

DISPOSITIONS CHOISIES DE LA LOI DE FINANCES POUR 2019

Vous trouverez, ci-dessous, un résumé des dispositions fiscales de la loi de finances pour 2019 (Loi 2018-1317 du 28 décembre 2018) susceptibles de vous intéresser. N'hésitez pas à nous contacter si vous avez besoin de plus de détails concernant chacune de ces nouvelles règles fiscales.

1- DISPOSITIONS INTERESSANT LE CORPORATE

1.1. Fiscalité patrimoniale

1.1.1. Réduction d'IR Madelin (article 199 terdecies-0 A du CGI)

Le taux de la réduction d'impôt Madelin avait été porté de 18% à 25% par la loi de finances pour 2017. Ce taux majoré devait s'appliquer aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret et jusqu'au 31 décembre 2018. Le décret n'ayant pas pu être adopté, le taux majoré de 25% n'a pas encore pu s'appliquer.

Par conséquent, la loi de finances pour 2019 reporte d'un an l'application de cette mesure en prévoyant que les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2019 ouvriront droit à réduction d'impôt au taux de 25 %.

Ce taux majoré s'appliquera aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret. Cette date ne pourra être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la mesure comme étant conforme au droit de l'Union européenne.

1.1.2. Report d'imposition en cas d'apport-cession (article 150-0 B ter du CGI)

Pour rappel, les personnes physiques qui apportent leurs titres à un société soumise à l'IS qu'ils contrôlent bénéficient d'un report d'imposition sur la plus-value constatée lors de l'opération d'apport. Ce report d'imposition prend fin lorsque la société bénéficiaire de l'apport cède les titres apportés dans les 3 ans suivant l'apport sauf si elle réinvestit une part substantielle du produit de la cession (50%).

La loi de finances pour 2019 modifie le régime applicable :

- Elle porte de 50% à 60% le seuil minimum de réinvestissement économique pour les cessions de titres apportés réalisées à compter du 1er janvier 2019.
- Elle élargit en outre le champ du réinvestissement aux souscriptions dans des fonds de capital investissement (FCPR, FPCI, SCR, SLP et organismes similaires établis dans un autre Etat membre de l'EEE). Des conditions particulières tenant à l'actif de ces fonds de même qu'à leur durée de détention sont, en outre, exigées. A noter que le report d'imposition est maintenu, d'une part, si la société contrôlée par le contribuable conserve les parts ou actions des fonds, sociétés et organismes jusqu'à l'expiration d'un délai de cinq ans, décompté depuis la date de leur souscription et, d'autre part, si les quotas d'investissement de 75 % et de 50 % sont atteints à l'expiration de ce même délai.

1.2. Fiscalité des sociétés

1.2.1. Nouvelles règles gouvernant la déductibilité des charges financières

La loi de finances pour 2019 réforme l'ensemble du régime de déductibilité des charges financières des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

JOFFE & ASSOCIÉS

Les dispositions actuelles suivantes continuent de s'appliquer :

- Les règles limitant la déductibilité des charges financières en fonction du taux d'intérêt appliqué (articles 39-1, 3° et 212, I du CGI)
- Le dispositif anti-hybride (non-déduction des charges d'intérêt versées à des entreprises liées lorsque les produits correspondants ne sont pas soumis par ces dernières, à une imposition minimale correspondant à 25 % de l'impôt sur les sociétés)
- L'amendement Charrasse

Les dispositifs actuels suivants sont supprimés :

- Le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation. Désormais les règles permettant de lutter contre la sous-capitalisation des entreprises sont insérées dans le nouveau mécanisme général de limitation des charges financières nettes en fonction de l'Ebitda fiscal.
- L'amendement Carrez (Dispositif qui interdisait la déduction des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation lorsque la société qui acquiert les titres n'est pas en mesure de démontrer que le pouvoir de décision sur les titres ainsi que le contrôle de la participation sont exercés soit en France, soit dans un État membre de l'UE ou de l'EEE)
- Le dispositif du rabot (Réintégration de 25% des charges financières nettes si elles dépassaient 3 m€).

