200 A, il est inséré un 2 ter ainsi rédigé :

« 2 ter. a. Les plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B ter sont imposables à l'impôt sur le revenu au taux égal au rapport entre les deux termes suivants :

– le numérateur, constitué par le résultat de la différence entre, d'une part, le montant de l'impôt qui aurait résulté, au titre de l'année de l'apport, de l'application de l'article 197 à la somme de l'ensemble des plus-values mentionnées au premier alinéa du présent a ainsi que des revenus imposés au titre de la même année dans les conditions de ce même article 197 et, d'autre part, le montant de l'impôt dû au titre de cette même année et établi dans les conditions dudit article 197 ;
– le dénominateur, constitué par l'ensemble des plus-values mentionnées au premier alinéa du présent a retenues au deuxième alinéa du présent a.

Pour la détermination du taux mentionné au premier alinéa du présent a, les plus-values mentionnées au même premier alinéa sont, le cas échéant, réduites du seul abattement mentionné au I de l'article 150-0 D.

Par dérogation, le taux applicable aux plus-values résultant d'opérations d'apport réalisées entre le 14 novembre et le 31 décembre 2012 est déterminé conformément au A du IV de l'article 10 de la loi 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

Les plus-values mentionnées au premier alinéa du présent a auxquelles l'article 244 bis B est applicable sont imposables au taux prévu au même article 244 bis B, dans sa rédaction applicable à la date de l'apport.

b. Les plus-values mentionnées au premier alinéa du a du présent 2 ter, retenues pour leur montant avant application de l'abattement mentionné au I de l'article 150-0 D, sont également imposables, le cas échéant, à la contribution mentionnée à l'article 223 sexies au taux égal au rapport entre les deux termes suivants :

– le numérateur, constitué par le résultat de la différence entre, d'une part, le montant de la contribution qui aurait résulté, au titre de l'année de l'apport, de l'application de l'article 223 sexies au revenu fiscal de référence défini au même article 223 sexies, majoré du montant de l'ensemble des plus-values mentionnées au premier alinéa du présent b et, d'autre part, le montant de la contribution due le cas échéant dans les conditions dudit article 223 sexies ;

– le dénominateur, constitué par l'ensemble des plus-values mentionnées au premier alinéa du présent b retenues au deuxième alinéa du présent b. » ;

6° Au premier alinéa du I du I de l'article 223 sexies, après les mots : « de l'article 1417 », sont insérés les mots : « , sans qu'il soit tenu compte des plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B ter, retenues pour leur montant avant application de l'abattement mentionné au I de l'article 150-0 D, pour lesquelles le report d'imposition expire et ».

II. – Les plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B ter du CGI, dans sa rédaction résultant du I du présent article, sont soumises aux contributions mentionnées à l'article L 136-6 du CSS et à l'article 15 de l'ordonnance 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale, aux prélèvements prévus aux articles 1600-0 S du CGI et L 245-14 du CSS et à la contribution additionnelle prévue au 2° de l'article L 14-10-4 du Code de l'action sociale et des familles selon leur taux en vigueur l'année de réalisation de ces plus-values.

III. – A. – Sous réserve du B du présent III, le I s'applique à compter du 1^{er} janvier 2016.

B. – Les a et b du 3° du I s'appliquent aux contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France à compter du 1^{er} janvier 2016.

35 Le maintien du report d'imposition des plus-values d'apport-cession en cas de réinvestissement est aménagé


Loi art. 33

1 L'article 150-0 B ter du CGI prévoit un **report obligatoire d'imposition** des plus-values d'apport de titres réalisées par les personnes physiques directement ou par personne interposée lorsque l'apport est fait à une société soumise à l'IS contrôlée par l'apporteur. Ce **report d'imposition prend fin** lors de la cession à titre onéreux, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des titres apportés à la société bénéficiaire dans un délai de trois ans à compter de l'apport, **sauf** si cette société prend l'engagement de réinvestir dans un délai de deux ans à compter de la cession au moins 50 % du produit de la cession dans une activité économique.

L'article 33 de la loi modifie le dispositif existant sur les points suivants :

- il aménage la **nature des réinvestissements éligibles** ;
- il impose un **délai de conservation** des actifs ou titres qui ont fait l'objet du réinvestissement ;
- il précise les conditions et modalités du maintien du report d'imposition lorsque le contrat de cession prévoit le versement d'un **complément de prix**.

Il **supprime** également, pour les cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017, la nécessité du **recours à un décret en Conseil d'Etat** pour fixer les obligations déclaratives des contribuables et des sociétés bénéficiaires des apports, qui pourront ainsi être fixées par décret simple (art. 33, I-3^o).

 **A noter** Les règles d'imposition des plus-values d'apport-cession en report d'imposition sont modifiées par l'article 34 de la présente loi (134).

La nature des réinvestissements à opérer est précisée et étendue à des sociétés européennes

2 Actuellement, l'article 150-0 B ter prévoit le maintien du report d'imposition lorsque la société bénéficiaire de l'apport procède au **financement d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, ou à l'acquisition d'une fraction du capital** d'une société exerçant une telle activité qu'elle contrôle, à l'exception de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier.

Le réinvestissement peut également prendre la forme d'un **apport** en numéraire (souscription au capital initial ou à une augmentation de capital) à une ou plusieurs sociétés répondant aux conditions suivantes :

- la société exerce une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier, ou a pour objet social exclusif de détenir des participations dans des sociétés exerçant les activités précitées. Cette condition s'apprécie de manière continue pendant les cinq années précédant la cession (CGI art. 150-0 D ter, I-3-3^o-d) ;
- la société a son siège social dans un Etat membre de l'Union européenne, en Islande, au Liechtenstein ou en Norvège (CGI art. 150-0 D ter, I-3-3^o-e et art. 150-0 D, I quater-B-1^o-e) ;
- la société est soumise à l'IS dans les conditions de droit commun ou y serait soumise dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France (CGI art. 150-0 D ter, I-3-3^o-e). Le **non-respect** de la **condition** de réinvestissement met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle le délai

de deux ans expire. Dans ce cas, l'imposition de la plus-value d'apport est assortie du paiement de l'intérêt de retard décompté à partir de la date d'apport des titres.

3 L'article 33 de la loi précise la nature des **réinvestissements** que doit réaliser la société cédante pour que le report d'imposition de la plus-value d'apport perdure et harmonise les conditions requises des sociétés dans lesquelles le produit de la cession des titres est réinvesti :


- en cas de **financement d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière**, à l'exception de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier, la loi prévoit désormais expressément que le produit de la cession doit être affecté au **financement de moyens permanents d'exploitation** affectés à son activité : en d'autres termes, la société doit investir dans des biens mobiliers ou immobiliers inscrits à son actif et affectés à son activité, ce qui exclut notamment les immeubles inscrits à l'actif mais non affectés à une activité économique ;

 **A noter** L'administration définissait déjà en ce sens les investissements éligibles (BOI-RPPM-PVBMI-10-30-60 n° 305).

- en cas d'**acquisition d'une fraction du capital** d'une ou de plusieurs sociétés exerçant une activité économique au sens visé ci-dessus, avec la même exception, le texte prévoit désormais la possibilité d'investir dans des sociétés dont le siège est situé dans un autre Etat membre de l'Union européenne, en Islande, au Liechtenstein ou en Norvège : la ou les sociétés concernées doivent être soumises à l'IS dans les conditions de droit commun ou devraient y être soumises dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France (conditions prévues à l'article 150-0 D ter, I-3-3^o-e, auxquelles le nouvel article 150-0 B ter, I-2^o renvoie).

La **condition de prise de contrôle** de chacune des sociétés par l'effet de ce réinvestissement est maintenue.

- en cas de **souscription en numéraire au capital initial ou à une augmentation de capital** d'une société, le texte de loi renvoie désormais expressément au 1^{er} alinéa de l'article 150-0 D ter, I-3-3^o-d du CGI définissant les activités que doivent exercer les sociétés concernées. Il n'est donc plus renvoyé au 2^o alinéa prévoyant une condition d'activité pendant les cinq années précédant la cession, qui était sans objet pour les souscriptions au capital de sociétés nouvelles et « discriminait » la souscription à des augmentations de capital de sociétés européennes par rapport à l'acquisition de titres de sociétés françaises. Comme antérieurement, le **non-respect** de la **condition de réinvestissement** met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle le délai de deux ans expire.


 **A noter** Sous réserve de la condition relative à leur objet social, les conditions requises des sociétés dans lesquelles le produit de la cession des titres est réinvesti sont désormais les mêmes, quel que soit le mode d'acquisition du capital.

4 Ces nouvelles conditions s'appliquent aux **cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017**.

Les biens ou titres acquis « en réinvestissement » doivent être conservés au minimum douze mois

5 L'article 33 de la loi crée une **obligation de conservation des biens ou des titres** concernés par le réinvestissement pendant un délai minimum de douze mois : ce délai est décompté depuis la date de leur inscription à l'actif de la société qui cède les titres en report d'imposition.

Le **non-respect de cette condition** met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle cette condition cesse d'être respectée.

 **A noter** L'administration impose déjà – sans texte – un délai de conservation de 24 mois (BOI-RPPM-PVBMI-30-10-60 n° 295). Les contribuables qui ont vu leur report d'imposition remis en cause sur ce motif peuvent avoir intérêt à contester la position de l'administration.

6 Cette nouvelle condition s'applique aux **cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017**.

Les compléments de prix doivent être réinvestis dans les deux années de leur perception

7 Jusqu'à présent, les compléments de prix versés à la société qui cède dans le délai de trois ans les titres apportés ne faisaient l'objet d'aucune précision. L'appréciation du seuil de réinvestissement et de son délai ont soulevé des difficultés d'interprétation. Selon l'administration, la condition tenant au seuil de réinvestissement est appréciée au regard du montant global du prix de cession et du complément de prix y afférent (BOI-RPPM-PVBMI-10-30-60 n° 293). Or, le produit global de la cession peut être indéterminé au moment de la cession et les dates de versement incertaines, ce qui oblige les sociétés à réinvestir au-delà du seuil dans les deux ans de la cession.

8 L'article 33 de la loi complète à cet effet l'article 150-0 B ter, I-2 du CGI. Ainsi, lorsque le contrat de cession prévoit une clause stipulant le versement d'un ou plusieurs compléments de prix, le **produit de la cession à réinvestir** doit être calculé en prenant en compte les compléments de prix perçus, avec l'obligation de réinvestissement dans les deux ans de la cession : cette règle concerne le cas où le complément de prix est versé en même temps que le prix de cession. Tout **complément de prix perçu** ultérieurement doit lui-même être réinvesti dans un délai de deux ans pour que le report d'imposition soit maintenu. Ce délai de deux ans est décompté à partir du moment de la perception du ou des compléments de prix pour continuer à respecter le seuil de réinvestissement de 50 %. A défaut, le report d'imposition prend fin au titre de l'année au cours de laquelle le nouveau délai de deux ans expire.

En pratique, à chaque perception d'un complément de prix, la société devra donc dans les deux ans compléter ses investissements en sorte de respecter la condition d'au moins 50 % de emploi. Ces investissements complémentaires devront être conservés pendant au moins douze mois, conformément à la mesure adoptée par le même texte (n° 5).

9 A défaut de précision, cette mesure s'applique à compter de l'**entrée en vigueur de la loi**, soit le lendemain de sa publication au Journal officiel.



RM-VI-25460 s. ; MF n° 33312

TEXTE

Article 33. – I – L'article 150-0 B ter du CGI est ainsi modifié :
1° Le I est ainsi modifié :

a) Le 2° est ainsi modifié :

– après les mots : « à hauteur d'au moins 50 % du montant de ce produit », la fin de l'alinéa est ainsi rédigée : « : » ;

– sont ajoutés six alinéas ainsi rédigés :

« a) Dans le financement de moyens permanents d'exploitation affectés à son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exception de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier ;

b) Dans l'acquisition d'une fraction du capital d'une ou de plusieurs sociétés exerçant une activité mentionnée au a du présent 2°, sous la même exception, et répondant aux conditions prévues au e du 3° du 3 du I de l'article 150-0 D ter. Le réinvestissement ainsi opéré doit avoir pour effet de lui conférer le contrôle de chacune de ces sociétés au sens du 2° du III du présent article ;

c) Ou dans la souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une ou de plusieurs sociétés répondant aux conditions prévues au premier alinéa du d et au e du 3° du 3 du I de l'article 150-0 D ter.

Le non-respect de la condition de réinvestissement met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle le délai de deux ans expire.

Lorsque le produit de la cession est réinvesti dans les conditions prévues au présent 2°, les biens ou les titres concernés sont conservés pendant un délai d'au moins douze mois, décompté depuis la date de leur inscription à l'actif de la société. Le non-respect de cette condition met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle cette condition cesse d'être respectée.

Lorsque le contrat de cession prévoit une clause stipulant le versement d'un ou plusieurs compléments de prix au sens du 2 du I de l'article 150-0 A en faveur de la société cédante, le produit de la cession au sens du premier alinéa du présent 2° s'entend du prix de cession augmenté desdits compléments de prix perçus. Dans ce cas, le prix de cession doit être réinvesti, dans le délai de deux ans à compter de la date de cession, à hauteur d'au moins 50 % de son montant dans les conditions prévues au présent 2°. A défaut, le report d'imposition prend fin au titre de l'année au cours de laquelle le délai de deux ans expire. Pour chaque complément de prix perçu, la société dispose d'un nouveau délai de deux ans à compter de la date de sa perception pour réinvestir, dans les conditions prévues au présent 2°, le reliquat nécessaire au maintien du respect du seuil minimal de 50 % du montant du produit de la cession défini à la première phrase du présent alinéa. A défaut, le report d'imposition prend fin au titre de l'année au cours de laquelle le nouveau délai de deux ans expire ; »

b) Au dernier alinéa, les mots : « à la condition de réinvestissement mentionnée » sont remplacés par les mots : « à l'une des conditions de réinvestissement mentionnées » ;

2° Le 2° du II est ainsi rédigé :

« 2° Ou lorsque l'une des conditions mentionnées au 2° du I du présent article n'est pas respectée. Le non-respect de l'une de ces conditions met fin au report d'imposition dans les mêmes conditions que celles décrites au même 2°. L'intérêt de retard prévu à l'article 1727, décompté de la date de l'apport des titres par le donateur, est applicable. » ;

3° Au VI, les mots : « en Conseil d'Etat » sont supprimés.

II. – Le a du 1°, à l'exception du dernier alinéa, et le 3° du I s'appliquent aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017.

36

Le report d'imposition obligatoire de la plus-value d'apport est maintenu en cas d'échanges successifs

Loi art. 32, I-3^o-b et c et II-B

1 Les plus-values, réalisées directement ou par personne interposée, d'apport de titres à des sociétés contrôlées par l'apporteur sont exclues du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI et soumises à un régime de report d'imposition de plein droit (CGI art. 150-0 B ter).

2 S'il était admis jusqu'à présent qu'un report ne soit pas remis en cause en cas de nouvel apport en échange des titres reçus placé en sursis ou en report d'imposition, ce maintien du report était limité à deux apports ou échanges successifs. En revanche, une troisième opération d'apport ou d'échange entraînait l'expiration du report initial d'imposition (BOI-RPPM-PVBMI-30-10-60 n° 560 : FR 30/15 **2** n° 44 p. 4).

3 Désormais, le report d'imposition est maintenu lorsque les titres reçus en rémunération du dernier apport ou échange ayant ouvert droit au report d'imposition ou à son maintien font l'objet d'une nouvelle opération d'apport ou d'échange soumise à un régime de sursis ou de report d'imposition prévu aux articles 150-0 B ou 150-0 B ter du CGI. Le maintien du report n'est donc plus limité à deux échanges, le nouveau dispositif autorisant les restructurations successives sous réserve que chaque nouvel apport ou échange soit placé sous le régime du sursis ou du report d'imposition.

Le contribuable doit mentionner chaque année dans sa déclaration de revenus le montant des plus-values dont le report est maintenu.

Exemple

Un contribuable apporte en N des titres d'une société A à une société B soumise à l'IS. Le contribuable contrôle la société B. La plus-value d'apport des titres de la société A est placée en report d'imposition sur le fondement de l'article 150-0 B ter du CGI.

Le contribuable apporte ensuite en N + 1 les titres reçus émis par la société B à une société C. Le contribuable contrôle la société C soumise à l'IS. La plus-value d'apport des titres de la société B est placée en report d'imposition.

Le contribuable apporte ensuite en N + 2 les titres reçus émis par la société C à une société D. Le contribuable contrôle la société D soumise à l'IS.

Le contribuable apporte ensuite en N + 3 les titres reçus émis par la société D à une société E. Le contribuable ne contrôle pas la société E soumise à l'IS.

1) Ancien dispositif

En N + 2, la plus-value d'apport des titres de la société C à la société D était placée en report d'imposition. Le report d'imposition de la plus-value d'apport des titres de la société B à la société C était maintenu. En revanche, le report d'imposition de la plus-value initiale, déterminée lors de l'apport des titres de la société A à la société B, expirait.

En N + 3, l'apport des titres de la société D à la société E entraînait dans le champ d'application du mécanisme de sursis d'imposition. Le report d'imposition de la plus-value d'apport des titres de la société C à la société D était maintenu. En revanche, le report d'imposition de la plus-value déterminée lors de l'apport des titres de la société B à la société C expirait.

En définitive, demeurait en report d'imposition en N + 3 la plus-value d'apport des titres de la société C à la société D.

2) Nouveau dispositif

En N + 2, la plus-value d'apport des titres de la société C à la société D est placée en report d'imposition. Les reports d'imposition des plus-values d'apport des titres de la société A à la société B, et des titres de la société B à la société C, sont maintenus.

En N + 3, l'apport des titres de la société D à la société E entre dans le champ d'application du mécanisme de sursis d'imposition. Les reports d'imposition des plus-values d'apport des titres de la société A à la société B, des titres de la société B à la société C, et des titres de la société C à la société D sont maintenus.

4 En pratique, il est mis fin au report d'imposition en cas de :

- cession à titre onéreux, rachat, remboursement ou annulation des titres reçus par le contribuable en contrepartie du dernier apport ou échange ayant ouvert droit au report d'imposition ou à son maintien ;

- cession à titre onéreux, rachat, remboursement ou annulation de titres apportés dans un délai de trois ans à compter de l'apport des titres, dans la société bénéficiaire de l'apport ayant ouvert droit au report d'imposition ou dans l'une des sociétés bénéficiaires d'un apport ou échange ayant ouvert droit au maintien de ce report. Toutefois, le report est maintenu lorsque la société procède à un réinvestissement économique d'au moins 50 % du produit de la cession dans un délai de deux ans à compter de cette cession.



A noter Il est également mis fin au report d'imposition en cas de cession à titre onéreux, rachat, remboursement ou annulation des parts ou droits dans les sociétés ou groupements interposés, ou en cas de transfert du domicile fiscal hors de France dans les conditions prévues à l'article 167 bis du CGI en matière d'exit tax.

5 Ces dispositions s'appliquent aux apports ou échanges réalisés à compter du 1^{er} janvier 2016.



RM-VI-25460 s. ; MF n°s 33310 s.

TEXTE

Article 32. – I. – (...) 3^o L'article 150-0 B ter est ainsi modifié : (...)

b) Le IV est ainsi rédigé :

« IV. – Par dérogation aux 1^o et 3^o du I, le report d'imposition de la plus-value mentionné au même I ou son maintien en application du présent alinéa est maintenu lorsque les titres reçus en rémunération du dernier apport ou échange ayant ouvert droit au report d'imposition mentionné audit I ou à son maintien, font l'objet d'une nouvelle opération d'apport ou d'échange dans les conditions prévues au présent article ou à l'article 150-0 B.

Le contribuable mentionne chaque année, dans la déclaration prévue à l'article 170, le montant des plus-values dont le report est maintenu en application du premier alinéa du présent IV.

Il est mis fin au report d'imposition de la plus-value mentionné au I et maintenu en application du premier alinéa du présent IV en cas : 1^o De cession à titre onéreux, de rachat, de remboursement ou d'annulation des titres reçus par le contribuable en contrepartie du dernier apport ou échange ayant ouvert droit au report d'imposition ou à son maintien ;

2° De survenance de l'un des événements mentionnés aux 3° et 4° du I ;

3° De survenance, dans la société bénéficiaire de l'apport ayant ouvert droit au report d'imposition ou dans l'une des sociétés bénéficiaires d'un apport ou échange ayant ouvert droit au maintien de ce report en application du premier alinéa du présent IV, d'un événement mentionné au 2° du I mettant fin au report d'imposition. » ;

c) Au V, la référence : « au second alinéa » est remplacée par les références : « aux 1° à 3° » ;


(...)

II. – (...) B. Les b et c du 3° du I s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2016.

37 Imposition immédiate des soultes reçues à l'occasion d'opérations d'apport ou d'échange

Loi art. 32, I-1° et 2°, I-3°-a, I-4° à 9° et II-A

1 Lors de la troisième édition des « Entretiens de la fiscalité » tenue le 16 octobre 2014, deux praticiens soulignaient que la soulte représentait un des derniers moyens d'obtenir des liquidités d'une société sans fiscalité. Le présent article met un terme à cette « niche fiscale » en imposant immédiatement la plus-value réalisée lors d'une opération d'apport ou d'échange de titres à concurrence du montant de la soulte reçue par le contribuable.

 **A noter** Le régime du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI est modifié à la marge afin d'indiquer qu'il s'applique également dans l'hypothèse de moins-values réalisées à l'occasion de l'échange de titres.


Imposition des plus-values à hauteur de la soulte reçue

2 Plusieurs régimes fiscaux prévoient actuellement un **sursis** ou un **report d'imposition** de la **plus-value** d'échange ou d'apport de titres ou de certaines créances relevant du régime des plus-values mobilières ou immobilières des particuliers, à condition que le **montant de la soulte** reçue le cas échéant par le contribuable **n'excède pas 10 %** de la valeur nominale des titres reçus.

Les soultes ne sont alors imposables que lors de l'événement mettant fin au différé d'imposition. Dans le cadre d'un **régime de sursis** pour lequel l'échange a constitué une simple opération intercalaire, le gain net est calculé à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres échangés diminué de la soulte reçue ou majoré de la soulte versée.

Dans le cadre d'un **régime de report**, la plus-value « cristallisée » lors de l'apport est calculée en retenant comme prix de cession la valeur des titres reçus en contrepartie de l'apport majorée de la soulte reçue ou minorée de la soulte versée.

3 Le présent article prévoit désormais, lorsque le montant de la soulte reçue par le contribuable n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus que la **plus-value** réalisée lors de l'opération d'échange ou d'apport est **imposée** au titre de l'année de réalisation de cette opération à **concurrence du montant de cette soulte**.

 **A noter** Les régimes concernés sont le sursis d'imposition applicable aux plus-values résultant de certaines opérations d'échange de titres (CGI art. 150-0 B), le sursis d'imposition des plus-values d'échange de titres de sociétés à prépondérance immobilière dans le cadre d'une fusion, d'une scission ou d'un apport à une société passible de l'IS (CGI art. 150 UB, II), le report d'imposition de plein droit des plus-values en cas d'apport de titres à des sociétés

contrôlées par l'apporteur (CGI art. 150-0 B ter) et le report d'imposition optionnel du gain retiré de l'apport en société d'une créance de complément de prix (CGI art. 150-0 B bis).

Incidences sur les plus-values en report ou sursis

Calcul du reliquat de plus-value en report d'imposition

4 On observera que, dans le régime de **report** optionnel applicable aux échanges de titres réalisés avant 2000 en application de l'ancien article 92 B, II du CGI, la fraction de la plus-value correspondant à la soulte reçue était imposable immédiatement.

Deux situations pouvaient être envisagées :

Si la plus-value était supérieure à la soulte reçue, la base de l'impôt était égale au montant de la soulte. Le report d'imposition ne s'appliquait qu'à la différence entre le montant de la plus-value et celui de la soulte.

Si la plus-value réalisée était inférieure ou égale à la soulte reçue, la totalité de la plus-value faisait l'objet d'une imposition immédiate et le report d'imposition ne trouvait pas à s'appliquer (BOI-RPPM-PVBMI-30-10-30-10 n° 320 : RM-VI-25760).

Or cette analyse nous semble pouvoir être transposée aux régimes de report visés par le présent article.

Exemple

M. X a acquis en mars N des titres d'une société opérationnelle A. En février N+1, il apporte ces titres à une société holding B soumise à l'IS qu'il contrôle pour une valeur d'apport de 220 000 €. Il reçoit à cette occasion des titres de la holding pour une valeur de 200 000 € et une soulte de 20 000 € (soit un montant qui n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus). Il cède en janvier N+2 les titres reçus en rémunération de l'apport pour une valeur de 250 000 €.

a. Les titres A ont été acquis en mars N pour une valeur de 110 000 €. L'imposition de la plus-value d'apport de 110 000 € (220 000 – 110 000) est en principe reportée de plein droit (CGI art. 150-0 B ter). Toutefois, une fraction de la plus-value est imposable immédiatement à concurrence du montant de la soulte, soit 20 000 €. Le reliquat de 90 000 € est placé en report d'imposition.


Lors de la cession des titres de B reçus en rémunération de l'apport, deux plus-values sont imposables : le reliquat de 90 000 € de la plus-value d'apport est imposable selon les règles d'assiette et de tarif en vigueur lors de l'apport (article 34 de la présente loi : voir [34](#)). La plus-value de cession des titres de B, soit 50 000 € (250 000 – 200 000), est imposable selon les règles d'assiette et de tarif en vigueur lors de la cession.

b. Les titres A ont été acquis en mars N pour une valeur de 210 000 €. La plus-value d'apport de 10 000 € (220 000 – 210 000) est inférieure à la soulte reçue. Dans ce cas, la totalité de la plus-value

d'apport de 10 000 € fait l'objet d'une imposition immédiate. Lors de la cession des titres de B reçus en rémunération de l'apport, la plus-value de cession de 50 000 € (250 000 – 200 000) est imposable.

Calcul du gain net à l'expiration du sursis d'imposition

5 Le gain net imposé à l'expiration d'un régime de **sursis d'imposition** est désormais calculé par référence au prix ou à la valeur d'acquisition, diminué du montant de la soulte reçue qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange.

 **A notre avis** L'imposition immédiate nous semble limitée à la plus-value d'échange lorsque celle-ci est inférieure à la soulte reçue. Par suite, la fraction de soulte non imposée immédiatement serait prise en compte dans le calcul du gain net lors de l'expiration du sursis (voir l'exemple b ci-dessous). On attendra avec intérêt les précisions de l'administration sur ce point.

Exemple

M. X a acquis en mars N des titres d'une société opérationnelle A. En février N+1, il apporte ces titres à une société holding B soumise à l'IS non contrôlée pour une valeur d'apport de 220 000 €. Il reçoit à cette occasion des titres de la holding pour une valeur de 200 000 € et une soulte de 20 000 € (soit un montant qui n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus). Il cède en janvier N+2 les titres reçus en rémunération de l'apport pour une valeur de 250 000 €.

a. Les titres A ont été acquis en mars N pour une valeur de 110 000 €.

