

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | EXPERTISE | CONSEIL



RSM

L'essentiel à retenir avec les experts RSM

Loi de finances 2024

Conférence du 16 janvier 2024
Auditorium du Pont neuf, Paris 1^{er}



RSM

6^{ème} réseau international
d'audit, expertise et conseil

En savoir plus www.rsmfrance.fr



1350+
COLLABORATEURS



90
ASSOCIÉS



155 M€
DE CA



7
RÉGIONS



15
IMPLANTATIONS

**En France
un maillage
territorial
de proximité**



57 000+
COLLABORATEURS



3 500+



8 Mds
DE CA (\$US)

6^{ème}

**réseau mondial
d'audit, expertise
et conseil**



120+
PAYS



860+
BUREAUX

Conférence

animée par



Stéphane Marie

Associé RSM, responsable
du bureau RSM à Paris
stephane.marie@rsmfrance.fr
01 47 63 92 92

RSM France
Bureau de Paris



Anne Seibel

Fiscaliste
anne.seibel@rsmfrance.fr
01 47 63 85 24

RSM France
Bureau de Paris



Sandra Pirou

Fiscaliste
Sandra.pirou@rsmfrance.fr
01 71 37 27 87

RSM France
Bureau de Paris



Vital Saint Marc

Associé RSM, Président du
Club Fiscal de l'Ordre des
experts-comptables de Paris
vital.saintmarc@rsmfrance.fr

RSM France
Bureau de Paris

excusé

Découvrir [tous les experts RSM](#)

LOI DE FINANCES 2024 : QUELS CHANGEMENTS ?

La loi de finances pour 2024 contient une centaine de mesures plutôt techniques et sectorielles.
Pas de grandes mesures innovantes => mesures de mises en conformité /transposition de règles internationales et européennes

Contexte de la loi :

- Transition écologique / développement durable
- Contrainte budgétaire
- Contrôle fiscal s'adapte à notre société, défauts de notre société
- Crise du logement d'habitation

Processus législatif : loi adoptée via la procédure du 49°3 mais avec tout de même des débats parlementaires / de nombreux amendements néanmoins déposés : 800 environ.

Entrée en vigueur des mesures

- Bénéfices des exercices clos à compter du 31/12/2023 pour les dispositions relatives à l'IS;
- Pour les entreprises industrielles, commerciales ou agricoles ne relevant pas de l'IS et sans disposition expresse s'appliquent aux bénéfices des exercices clos en 2023;
- Revenus de 2024 pour l'application des mesures concernant l'IR;
- 1er janvier 2024 pour les autres dispositions sauf exception.

Au sommaire

de la conférence RSM « Loi de finances 2024 »

Partie 1. Fiscalité internationale

Partie 2. Fiscalité des entreprises

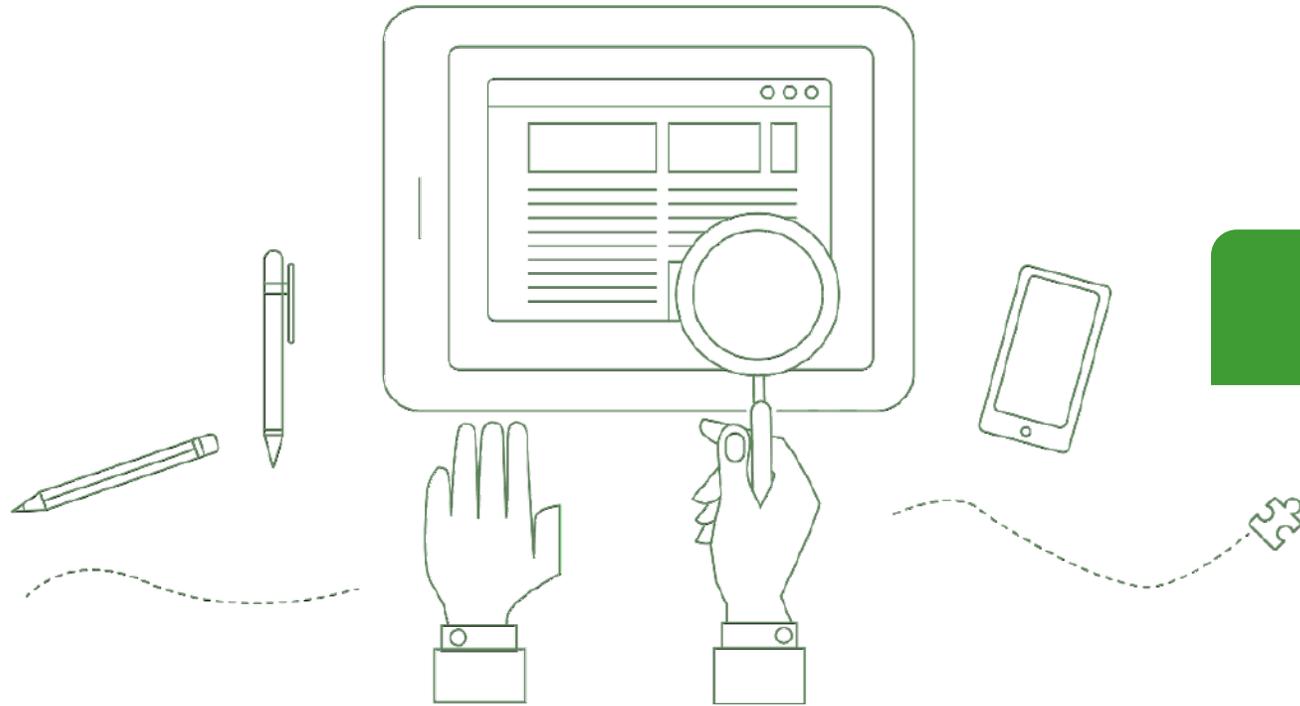
Partie 3. TVA

Partie 4. Fiscalité personnelle & patrimoniale

Partie 5. Droits d'enregistrement

Partie 6. Contrôle et contentieux

Partie 7. Autres mesures



PRÉSENTATION



Partie 1

FISCALITÉ INTERNATIONALE

FISCALITÉ INTERNATIONALE

1.1

Transposition en droit interne des règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) : Pilier 2



Article 33 de la loi de Finances (Art 4 du PLF) : Instauration d'un taux minimum mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure.

Conformément aux annonces du Gouvernement, ainsi qu'aux engagements européens de la France, la Loi de finances pour 2024 transpose en droit interne national les dispositions de la directive "Pilier 2". Cette législation introduit un taux d'imposition minimal de 15 % sur les bénéfices des groupes d'entreprises multinationales ayant des activités en France. Les grandes entreprises nationales opérant exclusivement sur le territoire français seront également soumises à ces règles.

Le dispositif s'appliquera aux entreprises établies en France faisant partie d'un groupe multinational réalisant un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 750 M€ au cours d'au moins deux des quatre exercices précédant l'exercice considéré. Il concerne également les entreprises françaises faisant partie d'un groupe répondant au même seuil de chiffre d'affaires, mais dont l'activité est exclusivement nationale.

Cette mesure se traduit par l'introduction d'un impôt complémentaire à la charge de l'entité mère du groupe lorsque le taux effectif d'imposition des entités constitutives de ce groupe, situées dans un même Etat, est inférieur au taux d'imposition minimum de 15%.

Des mesures de sauvegarde sont également prévues.

Au sein de ces groupes, seules les entités revêtant la qualité d'« entité constitutive » sont effectivement assujetties à l'imposition minimale. Est une entité constitutive toute entité intégrée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sous la méthode de l'intégration globale.

Le taux effectif d'imposition du groupe étant calculé par juridiction, il est impératif de rattacher chacune de ses entités à un État ou territoire donné.

Mécanismes de prélèvement de l'impôt complémentaire : RBII, RIR et INC

=>La collecte de l'impôt complémentaire est assurée à travers trois mécanismes :

Une règle de l'impôt national complémentaire (INC) en vertu duquel les entités constitutives faiblement imposées situées en France sont redevables de leur propre impôt complémentaire.

Une règle principale appelée règle d'inclusion du revenu (RIR) où l'impôt complémentaire est acquitté par l'entité mère ultime ;

Une règle subsidiaire dite règle des bénéficiaires insuffisamment imposés (RBII), lorsque le montant total de cet impôt complémentaire n'a pas pu être perçu en application de la RIR notamment en l'absence de RIR dans la législation de l'État de résidence de l'entité mère ultime du groupe. La RBII prend la forme en France d'un prélèvement complémentaire, et non, comme l'y autorise la directive GloBE, d'un refus de déduction de l'assiette de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu de charges.

=> Mécaniquement, la règle de l'INC est donc prioritaire sur celle de la RIR, laquelle a préséance sur la RBII

Obligations déclaratives

Mention dans la déclaration de résultat : Chaque entité constitutive localisée en France appartenant à un groupe assujetti aux règles GloBE a l'obligation primaire d'indiquer, dans sa déclaration de résultat, qu'il appartient à un tel groupe (en renseignant par ailleurs l'identité de l'entité mère ultime, de l'entité déclarante le cas échéant, et leur juridiction respective) (CGI, art. 223 WW nouveau, I).

Déclaration d'information GloBE (DIG): Sauf à ce qu'elle en soit dispensée (au motif qu'une autre entité la transmet – directement ou indirectement – à la France), il lui appartient également de déposer, dans les 15 mois (18 mois la première fois) qui suit la clôture de l'exercice, la déclaration d'informations au titre de l'impôt complémentaire (« GIR » en anglais) (CGI, art. 223 WW nouveau, II et art. 223 WW bis nouveau).

Bordereau de liquidation : Dans les mêmes délais, chaque entité constitutive doit déposer un relevé de liquidation au titre de l'impôt complémentaire qu'elle doit (CGI, art. 223 WW nouveau, III).

Le texte instaure également des obligations de paiement qui incombent aux entités faisant partie d'un groupe redevable, ainsi que les sanctions prévues en cas de non-respect de ces obligations.

L'imposition minimale annuelle entrera en vigueur à partir des exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023, sauf pour la RBII, qui devrait normalement s'appliquer aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2024.

Article 33 de la Loi de finances

Transposition de la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022, dite « Pilier 2 », instaurant un taux minimum d'imposition fixé à 15%. Ce dispositif s'appliquerait aux :

- entreprises situées en France qui sont membres d'un groupe d'entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 750 M€ au cours d'au moins deux des quatre exercices précédant l'exercice considéré ;
- entreprises situées en France qui sont membres d'un groupe dont l'activité est développée sur le seul territoire français et respectant le même seuil de chiffre d'affaires.

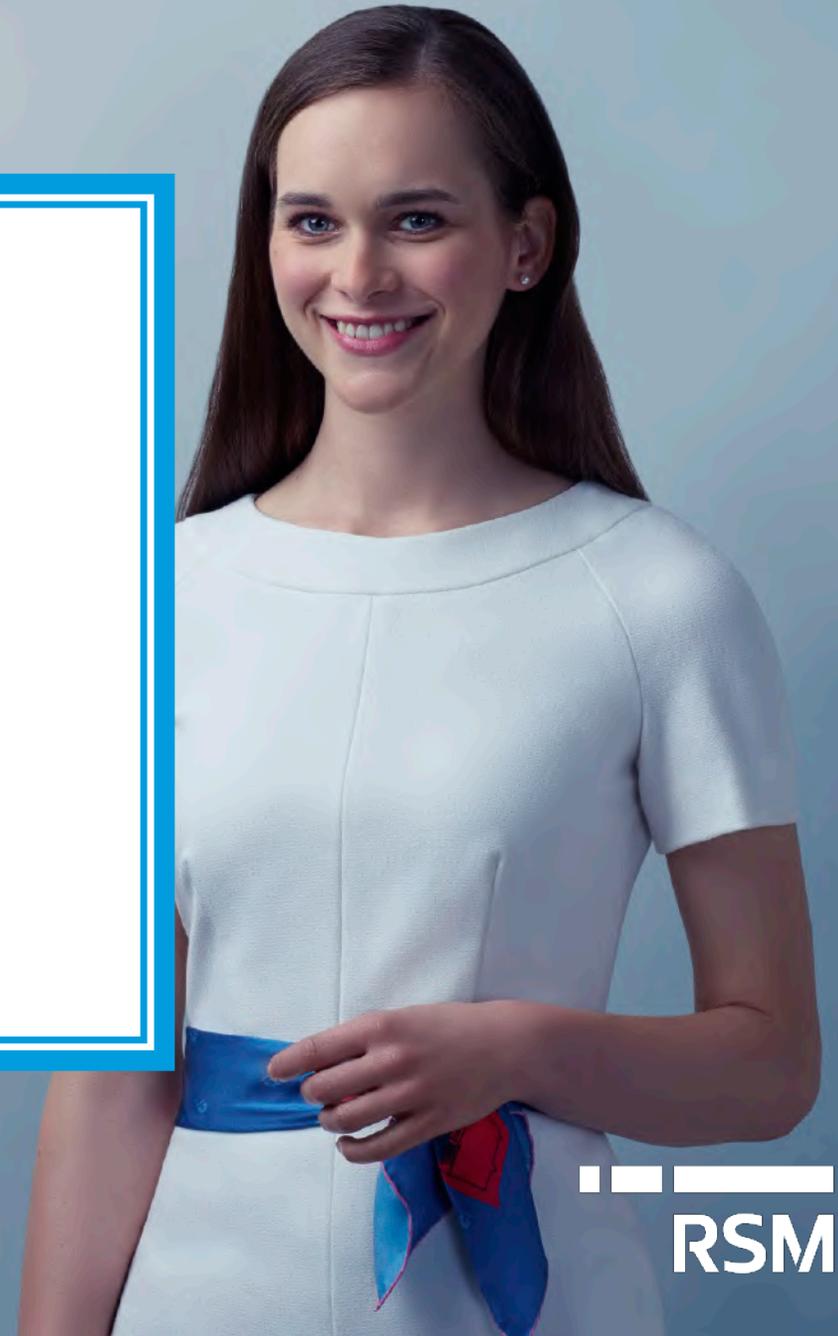
Il consiste à mettre à la charge de l'entité mère du groupe un impôt complémentaire, distinct de l'impôt sur les sociétés, lorsque le taux effectif d'imposition des entités constitutives du groupe localisées dans un même État ou territoire, prises ensemble, est inférieur au taux d'imposition minimum de 15 %.

Les règles d'imposition minimale s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023.

FISCALITÉ INTERNATIONALE

1.2

Mise en conformité du régime mère-fille avec le droit de l'UE



Article 52 de la loi de Finances (Art 5 novodécies du PLF)

Mise en conformité du régime mère-fille avec le droit de l'UE (arrêt de la CJUE Manitou) et réinstauration d'un délai d'un exercice pour bénéficier du taux réduit de la QPFC.