La nouvelle règle suivante est instaurée (articles 212 bis et 223 B bis du CGI) :

- Lorsque l'entreprise n'est pas sous-capitalisée, elle peut déduire ses charges financières nettes (les charges financières concernées correspondent aux intérêts afférents aux sommes laissées ou mises à disposition de ou par l'entreprise au cours d'un exercice, peu importe l'origine des sommes laissées ou mises à disposition (auprès de tiers, d'associés ou d'entreprises liées) dans la limite du montant le plus élevé entre :
 - o 3 M € par exercice, le cas échéant ramené à 12 mois ;
 - o 30 % du résultat avant impôts, intérêts, dépréciations et amortissements (Ebitda fiscal).
- Lorsque l'entreprise est sous-capitalisée, un plafond de déduction spécifique s'applique étant précisé qu'une société est désormais considérée comme sous-capitalisée lorsque le montant moyen de ses dettes vis-à-vis d'entreprises liées excède une fois et demie le montant de ses fonds propres (les dettes vis-à-vis d'entreprises tierces garanties par des entités liées ne sont pas prises en compte alors qu'elles l'étaient dans l'ancien dispositif).

Ainsi, lorsqu'une entreprise est sous-capitalisée, deux assiettes de charges financières nettes doivent être déterminées :

- o La première assiette correspond aux intérêts relatifs à la dette vis-à-vis d'entreprises non liées et à la dette vis-à-vis d'entreprises liées n'excédant pas une fois et demie les fonds propres. La déduction est alors possible à hauteur de 30% de l'Ebitda fiscal proratisé ou de 3 millions d'€ proratisés si ce dernier montant est plus élevé ;
- o La seconde assiette correspond aux intérêts relatifs à la dette vis-à-vis d'entreprises liées excédant une fois et demie les fonds propres. La déduction est limitée à 10% de l'Ebitda fiscal proratisé ou à 1 millions d'€ proratisé si ce dernier montant est plus élevé.

Le montant des charges financières nettes déductibles est constitué par la somme de ces deux plafonds.

La société sous-capitalisée peut échapper au plafond minoré si elle peut établir que son ratio d'endettement (dettes/fonds propres) est inférieur ou égal au ratio d'endettement de son groupe consolidé.

A noter qu'il existe une clause de sauvegarde qui peut permettre aux sociétés faisant partie d'un groupe consolidé au sens comptable de bénéficier d'une déduction complémentaire lorsque le ratio entre leurs fonds propres et l'ensemble de leurs actifs est égal ou supérieur à ce même ratio déterminé au niveau du groupe consolidé auquel elle appartient. Cette déduction complémentaire ne s'applique pas lorsque la société est sous-capitalisée.

Le montant des charges financières à réintégrer au titre d'un exercice, après application des plafonds de droit commun, de la clause de sauvegarde et des deux plafonds du dispositif de sous-capitalisation, n'est pas définitivement exclu de la déduction. Ce montant peut être reporté sans limite de temps et faire l'objet d'une déduction au titre des exercices suivants (les montants déductibles ainsi que les conditions de déduction diffèrent selon la situation de sous-capitalisation des sociétés).

Le nouveau dispositif prévoit que lorsque la société n'a pas complètement utilisé sa capacité de déduction au titre d'un exercice (on parle de capacité de déduction inemployée), elle est autorisée à la reporter sur les cinq exercices suivants pour déduire les charges financières nettes non admises en déduction au titre de ces exercices.

Lorsque la société fait partie d'un groupe d'intégration fiscale, la nouvelle règle de plafonnement s'applique au niveau du groupe fiscal (les charges financières nettes, l'Ebitda fiscal, la situation de sous-capitalisation sont appréciées aux bornes de l'intégration fiscale).

1.2.2. Modifications de certaines règles de l'intégration fiscale

Le régime de l'intégration fiscale est modifié sur plusieurs points afin de le mettre en conformité avec le droit de l'Union européenne :

1/ La quote-part de frais et charges imposable à raison des plus-values de cession de titres de participation réalisées entre sociétés intégrées n'est plus neutralisée.

En outre, s'agissant des plus ou moins-values de cession de titres de participation neutralisées au titre d'exercices ouverts avant le 1er janvier 2019, il est désormais prévu que la première cession de ces titres ou la sortie de la société qui en est propriétaire intervenant au cours d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 2019 entraînent l'application de la quote-part de frais et charges au montant brut des plus-values de cession afférentes aux mêmes titres.