En principe, aucune plus-value n'est imposable lors de l'échange qui constitue une simple opération intercalaire (CGI art. 150-O B). Toutefois, une fraction de la plus-value d'échange de 110 000 € est imposable à concurrence du montant de la soulte, soit 20 000 €. Lors de la cession ultérieure des titres du B reçus en rémunération de l'apport, le gain net est calculé par référence au prix d'acquisition des titres échangés de 110 000 €. Le prix d'acquisition n'est pas diminué de la soulte reçue, dès lors que celle-ci a déjà fait l'objet d'une imposition lors de l'échange. La plus-value de cession des titres de B s'élève à 140 000 € (250 000 – 110 000).

b. Les titres A ont été acquis en mars N pour une valeur de 210 000 €

La plus-value d'apport de 10 000 € (220 000 – 210 000) est inférieure à la soulte reçue. Dans ce cas, la totalité de la plus-value d'apport de 10 000 € fait l'objet d'une imposition immédiate. Lors de la cession des titres de B reçus en rémunération de l'apport, le gain net imposable est calculé par référence au prix d'acquisition diminué de la fraction de la soulte reçue qui n'a pas été imposée. Le prix d'acquisition corrigé s'élève à 200 000 € (210 000 – 10 000). Le gain net s'élève à 50 000 € (250 000 – 200 000).

6 Cette mesure s'applique aux soultes afférentes à des opérations d'échange ou d'apport réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017.

7 Tableaux récapitulatifs des exemples vus aux n^{os} 4 et 5:

Calcul de plus-value en report d'imposition	Exemples vus au n° 4	
Prix d'acquisition des titres A	110 000 €	210 000 €
Valeur des titres B lors de l'apport	200 000 €	200 000 €
Soulte reçue	20 000 €	20 000 €
Plus-value d'apport	110 000 €	10 000 €
Base immédiatement imposable	20 000 €	10 000 €
Reliquat de plus-value en report	90 000 €	0 €
Valeur des titres B lors de la cession	250 000 €	250 000 €
Plus-value de cession des titres B	50 000 €	50 000 €

Calcul de plus-value en sursis d'imposition	Exemples vus au n° 5	
Prix d'acquisition des titres A	110 000 €	210 000 €
Valeur des titres B lors de l'apport	200 000 €	200 000 €
Soulte reçue	20 000 €	20 000 €
Plus-value d'apport (1)	110 000 €	10 000 €
Base immédiatement imposable	20 000 €	10 000 €
Valeur des titres B lors de la cession	250 000 €	250 000 €
Gain net de cession des titres B	140 000 €	50 000 €

(1) Plus-value théorique servant à calculer la base immédiatement imposable



RM-VI-24650 s. ; MF n^{os} 33300 s.
 RM-VI-9210 s. ; MF n^o 33142
 IMMO-II-185000 s. ; MF n^{os} 32520 s.

 **TEXTE**

Article 32. – I. – Le titre I^{er} de la première partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifié :

1^o L'article 150-O B est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa, après les mots : « plus-values », sont insérés les mots : « et moins-values » ;

b) Au deuxième alinéa, les deux occurrences des mots : « la Communauté » sont remplacées par les mots : « l'Union » ;

c) Le dernier alinéa est ainsi rédigé :

« Ces dispositions sont également applicables aux échanges avec soulte à condition que celle-ci n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus. Toutefois, la plus-value est, à concurrence du montant de cette soulte, imposée au titre de l'année de l'échange. » ;

2^o Le b de l'article 150-O B *bis* est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Toutefois, la plus-value est, à concurrence du montant de cette soulte, imposée au titre de l'année de l'échange ; »

3^o L'article 150-O B *ter* est ainsi modifié :

a) Le deuxième alinéa du I est ainsi rédigé :

« Ces dispositions sont également applicables lorsque l'apport est réalisé avec soulte à condition que celle-ci n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus. Toutefois, la plus-value est, à concurrence du montant de cette soulte, imposée au titre de l'année de l'apport. » ; (...)

4^o L'article 150-O D est ainsi modifié :

a) Après le mot : « diminué », la fin du 9 est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. » ;

b) Après le mot : « diminué », la fin du premier alinéa du 13 est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. » ;

5^o Le II de l'article 150 UB est complété par une phrase ainsi rédigée : « Lorsque le montant de la soulte reçue par le contribuable n'excède pas ce seuil, la plus-value réalisée lors de l'opération d'échange est, à concurrence du montant de cette soulte, imposée au titre de l'année de l'échange suivant les dispositions du I. » ;

6^o Après le mot : « diminué », la fin du troisième alinéa du I de l'article 150 VB est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. » ;

7^o Après le mot : « diminué », la fin de l'article 161 est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. » ;

8° Après le mot : « diminué », la fin du deuxième alinéa du 2 du I de l'article 167 bis est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. » ;

9° Après le mot : « diminué », la fin du V de l'article 238 septies A est ainsi rédigée : « du montant de la soulte reçue, qui n'a pas fait l'objet

d'une imposition au titre de l'année de l'échange, ou majoré de la soulte versée lors de cet échange. »

II. – A. – Le I, à l'exception des b et c du 3°, s'applique aux soultes afférentes à des opérations d'échange ou d'apport réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017 (...)

38 L'exonération en cas de cession d'un immeuble destiné au logement social est prolongée de deux ans

Loi art. 35

1 Le présent article prolonge le dispositif temporaire d'exonération des plus-values de cession d'immeubles destinés au logement social (CGI art. 150 U, II-7° et 8°) **jusqu'au 31 décembre 2018**.

Rappelons que sont concernées les **cessions** d'immeubles par des particuliers :

– à un **organisme en charge du logement social** (organismes HLM, sociétés d'économie mixte gérant des logements sociaux, Association foncière logement, SCI dont cette association détient la majorité des parts pour les logements locatifs sociaux mentionnés à l'article L 351-2, 4° du CCH et organismes bénéficiant de l'agrément relatif à la maîtrise d'ouvrage prévu à l'article L 365-2 du CCH) ;

– à **tout autre cessionnaire qui s'engage à réaliser** et à achever **des logements locatifs sociaux** (visés à l'article L 351-2, 3° et 5° du CCH) dans un délai de quatre ans ;

– à **une collectivité territoriale**, à un établissement public de coopération intercommunale ou à un établissement public foncier (EPF) en vue de leur rétrocession à l'un des organismes en charge du logement social précités dans le délai d'un an (trois ans en cas de rétrocession par un EPF) à compter de leur acquisition.

2 Ce dispositif devait prendre fin le 31 décembre 2016. Une **mesure transitoire** avait été prévue pour les opérations engagées à cette date : les cessions précédées d'une promesse de vente ayant acquis date certaine avant 2017 et réalisées au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de cette promesse pouvaient néanmoins bénéficier de l'exonération (CGI art. 150 U, II-7°-al. 2 et 8°-al. 2).

Désormais couverte par la prorogation de l'exonération jusqu'au 31 décembre 2018, cette mesure transitoire n'avait plus lieu d'être et est **abrogée** par le présent article.



IMMO-II-98000 s. ; MF n° 32185

TEXTE

Article 35. – Les 7° et 8° du II de l'article 150 U du CGI sont ainsi modifiés :

1° A la première phrase du premier alinéa, l'année : « 2016 » est remplacée par l'année : « 2018 » ;

2° Le second alinéa est supprimé.

ISF

39 Titres détenus dans un cadre professionnel : des exonérations d'ISF davantage encadrées

Loi art. 29

1 L'article 29 de la loi définit la notion d'activité principale visée par l'article 885 I quater du CGI pour l'application de l'**exonération partielle des titres détenus par les salariés et les mandataires sociaux**.

Il apporte également certains aménagements au régime d'**exonération totale au titre des biens professionnels** :


– les critères de rémunération normale et de seuil de rémunération prévus par l'article 885 O bis du CGI pour l'exonération des titres de sociétés soumises à l'IS détenus par les dirigeants sont réécrits afin de retenir une définition quasi identique à celle d'activité principale retenue pour l'application de l'exonération partielle ;

– la limite d'exonération posée par l'article 885 O ter du CGI est précisée afin d'exclure du bénéfice de l'exonération la part représentative des actifs des filiales et sous-filiales non nécessaires à l'activité.

En l'absence de précision particulière, ces dispositions **entrent en vigueur** à compter du lendemain de la publication de la loi au Journal officiel et donc pour l'ISF dû à compter de 2017.

On rappelle que l'exonération partielle des titres détenus par les salariés et les mandataires sociaux s'adresse en pratique aux associés ne remplissant pas les conditions pour bénéficier de l'exonération au titre des biens professionnels (cadres non dirigeants, dirigeants ne remplissant pas l'une des fonctions visées par l'article 885 O bis du

CGI ou détenant une participation inférieure au seuil minimal requis ou souhaitant prendre leur retraite, notamment).


 **A noter** Cet article est directement visé par le **recours constitutionnel** formé contre la loi par les sénateurs. Les auteurs de la saisine font valoir que l'exclusion du régime des biens professionnels des actifs des filiales et sous-filiales non nécessaires à l'activité de la société prévue à l'article 885 O ter du CGI (n° 8 s.) reviendrait à asséoir l'ISF sur des biens dont il n'est pas établi qu'ils sont, dans les faits, à la disposition du redevable. Ils considèrent que le Conseil constitutionnel, pour garantir la sécurité juridique des dispositions opposables au contribuable, doit émettre une réserve d'interprétation.

Exonération des titres des salariés et mandataires sociaux : la notion d'activité principale est définie

2 En application de l'article 885 I quater du CGI, les parts ou actions de sociétés détenues par les salariés et les mandataires sociaux sont exonérées d'ISF à concurrence des trois quarts de leur valeur, sous réserve notamment que le redevable exerce son activité principale dans la société.

L'article 885 I quater du CGI, jusqu'à présent muet sur la définition de cette notion, précise désormais que l'activité principale doit correspondre à une **fonction effectivement exercée** par le redevable et donner lieu à une **rémunération normale** au regard des rémunérations du même type versées au titre de fonctions analogues dans l'entreprise ou dans des entreprises similaires établies en France. La rémunération doit en outre représenter **plus de la moitié des revenus professionnels** du contribuable.


Pour apprécier le **caractère normal et prépondérant** de la rémunération, les **revenus à retenir** sont ceux soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires, bénéfiques industriels et commerciaux, bénéfiques agricoles, bénéfiques non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI et les jetons de présence imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. En revanche, il est fait abstraction des revenus perçus sans rapport avec une **activité professionnelle** : revenus fonciers, revenus mobiliers, pensions de retraite, etc.

 **A noter** L'article 29 de la loi transpose pour l'application de l'exonération partielle prévue par l'article 885 I quater du CGI, en les précisant, les critères d'appréciation des **conditions d'exercice des fonctions des dirigeants** actuellement prévus par l'article 885 O bis du CGI pour l'exonération au titre des **biens professionnels** des parts et actions de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés détenues par les dirigeants. La rédaction des deux articles est désormais identique, les **jetons de présence** imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers n'étant toutefois pas pris en compte pour apprécier le caractère normal et prépondérant de la rémunération pour l'application de l'exonération au titre des biens professionnels (voir n° 6).

3 L'article 885 I quater du CGI envisage désormais également le cas où le redevable exerce une **activité dans plusieurs sociétés**. Lorsque l'exonération s'applique à des parts ou actions de plusieurs sociétés, la condition de rémunération normale est appréciée dans chaque société prise isolément et la condition de rémunération majoritaire est respectée si la somme des rémunérations perçues au titre des fonctions exercées dans ces différentes sociétés représente plus de la moitié des revenus du redevable.

 **A noter** La même règle est appliquée dans le cadre du régime des **biens professionnels** lorsque le redevable détient des titres dans plusieurs sociétés soumises à l'IS (ENR-XII-29850 s.).

4 Cette mesure fait suite à une décision de la Cour de cassation du 5 janvier 2016, par laquelle la Haute Assemblée, s'en tenant

à une **application littérale** de l'article 885 I quater du CGI, a considéré que l'activité principale n'implique pas nécessairement de percevoir une rémunération (Cass. com. 5-1-2016 n° 14-23.681 FS-PB : FR 4/16  p. 3).

L'objectif de la mesure, tel qu'indiqué dans l'exposé des motifs, est, en effet, de lutter contre les comportements frauduleux visant à bénéficier de l'exonération sur la base d'une activité professionnelle fictive et non rémunérée.

 ENR-XII-12000 s. ; MF n° 71400


Titres exonérés en tant que biens professionnels

Définition plus précise du critère de rémunération normale

5 Pour que les parts ou actions de sociétés soumises à l'IS puissent être considérées comme des biens professionnels exonérés d'ISF, l'article 885 O bis du CGI prévoit, entre autres conditions, que les **fonctions de direction** exercées par le redevable dans l'entreprise doivent donner lieu à une rémunération normale qui doit représenter plus de la moitié de ses revenus professionnels.

L'article 29 de la loi réécrit partiellement l'article 885 O bis du CGI afin de donner une définition plus précise du critère de rémunération normale.

6 Le caractère normal de la rémunération est désormais apprécié **de la même façon que le caractère prépondérant de la rémunération par rapport aux revenus professionnels**. Ainsi, pour les deux critères, les revenus à retenir sont ceux soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires, bénéfiques industriels et commerciaux, bénéfiques agricoles, bénéfiques non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI. Et il est fait abstraction des revenus sans rapport avec une activité professionnelle : revenus fonciers, revenus mobiliers, pensions de retraite, etc.

 **A noter** Dans le cadre du régime applicable jusqu'à présent, l'administration a précisé que lorsque la **rémunération** du dirigeant est **complétée par la perception de dividendes**, ces derniers, s'ils ne peuvent pas être retenus pour apprécier le respect du caractère majoritaire de la rémunération, peuvent en revanche, sous certaines conditions, être retenus pour apprécier le caractère normal de la rémunération (BOI-PAT-ISF-30-30-30-IO n° 310 : ENR-XII-29090). Cette position favorable semble remise en cause par la nouvelle rédaction de l'article 885 O bis du CGI, qui exclut expressément les revenus imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Par ailleurs, à la différence de l'exonération partielle prévue par l'article 885 I quater du CGI en faveur des salariés et mandataires sociaux (voir n° 2), les **jetons de présence** imposés dans la catégorie des **revenus de capitaux mobiliers** ne sont pas pris en compte pour apprécier le caractère normal et prépondérant de la rémunération. Les jetons de présence spéciaux peuvent toutefois être retenus pour leur fraction imposable dans la catégorie des traitements et salaires. Ces règles sont celles utilisées jusqu'à présent pour le critère relatif au montant de la rémunération (ENR-XII-29150 s.).

L'administration a par ailleurs admis que la **rémunération** reçue par le **président du conseil de surveillance** en cette qualité est prise en compte alors même qu'elle est imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (BOI-PAT-ISF-30-30-30-IO n° 370 : ENR-XII-29180). On peut espérer que cette tolérance continue à s'appliquer dans le cadre du nouveau régime. On attendra avec intérêt les précisions de l'administration sur ce point.

7 Le caractère normal de la rémunération est par ailleurs désormais apprécié au regard des rémunérations du même type

versées au titre de **fonctions analogues dans l'entreprise ou dans des entreprises similaires** établies en France.

L'article 29 de la loi **légalise** ainsi la **doctrine administrative** aux termes de laquelle l'administration doit comparer la rémunération du redevable avec celle des autres dirigeants – statutaires ou salariés – de l'entreprise afin de déterminer si la rémunération perçue est en adéquation avec l'importance des fonctions effectivement exercées et peut compléter ces comparaisons internes par des rapprochements avec la rémunération de fonctions équivalentes dans des entreprises comparables (BOI-PAT-ISF-30-30-10 n^{os} 210 à 230 : ENR-XII-28890).



ENR-XII-28400 s. ; MF n° 72825

Exclusion des actifs des filiales non nécessaires à l'activité

8 Aux termes de l'article 885 O ter du CGI, la valeur des droits sociaux n'est prise en considération au titre des biens professionnels que dans la mesure où elle correspond à l'**actif professionnel de la société**. Sont donc exclus de la qualification de biens professionnels exonérés les éléments de l'actif social qui ne sont pas nécessaires à l'activité.

Dans un arrêt de principe du 20 octobre 2015, la Cour de cassation a jugé que cette **limite d'exonération** est d'**interprétation stricte** et ne s'applique pas aux éléments composant l'actif social de l'ensemble des filiales et sous-filiales de la société tête de groupe dans laquelle le redevable détient des titres (Cass. com. 20-10-2015 n° 14-19.598 FS-PB : FR 44/15 [5](#) p. 9).

9 Afin de faire échec à cette jurisprudence, l'article 885 O ter du CGI est complété afin d'exclure également de la qualification de biens professionnels la fraction de la valeur des titres représentative des biens du patrimoine non professionnel logés dans les filiales et sous-filiales. Est ainsi **expressément exclue** de l'exonération la fraction de la valeur des titres de la société représentative de la fraction du patrimoine social d'une société dans laquelle elle détient directement ou indirectement des titres non nécessaires à l'activité de la filiale ou de la société.

La valeur des titres détenus par le redevable n'est donc exonérée que dans la mesure où elle correspond à l'**actif professionnel** de la société mais également **des sociétés qu'elle détient directement ou indirectement**.

10 Le texte réserve toutefois le cas où le **redevable, de bonne foi, n'est pas en mesure de disposer des informations nécessaires**. En pareille hypothèse, aucun rehaussement ne peut être opéré sur ce fondement.

Selon l'exposé des motifs, la mesure cible les comportements frauduleux consistant à loger des actifs personnels du dirigeant réservés à son seul usage au sein de filiales et sous-filiales de la société éligible au régime des biens professionnels et la clause de sauvegarde doit permettre une juste application du dispositif en protégeant les redevables de bonne foi.



A notre avis Au-delà des cas de fraude, on peut également s'interroger sur la pertinence de l'application d'une telle limitation lorsque le redevable n'a aucune influence sur les décisions de la filiale ou sous-filiale (alors même qu'il aurait les informations nécessaires pour évaluer ses titres).

On rappelle, par ailleurs, que lorsque le législateur a voulu inclure dans le patrimoine de l'associé redevable, à concurrence du pourcentage détenu dans la société, les éléments du patrimoine social non néces-

saires à l'activité de la société (Loi de finances pour 2013 art. 13), il s'est heurté à la censure du **Conseil constitutionnel**, qui a estimé que l'ISF ne peut pas être assis directement sur les éléments du patrimoine de la société alors qu'il n'est pas établi que ces biens sont, **dans les faits, à la disposition du redevable** (Cons. const. 29-12-2012 n° 2012-662 DC : RJF 3/13 n° 335).



ENR-XII-30300 s. ; MF n° 72900

TEXTE

Article 29. – Le chapitre I bis du titre IV de la première partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifié :

1^o Le I de l'article 885 I quater est ainsi modifié :

a) Après le deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« L'activité mentionnée au premier alinéa du présent I doit correspondre à une fonction effectivement exercée par le redevable et donner lieu à une rémunération normale, dans les catégories imposables à l'impôt sur le revenu des traitements et salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 et des jetons de présence imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, au regard des rémunérations du même type versées au titre de fonctions analogues dans l'entreprise ou dans des entreprises similaires établies en France. Cette rémunération doit représenter plus de la moitié des revenus à raison desquels l'intéressé est soumis à l'impôt sur le revenu dans les mêmes catégories, à l'exclusion des revenus non professionnels. » ;

b) Avant le dernier alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Lorsque l'exonération s'applique à des parts ou actions de plusieurs sociétés, la condition de rémunération normale mentionnée au troisième alinéa est appréciée dans chaque société prise isolément et la condition relative au seuil des revenus mentionnée au même troisième alinéa est respectée si la somme des rémunérations perçues au titre des fonctions exercées dans ces différentes sociétés représente plus de la moitié des revenus mentionnés audit troisième alinéa. » ;

2^o Le second alinéa du 1^o de l'article 885 O bis est ainsi rédigé :

« Les fonctions mentionnées au premier alinéa du présent 1^o doivent être effectivement exercées et donner lieu à une rémunération normale, dans les catégories imposables à l'impôt sur le revenu des traitements et salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux et revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62, au regard des rémunérations du même type versées au titre de fonctions analogues dans l'entreprise ou dans des entreprises similaires établies en France. Cette rémunération doit représenter plus de la moitié des revenus à raison desquels l'intéressé est soumis à l'impôt sur le revenu dans les mêmes catégories, à l'exclusion des revenus non professionnels ; »

3^o L'article 885 O ter est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« N'est pas considérée comme un bien professionnel la fraction de la valeur des parts ou actions de la société mentionnée au premier alinéa représentative de la fraction du patrimoine social d'une société dans laquelle elle détient directement ou indirectement des parts ou actions non nécessaires à l'activité de celle-ci ou à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société mentionnée au premier alinéa.

Aucun rehaussement n'est effectué sur le fondement du deuxième alinéa à raison des éléments pour lesquels le redevable, de bonne foi, n'est pas en mesure de disposer des informations nécessaires. »

40 Les exonérations des très petites entreprises dans les QPPV sont étendues aux petites entreprises

Loi art. 50

1 La loi 2014-1655 du 29 décembre 2014 (loi de finances rectificative pour 2014) a instauré des exonérations temporaires de CFE (et de CVAE par voie de conséquence) et de **taxe foncière sur les propriétés bâties** pour les activités commerciales existantes ou créées dans les **quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPPV)**.

Codifiées aux articles 1466 A, I septies et 1383 C ter du CGI, ces exonérations, qui s'appliquent sauf délibération contraire des collectivités territoriales ou de leurs groupements à fiscalité propre, sont réservées aux **très petites entreprises**.

L'article 50 de la présente loi étend ces dispositifs aux **petites entreprises**.

Cette mesure s'applique à **compter des impositions établies au titre de 2017**.

Exonération de CFE

2 En vertu de l'article 1466 A, I septies du CGI, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) doté d'une fiscalité propre, les établissements qui font l'objet d'une **création** ou d'une **extension entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2020** dans les QPPV, ainsi que les **établissements existant au 1^{er} janvier 2015** situés dans ces mêmes quartiers, sont exonérés de CFE pendant **cinq ans**.

Pour bénéficier de l'exonération, l'établissement doit appartenir à une entreprise qui remplit les **conditions** suivantes :

- elle exerce une **activité commerciale** ;
- elle **emploie** moins de 11 salariés au 1^{er} janvier 2015 ou à la date de création de l'établissement dans le QPPV et a réalisé un **chiffre d'affaires** annuel hors taxes inférieur à 2 millions d'euros au cours de la période de référence retenue pour la détermination des bases de CFE ou a un **total de bilan** inférieur à 2 millions d'euros ;

- son **capital** ou ses droits de vote ne sont pas détenus, directement ou indirectement, à concurrence de 25 % ou plus par une entreprise ou conjointement par plusieurs entreprises dont l'effectif dépasse 250 salariés et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes excède 50 millions d'euros ou le total du bilan annuel excède 43 millions d'euros.

Pour les établissements qui font l'objet d'une création à compter du 1^{er} janvier 2016, le bénéfice de l'exonération est en outre subordonné à l'existence d'un **contrat de ville** au 1^{er} janvier de l'année d'implantation.

L'exonération est **limitée** à un montant de base nette imposable fixé, pour 2016, à 77 089 € et actualisé chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix.

A l'issue de la période initiale d'exonération de cinq ans, les établissements concernés bénéficient, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'EPCI doté d'une fiscalité propre, d'un **abattement dégressif** pendant trois ans.

3 L'article 50 de la présente loi relève les **plafonds d'effectif salarié, de chiffre d'affaires** et de **total de bilan** de l'entreprise auxquels est subordonné le bénéfice de l'exonération.

Ainsi, l'exonération peut désormais bénéficier aux entreprises employant moins de 50 salariés et réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxes inférieur à 10 millions d'euros ou ayant un total de bilan inférieur à 10 millions d'euros.

Ces plafonds correspondent à ceux retenus par le droit communautaire pour la définition des **petites entreprises** (annexe I au règlement UE 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne).

Aucune autre modification n'est apportée au dispositif d'exonération. En particulier, les autres conditions d'application de l'exonération (nature de l'activité, détention du capital, existence d'un contrat de ville) demeurent inchangées.

4 Le dispositif ainsi étendu aux petites entreprises s'applique à **compter des impositions établies au titre de 2017**. Il concerne les établissements qui font l'objet d'une **création** ou d'une **extension entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2020** dans les QPPV, ainsi que les **établissements existant au 1^{er} janvier 2017** situés dans ces mêmes quartiers.

Le texte précise expressément que le nouveau dispositif ne concerne pas les établissements existant au 1^{er} janvier 2017 qui appartiennent à une entreprise remplissant les conditions d'application de l'article 1466 A, I septies du CGI dans sa rédaction antérieure à la présente loi. Ces établissements, exonérés en application du dispositif antérieur, continueront à bénéficier de l'exonération pour la durée restant à courir au 1^{er} janvier 2017.

5 Le nouveau **plafond d'effectif** de l'entreprise (moins de 50 salariés) s'apprécie au 1^{er} janvier 2017 ou à la date de création de l'établissement dans le QPPV.

Les nouveaux **plafonds de chiffre d'affaires et de total de bilan** de l'entreprise (moins de 10 millions d'euros) s'apprécient au cours de la période de référence retenue pour la détermination des bases de CFE.

L'administration a précisé les **périodes à retenir pour l'appréciation des plafonds** d'effectif salarié, de chiffre d'affaires et total de bilan pour l'application de l'article 1466 A, I septies du CGI dans sa rédaction antérieure à la présente loi (BOI-IF-CFE-10-30-50-60 n° 200).

Selon toute vraisemblance, l'administration transposera ces indications dans le cadre du dispositif applicable à compter des impositions de 2017. Les périodes d'appréciation des nouveaux plafonds devraient donc être fixées comme indiqué dans le tableau ci-après, étant rappelé que pour la société mère d'un groupe intégré, le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe.

	Etablissements existant au 1-1-2017 dans les QPPV			Créations ou extensions d'établissement à compter du 1-1-2017
	Un exercice de 12 mois clos en 2015	Un ou plusieurs exercices clos en 2015, aucun d'une durée de 12 mois	Pas d'exercice clos en 2015	
Effectif salarié	Effectif au 1-1-2017			Pour les créations d'établissement, effectif à la date de création dans le QPPV. Pour les extensions d'établissement, effectif au 1-1-2017 ou à la date de création de l'établissement dans le QPPV, si celle-ci est postérieure
Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaires de l'exercice de 12 mois clos en 2015	Chiffre d'affaires de l'année civile 2015 (si création ou reprise d'établissement en 2016 : chiffre d'affaires réalisé pendant la période comprise entre la date de création ou de reprise de l'établissement et le 31/12/2016 ramené à une période de 12 mois)		Chiffre d'affaires réalisé pendant la période comprise entre la date de création ou de reprise de l'établissement et le 31 décembre de la première année d'activité, ramené à une période de 12 mois
Total de bilan	Total de bilan de l'exercice clos en 2015	Total de bilan de chaque exercice clos en 2015	Total de bilan établi à la date d'arrêté provisoire des comptes établi en 2015 (au 31-12-2016 si création ou reprise d'établissement en 2016)	Total de bilan au 31 décembre de la première année d'activité

6 La période d'exonération de cinq ans court :

- à compter du 1^{er} janvier 2017 pour les établissements existant à cette date ;
- en cas de création d'établissement, à compter de l'année qui suit celle de la création ;
- en cas d'extension d'établissement, à compter de la deuxième année qui suit celle de l'extension.

Deux périodes d'exonération ne peuvent courir simultanément du fait d'opérations successives.

7 L'exonération est **limitée** à un montant de base nette imposable fixé, pour 2017, à 77 243 €. Ce montant est actualisé chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix.

8 Comme pour le dispositif antérieur, les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre peuvent **s'opposer** par une délibération à l'application de l'exonération.

En vertu de l'article 1639 A bis du CGI, la délibération doit intervenir avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicable l'année suivante.

Par **dérogation**, les collectivités territoriales et les EPCI souhaitant s'opposer à l'exonération dès les impositions de 2017 doivent prendre leur délibération dans les soixante jours de la publication de la présente loi.