Cet article élargit le bénéfice de la quote-part de frais et charges de 1 % applicable aux dividendes ouvrant droit au régime mère-fille ainsi qu'à la neutralisation à 99 % pour les dividendes n'ouvrant pas droit à ce même régime, lorsqu'ils sont perçus par des sociétés françaises non intégrées par choix.

Dorénavant, même en l'absence de constitution d'un groupe fiscalement intégrée en raison d'un choix de la société mère, les dividendes en provenance de filiales intégrables européennes peuvent bénéficier de la QPFC à 1%.

Article 52 de la loi de Finances (Art 5 novodécies du PLF)

Dorénavant, ces dispositions sont applicables aux dividendes versés :

- par des sociétés résidentes d'un État membre de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen (« EEE ») ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, qui remplissent les conditions pour être intégrées à l'exception de celle relative à la qualité de résident fiscal français,
- au profit d'une société mère française qui n'est pas membre d'un groupe d'intégration fiscale, alors même qu'elle le pourrait en raison de ses liens capitalistiques avec d'autres sociétés françaises.

Cet article réintroduit par ailleurs une condition temporelle en instaurant un « délai de carence » avant de bénéficier de la réduction de la quote-part de frais et charges à réintégrer ou de la neutralisation à 99 % des dividendes.

Il limite ainsi l'application de ces mesures favorables :

- aux seules distributions éligibles intervenues à compter du second exercice (pas obligatoirement d'une durée de 12 mois) d'appartenance de la société distributrice au groupe d'intégration fiscale ou,
- lorsque la distribution est réalisée par une société européenne « intégrable », que les sociétés impliquées eussent rempli, depuis plus d'un exercice, les conditions pour constituer un groupe d'intégration fiscale, si la société distributrice était établie en France.

Ces dispositions s'appliquent à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2023.

Pour les exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 2016

Avant 2016 : En application du régime mère-fille visé aux articles 145 et 216 du CGI, les dividendes perçus par une société mère française bénéficient d'une exonération complète, à l'exception d'une quote-part de frais et charges fixée forfaitairement à 5 % du montant brut des dividendes. En complément du régime mère-fille, les dispositions de l'intégration fiscale disposaient, que cette quote-part de frais et charges de 5 % comprise dans le résultat fiscal individuel faisaient l'objet d'une neutralisation pour la détermination du résultat d'ensemble, de sorte que les bénéfices des filiales intégrées pouvaient remonter au sein du groupe sans frottement fiscal.

(CJUE, 2 septembre 2015, aff. C-386/14, Groupe Stéria SCA).

Arrêt Stéria : la CJUE juge que le fait que les produits de participation reçus de filiales établies dans d'autres États membres ne puissent pas bénéficier de ce mécanisme de neutralisation était contraire à la liberté d'établissement : discrimination injustifiée portant atteinte à la liberté d'établissement

Pour les exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2016

QPFC de 1% pour les produits de participation reçus par une société membre d'une intégration fiscale, ou versés par une société établie dans un autre tat de l'UE ou de l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis du CGI, autres que celle d'être soumise à l'IS en France

LFR 2015 tenant compte de la décision Stéria

Pour les exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2019

QPFC de 1 % pour les produits de participation reçus par une société hors intégration fiscale, provenant d'une entreprise étrangère de l'UE/EEE avec une convention d'assistance administrative qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre du même groupe d'intégration fiscale, autres que celle d'être soumise à l'IS en France sous condition que la société mère percevant les dividendes, ne dispose pas, en France, de filiales éligibles au régime de l'intégration fiscale

(LF 2019)

LF 2024 (article 52)

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

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

(CJUE, 11 mai 2023, aff. C-407/22 & C-408/22, Manitou BF SA et Bricolage Investissement SA)

Selon la doctrine, il en résulte une imposition alourdie pour les dividendes perçus au cours de l'exercice 2023 en provenance d'une filiale entrée dans le groupe à compter de cet exercice ou d'une filiale européenne acquise par une société intégrée qui satisfait aux conditions d'appartenance au groupe à compter de cet exercice. En effet, ils ne peuvent pas bénéficier du taux réduit de la quote-part de frais et charges en raison de la condition de délai qui est posée, alors que ce taux réduit aurait été applicable en application de la rédaction antérieure de l'article 216 du CGI. Seuls les dividendes perçus à compter de l'exercice 2024 pourront en bénéficier.

Cette modification de l'article 216 du CGI se limite aux distributions provenant d'une société européenne intégrable. Le bénéfice d'une réintégration de la quote-part de frais et charges limitée à 1 % reste donc impossible pour les distributions provenant de filiales françaises détenues à au moins 95 % mais qui n'ont pas formé ou rejoint un groupe d'intégration fiscale avec leur société mère. De même, la quote-part réduite n'est pas applicable aux distributions qui proviennent de sociétés « intégrables » mais localisées hors de l'UE ou d'un État de l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Leur régime fiscal reste donc inchangé et la société mère doit réintégrer une quote-part de frais de charges de 5 % dans son résultat fiscal. => ne serait-ce pas une discrimination à rebours?

FISCALITÉ INTERNATIONALE

1.3

Renforcement du contrôle
des prix de transfert des
entreprises multinationales



Les prix de transfert correspondent, selon la définition donnée par l'OCDE, aux prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées établies dans un autre pays. Les prix des transactions entre entités d'un même groupe résidentes d'États différents ainsi visés doivent être déterminés conformément au principe de pleine concurrence.

En droit interne, le contrôle des prix de transfert repose notamment sur l'obligation pour les grands groupes de tenir une documentation relative aux prix de transfert (LPF art. L 13 AA) et sur le droit pour l'administration de réintégrer dans la comptabilité des entreprises exploitées en France les bénéfices qu'elles ont indirectement transférés à l'étranger (CGI art. 57).

L'article 116 de la loi de finances pour 2024 comporte deux séries de mesures renforçant le contrôle des prix de transfert

- l'une élargit le champ d'application de l'obligation de tenue d'une documentation des prix de transfert tout en renforçant la sanction encourue et la portée de cette obligation ;
- l'autre vise spécifiquement la rectification des valeurs attribuées lors des transferts d'actifs ou droits incorporels difficiles à évaluer et le délai de reprise de l'administration en cette matière.

Une documentation des prix de transfert plus contraignante :

- Abaissement du seuil de déclenchement de l'obligation de présenter, en début de contrôle fiscal, une documentation complète de la politique de prix de transfert.

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024, le seuil de déclenchement de l'obligation de tenir en permanence à disposition de l'Administration une documentation complète de la politique de prix de transfert, actuellement fixé à 400 M€ de chiffre d'affaires (LPF, art. L 13 AA), est abaissé à 150 M€ de chiffre d'affaires.

- *Opposabilité de la documentation prix de transfert*

Cette documentation devient opposable aux entreprises lorsque la politique décrite ne serait pas suivie (i.e. présomption de transfert indirect de bénéfices pour l'écart constaté).

- *Rehaussement du montant plancher de l'amende pour défaut de réponse à la demande de communication de la documentation prix de transfert.*

Le défaut de réponse ou la réponse partielle à la demande de communication de la documentation prix de transfert serait sanctionné plus durement en rehaussant le montant plancher à 50 000 €, contre 10 000 € actuellement (*CGI, art. 1735 ter*).

Allongement du délai de reprise pour les transferts d'actifs incorporels :

L'Administration peut désormais contrôler les valorisations d'incorporels transférés hors de France à la lumière d'éléments factuels postérieurs à la transaction.

Les services vérificateurs pourront donc désormais corriger le montant de valorisation retenu par le contribuable pour un actif incorporel donné, sous certaines conditions, au regard d'éléments postérieurs au transfert de l'actif incorporel et qui étaient donc inconnus au moment de la réalisation de la valorisation.

Il s'agit d'actifs incorporels (ou les droits relatifs à ces derniers) :

- pour lesquels il existe, à la date de la transaction, une incertitude quant aux prévisions des flux futurs de trésorerie ou de revenus futurs susceptibles d'être générés par l'actif, ou des hypothèses fondant la méthode de valorisation, et
- pour lesquels, au moment de leur transfert entre entreprise liées, il n'existe pas de comparables fiables.

Ainsi, par définition, un actif incorporel difficile à évaluer implique un aléa au moment de son transfert, tant dans la prévision du niveau de réussite finale de cet actif que dans sa valorisation.

Pour cela, le délai de reprise dont dispose l'Administration serait étendu pour les transferts d'actifs incorporels jusqu'à la fin de la 6^e année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due (*LPF, art. 171 nouveau*).

Pour rappel, le délai de reprise est le délai durant lequel l'administration fiscale a la faculté de rectifier les revenus ou les bénéfices déclarés par le contribuable postérieurement à ses déclarations fiscales qui se prescrit au 31/12 de la 3^{ème} année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due pour l'IS.

Par ailleurs, une nouvelle exception à la garantie de non-renouvellement d'une vérification de comptabilité est créée sur ce sujet (*LPF, art. L. 51, 8^o nouveau*).

Règles actuelles en matière de contrôle des prix de transfert

Seuil de déclenchement de l'obligation documentaire : 400 M€.

Opposabilité de la documentation : Sur le fondement de l'article 57 du CGI, l'administration fiscale doit établir que des avantages particuliers ont été consentis à une société étrangère liée. L'administration doit donc démontrer que les prix pratiqués par l'entreprise sont différents de ceux pratiqués par des entreprises comparables indépendantes.

- Lorsqu'elle a réussi à démontrer l'existence d'un avantage, l'administration bénéficie d'une présomption de transfert indirect des bénéfices. Le contribuable ne peut alors apporter la preuve contraire qu'en établissant que l'avantage est justifié par des contreparties au moins équivalentes.
- A l'inverse, si l'administration n'arrive pas à démontrer l'existence d'un avantage, elle doit démontrer qu'il existe un écart injustifié entre le prix appliqué par la société et la valeur du bien ou service y afférent. Elle ne bénéficie alors d'aucune présomption et elle doit démontrer, outre l'existence d'un écart, l'intention libérale qui le motive. Le contribuable peut alors apporter la preuve contraire par tout moyen.

Pour les transferts d'actifs incorporels, le **délai de reprise** de l'administration fiscale est de **3 ans**.

LF 2024 Renforcement du contrôle des prix de transfert

Abaissement du seuil de déclenchement de l'obligation documentaire : seuil à 150 M€.

Opposabilité de la documentation : L'article 22 du PLF prévoit que l'article 57 du CGI serait complété par un alinéa ainsi rédigé : « *lorsque la méthode de détermination des prix de transfert s'écarte de celle prévue par la documentation (...), l'écart constaté entre le résultat et le montant qu'il aurait atteint si cette documentation avait été respectée est réputé constituer un bénéfice indirectement transféré (...), sauf si la personne morale démontre, par tous moyens, l'absence de transfert par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente* ».

- Le législateur crée une nouvelle présomption de transfert indirect de bénéfices qui vient s'ajouter à celle, déjà existante, concernant l'octroi d'avantages.
- La notion d'écart est désormais définie par le texte comme « écart entre le résultat théorique tiré de l'application correcte de la méthode documentée et le montant du résultat tel qu'il ressort de la comptabilité de l'entreprise ».

Allongement du délai de reprise applicable aux transferts d'actifs incorporels : l'article 22 du PLF prévoit, pour les transferts d'actifs incorporels, d'allonger le délai de reprise de 3 à 6 ans et créer une nouvelle exception à la garantie de non-renouvellement d'une vérification de comptabilité sur ce sujet.



Partie 2

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.1

Aménagement du
calendrier de la
suppression de la CVAE



Article 79 de la loi de Finances (Art 8 du PLF)

La loi de finances pour l'année 2023 avait entériné la suppression progressive de la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE) sur une période de deux ans. Les taux de la CVAE dus par les contribuables pour l'année 2023 avaient ainsi été réduits de moitié, et l'élimination totale de cette cotisation était prévue pour 2024.

Cependant, le Gouvernement a décidé de modifier ce calendrier "dans le but de concilier la gestion de la situation financière publique et la poursuite de la réduction des impôts sur la production". Ainsi, la suppression de la CVAE est étalée de manière linéaire sur quatre années. Le taux d'imposition maximal de la cotisation serait fixé à 0,28 % en 2024, 0,19 % en 2025, et 0,09 % en 2026.

Finalement, la CVAE sera complètement éliminée en 2027. Il est à noter que les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 2 M€ bénéficieraient d'un dégrèvement de 188 € en 2024, 125 € en 2025 et 63 € en 2026 (par rapport à 250 € en 2023).

AMENAGEMENT DU CALENDRIER DE LA SUPPRESSION DE LA CVAE

Article 79 de la loi de Finances (Art 8 du PLF)

Chiffre d'affaires	Taux d'imposition (2024)	Taux d'imposition (2025)	Taux d'imposition (2026)
CA < 500 000 €	0 %	0 %	
500 000 € = CA	0,094 % x	0,063 % x	0,031 % x
= 3 000 000 €	$(CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$(CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$(CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$
3 000 000 € < CA =	0,094 %+ [0,0169 % x	0,063 %+ [0,113 % x	0,031 %+ [0,056 % x
10 000 000 €	$(CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€]$	$(CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€]$	$(CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€]$
10 000 000 € < CA =	0,263 % + [0,019 % x	0,175 % + [0,013 % x	0,087 % + [0,006 % x
50 000 000 €	$(CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€]$	$(CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€]$	$(CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€]$
CA > 50 000 000 €	0,28 %	0,19 %	0,09 %

AMENAGEMENT DU CALENDRIER DE LA SUPPRESSION DE LA CVAE

Par ailleurs la cotisation minimum sur la valeur ajoutée des entreprises (dont le montant s'élève à 63 €) est supprimée à compter de 2024.

En parallèle, la taxe additionnelle à la CVAE perçue au profit des chambres de commerce et d'industrie sera ajustée au titre de la même période afin de garantir les ressources de ces dernières. Le taux de la taxe additionnelle sera donc porté à 9,23 % pour 2024, à 13,84 % pour 2025 et à 27,68 % pour 2026. Cette taxe disparaîtra à compter de 2027 en même temps que la CVAE.

Enfin, le taux du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée sera également modifié. Ce taux s'élèvera à 1,531 % pour 2024, à 1,438 % pour 2025, à 1,344 % pour 2026 et à 1,25 % compter de 2027 (date à laquelle le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée ne concernera plus de facto que la CFE).

Article 79 de la Loi de finances

La loi de finances 2023 prévoyait la suppression progressive de la CVAE sur deux ans.

Cependant, le gouvernement a revu le calendrier, étalant la suppression sur quatre ans (2024-2027) avec des taux dégressifs. Les entreprises avec un chiffre d'affaires < 2 M€ auront des dégrèvements réduits.

La cotisation minimum sur la valeur ajoutée sera supprimée en 2024 pour environ 300 000 entreprises. Pour compenser, la taxe additionnelle à la CVAE augmentera.