2/ Les subventions et abandons de créances consenties entre sociétés intégrées ne sont plus neutralisées pour la détermination du résultat d'ensemble. Afin de tenir compte de cette nouvelle disposition, les règles de déneutralisation en cas de sortie de groupe de la société ayant consenti l'aide ou de celle l'ayant reçue au cours d'un exercice ouvert avant le 1er janvier 2019 sont aménagées.

3/ La possibilité offerte aux sociétés membres du même groupe d'intégration fiscale de facturer au prix de revient les livraisons de biens et les prestations de services est légalisée. Attention, cette possibilité de vendre au prix de revient ne concerne pas les cessions de biens composant l'actif immobilisé.

4/ Le groupe d'intégration ne cesse plus en cas d'absorption de la société mère par une filiale intégrée. Il en est de même en cas d'option de la société mère pour une autre forme de groupe intégré (passage d'un groupe d'intégration verticale à un groupe d'intégration horizontale et vice versa).

5/ Le régime des distributions de produits de participation est aménagé sur certains points pour faire bénéficier du taux de quote-part de frais et charges de 1% certaines distributions opérées par certaines filiales établies dans un État membre de l'Union européenne ou en Islande, en Norvège et au Liechtenstein sous réserve de respecter certaines conditions.

Il est également prévu que les distributions versées entre sociétés membres d'un même groupe qui ne sont pas éligibles au régime mère fille seront comprises dans le résultat du groupe à hauteur de 1 % de leur montant (ces distributions étaient jusqu'à présent intégralement neutralisées).

La plupart de ces modifications s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

1.2.3. Précision en matière d'apport partiel d'actif d'éléments assimilés à une branche complète d'activité

L'article 210 B du CGI est complété afin de préciser qu'en cas d'apport partiel d'actif d'éléments assimilés à une branche complète d'activité (apport de titres de participation), la société apporteuse est réputée détenir les titres remis en contrepartie de l'apport depuis la date à laquelle celle-ci a acquis les éléments apportés (précision qui vient invalider la doctrine administrative publiée sur ce point). Ainsi, le délai de détention des titres reçus en contrepartie d'un apport d'éléments assimilés à une branche complète d'activité est calculé à partir de la date d'acquisition de ces éléments par l'apporteur.

Cette règle ne s'applique qu'aux apports partiels d'actifs portant sur des éléments assimilés à une branche complète d'activité.

C'est ainsi qu'en cas d'apports partiels d'actifs portant sur une branche complète d'activité, le délai de détention des titres reçus en échange est calculé à compter de la date d'apport. Dans ce cas, la société apporteuse devra attendre deux ans à compter de l'apport pour que les titres reçus en échange puissent bénéficier du régime des plus-values à long terme.

Cette règle s'applique à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2018.

1.2.4. Introduction d'une clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés

La loi de finances transpose à l'article 205 A du CGI la clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés contenue dans la directive UE/2016/1164 du 12 juillet 2016 (directive « Atad »).

En application de cette clause, il ne sera pas tenu compte pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés d'un montage ou d'une série de montages qui :

- A été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable,
- N'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

Il est précisé qu'un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

Afin de permettre aux sociétés de sécuriser le traitement fiscal d'une opération qu'elles envisagent de réaliser, une nouvelle procédure de rescrit fiscal est créée. Les entreprises peuvent ainsi demander à l'administration, à partir d'une présentation écrite, précise et complète de l'opération, la confirmation que les dispositions de l'article 205 A du CGI ne leur sont pas applicables. L'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de six mois vaut accord tacite.

Ce dispositif vient compléter les dispositifs anti-abus actuels, hormis le dispositif applicable au régime mère-fille auquel il se substitue. Il a vocation à s'appliquer à toutes les opérations relevant de l'impôt sur les sociétés, à l'exclusion des opérations de fusion ou assimilées qui disposent de leur propre clause anti-abus.

Il s'applique pour la première fois aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

1.2.5. Introduction d'une clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés

La loi de finances transpose à l'article 205 A du CGI la clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés contenue dans la directive UE/2016/1164 du 12 juillet 2016 (directive « Atad »).