9 Conformément à l'article 1466 A, II du CGI, pour bénéficier de l'exonération, les entreprises doivent adresser, dans les délais prévus à l'article 1477 du CGI, une **demande** au service des impôts dont relève chacun des établissements concernés.

En pratique, les entreprises doivent donc formuler leur demande pour chaque établissement concerné :

- dans la **déclaration n° 1447 C** en cas de création d'établissement ou de changement d'exploitant ;
- dans la **déclaration n° 1447 M** afférente à la première année à compter de laquelle l'exonération est sollicitée, dans les autres cas.

Par **dérogation**, les entreprises souhaitant bénéficier de l'exonération au titre des années 2017 et 2018 doivent en faire la demande au service des impôts au plus tard le 31 décembre 2017. A défaut de demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée au titre des années concernées.

 **A noter** La précision selon laquelle l'exonération n'est pas accordée en cas de **défait de dépôt de la demande** dans les délais

impartis a pour effet de priver le contribuable défaillant de la possibilité de solliciter le bénéfice de l'exonération par voie de réclamation. En effet, selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, les dispositions prévoyant que le bénéfice d'un avantage fiscal est demandé par voie déclarative interdisent au contribuable de régulariser sa situation dans le délai de réclamation lorsque ces dispositions prévoient expressément que l'absence de demande dans le délai de déclaration entraîne la déchéance du droit à cet avantage (CE 11-5-2015 n° 372924 : BF 8-9/15 inf. 684).



CET-II-81400 s. ; MF n° 43612

Taxe foncière sur les propriétés bâties

10 En vertu de l'article 1383 C ter du CGI, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) doté d'une fiscalité propre, les immeubles situés dans les QPPV peuvent bénéficier d'une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties d'une durée de **cinq ans**.

L'exonération s'applique aux **immeubles existant au 1^{er} janvier 2015** et rattachés à cette même date à un établissement remplissant les conditions pour bénéficier de l'exonération de CFE prévue à l'article 1466 A, I septies du CGI, ainsi qu'aux **immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2020**, à un établissement remplissant les mêmes conditions.

Pour les immeubles rattachés à compter du 1^{er} janvier 2016 à un établissement remplissant les conditions requises, le bénéfice de l'exonération est en outre subordonné à l'existence d'un **contrat de ville** au 1^{er} janvier de l'année de rattachement.

11 Dès lors qu'elle est liée au bénéfice de l'exonération de CFE prévue à l'article 1466 A, I septies du CGI, l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties, jusqu'ici réservée aux très petites entreprises, se trouve, du fait des modifications apportées à l'exonération de CFE, automatiquement étendue aux **petites entreprises**.

Cette extension s'applique à **compter des impositions établies au titre de 2017**. Elle concerne les **immeubles existant au 1^{er} janvier 2017** et rattachés à cette même date à un établissement remplissant les conditions pour bénéficier de l'exonération de CFE prévue à l'article 1466 A, I septies du CGI dans sa rédaction issue de la présente loi, ainsi qu'aux

immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2020, à un établissement remplissant les mêmes conditions.

La **période d'exonération** de cinq ans court à compter du 1^{er} janvier 2017 ou à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle du rattachement de l'immeuble à un établissement remplissant les conditions requises, si elle est postérieure.

12 Comme pour l'exonération de CFE (n° 8), les collectivités territoriales et les EPCI souhaitant **s'opposer à l'exonération** de taxe foncière sur les propriétés bâties dès les impositions de 2017 doivent prendre leur délibération dans les soixante jours de la publication de la présente loi.

13 En vertu de l'article 315 quinquies A de l'annexe III au CGI, l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties est subordonnée à la souscription d'une **déclaration** au service des impôts du lieu de situation des immeubles avant le 1^{er} janvier de la première année à compter de laquelle elle est applicable. Par **dérogation**, les entreprises souhaitant bénéficier de l'exonération au titre des années 2017 et 2018 doivent, comme pour l'exonération de CFE (n° 9), en faire la demande au service des impôts au plus tard le 31 décembre 2017. A défaut de demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée au titre des années concernées.



FB-II-28200 ; MF n° 41987

TEXTE

Article 50. – I. – Le chapitre I^{er} du titre I^{er} de la deuxième partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifié :

1° L'article 1383 C ter est ainsi modifié :

- a) Au troisième alinéa, les deux occurrences de l'année : « 2015 » sont remplacées par l'année : « 2017 » ;
- b) Au quatrième alinéa, les mots : « à compter du 1^{er} janvier 2016 » sont supprimés ;

c) Au cinquième alinéa, l'année : « 2015 » est remplacée par l'année : « 2017 » ;

2° Le I septies de l'article 1466 A est ainsi modifié :

a) Le premier alinéa est ainsi modifié :

– les deux occurrences de l'année : « 2015 » sont remplacées par l'année : « 2017 » ;

– après les mots : « existant au 1^{er} janvier 2015 », sont insérés les mots : « autres que ceux appartenant à une entreprise qui remplit les conditions prévues aux 1° à 3° du présent I septies, dans sa rédaction antérieure à la loi xx du xx de finances rectificative pour 2016, » ;

– l'année : « 2016 » est remplacée par l'année : « 2017 » ;

– le montant : « 77 089 € » est remplacé par le montant : « 77 243 € » ;

b) Au troisième alinéa, l'année : « 2015 » est remplacée par l'année : « 2017 » ;

c) Au cinquième alinéa, les mots : « à compter du 1^{er} janvier 2016 » sont supprimés ;

d) Le 2° est ainsi modifié :

– le mot : « onze » est remplacé par le mot : « cinquante » ;

– l'année : « 2015 » est remplacée par l'année : « 2017 » ;

– les deux occurrences du montant : « 2 millions » sont remplacées par le montant : « 10 millions » ;

e) À la deuxième phrase de l'avant-dernier alinéa, l'année : « 2015 » est remplacée par l'année : « 2017 ».

II. – Les contribuables souhaitant bénéficier de l'article 1466 A et de l'article 1383 C ter du CGI dans leur rédaction résultant du I du présent article au titre des années 2017 et 2018 en font la demande au service des impôts dont relève chacun de leurs établissements au plus tard le 31 décembre 2017. À défaut de demande dans ce délai, les exonérations de cotisation foncière des entreprises et de taxe foncière sur les propriétés bâties ne sont pas accordées au titre des années concernées.

III. – Pour l'application en 2017 de l'article 1383 C ter et du I septies de l'article 1466 A du CGI, les délibérations contraires des collectivités territoriales et de leurs établissements publics de coopération intercommunale doivent être prises dans un délai de soixante jours à compter de la publication de la présente loi.

IV. – Le I s'applique à compter des impositions dues au titre de 2017.

41 Une exonération facultative de CFE est créée en faveur des disquaires indépendants

Loi art. 43

1 L'article 43 de la loi ouvre aux communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre la faculté d'exonérer de CFE les disquaires indépendants.

Cette mesure est codifiée à l'article 1464 M du CGI. Elle s'applique à compter des impositions établies au titre de 2017.

L'exonération concerne les disquaires non franchisés

2 Sont visés les établissements ayant pour activité principale la vente au détail de phonogrammes.

L'établissement doit être exploité par une entreprise répondant aux conditions suivantes :

- être une **petite ou moyenne entreprise** au sens du droit communautaire, c'est-à-dire une entreprise employant moins de 250 personnes et réalisant un chiffre d'affaires annuel n'excédant pas 50 millions d'euros ou disposant d'un total de bilan annuel n'excédant pas 43 millions d'euros (annexe I au règlement UE n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant

certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne) ;

– ne **pas** être liée à une autre entreprise par un **contrat de franchise** (C. com. art. L 330-3) ;

– son **capital** est détenu de manière continue à 50 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux conditions ci-dessus et dont le capital est détenu à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques.

Ces conditions s'apprécient au cours de la **période de référence** retenue pour la détermination des bases de CFE.

Cette période est, en principe, constituée par l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition ou par le dernier exercice de douze mois clos au cours de cette même année lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile (CGI art. 1467 A). Par exception, pour les deux années suivant celle de la création d'un établissement ou d'un changement d'exploitant, la période de référence est constituée par l'année de la création ou du changement (CGI art. 1478, II et IV).

L'exonération, facultative, s'étend à la CVAE

3 L'exonération de CFE est laissée à l'initiative des communes et des EPCI à fiscalité propre.

Conformément à l'article 1586 nonies du CGI, lorsque la commune ou l'EPCI délibérera en faveur de l'exonération de CFE, cette délibération entraînera l'application de l'exonération en matière de CVAE pour la fraction taxée au profit de la commune ou de l'EPCI. Par ailleurs, quelle que soit la décision prise par la commune ou l'EPCI, le département et/ou la région pourront délibérer en faveur de l'exonération de CVAE pour la fraction taxée à leur profit.

4 En vertu de l'article 1639 A bis du CGI, les **délibérations** accordant l'exonération doivent intervenir avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicables l'année suivante.

Par **dérogation**, les collectivités territoriales et les EPCI souhaitant instituer l'exonération à compter de 2017 peuvent prendre leur délibération jusqu'au 21 janvier 2017.

L'exonération, permanente, s'applique dans certaines limites

5 L'exonération est permanente. Elle s'applique tant que la délibération d'exonération n'est pas rapportée.

6 L'exonération est soumise à la **réglementation européenne concernant les aides de minimis** (Règlement UE n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013, relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis). Cette réglementation limite à 200 000 € le montant total des aides accordées à une entreprise sur une période glissante de trois exercices fiscaux.

Des règles de non-cumul s'appliquent

7 Les articles 1466 A, II et 1466 F, VI du CGI édictent des règles de non-cumul des exonérations facultatives de CFE entre elles. Le présent article complète ces textes par une référence à l'exonération en faveur des disquaires indépendants. Ainsi, dans le cas où l'établissement remplit les conditions pour bénéficier de cette exonération et de l'une des exonérations prévues à l'article 1466 A, I (quartiers prioritaires de la ville - PME), I quinquies A (bassins d'emploi à redynamiser), I quinquies B (zones de restructuration de la défense), I sexies (zones franches urbaines) ou I septies (quartiers prioritaires de la ville - petites entreprises) du CGI ou de l'abattement dégressif dans les départements d'outre-mer prévu à l'article 1466 F du même Code, le contribuable doit **opter**, de manière irrévocable, pour l'un ou l'autre de ces allègements.

L'option doit être exercée dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration afférente à la première année au titre de laquelle l'exonération prend effet.


L'exonération est accordée sur demande de l'entreprise

8 Pour bénéficier de l'exonération, les entreprises doivent adresser, dans les délais prévus à l'article 1477 du CGI, une demande au service des impôts dont relève chacun des établissements concernés. A défaut de dépôt de la demande dans ces délais, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée.

En pratique, les entreprises doivent donc formuler leur demande pour chaque établissement concerné :

- dans la **déclaration n° 1447 C** en cas de création d'établissement ou de changement d'exploitant ;
- dans la **déclaration n° 1447 M** afférente à la première année à compter de laquelle l'exonération est sollicitée, dans les autres cas.

Par **dérogation**, les entreprises pouvant prétendre au bénéfice de l'exonération dès l'année 2017 peuvent adresser leur demande jusqu'au 28 février 2017. A défaut de demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée pour 2017. Les contribuables concernés pourront cependant bénéficier de l'exonération à compter de 2018 à condition d'en faire la demande dans les délais prévus à l'article 1477 du CGI, soit pour 2018 le 3 mai 2017 au plus tard.

 **A noter** La précision selon laquelle l'exonération n'est pas accordée en cas de défaut de dépôt de la demande dans les délais impartis a pour effet de priver le contribuable défaillant de la possibilité de solliciter le bénéfice de l'exonération par voie de **réclamation**. En effet, selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, les dispositions prévoyant que le bénéfice d'un avantage fiscal est demandé par voie déclarative interdisent au contribuable de régulariser sa situation dans le délai de réclamation lorsque ces dispositions prévoient expressément que l'absence de demande dans le délai de déclaration entraîne la déchéance du droit à cet avantage (CE II-5-2015 n° 372924 : BF 8-9/15 inf. 684).

La création de l'exonération s'accompagne de mesures d'adaptation de plusieurs textes

9 En vertu de l'article 1647 C septies du CGI (CET-II-11000 s.), les micro-entreprises peuvent, sous certaines conditions, bénéficier en matière de CFE d'un **crédit d'impôt** égal à 750 € par salarié employé depuis au moins un an dans un établissement situé dans une **zone de restructuration de la défense**.

Ce crédit d'impôt concerne les entreprises redevables de la CFE et les **entreprises exonérées** de cet impôt au titre de l'un ou plusieurs de leurs établissements en application des articles 1464 B à 1464 D, 1464 I, 1466 A, 1466 C et 1466 D du CGI.

Le présent article ajoute à la liste des entreprises exonérées de CFE pouvant demander le crédit d'impôt les entreprises qui bénéficient, pour un ou plusieurs établissements, de l'exonération en faveur des disquaires indépendants.

10 L'article 1679 septies, alinéa 7, du CGI (CET-III-22820) autorise les entreprises redevables de la CVAE à **limiter le paiement des acomptes** de cette cotisation dans la proportion entre :

- d'une part, le montant total correspondant aux **exonérations de CFE** facultatives accordées au titre de l'année précédente, en application des articles 1459, 3°, 1464 à 1464 I et 1465 à 1466 F du même Code ;
- d'autre part, le montant susvisé majoré du montant total des CFE dû au titre de l'année précédente.

Le présent article ajoute l'exonération en faveur des disquaires indépendants à la liste des exonérations facultatives à prendre en compte pour la limitation du paiement des acomptes.

TEXTE

Article 43. - I. - Le CGI est ainsi modifié :

1° Avant l'article 1465 L, il est inséré un article 1464 M ainsi rédigé :
« Art. 1464 M. - I. - Les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent, par une délibération de portée générale prise dans les conditions définies à l'article 1639 A bis, exonérer de cotisation foncière des entreprises les établissements ayant pour activité principale la vente au détail de phonogrammes.

II. - Pour bénéficier de l'exonération prévue au I, un établissement doit, au cours de la période de référence mentionnée à l'article 1467 A, relever d'une entreprise qui satisfait aux conditions suivantes :

1° L'entreprise est une petite ou moyenne entreprise au sens de l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin

2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité ;
2° Le capital de l'entreprise est détenu, de manière continue, à hauteur de 50 % au moins :

a) Par des personnes physiques ;

b) Ou par une société répondant aux conditions prévues aux 1° et 3° et dont le capital est détenu à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques ;

3° L'entreprise n'est pas liée à une autre entreprise par un contrat prévu à l'article L 330-3 du Code de commerce.

III. – Pour bénéficier de l'exonération prévue au I, les entreprises en adressent la demande, dans les délais prévus à l'article 1477, au service des impôts dont relève chacun des établissements concernés. A défaut du dépôt de cette demande dans ces délais, l'exonération n'est pas accordée au titre de l'année concernée.

L'exonération porte sur les éléments entrant dans son champ d'application et déclarés dans les délais prévus à l'article 1477.

IV. – L'exonération prévue au I est subordonnée au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis. » ;

2° A la première phrase du deuxième alinéa du II de l'article 1466 A, à la première phrase du VI de l'article 1466 F, à la première phrase

du a du 2 du IV de l'article 1639 A ter, au b des 1° et 2° du II de l'article 1640 et au premier alinéa du I de l'article 1647 C septies, après la référence : « 1464 L, », est insérée la référence : « 1464 M, » ;
3° Au septième alinéa de l'article 1679 septies, après les mots : « de l'article 1464 L », sont insérés les mots : « , de l'article 1464 M ».

II. – Le I s'applique à compter des impositions établies au titre de 2017.

III. – Par dérogation au I de l'article 1639 A bis du CGI, les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent délibérer jusqu'au 21 janvier 2017 afin d'instituer l'exonération prévue à l'article 1464 M du même Code pour les impositions dues à compter de 2017.

IV. – Pour l'application du III de l'article 1464 M du CGI et par dérogation à l'article 1477 du même Code, les entreprises souhaitant bénéficier de l'exonération dès l'année 2017 en adressent la demande accompagnée des éléments entrant dans le champ d'application de l'exonération au service des impôts dont relève chacun de leurs établissements concernés au plus tard le 28 février 2017.

A défaut de demande dans ce délai, l'exonération n'est pas accordée pour la cotisation foncière des entreprises due au titre de 2017.

Les contribuables concernés pourront cependant bénéficier de l'exonération à compter de 2018 s'ils en font la demande dans les délais prévus à l'article 1477 du CGI, soit pour 2018 le 3 mai 2017 au plus tard.

42 La répartition entre les collectivités locales de la CVAE due par les groupes intégrés est modifiée

Loi art. 51

1 La CVAE est répartie entre les collectivités territoriales de la manière suivante (CGI art. 1379, I, 1586, I et 1599 bis) :

– les **communes** et les établissements publics de coopération intercommunale reçoivent 26,5 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée sur leur territoire ;

– les **départements** et les **régions** reçoivent respectivement 23,5 % et 50 % de la CVAE due au titre de la valeur ajoutée imposée dans chaque commune de leur territoire.

L'article 1586 octies, III du CGI fixe les règles permettant de localiser la valeur ajoutée produite par l'entreprise sur le territoire de chaque commune.

L'alinéa 1^{er} de ce texte prévoit que la valeur ajoutée est imposée dans la commune où l'entreprise dispose de locaux ou emploie des salariés exerçant leur activité plus de trois mois.

Les alinéas 2 et 3 précisent le lieu d'imposition de la valeur ajoutée lorsque l'entreprise dispose de locaux ou de salariés exerçant leur activité plus de trois mois dans plusieurs communes (entreprise multiétablissements).

2 L'article 51 de la présente loi complète ces dispositions par un alinéa prévoyant l'application aux entreprises appartenant à un groupe intégré les modalités de localisation de la valeur ajoutée prévues pour les entreprises multiétablissements.

Par conséquent, la valeur ajoutée produite par les entreprises membres d'un groupe intégré est répartie entre chacune des communes où les entreprises membres du groupe disposent de locaux ou emploient des salariés exerçant leur activité plus de trois mois au prorata, pour le tiers, des **valeurs locatives des immobilisations** imposées à la CFE et, pour les deux tiers, de l'**effectif salarié** qui y est employé.

Pour les **établissements comportant des immobilisations industrielles** qui représentent plus de 20 % de la valeur locative

des immobilisations imposables à la CFE, la répartition de la valeur ajoutée s'effectue en appliquant un coefficient de pondération de 5 à l'effectif salarié et à la valeur locative des immobilisations industrielles.

3 Ces nouvelles dispositions s'appliquent à la CVAE due par les redevables au titre de 2017 et des années suivantes et versée par l'Etat aux collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale à compter de 2018.

 CET-III-17100 s.

TEXTE

Article 51. – I. – Le III de l'article 1586 octies du CGI est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Pour le versement par l'Etat du produit de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises aux collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale, la valeur ajoutée produite par les entreprises membres d'un groupe au sens de l'article 223 A est répartie entre chacune des communes où les entreprises membres du groupe disposent de locaux ou emploient des salariés exerçant leur activité plus de trois mois, dans les conditions prévues au présent III. »

II. – Le I du présent article s'applique à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises due par les redevables au titre de 2017 et des années suivantes et versée par l'Etat aux collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale à compter de 2018.

(...)

43 Taxe additionnelle à la CFE : modalités transitoires de fixation du taux suite à la fusion de régions

Loi art. 72

1 Il est prévu, pour les années 2017 et 2018, des modalités spécifiques de fixation du taux de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (CFE) perçue au bénéfice des **chambres de commerce et d'industrie (CCI)**, afin de tenir compte du regroupement de celles-ci dans le cadre de la **réforme de la carte régionale**.

2 Actuellement, le taux applicable à chaque établissement redevable est le taux régional de la CCI de région dans le ressort de laquelle il se trouve. Les CCI de région votent chaque année ce taux, qui ne peut excéder celui de l'année précédente. Dans le cadre de la réforme de la carte régionale ont été créées sept nouvelles régions, par regroupement de seize régions. Ces regroupements entraînent la **fusion des CCI de région** des régions concernées et la création de **six nouvelles CCI de région** au 1^{er} janvier 2017.

Dans la mesure où les taux, plafonnés, sont différents pour chaque CCI de région, ces fusions vont entraîner des modifications des taux applicables aux entreprises ressortissantes de ces CCI de région fusionnées.

3 Pour éviter une variation du taux trop brutale pour les établissements concernés par ces regroupements, le présent article prévoit des modalités spécifiques de fixation du taux de la taxe additionnelle pour les années 2017 et 2018.

Le **taux plafond** voté par les CCI de région entrées en fonction le 1^{er} janvier 2017 est égal à la moyenne des taux votés en 2016 dans le ressort territorial des CCI de région fusionnées, pondérés en fonction de l'importance relative de leurs bases fiscales.

Pour les **impositions établies au titre de 2017**, le taux applicable à chaque nouvelle CCI de région est égal à la somme

de deux tiers du taux voté en 2016 par la CCI de région préexistante et d'un tiers du taux voté en 2017.

Pour les **impositions établies au titre de 2018**, le taux applicable à chaque nouvelle CCI de région est égal à la somme d'un tiers du taux voté en 2016 par la CCI de région préexistante et de deux tiers du taux voté en 2018.

Pour les impositions établies à compter de 2019, les CCI de région pourront à nouveau fixer le taux de la taxe additionnelle à la CFE dans les conditions de droit commun.



ASS-II-1500 s. ; MF n° 45530

TEXTE

Article 72. – I. – Par dérogation au dernier alinéa du 1 du II de l'article 1600 du CGI, le taux de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises prévue au même article 1600 voté en 2017 par les chambres de commerce et d'industrie de région entrées en fonction le 1^{er} janvier de la même année 2017 ne peut excéder la moyenne des taux votés en 2016 dans leur ressort territorial, pondérés en fonction de l'importance relative des bases de ladite taxe.

II. – Pour les impositions établies au titre de 2017, le taux applicable à chaque établissement est égal à la somme de deux tiers du taux voté en 2016 par la chambre de commerce et d'industrie de région préexistante et d'un tiers du taux voté en 2017.

III. – Pour les impositions établies au titre de 2018, le taux applicable à chaque établissement est égal à la somme d'un tiers du taux voté en 2016 par la chambre de commerce et d'industrie de région préexistante et de deux tiers du taux voté en 2018.

TAXES FONCIERES

44 Les installations de stockage des déchets peuvent être exonérées de taxe foncière

Loi art. 66

1 Les alvéoles d'enfouissement des déchets recouverts d'une couche de terre étanche puis plantés de végétaux, qui servent à la transformation par décomposition et méthanisation des déchets qui y sont enfouis, sont imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties, en tant que terrains non cultivés employés à un usage industriel (CE 28-5-2014 n° 361651 : FB-I-6940). Les alvéoles constituent des casiers ou des éléments des casiers d'enfouissement des déchets.

Le présent article autorise les collectivités locales et les établissements de coopération intercommunale (EPCI) à exonérer de la taxe foncière sur les propriétés bâties les équipements souterrains indissociables de ces casiers.

Ce nouveau dispositif est codifié à l'article 1382 F du CGI.

L'exonération concerne les équipements souterrains des installations de stockage, après comblement

2 L'exonération concerne les équipements souterrains **indissociables des casiers** des installations de stockage de déchets **non dangereux** autorisées conformément à la réglementation des installations classées pour la protection de l'environnement. Elle s'applique à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle le représentant de l'Etat dans le département a notifié à l'exploitant son accord pour l'exécution des travaux de **couverture finale**.

Aux termes de l'article 1^{er} de l'arrêté DEVPI519168A du 15 février 2016 relatif aux installations de stockage de déchets non dangereux, un

casier est une subdivision de la zone à exploiter assurant l'indépendance hydraulique, délimitée par des flancs et un fond. La **période d'exploitation** d'un casier commence à la date de réception des premiers déchets et se termine à la date de réception des derniers déchets dans ce même casier.

En application de l'article 35 de l'arrêté, au plus tard deux ans après la fin d'exploitation, tout casier est recouvert d'une **couverture finale**. Au plus tard neuf mois avant la mise en place de la couverture finale d'un casier, l'exploitant transmet au préfet le programme des travaux de réaménagement final de cette zone. Le préfet notifie à l'exploitant son **accord pour l'exécution des travaux**, ou le cas échéant, impose des prescriptions complémentaires.

L'exonération est facultative et permanente

3 L'exonération est subordonnée à une **délibération** des collectivités territoriales ou des EPCI à fiscalité propre, chacun intervenant pour la part qui lui revient.

Conformément à l'article 1639 A bis du CGI, les délibérations accordant l'exonération doivent être prises avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicables l'année suivante. Elles demeurent valables tant qu'elles ne sont pas rapportées.

4 L'exonération est **permanente**. Elle s'applique sans limitation de durée, sauf si la délibération d'exonération est rapportée (n° 3) ou si les travaux de couverture finale ne sont pas exécutés (n° 6).

Les équipements concernés doivent être déclarés

5 Pour bénéficier de l'exonération, le redevable de la taxe doit adresser au service des impôts du lieu de situation des biens une déclaration conforme au **modèle** établi par l'administration comportant tous les **éléments d'identification** des équipements. Cette déclaration doit être souscrite au plus tard le **31 décembre de l'année** au cours de laquelle l'**accord du préfet pour l'exécution des travaux** (n° 2) a été notifié à l'exploitant et être accompagnée de cet accord.

6 Le présent article prévoit par ailleurs que l'exonération cesse d'être accordée à **défaut de confirmation de l'exécution des**

travaux de couverture finale par l'exploitant. Cependant, il ne précise pas selon quelles modalités cette confirmation doit être apportée.

L'exonération s'appliquera pour la première fois en 2018

7 L'exonération est susceptible de s'appliquer à compter des impositions établies au titre de 2018, sous réserve que les collectivités territoriales ou les EPCI prennent une délibération en ce sens avant le 1^{er} octobre 2017.

TEXTE

Article 66. – Le B du I de la section II du chapitre I^{er} du titre I^{er} de la deuxième partie du livre I^{er} du CGI est complété par un article 1382 F ainsi rédigé :

« Art. 1382 F. – I. – Les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent, par délibération prise dans les conditions prévues au I de l'article 1639 A bis, exonérer totalement, pour la part de taxe foncière sur les propriétés bâties qui leur revient, les équipements souterrains indissociables des casiers des installations de stockage de déchets non dangereux autorisées conformément au titre I du livre V du Code de l'environnement, à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle le représentant de l'Etat dans le département a notifié à l'exploitant son accord pour l'exécution des travaux de couverture finale.

II. – Pour bénéficier de cette exonération, le redevable de la taxe doit adresser au service des impôts du lieu de situation des biens, au plus tard le 31 décembre de l'année au cours de laquelle l'accord mentionné au I a été notifié à l'exploitant, une déclaration conforme au modèle établi par l'administration comportant tous les éléments d'identification des équipements. Cette déclaration doit être accompagnée de l'accord du représentant de l'Etat dans le département.

A défaut de confirmation de l'exécution des travaux de couverture finale par l'exploitant, l'exonération cesse d'être accordée. »

45 Création d'un abattement facultatif de 50 % pour les biens situés dans une zone de dépollution

Loi art. 48

1 L'article 48 de la loi instaure un **abattement de 50 %** sur la base d'imposition à la **taxe foncière** sur les propriétés bâties des biens situés dans le périmètre d'un projet d'intérêt général (PIG) au sens de l'article L 102-1 du Code de l'urbanisme, justifié par la **pollution de l'environnement**. La nouvelle disposition est codifiée sous l'**article 1388 quinquiés B** du CGI.