Le taux de plafonnement de la CET sera réduit de 2024 à 2027. Cette mesure affectera le calcul des acomptes de 2024, 2025 et 2026.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.2

Prorogation du régime
des plus-values de cession
de locaux professionnels
transformés en logements



Article 51 de la loi de Finances (Art 5 octodécimé du PLF) : La Loi de finances pour 2024 a prorogé le taux d'imposition à 19% pour les plus-values de cession de locaux professionnels transformés en logement, jusqu'au 31 décembre 2026.

En raison des tensions observées sur les prix de l'immobilier pour les logements constatés dans de nombreuses zones en France, la loi de finances rectificative pour 2011 a instauré un régime incitatif destiné aux professionnels vendant leurs biens immobiliers en vue d'une transformation en logement d'habitation.

Selon l'article 210 F du Code Général des Impôts (CGI), un taux réduit de 19% s'applique aux plus-values résultant de la cession de locaux à usage de bureaux, commercial ou industriel, réalisées par des personnes morales assujetties à l'impôt sur les sociétés (IS). Cependant, l'octroi de ce taux préférentiel est conditionné à l'engagement du cessionnaire de convertir le local acquis en logement d'habitation dans un délai de 4 ans.

L'article 51 de La loi de finances pour 2024 proroge à nouveau ce dispositif, mais sans modification de son champ d'application.

Article 51 de la Loi de finances

Le régime des plus-values de cession de locaux professionnels transformés en logements (CGI, art. 210 F) est prorogé aux cessions ou promesses de ventes conclues ou réalisées jusqu'au 31 décembre 2026.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.3

Intégration fiscale et
actionnariat salarié :
détermination du seuil de 95%

Article 62 de la loi de Finances (Art 5 octovicies du PLF)

Dans le cadre du régime de l'intégration fiscale, pour le calcul du taux de détention du capital, il est fait abstraction, dans la limite de 10 % du capital de la société, des titres émis ou attribués dans le cadre de dispositifs de d'options de souscription ou d'achat d'actions (C. com. art. L 225-177 à L 225-184), d'attributions gratuite d'actions (C. com., L. 225-197-1 à L. 225-197-5) et d'augmentation de capital réservées aux adhérents d'un plan d'épargne entreprise (C. trav., art. L. 3332-1 et s.) (CGI, art. 223 A, I, al. 6).

Ce mode particulier de calcul ne s'applique plus à compter de l'exercice au cours duquel le détenteur des titres émis ou attribués dans les conditions qui précèdent cède ses titres ou cesse toute fonction dans la société.

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2023, dans l'hypothèse où le salarié cesserait ses fonctions pour rejoindre une société du même groupe incluse dans le périmètre du plan d'émission ou d'attribution d'actions, ces modalités spécifiques seraient maintenues.

La loi de finances modifie l'article 223 A du CGI en vue d'encourager l'actionnariat salarié et prévoit corrélativement plusieurs cas dans lesquels la mesure d'exclusion des titres cesse de s'appliquer : lorsque le salarié détenteur des titres cesse ses fonctions dans le groupe de sociétés incluses dans le périmètre de ce plan, lorsqu'il cesse ses fonctions pour les exercer dans une société initialement incluse dans ce périmètre mais qui ne l'est plus, ou enfin lorsque la société qui emploie le salarié sort de ce périmètre.

Article 62 de la Loi de finances

En cas d'intégration fiscale, le calcul du taux de détention du capital exclut jusqu'à 10 % du capital les titres émis dans le cadre d'options d'achat d'actions, d'attributions gratuites d'actions et d'augmentations de capital réservées aux adhérents d'un plan d'épargne entreprise. Cette règle cesse lorsque le détenteur vend ses titres ou quitte la société.

À partir du 31 décembre 2023, si un salarié quitte ses fonctions pour rejoindre une société du même groupe dans le plan d'émission d'actions, ces règles spécifiques restent en vigueur.

=> LA MESURE EST PRÉVUE POUR FAVORISER L'ACTIONNARIAT SALARIÉ DANS LES GROUPES ÉCONOMIQUES

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.4

Création du crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte (C3IV)

Article 35 de la loi de Finances (Art 5 du PLF)

Un crédit d'impôt sur les sociétés (concerne également l'IR) au titre de certains investissements dans l'industrie verte (« C3IV ») est instauré pour 3 ans au profit des entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leurs bénéfices réels.

Les dépenses d'investissement éligibles sont celles engagées pour leurs activités contribuant à la production de batteries, de panneaux solaires, d'éoliennes ou de pompes à chaleur.

Le bénéfice de l'avantage fiscal est conditionné à la délivrance d'un agrément préalable justifiant notamment de l'éligibilité du projet d'investissement.

Le taux du crédit d'impôt est fixé à :

- 20 % pour les grandes entreprises (25 % au titre des investissements réalisés dans les ZAFR en métropole),
- 30 % pour les entreprises de taille moyenne (35 % dans les ZAFR),
- 40 % pour les petites entreprises au sens du droit de l'UE (45 % dans les ZAFR).

Le montant du crédit d'impôt ne peut excéder 150 M € par entreprises (200 M € pour les entreprises moyennes et 350 M € pour les petites entreprises).

L'entrée en vigueur du dispositif sera fixée **par décret, au plus tard 3 mois après la réception de l'autorisation de la Commission européenne.**

Article 35 de la loi de Finances (Art 5 du PLF)

L'assiette du crédit d'impôt

Les investissements éligibles

Sont éligibles les dépenses d'investissement, autres que de remplacement, engagées par les entreprises pour leurs activités contribuant à la production de batteries, de panneaux solaires, d'éoliennes ou de pompes à chaleur.

Lors des débats sur ce nouveau dispositif, le Sénat a adopté un amendement étendant le crédit d'impôt à la filière de production des électrolyseurs (filiale de l'hydrogène bas carbone), comme l'autorise le TCTF. Cet élargissement n'a toutefois pas été retenu dans le texte final.

Ces activités, classées en trois catégories sont précisément définies au A du II de l'article 244 quater I du CGI et s'entendent pour chaque filière :

- de la fabrication des équipements en tant que tels, ou de leurs principaux composants essentiels conçus et utilisés principalement comme intrants directs dans la production des équipements concernés,
- de la fabrication des autres composants essentiels conçus et utilisés principalement comme intrants directs dans la production des équipements concernés,
- de l'extraction, la production, la transformation et la valorisation de matières premières critiques correspondantes nécessaires à la production des équipements et composants essentiels.

CREATION DU CREDIT D'IMPOT AU TITRE DES INVESTISSEMENTS EN FAVEUR DE L'INDUSTRIE VERTE (C3IV)

Activités éligibles au C3IV	Filière de production des batteries	Filière de production des panneaux solaires	Filière de production des éoliennes	Filière de production des pompes à chaleur
(a) fabrication des équipements eux-mêmes ou de leurs principaux composants essentiels conçus et utilisés principalement comme intrants directs dans la production des équipements concernés	Fabrication des cellules de batteries et modules de batteries à condition que ces derniers soient associés à la fabrication des cellules	Fabrication de cellules photovoltaïques ou hybrides pouvant être associées à la fabrication de modules photovoltaïques ou hybrides	Fabrication des éoliennes terrestres et en mer Assemblage final et intégration sur leur fondation des éoliennes en mer	Fabrication des pompes à chaleur quelle que soit la technologie utilisée
(b) fabrication des autres composants essentiels conçus et utilisés principalement comme intrants directs dans la production des équipements mentionnés au (a) fabrication des équipements eux-mêmes ou de leurs principaux composants essentiels conçus et utilisés principalement comme intrants directs dans la production des équipements concernés	Y compris des matériaux actifs de cathode et de leurs précurseurs, de la cathode, des matériaux d'anode et de leurs précurseurs, d'anode, des sels d'électrolyte, de l'électrolyte, de liants polymères, de nanotubes de carbone, de zinate de calcium, de poudres nanométriques de silicium, de feuillards de cuivre et d'aluminium et de séparateurs et collecteurs destinés aux batteries	Y compris des plaquettes de silicium destinées aux usages photovoltaïques, des lingots de silicium, des supports de panneaux sur tout type de surface et du verre utilisé dans les applications de production d'énergie solaire	Y compris des mâts, des pales, des nacelles, des fondations posées ou flottantes, des sous-stations électriques et des câbles dynamiques et électriques de raccordement notamment inter-éoliens	Pas de précision supplémentaire
(c) l'extraction, la production, la transformation et la valorisation de matières premières critiques correspondantes nécessaires à la production des équipements et composants essentiels mentionnés aux (a) et (b)	Matières premières critiques	Le silicium et les matières premières critiques	Matières premières critiques	Matières premières critiques

L'assiette du crédit d'impôt est constituée par les dépenses engagées, dans le cadre du plan d'investissement de l'entreprise, qui entrent dans la détermination du résultat imposable en vue de la production ou de l'acquisition des actifs corporels et incorporels suivants :

1. Les bâtiments, installations, équipements, machines et terrains d'assise nécessaires au fonctionnement de ces derniers équipements, sous réserve d'être acquis auprès d'un tiers qui n'est pas lié au sens de l'article 39, 12 du CGI à l'entreprise bénéficiant du crédit d'impôt ;
2. Les droits de brevets, licences, savoir-faire ou autres droits de propriété intellectuelle, sous réserve de respecter certaines conditions, notamment d'être inscrits à l'actif du bilan de l'entreprise bénéficiant du crédit d'impôt, d'être amortissables et d'être acquis auprès d'un tiers qui n'est pas lié au sens de l'article 39, 12 du CGI à l'entreprise bénéficiant du crédit d'impôt ;
3. Les autorisations d'occupation temporaire du domaine public (AOT) constitutives d'un droit réel.

Ces dépenses sont prises en compte à hauteur de leur prix de revient minoré des taxes et frais de toute nature, à l'exception des frais directement engagés pour la mise en état d'utilisation du bien. Les aides publiques reçues à raison des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites de l'assiette.

Sont prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt les dépenses se rapportant à la production ou à l'acquisition des deux premiers types d'actifs, **engagées à compter de la réception de la demande d'agrément**. Les dépenses se rapportant à l'acquisition d'AOT sont prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt pour la période comprise entre la date de signature de la convention, qui ne peut être antérieure à la réception de la demande d'agrément, et l'expiration du délai minimum d'exploitation (cinq ans ou trois ans) de l'investissement (CGI art. 244 quater I, VIII, C).

Nécessité d'un agrément préalable

Le bénéfice du nouveau crédit d'impôt est conditionné à la délivrance d'un agrément préalable portant sur le plan d'investissement de l'entreprise. Cet agrément est délivré par le ministre chargé du budget, sur avis conforme de l'ADEME qui attestera en outre que les activités mentionnées dans la demande d'agrément sont effectivement éligibles au crédit d'impôt.

Les conditions d'octroi de l'agrément tiennent, tout d'abord, à l'entreprise elle-même. Celle-ci ne doit pas être une entreprise en difficulté à la clôture du dernier exercice précédant la délivrance de l'agrément.

Elle doit en outre respecter ses obligations fiscales, sociales et de dépôt de ses comptes annuels au cours de chacun des exercices au titre desquels le crédit d'impôt est imputé.

D'autres conditions ont pour but d'éviter la concurrence fiscale entre les États européens. Ainsi, l'entreprise ne doit :

- ni avoir procédé, au cours des deux exercices précédant l'exercice de dépôt de la demande d'agrément, à un transfert depuis un État membre de l'UE ou partie à l'accord sur l'EEE vers la France d'activités identiques ou similaires à celles mentionnées;
- ni procéder, au cours des cinq exercices suivant l'exercice de mise en service des investissements ayant bénéficié du crédit d'impôt, à leur transfert hors de France.

Des conditions afférentes à l'exploitation des investissements sont également requises :

- les investissements contenus dans le plan doivent être exploités en France pendant au moins cinq ans à compter de la date de leur mise en service, cette durée étant ramenée à trois ans pour les PME européennes définies par l'annexe I du règlement RGEC ;
- l'exploitation de ces investissements doit en outre être conforme à la législation environnementale.

En dernier lieu, des conditions propres au plan d'investissement pris dans sa globalité doivent être respectées.

C'est l'Ademe qui est en charge d'attester que les activités exposées dans la demande d'agrément entrent bien dans le champ de ces activités.

La décision de délivrance ou de refus de l'agrément sera rendue dans un délai de trois mois à compter de la date de dépôt d'une demande d'agrément complète.

Article 5 de la Loi de finances

Création d'un crédit d'impôt au titre des investissements dans l'industrie verte (**C3IV**) pour contribuer au développement des secteurs favorisant la transition vers une économie décarbonée, à savoir la production de batteries, de panneaux solaires, de turbines éoliennes et de pompes à chaleur. Le C3IV est soumis à un **agrément préalable** de l'administration

Les dépenses éligibles au C3IV des entreprises seront relatives à :

- La production d'équipements dédiés aux filières précitées ;
- La production de composants essentiels conçus et utilisés principalement pour la production de ces équipements ;
- La production ou la valorisation des matières premières critiques nécessaires à la production des équipements et des composants définis précédemment.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.5

Dispositif « Jeunes
entreprises innovantes »



L'article 44 de la loi de finances pour 2024 complète la définition de la jeune entreprise innovante (JEI) afin d'étendre, à compter du 1er janvier 2024, le champ du dispositif à une nouvelle catégorie d'entreprise dénommée « jeune entreprise de croissance ».

Mais l'article 69 de la même loi supprime l'exonération d'impôt sur les bénéfices dont peuvent bénéficier les JEI, en la réservant aux entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2023 (au lieu du 31 décembre 2025).

Règles actuelles

LF 2024

Le statut de jeune entreprise innovante est accessible sous réserve d'avoir :

- moins de 250 salariés ;
- Un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros ou un total du bilan inférieur à 43 millions d'euros ;
- Une entreprise créée il y a moins de 8 ans ou moins de 11 ans ;
- 15% des charges dédiées à la Recherche et au Développement ;
- 50% du capital détenu par des personnes physiques ou certaines personnes morales ;
- Une activité présentant un caractère réellement novateur.

Le statut permet de bénéficier :

- d'avantages sociaux (exonération de certaines cotisations patronales) ;
- d'exonérations d'impôts (impôt sur les bénéfices, CFE...).

En 2024, 2 changements majeurs :

- **La suppression de l'exonération d'impôts sur les bénéfices :** Elle ne convient pas efficacement aux startups, qui sont fréquemment en situation de déficit. L'objectif est d'optimiser l'allocation des dépenses en ciblant spécifiquement les entreprises qui en ont un besoin réel.
- **L'augmentation de la réduction d'impôt sur le revenu encourageant à investir au capital de PME :** Cette augmentation la porte à 30 % entre 2024 et 2028, comparé à 25 % en 2023 pour les JEI et les JEIC. Pour les JEIR, elle atteint même 50 %.

