

Loi de finances

2023

Mardi 10 janvier



RSM EN FRANCE ET À L'INTERNATIONAL

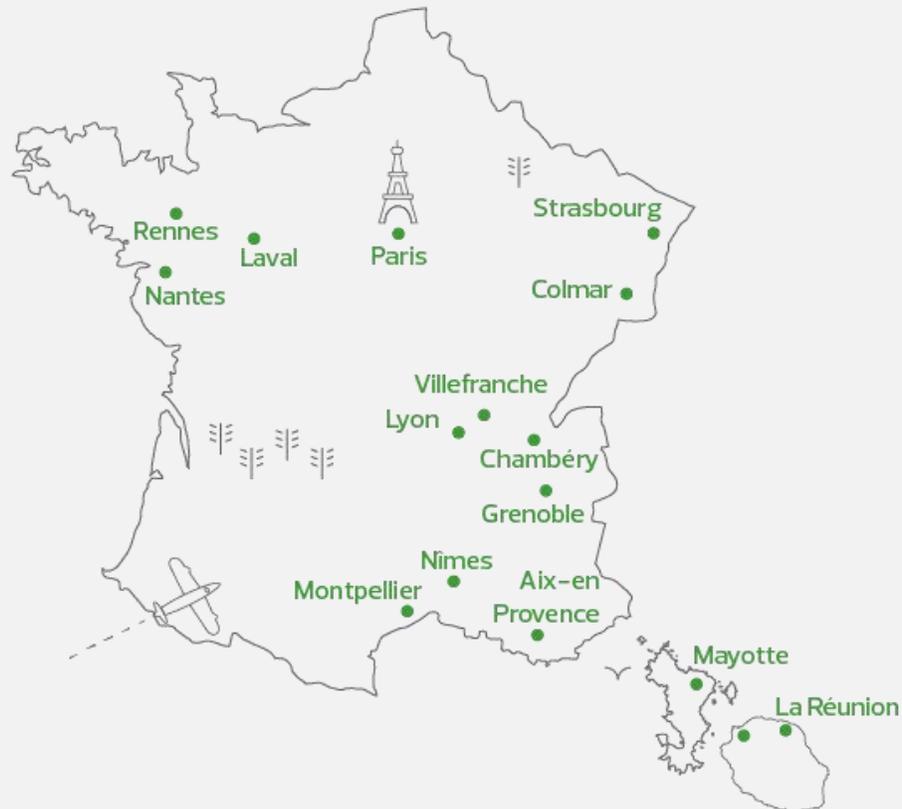
RSM EN FRANCE

16
bureaux

1250
collaborateurs

7
régions

+8,5%
de croissance (2022)



RSM est présent dans les principaux pôles économiques français avec des membres fortement implantés dans leur région.

RSM À L'INTERNATIONAL



Ensemble, nous mettons à votre disposition le meilleur de nos compétences métiers et nos expertises sectorielles pour vous aider à atteindre vos objectifs.

860
bureaux

51 000
collaborateurs

123
pays

+15,8%
de croissance (20-21)

VITAL SAINT-MARC

vital.saintmarc@rsmfrance.fr

Associé RSM France,
Président du Club Fiscal
de l'Ordre des experts-
comptables de Paris



ANNE SEIBEL

anne.seibel@rsmfrance.fr

Senior Manager
Gestion patrimoniale
RSM France



MATHILDE JOUNOT

mathilde.jounot@rsmfrance.fr

Directrice pôle
Expertise comptable
RSM France





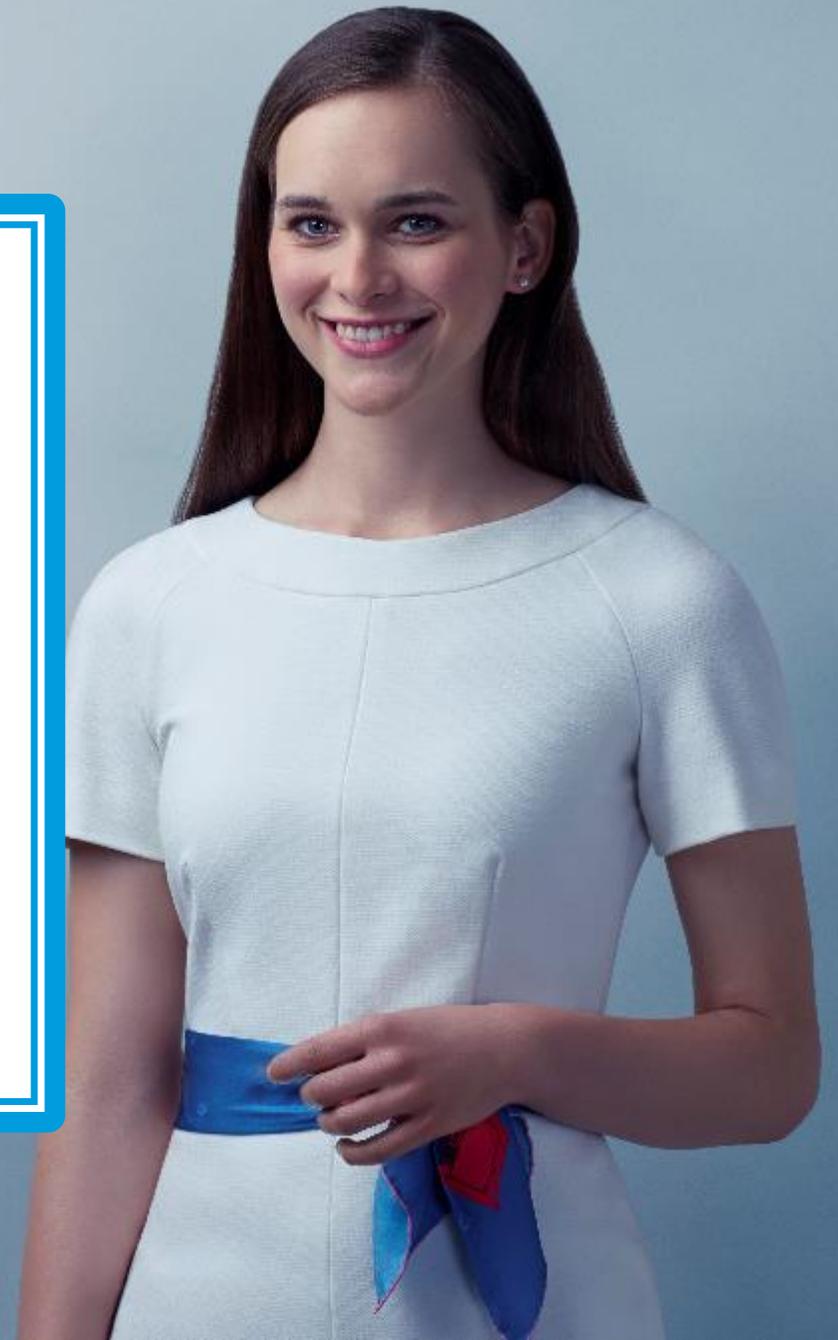
SOMMAIRE

1. Fiscalité personnelle et patrimoniale
2. Transition énergétique
3. Fiscalité des entreprises
4. TVA et facturation électronique



1. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

- A. Impôt sur le revenu
- B. Actualités droit d'enregistrement



FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

A. Impôt sur le revenu

Barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de 2022	
Fraction de revenu imposable par part de quotient familial	Taux d'imposition
Jusqu'à 10 777 €	0 %
De 10 777 € à 27 478 €	11 %
De 27 478 € à 78 570 €	30 %
De 78 570 € à 168 994 €	41 %
Au-delà de 168 994 €	45 %

Relèvement des seuils de 5,40 %

Rappel

- Les revenus tirés d'une activité salariée exercée en France pour le compte d'un employeur étranger constituent aujourd'hui des revenus de source française imposables en France à ce titre (art. 4B et 164B CGI)
- Ces revenus sont aujourd'hui soumis au prélèvement à la source sous forme de retenue à la source (art. 204 C CGI). Il appartient donc à l'employeur étranger d'effectuer le prélèvement à la source conformément au taux établi et communiqué par l'administration avant de le reverser au Trésor

Dispositif

- L'article 204 C du CGI est modifié afin de substituer au régime de la retenue à la source le régime de l'acompte du prélèvement à la source
- Le prélèvement à la source devra donc être directement liquidé d'après les éléments déclarés par le salarié dans sa déclaration de revenu et sera prélevé mensuellement par l'administration sur son compte bancaire

Employeurs concernés

- Employeurs établis hors de France dans un état membre de l'Union Européenne ou dans un autre État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement et qui n'est pas un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI

Salariés concernés

- Salariés qui ne sont pas à la charge d'un régime obligatoire français de sécurité sociale (activité exercée en France pour une durée inférieure à 25 % du temps de travail – CE 883/2004 et 987/2009)
- Salariés qui sont à la charge d'un régime obligatoire français de sécurité sociale en application du I de l'article L. 380-3-1 du code de la sécurité sociale (travailleurs transfrontaliers résidant en France et travaillant en Suisse ayant opté pour l'affiliation au régime obligatoire de sécurité sociale en France)

Entrée en vigueur

- La mesure s'applique aux revenus perçus à compter du 1er janvier 2023

Rappel

- L'article 195, 1^o-f du CGI accorde une demi-part supplémentaire aux conjoints survivants d'anciens combattants
- Situations actuelles :
 - Être le conjoint survivant âgé de plus de 74 ans d'une personne âgée lors de son décès de plus de 74 ans et titulaire de la carte du combattant ou d'une pension militaire d'invalidité et des victimes de guerre
 - Être le conjoint survivant âgé de plus de 74 ans d'une personne âgée lors de son décès de moins de 74 ans ayant bénéficié de la retraite du combattant

Dispositif

- Extension du dispositif à tous les conjoints survivants de plus de 74 ans de personnes titulaires de la carte du combattant

Rappel

- Un capital ou une rente peut être versé aux orphelins dont les parents ont été victimes de persécutions antisémites (article 2 du décret n° 2000-657 du 13 juillet 2000) ou d'acte de barbarie durant la deuxième Guerre mondiale (article 2 du décret n° 2004-751 du 27 juillet 2004)
- La doctrine administrative (BOI-RSA-PENS-20-20-10) prévoyait que ces capitaux et rentes étaient exonérés d'impôt par analogie au 4° de l'article 81 du CGI

Dispositif

- Cette doctrine est légalisée et le 4 de l'article 81 du CGI est complété par l'ajout d'un e :
« e. Les rentes ou capitaux versés en application du décret n° 2000-657 du 13 juillet 2000 instituant une mesure de réparation pour les orphelins dont les parents ont été victimes de persécutions antisémites ou du décret n° 2004-751 du 27 juillet 2004 instituant une aide financière en reconnaissance des souffrances endurées par les orphelins dont les parents ont été victimes d'actes de barbarie durant la Deuxième Guerre mondiale. »

Rappel

- Les articles 199 undecies A du CGI et 199 undecies B du CGI instaurent un mécanisme de réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu pour les contribuables qui investissent dans l'outre-mer. Le montant de cette réduction d'impôt est plafonné à 50 % du montant de l'investissement
- Les articles 217 undecies et 217 duodecies du CGI instaurent un système de déduction du bénéfice imposable pour les contribuables de l'impôt sur les sociétés qui investissent dans certains secteurs d'activité

Dispositif

- Ces dispositifs sont prorogés jusqu'au 31 décembre 2029

Rappel

- L'article 150 U, II-7° et 8° du CGI prévoit une exonération d'impôt sur des plus-values pour les cessions d'immeubles destinés au logement social
- L'article 150 U, II-9° prévoit une exonération d'impôt sur des plus-values de cession d'un droit de surélévation à condition que le cessionnaire s'engage à réaliser et à achever exclusivement des locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date de l'acquisition