En application de l'article L 102-1 du Code de l'urbanisme, l'autorité administrative compétente peut qualifier de **projet d'intérêt général** tout projet d'ouvrage destiné à la réalisation d'une opération d'aménagement ou d'équipement, au fonctionnement d'un service public, à l'accueil et au logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes, à la protection du patrimoine naturel ou culturel, à la prévention des risques, à la mise en valeur des

ressources naturelles, à l'aménagement agricole et rural ou à la préservation ou remise en bon état des continuités écologiques.

L'article 48 est en premier lieu motivé par un problème local. Il s'agit d'atténuer les conséquences financières créées dans la région Les Hauts-de-France après l'abandon du territoire par Metaleurop en laissant aux collectivités territoriales et aux habitants le soin de gérer la pollution induite par l'activité de l'entreprise. Mais cette mesure a vocation à s'appliquer dans toute autre région ayant à faire face à des situations de dépollution (Déb. AN. 7-12-2016).

2 Il s'agit d'un **abattement facultatif**. Il est institué sur **délibération** des collectivités territoriales concernées, selon les modalités prévues par l'article 1639 A bis du CGI. La délibération devra donc intervenir avant le 1^{er} octobre d'une année pour s'appliquer au titre de l'année suivante.

Pour la **première année** de son application, c'est-à-dire pour les impositions établies au titre de 2017, les délibérations pourront, par dérogation, intervenir jusqu'au **5 février 2017**.

Cet abattement n'est pas limité dans le temps. En toute logique, il a vocation à s'appliquer tant que les locaux sont situés dans le périmètre d'un PIG.

3 Pour bénéficier de l'abattement, le redevable de la taxe devra adresser au service des impôts du lieu de situation de l'immeuble, avant le 1^{er} janvier de chaque année, une **déclaration** conforme au modèle établi par l'administration comportant tous les éléments d'identification.

Si la déclaration est souscrite hors délai, l'abattement s'appliquera à compter de l'année suivant celle de la déclaration.



A noter Aucune dérogation n'a été prévue par le texte pour la première année d'application de l'abattement au titre de **2017**. En principe, le redevable de la taxe devrait donc souscrire sa déclaration avant le 1^{er} janvier 2017. Toutefois, les délibérations instituant l'abattement pouvant intervenir jusqu'au 5 février 2017, un report de la date limite de déclaration devrait être prévu pour 2017.

46 Abattement de 30 % sur les logements sociaux dans les QPPV : une nouvelle condition est exigée

Loi art. 47

1 Les organismes de HLM et les **sociétés d'économie mixte** bénéficient d'un abattement supplémentaire de 30 % sur la valeur locative des logements qu'ils louent à usage d'habitation principale, si les conditions suivantes sont remplies :

- organismes et sociétés ayant bénéficié d'une **exonération de longue durée** en faveur des constructions neuves ou acquises avant le 1^{er} janvier 1998 avec le concours financier de l'Etat ;
- logements situés dans un **quartier prioritaire de la politique de la ville** ;
- signature d'un **contrat de ville**.

L'abattement s'applique aux impositions établies au titre des années 2016 à 2020, à compter de l'année qui suit celle de la signature du contrat de ville (CGI art. 1388 bis).

L'article 47 de la loi ajoute une condition supplémentaire à l'octroi de l'abattement de 30 % : la signature d'une **convention relative à l'entretien et à la gestion du parc**, ayant pour but d'améliorer la qualité du service rendu aux locataires. Cette convention devra être signée entre le bailleur, la commune, l'EPCI et l'Etat et annexée au contrat de ville.

Il s'agit de renforcer les conditions d'octroi de l'abattement afin de s'assurer qu'il bénéficie bien à l'amélioration de la **qualité de vie des locataires** des logements sociaux concernés. La signature d'une telle convention a été prévue par une instruction du ministre de la ville du 12 juin 2015 afin de mettre en œuvre de nouvelles modalités d'utilisation de la taxe foncière dans les QPPV. Or, à la fin du premier trimestre 2016, on a estimé que la convention avait été signée dans environ 75 % des QPPV. Subordonner le bénéfice de l'abattement de 30 % à la signature de cette convention permet d'assurer la pleine réalisation des mesures en faveur d'une amélioration de la qualité de vie dans les quartiers concernés.

TEXTE

Article 48. – I – Après l'article 1388 quinquies A du CGI, il est inséré un article 1388 quinquies B ainsi rédigé :

« Art. 1388 quinquies B. – Sur délibération de la collectivité territoriale ou de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, prise dans les conditions prévues au I de l'article 1639 A bis, la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties situées dans le périmètre d'un projet d'intérêt général, au sens de l'article L 102-1 du Code de l'urbanisme, justifié par la pollution de l'environnement, peut faire l'objet d'un abattement de 50 %.

Pour bénéficier de l'abattement prévu au premier alinéa du présent article, le propriétaire doit adresser aux services des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1^{er} janvier de chaque année, une déclaration conforme au modèle établi par l'administration, comportant tous les éléments d'identification des biens. »

II – Par dérogation au I de l'article 1639 A bis du CGI, les collectivités territoriales et leurs établissements de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent délibérer jusqu'au 5 février 2017 afin d'instituer l'abattement prévu à l'article 1388 quinquies B du même Code pour les impositions dues à compter de 2017.

2 Les nouvelles dispositions s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2017. Le texte précise que la convention devra être signée au plus tard le **31 mars 2017**.



A noter Même si les dispositions de l'article 1388 bis du CGI qui prévoient que l'abattement s'applique à compter de l'année qui suit celle de la signature du contrat de ville ne sont pas supprimées, les aménagements apportés par la loi de finances rectificative pour 2016 aboutissent en pratique à réserver l'abattement, au titre des années 2017 à 2020, aux bailleurs qui auront signé un contrat de ville et une convention relative à l'entretien et à la gestion du parc avant le 1^{er} avril 2017.



FB-III-8720 s. ; MF n° 42030, a

TEXTE

Article 47. – I – Le I de l'article 1388 bis du CGI est ainsi modifié :

1° Le deuxième alinéa est complété par les mots : « et d'une convention, annexée au contrat de ville, conclue avec la commune, l'établissement public de coopération intercommunale et le représentant de l'Etat dans le département, relative à l'entretien et à la gestion du parc et ayant pour but d'améliorer la qualité du service rendu aux locataires » ;

2° Après le même deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé : « La convention mentionnée au deuxième alinéa du présent I doit être signée au plus tard le 31 mars 2017. »

II – Le I s'applique à compter des impositions établies au titre de 2017.

47 L'abattement pour travaux dans les logements sociaux outre-mer est prorogé

Loi art. 107

1 Dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique, de Mayotte et de La Réunion, sauf délibération contraire des collectivités territoriales ou des groupements dotés d'une fiscalité propre, un abattement de 30 % est appliqué sur la base d'imposition à la **taxe foncière sur les propriétés bâties** des logements locatifs sociaux, lorsque ces logements font l'objet de **travaux d'amélioration**, avec le concours financier de l'Etat, ayant pour objet de les conforter vis-à-vis des **risques naturels prévisibles** (inondations, séismes, éruptions volcaniques, cyclones...).

2 L'abattement est applicable pour les impositions établies au titre des cinq années suivant celle de l'**achèvement des travaux** qui doit intervenir au plus tard le 31 décembre 2016.

Le présent article reporte la date limite d'achèvement des travaux au **31 décembre 2021**.

 DC-IV-8030 s.

TEXTE

Article 107. – A la fin du deuxième alinéa du I de l'article 1388 ter du CGI, l'année : « 2016 » est remplacée par l'année : « 2021 ».

48 Création d'un abattement facultatif de 30 % pour les logements faisant l'objet d'un bail réel solidaire

Loi art. 63

1 L'article 63 de la loi instaure un abattement de 30 % sur la base d'imposition à la **taxe foncière sur les propriétés bâties** des logements faisant l'objet d'un bail réel solidaire (BRS) conclu dans les conditions prévues aux articles L 255-2 à L 255-19 du Code de la construction et de l'habitation.

La nouvelle disposition est codifiée sous l'article 1388 octies du CGI.

Le BRS a été institué par une ordonnance du 20 juillet 2016. Le dispositif vise à faciliter l'accès au logement des personnes modestes grâce à la dissociation foncière. Le preneur à bail (dont la durée peut varier de 18 à 99 ans) devient propriétaire du bâti mais non du terrain qui reste la propriété d'un organisme de foncier solidaire (OFS). Il est obligé d'utiliser le logement à titre de résidence principale et de céder ou transmettre ses droits réels sur le logement à des acquéreurs remplissant certaines conditions de ressources et agréés par l'OFS et à un prix plafonné à la valeur initiale. Les droits sur le logement sont donc limités par rapport à ceux d'un propriétaire classique, ce qui a motivé la mise en place de l'abattement.

2 Il s'agit d'un **abattement facultatif**. Il est institué sur **délibération** des collectivités territoriales concernées, selon les modalités prévues par l'article 1639 A bis du CGI. La délibération devra donc intervenir avant le 1^{er} octobre d'une année pour s'appliquer au titre de l'année suivante.

L'abattement pourra donc s'appliquer pour la **première fois**, pour les impositions établies au titre de **2018**, si une délibération a été prise en ce sens avant le 1^{er} octobre 2017.

Cet abattement n'est **pas limité dans le temps**. Il a vocation à s'appliquer tant que les collectivités ne reviennent pas sur la délibération par laquelle elles l'ont instauré.

3 La loi désigne expressément le preneur du bail comme étant le **redevable de la taxe**.

Pour bénéficier de l'abattement, il devra adresser au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1^{er} janvier de

l'année suivant celle de la signature du bail réel solidaire, une **déclaration** conforme à un modèle établi par l'administration comportant tous les éléments d'identification. Cette déclaration devra être accompagnée d'une copie du bail réel solidaire. Si la déclaration est souscrite hors délai, l'abattement s'appliquera à compter de l'année suivant celle de la déclaration.

TEXTE

Article 63. – La section II du chapitre 1^{er} du titre 1^{er} de la deuxième partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifiée :

1^o Le D du I est complété par un article 1388 octies ainsi rédigé :

« Art. 1388 octies. – Les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent, par délibération prise dans les conditions prévues au I de l'article 1639 A bis, prévoir que la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties des logements faisant l'objet d'un bail réel solidaire conclu dans les conditions prévues aux articles L 255-2 à L 255-19 du Code de la construction et de l'habitation fait l'objet d'un abattement de 30 %.

Pour bénéficier de cet abattement, le redevable de la taxe adresse au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la signature du bail réel solidaire, une déclaration conforme au modèle établi par l'administration comportant tous les éléments d'identification. Elle doit être accompagnée d'une copie du bail réel solidaire.

Lorsque la déclaration est souscrite hors délai, l'abattement s'applique pour la durée restant à courir après le 31 décembre de l'année de la souscription. » ;

2^o Le II de l'article 1400 est ainsi modifié :

a) Après la première occurrence des mots : « bail à construction », sont insérés les mots : « , soit par bail réel solidaire » ;

b) Après la seconde occurrence du mot : « réhabilitation », sont insérés les mots : « , du preneur du bail réel solidaire ».

49 Taxe spéciale d'équipement : des taux différenciés pour les extensions d'établissements publics

Loi art. 73

1 Le présent article permet aux établissements publics fonciers qui voient leur périmètre de compétence géographique étendu de fixer temporairement des montants de taxe spéciale d'équipement (TSE) différents dans leur périmètre historique et dans leur zone de compétence nouvelle.

2 Les taxes spéciales d'équipement (TSE) sont des taxes additionnelles aux impôts locaux (TFB, TFNB, TH et CFE) perçues au profit d'établissements publics fonciers. Elles sont dues par les personnes assujetties aux impôts locaux précités dans les communes comprises dans la zone de compétence d'un établissement public foncier. Leur taux, qui vient s'ajouter, pour les redevables, au taux de chacun des impôts locaux précités, est calculé par l'administration à partir du produit global attendu de TSE déterminé annuellement par l'établissement public bénéficiaire, dans la limite d'un plafond de 20 € par habitant. **Actuellement**, les taux de TSE applicables à chacun des impôts locaux sont identiques dans toutes les communes et EPCI situés dans le ressort de cet établissement.

3 Afin de tenir compte de la fusion des régions, et pour faciliter l'extension des établissements publics fonciers à des territoires non couverts actuellement qui va en découler, le présent article permet aux établissements publics fonciers (qu'ils soient locaux ou de l'Etat) de fixer un produit de TSE attendu différent pour le territoire sur lequel ils étaient compétents antérieurement à l'extension de leur périmètre et pour le territoire auquel leur compétence a été étendue. Autrement dit, les **taux de TSE applicables aux différents impôts pourront être différents dans les communes ou EPCI du périmètre historique de l'établissement et dans les nouveaux territoires de compétence.**

Cette fixation de taux différents est autorisée à compter de l'année suivant celle de l'extension du périmètre et pour une durée limitée à trois ans.

4 Par ailleurs, le présent article offre un **délai supplémentaire** à l'établissement public foncier pour fixer et notifier le produit attendu (qu'il décide ou non de fixer un produit différencié), l'année suivant celle de l'extension : l'établissement peut notifier le produit attendu jusqu'au 31 mars de ladite année.

5 Enfin, le présent article modifie les modalités de répartition de la TSE en cas de superposition des périmètres d'intervention d'un établissement public foncier d'Etat et d'un établissement public foncier local, afin de favoriser les coopérations entre ces établissements.

Actuellement, l'article 1607 bis du CGI prévoit qu'en cas de superposition, si la TSE est perçue exclusivement par l'établissement qui y a exercé en premier ses compétences, celui-ci doit en reverser 50 % du produit perçu sur le territoire commun à l'établissement compétent sur le même territoire arrivé postérieurement.

Les établissements concernés peuvent certes déroger à cette obligation par convention, en désignant l'établissement bénéficiaire de la taxe ou en fixant des modalités de reversement différentes, mais les collectivités locales membres des établissements locaux sont dans les faits réticentes à l'arrivée d'un établissement public foncier de l'Etat en superposition de

l'établissement local dans la mesure où, à défaut de convention, l'établissement local voit la moitié de la TSE lui échapper.

C'est pourquoi le présent article **supprime l'obligation de reversement de 50 % de la TSE** à l'établissement qui vient se superposer, afin d'inciter les établissements locaux, certains de conserver la totalité de la TSE en l'absence de convention, à accepter la superposition, et à signer des conventions avec l'établissement venant en superposition.

6 Ces dispositions s'appliquent à compter des impositions dues au titre de 2018.



ASS-I-13000 s. ; MF n° 45510

TEXTE

Article 73. – I. – La deuxième partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifiée :

1° L'article 1607 bis est ainsi modifié :

a) Le deuxième alinéa est ainsi modifié :

– l'avant-dernière phrase est supprimée ;

– à la fin de la dernière phrase, les mots : « bénéficiaire de la taxe ou en fixant des modalités de reversement différentes » sont remplacés par les mots : « qui arrête le produit de la taxe sur le territoire commun ou en fixant des modalités de reversement entre les deux établissements » ;

b) Après le même deuxième alinéa, sont insérés deux alinéas ainsi rédigés :

« Pour les trois années suivant celle au cours de laquelle le périmètre de compétence d'un établissement public foncier a été étendu, l'assemblée générale de l'établissement public peut, dans les conditions prévues aux premier et deuxième alinéas du présent article arrêter un produit différent pour le territoire sur lequel il était compétent avant l'extension de son périmètre et le territoire auquel sa compétence a été étendue.

Pour l'année suivant celle au cours de laquelle le périmètre de compétence d'un établissement public foncier a été étendu, les produits de la taxe sont arrêtés et notifiés avant le 31 mars de la même année. » ;

2° Après le deuxième alinéa de l'article 1607 ter, sont insérés deux alinéas ainsi rédigés :

« Pour les trois années suivant celle au cours de laquelle le périmètre de compétence d'un établissement public foncier a été étendu, le conseil d'administration de l'établissement public peut, dans les conditions prévues aux premier et deuxième alinéas du présent article, arrêter des produits différents pour le territoire sur lequel il était compétent avant l'extension de son périmètre et pour le territoire auquel sa compétence a été étendue.

Par dérogation au troisième alinéa, pour l'année suivant celle au cours de laquelle le périmètre de compétence d'un établissement public foncier a été étendu, les produits de la taxe sont arrêtés et notifiés avant le 31 mars de la même année. » ;

3° Au dernier alinéa du même article 1607 ter, le mot : « troisième » est remplacé par le mot : « cinquième » ;

4° Au dernier alinéa de l'article 1609 G, les mots : « quatrième à sixième » sont remplacés par les mots : « sixième à huitième » ;

5° Le I de l'article 1636 B octies est complété par un alinéa ainsi rédigé : « Lorsqu'il est fait application des troisième et quatrième alinéas de l'article 1607 bis et des troisième et avant-dernier alinéas de

l'article 1607 ter, les produits de la taxe spéciale d'équipement perçue au profit de l'établissement public foncier sont répartis entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la cotisation foncière des entreprises proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a

procurées l'année précédente, dans chaque partie de son territoire, à l'ensemble des communes et de leurs établissements publics de coopération intercommunale.»

II. – Le I s'applique à compter des impositions dues au titre de 2018.

50 Ifer : le tarif d'imposition des nouveaux émetteurs de téléphonie mobile est réduit de 75 %

Loi art. 45

1 La réduction de tarif de l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (Ifer) applicable pendant leurs trois premières années d'existence aux antennes-relais de téléphonie mobile nouvellement installées est portée de 50 à 75 %.

2 L'Ifer est due chaque année par les personnes qui disposent au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, pour les besoins de leur activité professionnelle, d'une station radioélectrique dont la puissance impose un avis, un accord ou une déclaration à l'Agence nationale des fréquences (ANF) (CGI art. 1519 H). Les stations concernées sont les antennes-relais de téléphonie mobile, la radiodiffusion (soit les émetteurs de télévision et de radio) et les autres stations qui comprennent notamment les réseaux radio-électriques privés et les radars de météorologie. Certaines installations (les installations de l'Etat établies pour les besoins de la défense nationale ou de la sécurité publique, notamment) sont toutefois exclues de l'imposition.

Tarifs applicables en 2016

3 L'Ifer comporte plusieurs tarifs en fonction de la nature des stations concernées, ces tarifs étant revalorisés chaque année conformément à l'article 1635-0 quinquies du CGI. Le tarif de droit commun s'élève en 2016 à 1 607 € par station radioélectrique.

Il existe un tarif réduit pour les stations qui assurent la couverture de zones de téléphonie mobile dites « blanches », c'est-à-dire sans couverture par aucun réseau (réduction de 50 %, soit un tarif de 803,50 € en 2016).

Depuis 2016, en vertu de l'article 102 de la loi de finances pour 2016, il existe également un tarif réduit spécifique pour les émetteurs des réseaux de téléphonie mobile de faible puissance, c'est-à-dire inférieure à 5 Watts (réduction de 90 %, soit un tarif de 160,70 € en 2016 en règle générale, et de 80,35 € pour ces émetteurs de faible puissance situés en zone « blanche »). Ces tarifs (de droit commun ou réduits) sont eux-mêmes réduits de moitié pour les nouvelles stations au titre des trois premières années d'imposition.

Le montant de l'imposition est en 2016 de 231 € par station pour les émetteurs de radiodiffusion qui assurent la diffusion au public, par voie hertzienne terrestre ou satellitaire, en mode analogique ou numérique, de services de radio ou de télévision.

Tarif réduit de 75 % pour les nouvelles stations

4 Le présent article porte de 50 à 75 % la réduction de tarif applicable, pendant les trois premières années d'imposition, aux stations radioélectriques nouvelles.

Entrée en vigueur

5 Le nouveau taux réduit s'applique aux nouvelles stations installées à compter du 1^{er} janvier 2017.

Tableau récapitulatif des nouveaux tarifs actualisés pour 2017

6 En vertu de l'article 1635-0 quinquies du CGI, les tarifs de l'Ifer sont revalorisés chaque année comme le taux prévisionnel, associé au projet de loi de finances de l'année, d'évolution des prix à la consommation des ménages, hors tabac, pour la même année. Au vu du présent dispositif et de la prévision d'inflation attachée à la loi de finances pour 2017 (+ 0,8 %), les tarifs 2017 d'Ifer applicables aux antennes-relais de téléphonie mobile devraient être les suivants.

		Tarif de droit commun (1)	Tarif en « zones blanches » (1)
Puissance ≥ 5 Watts	Trois premières années d'imposition	405 €	202,50 €
	Années suivantes	1 620 €	810 €
Puissance < 5 Watts	Trois premières années d'imposition	40,50 €	20,25 €
	Années suivantes	162 €	81 €

(1) Valeurs pour 2017 calculées par nos soins, à partir du plein tarif 2016 augmenté de +0,8 % et arrondi à l'euro le plus proche (1607 + 0,8 % = 1619,86 €), sous réserve de confirmation.

 ASS-I-21220 s. ; MF n° 45505

TEXTE

Article 45. – I. – A la troisième phrase du premier alinéa du III de l'article 1519 H du CGI, le mot : « moitié » est remplacé par le taux : « 75 % ».

II. – Le I s'applique aux nouvelles stations installées à compter du 1^{er} janvier 2017.


51 Echanges d'informations en matière de taxe pour frais de chambre des métiers et de l'artisanat

Loi art. 28

1 L'article L 135 J du LPF prévoit que les chambres de métiers peuvent se faire communiquer par l'administration fiscale la **liste nominative des assujettis** à la taxe pour frais de chambre de métiers afin de pouvoir contrôler, en procédant à des rapprochements entre le répertoire des métiers et la liste des assujettis à la taxe, que celle-ci est correctement réclamée à l'ensemble des redevables. De façon plus générale, les chambres des métiers et l'administration peuvent se communiquer **mutuellement** les informations nécessaires au recensement des assujettis.

L'article 41, IV de la loi 2016-1088 du 8 août 2016 (Loi « Travail ») prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2018, ces échanges d'informations seront étendus à tous les organismes chargés de la collecte et du contrôle de la taxe.

2 L'article 19 septies **anticipe** l'entrée en vigueur de cette mesure, qui s'appliquera donc dès le **1^{er} janvier 2017**.

 **A noter** Depuis janvier 2015, la taxe pour frais de chambre des métiers due par les **micro-entrepreneurs** est recouvrée et contrôlée par l'Urssaf qui pourra donc, à compter du 1^{er} janvier 2017, obtenir de l'administration fiscale les informations nécessaires à la réalisation de cette mission.



DC-VI-5980 ; MF n° 45535

TEXTE

Article 28. – Le VII de l'article 41 de la loi 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, le IV entre en vigueur le 1^{er} janvier 2017. »

52 Les collectivités territoriales ont accès au fichier annuel des locaux professionnels non imposés à la CFE

Loi art. 76

1 L'article 76 de la loi complète l'article L 135 B du LPF d'une disposition autorisant l'administration fiscale à **déroger** à l'**obligation de secret professionnel** qui est la sienne pour communiquer gratuitement aux collectivités territoriales et aux EPCI le fichier annuel des locaux commerciaux et professionnels qui n'ont pas été soumis à la cotisation foncière des entreprises. Cette disposition est destinée à permettre aux collectivités et aux EPCI de disposer d'une liste des **locaux professionnels vacants** et, par recoupement, d'améliorer le recouvrement de la **taxe annuelle sur les friches commerciales** grâce à une meilleure identification des locaux susceptibles d'y être soumis, les communes et les EPCI étant tenus par l'article 1530 du CGI d'en communiquer la liste chaque année à l'administration fiscale.

2 Cette disposition **entre en vigueur** le jour suivant la date de publication de la loi de finances rectificative au Journal officiel. En 2017, les informations afférentes aux locaux vacants en 2015 seront également transmises.

TEXTE

Article 76. – I. – Le b de l'article L 135 B du LPF est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Elle transmet gratuitement aux collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre la liste des locaux commerciaux et professionnels vacants qui n'ont pas fait l'objet d'une imposition à la cotisation foncière des entreprises l'année précédente. »

II. – En 2017, les informations transmises en application du dernier alinéa du b de l'article L 135 B du LPF concernent également les locaux commerciaux et professionnels vacants en 2015.




DC-VI-5680

53 Allègements d'impôts locaux : les limites du revenu fiscal de référence sont majorées pour Mayotte

Loi art. 49

1 Pour bénéficier des **abattements, exonérations et dégrèvements de la taxe foncière sur les propriétés bâties** et de la **taxe d'habitation** afférentes à l'habitation principale, le revenu fiscal de référence du foyer fiscal au titre de l'année précédente ne doit pas excéder certaines limites.

Ces limites de revenus, fixées en considération de la composition du foyer fiscal, sont définies à l'article 1417, I et II du CGI et revalorisées chaque année comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (voir FR 57/16  n° 4 p. 7, pour les taxes établies au titre de 2017). Elles diffèrent selon le lieu d'imposition du contribuable, métropole ou départements d'outre-mer, avec une différenciation dans ces départements en faveur de la Guyane et de Mayotte.


Par ailleurs, pour le calcul du dégrèvement résultant du **plafonnement de la taxe d'habitation** en fonction du revenu, le revenu du contribuable est pris en compte sous déduction d'un **abattement** fixé et revalorisé selon les principes susvisés (CGI art. 1414 A).

2 Afin de pallier les difficultés qui ont accompagné la mise en place, à compter du 1^{er} janvier 2014, de la fiscalité directe locale à Mayotte, le présent texte prévoit pour ce département une **majoration** des limites du revenu fiscal de référence et de l'abattement prévu à l'article 1414 A du CGI.

La mesure présente un caractère **temporaire** : elle concerne les **impositions dues au titre de 2017 à 2019**.

Les limites applicables au titre de ces années s'établissent comme suit :

Allègements de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe d'habitation visés à l'article 1417, I^o du CGI	
- Première part	19 833 €
- Première part supplémentaire	5 458 €
- Demi-parts supplémentaires suivantes	4 279 €
Plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu visé à l'article 1414 A du CGI	
1) Montant du revenu à ne pas dépasser pour pouvoir bénéficier du plafonnement	
- Première part	36 611 €
- Première demi-part supplémentaire	7 087 €
- Deuxième demi-part supplémentaire	7 087 €
- Troisième demi-part supplémentaire	6 034 €
- Demi-parts supplémentaires suivantes	5 083 €
2) Montant de l' abattement lié à la situation de famille applicable au revenu	
- Première part	7 994 €
- Première demi-part supplémentaire	1 332 €
- Deuxième demi-part supplémentaire	1 332 €
- Demi-parts supplémentaires suivantes	3 194 €

 **A noter** Par renvoi de textes, les limites susvisées valent sub-séquemment pour l'application des exonérations et dégrèvements de la **redevance à l'audiovisuel public**.



DC-IV-7950 et 8400 ;
HAB-II-10000 ; MF n° 91535

TEXTE

Article 49. – I. – Le chapitre I^{er} du titre I^{er} de la deuxième partie du livre I^{er} du CGI est ainsi modifié :

1^o Le I de l'article 1414 A est ainsi modifié :

a) A la fin du c, les mots : « les départements de la Guyane et de Mayotte » sont remplacés par les mots : « le département de la Guyane » ;

b) Après le même c, il est inséré un d ainsi rédigé :

d. 7 994 € pour la première part de quotient familial, majoré de 1 332 € pour les deux premières demi-parts et de 3 194 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, dans le département de Mayotte .

c) Au dernier alinéa, les mots : « et c » sont remplacés par les mots : « , c et d » ;

2^o L'article 1417 est ainsi modifié :

a) Le I est ainsi modifié :

- à la dernière phrase, les mots : « et Mayotte » sont supprimés ;
- est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« Pour Mayotte, ces montants sont fixés, respectivement, à 19 833 € et 4 279 € » ;

b) Le II est ainsi modifié :

- A la dernière phrase, les mots : « et Mayotte » sont supprimés ;
- est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« Pour Mayotte, ces montants sont fixés à 36 611 € pour la première part, majorés de 7 087 € pour chacune des deux premières demi-parts, 6 034 € pour la troisième demi-part et 5 083 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la quatrième. »

II. – Le I s'applique aux impositions établies dues au titre de 2017 à 2019.


54 Une procédure de contrôle fiscal à distance est créée pour les comptabilités informatisées

Loi art. 14

1 L'article 14 prévoit la mise en place d'une nouvelle procédure de contrôle fiscal à distance, dénommée « **examen de comptabilité** » réservée au contrôle des comptabilités informatisées. L'examen de comptabilité est réalisé à partir des fichiers des écritures comptables communiquées par l'entreprise. L'administration peut avoir recours à cette procédure plutôt qu'à une vérification de comptabilité lorsqu'elle considère qu'il n'est pas nécessaire d'effectuer des investigations sur place au regard des enjeux et de la typologie de l'entreprise.