En 2025, création des « jeunes entreprises d'innovation et de croissance » (JEIC), ainsi que des « jeunes entreprises de croissance » (JEC).

	JEI	JEC
Conditions	<ul style="list-style-type: none"> - PME de moins de 8 ans - 15 % au moins de dépenses de recherche 	<ul style="list-style-type: none"> - PME de moins de 8 ans - Entre 5 et 15 % de dépenses de recherche
Exonérations fiscales	<ul style="list-style-type: none"> - Impôt sur les bénéfices (si création avant 2024) - Impôts locaux : TFPB, CFE, CVAE 	<ul style="list-style-type: none"> - Impôt sur les bénéfices (si création avant 2024) - Impôts locaux : TFPB, CFE, CVAE
Exonération de cotisations sociales	Oui	Oui
Réduction d'impôt pour souscription au capital	<ul style="list-style-type: none"> - RI au taux de 30 % (plafonnée à 22 500 € ou 45 000 € selon la situation matrimoniale du contribuable) - RI au taux de 50 % (plafonnée à 25 000 ou 50 000 € selon la situation matrimoniale du contribuable) lorsque les dépenses de recherche de la JEI représentent au moins 30 % de ses charges 	RI au taux de 30 % (plafonnée à 22 500 € ou 45 000 € selon la situation matrimoniale du contribuable)

La mesure tenant à la refonte du dispositif des JEI a été profondément repensée par le Gouvernement, cette mesure pouvant « aboutir à complexifier le dispositif des JEI et susceptible de créer une forme d'insécurité juridique pour les JEI existantes au titre de l'année 2024 » (amendement n° 732).

Réforme du dispositif des « **jeunes entreprises innovantes** » avec le maintien du seuil de dépenses pour la recherche et le développement à 15 %, malgré une proposition de réduction à 10 % rejetée en raison de son coût élevé.

La suppression de l'exonération d'impôt sur les sociétés dès 2024 est maintenue, justifiée par l'inefficacité du régime pour les sociétés de moins de 8 ans, majoritairement déficitaires. Cependant, l'exonération de cotisation sociale prévue par la loi de finances pour 2004 persiste.

Création du dispositif « **jeunes entreprises d'innovation et de croissance** » (JEIC), mais la catégorie « **jeunes entreprises d'innovation de rupture** » (JEIR est écartée. Les JEIC sont redéfinies sous le nom de « jeunes entreprises de croissance » (JEC), caractérisées par un pourcentage de dépenses de recherche et développement entre 5 et 15 % des charges fiscalement déductibles, tout en satisfaisant des critères de croissance définis par décret.

Introduction d'un amendement n°732 pour renforcer la réduction d'impôt Madelin en faveur des souscriptions au capital de jeunes entreprises.

La réduction d'impôt s'applique aux souscriptions au capital de JEI et JEC entre janvier 2024 et décembre 2028, avec un taux de réduction porté à 30 %. Des plafonds de versements de 75 000 € pour les célibataires et de 150 000 € pour les mariés sont établis.

Pour les entreprises dont les dépenses de recherche représentent au moins 30 % des charges déductibles, le taux de réduction est de 50 % avec des plafonds de 50 000 € et 100 000 € respectivement.

Le respect du règlement de minimis est exigé, et l'avantage total ne peut dépasser 50 000 € sur la période de 2024 à 2028. La réduction d'impôt renforcée ne s'applique pas aux souscriptions bénéficiant déjà de la réduction d'impôt pour les JEI, et vice versa.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.6

Différents dispositifs de
suramortissement



Extension du dispositif de suramortissement aux véhicules rétrofités (CGI art. 39 decies A) (LF art. 40)

Le dispositif de suramortissement prévu par l'article 39 decies A du CGI en faveur des entreprises qui affectent à leurs activités des véhicules peu polluants est étendu à la filière duetrofit, soit aux entreprises qui donnent une seconde vie aux véhicules en remplaçant seulement la motorisation thermique : transformation de véhicules à motorisation thermique en véhicules à motorisation électrique à batterie ou à pile à combustible à hydrogène dans des conditions à définir par arrêté du ministre chargé de l'écologie.

Les véhicules doivent être inscrits à l'actif immobilisé du bilan de l'entreprise.

Le pourcentage de déduction est déterminé par le poids total autorisé en charge du véhicule et s'établit à :

- 40% pour un PTAC \geq 16 T
- 60% pour un PTAC compris entre 3,5 T et 16 T
- 20% pour un PTAC compris entre 2,6 T et 3,5 T.

La déduction ne peut s'appliquer qu'une seule fois par véhicule. En bénéficie l'entreprise qui fait procéder à la transformation ou l'entreprise qui procède à la première acquisition d'un véhicule ayant fait l'objet d'une telle transformation en vue de sa revente. Le dispositif s'applique également aux entreprises qui prennent en location un véhicule dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat.

Le bénéfice de la déduction prévue au présent article est subordonné au respect du règlement (UE) relatif aux aides de minimis.

Sont concernées les transformations intervenues entre le 1er janvier 2024 et le 31 décembre 2030, ou, si le véhicule a été transformé en vue de sa revente, s'il a fait l'objet d'un premier contrat d'acquisition conclu entre le 1er janvier 2024 et le 31 décembre 2030.

Dispositif d'amortissement exceptionnel pour les navires (LF art. 42)

Le mécanisme de déduction des amortissements exceptionnels pour les navires est aménagé, afin d'être mis en conformité avec le droit de l'UE en matière d'aides d'État => plus restrictif.

Dans ce cadre, l'article 39 decies C du CGI dans sa version antérieure à la présente loi de finances cesse de s'appliquer pour les contrats d'acquisition d'équipements ou de constructions de navire ou bateau conclus postérieurement au 31 décembre 2023, ainsi que pour les contrats de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclus postérieurement à cette même date. Ce régime reste cependant applicable pour les biens acquis ou construits entre le 1er janvier 2024 et le 31 décembre 2024 si le contribuable justifie d'un devis ayant fait l'objet d'une acceptation intervenue avant le 31 décembre 2023.

Une nouvelle rédaction du texte entre en vigueur pour les contrats d'acquisition ou de construction du navire ou bateau conclus à compter du 1er janvier 2024 et jusqu'au 31 décembre 2024, ainsi que pour les contrats de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclus entre ces mêmes dates. À cette occasion, le taux de l'amortissement exceptionnel est généralement abaissé et son champ d'application légèrement aménagé, dans le but de respecter les dispositions de l'article 36 ter du règlement général d'exemption par catégorie.

Enfin, un dispositif calqué sur la rédaction de l'article 39 decies C dans sa version antérieure à la présente loi de finances est introduit au nouvel article 39 decies C bis du CGI. Ce dispositif, plus favorable que celui qui s'inscrit dans le cadre de l'article 36 ter du RGEC, n'entrera cependant en vigueur qu'après notification à la Commission et confirmation par cette dernière de la conformité du dispositif avec le droit de l'UE.

Réservé aux navires, il aura vocation à s'appliquer aux contrats d'acquisition ou de construction conclus jusqu'au 31 décembre 2027, ainsi que pour les contrats de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclus jusqu'à cette même date.

Dispositif d'amortissement exceptionnel pour les véhicules du BTP (LF art. 43)

=> Le suramortissement en faveur des engins non routiers peu polluants est rétabli

L'article 39 decies F du CGI prévoyait un dispositif de suramortissement destiné aux entreprises du BTP, aux producteurs de substances minérales solides, aux exploitants aéroportuaires ainsi qu'aux exploitants de remontées mécaniques et de domaines skiables, visant à soutenir l'achat entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2022 d'engins non routiers utilisant des carburants alternatifs au gazole.

La déduction était fixée à 40 % de la valeur d'origine des biens, hors frais financiers (60 % pour les PME). Le dispositif s'appliquait également au remplacement d'engins non routiers de plus de cinq ans par d'autres utilisant des moteurs moins polluants. Y étaient éligibles non seulement les entreprises propriétaires mais aussi celles prenant en location un bien neuf en vertu d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2022.

Cet article est modifié par la loi de finances afin de s'appliquer à nouveau pour la période allant du 1er janvier 2024 au 31 décembre 2026.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.7

Suppression de dépenses
fiscales inefficaces et
d'une taxe à faible
rendement



Article 110 de la loi de Finances (Art 17 du PLF) :

Il serait procédé à la suppression ou au bornage dans le temps de plusieurs dépenses fiscales considérées comme inefficientes, obsolètes ou sans objet. Plus précisément, ces dépenses correspondent :

- à des dispositifs à destination des particuliers en faveur du logement devenus obsolètes (12 dépenses) ;
- à des dispositifs temporaires mis en place pendant la crise sanitaire et devenus depuis sans objet et sans incidence budgétaire (7 dépenses) ;
- à des dispositifs n'ayant plus d'effet ni d'incidence budgétaire ou qui ne sont plus appliquées (2 dépenses).

Article 119 de la Loi de finances

Suppression progressive d'avantages fiscaux devenus incompatibles avec les objectifs gouvernementaux de transition environnementale et de décarbonation de l'économie (augmentation tarif d'accise sur le gazole non routier, suppression des tarifs réduits sur certains produits pétroliers, etc.)

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

2.8

Autres dispositions



Extension du champ des provisions d'assurance admissibles à la franchise d'impôt et allongement des durées de reprise (LF art. 4)

Afin de tenir compte de l'existence de risques cyber, la provision pour égalisation prévue à l'article 39 quinquies G du CGI en faveur des entreprises d'assurance et de réassurance est étendue aux risques dus aux atteintes aux systèmes d'information et de communication. Les dotations correspondantes devront être reprises à l'issue d'un délai de 10 ans lorsqu'elles n'ont pas été utilisées conformément à leur objet. Par ailleurs, le délai de reprise des provisions pour risque atomique, pour risques de responsabilité civile liée à la pollution ainsi que les provisions pour risques liés aux attentats ou au terrorisme est porté à 15 ans. Leur durée est ainsi alignée sur celle de la provision couvrant les risques de transport aérien. Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2024.

Prorogation du régime des provisions des entreprises de presse (LF art. 39)

Le régime spécial de provisions réglementées pour l'investissement (PPI) en faveur des entreprises de presse écrite et en ligne, prévu aux articles 39 bis A et B du CGI, qui devait prendre fin en 2023, est prorogé jusqu'au 31 décembre 2026.

Prêt à taux zéro

L'article 71 de la loi de finances pour 2024 instaure un nouveau crédit d'impôt en faveur des établissements de crédit, des sociétés de financement et des sociétés de tiers financement qui accordent, à compter du 1er septembre 2024, des prêts avance mutation à taux zéro (PAMTZ) à des particuliers pour financer des travaux d'amélioration de la performance énergétique globale de logements achevés depuis plus de deux ans.

Par ailleurs, il proroge et aménage les deux autres prêts à taux zéro ouvrant droit à crédit d'impôt (financement de l'acquisition de la résidence principale en primo-accession ou financement de certains travaux de rénovation dans les logements anciens).

Crédits d'impôts divers

Sont prorogés pour s'appliquer au titre des dépenses exposées jusqu'au 31 décembre 2026 :

- Le crédit d'impôt pour dépenses de production en vue de réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles produites par des entreprises de production établies hors de France prévu à l'article 220 quaterdecies du CGI (LF art. 56) ;
- Le crédit d'impôt en faveur des métiers d'arts prévu par l'article 244 quater O du CGI (LF art. 66).

Sont prorogés pour s'appliquer au titre des dépenses exposées jusqu'au 31 décembre 2027 :

- Le crédit d'impôt pour mise à disposition d'une flotte de vélos aux salariés prévu par l'article 220 undecies A du CGI (LF art. 37) ;
- Le crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres phonographiques prévu par l'article 220 octies du CGI (LF art. 54) ;
- Le crédit d'impôt en faveur des entrepreneurs de spectacle vivant prévu par les articles 220 quindecies et 220 sexdecies du CGI (LF art. 58) ;
- Le crédit d'impôt pour les éditeurs d'œuvres musicales prévu par l'article 220 septdecies du CGI (LF art. 61).

Le crédit d'impôt en faveur des créateurs de jeux vidéo est limité aux dépenses limitativement énumérées par l'article 220 terdecies du CGI engagées avant le 31 décembre 2026, et aux dépenses engagées postérieurement lorsque celles-ci se rapportent à un jeu vidéo pour lesquels l'agrément provisoire a été délivré avant cette date (LF art. 55).

Le crédit d'impôt en faveur des entrepreneurs de spectacles vivants prévu par l'article 220 sexdecies du CGI est élargi au cirque, pour les demandes d'agrément provisoires déposées à compter du 1er janvier 2024 (LF art. 60). Par dérogation, pour le crédit d'impôt en faveur des entrepreneurs de spectacles vivants prévu à l'article 220 quindecies du CGI, il est admis pour les concerts de musique actuelles de présenter une fois, lors de la tournée, le spectacle dans un lieu dépassant la jauge, dans la limite de 2900 places, pour les demandes provisoires déposées à compter du 1er janvier 2024 (LF art. 59).

Le champ d'application de la créance d'IS en faveur du logement locatif intermédiaire est étendu (article 71)

Pour rappel le soutien fiscal à la production, par les investisseurs institutionnels, de logements locatifs intermédiaires dans certaines zones consistait en l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties d'une durée de vingt ans.

Puis, la loi de finances pour 2022 a remplacé à compter de 2023, l'exonération de taxe foncière par une créance d'impôt sur les sociétés d'égale montant et de même durée. A noter que lorsqu'elle fait naître cette créance, la taxe foncière mise en recouvrement pour les logements éligibles à la présente mesure n'est pas admise dans les charges déductibles pour la détermination du bénéfice imposable des personnes morales concernées.

La loi de finances pour 2024, dans le cadre d'une série de mesures visant à aménager la fiscalité du logement étend le champ d'application de cette créance.

Ainsi : Les SCPI, les SICAV, les SPPICAV et les SLP sont désormais éligibles au dispositif de soutien aux investisseurs institutionnels dans le logement intermédiaire (CGI art. 220 Z septies, I, 3° modifié), pour les logements dont la construction est achevée à compter du 1er janvier 2024.

Jusqu'à présent, les SCPI ne pouvaient bénéficier du régime de la créance d'IS dès lors qu'elles n'entrent pas dans le champ d'application de l'IS, conformément aux dispositions de l'article 239 septies du CGI.

Les Sicav sont exonérées d'IS en application des dispositions de l'article 208, 1° bis A du CGI. Il en est de même pour les Sppicav conformément aux dispositions de l'article 208, 3° nonies du même Code.

Les sociétés de libre partenariat sont assimilées fiscalement à des fonds professionnels de capital investissement.

=> La créance est immédiatement remboursable pour les personnes morales qui sont exonérées d'IS ou qui ne sont pas redevables de cet impôt, conformément aux dispositions de l'article 220 Z septies, V du CGI.