Dispositif

- Prorogation pour les cessions d'immeubles destinés au logement social jusqu'au 31 décembre 2023
- Prorogation pour les cessions de droit de surélévation jusqu'au 31 décembre 2024

Rappel

- L'article 199 sexdecies du CGI prévoit que les sommes versées par un contribuable pour l'emploi d'un salarié à domicile ouvrent droit à un crédit d'impôt sur le revenu dans la limite, en principe de 12 k€

Dispositif

- Le contribuable qui souhaite bénéficier de ce crédit d'impôt est maintenant tenu d'indiquer dans sa déclaration de revenus n° 2042 la nature des services au titre desquels il a engagé ces dépenses

Rappel

- L'article 200 quater B du CGI prévoit que les dépenses effectivement supportées par un contribuable pour la garde, à l'extérieur du domicile, des enfants âgés de moins de six ans dont ils ont la charge peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt égal à 50 % dans la limite d'un plafond fixé à 2 300 € par enfant à charge

Dispositif

- Ce plafond est majoré à 3 500 € par enfant
- Avantage fiscal maximal par enfant : 1 750 €

Rappel

- L'article 35 bis du CGI prévoit que les personnes qui mettent de façon habituelle à la disposition du public une ou plusieurs pièces de leur habitation principale sont exonérées de l'impôt sur le revenu sur le produit de ces locations lorsque celui-ci n'excède pas 760 € par an
- Ce dispositif devait prendre fin au 31 décembre 2023

Dispositif

- Il est prorogé jusqu'au 15 juillet 2024

Rappel

- L'article 156, I, 3°, du CGI prévoit que le déficit foncier provenant de dépenses autres que les intérêts d'emprunt doit être imputé sur le revenu global dans la limite de 10 700 €
- Les intérêts d'emprunt sont imputés prioritairement sur les revenus bruts. La fraction du déficit provenant des intérêts d'emprunt doit quant à elle être imputée sur les revenus fonciers des dix années suivantes

Dispositif

- La limite est rehaussée à 21 400 € par an s'agissant des dépenses déductibles de travaux de rénovation énergétique permettant à un bien de passer d'une classe énergétique E, F ou G à une classe de performance énergétique A, B, C ou D
- Le bénéfice de ce dispositif supposera donc de pouvoir justifier du changement d'étiquette énergétique par la transmission d'un DPE après travaux

Illustration

- Un propriétaire perçoit un revenu locatif brut de 20 k€ et supporte les dépenses suivantes :
 - Travaux :
 - De rénovation énergétique : 30 k€
 - Autres : 15 k€
 - Intérêts d'emprunt : 3 k€
- Le revenu brut compense prioritairement les intérêts d'emprunt. Le déficit foncier est donc de 28 k€ et est réputé provenir exclusivement des dépenses liées aux travaux réalisés
- À ce stade, les règles d'imputation, et les dépenses déductibles, ne sont pas encore définies. En l'état, le contribuable aurait avantage à déduire prioritairement les travaux « autres » avant les travaux de rénovation énergétique afin d'optimiser le nouveau plafond
- En l'espèce, le déficit devrait être imputé sur le revenu global dans la limite du nouveau plafond de 21 400 euros et pour le surplus, soit pour 6 600 €, sur les revenus fonciers des dix années suivantes

Rappel

- L'article 199 terdecies-0 A du CGI prévoit un taux majoré à 25 % de réduction d'impôts sur le revenu pour les souscriptions au capital de PME ou la souscription de parts de certains fonds d'investissements
- L'article 199 terdecies-0 AA du CGI étend ce dispositif aux entreprises solidaires d'utilité sociale
- L'article 199 terdecies-0 AB du CGI l'étant aux sociétés foncières solidaires
- Ce dispositif devait prendre fin au 31 décembre 2022
- Attention attente réponse de la commission européenne et d'un décret qui rendra effectif cette mesure.

Dispositif

- Il est prorogé jusqu'au 31 décembre 2023

FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

B. Actualités droit d'enregistrement

Rappel

- L'article 28 du décret du 4 janvier 1955 impose la publication des baux de plus de 12 ans. La taxe de publicité foncière est aujourd'hui liquidée au taux de 0,70 % (+ frais d'assiettes et de recouvrement) soit un total de 0,71498 % auquel il convient également d'ajouter la contribution de sécurité immobilière
- Cette publicité était jusqu'alors hors du champ d'application de la formalité fusionnée

Dispositif

- Les baux de plus de 12 ans sont désormais soumis au régime de droit commun de la formalité fusionnée depuis le 1er janvier 2023

Critère de continuité de l'activité éligible

- Pour rappel, le dispositif de faveur est applicable aux droits sociaux d'une société exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale (CGI, art. 787 B, al. 1er)
- Selon la lettre du texte : initialement, aucune précision relative aux modalités d'exercice de l'activité éligible
- Selon le BOFiP : « La société doit vérifier la condition d'activité précisée aux I-A § 15 et 20 pendant toute la durée de l'engagement collectif, le cas échéant unilatéral, et de l'engagement individuel de conservation. L'abandon d'activités et l'exercice d'activités nouvelles pendant cette durée sont possibles, pourvu que la règle rappelée à la phrase précédente soit respectée. » (BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20, § 25, m à j 21/12/2021)

Actualité

- Cass. Com., 25 mai 2022, n° 19-25.513 : l'exigence de continuité ajoute à la loi une condition qu'elle ne comporte pas et viole la lettre du texte
- Réaction immédiate du législateur : modification de la loi pour inscrire à l'article 787 B, c bis du CGI, une exigence d'exercice continu de l'activité éligible (Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 (LFR 2022), art. 8 ; codifié sous CGI, art. 787 B, c bis)

Nouvel article 787 B CGI :

- c bis. « La condition d'exercice par la société d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, prévue au premier alinéa du présent article, doit être satisfaite à compter de la conclusion de l'engagement de conservation prévu au premier alinéa du a [engagement collectif ou unilatéral de conservation] et jusqu'au terme de l'engagement de conservation prévu au c [engagement collectif ou unilatéral de conservation]. Par dérogation, cette condition doit être satisfaite, dans le cas prévu au second alinéa du a, à compter de la transmission des titres et, dans le cas prévu au 2 du b, depuis deux ans au moins à la date de cette transmission. »

Portée

- Toutes les sociétés sont concernées (opérationnelles stricto sensu et holdings animatrices)
- En cas d'ECCT « classique » : l'activité éligible doit être exercée depuis la conclusion de l'ECCT jusqu'au terme de l'EICT
- En cas d'ECCT « réputé acquis » : l'activité éligible doit avoir été exercée depuis deux (2) ans au moins à la date de la transmission, et continuer à l'être jusqu'au terme de l'EICT
- En cas d'ECCT « post-mortem » : l'activité éligible doit avoir été exercée depuis la date du décès, jusqu'au terme de l'EICT

Application rétroactive aux transmissions intervenues à compter du 18 juillet 2022. Or, la loi n'est entrée en vigueur que le 17 août 2022. Pourquoi cela pose difficulté ?

- Parce que les transmissions intervenues entre le 18 juillet 2022 et le 17 août 2022 pourraient se voir appliquées par l'Administration fiscale ce nouveau critère légal de continuité, alors même qu'au cours de cette fenêtre temporelle, la condition de continuité n'était pas requise
- En d'autres termes, l'Administration fiscale pourrait, par un effet d'aubaine remettre en cause les transmissions intervenues entre le 18 juillet et le 17 août, puisque la condition de continuité n'était pas requise à la date du fait générateur de l'impôt

Application rétroactive aux transmissions intervenues avant même le 18 juillet 2022 pour lesquelles un engagement (EUCT/ECCT ou EICT) est encore en cours au 18 juillet 2022, si la société n'a pas déjà cessé à cette date d'exercer l'activité éligible. Pourquoi cela pose difficulté ?

- Déjà, parce que potentiellement, un grand nombre de transmissions sont concernées :
 - 1) Transmissions déjà intervenues, pour lesquelles l'ECCT est encore en cours
 - 2) Transmissions déjà intervenues, pour lesquelles l'EICT (4 ans (!)) est encore en cours
 - Ensuite, parce que la condition de continuité n'était pas légalement applicable à la date de la transmission (fait générateur de l'impôt), mais s'applique pourtant à ces transmissions, de manière rétroactive
- => Quid de la conformité à la constitution d'une telle application de la loi dans le temps ?

Actualité Cass. com., 30 novembre 2022, n° 20-18.884

- L'administration soutenait que les cessions d'usufruit de droits sociaux devaient être soumises à un droit d'enregistrement proportionnel
- La cour de Cassation rappelle que « l'usufruitier de parts sociales ne peut se voir reconnaître la qualité d'associé, qui n'appartient qu'au nu-proprétaire » et juge que « la cession de l'usufruit de droits sociaux ne peut être qualifiée de cession de droits sociaux » et « n'emporte pas mutation de propriété »
- Et en conséquence, par une interprétation stricte de l'article 726, I, 2° du CGI, refuse l'application du droit d'enregistrement proportionnel à la cession d'usufruit de droits sociaux
- Et confirme que ces cessions doivent donner lieu à une imposition fixe de 125 € (CGI art. 680)

Contexte :

- La clause de préciput confère au survivant des époux la faculté de prélever à titre gratuit un ou plusieurs biens déterminés avant tout partage
- L'administration fiscale procède à des redressements prétendant appliquer au préciput la fiscalité du partage considérant que le prélèvement à titre de préciput aurait lieu avant le partage de la succession, mais non pas avant celui de la communauté

Une position contestable :

- Civilement : l'article 1515 du Code civil dispose que « Il peut être convenu, dans le contrat de mariage, que le survivant des époux, ou l'un d'eux s'il survit, sera autorisé à prélever sur la communauté, avant tout partage [...] »
- Fiscalement : le BOFiP prévoit quatre conditions cumulatives à l'exigibilité du droit de partage :
 1. L'existence d'une indivision entre les copartageants à l'époque du partage
 2. La justification de cette indivision
 3. L'existence d'une opération d'allotissement
 4. L'existence d'un acte constatant le partage
- Ces conditions font bien entendu défaut.
- Les décisions de première instance sont diverses mais les décisions les plus récentes (TJ Niort, 24 janv. 2022, n° 20/01453 et TJ Lille, 4 avr. 2022, n° 20/03477) ont refusé à l'administration l'application du droit de partage

2. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

- A. Taux réduit d'impôt sur les sociétés
- B. Impôts locaux et entreprises
- C. Mesures diverses
- D. L'entreprise individuelle



FISCALITÉ DES ENTREPRISES

A. Taux réduit d'impôt sur les sociétés

Rappel

- Les PME assujetties à l'Impôt sur les Sociétés (IS) bénéficient, sous conditions, d'un taux réduit d'IS fixé à 15 %
- Les conditions :
 1. Chiffre d'affaires inférieur ou égal à 10 000 000 €
 2. Capital détenu directement ou indirectement à 75 % au moins par des personnes physiques
 3. Capital entièrement libéré

Nouveautés (article 33 LDF)

- La limite de 38 120 € de bénéfices imposables est portée à 42 500 €

Entrée en vigueur

- Exercice clos à compter du 31 décembre 2022

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

B. Impôts locaux et entreprises

Suppression progressive de la CVAE

- Taux réduit de 50 % pour 2023 (de 0 % pour les entreprises dont le CA est inférieur à 500 000 € à 0,375 % pour les entreprises dont le CA est supérieur à 50 M€)
- Taxe additionnelle CCI portée de 3,46 % à 6,92 % pour les entreprises dont le CA est supérieur à 500 000 €
- Suppression totale en 2024

Nouveautés (article 33 LDF)