2 Le droit de contrôle sous la forme d'un examen de comptabilité à distance est codifié à l'article L 13 G nouveau du LPF et les dispositions spécifiques à la conduite de l'examen de comptabilité et aux modalités de contrôle à l'article L 47 AA nouveau du LPF.

Les dispositions de l'article L 47 A du LPF consacrées au contrôle des comptabilités informatisées sont exclusivement réservées aux vérifications de comptabilité et complétées de mesures de renforcement des modalités de traitement informatique (voir 55).

 **A noter** La présente mesure est visée par deux **recours constitutionnels** fondés sur la méconnaissance des droits de la défense.

Un nouveau droit de contrôle

3 Lorsque des contribuables astreints à tenir et à présenter des **documents comptables** tiennent leur comptabilité au moyen de **systèmes informatisés**, les agents de l'administration peuvent examiner cette comptabilité sans se rendre sur place (LPF art. L 13 G).

Déroulement de l'examen de comptabilité

4 Un examen de comptabilité ne peut être engagé sans que le contribuable en ait été informé par l'envoi d'un **avis d'examen de comptabilité** précisant expressément qu'il a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix (LPF art. L 47).

5 Dans un délai de **quinze jours** à compter de la réception de cet avis, le contribuable est tenu d'adresser à l'administration une **copie des fichiers des écritures comptables (FEC)** sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget (LPF art. L 47 AA, 1).

A défaut pour le contribuable de se conformer à cette obligation de transmission des FEC, l'administration peut informer le contribuable que l'examen de comptabilité est **annulé** (LPF art. L 47 AA, 2).

 **A noter** L'administration conserve la possibilité, dans ce cas, d'engager une vérification de comptabilité sur place.

6 L'administration peut effectuer des tris, des classements ainsi que tous calculs lui permettant de vérifier la concordance entre la copie des FEC et les déclarations fiscales du contribuable. Elle peut également effectuer des traitements informatiques sur les fichiers de documents comptables autres que les FEC transmis par le contribuable (LPF art. L 47 AA, 3).

7 Au plus tard **six mois** après la réception de la copie des FEC, l'administration envoie au contribuable une **proposition de**

rectification ou l'informe de l'absence de rectification. Il est informé au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification de la **nature** et du **résultat des traitements** informatiques donnant lieu à des rehaussements (LPF art. L 47 AA, 4 et 5).


8 Avant la **mise en recouvrement** ou avant d'informer le contribuable de l'absence de rectification, l'administration est tenue de détruire les copies des fichiers transmises (LPF art. L 47 AA, 6).

Des garanties et des modalités de procédure identiques à la vérification de comptabilité

9 L'avis d'examen de comptabilité informe le contribuable de la disponibilité en ligne de la **charte du contribuable vérifié** prévue à l'article L 47 du LPF, son contenu étant ainsi opposable à l'administration.

Par suite, l'**essentiel des garanties** et modalités de procédure prévues pour les vérifications de comptabilité s'applique aux examens de comptabilité.

10 Il en va ainsi de la possibilité d'instaurer un **dialogue oral et contradictoire** en cours de contrôle dans le cadre d'échanges entre le contribuable et l'administration, de l'information du contribuable, à l'issue de l'examen de comptabilité, du montant des **droits, taxes et pénalités** dans la proposition de rectification ou des **résultats** de cet examen en l'absence de rectification, ou encore de l'obligation pour l'administration de respecter le délai de **soixante jours** prévu pour la **réponse** de l'administration **aux observations** d'une petite ou moyenne entreprise au sens de l'article L 57 A du LPF.

 **A noter** L'instauration d'un dialogue oral et contradictoire de même que sa preuve supposent a minima que l'administration soit en mesure d'établir qu'elle a offert au contribuable la possibilité de dialoguer avec elle.

11 De même, le contribuable a la possibilité de recourir au **supérieur hiérarchique** de l'agent chargé du contrôle pour obtenir des éclaircissements supplémentaires ou de saisir, dans son champ de compétence, la **commission des impôts directs** et des taxes sur le chiffre d'affaires.

12 Le principe de **non-renouvellement** de la procédure de contrôle d'impôts et taxes déjà contrôlés pour une période donnée est applicable à l'examen de comptabilité.

13 La **procédure de régularisation** prévue à l'article L 62 du LPF est ouverte à l'examen de comptabilité, le contribuable devant faire sa demande de régularisation **dans les trente jours** à compter de la réception de la proposition de rectification et non pas avant toute proposition de rectification comme en matière de vérification de comptabilité.

Sanctions pour défaut de communication des documents comptables

14 A défaut de **transmission de leur comptabilité** dans les délais et selon les modalités prévues au n° 5, les contribuables s'exposent à une amende de 5 000 € (CGI art. 1729 D, II).

On rappelle également que l'administration peut, comme indiqué à ce même n° 5, annuler la procédure d'examen de comptabilité à distance et engager une vérification de comptabilité sur place.

Entrée en vigueur

15 La nouvelle procédure d'examen de comptabilité entre en vigueur, à défaut de disposition spécifique dans le texte de l'article 14, le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.

TEXTE

Article 14. – I. – Le 2 bis du B de la section I du chapitre II du livre II du CGI est ainsi modifié :

1° L'article 1729 D est ainsi modifié :

a) Au début du premier alinéa, est ajoutée la mention : « I. – » ;

b) Il est ajouté un II ainsi rédigé :

« II. – Le défaut de transmission de la comptabilité dans les délais et selon les modalités prévus au 1 de l'article L 47 AA du même livre entraîne l'application d'une amende de 5 000 €. » ;

(...)

II. – Le chapitre I^{er} du titre II de la première partie du livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° A l'article L 11, les mots : « plus long » sont supprimés ;

2° Au premier alinéa de l'article L 13 B, après les mots : « vérification de comptabilité », sont insérés les mots : « ou d'un examen de comptabilité » ;

3° Le 2° quater de la section I est complété par un article L 13 G ainsi rédigé :

« Art. L 13 G. – Dans les conditions prévues au présent livre, les agents de l'administration peuvent, lorsque des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés, examiner cette comptabilité sans se rendre sur place. » ;

4° Au premier alinéa de l'article L 47, les mots : « ou une vérification de comptabilité ne peut être engagée » sont remplacés par les mots : « , une vérification de comptabilité ou un examen de comptabilité ne peut être engagé » et, à la fin, sont ajoutés les mots : « ou par l'envoi d'un avis d'examen de comptabilité » ;

(...)

6° Après l'article L 47 A, il est inséré un article L 47 AA ainsi rédigé :
« Art. L 47 AA. – 1. Dans un délai de quinze jours à compter de la réception d'un avis d'examen de comptabilité, le contribuable adresse à l'administration, sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables.

2. Si le contribuable ne respecte pas les obligations prévues au 1, l'administration peut l'informer que la procédure prévue à l'article L 13 G est annulée.

3. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des

fichiers des écritures comptables et les déclarations fiscales du contribuable. Elle peut effectuer des traitements informatiques sur les fichiers transmis par le contribuable autres que les fichiers des écritures comptables.

4. Au plus tard six mois après la réception de la copie des fichiers des écritures comptables selon les modalités prévues au 1, l'administration envoie au contribuable une proposition de rectification ou l'informe de l'absence de rectification.

5. Au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification, l'administration informe le contribuable de la nature et du résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements.

6. Avant la mise en recouvrement ou avant d'informer le contribuable de l'absence de rectification, l'administration détruit les copies des fichiers transmis. » ;

7° Au deuxième alinéa de l'article L 47 B, après le mot : « comptabilité », sont insérés les mots : « ou d'un examen de comptabilité » ;

8° A la première phrase du premier alinéa de l'article L 48, les mots : « ou d'une vérification de comptabilité » sont remplacés par les mots : « , d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de comptabilité » ;

9° A l'article L 49, les mots : « ou à une vérification de comptabilité » sont remplacés par les mots : « , à une vérification de comptabilité ou à un examen de comptabilité » ;

10° L'article L 51 est ainsi modifié :

a) Le premier alinéa est ainsi rédigé :

« Lorsque la vérification de comptabilité ou l'examen de comptabilité, pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou d'une taxe ou d'un groupe d'impôts ou de taxes, est achevé, l'administration ne peut procéder à une vérification de comptabilité ou à un examen de comptabilité de ces mêmes écritures au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même période. » ;

b) Au 1°, les mots : « a été limitée » sont remplacés par les mots : « ou l'examen de comptabilité a été limité » ;

c) Au 5°, après le mot : « vérification », sont insérés les mots : « ou d'examen » ;

(...)

12° A la première phrase du I de l'article L 57 A, après les mots : « vérification de comptabilité », sont insérés les mots : « ou d'examen de comptabilité » ;

13° L'article L 62 est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa, après le mot : « comptabilité », sont insérés les mots : « ou d'un examen de comptabilité » et, après les mots : « cette vérification », sont insérés les mots : « ou cet examen » ;

b) Le 1° est ainsi rédigé :

« 1° Le contribuable en fait la demande, en cas de vérification de comptabilité, avant toute proposition de rectification et, en cas d'examen de comptabilité, dans un délai de trente jours à compter de la réception de la proposition de rectification ; ».

(...)


55 Les conditions de mise en œuvre du contrôle des comptabilités informatisées sont renforcées

Loi art. 14

1 En application de l'article L 47 A, II du LPF, lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, les agents de l'administration peuvent effectuer leur contrôle en procédant à des **traitements informatiques** des données conservées par le contribuable.

L'article 14 prévoit que les modalités de contrôle prévues à l'article L 47 A précité concernent exclusivement les **vérifications de comptabilité** compte tenu de la mise en place, par ce même article 14, d'une nouvelle procédure d'examen de comptabilité qui relève de dispositions spécifiques de contrôle à

distance (voir ⁵⁴). Cet article renforce les modalités et délais de transmission des documents comptables informatiques et les sanctions applicables.

 **A noter** Cet article est visé par deux **recours constitutionnels** fondés notamment sur l'atteinte au principe de légalité de l'impôt et au principe de légalité des délits et des peines.

Des conditions de transmission des documents comptables renforcées

2 Dans le cadre des dispositions de l'article L 47 A du LPF, le contribuable choisit le mode opératoire des traitements informatiques entre **trois options** :

- soit ces traitements sont effectués par le vérificateur sur le matériel présent dans l'entreprise,
- soit ils le sont par le contribuable lui-même qui effectue tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification,
- soit ils le sont par le vérificateur, hors de l'entreprise, après remise par le contribuable d'une copie des fichiers informatiques nécessaires.

3 D'après l'exposé des motifs du présent article, dans 78 % des cas, l'entreprise choisit de demander à l'administration de procéder aux traitements (choix 1) alors que, dans des cas minoritaires, l'entreprise choisit de procéder elle-même aux traitements. Ce même exposé précise qu'il n'est pas rare que le choix de l'entreprise de procéder elle-même aux traitements soit effectué à des **fins dilatoires**.

4 L'article 14 de la loi prévoit que, lorsqu'il a choisi d'**effectuer lui-même** les traitements, le contribuable met à la disposition de l'administration dans les **quinze jours** de sa demande les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle. Ces copies sont produites sur tous supports informatiques répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget. L'**administration** peut effectuer sur ces copies tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification. Dans ce cas, elle communique au contribuable, sous forme dématérialisée ou non au choix de l'intéressé, le **résultat des traitements informatiques** qui donnent lieu à des rehaussements au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification (LPF art. L 47 A, II-b).

De même, lorsque le contribuable opte pour la réalisation des **traitements par l'administration**, il est tenu de mettre à la disposition de cette dernière, dans les **quinze jours** suivant la formalisation par écrit de son choix, les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle (LPF art. L 47 A, II-c). Enfin, l'administration est tenue de détruire **avant la mise en recouvrement**, les copies des fichiers transmis. Elle n'a donc plus à les restituer (LPF art. L 47 A, II-c).

Sanctions pour défaut de communication des documents comptables

5 Une amende égale à 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable s'appliquent pour **défaut de présentation des documents**, données et traitements nécessaires à la mise en œuvre des investigations prévues pour le contrôle des comptabilités informatisées par l'article L 47, II du LPF. Ces mêmes amende et majoration s'appliquent pour défaut de mise à disposition des copies de ces mêmes documents, données et traitements dans les **délais** et sous un **format** respectant les normes prévues par l'article L 47, II précité (CGI art. 1729 H).

La computation des délais de contrôle des petites entreprises précisée

6 En cas de vérification d'une comptabilité informatisée dans les conditions de l'article L 47 A, I du LPF, le **déla** de **contrôle sur place des petites entreprises** au sens de l'article L 52 du LPF est limité à trois mois. Ce délai est porté à six mois en cas de constatation de graves irrégularités privant la comptabilité de valeur probante.

L'article 14 prévoit que ce délai de contrôle fixé à six mois en cas de constatation de graves irrégularités, à l'instar du délai de trois mois, est **suspendu** jusqu'à la remise de la copie des fichiers des écritures comptables nécessaires aux tris et classements effectués par l'administration (LPF art. L 47, I). Ce délai de la vérification sur place de six mois est **prorogé** de la durée des traitements effectués sur ces fichiers, conformément à l'option retenue par le contribuable (LPF art. L 47 A, II).

Entrée en vigueur

7 Le renforcement des conditions de traitement des comptabilités informatisées, des délais de contrôle et des sanctions applicables en cas de manquement s'applique aux contrôles dont les **avis de vérification** sont adressés à compter du **1^{er} janvier 2017**.



CF-IV-37500 s. ; MF n° 78140

TEXTE

Article 14. – I. – Le 2 bis du B de la section I du chapitre II du CGI est ainsi modifié :

(...)

2° Il est ajouté un article 1729 H ainsi rédigé :

« Art. 1729 H. - Donne lieu à l'application d'une amende égale à 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant en est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable : 1° Le défaut de présentation des documents, données et traitements nécessaires à la mise en œuvre des investigations prévues au II de l'article L 47 A du LPF ;

2° Le défaut de mise à disposition des copies des documents, données et traitements soumis à contrôle dans les délais et selon les normes prévus au II de l'article L 47 A. »

II. – Le chapitre I^{er} du titre II de la première partie du LPF est ainsi modifié :

(...)

5° L'article L 47 A est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa du I, après le mot : « contribuable », sont insérés les mots : « qui fait l'objet d'une vérification de comptabilité » ;

b) Le II est ainsi modifié :

– à la deuxième phrase du b, après le mot : « cas, » sont insérés les mots : « après, le cas échéant, la remise des copies prévue au second alinéa du présent b, » ;

– le même b est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, à la demande de l'administration, le contribuable met à sa disposition dans les quinze jours suivant cette demande les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle. Ces copies sont produites sur tous supports informatiques répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget. L'administration peut effectuer sur ces copies tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification. Dans ce cas, l'administration communique au contribuable, sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée à l'article L 57. » ;

- à la deuxième phrase du c, après le mot : « administration » sont insérés les mots : « , dans les quinze jours suivant la formalisation par écrit de son choix, » ;
 - l'avant-dernière phrase du même c est supprimée ;
 - le dernier alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée : « L'administration détruit, avant la mise en recouvrement, les copies des fichiers transmis. »
- (...)
11° Le III de l'article L 52 est ainsi modifié :

- a) Au premier alinéa, les mots : « le délai de trois mois prévu au I du présent article est suspendu » sont remplacés par les mots : « les délais de trois ou six mois prévus, respectivement, au I et au 4° du II du présent article sont suspendus » ;
- b) A la première phrase du second alinéa, après le mot : « mois » sont insérés les mots : « ou à six mois » ;
- (...)
III. - Le 2° du I et le b des 5° et 11° du II s'appliquent aux contrôles dont les avis de vérification sont adressés à compter du 1^{er} janvier 2017.

56 Deux procédures spécifiques de contrôle sur place sont créées

Loi art. 17

1 L'article 17 de la loi crée deux nouvelles procédures d'intervention sur place des agents de l'administration fiscale : l'une pour améliorer l'instruction des demandes de remboursement de crédits de TVA, l'autre pour renforcer le contrôle de la délivrance par les organismes sans but lucratif des reçus fiscaux ouvrant droit à avantage fiscal.

Demandes de remboursement de crédits de TVA

2 Les demandes de remboursement de crédit de TVA sont considérées comme des **réclamations contentieuses** au sens de l'article L 190 du LPF et sont à ce titre soumises aux règles de droit commun applicables à ces réclamations. L'article 17, I-4° de la loi instaure une **procédure spécifique d'instruction sur place** de ces demandes de remboursement afin d'en accroître l'efficacité. La nouvelle procédure est codifiée à l'article L 198 A du LPF.


Une procédure d'instruction sur place des demandes est créée

3 L'administration peut se rendre sur place pour instruire les demandes contentieuses de remboursement de crédits de TVA, notamment en cas de doute sur la sincérité de celles-ci. Jusqu'à présent, si elle souhaitait contrôler de telles demandes, elle ne pouvait le faire que dans le cadre très général d'une vérification de comptabilité ou celui beaucoup plus restreint du contrôle sur pièces. La nouvelle procédure aboutit à un contrôle moins lourd et plus rapide qu'une vérification de comptabilité mais plus complet qu'un simple contrôle sur pièces. Le texte prévoit expressément que les opérations réalisées ne constituent **pas** une **vérification de comptabilité** au sens de l'article L 13 du LPF. Ainsi, une telle vérification peut être menée ultérieurement. De même, une vérification intervenue en amont n'est pas un obstacle à la mise en œuvre de cette mesure spécifique d'instruction sur place.

Ces dispositions reprennent ce que préconise déjà la doctrine administrative pour l'instruction des réclamations contentieuses (BOI-CTX-PREA-10-70 n°s 130 à 290 : CONT-III-14150), mais elles encadrent l'intervention dans un délai plus court (voir n° 7). S'agissant des demandes de remboursement de crédit de TVA, l'administration avait même mis en place, avant l'instauration de l'interlocuteur fiscal unique en 2004 censé réduire les délais d'instruction, une procédure courte pour les demandes ordinaires et une procédure longue pour les demandes qui méritaient un examen


un peu plus approfondi (entreprises nouvelles, redevables sur option, secteurs distincts...) (Inst. 1-4-1988 et 24-3-1994 : TVA-IX-26140 s.).

4 La première intervention sur place doit être précédée de l'envoi d'un **avis d'instruction sur place**.

 **A noter** Le texte n'envisage pas la possibilité d'une remise sur place de l'avis, contrairement à ce que prévoit l'article L 47 du LPF pour les contrôles matériels inopinés effectués dans le cadre d'une vérification de comptabilité.

5 L'intervention doit être réalisée par des **agents des impôts** ayant au moins le **grade de contrôleur**. Ils peuvent avoir accès de **8 h à 20 h** et durant les heures d'activité professionnelle de l'assujéti aux **locaux à usage professionnel**, à l'exclusion des parties affectées au domicile privé, ainsi qu'aux terrains, entrepôts, moyens de transport à usage professionnel et leur chargement. Les contrôleurs peuvent recueillir sur place des **renseignements et justifications**.

Il peut être procédé sur place à des **constats matériels** et à la **consultation** des livres ou **documents comptables** dont la présentation est prévue par le CGI ainsi que de toutes les pièces justificatives qui sont **afférents** à la demande de **remboursement**.

 **A noter** Cette intervention sur place bénéficie ainsi des mêmes garanties (agents habilités, horaires, locaux concernés) que celles applicables en matière de droit d'enquête (LPF art. L 80 F).

6 L'article 17, I-1° de la loi prévoit que les agents de l'administration peuvent, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre **copie des documents** dont ils ont connaissance dans le cadre de cette intervention (LPF art. L 13 F). Le contribuable est libre de fournir une copie des documents sous forme papier ou sous forme dématérialisée. Il ne peut pas s'y opposer, sous peine d'une **amende** de 1 500 € pour chaque document dont il empêche la copie, applicable dans la limite maximale de 50 000 € (CGI art. 1734, al. 2, tel que modifié en dernier lieu par l'article 108 de la loi de finances pour 2017 : FR 57/16 ⁷⁰).


L'administration doit rendre sa décision à l'issue de l'instruction sur place

7 L'administration dispose d'un délai de **soixante jours** à compter de la première intervention sur place pour prendre sa décision. Elle est libre, à l'issue de l'instruction, d'accepter le remboursement ou de rejeter, partiellement ou totalement, la

demande. La décision rejetant tout ou partie de la demande de remboursement doit être **motivée**.

Si le contribuable **s'oppose à l'intervention** sur place de l'administration dans un délai de soixante jours à compter de la date de notification de l'avis, cette dernière peut rejeter sa demande de remboursement pour défaut de justification. Cette faculté doit être mentionnée dans l'avis d'instruction sur place.

8 La décision de l'administration ne peut en aucun cas intervenir plus de **quatre mois** après la notification au contribuable de l'avis d'instruction sur place.

 **A noter** L'administration dispose en principe d'un délai de six mois pour statuer sur une réclamation contentieuse (LPF art. R 198-10). Mais, en matière de remboursement de crédit de TVA, la doctrine administrative avait donné comme consigne de ne pas dépasser deux mois (Inst. 20-II-1980 : TVA-IX-26110).

La présente mesure encadre de façon plus précise les délais de la procédure d'instruction lorsqu'elle nécessite une intervention sur place.

9 L'**absence de décision** de l'administration dans les délais prévus aux n^{os} 7 et 8 est assimilée à une acceptation de la demande de remboursement.

Jusqu'à présent, la jurisprudence analysait l'absence de décision comme valant rejet de la demande (CE 15-10-1980 n^o 12519 : CONT-III-16130).

La nouvelle procédure concerne les remboursements demandés à compter de 2017

10 Selon l'article 17, II-A de la loi, la nouvelle procédure d'instruction sur place s'applique aux **demandes** de remboursement de crédits de taxe sur la valeur ajoutée **déposées à compter** du 1^{er} janvier 2017.

Reçus fiscaux délivrés par les organismes sans but lucratif

11 Les contribuables qui font des dons aux organismes sans but lucratif peuvent bénéficier de réductions d'impôt en matière d'impôt sur le revenu (CGI art. 200), d'impôt sur les sociétés (CGI art. 238 bis) et d'impôt de solidarité sur la fortune (CGI art. 885-0 V bis A).

L'octroi de l'avantage fiscal est subordonné à la délivrance par l'organisme bénéficiaire d'un reçu mentionnant notamment le montant et la date des versements.


L'article 17, I-2^o de la loi instaure une **procédure spécifique de contrôle sur place** de la délivrance de ces reçus. La nouvelle procédure est codifiée à l'article L 14 A du LPF.

Une procédure de contrôle sur place de la délivrance des reçus est créée

12 L'administration pourra se rendre sur place afin de contrôler que les montants portés sur les reçus délivrés par les organismes bénéficiaires correspondent à ceux des dons et **versements effectivement perçus** et ayant donné lieu à la délivrance de ces documents.

Ces organismes seront tenus de présenter à ces agents les **documents et pièces** de toute nature permettant à celle-ci de réaliser son contrôle.

Selon le nouvel article L 102 E du LPF créé à cette occasion, les pièces et documents en question devront être **conservés** pendant six ans à compter de la date à laquelle ils ont été établis.

 **A noter** La procédure de contrôle a pour **unique objet** de vérifier la **réalité des versements** indiqués sur les reçus. Les investigations sur place ne peuvent en aucun cas porter sur le point de savoir si les organismes en cause remplissent les conditions légales leur permettant de délivrer de tels reçus.

13 Là encore, le texte prévoit expressément que les opérations de contrôle réalisées ne constituent **pas une vérification de comptabilité** au sens de l'article L 13 du LPF (voir n^o 3).

Il précise toutefois que les organismes contrôlés bénéficieront des **garanties** prévues pour les contribuables vérifiés, dans des conditions qui seront déterminées par décret en Conseil d'Etat. Il s'agit donc d'instaurer une procédure d'intervention sur place moins lourde qu'une vérification générale de comptabilité, destinée à contrôler un point très précis de la comptabilité de ces organismes. Restent à déterminer certaines conditions essentielles de cette intervention comme sa durée ou l'envoi préalable d'un avis de vérification.

14 On rappelle que les organismes qui délivrent irrégulièrement des reçus permettant aux contribuables d'obtenir la réduction d'impôt sont passibles d'une **amende fiscale** égale à 25 % des sommes indûment mentionnées (CGI art. 1740 A).

La nouvelle procédure concerne les dons effectués à compter de 2017

15 Selon l'article 17, II-B et C de la loi, la nouvelle procédure de **contrôle sur place** s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2018 aux dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017.

L'obligation de **conserver** les documents utiles au contrôle concernent ceux afférents aux dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017.

TEXTE

Article 17. – I. – Le LPF est ainsi modifié :

1^o La première phrase de l'article L 13 F est complétée par les mots :

« et de la procédure d'instruction sur place prévue à l'article L 198 A » ;

2^o Après l'article L 14, il est inséré un article L 14 A ainsi rédigé :

« Art. L 14 A. – L'administration contrôle sur place, en suivant les règles prévues par le présent Livre, que les montants portés sur les documents mentionnés à l'article 1740 A du CGI délivrés par les organismes bénéficiaires de dons et versements et destinés à permettre à un contribuable d'obtenir les réductions d'impôts prévues aux articles 200, 238 bis et 885-0 V bis A du même Code, correspondent à ceux des dons et versements effectivement perçus et ayant donné lieu à la délivrance de ces documents.

Ces organismes sont tenus de présenter à l'administration les documents et pièces de toute nature mentionnés à l'article L 102 E du présent Livre permettant à celle-ci de réaliser son contrôle.

Les opérations réalisées lors de ce contrôle ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L 13. Toutefois, les organismes faisant l'objet de ce contrôle bénéficient, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'Etat, des garanties prévues par le présent Livre pour les contribuables vérifiés. » ;

3^o Après l'article L 102 D, il est inséré un article L 102 E ainsi rédigé :

« Art. L 102 E. – Les organismes bénéficiaires de dons et versements qui délivrent des documents mentionnés à l'article 1740 A du CGI permettant à un contribuable d'obtenir les réductions d'impôt prévues aux articles 200, 238 bis et 885-0 V bis A du CGI sont tenus de conserver pendant un délai de six ans à compter de la date à laquelle ils ont été établis les documents et pièces de toute nature permettant à l'administration de réaliser le contrôle prévu à l'article L 14 A du présent Livre. » ;

4° Au III de la section 1 du chapitre 1^{er} du titre III, il est rétabli un article L 198 A ainsi rédigé :

« Art. L 198 A. – I. – En vue d'instruire les demandes contentieuses de remboursement de crédits de TVA, les agents des impôts ayant au moins le grade de contrôleur peuvent se rendre sur place après l'envoi d'un avis d'instruction sur place pour procéder à des constats matériels et consulter les livres ou documents comptables dont la présentation est prévue par le CGI ainsi que toutes les pièces justificatives qui sont afférents à cette demande. Dans le cadre de l'intervention sur place, ces agents peuvent avoir accès, de 8 heures à 20 heures et durant les heures d'activité professionnelle de l'assujéti, aux locaux à usage professionnel, à l'exclusion des parties de ces locaux affectées au domicile privé, ainsi qu'aux terrains, aux entrepôts, aux moyens de transport à usage professionnel et à leur chargement. Ils peuvent recueillir sur place des renseignements et justifications.