Agents d'assurance (article 20) : Application du régime d'exonération des plus-values (article 238 quindecies du CGI) en cas de cession de portefeuille à la compagnie mandante et de perception d'une indemnité compensatrice.

Actuellement, lorsqu'un agent d'assurance cesse son activité et opte pour la perception d'une indemnité compensatrice versée par sa compagnie mandante, il ne peut pas bénéficier de l'exonération prévue par l'article 238 quindecies du CGI. En effet, cet article ne s'applique qu'en cas de cession du portefeuille agent à un repreneur directement (vente dite « de gré à gré ») sans intervention de la compagnie mandante à l'exception de l'agrément du repreneur.

Pourtant, au sein de l'article 151 septies A, V du CGI, des dispositions sont prévues afin que les agents percevant une indemnité compensatrice puissent bénéficier de cette exonération en cas de départ en retraite. Il s'agit de dispositions spécifiques aux agents généraux d'assurances en cas de perception d'une indemnité compensatrice que nous pouvons partiellement reprendre dans l'article 238 quindecies du CGI.

Aussi, cela engendre une inégalité de traitement entre les agents qui réalisent une cession de gré à gré et les agents qui perçoivent une indemnité de leurs compagnies mandantes. Il est précisé qu'in fine lors d'une cession par voie d'une indemnité compensatrice un ou plusieurs repreneurs reprendront l'activité.

Cette différence de traitement injustifiée est accentuée par le fait que les cessions de gré-à-gré ne sont pas toujours possibles malgré la volonté des agents : difficulté à trouver des repreneurs qui seront agréés par les compagnies ; volonté de la compagnie mandante de reprendre directement la main sur le portefeuille lors de la cession. De fait, une majorité d'agents sont ainsi contraints de céder par le biais de l'indemnité compensatrice.

Micro Agricole (article 94)

➤ **Revalorisation exceptionnelle des limites d'application de l'exonération des plus-values en fonction des recettes.**

Exonération totale de la plus-value lorsque les recettes annuelles de l'exploitant agricole sont inférieures ou égales à 350 000 € (au lieu de 250 000 €)

Exonération partielle de la plus-value si les recettes sont comprises entre 350 000 € et 450 000 €

➤ **Limite d'application du régime Micro BA relevé exceptionnellement. Règles d'application.**

Le seuil de 91 900€ est porté à 120 000 € au titre de l'année d'imposition 2024 et 2025.

Le régime du micro est applicable de plein droit aux exploitants dont la moyenne des recettes HT des années 2021, 2022 et 2023 n'excède pas le seuil de 120 000€.



Partle 3

TVA

TVA

3.1

Report de l'obligation de
facturation électronique



L'article 91 de la loi de finances pour 2024 fixe un nouveau calendrier d'entrée en vigueur concernant les obligations de facturation électronique et de transmission des données de transaction et de paiement instaurées par l'article 26 de la loi 2022-1157 du 16 août 2022.

Nouveau calendrier

	1er Septembre 2026	1er Septembre 2027
Réception des factures électroniques	<u>Pour tous les assujettis</u>	
E-invoicing (émission des factures électroniques) E-reporting (transmission des données à l'administration fiscale)	<u>Pour les ETI et les grandes entreprises</u>	<u>Pour les micro-entreprises et les PME</u>

TVA

3.2

Use & Enjoyment



La location de biens meubles à des non-assujettis hors UE est taxée en France si le service y est utilisé

=> Application de la règle du « Use and Enjoyment » aux locations de biens meubles corporels (LF art. 112, I, B) :

Afin de garantir une application effective du principe de taxation au lieu de consommation du service et de prévenir des cas de non-imposition, l'article 112, I, B de la loi de finances prévoit que la location de biens meubles corporels autres que les moyens de transport, fournie à des personnes non-assujetties établies en dehors de l'UE, est désormais soumise à la TVA en France lorsque ces biens sont utilisés en France.

(Pour rappel la location de biens meubles est une prestation de services)

Ce nouvel alinéa de l'article 259 C du CGI vise à assurer la taxation effective en France des locations de biens **meubles** fournies à des personnes non assujetties établies ou résidentes hors de l'UE et utilisées en France (tels que le matériel sportif et de loisir), compte tenu de l'absence de taxation dans le pays de résidence des particuliers. Jusqu'à présent, les locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport (y compris les opérations de crédit-bail) étaient imposables en France lorsqu'elles sont réalisées :

- par un prestataire établi en France et que le preneur non assujetti est établi en France ou dans un autre État membre de l'UE (CGI art. 259, 2°) ;
- par un prestataire établi en dehors de l'UE, lorsque le preneur est établi dans l'UE et que le service est utilisé en France (CGI art. 259 C, 1°).

Dans toutes les autres situations, ces locations n'étaient pas imposables en France et, notamment, lorsqu'elles sont fournies à une personne non assujettie établie en dehors de l'UE (CGI art. 259 B), même si le prestataire est établi en France et que le bien loué y est utilisé.

Or, selon l'exposé des motifs, ces locations ne sont en général pas imposées non plus dans les pays tiers de résidence des preneurs. Ainsi, par exemple, un certain nombre de touristes résidant hors UE échappent à la taxation sur la location de matériels (sportif, de loisir, etc.) lors de leur séjour en France.

TVA

3.3

Mise en conformité du régime des petites entreprises avec la Directive TVA



Article 82 de la loi de Finances (Art 10 du PLF) : Transposition de la Directive 2020/285 du 18 février 2020 relative au système commun de TVA en ce qui concerne le régime particulier des petites entreprises.

La directive (UE) n° 2020/285 du 18 février 2020 concernant le système commun de TVA, plus précisément son article 10, pourrait être transposée de manière à permettre aux entreprises établies dans l'Union européenne de bénéficier du régime de franchise de TVA. Cette transposition vise à harmoniser dans l'Union européenne le régime de la franchise en base de TVA pour les petites entreprises.

Cette franchise s'appliquerait non seulement dans l'État d'établissement, mais également dans d'autres États membres, à condition de ne pas dépasser un plafond de chiffre d'affaires fixé à 100 000 € au niveau européen. En France, le plafond de chiffre d'affaires pour bénéficier de la franchise serait réduit à 85 000 €, et les procédures de sortie du régime de franchise seraient simplifiées et accélérées.

La directive introduit des modifications au régime de franchise de TVA, qui entreront en vigueur à partir du 1er janvier 2025.

Le nouveau régime s'appliquerait à compter de 2025. Le plafond de chiffre d'affaires permettant de bénéficier de la franchise de TVA serait unifié au niveau communautaire. Le chiffre d'affaires de l'année civile précédente ne devrait pas dépasser les limites suivantes :

Activités de ventes, ventes à consommer sur place,
prestations d'hébergement

85.000 euros
(91.900 euros actuellement)

Prestations de services

37.500 euros
(36.800 euros actuellement)

Article 84 de la Loi de finances

Transposition de la directive (UE) 2020/285 du 18 février 2020 relative au système commun de TVA en ce qui concerne le régime particulier des petites entreprises.

En 2025, le régime de franchise de TVA bénéficiera aux entreprises de l'Union européenne dans tous les États membres, à condition de ne pas dépasser un plafond de chiffre d'affaires fixé à 100.000 € au niveau européen.

En France, le plafond national de chiffre d'affaires pour le bénéfice de la franchise est abaissé à 85 000 € et les modalités de sortie du régime sont simplifiées et accélérées.

TVA

3.4

TVA due à l'importation



De nouvelles mesures relatives à la TVA due à l'importation sont adoptées

L'article 112 de la loi de finances modifie les règles de la TVA à l'importation afin de lutter **contre les fraudes**, en particulier la pratique du « dropshipping » (LF art. 112, I A et G).

Pour rappel, cette pratique commerciale consiste, pour un intermédiaire, à acheter un bien situé dans un territoire tiers à l'Union européenne et à le revendre en ligne en France – en pratique, à un prix significativement plus élevé que le prix d'achat - pour le faire livrer directement au client situé en France, sans jamais en disposer physiquement. Le dropshipper n'apparaît donc à aucun moment dans le cadre du processus de dédouanement.

L'acquéreur final (une personne physique non assujettie ou une personne bénéficiant du régime dérogatoire) n'a généralement connaissance ni de l'existence du fournisseur ni de son rôle, tous deux n'étant pas mis en contact.

Si cette pratique n'est pas illégale en elle-même, elle soulève de nombreuses questions sur le plan fiscal. En effet, le « dropshipper » étant absent du circuit logistique, il peut se produire que la TVA perçue lors de l'importation en France soit assise, non pas sur la vente faite par le « dropshipper » au consommateur final situé en France, mais sur la vente faite par le fournisseur au « dropshipper ». Cela conduit ainsi à l'absence d'imposition de la marge du « dropshipper », qui peut être élevée, alors que cette marge est partie intégrante du prix acquitté par l'acquéreur final situé en France, et que, par analogie, la marge d'une plateforme de commerce électronique est bel et bien taxée à l'importation.

Afin de sécuriser les montants déclarés à l'importation, ces intermédiaires deviennent par principe redevables de la TVA à l'importation sur les ventes à distances de biens importés en France (directes ou indirectes) si la base d'imposition de la taxe due à l'importation n'est pas égale à celle qui aurait été déterminée pour la vente à distance si elle avait été localisée en France.

En particulier, l'article 112 de la loi de finances réécrit les différents cas de redevabilité de la TVA à l'importation prévus à l'article 293 A, 2, 2° du CGI au titre des ventes à distance de biens importés (VAD-BI).

En outre, dans les situations autres que les ventes à distance de biens importés (i.e., article 293 A, 3° nouveau), le redevable de la TVA à l'importation est désormais le destinataire de la vente mais uniquement à condition que la valeur en douane soit déterminée à partir de la valeur transactionnelle. En revanche, si la valeur en douane n'est pas déterminée à partir de la valeur transactionnelle, le redevable de la TVA à l'importation sera le débiteur de la dette douanière.

Un mécanisme de compensation de la TVA due à l'importation est instauré

L'article 112, II-3° de la loi met en place un mécanisme de compensation entre le montant de TVA déclaré et acquitté auprès de la DGDDI et celui qui aurait dû être déclaré et acquitté auprès de la DGFIP.

Selon les travaux parlementaires, la mise en place de ce mécanisme de compensation a pour objectif de remédier aux difficultés pratiques constatées lorsqu'une entreprise, notamment dans le cadre du commerce électronique, acquitte irrégulièrement la TVA due à l'importation auprès de la DGDDI, alors qu'elle aurait dû l'acquitter auprès de la DGFIP. Dans cette hypothèse, il est nécessaire que la TVA acquittée en douane soit remboursée, puis déclarée à nouveau sur la déclaration de TVA et, potentiellement, déduite. Ce processus peut être source de fraude, mais également d'erreurs, de délais dans le recouvrement et de complexité, surtout lorsque la TVA à l'importation a été acquittée en douane par une personne qui n'en est pas le redevable légal (Évaluation préalable point 1.3.5. p. 332 ; Rapport Sén. n° 128).

Ainsi, aux termes d'un nouvel article L 80-0 A du LPF, tout montant déclaré et acquitté auprès de l'administration des douanes et droits indirects au titre de la TVA à laquelle est soumise une importation et qui n'a pas été déduit par le redevable peut faire l'objet d'une compensation avec les montants qui auraient dû être déclarés auprès de l'administration fiscale et relevant de l'une des catégories suivantes :

- tout supplément de TVA à laquelle est soumise cette importation, sauf lorsque l'importation intervient dans le cadre d'une VAD-BI ;
- tout supplément de TVA à laquelle est soumise une VAD-BI, lorsque l'importation intervient dans le cadre de cette vente à distance.

Cette disposition est applicable y compris lorsque le redevable de la TVA à laquelle est soumise l'importation n'est pas la personne pour le compte de laquelle a été déclarée et acquittée la TVA auprès de l'administration des douanes. Dans ce cas, cette autre personne est réputée avoir acquitté la taxe au nom et pour le compte du redevable. Concrètement, il serait ainsi possible de compenser la TVA due par une personne par la TVA déjà acquittée par une autre pour un même bien.

Une nouvelle solidarité en paiement est prévue dans le cadre de certaines ventes à distance de biens importés.

De plus, les assujettis non identifiés qui réalisent soit des importations de biens mis en libre pratique ou placés en admission temporaire en exonération partielle de droits sur la base d'une déclaration verbale, soit des importations de biens dans le cadre des foires, expositions et autres :

- d'une part, sont dispensés de s'identifier à la TVA en France ;
- d'autre part, s'acquittent de la TVA due à l'importation auprès de la DGDDI

TVA

3.5

Directive « Taux »



Transposition de la Directive « Taux » (UE/2022/542) (LF art. 83)

L'article 83 de la loi de finances transpose en droit français les mesures de la Directive Taux n° 2022/542 du 5 avril 2022.

Régime de la marge sur les œuvres d'art et assimilés (LF art. 83, I, 5° et 6°)

Aujourd'hui, le régime de la marge est applicable aux reventes d'œuvres d'art et assimilées (biens de collection et antiquités) réalisées par un acheteur-revendeur lorsque l'achat a été réalisé auprès d'une personne non autorisée à facturer de la TVA (tel qu'un autre acheteur-revendeur appliquant la marge, un particulier...).

Ce régime de la marge s'applique également lorsque le bien :

- A été importé (auquel cas la TVA d'importation est due au taux de 5,5 %) ;
- A fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire subséquente à une importation dans un autre État membre (auquel cas la TVA sur l'acquisition intracommunautaire est due au taux de 5,5 %) ;
- A fait l'objet d'un achat local auprès d'un artiste ou ses ayants-droits (la TVA d'achat étant de 5,5 %) ou auprès d'un assujetti-utilisateur réalisant des ventes occasionnelles d'œuvres d'art (la TVA d'achat étant de 10 %).

La Directive de 2022 supprime cette possibilité de cumuler **un taux réduit sur l'achat avec le régime de la marge sur la revente**.

Par suite, les mesures suivantes ont été adoptées dans le cadre de l'article 83 de la loi de finances :

- Suppression du régime de la marge bénéficiaire applicable aux reventes d'œuvres d'art, biens de collection et antiquités par un assujetti-revendeur en cas d'importation, d'acquisition intracommunautaire ou d'achat local préalable du même objet à taux réduit de TVA.
- Suppression des dispositions afférentes au calcul la marge en cas d'importation ou acquisition intra-communautaire subséquente à une importation.
- Introduction d'un taux réduit général de 5,5 % de TVA sur la revente de ces mêmes objets lorsque la base d'imposition de la vente correspond au prix total (i.e. ne correspond pas à la marge).
- Suppression du taux de 10 % pour les livraisons occasionnelles d'œuvres d'art par les assujettis-utilisateurs bénéficiant d'un droit à déduction.