- Le plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée autorise les entreprises dont le montant total de CFE et de CVAE excède 2 % de leur valeur ajoutée à demander le dégrèvement de l'excédent de CET
- L'art. 55 LDF 2023 ramène ce taux de 2 % à :
 1. 1,625 % en 2023
 2. 1,25 % à compter de 2024 (à compter de cette année, le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée s'appliquerait au seul montant de la CFE, compte tenu de la suppression de la CVAE)

Report de l'actualisation des valeurs locatives des locaux professionnels

- Rappel
 1. Les valeurs locatives des locaux professionnels servent de base au calcul de la CFE
 2. Les valeurs actuelles ont été révisées le 1er janvier 2017 et devaient être révisées à nouveau après 6 ans, soit le 1er janvier 2023
- L'actualisation est reportée à 2025

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

C. Mesures diverses

Aménagement relatifs à la déductibilité fiscale de l'amortissement des Fonds de Commerce Art. 7 LFR 16 août 2022

- Une clause anti-abus exclut du dispositif les fonds commerciaux acquis auprès
 1. D'une entreprise liée au sens de l'article 39.12 du CGI
 2. D'une entreprise sous le contrôle de la même personne physique que l'entreprise qui acquiert le fonds
- Un fonds commercial ayant donné lieu à amortissement fiscalement déductible est un actif amortissable pour l'application du régime des fusions
 1. Application du régime d'étalement de l'imposition de la plus-value dégagée lors de l'apport de ce fonds
- Entrée en vigueur : 18 juillet 2022

La prorogation du : régime des Jeunes Entreprises Innovantes (JEI) article 33 LDF

- Le régime spécifique applicable aux JEI est prorogé de 3 ans, soit jusqu'au 31 décembre 2025
- L'âge de l'entreprise pour bénéficier de ce régime (re)passe de moins de 11 ans à moins de 8 ans pour les entreprises créées à compter du 1er janvier 2023
 1. Retour à la situation d'avant la loi de finances pour 2022

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

D. L'entreprise individuelle

Rappel

- Création de l'Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL) par la loi du 11 juillet 1985
- Création du statut de l'Entrepreneur Individuel à Responsabilité Limitée (EIRL) par la loi du 15 juillet 2010
- Suppression du statut de l'EIRL et définition du nouveau régime de l'Entreprise Individuelle (EI) par la loi du 14 février 2022
- Publication des commentaires de l'administration fiscale le 23 novembre 2022 (BOI-BIC-CHAMP-70-10 et BOI-BIC-CHAMP-70-30)

Nouveauté (article 23 LDF)

- Détermination des droits d'enregistrement applicables lors de la cession d'EI (et d'EIRL) ayant opté à l'IS

Un champ d'application très large, et automatique :

- Article L 526-22 al 1 C. Com : « L'entrepreneur individuel est la personne physique qui exerce en son nom propre une ou plusieurs activités professionnelles indépendantes »

La consécration de l'existence d'un patrimoine d'affectation

- Article L 526-22 al 1 C. Com : « Les biens, droits, obligations et sûretés dont il est titulaire et qui sont utiles à son activité ou à ses activités professionnelles indépendantes constituent le patrimoine professionnel de l'entrepreneur individuel. Sous réserve du livre VI du présent code, ce patrimoine ne peut être scindé. Les éléments du patrimoine de l'entrepreneur individuel non compris dans le patrimoine professionnel constituent son patrimoine personnel. »

La composition du patrimoine professionnel :

- Article R 526-26 I C. Com : « Pour l'application du deuxième alinéa de l'article L. 526-22, les biens, droits, obligations et sûretés dont l'entrepreneur individuel est titulaire, utiles à l'activité professionnelle, s'entendent de ceux qui, par nature, par destination ou en fonction de leur objet, servent à cette activité »

Les conséquences de l'automaticité

- Il n'est plus possible de choisir de conserver certains biens ou droits dans son patrimoine personnel : l'immobilier d'entreprise, les droits de propriété intellectuelle

Le régime fiscal de droit commun : la soumission à l'Impôt sur le Revenu (IR) :

- Absence de conséquence fiscale lors du transfert d'un bien du patrimoine personnel vers le patrimoine professionnel
 - Application du régime des biens migrants (art. 151 sexies CGI) lors de la cession ultérieure du bien
1. Une PV professionnelle soumise à l'IR pour la période pendant laquelle le bien aura fait partie du patrimoine professionnelle : prix de cession – valeur d'inscription au bilan (ou au tableau des immobilisation). Quid en cas d'absence d'inscription ?
 2. Une PV privée pour la période pendant laquelle le bien aura fait partie du patrimoine personnel

- PV professionnelle lors du retour du bien dans le patrimoine personnel avec bénéfice des articles 151 septies (ou 151 septies B si PV immobilière)
- La liquidation de l'entreprise individuelle a les mêmes conséquences fiscales que la cessation d'entreprise
 - 1) Imposition immédiate des bénéfices non encore imposés
 - 2) Imposition immédiate des PV y compris des PV latentes, ou en report ou en sursis d'imposition

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

- L'option pour une assimilation à une EURL emporte de plein droit option pour l'assujettissement à l'IS
 1. Attention : l'option pour l'assimilation à l'EURL est irrévocable, mais l'option pour l'assujettissement à l'IS est révocable pendant 5 ans
 2. En cas de révocation, changement de régime fiscal
- Les conséquences fiscales de l'option
 1. Création d'une personnalité fiscale
 2. Si option à la création de l'activité, pas d'imposition à la création, régime des biens migrants
 - Attention : l'application de ce régime est réservée aux biens utiles ou mixtes
 - En cas de transfert de biens non utiles, taxation immédiate selon les règles des PV des particuliers

- Les conséquences fiscales de l'option (suite)
 - 1) Si option après une période d'activité sous un régime IR
 - cessation fiscale de l'EI : taxation des bénéfices non imposés
 - fiscalité sur le transfert des biens : PV professionnelle, application de l'art. 151 octies CGI (report) ou des art. 151 septies ou 151 septies B du CGI
 - Attention pas de cumul possible
 - 2) Lors de la reprise d'un bien dans le patrimoine personnel (tout en restant assujetti à l'IS)
 - Assimilée à une cession de bien (avec calcul de PV) et distribution des sommes réputées perçues, imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers
 - Fin du report d'imposition éventuel (art. 151 octies du CGI)

- Les conséquences fiscales de l'option sur la rémunération du dirigeant
 - 1) Si l'EI demeure assujettie à l'IR, l'entrepreneur est imposé (BIC, BNC, BA) sur la totalité du résultat
 - 2) Si l'EI a opté pour l'IS, l'entrepreneur est assimilé à un gérant majoritaire, il relève de l'article 62 du CGI et est imposé sur son salaire en traitement et salaire
 - Question de la ventilation salaire / dividendes / mise en réserve
 - Risque d'acte anormal de gestion si la totalité du résultat est pris en salaire
 - Dividendes soumis à cotisations sociales et prélèvements sociaux pour la quote-part qui excède 10 % du résultat

- Les conséquences fiscales de l'option (suite)
 - 1) Soumission à la taxe sur l'affectation des véhicules à des fins économiques (ex TVS)
 - 2) Soumission à la CVAE
 - 3) Soumission à la CFE
- La liquidation d'une EI ayant opté pour l'IS
 - 1) Même conséquence que la cessation d'une entreprise
 - 2) Attention, la cessation fiscale peut provenir de différentes situations :
 - Cessation d'activité
 - Changement réel d'activité
 - Décès de l'entrepreneur sans poursuite de l'activité par les ayants droits

- Le principe du Transfert Universel du Patrimoine Professionnel (TUPP)
 - 1) Art. L 526-27 al 2 : « *Le transfert universel du patrimoine professionnel emporte cession des droits, biens, obligations et sûretés dont celui-ci est constitué. Il peut être consenti à titre onéreux ou gratuit. Lorsque le bénéficiaire est une société, le transfert des droits, biens et obligations peut revêtir la forme d'un apport* »
⇒ Attention : Sur un plan juridique, il convient donc de procéder à un acte de TUPP et non de cession de fonds de commerce
- La fiscalité du Transfert Universel du Patrimoine Professionnel (TUPP) en cas d'option IS
⇒ Article 23 LDF 2023 : Assimilation à une cession de droit sociaux : art. 726 CGI

3. TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

- A. Groupe TVA – Assujetti unique
- B. Option, périmètre et vie de l'assujetti unique, droits à déduction
- C. Autres dispositions relatives à la TVA



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

A. Groupe TVA – Assujetti
unique

Aux origines du Groupe TVA

1. Remise en cause par la CJUE (21/09/2017) de l'exonération de TVA des « Groupements de TVA »
 - Prévus à l'article 132 1.f de la directive TVA et transposés en droit français à l'article 261 B du CGI
 - Services rendus au sein de groupements autonomes de personnes (GIE, SEP, ...)
2. Utilisation par la France de la faculté offerte par l'article 11 de la directive TVA
 - Possibilité de « considérer comme un seul assujetti les personnes qui sont indépendantes d'un point de vue juridique, mais qui sont étroitement liées entre elles sur le plan financier, économique et de l'organisation »
 - Article 162 loi de finances pour 2021
 - Entrée en vigueur en 2022 (option) pour une 1ère application au 1er janvier 2023

Intérêt du Groupe TVA

1. Supprime les frottements de TVA sur les flux internes d'un Groupe
 - Opérations entre membres hors champ d'application de la TVA
 - Garantie d'une plus grande neutralité de la TVA sur les choix d'organisation des entreprises
2. Principaux bénéficiaires
 - Les Groupes d'entreprises assujettis ou redevables pour partie de la TVA
 - Secteur bancaire, secteur financier, secteur assurantiel ... secteur formation, secteur immobilier, ...

Limites du Groupe TVA

1. Taxe sur les salaires
 - Les opérations intragroupes, hors champ de TVA, tendent à augmenter le coefficient d'assujettissement à la Taxe sur les salaires

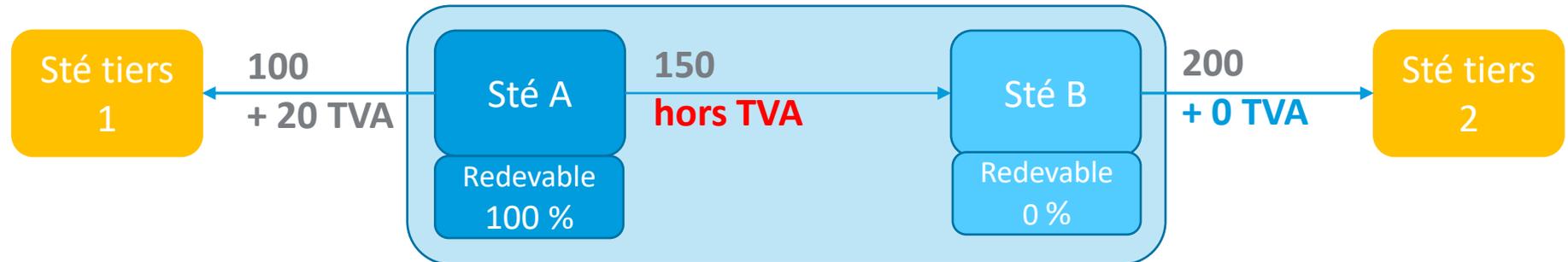
ÉLÉMENTS DE RÉFLEXION SUR UNE OPTION POSSIBLE : EXEMPLE

Pas de Groupe TVA



Coef. taxation TVA :	100 % (250/250)	0 % (0/200)
Frottement TVA intragroupe :	0	30
Rapport assuj. TS :	0 % (0/250)	100 % (200/200)

Groupe TVA entre A et B



Coef. taxation TVA :	100 % (100/100)	0 % (0/200)
Frottement TVA intragroupe :	0	0
Prorata TS :	60 % (150/250)	100 % (200/200)