II. – L'administration dispose d'un délai de soixante jours à compter de la première intervention sur place pour prendre sa décision. La décision rejetant tout ou partie de la demande de remboursement est motivée.

III. – Lorsque, du fait du contribuable, l'administration n'a pas pu procéder aux constats matériels ou consulter sur place les livres,

documents et pièces justificatives mentionnés au I dans un délai de soixante jours à compter de la date de notification de l'avis d'instruction sur place, elle peut rejeter la demande de remboursement pour défaut de justification. Cette faculté est mentionnée dans l'avis d'instruction.

IV. – La décision de l'administration ne peut en aucun cas intervenir après l'expiration d'un délai de quatre mois à compter de la notification au contribuable de l'avis d'instruction sur place mentionné au I.

V. – En l'absence de décision de l'administration dans les délais prévus au II et IV du présent article, il est fait droit à la demande de remboursement.

VI. – Les opérations réalisées en application du présent article ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L 13. »

II. – A. Les 1^o et 4^o du I s'appliquent aux demandes de remboursement de crédits de TVA déposées à compter du 1^{er} janvier 2017.

B. Le 2^o du I s'applique à compter du 1^{er} janvier 2018 aux dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017.

C. Le 3^o du I s'applique aux documents et pièces de toute nature afférents aux dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017.

57 La mise en œuvre du droit de visite en matière fiscale est simplifiée

Loi art. 18

1 Dans le but de simplifier la mise en œuvre du droit de visite prévu par l'article L 16 B du LPF, le présent article 18 apporte les trois aménagements suivants à cette « perquisition fiscale » : le recours à une ordonnance unique y compris lorsque les lieux à visiter ressortissent à la compétence de plusieurs juridictions ; la possibilité, en cas d'urgence, d'obtenir une autorisation délivrée par le juge par tout moyen lors de la découverte d'un nouveau lieu à visiter ; la simplification de la désignation de l'officier de police judiciaire.

Des mesures de coordination visant à tenir compte de ces trois modifications sont également prévues.

A noter La procédure de « perquisition fiscale » est **dans certains cas incompatible** avec la procédure, instituée par l'article 109 de la loi de finances pour 2017, qui ouvre la possibilité pour l'administration fiscale de rémunérer des « lanceurs d'alerte » (ou « aviseurs ») en échange de renseignements ayant permis de constater une fraude fiscale à caractère international : aucune visite domiciliaire ne peut être menée sur le fondement des informations fournies par le lanceur d'alerte si elles n'ont pas été régulièrement obtenues par celui-ci (FR 57/16 171).

Lieux à visiter situés dans le ressort de plusieurs juridictions

2 En ce qui concerne la compétence du juge, il est institué une **dérogation** au principe selon lequel l'ordonnance autorisant les visite et saisie domiciliaires est délivrée par le juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter (LPF art. L 16 B, II-al. 1). Lorsque ces lieux sont situés dans le ressort de plusieurs juridictions et qu'une **visite simultanée doit être menée** dans chacun d'eux, une **ordonnance unique** peut être délivrée par l'un des juges des libertés et de la détention territorialement compétents.

A noter Cette possibilité n'avait pas été admise par la jurisprudence (en ce sens : Cass. com. 5-7-1994 n° 93-10.737 P : CF-IX-31130 ; Cass. crim. 9-2-2005 n° 03-85.301 FS-PF : CF-IX-31055).

Autorisation complémentaire de visiter d'autres lieux en cas d'urgence

3 Jusqu'à présent, l'administration était tenue de solliciter du juge une nouvelle autorisation lorsqu'elle découvrait, au cours des opérations autorisées, de **nouveaux lieux** où les preuves recherchées étaient susceptibles d'être détenues. Cette autorisation complémentaire devait être, comme l'autorisation initiale, accordée par voie d'ordonnance (sauf pour le cas particulier des coffres en banque : voir, ci-après, A noter).


Désormais, lorsque, à l'occasion de la visite, les agents habilités découvrent des éléments révélant l'existence en d'autres lieux de pièces et documents se rapportant à des agissements présumés frauduleux en matière d'impôts directs et de taxes sur le chiffre d'affaires, ils peuvent, en cas d'**urgence** et sur **autorisation délivrée par tout moyen** par le juge qui a pris l'ordonnance, procéder immédiatement à la visite de ces lieux. Une **mention** de cette autorisation est portée au procès-verbal relatant les modalités et le déroulement de l'opération de visite et consignat les constatations effectuées.

A noter Cette mesure généralise la procédure simplifiée qui existe en cas de découverte d'un coffre (LPF art. L 16 B, II : CF-IX-31100 s.). Les modalités en sont identiques, sauf l'ajout d'une condition d'urgence en cas de découverte de nouveaux lieux, qui n'est pas requise par le texte légal en cas de découverte d'un coffre de banque.

Désignation de l'officier de police judiciaire

4 Les **modalités de désignation** de l'officier de police judiciaire sont simplifiées. Le juge des libertés et de la détention n'a plus à désigner l'officier de police judiciaire chargé d'assister

aux opérations et de le tenir informé de leur déroulement (cette désignation devant être nominative, a précisé la jurisprudence : CF-IX-28110). Il désigne désormais le **chef du service**, ce dernier nommant lui-même l'officier de police judiciaire chargé des opérations.

 **A noter** Cette disposition **consacre** dans l'article L 16 B du LPF la **jurisprudence** qui a admis que le juge puisse déléguer à un chef de service territorialement compétent le soin de désigner les officiers de police judiciaire chargés d'assister aux opérations (Cass. com. 29-4-1997 n° 95-30.160 : CF-IX-28120).

Mesures de coordination

5 Il est précisé dans l'article L 16 B du LPF que lorsque les opérations de visite ont lieu **en dehors du ressort** de son tribunal de grande instance, le juge des libertés et de la détention délivre une **commission rogatoire** au juge des libertés et de la détention dans le ressort duquel s'effectue la visite, pour que celui-ci puisse exercer le contrôle de l'opération de visite domiciliaire.

6 Les modalités de **contestation de la régularité de l'ordonnance** (LPF art. L 16 B, II : CF-IX-28800 s.) et de la régularité des **opérations de visite et de saisie** (LPF art. L 16 B, V : CF-IX-31210 s.) sont adaptées (permettant notamment de couvrir le cas de figure visé au n° 2) : la **cour d'appel territorialement compétente** est celle dans le ressort de laquelle le juge a autorisé la mesure de visite domiciliaire.

Entrée en vigueur

7 A défaut de précision particulière, ces dispositions entrent en vigueur le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.

 CF-IX-25200 s. ; MF n°s 78320 s.

TEXTE

Article 18. – L'article L 16 B du LPF est ainsi modifié :

1° Le II est ainsi modifié :

a) Après le premier alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :
« Lorsque ces lieux sont situés dans le ressort de plusieurs juridictions et qu'une visite simultanée doit être menée dans chacun d'eux, une ordonnance unique peut être délivrée par l'un des juges des libertés et de la détention territorialement compétents. » ;

b) Après le dixième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :
« Si, à l'occasion de la visite, les agents habilités découvrent des éléments révélant l'existence de d'autres lieux de pièces et documents se rapportant aux agissements mentionnés au I, ils peuvent, en cas d'urgence, sur autorisation délivrée par tout moyen par le juge qui a pris l'ordonnance, procéder immédiatement à la visite de ces lieux aux fins de saisie de ces pièces et documents. Mention de cette autorisation est portée au procès-verbal prévu au IV. » ;

c) Au douzième alinéa, les mots : « un officier » sont remplacés par les mots : « le chef du service qui nomme l'officier » ;

d) Après le même douzième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :
« Lorsqu'elles ont lieu en dehors du ressort de son tribunal de grande instance, il délivre une commission rogatoire, pour exercer le contrôle mentionné au treizième alinéa du présent II, au juge des libertés et de la détention dans le ressort duquel s'effectue la visite. » ;


e) Au début du treizième alinéa, le mot : « Il » est remplacé par les mots : « Le juge » ;

f) La première phrase du dix-neuvième alinéa est complétée par les mots : « dans le ressort de laquelle le juge a autorisé la mesure » ;
2° A la première phrase du quatrième alinéa du V, après les mots : « cour d'appel », sont insérés les mots : « dans le ressort de laquelle le juge a autorisé la mesure ».

58 Les agents de la DGFIP disposent d'un pouvoir d'audition étendu en matière de fraude internationale


Loi art. 19

1 L'article 19 crée un nouvel article L 10-0AB dans le LPF autorisant les agents de catégorie A et B de la DGFIP à entendre toute personne, à l'exception du contribuable lui-même, susceptible de leur fournir des **informations utiles** à leur recherche des manquements à certaines règles, limitativement énumérées, fixées par le CGI pour lutter contre la **fraude et l'évasion fiscale internationale**. Les informations ainsi recueillies peuvent être communiquées au contribuable concerné dans les conditions prévues à l'article L 76 B du LPF.

 **A notre avis** Compte tenu des termes très généraux de sa rédaction, la mise en œuvre de ce pouvoir d'audition n'apparaît soumise à **aucune condition ou autorisation préalable**. Il pourrait donc être exercé non seulement dans le cadre du contrôle sur pièces comme dans celui du contrôle fiscal externe, mais également hors de ce cadre, la « recherche » des manquements aux règles concernées visée au premier alinéa n'impliquant pas nécessairement le déclenchement d'opérations de contrôle. Par ailleurs, à défaut de précisions, l'**étendue exacte** de ce nouveau pouvoir apparaît difficile à apprécier. Ainsi, si l'article vise les « informations utiles » que des tiers sont susceptibles de fournir à l'administration à propos d'un contribuable, il

ne définit ni les tiers concernés ou l'articulation de ce droit avec le respect du secret professionnel, ni la nature même des informations qu'ils peuvent fournir, et, en particulier, si celles-ci peuvent s'entendre, outre les déclarations verbales, de **documents** ou de **fichiers informatiques** comptables, bancaires ou autres. De même, l'usage de ces informations n'est pas clairement indiqué, même si la **référence expresse** à leur communication au contribuable concerné dans les conditions prévues à l'article L 76 B du LPF permet de considérer qu'elles pourront être utilisées pour établir des impositions.

2 L'audition peut avoir lieu dans les locaux de l'administration ou en tout autre lieu souhaité par la personne entendue, à l'exclusion des locaux à usage d'habitation et des parties de locaux à usage professionnel affectés au domicile privé. Au moins huit jours avant la date proposée pour l'audition, celle-ci doit avoir reçu une demande lui en précisant l'objet, la possibilité de la **refuser** ainsi que la faculté de demander l'assistance d'un interprète. A l'issue de l'audition, un **procès-verbal** des questions posées et des réponses obtenues est dressé par l'agent y ayant procédé, comportant l'identité et l'adresse de la personne entendue et contresigné par celle-ci, son refus y étant, le cas échéant, mentionné.

 **A notre avis** Dès lors qu'il comporte la liste des questions posées par l'agent de l'administration, le procès-verbal constitue la seule garantie d'absence de **détournement** de la procédure d'audition en ce qu'il permet de vérifier que la personne entendue a bien été auditionnée dans le cadre de la recherche des manquements aux règles afférentes à la fiscalité internationale pour lesquelles l'administration est autorisée à exercer ce droit. On peut dès lors s'étonner que le texte prévoit, à juste titre, la possibilité de recourir à un interprète, mais ne prévoit pas, également, la possibilité de se faire **assister d'un conseil**.

TEXTE

Article 19. – Après l'article L 10-O AA du LPF, il est inséré un article L 10-O AB ainsi rédigé :

« Art. L 10-O AB. – Pour rechercher les manquements aux règles fixées à l'article 4 B, au 2 bis de l'article 39, aux articles 57, 123 bis, 155 A, 209, 209 B ou 238 A du CGI, les agents de la direction générale des finances publiques des catégories A et B peuvent entendre toute

personne, à l'exception du contribuable concerné, susceptible de leur fournir des informations utiles à l'accomplissement de leur mission. La demande d'audition doit être reçue par la personne ou lui être remise au moins huit jours avant la date de l'audition proposée. Elle précise, dans les limites de l'article L. 103 du présent livre, l'objet de l'audition. Elle indique également la possibilité pour la personne de refuser d'être entendue et de demander le concours d'un interprète.

L'audition a lieu dans les locaux de l'administration ou, à la demande de la personne auditionnée, dans d'autres locaux, à l'exclusion des locaux à usage d'habitation et des parties des locaux à usage professionnel affectés au domicile privé.

Chaque audition fait l'objet d'un procès-verbal qui comporte l'identité et l'adresse de la personne entendue, les questions posées et les réponses apportées. Il est signé par l'agent ayant procédé à l'audition et contresigné par la personne auditionnée. Le cas échéant, mention est faite de son refus de signer.

Les informations ainsi recueillies sont communiquées, s'il y a lieu, au contribuable concerné dans les conditions prévues à l'article L 76 B ».

Les sanctions pour retard de paiement ou de déclaration sont renforcées

Loi art. 20

1 L'article 20 de la loi a un double objet. D'une part, il permet l'application de la **majoration de 10 % pour paiement tardif** prévue par l'article 1730 du CGI, que les sommes dues soient recouvrées par voie de rôle ou par voie d'avis de mise en recouvrement. D'autre part, il rétablit la **pénalité spécifique** prévue par l'article 1758 A du CGI en cas de défaut ou de retard de souscription de la **déclaration d'impôt sur le revenu**, dont l'application avait été remise en cause par la jurisprudence.

La majoration de 10 % est étendue au paiement tardif de sommes recouvrées par AMR

2 L'article 1730 du CGI prévoit que tout retard dans le paiement de l'**impôt sur le revenu**, des **taxes foncières** sur les propriétés bâties et non bâties, de la **taxe d'habitation**, des contributions sociales sur les revenus du patrimoine ou de l'**ISF** entraîne l'application d'une majoration de 10 %. Cette majoration s'applique lorsque les sommes comprises dans un rôle n'ont pas été acquittées dans les quarante-cinq jours suivant la date de mise en recouvrement du rôle.

Le présent article complète ces dispositions en prévoyant que la majoration s'applique également aux sommes recouvrées par voie d'**avis de mise en recouvrement**, lorsque ces sommes n'ont pas été acquittées dans les quarante-cinq jours suivant la date de la notification de l'avis.

3 Le rôle et l'avis de mise en recouvrement constituent des titres exécutoires que l'administration fiscale peut émettre pour recouvrer l'impôt. Mais, alors que le rôle, qui doit faire l'objet d'une homologation, obéit à des contraintes de calendrier, l'avis de mise en recouvrement peut être émis dès que le paiement n'a pas été effectué à la date d'exigibilité.

Les impôts visés par l'article 1730 du CGI sont en principe recouvrés par voie de rôle (sauf l'ISF lorsque le patrimoine taxable excède 2 570 000 €). Cependant, l'administration est également autorisée à procéder au recouvrement de ces impôts par voie d'avis de mise en recouvrement (CGI art. 1658, al. 1 dans sa

rédaction issue de l'article 55 de la loi 2010-1658 du 29-12-2010 ; BOI-REC-PREA-10-10-10-n° 20).

Sont visées en pratique les **impositions dues à l'issue d'un contrôle fiscal**. En cas de défaut de paiement dans le délai de quarante-cinq jours, la majoration de 10 % pourra donc être appliquée aux sommes correspondantes, qu'elles soient recouvrées par voie de rôle ou par voie d'avis de mise en recouvrement.

4 La présente mesure s'applique aux sommes recouvrées par voie d'avis de mise en recouvrement à compter du **1^{er} janvier 2017**.



CF-VIII-9300 s. ; MF n° 80150

La majoration spécifique à la déclaration d'impôt sur le revenu est rétablie et simplifiée

5 Le défaut ou le retard de souscription d'une déclaration entraîne l'application de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1728 du CGI (10 % en l'absence de mise en demeure de déposer la déclaration ou lorsque la déclaration a été déposée dans les trente jours suivant la mise en demeure, 40 % lorsque la déclaration n'a pas été déposée dans les trente jours suivant la mise en demeure, 80 % en cas d'activité occulte). Si le défaut ou le retard concerne une déclaration d'impôt sur le revenu, une **majoration supplémentaire** de 10 % s'ajoute, en vertu de l'article 1758 A du CGI, à la majoration de 10 % prévue par l'article 1728. Cette majoration n'est pas due lorsque la déclaration a été déposée tardivement mais spontanément ou lorsqu'il est fait application des majorations de 40 % ou 80 %.

6 Se fondant sur la lettre du texte, qui vise les « droits supplémentaires », le Conseil d'Etat a cependant jugé que la majoration prévue par l'article 1758 A du CGI n'est pas applicable aux **impositions initiales** établies à la suite d'un défaut ou d'un retard de déclaration (CE 20-1-2016 n° 377902 : FR 8/16 [10](#) p. 16).

Le présent article fait échec à cette jurisprudence. En visant les « droits mis à la charge du contribuable » et non plus les « droits supplémentaires », il permet l'application de la majoration spécifique prévue par l'article 1758 A du CGI aux impositions initiales dues en cas de défaut ou de retard de déclaration.

7 Par ailleurs, à fin de simplification, le présent article regroupe à l'article 1758 A du CGI les majorations applicables, en matière d'impôt sur le revenu, en cas de déclaration tardive sans mise en demeure ou dans les trente jours d'une mise en demeure. Ainsi, en cas de déclaration tardive spontanée (sans mise en demeure), la majoration reste due au taux de 10 %, sur le fondement de l'article 1758 A du CGI et non plus de l'article 1728.

Lorsque la déclaration est déposée dans les trente jours d'une mise en demeure, la majoration due sur le fondement de l'article 1758 A du CGI est portée à 20 %. Cette majoration se substitue à la pénalité de 10 % prévue dans le cadre de l'ancien dispositif et à la pénalité de 10 % prévue par l'article 1728.

Lorsque la déclaration n'a pas été déposée dans les trente jours suivant la mise en demeure ou en cas d'activité occulte, la majoration reste due aux taux respectifs de 40 % et 80 %, sur le fondement de l'article 1728 du CGI.

De même, les règles applicables en cas d'inexactitudes ou d'omissions dans les déclarations d'impôt sur le revenu ne sont pas modifiées.

8 Le présent article ne comporte pas de précision concernant son entrée en vigueur. Il s'applique donc aux infractions

(retards de déclaration) commises à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative.



CF-VIII-11170 s. ; MF n° 80100

TEXTE

Article 20. – I. – Le chapitre II du livre II du CGI est ainsi modifié :

1° Le a du 2 de l'article 1730 est ainsi modifié :

a) Après les mots : « un rôle », sont insérés les mots : « ou mentionnées sur un avis de mise en recouvrement » ;

b) Après les mots : « du rôle », sont insérés les mots : « ou de la notification de l'avis de mise en recouvrement » ;

2° L'article 1758 A est ainsi modifié :

a) Le I est ainsi modifié :

– le mot : « supplémentaires » est remplacé par les mots : « mis à la charge du contribuable » ;

– il est ajouté un alinéa ainsi rédigé :

« La majoration est portée à 20 % en cas de dépôt tardif effectué dans les trente jours d'une mise en demeure. » ;

b) Le a du II est ainsi rédigé :

« a) Lorsque le contribuable a corrigé sa déclaration spontanément ou dans un délai de trente jours à la suite d'une demande de l'administration ; »

c) Il est ajouté un III ainsi rédigé :

« III. – La majoration prévue au I s'applique à l'exclusion de celle prévue au a du 1 de l'article 1728. »

II. – Le 1° du I s'applique aux sommes recouvrées par voie d'avis de mise en recouvrement à compter du 1^{er} janvier 2017.

60 Une majoration unique de 80 % appliquée à l'imposition des avoirs étrangers non déclarés

Loi art. 110

1 L'article 110 réforme le régime des sanctions applicables en cas de non-déclaration de comptes bancaires, de contrats de capitalisation ou de trusts détenus à l'étranger (CGI art. 1649 A, 1649 AA et 1649 AB) en **supprimant** l'actuel dispositif d'**amendes proportionnelles**, prévues aux articles 1736 et 1766 du CGI, fixées en pourcentage des sommes inscrites sur ces différents supports, et en lui substituant une majoration calculée sur les droits dus en cas de rectification. Cette modification résulte de la décision QPC rendue par le Conseil constitutionnel qui a jugé que l'application de l'une de ces amendes quand bien même les sommes inscrites sur le compte non déclaré n'auraient pas été soustraites frauduleusement à l'impôt constituait une sanction **manifestement disproportionnée** à la gravité des faits (Cons. const. QPC 22-7-2016 n° 2016-554 : FR 35/16 ¹⁹).

2 Désormais, le défaut de déclaration des comptes, contrats de capitalisation ou trusts détenus à l'étranger donne lieu à **deux types** de sanctions. L'article 110 substitue aux dispositifs d'amendes proportionnelles un régime unique de **majoration de 80 %** de tous les **rappels d'impôt** liés aux sommes ou produits inscrits sur un compte bancaire, un contrat de capitalisation ou dans un trust non déclaré, à l'**exclusion** de tout autre majoration ou amende forfaitaires (LPF art. 1729-0 A nouveau).

Dès lors que ces avoirs ont été régulièrement déclarés à l'ISF, à l'impôt sur le revenu ou aux droits de mutation à titre gratuit, le seul défaut de déclaration des comptes, contrat ou trust

correspondant ne fait donc plus l'objet que des **amendes forfaitaires** prévues par les articles 1736 et 1766 du CGI, l'amende de 750 € par compte bancaire détenu à l'étranger, non déclaré, prévue par l'article L 152-5 du Code monétaire et financier, étant également abrogée.

3 Le montant de la majoration de 80 % ne peut être inférieur au montant des amendes forfaitaires prévues par les articles 1736 et 1766 du CGI. Elle **ne s'applique pas** aux droits résultant de la mise en œuvre de l'**article 755 du CGI** prévoyant une taxation au taux le plus élevé du barème des droits de mutation à titre gratuit en cas d'absence de réponse aux demandes d'information ou de justification de l'administration sur l'origine et les modalités d'acquisition des avoirs figurant sur un compte bancaire ou un contrat de capitalisation ouvert à l'étranger.

4 Le nouveau régime de sanction s'applique aux **déclarations** devant être souscrites à **compter** de l'entrée en vigueur de la loi de finance rectificative pour 2016.



CF-IX-19650 s. ; MF n° 78305

 TEXTE

Article 110. – I. – Après l'article 1729 du CGI, il est inséré un article 1729-O A ainsi rédigé :

« Art. 1729-O A. – I. – Une majoration de 80 % s'applique aux droits dus en cas de rectification du fait :

a) Des sommes figurant ou ayant figuré sur un ou plusieurs comptes qui auraient dû être déclarés en application du deuxième alinéa de l'article 1649 A.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue au 2 du IV de l'article 1736 ;

b) Des sommes figurant ou ayant figuré sur un ou plusieurs contrats de capitalisation ou placement de même nature qui auraient dû être déclarés en application de l'article 1649 AA.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue à l'article 1766 ;

c) Des biens, droits ou produits mentionnés aux 1^o et 2^o du III de l'article 990 J qui auraient dû être déclarés en application de l'article 1649 AB.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue au IV bis de l'article 1736.

II. – L'application de la majoration prévue au I exclut celle des majorations prévues aux articles 1728, 1729 et 1758 à raison des mêmes droits, ainsi que l'application des amendes prévues au 2 du IV ou au IV bis de l'article 1736 ou à l'article 1766.

III. – La majoration prévue au I ne s'applique pas aux droits dus en application de l'article 755. »

II. – Après le montant : « 20 000 € », la fin du IV bis de l'article 1736 du même Code est supprimée.

III. – Le second alinéa de l'article 1766 du même Code est supprimé.

IV. – L'article L 152-5 du Code monétaire et financier est abrogé.

V. – Les I, II et III s'appliquent aux déclarations devant être souscrites à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi.

61 Les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sont regroupées

Loi art. 90, I, IV-1^o à 5^o et V-B

1 La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires peut être amenée à intervenir comme **organisme consultatif** sur des questions de fait (par exemple sur le caractère probant d'une comptabilité) dans le cadre de la procédure de rectification contradictoire ou d'une taxation d'office pour défaut de réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications. Elle est présidée par le président du tribunal administratif ou par un membre du tribunal désigné par lui, assisté de trois représentants des contribuables et de deux représentants de l'administration.

2 Sur un **plan territorial**, la commission compétente était jusqu'à présent celle du département où se situait le lieu d'imposition. Pour des motifs de confidentialité, le contribuable pouvait toutefois demander la saisine de la commission d'un autre département. Celle-ci était choisie par le président du tribunal administratif dans le ressort de ce tribunal, ou par le président de la cour administrative d'appel dans le ressort de cette cour lorsque le ressort du tribunal ne comprenait qu'un département. L'activité de ces commissions pouvait être particulièrement contrastée, avec un nombre de dossiers à traiter très faible dans certains départements, ou au contraire très important avec des délais d'examen relativement longs.

3 Afin d'homogénéiser cette activité, le présent article **regroupe ces commissions** au niveau des tribunaux administratifs, une commission étant instituée dans le ressort de chaque tribunal administratif de métropole et des départements et régions d'outre-mer (CGI art. 1651). En pratique, le nombre de commissions (qui perdent leur dénomination de commissions « départementales ») passe à 36, au lieu de 101 dans le dispositif antérieur. En revanche, la procédure, la composition et la compétence de ces commissions ne sont pas modifiées.

4 Le contribuable peut toujours demander la saisine d'une autre commission relevant du ressort de la cour administrative d'appel territorialement compétente pour des motifs de **confidentialité**, celle-ci étant désormais choisie par le président de la cour administrative d'appel (CGI art. 1651 E).

5 Ce regroupement sera effectif à compter du **1^{er} septembre 2017**.



DC-VII-200 s. ; MF n^{os} 78840 s.

Le texte de l'article 90 de la loi est consultable sur abonnes.efl.fr

62 De nouvelles déclarations sont obligatoirement dématérialisées


Loi art. 15

1 L'article 15 de la loi étend les obligations de déclaration et de paiement dématérialisés.

La dématérialisation de la déclaration des salaires

2 L'article 15, I-1^o de la loi généralise, pour les revenus perçus à compter de 2017, l'obligation de télédéclarer les versements de traitements, salaires, pensions ou rentes viagères, de commissions, honoraires ou assimilés et des pensions (DADS et DAS 2 : CGI art. 89 A).

Jusqu'à présent, cette obligation ne concernait que les personnes ayant souscrit au cours de l'année précédente une déclaration comportant au moins 200 bénéficiaires (TS-VI-2700 s. et DC-I-1885 et 2885). Les autres déclarants pouvaient souscrire une déclaration sous forme papier. Cette possibilité est supprimée. En tout état de cause, pour les employeurs relevant de la déclaration sociale nominative (DSN), la déclaration est d'ores et déjà transmise selon un procédé informatique.

 **A noter** L'article 60, I-B-5^o de la loi de finances pour 2017 instaurant le prélèvement à la source prévoit une nouvelle rédaction globale de l'article 89 A du CGI faisant également obligation de transmettre selon un procédé informatique la déclaration des salaires et assimilés ainsi que celle du prélèvement à la source.