En application de cette clause, il ne sera pas tenu compte pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés d'un montage ou d'une série de montages qui :

- A été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable,
- N'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

Il est précisé qu'un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

Afin de permettre aux sociétés de sécuriser le traitement fiscal d'une opération qu'elles envisagent de réaliser, une nouvelle procédure de rescrit fiscal est créée. Les entreprises peuvent ainsi demander à l'administration, à partir d'une présentation écrite, précise et complète de l'opération, la confirmation que les dispositions de l'article 205 A du CGI ne leur sont pas applicables. L'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de six mois vaut accord tacite.

Ce dispositif vient compléter les dispositifs anti-abus actuels, hormis le dispositif applicable au régime mère-fille auquel il se substitue. Il a vocation à s'appliquer à toutes les opérations relevant de l'impôt sur les sociétés, à l'exclusion des opérations de fusion ou assimilées qui disposent de leur propre clause anti-abus.

Il s'applique pour la première fois aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

1.2.6. Introduction d'un mini-abus de droit

Une nouvelle procédure dite « mini-abus de droit » est instaurée pour permettre à l'administration fiscale d'écarter comme abusifs les montages ayant un but principalement fiscal (article L64 A du LPF). Aucune pénalité spécifique n'est prévue. Néanmoins, l'administration a toujours la possibilité d'appliquer, le cas échéant, la majoration de 80 % pour manœuvres frauduleuses ou la majoration de 40 % en cas de manquement délibéré.

C'est ainsi qu'en application de ce nouvel article, l'administration pourra écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ont pour motif principal d'éviter ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

Pour rappel, le dispositif d'abus de droit existant permet d'écarter les montages ayant un but exclusivement fiscal (article L64 du LPF). Ce dispositif existant qui entraîne l'application d'une majoration de 40% ou 80% continue de s'appliquer.

Cette mesure s'applique aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

1.2.7. Modification du régime fiscal applicable aux produits de la propriété industrielle

La loi de finances met en conformité le régime français au droit de l'Union européenne et aux principes dégagés par l'OCDE.

Actuellement, les produits (redevances de concession et plus-values de cession) tirés des brevets et des droits de la propriété industrielle assimilés bénéficient d'un taux réduit d'imposition de 15 % (au lieu du taux normal de 33,33%).

La loi de finances pour 2019 conditionne désormais l'accès au régime préférentiel à la réalisation par le contribuable bénéficiaire de l'avantage fiscal des activités de R&D génératrices de revenus. En outre, le champ d'application du régime actuel ainsi que la définition du revenu net éligible au régime de faveur sont modifiés afin de respecter le cadre établi par l'OCDE. Enfin, la loi instaure un mécanisme consistant à refuser la déduction d'une fraction des redevances de droits de la propriété industrielle versées par des entreprises établies en France à des entreprises liées implantées dans certains États dont le régime fiscal a été considéré comme dommageable par l'OCDE et qui ne soumettent pas ces redevances à un niveau minimum d'imposition.

2- DISPOSITIONS INTERESSANT LE SOCIAL

2.1. Exonération d'IR des indemnités de reclassement

Depuis la loi de finances pour 2018, l'indemnité de rupture conventionnelle collective¹ est totalement exonérée d'impôt sur le revenu et partiellement de cotisations de sécurité sociale.

La loi de finances pour 2019 étend cette exonération d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales aux indemnités versées dans le cadre des mesures visant à faciliter l'accompagnement et le reclassement externe des salariés sur des emplois équivalents. Il s'agit des mesures mentionnées au 7° de l'article L 1237-19-1 du Code du travail¹.

En matière fiscale :

- L'exonération n'est pas plafonnée.
- La mesure s'applique aux indemnités versées à compter de 2018.

En matière sociale :

- L'exonération ne porte que sur la fraction de l'indemnité inférieure à 2 fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale et sous réserve que le montant de l'indemnité versée soit inférieur à 10 fois ce plafond¹. À défaut, l'indemnité est intégralement assujettie aux cotisations sociales.
- La mesure ne devrait s'appliquer qu'à compter du 1^{er} janvier 2019.

* * *



Virginie DAVION

Associée

Droit fiscal

vdavion@joffeassociés.com

Paris

5, rue de l'Alboni - 75016 Paris
contact@joffeassociés.com

Londres

5 Chancery Lane - WC2A 1PL London
londoncontact@joffeassociés.com

J & A

Tel : +33 1 43 18 20 30
Fax : +33 1 43 18 20 31

www.joffeassociés.com
SOCIÉTÉ D'AVOCATS