Augmentation du prorata TS de A de 0 % à 60 %, Gain du frottement TVA intragroupe de 30

Éléments de réflexion sur une option possible

- 1) Pour
 - Réduction des frottements de TVA sur les opérations intragroupes (assujettis partiels)
- 2) Contre
 - Augmentation potentielle de la taxe sur les salaires
- 3) Point d'attention
 - Droits à déduction du Groupe TVA

Études d'impacts

- Études pour chaque périmètre envisagé
- 1) Étude 1
 - Réduction du frottement de TVA sur les opérations intragroupes / Augmentation du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires
 - 2) Étude 2
 - Analyse de l'option envisagée sur le droit à déduction du Groupe

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

Le Groupe TVA est un ensemble d'assujettis établis en France, étroitement liés entre eux sur les plans financier, économique et organisationnel, qui décident sur option de former un Assujetti Unique (AU) :

1. Un régime limité au territoire français
2. Ouvert le 1er janvier 2023
 - Option pour 3 ans à réaliser avant le 31 octobre N pour une application le 1er janvier N+1 (31 octobre 2022)
3. Régime plus complet que celui de la « consolidation de paiement de la TVA »
 - Un seul redevable de la TVA
 - Les membres de l'AU constituent des secteurs distincts d'activité et n'ont plus la qualité d'assujetti
 - Les opérations à l'intérieur de l'AU sont hors système TVA
 - Elles constituent des « virements financiers internes », contrepartie d'aucune opération imposable puisque réalisées par l'AU pour lui-même
 - Seules les opérations réalisées avec les tiers entrent dans le dispositif TVA

L'Assujetti Unique (AU) est constitué entre assujettis

- 1) Il peut s'agir de sociétés françaises ou d'établissements stables français de sociétés étrangères
- 2) Quelle que soit la qualité de l'assujetti, total ou partiel
 - En revanche les non-assujettis (holding patrimoniale par exemple) ne peuvent y participer

Les assujettis sont établis en France

- 1) Le territoire français est celui défini au BOI-TVA-CHAMP-20-10
 - France continentale, îles du littoral, Corse, Principauté de Monaco, eaux territoriales, plateau continental, collectivités de Guadeloupe, Martinique et La Réunion

1

Des liens financiers

- **Cas général : être contrôlé en droit par une même personne**
 - Détention, directe ou indirecte, de plus de 50 % du capital
 - Ou de plus de 50 % des droits de vote
 - La détention indirecte est assimilable à un % de contrôle et peut être effectuée :
 - Par un assujetti ou un non-assujetti
 - Établi en France ou non
- **Cas particuliers : des critères propres à certaines situations : banques mutualistes, coopératives, ...**

2

Des liens économiques

- **Activité principale de même nature**
- **Ou activités interdépendantes, complémentaires ou poursuivant un objectif commun**
- **Ou activités réalisées en totalité ou en partie au bénéfice des autres membres**

3

Des liens organisationnels

- **Contrôle commun, en droit ou en fait, directement ou indirectement**
 - Direction par une société mère, un organe central, une entité faîtière, établis en France ou non
- **Organisation des activités des membres de l'AU en concertation totale ou partielle**
 - Par exemple via une structure de gestion partagé ou par contrat

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

B. Option, périmètre et vie de l'assujetti
unique, droits à déduction

1) Date de l'option :

- Pour un effet au 1^{er} janvier N, option au plus tard le 31 octobre N-1

2) Désignation du représentant de l'AU

- Parmi les membres de l'AU
- Choix libre pouvant être modifié pendant la durée de l'option
- Conséquences
 - Seul redevable de la TVA pour l'AU. Les membres restent solidairement tenus dans le paiement de la taxe

3) Modalités d'exercice de l'option

- Formulée par le représentant désigné de l'AU auprès du SIE dont il dépend
- Accord obligatoire de l'ensemble des membres de l'AU

4) Conséquences de l'option :

- Attribution d'un numéro individuel de TVA à l'AU
- Perte de la qualité d'assujetti de chacun des membres de l'AU
 - Sauf pour les opérations antérieures à l'option dont l'exigibilité intervient postérieurement à la date d'effet de l'option
 - Chaque entité de l'AU devient un secteur d'activité, lui-même éventuellement constitué de plusieurs sous-secteurs
- Possibilité de souscrire des options TVA par l'AU
 - Les options antérieurement faites par les membres conservent leurs effets

1) Libre détermination du périmètre du Groupe

- Sous réserve du respect des conditions légales (liens financiers, économiques, organisationnels)

2) Est indépendant des périmètres :

- Du groupe consolidé
- De l'intégration fiscale
- De l'ancien groupement de moyens (art. 261 B CGI) éventuellement mis en place avant l'option

Exemple : Une société A, française, détient 90 % du capital d'une holding H, située hors de France, et 60 % des droit de vote d'une société française B.

H détient des participations dans 3 sociétés françaises : 70 % de la société C, 80 % de la société D et 55 % de la société E. E détient 80 % du capital de la société F.

A contrôle directement B (60 %) et H (90 %). A contrôle indirectement C (70 %), D (80 %), E (55 %) et F (80 %).

Les sociétés A, B, C, D, E, F et H sont étroitement liées d'un point de vue financier. Par hypothèse les autres conditions sont réunies.

Les sociétés A, B, C, D, E et F peuvent former un AU (H en est exclue). Mais d'autres options sont possibles comme former un AU entre A, B, C et D, et un autre entre E et F.

1) Le périmètre du groupe reste intangible pendant la 1^{ère} option de 3 ans

- Sauf exceptions

2) Modification possible après 3 ans d'option

- Information de la sortie au plus tard le 31/10/N pour un effet au 01/01/N+1
- Entrée d'un nouveau membre :
 - Option en N pour un effet au 01/01/N+1

3) Les exceptions pendant la période d'intangibilité du périmètre

- Perte des liens entre les membres (financiers ou économiques ou organisationnels)
 - Sortie du membre concerné le 1^{er} jour du mois suivant le non-respect des critères de dépendance
- Entrée d'un nouveau membre
 - À la condition que ce membre n'ait rempli les conditions de liens que postérieurement à la création de l'AU
 - Exemple : croissance externe
 - Le nouvel entrant est tenu par les conditions de l'option initiale

1) Dissolution de l'Assujetti Unique

- Disparition des liens économiques ou financiers ou organisationnels
- Sortie de l'avant-dernier membre
- Dissolution volontaire
 - Après le terme de la 1^{ère} option

A. Des secteurs distincts

1) Chaque membre est un secteur distinct d'activité pour la TVA

- Un membre peut également être composé de plusieurs secteurs (taxable, non taxable) appelés sous-secteurs

2) Primauté du principe d'affectation des dépenses

- Dépenses utilisées exclusivement à des opérations taxables
 - Coefficient de taxation = 1
- Dépenses utilisées exclusivement à des opérations non taxables
 - Coefficient de taxation = 0
- Dépenses utilisées à des opérations taxables et non taxables
 - Coefficient de taxation : $0 < C_{tax} < 1$

A. Des secteurs distincts (suite)

1) Détermination du coefficient de taxation

- Dépenses engagées pour un seul secteur d'activité
 - Coefficient de taxation calculé par référence au CA du secteur, du sous-secteur, ou encore de l'ensemble des sous-secteurs qui utilisent la dépense
- Dépenses concourant à des opérations portant sur plusieurs secteurs d'activité
 - Au choix de l'Assujetti Unique
 - Coefficient calculé par référence aux CA des secteurs utilisant la dépense
 - Coefficient calculé par référence au CA de l'AU
 - Cas particuliers
 - Imputation directe de dépenses aux membres
 - Dépenses utilisées de façon marginale (-10 %) par d'autres membres
 - Dépenses liées à un immeuble

2) Transmission Universelle du Patrimoine

- 1) L'entrée et la sortie d'un membre de l'AU constitue une transmission d'universalité dispensée de TVA
- 2) La perte de la qualité d'assujetti par le membre ne donne lieu :
 - Ni à régularisation, ni à taxation
- 3) L'AU est tenu d'opérer les régularisation annuelles ou globales de TVA initialement déduite par le membre

3) Crédits de TVA

- 1) Crédit antérieur à l'entrée du membre dans l'AU
 - Pas de transmission à l'AU
 - Demande de remboursement par le membre avant son intégration dans l'AU
- 2) **Crédit constaté par l'AU**
 - Définitivement acquis au Groupe

4) Impact sur la taxe sur les salaires

1) Principes

- TS due par les entreprises et organismes
 - Sur les rémunérations payées à leurs salariés
 - Lorsque ces entreprises ou organismes ne sont pas assujettis à la TVA ou ne l'ont pas été sur 90 % au moins de leur CA de l'année civile précédant le paiement des salaires

2) Conséquences de la création de l'Assujetti Unique

- Pas d'incidence sur les principes relatifs à la taxe sur les salaires
- Ainsi :
 - Les opérations intragroupes sont des flux étrangers au système TVA ...
 - ... qui sont ainsi considérés comme du CA non soumis à la TVA au sens des dispositions de la taxe sur les salaires (CGI, art. 231)
- **Les opérations intragroupes influent négativement sur le coefficient de taxe sur les salaires**

Les factures

1) Opérations avec les tiers

- Les factures sont émises par l'AU
 - Avec l'utilisation du numéro d'identification de l'AU
 - Par l'intermédiaire du membre concerné
- Les mentions obligatoires
 - Celles de l'AU
 - Nom complet, adresse et n° de TVA de l'AU
 - Celles du membre
 - Mentions « membre d'un Assujetti Unique », suivi :
 - Des nom complet, adresse et n° de TVA de l'entité établissant la facture

2) Opérations internes

- Elles sont hors champ de la TVA
- Non soumises aux règles de TVA relatives à l'établissement des factures
 - Aucune obligation de faire référence à l'AU, ni de mentionner les n° de TVA

Les déclarations

- 1) Déclaration annuelle de périmètre
 - Liste des membres au 1er janvier N
 - Communiquée chaque année à l'administration avant le 31 janvier N
- 2) Déclaration de TVA
 - Déclaration principale
 - Dépôt de la déclaration de TVA de l'Assujetti Unique
 - Date limite : le 24 du mois suivant
 - Annexes
 - Communication par l'AU pour chaque membre du Groupe
 - Des opérations du membre (secteur d'activité)
 - Du coefficient de taxation utilisé par le membre
 - Du montant total du CA relatif aux opérations internes à l'AU qui auraient été taxables en l'absence d'option

1) Vérifications de comptabilité

- Tout membre de l'AU peut être contrôlé comme s'il n'en était pas membre
 - Sauf pour les opérations intragroupes
- La règle d'interdiction de renouvellement d'un contrôle d'une entreprise déjà vérifiée ne s'applique pas :
 - En cas de contrôle du représentant de l'AU ou d'un de ses membres
- La tête de groupe TVA supporte les rappels de TVA, intérêts de retard et pénalités

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

C. Autres dispositions relatives
à la TVA

Application du taux réduit

1) Travaux liés aux bornes de recharge pour véhicules électrique (LF23, art. 7)

- Prestations de pose, d'installation et d'entretien d'infrastructures de recharge pour véhicules électriques
 - Le bénéfice du taux réduit est subordonné au respect des conditions suivantes :
 - Installation dans des locaux à usage d'habitation au bénéfice des résidents
 - Dispositif conforme aux exigences techniques fixées par arrêté
 - Installation par une personne répondant à des critères de qualification définis par arrêté

2) Rénovation énergétique

- Redéfinition des prestations
 - Effectuées dans des locaux achevés depuis au moins deux ans, affectés ou destinés à un usage d'habitation
 - Travaux de pose, installation, adaptation ou entretien de matériaux, d'équipements, d'appareils ou de systèmes ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables

2) Secteur alimentaire

1) Élargissement du champ d'application du taux réduit (LF23, art. 5 quinquies)

- Abaissement de 10 % à 5,5 % du taux de TVA applicable aux livraisons destinées à la production agricole
 - De denrées alimentaires destinées à la consommation des animaux producteurs de denrées alimentaires elles-mêmes destinées à la consommation humaine
 - De produits normalement destinés à être utilisés dans la préparation de ces denrées et de produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer ces denrées
 - De produits d'origine agricole, de la pêche, de la pisciculture ou de l'aviculture lorsqu'ils sont d'un type normalement destiné à être utilisé dans la production agricole

3) Livraison à soi-même d'immeubles (LF2023, art. 5 bis H)

1) Taux réduits de 5,5 % (art. 278-0 bis A) ou de 10 % (art. 279-0 bis)

- Livraisons à soi-même de travaux aux bénéficiaires d'une entreprise lorsque ceux-ci contribuent à la valorisation ou à la prolongation de la vie de l'immeuble

Avantage concurrentiel et lucrativité des associations (CE 17/10/2022, n° 453019, Association club des Piou-Piou de Valmorel Doucy)

- 1) Assujettissement aux impôts commerciaux d'une association qui ne recherche pas le profit MAIS qui entretient des relations privilégiées avec certains de ses membres qui en tirent un avantage
 - Entretenir des relations privilégiées avec des organismes à but lucratif, ou des professionnels, qui en tirent un avantage leur permettant d'augmenter leurs recettes est caractéristique d'une gestion non désintéressée
 - En conséquence, l'association est assujettie aux impôts commerciaux (TVA, IS, CET)

Notion de TVA d'amont non déduite (CE 12/5/2022, n° 416727, Sté Icade Promotion)

1) La TVA sur marge s'applique aux cessions de terrain à bâtir, sous réserve :

- Que l'acquisition ait été soumise à TVA, sans que cette taxe n'ait été déduite
- Ou, que le prix d'acquisition du terrain, non soumis à TVA, comportait une TVA d'amont non déduite (cas de reversement de TVA)

Identité juridique entre le terrain acquis et le terrain cédé (CE 11/10/2022, n° 464561, Sarl BH Concept)

1) La qualification juridique donnée au bien lors de son acquisition détermine le régime de TVA de sa cession

- Application de la TVA sur marge lors de la cession d'un terrain à bâtir
 - Possible uniquement lorsque le terrain cédé a été acquis en qualité de terrain à bâtir

4. FACTURATION ÉLECTRONIQUE

- A. Objectifs de la réforme
- B. Le dispositif
- C. Calendrier
- D. Plateformes partenaires



A. Renforcer la compétitivité des entreprises

1) Gains estimés de la dématérialisation

- Avec « a minima » 4,5 Mds€ par an pour l'économie et une réduction des délais de paiement

B. Simplifier les obligations déclaratives de TVA

1) Grâce au pré-remplissage des déclarations

C. Améliorer la lutte contre la fraude à la TVA au bénéfice des opérateurs de bonne foi

D. Améliorer la connaissance en temps réel de l'activité des entreprises et le pilotage des politiques publiques

1) Facturation électronique

1) Principes

- Transactions domestiques réalisées entre assujettis
 - Avec transmission à l'administration des données de facturation

2) Exceptions

- Opérations exonérées bénéficiant d'une dispense de facturation
 - Secteurs médical, éducatif, bancaire, assurance, ...
- Opérations relatives à un marché de défense ou de sécurité

2) E-Reporting

1) Principes

- B2C
- Et B2B non domestiques
- Avec transmission électronique des données de la transaction à l'administration

2) Exceptions

- Opérations exonérées bénéficiant d'une dispense de facturation
- Importations
- Mesures de classification pour sécurité nationale

3) Transmission des données de paiement

- Pour les prestations de services
- Par l'intermédiaire :
 - Des statuts de paiement, si facture, ou d'un fichier XML si absence de facture

1) Facturation électronique

1) Principes

- Transactions domestiques réalisées entre assujettis
 - Avec transmission à l'administration des données de facturation

2) Exceptions

- Opérations exonérées bénéficiant d'une dispense de facturation
 - Secteurs médical, éducatif, bancaire, assurance, ...
- Opérations relatives à un marché de défense ou de sécurité

2) E-Reporting

1) Principes

- B2C
- Et B2B non domestiques
- Avec transmission électronique des données de la transaction à l'administration

2) Exceptions

- Opérations exonérées bénéficiant d'une dispense de facturation
- Importations
- Mesures de classification pour sécurité nationale

3) Transmission des données de paiement

- Pour les prestations de services
- Par l'intermédiaire :
 - Des statuts de paiement, si facture, ou d'un fichier XML si absence de facture

Emission des factures et E-Reporting

1) Grandes entreprises

- + 5 000 salariés
- Ou – 5 000 salariés ET CA et Bilan >, respectivement, à 1 500 M€ et 2 000 M€

2) ETI

- N'est pas une PME au sens UE
- Et effectifs < 5 000
- Et CA < 1 500 M€ ou Bilan < 2 000 M€

3) TPE, PE et PME

01/07/24

01/01/25

01/01/26

Réception des factures au format électronique

1) Toutes les entreprises

- GE, ETI, PME, PE, TPE

A. Obligation des entreprises :

- 1) Recourir aux services d'une plateforme de dématérialisation
 - Au choix de l'entreprise :
 - Une ou plusieurs plateformes partenaires
 - Ou le portail public de facturation

B. Les plateformes

- 1) Autorisées à l'échange des factures et à la transmission des données au portail public
- 2) Immatriculées comme partenaires de l'administration
 - Durée de 3 ans renouvelable

C. Le portail public

- 1) Gère l'annuaire des entreprises et celui des plateformes
- 2) Concentre l'ensemble des données vers l'administration
- 3) Propose un socle de service minimum

A. Immatriculation

1) Immatriculation pour 3 ans renouvelable

- Dépôt du dossier (ouverture du service au printemps 2023)
- Instruction (2 mois) délivrance de l'immatriculation
- Publication de la liste des plateformes sur impots.gouv.fr

2) Conditions

- Immatriculation en UE
- Respect des obligations déclaratives et de paiement
- Respect RGPD
- Être aux meilleurs standards de sécurité informatique et de sécurité des données
- Documentation technique agréée
- Respect du processus de fonctionnement en Y du dispositif

Sert à adresser les factures

- 1) Consultation préalable à l'émission de la facture
- 2) Il répertorie toutes les structures possédant un SIREN et identifiées à la TVA
- 3) Il est structuré autour de 3 catégories de données :
 - Données d'identification de l'entreprise en qualité de destinataire
 - Pour l'adressage des factures désignation d'un établissement ou un service particulier pour l'adressage des factures
 - Données d'identification de la plateforme choisie par l'entreprise destinataire
 - Pour l'acheminement des factures
 - Données de gestion complémentaires
 - Echanges B2C
- 4) Accès à l'annuaire encadré
 - Uniquement pour les besoins d'adressage des factures

Quatre nouvelles mentions obligatoires

- À compter de la date d'application du process de facture électronique (2024, 2025 ou 2026)
- 1) **SIREN du client**
 - Indispensable à l'adressage des factures
- 2) **Catégorie des opérations figurant sur la facture**
 - Livraison, prestation, livraison ET prestation
 - Indispensable au pré-remplissage des déclarations pour déterminer l'exigibilité
- 3) **Option éventuelle de paiement de la TVA sur les débits**
- 4) **Adresse de livraison des biens**
 - Si différente de l'adresse de facturation
 - Pour lutter contre la fraude

Les autres mentions obligatoires

- 1) **Format spécifique et champ normé des données transmises par obligation à l'administration**

Facture électronique

Opération BtoB en France

- Principes
 - Facture sous format électronique
 - 3 formats possibles : UBL, CII, facture mixte
 - Suivi de la facture et transmission des données de paiement
 - Par l'intermédiaire des statuts de la facture
 - Par dérogation PDF acceptés jusqu'au 31/12/27
- Transmission à l'administration d'un socle de mentions obligatoires sous format structuré

E-Reporting

Opérations BtoB international et BtoC

1) BtoB International

- Même données transmises à l'administration que pour une facture électronique
 - Sauf SIREN pour l'assujetti établi à l'étranger :
 - n° TVA intracommunautaire au sein de l'UE, identifiant registre du pays avec code pays hors de l'UE, RIDET pour Tahiti...

2) BtoC

- Pas de transmission opération par opération
 - Données globalisées par jour
- Par catégories de transactions
 - Données nécessaires au pré-remplissage



5. TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

- A. L'articulation des principaux dispositifs d'aide
- B. L'aide gaz et électricité
- C. Le bouclier tarifaire, la TICFE, l'ARENH
- D. L'amortisseur électricité
- E. Les autres mesures issues de la Loi de Finances pour 2023

TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

A. L'articulation des principaux dispositifs d'aide

Au titre de 2023	Electricité	Gaz	Chaleur	Froid
TPE (< 10 salariés ; ≤ 2 M€ CA ; < 36 kVA de puissance souscrite)	Bouclier tarifaire	Aide gaz et électricité (pour les périodes éligibles à venir en 2023)		
TPE hors bouclier PME (1)	Amortisseur			
ETI et GE				

(1) Ces entreprises devraient toujours pouvoir demander l'aide gaz et électricité pour les dépenses d'électricité supportées à compter du 1^{er} janvier 2023 dans le cas où elles seraient toujours éligibles après application de l'amortisseur.

Un décret à paraître précisera l'articulation entre les 2 dispositifs.

De sept à déc 2022	Electricité	Gaz	Chaleur	Froid
TPE (< 10 salariés ; ≤ 2 M€ CA ; < 36 kVA de puissance souscrite)	<u>Ou</u> bouclier tarifaire	Aide gaz et électricité		
TPE hors bouclier PME				
ETI et GE				

TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

B. L'aide gaz et électricité

Plan résilience

Cette aide a été instaurée en vue de compenser la hausse des coûts d'approvisionnement de gaz naturel et d'électricité des entreprises particulièrement affectées par les conséquences économiques et financières de la guerre en Ukraine.

Trois régimes d'aides en fonction de la sensibilité des entreprises au coût de l'énergie.

Décret n° 2022-967 du 1^{er} juillet 2022
dans sa version mise à jour

[Simulateur de l'aide gaz / électricité |
impots.gouv.fr](https://impots.gouv.fr)



Sur l'activité principale

Toutes les entreprises sont susceptibles d'en bénéficier sauf celles qui exercent à titre principal une activité de production d'électricité ou de chaleur, une activité d'établissement de crédits ou financier.



Sur le montant des dépenses d'énergie

Leurs montants d'achat de gaz et / ou d'électricité doivent être supérieurs à 3 % du chiffre d'affaires 2021.

Attention, ce critère est appelé à évoluer selon le régime d'aide considéré.



Sur le prix du gaz et de l'électricité

Elles doivent avoir subi, une augmentation de 50 % du prix du gaz et / ou d'électricité sur la période éligible par rapport à la moyenne de prix sur l'année 2021.



Montant de l'aide

Le montant de l'aide dépend du régime applicable et est calculé en fonction des coûts éligibles. Les coûts éligibles sont déterminés en fonction de l'augmentation du prix des énergies.



Durée du dispositif

Prévu jusqu'au 31 décembre 2022, le dispositif est prolongé en 2023.