En pratique, deux situations vont donc se présenter :

- Introduction ou achat du bien sous un taux réduit : revente sur le prix total à 5,5 % de TVA (+ création d'un droit à déduction pour l'assujetti-revendeur) ;
- Introduction ou achat du bien sous le taux normal : revente sur la marge à 20 % (aucun droit à déduction), sauf option pour le prix total, auquel cas le taux de 5,5 % est applicable (+ droit à déduction).

TVA

3.6

Autres mesures



Réécriture du dispositif parahôtelier (LF art. 84)

L'article 84 de la loi de finances vient modifier le dispositif parahôtelier en aménageant le régime des locations meublées à usage d'habitation.

Pour rappel, actuellement, les activités de location meublée sont exonérées de TVA sauf si elles sont rendues dans un contexte hôtelier ou parahôtelier. En particulier, sont taxables, les prestations de logement aménagé incluant trois services parmi les quatre suivants : fourniture du petit-déjeuner ; nettoyage régulier des locaux ; fourniture du linge de maison ; service de réception (CGI art. 261D, 4°, b). À défaut de l'existence de trois de ces quatre services, la prestation reste exonérée de TVA.

Le Conseil d'État (CE, avis, 5 juillet 2023, n° 471877) a jugé ce dispositif non conforme à l'article 135 de la Directive TVA en ce que le cumul de trois des quatre prestations n'apparaît pas systématiquement indispensable pour que de telles locations puissent, selon le contexte dans lequel elles sont proposées, être regardées comme se trouvant en concurrence avec le secteur hôtelier.

Suite à cet avis et afin de mettre en conformité l'article 261D du CGI avec les dispositions de la Directive TVA, l'article 84 de la LF prévoit la taxation à la TVA de deux types de location de logements meublés :

- Dans le cadre du secteur hôtelier et des secteurs ayant une fonction similaire, les prestations d'hébergement seront soumises à la TVA si les deux conditions cumulatives suivantes sont remplies : (i) la durée du séjour ne doit pas excéder 30 nuitées (sans préjudice de reconduction possible) et, (ii) la prestation de logement doit inclure trois services parmi les quatre suivants : le petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception, même non personnalisée, de la clientèle ;
- Dans le cadre des secteurs autres qu'hôteliers, s'agissant des locations de logements meublés à usage résidentiel, les prestations d'hébergement seront soumises à la TVA dès lors que cette prestation inclut trois services parmi les quatre cités ci-avant. Le critère du cumul des prestations est ainsi conservé malgré l'avis contraire du Conseil d'État.

Territorialité

Modification du rattachement territorial des prestations donnant un accès virtuel à une activité ou manifestation : L'article 83 de la loi de finances modifie les règles de territorialité de la TVA applicables aux événements culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, éducatifs, de divertissement et les prestations accessoires lorsque l'accès à ces événements est virtuel. Ces opérations seront soumises à la TVA du lieu où est établie la personne non assujettie (article 259 D, III nouveau du CGI, nouvel article 259-0 A du CGI et article 259 A, 5° a modifié), (i.e., à savoir la France si cette dernière a son domicile en France) ;

Taux réduits / offre composite

Aujourd'hui, le taux spécifique de 2,1% de TVA est un taux dérogatoire qui s'applique principalement à la presse, aux médicaments remboursés et aux 140 premières représentations théâtrales d'œuvres culturelles.

En tant que taux spécifique, il ne peut être appliqué qu'aux produits limitativement énumérés et ne peut être étendu en aucune circonstance, or la directive UE/2022/542 du 5 avril 2022 a fait entrer les taux inférieurs à 5 % (ainsi que les exonérations avec droit à déduction) sous « clause de gel » dans les règles de droit commun. En conséquence, le taux de 2,1 % de TVA devient un taux de droit commun et bénéficie donc des règles liées au principal et à l'accessoire. Par suite, l'article 278-0 A du CGI qui prévoyait une ventilation du prix par taux pour les opérations incluant une opération principale à 2,1% de TVA est supprimé (LF art. 83, I, 8°). => À noter que cette position est déjà prise en compte par la doctrine administrative (BOI-TVA-CHAMP-60-30 § 90) dans ses derniers commentaires relatifs aux règles applicables aux opérations principales et accessoires. Cette position lui est donc opposable depuis cette date.

A cet égard on rappelle que le BOI-TVA-CHAMP-60-40, 23-08-2023 fait l'objet d'une consultation publique du 23 août 2023 au 31 janvier 2024.



Partie 4
FISCALITÉ
PERSONNELLE &
PATRIMONIALE

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.1

Le barème de l'impôt
sur les revenus



Article 2 de la loi de Finances : Revalorisation de 4,8%

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux
N'excédant pas 11 294 €	0%
De 11 294 € à 28 797 €	11 %
De 28 797 € à 82 341 €	30 %
De 82 341 € à 177 106 €	41 %
Supérieure à 177 106 €	45 %

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.2

Le taux du PAS



Article 19 de la loi de Finances : Instauration de plein droit du taux individualisé aux revenus personnels de chaque membre du couple à compter du 1^{er} septembre 2025.

L'application du taux unique du foyer à l'ensemble des revenus du foyer deviendra optionnelle.

Actuellement, application du taux du foyer aux conjoints et partenaires de PACS.

Au 1^{er} septembre 2025, ce changement s'opèrera automatiquement par l'application du taux individualisé du PAS aux revenus personnels de chacun.

Possibilité de renoncer à cette option à tout moment, avec prise en compte au plus tard le troisième mois celui qui suit la demande.

Pour mémoire, les pratiques de la modulation du taux de PAS selon les variations de revenus :

- Le contribuable dispose donc d'une **marge d'erreur de 10 %** pour l'estimation de son revenu de l'année N.
- En cas d'estimation générant un total de prélèvement à la source inférieur à 10%, pénalité de 10% appliquée sur la différence.
- En cas d'estimation générant un total de prélèvement à la source inférieur de plus de 30%, le taux de la pénalité sera égal à la moitié de la différence positive entre ces deux montants, rapportée au second montant.

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.3

Dispositif

« Denormandie »



Article 72 de la loi de Finances : Prorogation en 2024

Dispositif « Pinel » pour l'immobilier ancien, généralement en centre ville.

Instauré en 2019 au 5° du B du I de l'article 199 novovicies du code général des impôts (CGI), le dispositif « Denormandie dans l'ancien » ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu, au titre de l'acquisition de logements anciens faisant ou ayant fait l'objet de travaux d'amélioration ou de transformation représentant au moins 25 % du coût total de l'opération. Le bénéfice de l'avantage fiscal est conditionné à l'engagement du contribuable de mettre le logement en location à loyer intermédiaire sous condition de ressources des locataires.

Les contribuables, ayant investi en 2023 ou investissant en 2024, en France ou Outre-Mer, dans des logements satisfaisant les conditions de la réduction d'impôt « Denormandie » continueront à bénéficier du taux plein de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 novovicies du CGI.

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.4

Réduction d'impôt
IR-PME



Articles 48 et 49 de la loi de Finances : Création d'un volet « innovation » et prorogation de 2 ans du taux majoré de la réduction d'impôt pour les souscriptions au capital de certaines entreprises solidaires

Réécriture de l'article 199 terdecies-O A du CGI (suppression des renvois aux anciennes dispositions relatives à l'ISF)
Réduction d'impôt de 18% des versements éligibles

Souscription aux augmentations de capital pour des sociétés en stade de développement pour les PME bénéficiaires
– exerçant depuis plus de 7 ans après sa première commercialisation ou 10 ans après son immatriculation
– possibilité de création d'une nouvelle activité économique / nouveau marché géographique

Réduction d'impôt pour le financement de l'innovation :

- investissements au sein de sociétés ayant le statut de « Jeunes Entreprises Innovantes » , « Jeunes Entreprises Universitaires » et « Jeune Entreprise de Croissance »
- une souscription directe , par société interposée ou via un fonds d'investissement
- réduction d'impôt de 30% à 50% selon la nature des dépenses de recherches et plafonnée à 22 500€ / 45000€
- souscriptions réalisées entre le 1er janvier 2024 et le 31 décembre 2028

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.5

Plan d'épargne
Avenir Climat (PEAC)



Article 3 de la loi de Finances : pour suppléer la disparition du PER souscrit par les mineurs, le législateur met en plan un dispositif d'épargne destiné aux mineurs et jeunes adultes incitatif à financement de la transition écologique.

- réservé aux personnes physiques de moins de 21 ans,
- résident en France à titre habituel,
- plafonné à 22 950 € (plafond identique à celui du Livret A)
- retrait possible

Déblocage partiel possible à partir des 18 ans du titulaire du plan et à la condition que la création du plan remonte à plus de 5 ans

Imposition : Exonération d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux des produits et plus-values de placements effectués dans le cadre du plan, lors du rachat.

En cas de non-respect des règles de fonctionnement du plan, les revenus et plus-values seront soumis à l'IR et aux prélèvements sociaux.

Entrée en vigueur au 1^{er} juillet 2024

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.6

Locations meublées
de tourisme



Article 45 de la loi de Finances : Durcissement du régime de la location meublée de tourisme

A compter de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2023, les contribuables exerçant une activité de location directe ou indirecte de meublés de tourisme au sens de l'article L 324-1-1 du Code du tourisme relèvent du régime micro-BIC lorsque le montant de leur chiffre d'affaires réalisé l'année civile précédente ou la pénultième année n'excède pas, non plus le seuil applicable aux ventes de marchandises (soit 188 700 €), mais un nouveau seuil fixé à 15 000 €.

À noter : ce seuil de 15 000 € est identique à celui prévu pour les locations classiques de longue durée imposables dans la catégorie des revenus fonciers (CGI art. 32).

Par ailleurs, l'abattement forfaitaire pour frais applicable à ces contribuables s'élève (en principe) désormais à 30 % (au lieu de 71 % précédemment).

Mesure appliquée uniquement aux locations de meublées de tourisme non classés

Sont concernées les locations de biens mis exclusivement à disposition du locataire pour une durée maximale de 30 jours.

Article 45 de la loi de Finances : Durcissement du régime de la location meublée de tourisme

	Locations de tourisme non classés		Locations de tourisme classés	
	Avant	Pour 2023	Avant	Pour 2023
Seuil régime Micro BIC	77 700 €	15 000 €	188 700 €	188 700 €
Nb de nuitées max.		30 nuitées		30 nuitées
Abattement forfaitaire micro BIC	50%	30%	71%	51% (2conditions : zones géographiques ciblées + CA < 15k€)

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.7

IFI, les dettes
déductibles



Article 2 : Déductibilité des seules dettes contractées afférentes à un actif immobilier

L'objectif est d'harmoniser les dettes déductibles pris en compte pour les actifs immobiliers détenus en direct ou via une société.

Dans la détermination de la fraction représentative des droits immobiliers, prise en compte uniquement des dettes directes et indirectes afférentes à un actif imposable dans la limite de la valeur vénale du bien immobilier.

FISCALITÉ PERSONNELLE & PATRIMONIALE

4.8

Précisions sur
l'apport-cession
& l'exit tax



Article 24 de la loi de Finances : la composition du quota de 75% des fonds de capital-investissement est modifié

Aujourd'hui, les fonds éligibles au dispositif d'apport cession doivent être investis à hauteur de 75% de leur actif en titre de capital d'entreprises non-côtées à l'exclusion de tout autre instrument (sont donc exclus les titres donnant accès au capital, les avances en compte courants, les investissements réalisés au travers de holding ou de fonds d'investissement). Or ces instruments sont utilisés par les fonds de capital investissement en fonction de la maturité des entreprises et de la composition de leur capital.

Alignement dans ses modalités de calcul et d'investissement dans l'économie réelle par rapport au quota des fonds « fiscaux » et des Sociétés de Capital-Risque.

L'investissement pris en compte dans le quota de 75% est effectué sous forme de :

- souscriptions en numéraire ou augmentation de capital de la société
- acquisition de parts émises par la société qui confère le contrôle à l'investisseur
- acquisition de parts de fonds signataire d'un pacte d'associés qui détient plus de 25% du capital et droits de vote
- à défaut, des titres donnant accès au capital de la société, avance en compte-courant ou titre de créance dans la limite de 10% du montant de l'investissement de la société pris en compte dans le quota

Premier contrôle à opérer à compter du 1^{er} janvier 2024 pour les apports réalisés depuis le 1^{er} janvier 2019

Article 2 : Renforcement des obligations déclaratives pour permettre le recouvrement effectif des impositions dues au titre de l'exit tax par les contribuables ayant cédé leurs titres

Aménagement des obligations déclaratives l'année suivante la survenance de l'évènement qui motive une demande de dégrèvement de l'imposition en sursis ou la restitution de l'impôt acquitté lors du départ de France

La LF2024 prévoit que le défaut de production de cette déclaration ou l'omission de renseignements entraîne l'imposition immédiate de l'impôt en sursis de paiement.

Extension en cas d'absence de suivi annuel pour les contribuables bénéficiant d'un sursis de paiement au titre de créances liées à une clause de complément de prix et des plus-values en report d'imposition

Régularisation dans les 30 jours à réception d'une notification pour défaut de régularisation,

Pour les contribuables ayant transféré leur domicile fiscal hors de France entre 3/03/2011 et 31/12/2023, ils peuvent obtenir la restitution des prélèvements sociaux afférents aux plus-values constatées lors du départ à l'étranger sous réserve de pouvoir justifier avoir toujours été en possession des titres pendant 8 ans,



Partie 5

DROITS D'ENREGISTREMENT



DROITS D'ENREGISTREMENT

5.1

Cession de parts de
société à prépondérance
immobilière : nouvelles
obligations déclaratives

L'article 119 de la loi de finances pour 2024 impose de nouvelles mentions dans les actes et déclarations relatifs aux cessions de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière.

Ainsi l'article 726, III-B du CGI dispose désormais que les actes et déclarations ayant pour objet une cession de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière doivent indiquer expressément si :

- **cette personne** morale est une société mentionnée à l'article 1655 ter du CGI (société immobilière de copropriété transparente) ; On rappelle que la cession de parts ou actions de telles sociétés est soumise au même régime fiscal que les ventes d'immeubles (CGI art. 729).
- **les participations cédées confèrent au cessionnaire**, direct ou indirect, le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles au sens de l'article 728 du CGI ; Dans ce cas de figure, la cession est réputée, pour la perception du droit de vente, avoir pour objet lesdits immeubles ou fractions d'immeubles.
- **le cessionnaire a acquitté** ou s'engage à acquitter, directement ou indirectement, des dettes contractées auprès du cédant par cette personne morale (avances en compte courant par exemple), en précisant, le cas échéant, leur montant.

Le montant des dettes est alors pris en compte pour le calcul du droit de vente.