Ce dernier texte est applicable aux déclarations afférentes aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2017, ou s'agissant du prélèvement à la source, aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2018.

La dématérialisation de l'IFU

3 L'obligation de transmettre selon un procédé informatique concerne également la déclaration des revenus mobiliers et des opérations sur valeurs mobilières (IFU : CGI art. 242 ter et 242 ter B). Cette obligation s'applique aux revenus perçus à compter de 2017.

Jusqu'à présent, cette obligation concernait les déclarants ayant souscrit au titre de l'année précédente soit au moins 100 déclarations, soit une ou plusieurs déclarations pour un montant global de revenus de capitaux mobiliers au moins égal à 15 000 € (RM-VIII-5810). Les autres déclarants pouvaient souscrire l'IFU sous forme papier. Cette possibilité est supprimée.

La dématérialisation progressive des déclarations de revenus mobiliers

4 L'article 15 rend obligatoire le recours à la déclaration par voie électronique pour les prélèvements forfaitaires, les prélèvements sociaux et les retenues à la source sur les revenus mobiliers lorsque l'établissement payeur est établi en France. Cette obligation de télédéclaration (CGI art. 1649 quater B quater, VIII à X) s'accompagne d'une obligation de télépaiement (CGI art. 1681 septies, 7).

Sont concernées :

a) A compter du 1^{er} janvier 2018 (déclarations déposées et paiements effectués à compter de cette date), la déclaration n° 2777 D pour les prélèvements sur les revenus distribués et les intérêts de comptes courants et comptes bloqués d'associés (RM-III-750) ainsi que pour la retenue à la source sur les bénéfices réalisés en France par des sociétés étrangères (RM-III-10490) ;

b) A compter d'une date fixée par décret et au plus tard à compter du 31 décembre 2019 :

– la déclaration n° 2777 pour les prélèvements et retenues à la source sur la généralité de revenus mobiliers (RM-III-730 s. et RM-IV-14750 s.) ;

– la déclaration n° 2753 pour la retenue à la source sur les revenus d'obligations émises avant le 1^{er} janvier 1987 (RM-IV-4160).

La dématérialisation de la déclaration récapitulative des réductions et crédits d'impôt

5 La souscription obligatoire par voie électronique concerne également la déclaration récapitulative de réductions et crédits d'impôt n° 2069 RCI prévue en matière d'impôt sur les sociétés, de bénéfices industriels et commerciaux, de bénéfices non commerciaux et de bénéfices agricoles (RIE-III-7130 s.). Prévues par l'article 1649 quater B quater, XI du CGI, cette obligation est applicable aux déclarations déposées à compter du 1^{er} janvier 2018.

La dématérialisation du paiement du droit fixe d'appel

6 L'article 15, I-4^o de la loi supprime la possibilité de payer par voie de timbres mobiles le droit fixe d'appel dû lorsque la constitution d'un avocat est obligatoire devant la cour d'appel (ENR-IX-8400 s.).

Cette suppression prend effet à compter du 1^{er} janvier 2018, date à partir de laquelle le droit doit obligatoirement être acquitté par voie électronique.

TEXTE

Article 15. – I. – Le CGI est ainsi modifié :

1^o Après le mot : « informatique », la fin de l'article 89 A est supprimée ;

2^o Après le mot : « informatique », la fin du dernier alinéa du 1 de l'article 242 ter est supprimée ;

3^o Après le mot : « informatique », la fin du second alinéa du 3 du I de l'article 242 ter B est supprimée ;

4^o A la deuxième phrase du premier alinéa de l'article 1635 bis P, les mots : « soit par voie de timbres mobiles, soit » sont supprimés ;

5^o L'article 1649 quater B quater est complété par des VIII à XI ainsi rédigés :

« VIII. – Les redevables mentionnés au II de l'article 117 quater et au I de l'article 125 A souscrivent leurs déclarations par voie électronique lorsqu'ils sont uniquement redevables des prélèvements mentionnés :

1^o A l'article 117 quater ;

2^o A l'article 125 A, sur les intérêts de comptes courants et sur les intérêts versés au titre des sommes mises à la disposition de la société dont les personnes physiques sont associées ou actionnaires et portées sur un compte bloqué individuel ;

3^o A l'article L 138-21 du CSS, opérés sur les revenus soumis aux prélèvements mentionnés aux 1^o et 2^o du présent VIII.

« IX. – Les redevables des prélèvements et retenues à la source prévus aux articles 117 quater, 119 bis, 125-O A, 125 A, 990 A et 1678 bis du présent Code et à l'article L 138-21 du CSS souscrivent leurs déclarations par voie électronique.

X. – Les déclarations relatives à la retenue à la source mentionnée à l'article 1673 bis sont souscrites par voie électronique.

XI. – La déclaration récapitulative de réductions et crédits d'impôts prévue en matière d'impôt sur les sociétés, de bénéfices industriels et commerciaux, de bénéfices non commerciaux et de bénéfices agricoles est souscrite par voie électronique. » ;

6° Au 2 de l'article 1672, après le mot : « est », sont insérés les mots : « déclarée et » ;

7° A l'article 1673, après le mot : « est », sont insérés les mots : « déclarée et » ;

8° A la première phrase du premier alinéa du I de l'article 1678 quater, après la référence : « 125 A », sont insérés les mots : « , le prélèvement d'office sur les bons et titres anonymes mentionné à l'article 990 A, la retenue à la source afférente aux intérêts des bons de caisse mentionnée à l'article 1678 bis » et, après le mot : « sont », sont insérés les mots : « déclarés et » ;

9° L'article 1681 septies est complété par un 7 ainsi rédigé :

« 7. Par dérogation au 1 de l'article 1681 quinquies, les prélèvements prévus aux VIII, IX et X de l'article 1649 quater B quater sont acquittés par télérèglement. »

(...)

III. – A. – Les 1°, 2° et 3° du I s'appliquent aux déclarations afférentes aux revenus perçus à compter de l'année 2017.

B. – Les 5°, 6°, 7°, 8° et 9° du I s'appliquent aux déclarations déposées et aux paiements effectués à compter du 1^{er} janvier 2018, à l'exception du IX de l'article 1649 quater B quater du CGI, dans sa rédaction résultant du I du présent article, qui s'applique à compter d'une date fixée par décret et au plus tard à compter du 31 décembre 2019.

C. – Le 4° du I s'applique à compter du 1^{er} janvier 2018.

63 Les modalités de conservation et de stockage des factures papier sont assouplies


Loi art. 16

1 L'article 16 de la loi assouplit les modalités de conservation et de stockage des documents comptables et de leurs pièces justificatives afin notamment de permettre la conservation sous forme dématérialisée des factures établies ou reçues sur support papier.

2 Actuellement, les livres, registres, documents comptables et pièces justificatives des opérations effectuées par les assujettis, et sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration, doivent être conservés pendant six ans dans les conditions prévues par l'article L 102 B, I du LPF. Les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit à déduction de la TVA (factures, notamment) doivent ainsi être conservées pendant ce délai, sous leur forme d'origine (CGI art. 286, I-3^o-al. 3). La conservation des **documents et factures établis ou reçus sur support informatique** (factures électroniques, comptabilité informatisée, etc.) doit donc être effectuée dans leur forme originale, dans les délais et conditions suivantes : sur support informatique pendant une durée au moins égale au délai du droit de reprise de l'administration (soit trois ans) ; sur tout support au choix de l'entreprise pendant les trois années suivantes. Aucune dérogation n'est en revanche prévue pour les documents et factures établis ou reçus **sur support papier**, lesquels doivent être conservés sous cette forme pendant le délai de six ans.

L'archivage des pièces justificatives (copies de lettres par exemple), autres que les factures, est toutefois possible sur tout support. Il en est de même pour les documents comptables facultatifs (livre de caisse, livre d'achats, etc.).

3 On rappelle à cet égard que, selon l'administration, les **factures initialement créées sur support papier puis numérisées** (fichier PDF par exemple), envoyées et reçues par courrier électronique ne constituent pas en principe des factures électroniques mais des **factures papier**. Elles doivent dès lors être obligatoirement conservées sous leur forme papier. Il en est de même des factures conçues sous forme électronique qui sont envoyées et reçues sous format papier, leur numérisation aux fins d'archivage sous forme électronique par le destinataire de la facture ne permettant pas de satisfaire à la condition d'origine au sens de l'article 286 du CGI (BOI-TVA-DECLA-30-20-30-10 n^{os} 90 s. : RIE-IV-5010 s.).

 **A notre avis** Cette position administrative ne nous paraît toutefois pas en phase avec les dispositions de l'article 217 de la directive TVA (transposé en droit interne par l'article 289, VI du CGI) qui définissent la « facture électronique » comme étant celle qui a été émise et reçue sous une forme électronique, quelle qu'elle soit (sans exiger qu'elle soit également créée sous forme électronique). Le refus de l'administration fiscale de considérer un **fichier PDF** comme une facture électronique nous paraît également peu compatible avec l'obligation faite aux entreprises, à compter du 1^{er} janvier 2017, dans leurs relations contractuelles avec les administrations publiques, de transmettre leurs factures sous forme électronique via le portail « Chorus Pro », lequel propose un « mode portail » qui accepte les factures en format PDF (BF 1/17 inf. 33).

4 L'article 16 de la loi assouplit les modalités de conservation des documents comptables et des pièces et factures justificatives **établis ou reçus sur support papier**, qui peuvent désormais être **conservés** pendant le délai de six ans prévu par l'article L 102 B, I du LPF, au choix de l'entreprise, **sur support informatique ou sur support papier**. Les entreprises pourront ainsi, aux fins de la conservation de ces documents et factures, numériser immédiatement les documents qu'ils établissent ou reçoivent sous forme papier.

On rappelle que la loi de finances pour 2015 avait déjà accordé un assouplissement pour la conservation des documents constitutifs de la piste d'audit fiable des factures visés à l'article 289, VII-1^o du CGI, lesquels peuvent, depuis le 1^{er} janvier 2016, être conservés pendant le délai de six ans sur support papier ou informatique, quelle que soit leur forme originale (RIE-IV-6385 fv).

Les modalités de numérisation des factures papier permettant de garantir leur authenticité et leur intégrité définies par arrêté.

Par mesure de coordination, l'article 99 du CGI (obligations des contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée : BNC-III-2050 s.) et l'article 286, I-3^o du même Code (obligations des assujettis à la TVA : RIE-IV-300 s.), qui renvoient à l'article L 102 B, I du LPF, sont modifiés afin de supprimer toute référence à la conservation des documents comptables et pièces justificatives des opérations ouvrant droit à déduction dans leur forme d'origine.

5 Le présent article assouplit également les modalités de **stockage des factures** et supprime à cet effet l'obligation de

stocker les factures sous leur forme originelle, papier ou électronique, sous laquelle elles ont été transmises ou mises à disposition. Les factures papier pourront donc également être numérisées aux fins d'archivage.

6 Conformément au III de l'article 16, la présente mesure **entre en vigueur** à la date de publication de l'arrêté visé au n° 4 et au plus tard le 31 mars 2017.



RIE-IV-6320 s. ; MF n° 78065

TEXTE

Article 16. – I. – Le CGI est ainsi modifié :

1° A l'avant-dernier alinéa de l'article 99, le mot : « deux » est remplacé par le mot : « trois » ;

2° A la fin du dernier alinéa du 3° du I de l'article 286, les mots : « les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction doivent être d'origine ; » sont supprimés.

II. – Le LPF est ainsi modifié :

1° Le I de l'article L. 102 B est ainsi modifié :

a) Après le deuxième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Sans préjudice du premier alinéa du présent I, lorsque les documents et pièces sont établis ou reçus sur support papier, ils peuvent être conservés sur support informatique ou sur support papier, pendant une durée égale au délai prévu au même premier alinéa. Les modalités de numérisation des factures papier sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget. » ;

b) A l'avant-dernier alinéa, les mots : « d'origine » sont supprimés ;

2° Le deuxième alinéa de l'article L. 102 C est supprimé.

III. – Les I et II du présent article entrent en vigueur à la date de publication de l'arrêté du ministre chargé du budget prévu au troisième alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF et au plus tard le 31 mars 2017.

64 Les plateformes en ligne vont devoir déclarer les revenus réalisés par leurs utilisateurs

Loi art. 24

1 Certaines plateformes Internet permettent à des particuliers ou des professionnels de vendre ou de louer des biens (voiture, logement, etc.) ou de proposer des services (covoiturage, co-cooking, bricolage, etc.). En principe, les revenus tirés de ces activités sont imposables à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun. Toutefois, en pratique, ces revenus sont très rarement déclarés et imposés.

Aussi, modifiant l'article L 81 du LPF, l'article 21 de la loi 2014-1655 du 29 décembre 2014 a institué un droit de communication « non nominatif » permettant à l'administration d'interroger les acteurs d'Internet (plateformes, e-commerçants, opérateurs de fret express, etc.) sur leurs ventes, leurs clients, leurs transactions ou encore leurs fournisseurs, en fonction de différents critères relatifs à ces acteurs (CF-III-200 s.). D'autre part, l'article 87 de la loi 2015-1785 du 29 décembre 2015 (FR 55/15 75, p. 98) a prévu l'obligation pour les plateformes en ligne d'informer les utilisateurs sur leurs obligations déclaratives en matière sociale et fiscale et de leur transmettre chaque année le récapitulatif des transactions réalisées par leur intermédiaire (CGI art. 242 bis). Le respect de ces obligations est contrôlé par l'administration fiscale (LPF art. L 102 AD).

Dans le prolongement de ces dispositions et reprenant une proposition de la commission des finances du Sénat lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2016, le présent article va plus loin en mettant à la charge des plateformes en ligne une **obligation déclarative automatique sécurisée (DAS) des revenus** de leurs utilisateurs à l'administration fiscale.

La mesure est codifiée sous un nouvel article 1649 quater A bis du CGI. Ses modalités d'application seront précisées par décret.

A noter Les textes d'application n'ayant pas été publiés, l'obligation d'information résultant de l'article 242 bis du CGI, applicable en principe aux transactions réalisées depuis le 1^{er} juillet 2016, n'est pas effective à ce jour. Par ailleurs, le droit de communication prévu à l'article L 81 du LPF, faute de portée extraterritoriale, ne peut pas être exercé auprès des principales plateformes en ligne, souvent étrangères.

Toutes les plateformes en ligne sont concernées

2 Sont concernés par la nouvelle obligation déclarative les **opérateurs des plateformes en ligne au sens de l'article L 111-7 du Code de la consommation**. Il s'agit des personnes physiques ou morales proposant, à titre professionnel, de manière rémunérée ou non, un service de communication au public en ligne reposant sur la mise en relation de plusieurs parties en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un contenu, d'un bien, d'un service, ou bien classant ou référençant des contenus, biens ou services proposés par des tiers. Ainsi définie, l'obligation vise les plateformes en ligne, qu'elles soient **établies en France ou à l'étranger** et **quel que soit leur secteur d'activité**, telles les plateformes Airbnb, Uber, Drivy, BlaBlaCar ou encore Leboncoin.

3 La déclaration doit comporter pour chacun des **utilisateurs présumés redevables de l'impôt** en France les éléments suivants :

- l'**identité** de la personne physique (nom, prénom et date de naissance) ou morale (dénomination, adresse et n° Siren) inscrite sur la plateforme ;
- l'**adresse électronique** de l'utilisateur ;
- son **statut** sur la plateforme (particulier ou professionnel) ;
- le **montant total des revenus bruts perçus** par l'utilisateur au cours de l'année civile au titre de ses activités sur la plateforme en ligne, ou versés par l'intermédiaire de celle-ci ;
- la **catégorie** à laquelle se rattachent les revenus bruts perçus.

D'après les dossiers parlementaires, ces éléments devraient permettre à l'administration fiscale d'alimenter la **déclaration pré-remplie** des contribuables et de calculer l'impôt dû en fonction des règles applicables à chaque catégorie de revenus.

4 La déclaration est exigible **une fois par an, par voie dématérialisée** et **sécurisée** selon des modalités fixées par décret. Chaque utilisateur de la plateforme reçoit, par mail, une **copie** des informations le concernant.

A noter Le législateur ne prévoit à ce stade **aucune sanction** en cas de défaut de déclaration.

5 La déclaration sera à souscrire pour la première fois au titre des revenus perçus en 2019.

TEXTE

Article 24. – I. – Après le chapitre I bis du titre I^{er} de la troisième partie du livre I^{er} du CGI, il est inséré un chapitre 0000I ter ainsi rédigé :

« Chapitre 0000I ter

Déclaration automatique sécurisée des revenus par les plateformes en ligne

Art. 1649 quater A bis. – I. – Les opérateurs de plateforme en ligne au sens de l'article L 111-7 du Code de la consommation adressent à l'administration fiscale une déclaration mentionnant, pour chacun de leurs utilisateurs présumés redevables de l'impôt en France, les informations suivantes :

1° Pour une personne physique, le nom, le prénom et la date de naissance de l'utilisateur ;

2° Pour une personne morale, la dénomination, l'adresse et le numéro Siren de l'utilisateur ;

3° L'adresse électronique de l'utilisateur ;

4° Le statut de particulier ou de professionnel caractérisant l'utilisateur sur la plateforme ;

5° Le montant total des revenus bruts perçus par l'utilisateur au cours de l'année civile au titre de ses activités sur la plateforme en ligne, ou versés par l'intermédiaire de celle-ci ;

6° La catégorie à laquelle se rattachent les revenus bruts perçus ; Cette déclaration est adressée annuellement par voie électronique, selon des modalités fixées par décret.

Une copie de cette déclaration est adressée par voie électronique à l'utilisateur, pour les seules informations le concernant.

II. – Les modalités d'application du I du présent article sont précisées par décret. »

III. – Le présent article s'applique aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2019.

RECOUVREMENT

La durée de la solidarité entre cédant et cessionnaire du fonds peut être réduite

Loi art. 25

1 L'acquéreur d'un fonds de commerce peut être rendu responsable solidairement avec le vendeur, pendant 90 jours, du paiement de l'impôt sur le revenu afférent aux bénéfices réalisés par ce dernier pendant l'année ou l'exercice de la cession jusqu'au jour de celle-ci, ainsi qu'aux bénéfices de l'année ou de l'exercice précédent lorsque, la cession étant intervenue dans le délai normal de déclaration, ces bénéfices n'ont pas été déclarés par le cédant avant la date de la cession.

Cette solidarité s'applique dans les mêmes conditions en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés et la taxe d'apprentissage.

2 Pour les cessions ou ventes de fonds de commerce réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017, le présent article modifie ces dispositions, prévues par l'article 1684, 1-al. 3 et 4 du CGI :

– d'une part, en repoussant le point de départ du délai de solidarité de la date de publication de la vente à la date de la déclaration de résultat ;

– et, d'autre part, en raccourcissant le délai de 90 à 30 jours lorsque différentes obligations sont respectées.

Point de départ de la solidarité

3 Pour les cessions de fonds de commerce réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017, le délai de solidarité entre cessionnaire et cédant, de 90 ou 30 jours (voir n° 4), court à compter du jour du dépôt de la déclaration de résultat de l'article 201, 3 et 3 bis du CGI et non plus, comme c'était le cas pour les cessions intervenues en 2016 (Loi 2015-1786 du 29-12-2015 art. 97 ; FR 1/16 [13], n° 15), à compter du jour où la vente a été publiée conformément aux prescriptions de l'article L 141-12 du Code de commerce ou, à défaut de publication, du dernier jour imparti pour effectuer cette formalité.

Dans le cas où la déclaration de résultat, suite à la cession du fonds, n'a pas été souscrite dans le délai prévu à l'article 201, 3-al. 1 du CGI pour les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition (BIC-XIX-12150 s.) ou la déclaration de bénéfices professionnels prévue à l'article 201, 3 bis du CGI pour les entreprises au régime micro (RIE-II-1410), le délai de solidarité de 90 jours court, comme c'était déjà le cas pour les cessions intervenues en 2016, à compter du dernier jour imparti pour souscrire cette déclaration.

Sur la date à laquelle la déclaration de résultat servant de point de départ au délai de solidarité doit être souscrite, voir n° 4.

Le point de départ du délai de solidarité en cas de cession d'une entreprise autre qu'un fonds de commerce n'est pas modifié (voir n° 4).

Durée de la solidarité

4 Pour les cessions de fonds de commerce réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017, le délai de mise en œuvre de la solidarité n'est plus fixé uniformément à 90 jours.

Comme cela avait été annoncé par le Conseil de simplification des entreprises dans le dossier de presse présenté le 24 octobre 2016, ce délai est réduit à 30 jours lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

– l'avis de la cession du fonds de commerce a été adressé à l'administration conformément aux dispositions de l'article 201, 1-al. 2 du CGI, c'est-à-dire, compte tenu des modifications apportées à cet article par l'article 21 de la loi 2016-1524 du 14 novembre 2016 (BF 12/16 inf. 978), dans les 45 jours à compter de la date à laquelle la vente ou la cession a été publiée dans un journal habilité à recevoir les annonces judiciaires et

légales conformément aux prescriptions de l'article L 141-12 du Code de commerce ;

– la **déclaration de résultat** a été déposée en temps utile par le cédant conformément aux dispositions de l'article 201, 3 du CGI (ou la déclaration de bénéficiaires professionnels prévue par l'article 201, 3 bis du CGI pour les entreprises au régime micro), c'est-à-dire dans un délai de 60 jours à compter du jour où la vente ou la cession a été publiée dans un journal habilité à recevoir les annonces judiciaires et légales, conformément aux prescriptions de l'article L 141-12 du Code de commerce, dans sa rédaction telle que modifiée par l'article 21 de la loi 2016-1524 du 14 novembre 2016 (BIC-XIX-12150 s.) ;

– au dernier jour du mois qui précède la vente ou la cession du fonds, le cédant est à **jour de ses obligations** déclaratives et de paiement en matière fiscale.

Si l'une de ces conditions n'est pas respectée, la solidarité s'applique pendant 90 jours. Si la condition relative à la déclaration de résultat n'est pas satisfaite, le délai de solidarité de 90 jours court à compter de l'expiration du délai qui était imparti au contribuable pour déposer cette déclaration (n° 3).

Remarque : le délai de solidarité entre cédant et cessionnaire reste fixé uniformément à 90 jours dans tous les cas où l'opération porte sur une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou minière autre qu'un fonds de commerce. Le point de départ de ce délai reste fixé au jour de la déclaration prévue à l'article 201, 1 du CGI.

Entrée en vigueur

5 La réduction, sous condition, du délai de solidarité prévu par l'article 1684, 1 du CGI en cas de vente ou cession de fonds de

commerce ainsi que la modification de son point de départ s'appliquent aux **cessions ou ventes de fonds de commerce réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017**.



REC-IV-14680 s. ; MF n° 77280, a

TEXTE

Article 25. – I. – Les troisième et avant-dernier alinéas du 1 de l'article 1684 du CGI sont remplacés par cinq alinéas ainsi rédigés : « Lorsqu'il s'agit de la vente ou de la cession de fonds de commerce, le délai mentionné au deuxième alinéa commence à courir le jour du dépôt de la déclaration mentionnée aux 3 et 3 bis de l'article 201. Ce délai est ramené à trente jours lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a) L'obligation mentionnée au deuxième alinéa du 1 de l'article 201 a été respectée ;
- b) Le cédant a déposé la déclaration mentionnée aux 3 et 3 bis de l'article 201 dans le délai prévu au même article 201 ;
- c) Le cédant respecte, au dernier jour du mois qui précède la vente ou la cession du fonds, ses obligations déclaratives et de paiement en matière fiscale.

A défaut, le délai est fixé à quatre-vingt-dix jours et commence à courir à compter de l'expiration du délai imparti pour déposer la déclaration de résultat. »

II. – Le I s'applique aux cessions ou ventes de fonds de commerce réalisées à compter du 1^{er} janvier 2017.

66 Solidarité entre propriétaire et exploitant du fonds : les conditions sont modifiées

Loi art. 26

1 En vertu de l'article 1684, 3 du CGI, le propriétaire d'un fonds de commerce est solidairement responsable avec l'exploitant de cette entreprise des impôts directs établis à raison de l'exploitation de ce fonds.

Depuis le 11 décembre 2016, date d'entrée en vigueur de l'article 144 de la loi 2016-1691 du 9 décembre 2016, cette solidarité, qui n'avait pas de limite temporelle auparavant, prend fin dès que le contrat de location-gérance est publié (BF 1/17 inf. 57).

2 Le présent article ajoute un deuxième alinéa à l'article 1684, 3 du CGI qui restreint la portée de ces dispositions en en réservant l'application aux cas où les impositions en cause ont fait l'objet des majorations de 40 ou 80 % pour retard ou insuffisance de déclaration (CGI art. 1728, 1-b ou c et 1729 : CF-VIII-12000 s. et 12700 s.) et à condition que le propriétaire ait connu ou n'ait pas pu ignorer l'existence des manquements ayant entraîné l'application de ces majorations.

3 Force est de relever que, tel qu'il est modifié, l'article 1684, 3 du CGI a une portée qui ne correspond pas à l'**intention du législateur**.

En effet, il résulte des travaux parlementaires à l'origine du présent texte que le but recherché était au contraire d'atténuer les effets de la loi du 9 décembre 2016 (loi Sapin 2) en rétablissant une solidarité illimitée en cas de manquements connus des deux parties afin de maintenir l'équilibre entre la volonté de fluidifier

les transmissions d'entreprises et celle d'éviter une augmentation des fraudes. Lors des débats à l'Assemblée nationale, le Gouvernement a d'ailleurs indiqué que la loi Sapin était peut-être allée trop loin.

Or, il résulte de la nouvelle rédaction de l'article 1684, 3 du CGI que l'alinéa 1 de cet article, qui pose à la fois le **principe de la solidarité** et, depuis l'intervention de la loi du 9 décembre 2016, **sa durée**, ne s'applique que si les conditions qu'il prévoit sont réunies. Par conséquent, si la preuve est apportée par l'administration fiscale que le propriétaire avait moyen de connaître les manquements de l'exploitant ayant conduit à l'application des majorations de 40 ou 80 %, propriétaire et exploitant sont tenus à une solidarité courte qui prend fin à la date de publication du contrat de location-gérance (et non pas illimitée, comme le prévoyaient les documents parlementaires). Dans le cas contraire, il n'y a plus aucune solidarité (et non pas une solidarité limitée dans le temps).

Pour que le texte applicable soit conforme à l'intention du législateur, il faudrait donc que ce dernier apporte à nouveau un correctif à l'article 1684, 3 du CGI.

4 Comme précisé par le présent article, ces nouvelles dispositions s'appliquent aux impositions dont la **mise en recouvrement** intervient à compter du 1^{er} janvier 2017.



REC-IV-15250 s. ; MF n° 77280, b

TEXTE

Article 26. – I. – Le 3 de l'article 1684 du CGI est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Le premier alinéa du présent 3 n'est applicable que lorsque les impositions en cause ont fait l'objet des majorations prévues aux b ou

c du 1 de l'article 1728 ou à l'article 1729 et à la condition que le propriétaire ait connu ou n'ait pu ignorer l'existence des manquements ayant entraîné l'application de ces majorations. »

II. – Le I s'applique aux impositions dont la mise en recouvrement intervient à compter du 1^{er} janvier 2017.

67 Les AMR et les décisions d'admission partielle des réclamations sont dispensés de signature

Loi art. 90, III et IV

1 L'administration est dispensée de l'obligation de signer certains actes de procédure dès lors qu'ils **comportent les prénom, nom et qualité de leur auteur ainsi que la mention du service auquel celui-ci appartient**. Ces dispositions, en vigueur depuis le 22 décembre 2014, sont codifiées à l'article L 212-2 du Code des relations entre le public et l'administration (CRPA).