Les périodes éligibles

Sur les quatre périodes éligibles 2022, deux peuvent encore être sollicitées en ce début d'année 2023 :

- Période 3 : Septembre et octobre 2022 (date limite de dépôt : 28.02.2023)
- Période 4 : Novembre et décembre 2022 (dépôt entre le 16.01.2023 au 31.03.2023)
- + 6 périodes bimestrielles sur 2023 : la période relative aux mois de janvier et février 2023 devra être déposée à compter du 20 mars 2023

4 M€

- Dépenses d'énergie **septembre et/ou octobre 2022 > 3 % du CA 2021**
- Condition d'EBE **supprimée**

Montant de l'aide :
50 % des coûts éligibles
avec un plafond de 4 M€

50 M€

- Dépenses d'énergie **2021 > 3 % du CA 2021**
- OU dépenses d'énergie **septembre et/ou octobre 2022 > 6 % du CA S1 2022**
- EBE négatif ou en baisse **d'au moins 40 %** sur un mois éligible par rapport au même mois 2021

Montant de l'aide :
65 % des coûts éligibles
avec un plafond de 50 M€

150 M€

- **Pour les entreprises grandes consommatrices d'énergie** au sens de ce volet de l'aide
- EBE négatif ou en baisse **d'au moins 40 %** sur un mois éligible par rapport au même mois 2021
- Exerçant leur **activité principale** dans un ou plusieurs des **secteurs et sous secteurs listés** en annexe 3 du décret

Montant de l'aide :
80 % des coûts éligibles
avec un plafond de 150 M€

Plafond de EBE du mois 2022 + aide < 70 % EBE du même mois en 2021
ou zéro s'il était négatif

01 La notion d'entreprises grandes consommatrices d'énergie pour ce volet de l'aide

Les **dépenses d'énergie** sur la période de demande s'élèvent à au moins...

... **3 % du chiffre d'affaires** sur la même période en 2021



Les dépenses d'énergie 2022 à inclure

- Achats d'électricité, de gaz naturel, de chaleur et de froid produits à partir de gaz naturel ou d'électricité
- Y compris acheminement et toutes taxes hors TVA



Le CA 2021 à considérer

- Soit le CA réel du même mois 2021 (i.e. CA de septembre 2021)
ou de la même période (i.e. CA de septembre-octobre 2021)
- Soit le CA annuel 2021 ramené forfaitairement sur un mois (i.e. CA 2021 / 12) ou sur la durée de la période (i.e. CA 2021 / 6)

02 La formule de calcul de l'aide

$$\text{Montant d'aide} = 50 \% \times Q \times (P - 1,5 \times P_{\text{réf}})$$

- Q = volume consommé sur le mois en MWh
- P = le prix payé en moyenne sur le mois en €/MWh (complet HTVA)
- P_réf = le prix annuel moyen payé en 2021 en €/MWh (complet HTVA)
- La formule s'applique mois par mois et pour chaque énergie séparément



Le volume Q est plafonné à 70 % du volume consommé le même mois en 2021



Le montant est plafonné à 4 M€

- Au niveau du groupe
- Sur mars 2022 – décembre 2023

Concrètement quelle aide peut-on attendre ?

Multiplication du prix en septembre 2022 par rapport à la moyenne de l'année 2021	x1.75	x2	x3	x5	x10
Baisse de ma facture de septembre 2022 grâce à l'aide (on suppose une consommation constante par rapport à 2021)	5%	9%	18%	25%	30%

Exemple :

- Si en septembre 2022, mon prix de l'énergie a été multiplié par 5 par rapport à la moyenne de l'année 2021, l'aide réduira ma facture de 25%*. Par exemple, si je paie un prix de 350 €/MWh avant aide, alors l'aide ramènera mon prix à 264 €/MWh, soit une aide de 86 € par MWh*.

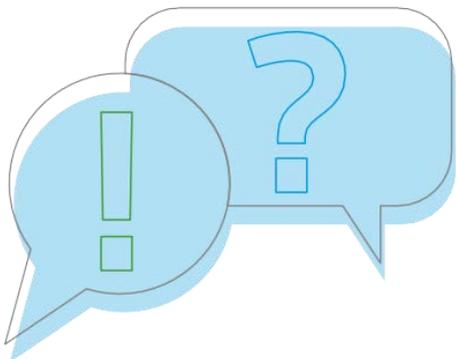
Source : Direction générale des entreprises

Quelle aide attendre concrètement (aide plafonnée à 50 M€):

Multiplication du prix en septembre 2022 par rapport à la moyenne de l'année 2021	x1.75	x2	x3	x5	x10
Baisse de ma facture de septembre 2022 grâce à l'aide (on suppose une consommation constante par rapport à 2021)	7%	11%	23%	32%	39%

- Si en septembre 2022, mon prix de l'énergie a été multiplié par 5 par rapport à la moyenne de l'année 2021, l'aide réduira ma facture de 32%*. Par exemple, si je paie un prix de 250 €/MWh avant aide, alors l'aide ramènera mon prix à 170 €/MWh, soit une aide de 80 € par MWh*.

Source : Direction générale des entreprises



Comment obtenir cette aide ?

Retrouvez l'ensemble de la documentation et des modèles sur : <https://www.impots.gouv.fr/plan-de-resilience-aide-gaz-electricite>

01

02

Déposer la demande par le biais d'un formulaire dans l'espace professionnel [impots.gouv](https://impots.gouv.fr)

Accompagnée des pièces justificatives suivantes :

Pour le régime simplifié plafonné à 4 M€ :

- Une déclaration sur l'honneur de l'entreprise
- Le fichier de calcul de l'aide qui intègre l'ensemble des factures d'énergie sur la période éligible et sur la période de référence dûment recensées et référencées
- RIB
- ***L'attestation d'un EC ou d'un CAC n'est plus obligatoire***

À ajouter pour les autres régimes d'aides :

- Une attestation d'un EC ou d'un CAC (si elle est accompagnée d'une attestation remplie par l'entreprise)
- La balance générale 2021 complète et la balance 2022 de la période éligible considérée (+ la balance 2021 correspondant à la même période de 2022 lorsque l'entreprise doit justifier d'une baisse d'EBE)
- Les factures d'énergies sur la période éligible et de référence dûment recensées et référencées dans un document
- Le fichier de calcul de l'EBE

Pour quelles dépenses ?

- Pour les régularisations des dépenses des énergies au titre des mois de mars à décembre 2022 faisant l'objet d'une facture définitive adressée par le fournisseur
- Pour les dépenses de chaleur ou de froid produits à partir de gaz naturel ou d'électricité au titre des mois de mars à août 2022

Jusqu'à quand ?

- La demande de régularisation est déposée entre le 16 janvier 2023 et le 31 décembre 2023

TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

C. Le bouclier tarifaire, la TICFE,
l'ARENH



Les prix sur les marchés du gaz et de l'électricité pour des livraisons en 2023 sont toujours à des prix près de 10 fois supérieurs à ceux de 2020

(Communiqué de presse du gouvernement du 27 octobre 2022)



LF 2022 – art.181

Introduction du bouclier tarifaire pour les particuliers clients des fournisseurs historiques

LF 2023 – art.181

Extension aux TPE du bouclier électricité
(< 10 salariés ; ≤ 2 M€ CA ; < 36 kVA de puissance souscrite)

Impacts du bouclier tarifaire

- En 2023
 - Hausse de l'électricité et du gaz **limitée à 15 %** (contrats à tarif réglementé)
- Pour mémoire, en 2022
 - Hausse de l'électricité **limitée à 4 %** (contre 35,4 % sans le bouclier)
 - Tarifs réglementés du gaz naturel **bloqués au niveau des tarifs d'octobre 2021** (à défaut ils auraient subi une hausse de 78 % au 1^{er} mai 2022)

TYPES DE
CONTRAT

Les fournisseurs historiques
(Ex : EDF)

Les fournisseurs alternatifs
(Ex : Total énergies)

BÉNÉFICIAIRES

OFFRE DE MARCHÉ

TARIF RÈGLEMENTÉ

OFFRE DE MARCHÉ

OFFRE DE MARCHÉ INDEXÉE
SUR TARIF RÈGLEMENTÉ

TOUT
CONSOMMATEUR

Particuliers
Syndic de
copropriété
TPE

TOUT
CONSOMMATEUR

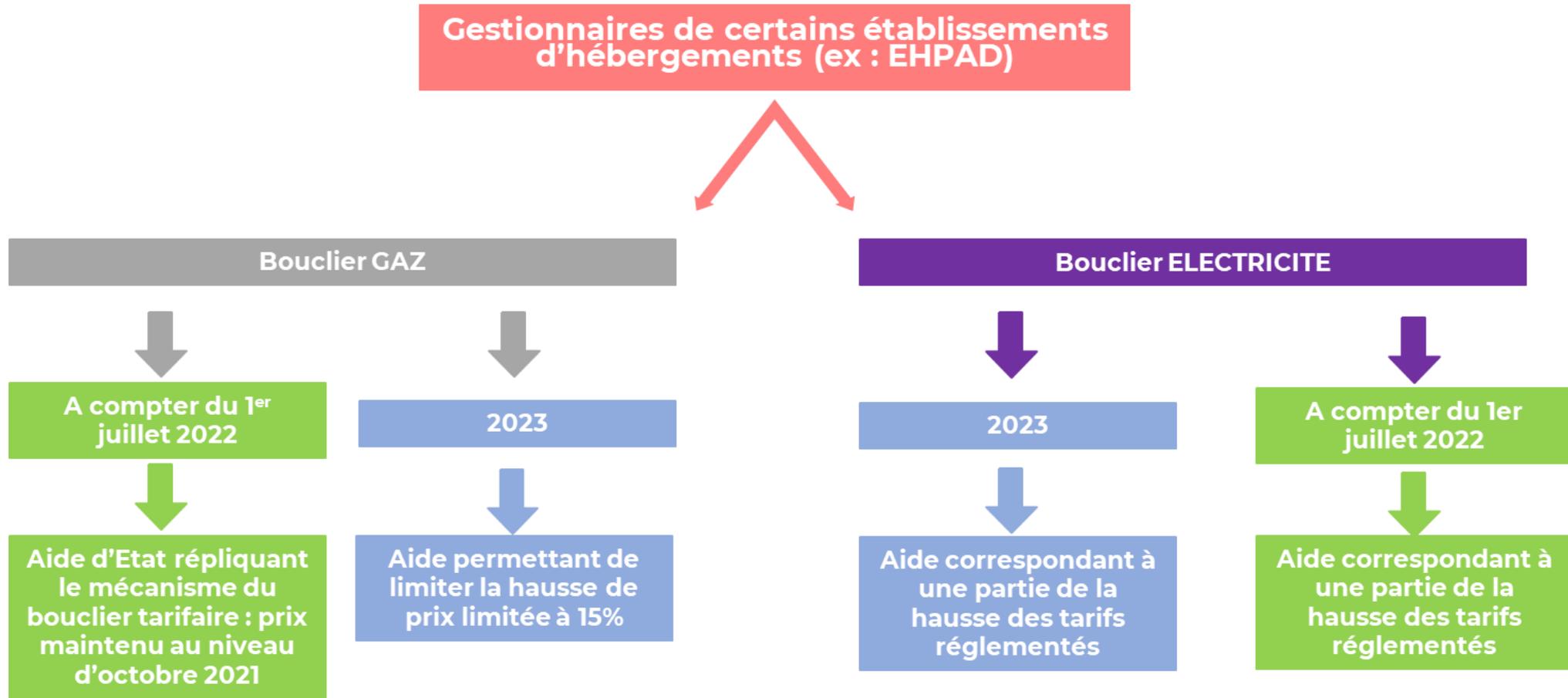
FACTURATION

Bouclier tarifaire limitant la hausse à 15 % applicable aux contrats à tarif réglementé et aux contrats « offre de marché » indexés sur le tarif réglementé

Taxe Intérieure sur la Consommation Finale d'Électricité (TICFE)

EDF réplique dans ses offres les tarifs de l'ARENH

Dispositif d'Accès Régulé à l'Énergie Nucléaire Historique (ARENH)



+ AIDE COMPLEMENTAIRE pour les structures qui ont été contraintes de souscrire des contrats d'électricité ou de gaz à prix très hauts au second semestre 2022

Comment s'applique le bouclier tarifaire?