Selon l'exposé des motifs de l'amendement à l'origine de la mesure, ces nouvelles obligations déclaratives visent à limiter les pratiques d'évitement de l'impôt utilisant les différences de règles d'imposition des cessions immobilières selon qu'elles interviennent directement ou par le biais de sociétés. Il s'agit de permettre à l'administration fiscale de déterminer plus facilement le régime applicable aux cessions concernées, tout en assurant sa capacité à les contrôler ensuite.



DROITS D'ENREGISTREMENT

5.2

Transmission
d'entreprise
à un salarié ou à un
proche

Transmission d'entreprise à un salarié ou à un proche (article 22)

L'article 22 de la loi de finances pour 2024 relève de 300 000 € à 500 000 € le montant de l'abattement applicable, sous certaines conditions, en cas de cession ou de donation d'un fonds de commerce (ou assimilé) à des salariés ou à des proches.

Il doit s'agir d'une transmission de fonds de commerce, de fonds artisanaux, de fonds agricoles, de clientèle, de parts ou d'actions de société.

Conditions des acquéreurs :

- un salarié ayant un CDI depuis au moins 2 ans,
- des ascendants ou descendants,
- jeunes en contrats d'apprentissage au sein de l'entreprise,
- à toute personne proche

Le repreneur s'engage à poursuivre l'activité pendant 5 ans et exercera une direction effective de l'entreprise

Application à compter du 1^{er} janvier 2024



DROITS D'ENREGISTREMENT

5.3

Pacte Dutreil

Article 23 de la loi de Finances : Précision des activités éligibles au pacte Dutreil

➤ Les activités de gestion de son propre patrimoine

Renvoi aux articles 34 et 35 du CGI en excluant les activités de gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier

Après des espoirs nés lors de décisions de jurisprudence favorables au courant de l'année 2023, **l'article 23 de la LF2024 légalise la doctrine administrative** :

Le Pacte Dutreil ne s'applique pas aux activités de :

- locations meublées ;
- locations d'établissements commerciaux ou industriels munis du mobilier ou du matériel nécessaire à leur exploitation.

La doctrine administrative admet que les sociétés commerciales exerçant une activité civile non prépondérante puissent bénéficier du dispositif. Dispositif à étayer à partir d'un faisceau d'indices pour déterminer la nature de l'activité et les conditions d'exercice

Article 23 de la loi de Finances : Précision des activités éligibles au pacte Dutreil

➤ Les holdings animatrices

Dès lors que la société a pour activité principale la participation active à la conduite de la politique de son groupe constitués de sociétés contrôlées directement ou indirectement exerçant une activité industrielle, commerciale, agricole, artisanale ou libérale, l'activité d'animation sur l'ensemble du groupe (filiales et sous-filiales) octroie droit à l'application du Pacte Dutreil.



DROITS D'ENREGISTREMENT

5.4

Dette de restitution
du quasi-usufruitier

Article 26 de la loi de Finances : Fin de la déductibilité de la créance de restitution de la succession du défunt

La dette de restitution portant sur une somme d'argent dont le défunt s'était réservé l'usufruit n'est plus admise au passif successoral de l'usufruitier. La valeur correspondant à cette dette donne lieu à la perception de droits de mutation par décès à la charge du nu-propriétaire.

Ses dispositions s'appliquent aux successions ouvertes à compter du 29 décembre 2023.



DROITS D'ENREGISTREMENT

5.5

Mesures sectorielles
diverses

Secteur assurance

L'article 141 de la loi de finances pour 2024 proroge l'exonération de taxe spéciale sur les conventions d'assurances (TSCA) prévue en faveur des contrats relatifs aux véhicules électriques, qui devait prendre fin en 2023, mais en réduit son montant.

Secteur immobilier HLM

L'article 21 de la loi de finances pour 2024 prévoit une nouvelle exonération de taxe de publicité foncière pour les baux d'immeubles HLM (habitations à loyer modéré) et regroupe dans un seul et même article le droit de mutation à taux réduit applicable aux cessions de certaines terres agricoles en outre-mer.



Partie 6
CONTRÔLE
& CONTENTIEUX

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.1

Plan de lutte contre les
fraudes aux finances
publiques



L'article 113 de la loi de finances pour 2024 crée un délit autonome de mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale, visant les personnes physiques ou morales qui mettent à la disposition de tiers des moyens, services, actes ou instruments leur permettant de se soustraire à leurs obligations fiscales.

Ce dispositif, codifié à l'article 1744 du CGI, s'applique, en l'absence de date d'entrée en vigueur particulière prévue par le texte, aux infractions commises à compter du 1er janvier 2024.

NOUVEAU DÉLIT DE MISE À DISPOSITION D'INSTRUMENTS DE FACILITATION DE LA FRAUDE FISCALE

Contrôle et contentieux

Actuellement, les promoteurs de schémas ou de dispositifs fiscaux frauduleux ne peuvent être poursuivis qu'au cas par cas au titre des agissements imputables à chacun de leurs clients

- ⌚ soit sur le terrain de la complicité de manquements fiscaux (CGI art. 1740 A bis),
- ⌚ soit sur celui de la complicité de fraude fiscale (CGI art. 1742).

=> En effet en l'état actuel du droit, les personnes intervenant dans la promotion de schémas frauduleux ne peuvent être poursuivies qu'au cas par cas au titre de la complicité de fraude fiscale (CGI art. 1742) ou du blanchiment de fraude fiscale (C. pénal art. 324-1).

La loi de finances pour 2024 crée un délit autonome de mise à disposition, à titre gratuit ou onéreux, d'un ou de plusieurs moyens, services, actes ou instruments juridiques, fiscaux, comptables ou financiers ayant pour but de permettre à un ou plusieurs tiers de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel d'impôts (CGI art. 1744 nouveau).

Tous les impôts mentionnés au Code général des impôts sont concernés.

NOUVEAU DÉLIT DE MISE À DISPOSITION D'INSTRUMENTS DE FACILITATION DE LA FRAUDE FISCALE

Contrôle et contentieux

Les moyens, services, actes ou instruments concernés consistent exclusivement en :

- 1° L'ouverture de comptes ou la souscription de contrats auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- 2° L'interposition de personnes physiques ou morales ou d'organismes, fiducies ou institutions comparables établis à l'étranger ;
- 3° La fourniture d'une fausse identité ou de faux documents au sens de l'article 441-1 du Code pénal, ou de toute autre falsification ;
- 4° La mise à disposition ou la justification d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger
- 5° La réalisation de toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

Ce nouveau délit est puni de trois ans d'emprisonnement et d'une amende de 250 000 €. Lorsque la mise à disposition des moyens, services, actes ou instruments est commise à l'aide d'un service de communication au public en ligne, la peine d'emprisonnement est portée à cinq ans et l'amende à 500 000 €.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.2

Peine complémentaire :
privatisation des droits à
réductions et crédits d'impôt
sur le revenu et d'IFI



Article 114 de la loi de Finances (Art 21 du PLF)

En mai 2023, le gouvernement a dévoilé son plan exhaustif de lutte contre toutes les formes de fraudes aux finances publiques, qu'elles soient d'ordre fiscal, social, douanier ou lié à une appropriation indue des aides publiques. Certaines mesures fiscales de ce plan sont envisagées pour être mises en œuvre dans le projet de loi de finances pour 2024.

Les personnes coupables de fraudes fiscales encourent une peine d'emprisonnement de 5 ans et d'une amende de 500.000 €, dont le montant peut être porté au double du produit tiré de l'infraction.

La fraude fiscale aggravée est retenue lorsque les faits ont été commis en bande organisée ou réalisés ou facilités au moyen notamment de comptes ouverts à l'étranger, d'une fausse identité ou d'une domiciliation fiscale fictive. Dans ce cas, les peines peuvent aller jusqu'à 7 ans d'emprisonnement et une amende maximale de 3 millions d'euros (CGI, article 1741, alinéas 2 à 8).

Afin de renforcer l'exemplarité des sanctions pénales, la loi de finances pour 2024 instaure une nouvelle sanction complémentaire susceptible d'être prononcée par le juge pénal. Les individus physiques condamnés pour des manquements graves à leurs obligations fiscales pourraient se voir imposer une peine supplémentaire consistant en une privation temporaire du droit de bénéficier de réductions et de crédits d'impôt sur le revenu, ainsi que de réductions d'IFI (impôt sur la fortune immobilière).

Les contribuables soumis à une telle sanction pourraient notamment perdre le bénéfice de la réduction d'impôt liée à certains types d'investissements locatifs (tels que la réduction d'impôt Pinel, Censi-Bouvard, etc.), de la réduction d'impôt liée aux dons (pour l'impôt sur le revenu ou l'IFI) et du crédit d'impôt pour services à la personne. Cependant, il convient de noter que les crédits d'impôts accordés en vertu de conventions internationales visant à éviter une double imposition ne seraient pas soumis à cette peine complémentaire.

La durée maximale de cette peine serait limitée à trois ans, débutant à compter de l'imposition des revenus de l'année suivant celle de la condamnation.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.3

Aménagement des
modalités de réalisation
des contrôles fiscaux



Article 117 de la loi de Finances (Art 23 du PLF) :

L'article L. 13 du LPF prévoit que les vérifications de la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables devaient être réalisées sur place. La jurisprudence admet toutefois qu'elles puissent se dérouler hors de l'entreprise concernée, à la condition que la demande en ce sens émane du contribuable.

Un dispositif similaire est prévu par l'article L. 14 A du LPF concernant le contrôle pour les organismes bénéficiaires de dons et versements de la régularité des documents qu'ils adressent aux contribuables concernés leur indiquant qu'ils sont en droit de bénéficier de certaines réductions d'impôts.

L'article 117 de la loi de finances pour 2024 modifie ces dispositions dans le but, selon l'exposé des motifs, d'améliorer les conditions matérielles de réalisation de ces contrôles et vérifications externes, et de renforcer la sécurité des agents administratifs amenés à les diligenter.

Les articles L. 13, I et L. 14 A du LPF sont ainsi complétés d'un alinéa prévoyant que le contrôle et la vérification « peut également se tenir ou se poursuivre dans tout autre lieu déterminé d'un commun accord entre le contribuable et l'administration. À défaut d'accord, l'administration peut décider de tenir ou de poursuivre la vérification dans ses locaux ».

Ces dispositions entrent en vigueur à partir du 1er janvier 2024, s'appliquant tant aux contrôles déjà en cours qu'à ceux engagés à compter de cette date.

Article 117 de la loi de Finances (Art 23 du PLF) :

Par ailleurs, l'article 117, I-3° de la loi de finances pour 2024 assouplit les conditions dans lesquelles des agents des finances publiques peuvent être autorisés à exercer leurs missions de façon anonyme..

En effet, aux termes de l'article L. 286 B, I du LPF, tout agent des finances publiques peut être autorisé à ne pas être identifié par ses noms et prénoms dans le cadre de sa mission de contrôle, de recouvrement ou de contentieux dès lors que la révélation de son identité est susceptible de mettre en danger sa vie ou son intégrité physique ou celle de ses proches. L'alinéa 3 dudit article prévoyait que cette autorisation devait être délivrée par le directeur du service déconcentré ou du service à compétence nationale dans lequel l'agent est affecté.

Cet article met en place un mécanisme de délégation de signature qui permet à un agent des finances publiques de catégorie A détenant au moins le grade d'administrateur des finances publiques adjoint ou un grade équivalent de prendre la décision d'anonymisation.

Article 117 de la Loi de finances

Aménagement des modalités de réalisation des contrôles fiscaux notamment pour faire face à des comportements agressifs ou menaçants : autorisation de l'administration à prendre l'initiative d'une délocalisation du lieu de contrôle, ailleurs que dans les locaux de l'entreprise contrôlée. Le lieu serait déterminé en accord avec le contribuable ou, à défaut d'accord, le contrôle se déroulerait dans les locaux de l'administration.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.4

DAC 6 : limitation du champ d'application de l'obligation de notification de l'intermédiaire soumis au secret professionnel



Article 120 de la loi de Finances (Art 23 quater du PLF)

La loi française prévoit que tout intermédiaire lié par une obligation de secret professionnel, dont la violation est sanctionnée par l'article 226-13 du Code pénal, doit obtenir le consentement de son client avant de procéder à la déclaration requise. En l'absence d'un tel accord, l'intermédiaire doit informer de l'obligation déclarative tout autre intermédiaire concerné ou, s'il n'y en a pas, le contribuable associé au dispositif transfrontalier, en utilisant tout moyen garantissant une date certaine (CGI, art. 1649 AE, I, 4°).

Suite à l'annulation par la CJUE de l'article 8 bis ter, 5 de la Directive DAC 6 (CJUE, 8 décembre 2022, aff. C-694/20, Orde van Vlaamse Balies), cette obligation de notification serait restreinte aux seuls intermédiaires clients de l'intermédiaire assujetti au secret professionnel.

La législation française serait ajustée en conséquence à partir du 1er janvier 2024.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.5

Visites domiciliaires :
aménagement des
modalités de saisie des
données informatiques



Article 122 de la loi de Finances (Art 23 sexies du PLF)

L'article 122 de la loi de finances pour 2024 étend le champ des présomptions susceptibles de justifier l'autorisation, donnée à l'administration fiscale par l'autorité judiciaire, de procéder à une visite domiciliaire sur le fondement de l'article L 16 B du LPF. Il intègre dans le champ d'application de l'article L 16 B, IV bis les documents stockés sur un support informatique distant.

-> Le droit de visite et de saisie, avec l'autorisation du juge des libertés et de la détention en cas de présomption de fraude fiscale, permet aux agents de l'administration fiscale de rechercher la preuve des agissements frauduleux d'un contribuable (LPF, art. L. 16 B).

À partir du 1er janvier 2024, une modification est envisagée (pour tenir compte d'une récente jurisprudence de la Cour de cassation). Ainsi, lors d'une visite domiciliaire réalisée dans les locaux du contribuable ou dans ceux de son représentant en droit ou en fait, en cas d'obstacle à l'accès aux pièces ou documents sur support informatique, à leur lecture ou à leur saisie, tel que prévu par le IV bis de l'article L. 16 B du LPF, le contribuable s'expose à l'évaluation d'office de ses bases d'imposition (LPF art. L. 74) et encourt également une amende (prévue à l'art. 1735 quater du CGI) égale à 50.000 € ou 5 % des droits rappelés si ce dernier montant est plus élevé.

En cas de refus de fournir les codes d'accès à des données stockées sur des serveurs informatiques distants, les sanctions prévues aux articles L. 74 du LPF et 1735 quater du CGI s'appliqueraient, que l'obstacle survienne à proximité ou à distance du support informatique. En pratique, la nécessité d'obtenir le consentement ne serait plus déterminée par l'emplacement du support informatique.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.6

Collecte et utilisation par l'administration de données publiées sur internet (LF art. 112, IV)



Article 122 de la loi de Finances (Art 23 sexies du PLF)

L'Administration va pouvoir mener de nouvelles investigations sur internet : Le développement de l'économie numérique et des communications en ligne conduit le législateur à adapter les moyens dont l'administration dispose pour détecter et sanctionner les infractions fiscales.