Sont notamment concernés, quelles que soient les modalités selon lesquelles ils sont portés à la connaissance des intéressés, certains actes relatifs au recouvrement, au contrôle et au contentieux de l'impôt tels que les avis à tiers détenteur, les lettres de relance relatives au recouvrement ou à l'assiette, les mises en demeure d'effectuer un paiement ou de souscrire une déclaration, les décisions d'admission totale d'une réclamation et les demandes de documents et de renseignements pouvant être obtenus par la mise en œuvre du droit de communication.

Cet article du CRPA vise également des mesures voisines de l'avis à tiers détenteur qui peuvent être utilisées pour recouvrer certaines créances non fiscales : oppositions à tiers détenteur, oppositions administratives, saisies à tiers détenteur.

Il vise également les décisions administratives qui sont notifiées au public par l'intermédiaire d'un téléservice conforme à l'article L 112-9 et aux articles 9 à 12 de l'ordonnance 2005-1516 du 8 décembre 2005 relative aux **échanges électroniques** entre les usagers et les autorités administratives et entre les autorités administratives ainsi que les actes préparatoires à ces décisions.

2 La liste des documents administratifs dispensés de signature par l'article L 212-2 du Code des relations entre le public et l'administration (CRPA) est élargie par le présent texte aux avis de mise en recouvrement, titres exécutoires servant, comme les rôles, au recouvrement des impôts, et aux décisions d'admission partielle de réclamations **émis à compter du 1^{er} janvier 2017**.

3 Les décisions d'admission partielle que l'administration n'est plus tenue de signer sont notamment les décisions prises par l'administration sur les réclamations des contribuables, que ce soit dans le cadre d'un **contentieux d'assiette** ou dans celui d'un **contentieux du recouvrement** d'impôts.

Les décisions d'admission totale étant déjà dispensées de signature par l'article L 212-2 du CRPA (n° 1), seules les décisions explicites de rejet doivent encore être signées à partir de 2017.

4 La portée de la présente mesure concerne essentiellement les actes qui jusqu'à présent étaient signés manuellement, dès lors que, comme indiqué au n° 1, les décisions administratives notifiées par l'intermédiaire d'un téléservice sont dispensées de signature.

5 Corrélativement aux modifications apportées au Code des relations entre le public et l'administration, les **articles du LPF** qui prévoyaient la signature de documents qui désormais sont dispensés de signature sont aménagés.

Ainsi, l'article L 256 al. 3, deuxième phrase du LPF qui indiquait que « l'**avis de mise en recouvrement** est signé et rendu exécutoire par l'autorité administrative désignée par décret » est remplacé par le texte suivant : « l'**avis de mise en recouvrement** est émis et rendu exécutoire par l'autorité administrative désignée par décret, selon les modalités prévues aux articles L 212-1 et L 212-2 du Code des relations entre le public et l'administration ». Dans l'article L 257 A du LPF le mot signé est remplacé par le mot émis tant pour l'avis de mise en recouvrement que pour la **mise en demeure de payer**, cet article n'ayant pas encore été actualisé pour ce dernier acte, dispensé de signature depuis le 22 décembre 2014.

L'article L 212-1 du CRPA auquel se réfère désormais l'article L 256 al. 3 du LPF, en sus de l'article L 212-2 du CRPA, est le texte qui pose le principe de l'obligation pour l'administration de signer toute décision prise par elle et d'y mentionner, en caractères lisibles, le nom, le prénom et la qualité du signataire de la décision.



REC-I-10800 s., REC-VI-4573 et CONT-III-17370 s. ;
MF n°s 76780, 77045 et 81870

TEXTE

Article 90. – (...) III. – Le Code des relations entre le public et l'administration est ainsi modifié :

1° Le 2° de l'article L 212-2 est ainsi modifié :

a) Après le mot : « recouvrement, », sont insérés les mots : « les avis de mise en recouvrement, » ;

b) Après le mot : « totale », sont insérés les mots : « ou partielle » ;
(...)

IV. – Le LPF est ainsi modifié :

(...)

6° La deuxième phrase de l'avant-dernier alinéa de l'article L 256 est ainsi rédigée :

« Il est émis et rendu exécutoire par l'autorité administrative désignée par décret, selon les modalités prévues aux articles L 212-1 et L 212-2 du Code des relations entre le public et l'administration. » ;

7° A l'article L 257 A, le mot : « signés » est remplacé par le mot : « émis » et le mot : « signées » est remplacé par le mot : « émises ».

V. – A. – Les (...) III et les 6° et 7° du IV s'appliquent aux avis de mise en recouvrement et aux décisions émis à compter du 1^{er} janvier 2017.

(...)

68 Le mécénat est étendu aux organismes de sauvegarde du patrimoine culturel d'intérêt mondial

Loi art. 42

1 L'article 42 de la loi étend les réductions d'impôts pour dons, dont peuvent bénéficier les particuliers et les entreprises, aux dons et versements effectués, à compter du 1^{er} janvier 2017, en faveur d'organismes de sauvegarde de biens culturels contre les effets d'un conflit armé.

2 Conformément à l'article 200 du CGI, les **contribuables** fiscalement domiciliés en France peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des dons et versements effectués au profit de certains organismes d'intérêt général. Cette réduction est égale à 66 % des dons et versements effectués, dans la limite de 20 % du revenu imposable. Ce taux est de 75 % pour les versements effectués au profit d'organismes fournissant gratuitement des repas ou des soins aux personnes en difficulté ou contribuant à favoriser leur logement.

Un dispositif similaire est prévu par l'article 238 bis du CGI pour les **entreprises** effectuant des versements au profit de certaines œuvres ou organismes. Le montant de la réduction d'impôt sur les bénéfices est égal à 60 % du montant des versements, dans la limite de cinq pour mille du chiffre d'affaires.


3 L'article 42 étend le bénéfice de ces deux réductions d'impôts aux dons et versements effectués en faveur des organismes de sauvegarde des biens culturels contre les effets d'un conflit armé. Sont concernés les organismes répondant aux **conditions** suivantes :

– avoir pour mission la sauvegarde, contre les effets d'un conflit armé, des **biens culturels mentionnés** à l'article 1^{er} de la Convention pour la protection des biens culturels en cas de conflit armé du 14 mai 1954, dite « **convention de La Haye** ».

Selon cet article, il s'agit des biens, meubles ou immeubles, qui présentent une grande importance pour le patrimoine culturel des peuples (tels que les monuments d'architecture, d'art ou d'histoire, religieux ou laïques, les sites archéologiques, les ensembles de constructions qui, en tant que tels, présentent un intérêt historique ou artistique, les œuvres d'art, les manuscrits, livres et autres objets d'intérêt artistique, historique ou archéologique), les édifices dont la destination principale et effective est de conserver ou d'exposer les biens culturels énumérés précédemment (musées, bibliothèques, dépôt d'archives, refuges destinés à abriter les biens susmentionnés en cas de conflit armé) et les centres comprenant un nombre considérable de biens culturels ;

– avoir leur **siège situé dans un Etat membre de l'Union européenne** ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une **convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales** ;

– comporter un **représentant de l'Etat français**, disposant d'une voix délibérative, au sein de leurs instances dirigeantes.

 **A noter En pratique**, cette mesure vise à rendre éligibles aux réductions d'impôt prévues par les articles 200 et 238 bis les dons et versements effectués au profit du **fonds international pour la protection du patrimoine culturel en péril**, dont la création a été annoncée le 3 décembre dernier lors de la conférence d'Abu Dhabi. Pour que les sommes versées ouvrent droit à la réduction, il était nécessaire d'étendre la territorialité des organismes éligibles car le siège de ce fonds devrait se situer à Genève ; or, la Suisse n'appartient ni à l'Union européenne ni à l'Espace économique européen. Enfin, la condition selon laquelle la France doit participer à la gouvernance des organismes éligibles permet de restreindre le champ de cette nouvelle catégorie d'organismes.

4 Cette mesure s'applique aux **dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017**.



IRPP-IV-9000 s. ; MF n° 3170

IS-IX-10000 ; MF n° 10695

TEXTE

Article 42. – I. – Le titre 1^{er} de la première partie du livre 1^{er} du CGI est ainsi modifié :

1° Le 6 de l'article 200 est ainsi rétabli :

« 6. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons et versements effectués au profit d'organismes qui ont pour objet la sauvegarde, contre les effets d'un conflit armé, des biens culturels mentionnés à l'article 1^{er} de la Convention du 14 mai 1954 pour la protection des biens culturels en cas de conflit armé, dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sous réserve que l'Etat français soit représenté au sein des instances dirigeantes avec voix délibérative. » ;

2° L'article 238 bis est complété par un 5 ainsi rédigé :

« 5. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons et versements effectués au profit d'organismes qui ont pour objet la sauvegarde, contre les effets d'un conflit armé, des biens culturels mentionnés à l'article 1^{er} de la Convention du 14 mai 1954 pour la protection des biens culturels en cas de conflit armé, dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sous réserve que l'Etat français soit représenté au sein des instances dirigeantes avec voix délibérative. »

II. – Le I s'applique aux dons et versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2017.

69 Le régime juridique du compte d'investissement forestier et d'assurance est aménagé

Loi art. 38

1 L'article 38 de la loi aménage le régime juridique du compte d'investissement forestier et d'assurance (Cifa). Il procède en conséquence aux aménagements rédactionnels rendus nécessaires par ces modifications à l'article 793, 3 du CGI qui **exonère partiellement de droits de mutation à titre gratuit** les sommes déposées sur le Cifa.

On rappelle que l'exonération partielle s'applique lorsque les **conditions** suivantes sont réunies :

- il est produit un certificat du directeur départemental des territoires (ou du directeur départemental des territoires et de la mer dans les départements du littoral) attestant que les bois et forêts sont susceptibles de présenter une des garanties de gestion durable prévues à l'article L 124-1 du Code forestier (CGI art. 793, 3-a) ;
- les héritiers ou légataires (ou donataires) prennent pour eux et leurs ayants cause l'engagement d'employer les sommes conformément aux articles L 352-3 et L 352-4 du Code forestier pendant trente ans (CGI art. 793, 3-b).

Par combinaison avec les articles 885 D et 885 H du CGI, l'exonération partielle est également applicable à l'**ISF**.

2 Le présent article modifie certaines **conditions d'ouverture et de fonctionnement** du Cifa :

- il autorise les propriétaires de bois et forêts qui se sont engagés à appliquer la **garantie de gestion durable** mentionnée à l'article L 124-3 du Code forestier à ouvrir un Cifa (C. for. art. L 352-1, 1^o modifié). Il s'agit des propriétaires de bois et forêts situés dans un site Natura 2000 pour lequel un document d'objectifs a été approuvé par l'autorité administrative, qui ont soit adhéré à une charte Natura 2000 ou conclu un contrat Natura 2000, soit disposent d'un document de gestion établi dans certaines conditions ;

Par coordination, la référence à l'article L 124-3 du Code forestier aurait dû, à notre avis, être ajoutée à l'article 793, 3-a du CGI.

- il substitue à l'obligation du titulaire du compte de **justifier annuellement de la souscription d'une assurance tempête** pour tout ou partie de la surface forestière détenue, l'obligation de fournir, à l'ouverture du compte, cette attestation ainsi qu'une attestation justifiant que la condition de la propriété de bois et forêts en gestion durable est remplie (C. for. art. L 352-2, dernier alinéa modifié) ;

- il supprime l'obligation pour le titulaire du compte de **démontrer**, lors de chaque dépôt, que les **fonds** déposés sur le compte **proviennent** uniquement des parcelles en nature de **bois et forêts dont il est propriétaire** (C. for. art. L 352-2, 2^e alinéa modifié) ;

- il prévoit un nouveau cas d'**emploi des fonds** déposés sur le Cifa. L'épargne peut être **affectée**, au titre d'une année, au

financement d'un document de gestion durable prévu à l'article L 122-3, 2^o du Code forestier (plans simples de gestion, règlements types de gestion, codes de bonnes pratiques sylvicoles), dans la limite (commune avec les travaux forestiers autres que les travaux de reconstitution forestière ou de prévention) de 30 % des sommes déposées sur le compte (C. for. art. L 352-3, al. 2 modifié) ;

Rappelons que les sommes déposées sur le Cifa sont employées pour financer les travaux de reconstitution forestière à la suite de la survenance d'un sinistre naturel d'origine sanitaire, climatologique, météorologique ou lié à l'incendie, ou les travaux de prévention d'un tel sinistre. Elles peuvent également être utilisées au titre d'une année, dans la limite de 30 % des sommes déposées sur le compte, pour procéder à des travaux forestiers de nature différente.

- il abroge l'article L 352-4 du Code forestier qui prévoyait que **l'emploi des sommes était opéré par le teneur du compte après vérification des justificatifs** présentés par le titulaire du compte. Par coordination, la référence à cet article est supprimée à l'article 793, 3-b du CGI.

3 A défaut de disposition particulière, ces dispositions **entrent en vigueur** le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.



ENR-X-35500 s. ; MF n° 68167

TEXTE

Article 38. – I. – L'article 793 du CGI est ainsi modifié :

1^o Au deuxième alinéa du a du 3^o du 1, la référence : « à l'article L 124-4 » est remplacée par la référence : « et L 124-3 » ;

2^o Au b du 3, les références : « aux articles L 352-3 et L 352-4 » sont remplacées par la référence : « à l'article L 352-3 ».

II. – Le chapitre II du titre V du livre III du Code forestier est ainsi modifié :

1^o A la fin du 1^o de l'article L 352-1, la référence : « à l'article L 124-1 » est remplacée par les références : « aux articles L 124-1 et L 124-3 » ;

2^o L'article L 352-2 est ainsi modifié :

a) La seconde phrase du deuxième alinéa est supprimée ;

b) Après le mot : « compte », la fin du dernier alinéa est ainsi rédigée : « fournit à l'ouverture du compte les pièces qui attestent que les conditions prévues aux 1^o et 2^o de l'article L 352-1 sont satisfaites. » ;

3^o Au second alinéa de l'article L 352-3, après le mot : « compte », sont insérés les mots : « pour le financement d'un document de gestion durable prévu au 2^o de l'article L 122-3 ou » ;

4^o L'article L 352-4 est abrogé.

70 Le bail réel et solidaire jouit de la TVA à 5,5 % et de l'exonération de taxe de publicité foncière

Loi art. 62

1 Le présent article institue des mesures de faveur en matière de TVA et de taxe de publicité foncière pour les mutations d'immeubles et assimilés réalisées dans le cadre d'un bail réel solidaire.

Ce bail est réservé aux **organismes de foncier solidaire** (OFS), organismes sans but lucratif agréés ayant pour objet d'acquérir et de gérer des terrains, bâtis ou non, en vue de réaliser des logements et des équipements collectifs (C. urb. art. L 329-1).

Ce **bail de longue durée** (entre 18 et 99 ans) permet aux OFS, propriétaires d'un terrain, de consentir à un preneur des droits réels en vue de la **location** ou de l'**accession à la propriété** d'un logement à usage d'habitation principale (sous condition de ressources de l'occupant), avec, s'il y a lieu, l'obligation pour le preneur de construire ou réhabiliter des constructions existantes (CCH art. L 255-1).

Trois schémas sont possibles dans le cadre du bail réel solidaire :

– le bail est consenti à un **preneur qui occupe le logement**, le prix de cession des droits réels et les ressources du preneur étant plafonnés (CCH art. L 255-2) ;

– le bail est consenti à un **opérateur s'engageant à vendre les droits réels immobiliers** attachés aux logements (qu'il a, le cas échéant, construits ou réhabilités) à des bénéficiaires respectant le plafond de ressources et à un prix plafonné (CCH art. L 255-3) ;

– le bail est consenti à un **opérateur s'engageant à louer les logements** (qu'il a, le cas échéant, construits ou réhabilités), le loyer et les ressources du locataire devant être plafonnés (CCH art. L 255-4).

2 Remaniant l'article 1378 ter du CGI, le présent article confirme que les **cessions de droits réels** effectuées dans le cadre d'un bail réel solidaire sont soumises aux **dispositions** fiscales applicables aux **mutations d'immeubles**. Ces cessions sont donc soumises à la TVA (n^{os} 3 s.) et à la taxe de publicité foncière (n^{os} 6 s.).

Notons que les cessions de droits réels effectuées dans le cadre d'un **bail réel immobilier** (équivalent du bail réel solidaire pour le logement intermédiaire ; institué par l'ordonnance 2014-159 du 20-2-2014) suivent le même régime (article 1378 ter du CGI, modifié).

TVA au taux réduit

3 Le présent article soumet au taux réduit de TVA :

– les **livraisons de terrain à bâtir** à un organisme de foncier solidaire en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire ;

– les **livraisons de logements neufs** à un organisme de foncier solidaire en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire conclu dans les conditions prévues à l'article L 255-2, al. 1 du Code de la construction et de l'habitation ;

– les **cessions** (prévues à l'article L 255-3 du même Code) des **droits réels immobiliers** attachés aux logements construits ou réhabilités dans le cadre d'un tel bail et destinés à la résidence principale des acquéreurs.

Remise en cause du taux réduit

4 Le taux réduit de TVA est remis en cause si les **conditions** auxquelles est subordonné son octroi ne sont **pas remplies**

dans les cinq ans qui suivent le fait générateur de l'opération ou **cessent d'être remplies dans les quinze ans** qui suivent le fait générateur de l'opération (CGI art. 284 modifié). Dans ce cas, un complément d'impôt égal à la différence entre le taux réduit et le taux normal de TVA est dû.

5 Par coordination, l'article L 176 du LPF est aménagé pour que le droit de reprise soit calqué sur celui prévu à l'égard d'autres mécanismes en faveur du logement social.

En cas de mise en cause du taux réduit de TVA prévu pour certaines livraisons et cessions réalisées dans le cadre d'un bail réel solidaire (voir n^o 2), le **droit de reprise** de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle les conditions auxquelles est subordonné l'octroi du taux réduit ont cessé d'être remplies.

Exonération de taxe de publicité foncière

6 Le schéma d'accession à la propriété prévu à l'article L 255-3 du Code de la construction et de l'habitation conduit à taxer l'opération au titre de la publicité foncière à chacune des trois étapes :

– étape 1 : l'organisme de foncier solidaire (OFS), propriétaire d'un terrain, conclut un bail réel solidaire avec un opérateur qui s'engage à construire ou réhabiliter des logements ;

– étape 2 : l'opérateur vend les droits réels immobiliers attachés aux logements construits ou réhabilités à des bénéficiaires, sous conditions de ressources et de prix de vente (cession des droits issus du bail réel solidaire) ;

– étape 3 : à la suite de cette vente, un nouveau bail réel solidaire est signé directement entre le ménage bénéficiaire et l'OFS (ce nouveau bail réel solidaire venant se substituer au premier).

7 Modifiant l'article 743 du CGI, le présent article pallie cet inconvénient en exonérant de taxe de publicité foncière la **conclusion** d'un bail réel solidaire (étapes 1 et 3 de l'opération). En revanche, la **cession** des droits issus du bail réel solidaire (étape 2 de l'opération) demeure soumise à la taxe de publicité foncière (voir également n^o 2).



ENR-III-1847 ; MF n^o 65160

Entrée en vigueur

8 A défaut de précision particulière, ces dispositions entrent en vigueur le lendemain de la publication de la loi au Journal officiel.

TEXTE

Article 62. – I. – Le CGI est ainsi modifié :

1^o Le I de l'article 278 sexies est complété par un 13 ainsi rédigé :

« 13. Les livraisons de terrains à bâtir à un organisme de foncier solidaire en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire, les livraisons de logements neufs à un organisme de foncier solidaire en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire conclu dans les conditions prévues au premier alinéa de l'article L 255-2 du Code de la construction et de l'habitation ainsi que les cessions, prévues à l'article L 255-3 du même Code, des droits réels immobiliers attachés aux logements

construits ou réhabilités dans le cadre d'un tel bail et destinés à la résidence principale des acquéreurs.» ;

2° Le II de l'article 284 est complété par un alinéa ainsi rédigé :
« Les organismes de foncier solidaire qui ont acquis un terrain à bâtir ou un logement au taux prévu au 13 du I de l'article 278 sexies sont tenus au paiement du complément d'impôt lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi de ce taux ne sont pas remplies dans les cinq ans qui suivent le fait générateur de l'opération ou cessent d'être remplies dans les quinze ans qui suivent le fait générateur de l'opération.» ;

3° L'article 743 est complété par un 5° ainsi rédigé :

« 5° Les baux réels solidaires conclus en application de l'article L 255-3 du Code de la construction et de l'habitation.» ;

4° A l'article 1378 ter, après le mot : « construction, », sont insérés les mots : « de bail réel immobilier ou de bail réel solidaire, ».

II. – Au quatrième alinéa de l'article L 176 du LPF, la référence : « 12 » est remplacée par la référence : « 13 ».

71 Transfert d'immeubles par un HLM à sa filiale

Loi art. 39

1 L'article 39 de la loi étend la perception d'un **droit fixe** de 125 € aux transferts d'immeubles entre un organisme HLM et sa filiale de logements locatifs intermédiaires mentionnée aux articles L 421-1, L 422-2 et L 422-3 du CCH ou à une société sur laquelle il exerce un contrôle conjoint visée aux mêmes articles (CGI art. 1051, 3° nouveau).

On rappelle que ce dispositif de faveur était déjà applicable aux :

- **transferts de biens** opérés **entre HLM**, sociétés anonymes de crédit immobilier ou leurs unions et les organismes exerçant des activités de maîtrise d'ouvrage (CGI art. 1051, 1°) ;
- **acquisitions** (réalisées avant le 31-12-2013), par les mêmes structures de logements faisant l'objet d'une convention avec l'Anah et appartenant à des organismes dont l'objet est de contribuer au **logement de personnes défavorisées** (CGI art. 1051, 1° bis) ;
- **attributions de logements aux membres** des sociétés anonymes d'HLM (CGI art. 1051, 2°).

2 A défaut de précision, cette disposition s'applique aux transferts réalisés à compter de l'entrée en vigueur de la loi.



ENR-V-19770 s.; MF n° 66260

TEXTE

Article 39. – I. – L'article 1051 du CGI est complété par un 3° ainsi rédigé :

« 3° Les transferts d'immeubles par un organisme d'habitations à loyer modéré à sa filiale de logements locatifs intermédiaires mentionnée aux articles L 421-1, L 422-2 et L 422-3 du CCH ou à une société sur laquelle il exerce un contrôle conjoint mentionnée aux mêmes articles L 421-1, L 422-2 et L 422-3. ».

(...)

72 Droit de timbre dû lors du renouvellement des permis de conduire

Loi art. 118

1 Un droit de timbre de 25 € est perçu en cas de **non-présentation du permis** de conduire en vue de son **renouvellement** (CGI art. 1628 ter).

L'article 118 de la loi étend la perception du droit de timbre au cas de **détérioration** du document.

Dans la pratique, ce droit s'appliquait jusqu'à présent en cas de perte ou de vol.

2 Le présent article prévoit expressément que cette disposition **entre en vigueur à une date fixée par arrêté**, et au plus tard le 31 décembre 2017.



ENR-VIII-20820 ; MF n° 76035

TEXTE

Article 118 – I. – L'article 1628 ter du CGI est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Le droit de timbre fixé au premier alinéa est applicable en cas de détérioration du permis de conduire. »

II. – Le I entre en vigueur à une date fixée par arrêté conjoint du ministre de l'intérieur et du ministre chargé du budget, et au plus tard le 31 décembre 2017.

73 Un délai de recours contentieux sur mesure pour les titulaires de pensions allemandes doublement imposés

Loi art. 98

1 Les pensions de retraite versées par l'assurance sociale légale allemande, à adhésion obligatoire, à des personnes fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI sont imposables à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun. Depuis l'entrée en vigueur le 24 décembre 2015 de l'avenant à la convention franco-allemande signé le 31 mars 2015, le droit d'imposer ces pensions de retraite revient exclusivement à l'Etat de résidence du bénéficiaire.

Ainsi, les retraités résidents de France, notamment les anciens travailleurs frontaliers en Allemagne ayant cotisé à l'assurance sociale légale allemande pendant leur période d'activité, voient leur pension de retraite imposée à l'impôt sur le revenu uniquement en France sans supporter d'imposition à la source sur ces mêmes pensions.

2 Avant l'entrée en vigueur de cet avenant, la situation des pensionnés de l'assurance sociale légale allemande résidents de France a régulièrement conduit à une double imposition à l'origine de la présente mesure destinée à en corriger les effets indésirables.

Depuis le 1^{er} janvier 2005, par une modification de sa législation interne qui jusqu'alors exonérait les pensions légales de retraite versées à des non-résidents, l'Allemagne a rendu imposables ces pensions pour se conformer à une décision de son tribunal constitutionnel du 6 mars 2002. Les dispositions de la convention fiscale franco-allemande, dans sa version antérieure à celle issue de l'avenant précité, prévoyaient un droit d'imposer ces mêmes pensions de retraite à l'Allemagne, Etat de source des pensions. La double imposition éventuelle de ces pensions était théoriquement éliminée, en application de l'article 20 de cette même convention, par l'octroi par la France d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français assis sur ces revenus.

D'anciens frontaliers ont rencontré des difficultés pour obtenir de l'administration fiscale allemande un justificatif de paiement de l'impôt outre-Rhin réclamé par l'administration fiscale française pour l'octroi du crédit d'impôt. De plus, ces mêmes personnes tirant pourtant l'essentiel de leurs revenus de leur pension de source allemande ont été traitées à tort comme des non-résidents pour la liquidation de l'impôt allemand, les privant ainsi des abattements réservés aux résidents d'Allemagne. A ces difficultés s'ajoute le fait que l'Allemagne n'a appliqué sa législation interne d'imposition qu'à compter de 2010 et rétroactivement depuis 2005 comme l'y autorise le délai de reprise de sept ans. Nombre de pensionnés ont subi en conséquence une double imposition au titre d'années pour

lesquelles les délais de recours contentieux en vue de la récupération d'un crédit d'impôt destiné à éliminer la double imposition étaient forclos.

3 L'article 98 prévoit une mesure dérogatoire aux règles prévues en matière de délai de recours contentieux pour permettre aux personnes résidentes de France percevant des pensions de retraite versées par l'assurance sociale légale allemande, doublement imposées en France et en Allemagne sans avoir bénéficié du crédit d'impôt conventionnel, d'en demander le bénéfice.

Les contribuables concernés peuvent ainsi demander le bénéfice du crédit d'impôt conventionnel au titre de l'impôt sur le revenu dû à raison des revenus perçus au cours des années 2005 à 2015. Pour l'obtention de ce crédit, ils doivent adresser à l'administration fiscale française au plus tard le 30 juin 2017 leurs demandes accompagnées de la justification de la situation de double imposition des pensions au titre de chacune des années visées par la réclamation.



TEXTE

Article 98. – Les personnes fiscalement domiciliées en France, au sens de l'article 4 B du CGI dont les pensions de retraite versées par l'assurance sociale légale allemande ont été imposées à la fois en République fédérale d'Allemagne et en France, sans avoir bénéficié du crédit d'impôt prévu au (2) de l'article 20 de la convention du 21 juillet 1959 entre la République française et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune ainsi qu'en matière de contribution des patentes et de contributions foncières, peuvent en demander l'application au titre de l'impôt sur le revenu dû à raison des revenus perçus au cours des années 2005 à 2015, nonobstant l'expiration des délais de réclamation prévus par le livre des procédures fiscales.

Les demandes tendant à l'application du premier alinéa du présent article sont adressées à l'administration fiscale au plus tard le 30 juin 2017 et doivent être accompagnées de la justification de la situation de double imposition des pensions au titre de chacune des années visées par la réclamation.