- Le bouclier tarifaire s'applique **automatiquement** pour les particuliers
- S'agissant spécifiquement du **bouclier électricité** les entreprises doivent transmettre une **attestation sur l'honneur** qu'elles respectent les conditions d'éligibilité (de la TPE) au plus tard le **31.03.2023** ou un mois après la prise d'effet de leur contrat si elle est postérieure au 28.02.2023 (modèle en annexe du Décret n° 2022-1774 du 31 décembre 2022)
- Les fournisseurs **mentionnent le montant de la réduction** de la facture sous la dénomination « **bouclier électricité** »

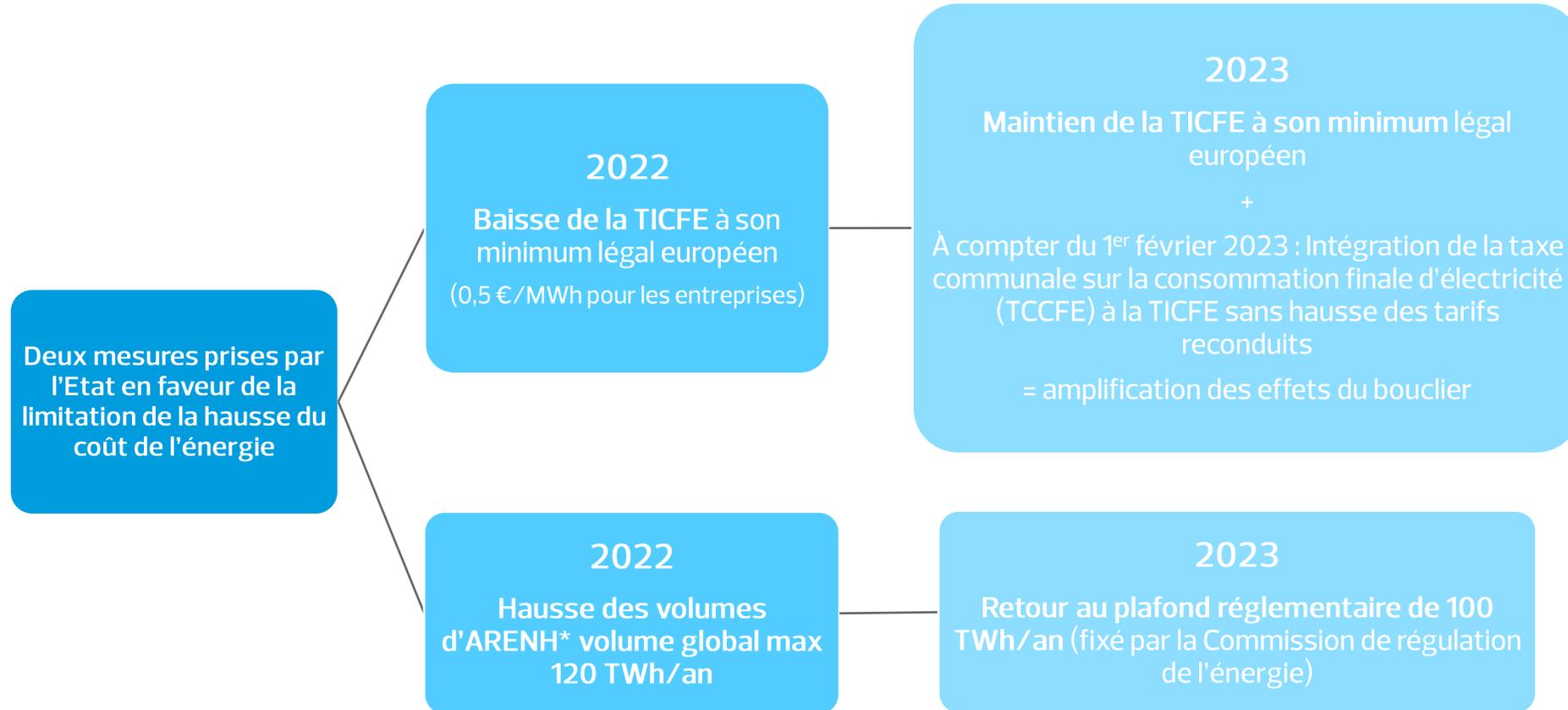
Que faire si le bouclier tarifaire n'est pas répercuté sur la facture?

- Il convient en premier lieu de privilégier les échanges avec les fournisseurs, toutefois si le désaccord persiste il est possible de saisir :



BON A SAVOIR

- Aucun **médiateur** ne peut accompagner une négociation uniquement sur le prix
- Il existe un **négociateur de Bercy** en charge de la relation avec les fournisseurs



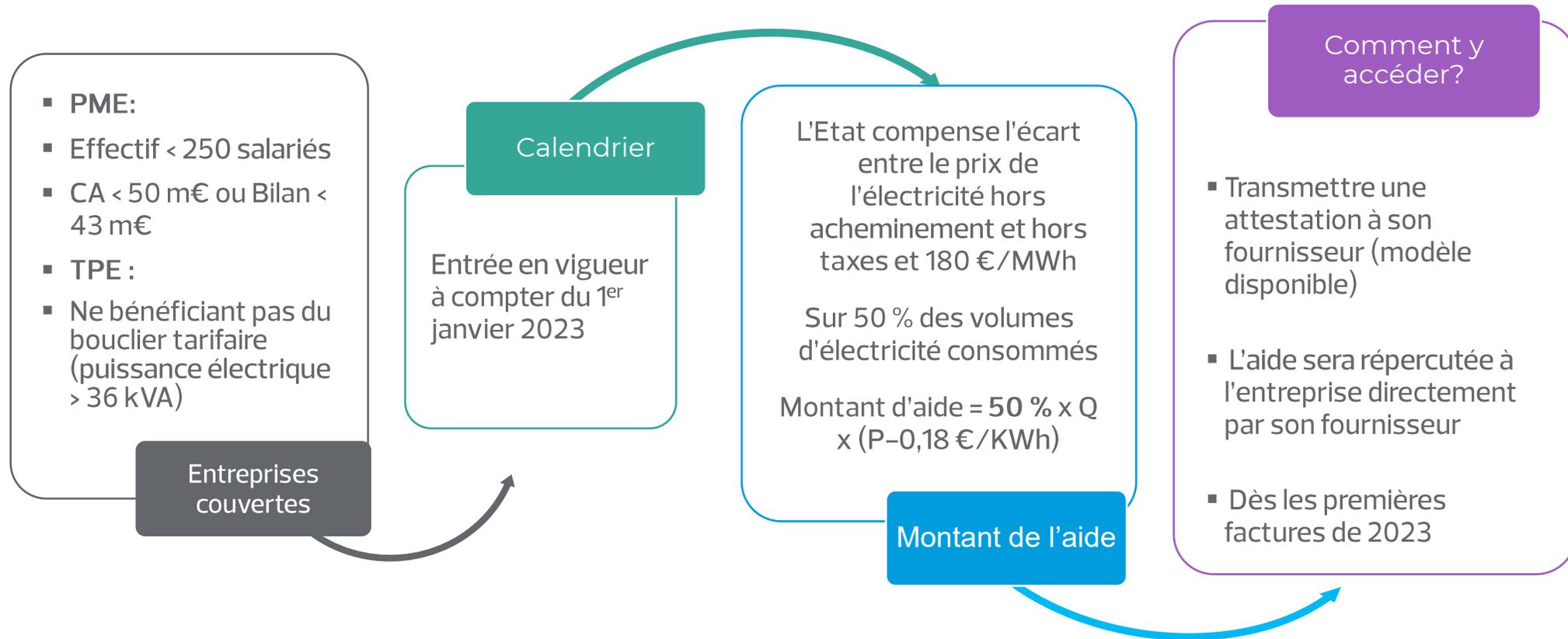
* L'ARENH est un dispositif qui permet aux fournisseurs alternatifs d'acheter une partie de leur électricité à un tarif fixe auprès du fournisseur historique EDF, mais à quantité limitée

TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

D. L'amortisseur électricité

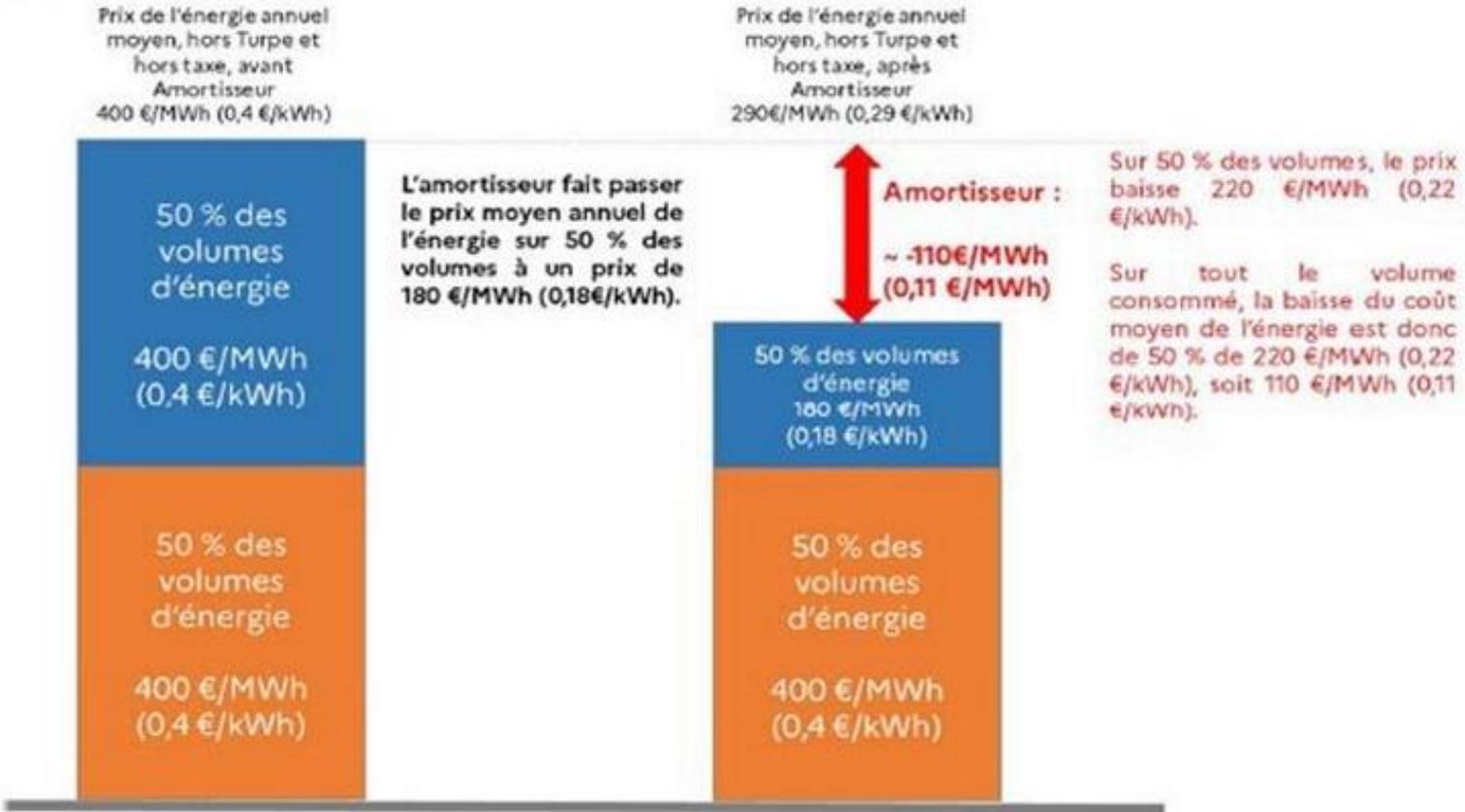


Depuis le 1er janvier 2023, l'amortisseur électricité prend le relais de l'aide au paiement des factures d'électricité pour certaines catégories d'entreprises



BON A SAVOIR

- L'amortisseur d'électricité devrait être financé par de nouvelles contributions versées par les producteurs d'énergie

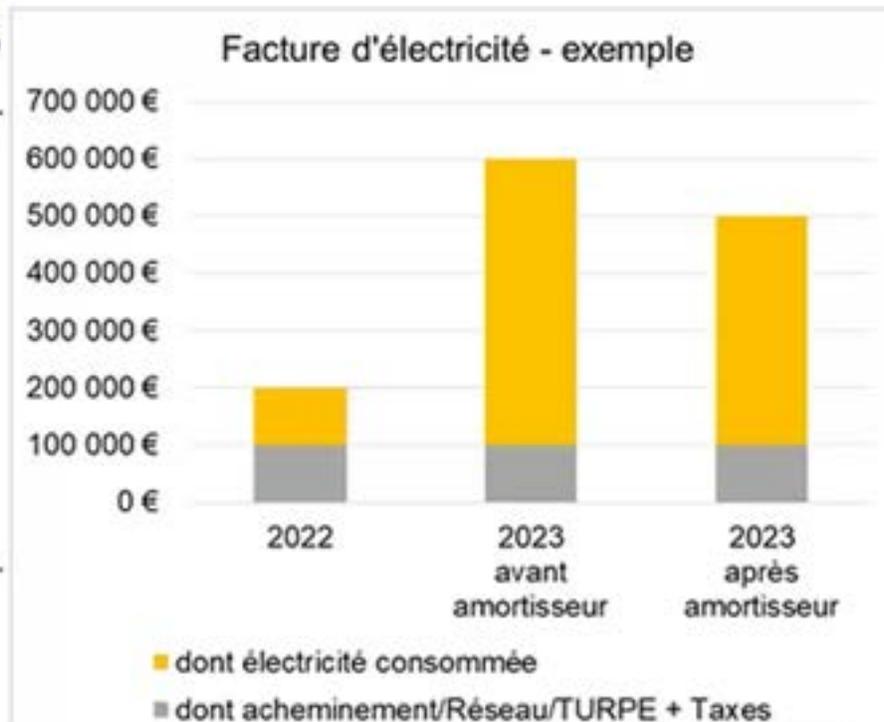


Crédits : Ministère de la Transition écologique

Amortisseur électricité en 2023

Exemple de facture d'électricité	2022	2023 avant amortisseur
Prix contractualisé (moyenne annuelle) €/kWh	0.06	0.30
Facture totale	200 000 €	600 000 €
<i>dont électricité consommée</i>	100 000 €	500 000 €
<i>dont Acheminement + Taxes</i>	100 000 €	100 000 €

Montant d'aide dans ce cas type : 100 000 €, soit 25 % du surcoût



Source : Direction générale des entreprises

Comment s'applique l'amortisseur électricité ?

- Les entreprises doivent transmettre une **attestation sur l'honneur** du respect des conditions d'éligibilité (de la TPE) au plus tard le 31.03.2023 ou un mois après la prise d'effet de leur contrat si elle est postérieure au 28.02.2023 (modèle en annexe du Décret n° 2022-1774 du 31 décembre 2022)
- Les fournisseurs **mentionnent le montant de la réduction** de la facture sous la dénomination « **amortisseur électricité** »

Que faire si le bouclier tarifaire n'est pas répercuté sur la facture ?

- Il convient en premier lieu de privilégier les échanges avec les fournisseurs, toutefois si le désaccord persiste il est possible de saisir le médiateur

TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

E. Les autres mesures issues de
la Loi de Finances pour 2023

Quelles entreprises ?

- PME au sens du droit européen
- Soumises à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés
- Propriétaires ou locataires
- Bâtiments à usage tertiaire qu'elles affectent à l'exercice de leur activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole

Quels travaux ?

- Réalisés par un professionnel reconnu garant de l'environnement
- Amélioration d'efficacité énergétique des bâtiments
 - ex : isolation des combles ou toitures, murs, toitures-terrasses ; chauffe-eau solaire collectif ; pompes à chaleur et chaudière biomasse collective ; etc.) /

Quel crédit d'impôt ?

- 30 % des dépenses HT éligibles dans la limite de 25 000 € par entreprise
- Engagées entre le 1^{er} octobre 2020 (devis daté et signé après cette date) et le 31 décembre 2021
- Soumis au plafond des minimis

LF 2023
(article 51)

Le dispositif serait rétabli pour les dépenses exposées entre le 1^{er} janvier 2023 et le 31 décembre 2024

Subventions d'équipement

Imposition échelonnée sur option des subventions d'équipement accordées à une entreprise par l'Union européenne, l'État, les collectivités publiques ou tout autre organisme public.

Art. 42 septies

Subventions à la recherche-développement

- Les dépenses de fonctionnement exposées par les entreprises dans le cadre d'opérations de recherche scientifique ou technique peuvent être immobilisées. Elles font alors l'objet d'un amortissement sur une durée maximale de cinq ans
- Les subventions d'origine publique* affectées au financement de ces dépenses sont imposables de manière échelonnée à concurrence des amortissements du montant de ces dépenses

Art. 236, I bis

** accordées par l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics spécialisés dans l'aide à la recherche scientifique ou technique*

LF 2023
(art 32 et art 65)



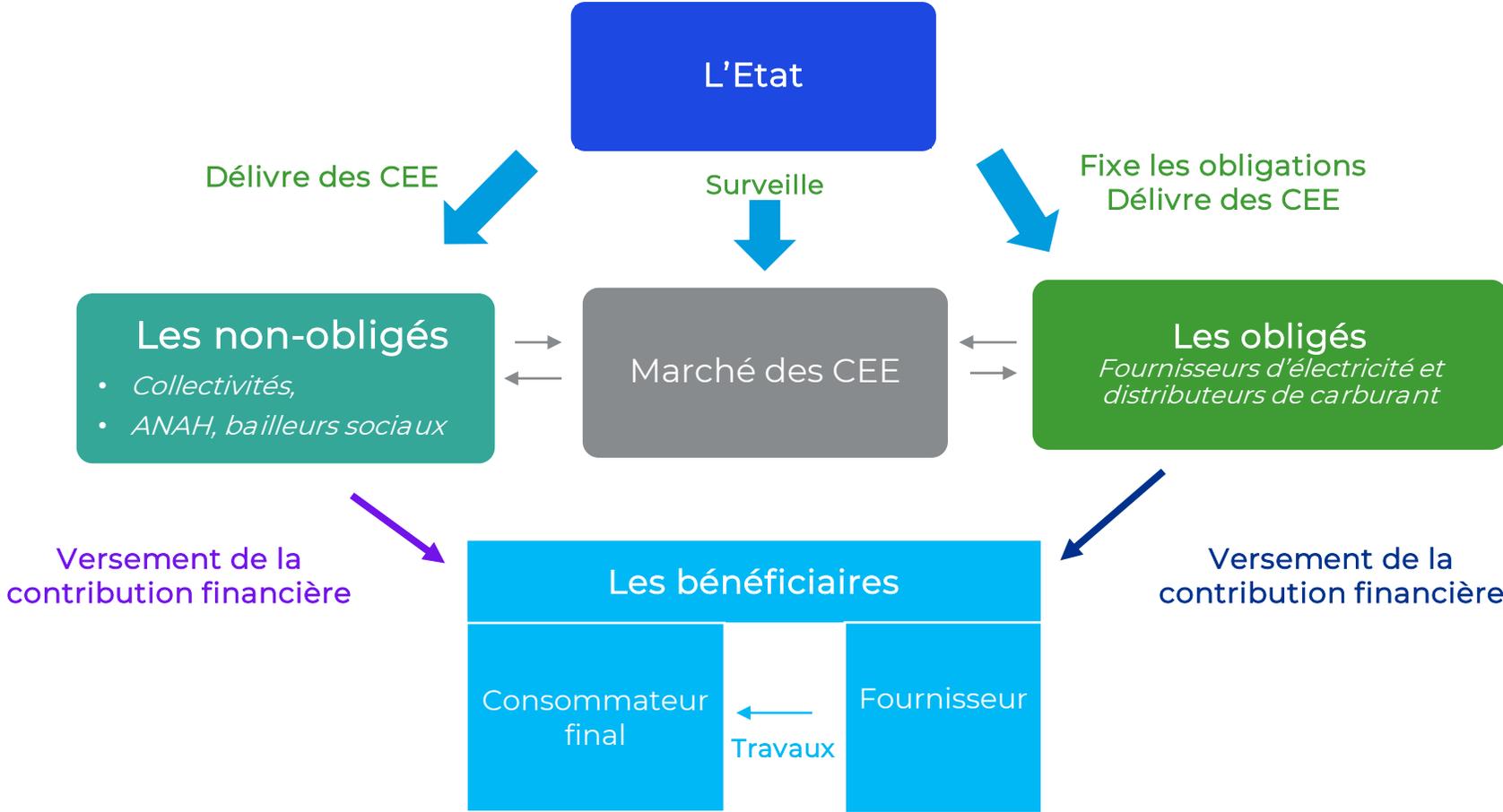
Extension aux subventions accordées par les organismes créés par les institutions de l'Union européenne

Extension aux sommes perçues par les entreprises dans le cadre du **dispositif des certificats d'économie d'énergie**



Extension aux subventions accordées par les organismes créés par les institutions de l'Union européenne mais aussi à celles accordées par l'Union européenne

ÉTALEMENT DES SUBVENTIONS PUBLIQUES : FOCUS SUR LES CERTIFICATS D'ÉCONOMIE D'ÉNERGIE (CEE)



LF 2023
(art 65)

Étalement sur option
des sommes perçues
par les entreprises
dans le cadre du
dispositif des CEE

Une définition autonome des prestations de rénovation énergétique serait donnée

❑ **Actuellement** : le taux réduit s'applique aux

- Travaux d'amélioration de la qualité énergétique
- Des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans
- Qui portent sur la pose, l'installation et l'entretien des matériaux et équipements éligibles au CITE

❑ **LF 2023 – art.65** : Nouvelle définition plus lisible et précise des travaux qui relèvent du taux réduit :

- Dans des locaux achevés depuis au moins deux ans
- Affectés ou destinés à être affectés à l'issue des travaux à un usage d'habitation
- Qui portent sur la pose, l'installation, l'adaptation ou l'entretien de matériaux, d'équipements, d'appareils ou de systèmes ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables par l'amélioration de :
 - l'isolation thermique
 - le chauffage et la ventilation
 - la production d'eau chaude sanitaire



Infrastructures de recharge pour véhicules électriques

Les prestations de pose, d'installation et d'entretien d'infrastructures de recharge pour véhicules électriques installées dans des locaux à usage d'habitation et destinées aux résidents bénéficient également du taux réduit

RSM France

26 Rue Cambacérès,
75008 Paris

www.rsmfrance.fr

RSM France est membre du réseau RSM.
Chaque membre du réseau RSM est un cabinet indépendant d'Audit, d'Expertise et de Conseil, exerçant pour son propre compte. Le réseau RSM en tant que tel n'est pas une entité juridique à part entière.

Le réseau RSM est géré par RSM International Limited, une société immatriculée en Angleterre et au Pays de Galles (sous le numéro 4040598) dont le siège social est situé au 50 Cannon Street, London, EC4N6JJ, United Kingdom.

La marque RSM et tous les droits de propriété intellectuelle utilisés par les membres du réseau sont la propriété de RSM International Association, une association régie par les articles 60 et suivants du Code civil Suisse et dont le siège est à Zoug.

© RSM International Association, 2023.