Un dispositif de recherche automatisée d'infractions fiscales ou douanières à partir des contenus librement accessibles sur les sites internet des opérateurs de plateformes en ligne est ainsi en cours d'expérimentation.

L'article 112 de la loi de finances pour 2024 prolonge cette expérimentation et en élargit le champ. Il institue en outre un dispositif d'enquêtes ciblées sous pseudonyme pouvant comporter des interventions actives.

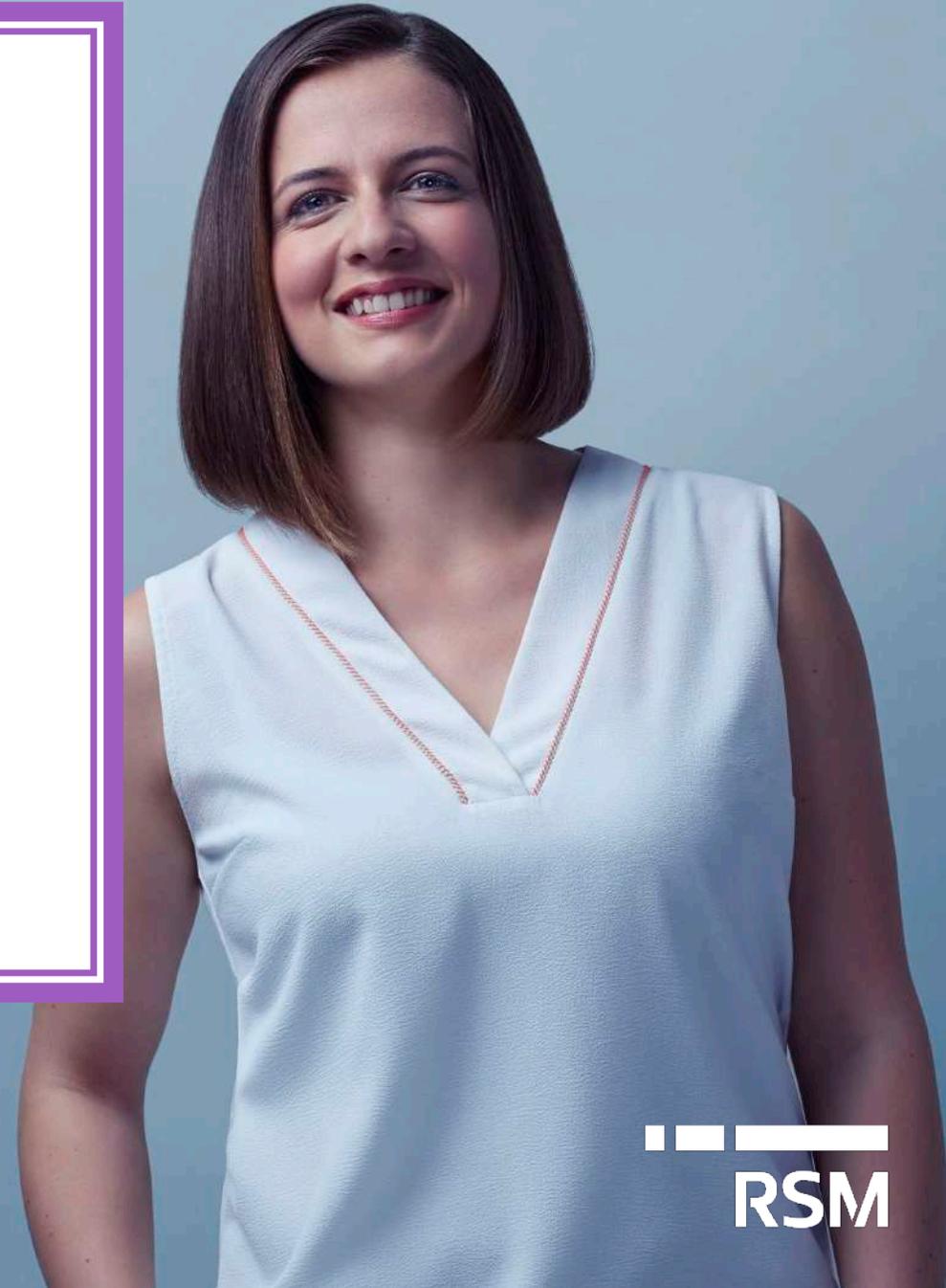
Collecte et utilisation par l'administration de données publiées sur internet / Enquêtes actives sur internet par les agents des finances publiques

Un décret devra en préciser les modalités d'application, notamment pour ce qui concerne les durées de conservation des données.

CONTRÔLE & CONTENTIEUX

6.7

Versement des intérêts
moratoires sans
nécessité de réclamation
du contribuable



Article 126 de la Loi de finances

À partir du 1er janvier 2024, le versement des intérêts moratoires serait étendu et inclurait les situations où l'Administration prononce un dégrèvement pour corriger une erreur qu'elle a commise dans l'établissement de l'assiette ou le calcul des impositions, même en l'absence de réclamation du contribuable.



Partle 7

AUTRES MESURES



AUTRES MESURES

7.1

Adaptation des tarifs
d'accise sur les énergies

Article 92 de la loi de Finances (Art 11 du PLF) :

Cet article maintient pour la période du 1er février 2024 au 31 janvier 2025, un tarif d'accise sur l'électricité au niveau minimum requis par le droit européen, « afin d'accompagner la sortie du bouclier tarifaire », explique le Gouvernement. Soit 1 euro par mégawattheure (€/MWh) pour les consommations relevant de la catégorie fiscale « ménages et assimilés », et 0,50 €/MWh pour les autres consommations.

Cet article donne par ailleurs au Gouvernement la possibilité, d'ici au 31 décembre 2023, de majorer le tarif normal d'accise sur le gaz naturel à usage combustible sans qu'il puisse excéder 16,37 €/MWh. Le recours à un arrêté est justifié par la nécessité d'évaluer préalablement l'évolution des prix hors taxes avant de déterminer le tarif en 2024.

L'accise sur l'électricité est acquittée par les fournisseurs d'électricité, sur la base des quantités d'électricité livrées aux consommateurs finales d'après les articles L.312-13 et L.312-89 du CIBS.

Article 92 de la Loi de finances

Adaptation des tarifs d'accise sur les énergies : adoption du tarif d'accise minimum autorisé par le droit européen pour l'électricité.

Seul le bouclier collectif, et non celui individuel, est prolongé. Si l'article 11 du PLF maintient utilement l'accise sur l'électricité à son taux minimal, il autorise, dans le même temps, un relèvement réglementaire du taux de l'accise sur le gaz naturel, jusqu'à 16,37 € par MWh, dès le 1^{er} janvier 2024, soit un doublement.

« France gaz a alerté contre cette perspective, évoquant des prix de marché élevés et incertains. Dans le secteur de l'électricité, si les boucliers individuel et collectif sont reconduits, ce n'est pas pleinement le cas de l'amortisseur électricité, ni du filet de sécurité. »



AUTRES MESURES

7.2

Renforcement du caractère incitatif à la transition énergétique de la fiscalité applicable aux véhicules

Article 97 de la loi de Finances (Art 14 du PLF) :

Les incitations à la transition énergétique seraient renforcées par la révision des malus et des contributions imposés aux véhicules de tourisme utilisés par les particuliers et les entreprises.

Cet article a pour objectif de renforcer le caractère incitatif des différents malus auto.

Il prévoit ainsi de :

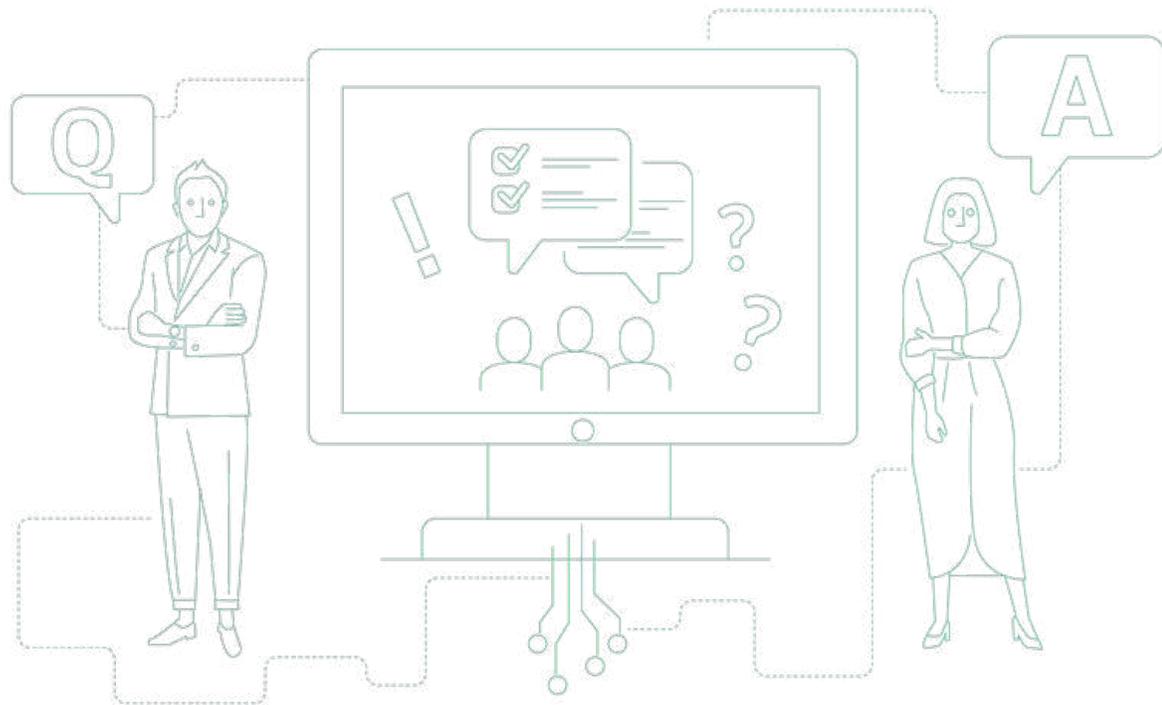
- Poursuivre en 2024 le renforcement du « malus CO₂ à l'immatriculation » dont le barème se voit renforcé (60 000 € pour les émissions supérieures à 193 g/km). Le plafonnement du malus à 50 % du montant d'acquisition du véhicule est par ailleurs supprimé ;
- Renforcer en 2024 le « malus masse ». Le seuil de déclenchement du dispositif est abaissé de 1,8 à 1,6 tonne et un barème progressif est introduit (tarif marginal de 30 € par fraction de la masse en ordre de marche au-dessus de 2,1 tonnes).
- Renforcer en 2024 la taxe annuelle sur les émissions de CO₂ pour inciter au renouvellement du parc automobile des entreprises. Le seuil de déclenchement de cette taxe est abaissé de 5 gCO₂/km et le barème fait l'objet d'une trajectoire à la hausse ;

- Supprimer à compter de 2025 les exonérations de malus masse et de taxe CO₂ annuelle dont bénéficient les véhicules hybrides ou assimilés. Pour le malus masse, les véhicules hybrides rechargeables bénéficieront toutefois d'un abattement traduisant forfaitairement la masse de la batterie ; pour la taxe CO₂ annuelle, les véhicules qui utilisent du superéthanol E85 bénéficieront également d'un abattement ;
- Remplacer l'actuelle taxe annuelle sur l'ancienneté des véhicules par une taxe sur les émissions de polluants atmosphériques. Trois tarifs cohérents avec les catégories Crit'Air sont prévus : un tarif nul pour la catégorie E (véhicules électriques ou hydrogène), un tarif de 100 € pour la catégorie 1 (véhicules essence Euro 5 et 6) et un tarif de 500 € pour les autres véhicules

Article 97 de la Loi de finances

Renforcement du caractère incitatif à la transition énergétique de la fiscalité applicable aux véhicules :

- Renforcement du Malus CO₂ à l'immatriculation et du malus masse
- Renforcement du « Malus masse »
- Suppression à compter de 2025 des exonérations de malus masse et de taxe CO₂ annuelle dont bénéficient les véhicules hybrides ou assimilés
- Renforcement de la taxe annuelle sur les émissions de CO₂ (ex-TVS) : le seuil de déclenchement est abaissé à 5g de CO₂ par km et linéarisation du barème à la hausse
- Remplacement de la taxe annuelle sur l'ancienneté des véhicules (ex-TVS) par une taxe sur les émissions de polluants atmosphériques



DES QUESTIONS ?

Le présent support de présentation contient des informations qui ne peuvent être assimilées à une prestation de conseil et se substituer au jugement d'un professionnel avisé. La responsabilité du cabinet RSM France ne saurait être engagée à raison des dommages, de quelque nature qu'ils soient, occasionnés par l'utilisation des informations contenues dans ce document non contractuel.

En savoir plus ?



LEGISLATION FINANCIÈRE,
FISCALITÉ

**Loi de Finances 2024 :
l'essentiel à retenir avec
RSM !**

par RSM

📅 02 FÉVR. 2024 | 09:30 - 10:15

MI GI AI +29 32 inscrits

Les Matinales RSM

Une synthèse de cette présentation aura lieu le **2 février à 9h30** lors d'un webinaire de 45 minutes.

N'hésitez pas à partager l'info avec vos collaborateurs !

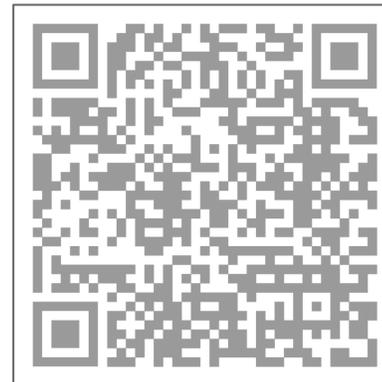
[Inscription ici](#) ou en flashant ce QR code



Plus d'infos sur rsmfrance.fr

Nos experts vous accompagnent sur toutes vos problématiques financières, fiscales, juridiques, IT, RH, etc

Pour les contacter directement, ou en passant par l'un de nos 16 bureaux régionaux, vous pouvez [consulter notre page contact](#) ou flasher ce QR code.



THE POWER OF BEING UNDERSTOOD

AUDIT | EXPERTISE | CONSEIL



RSM

Merci de votre attention !

Plus d'informations : rsmfrance.fr

RSM France est membre de RSM, 6^{ème} réseau international d'Audit, Expertise et Conseil présent dans 120 pays. Alliant haut niveau d'expertise et réponses sur mesure, nous accompagnons nos clients partout en France avec 15 bureaux à Paris et dans les grands pôles économiques régionaux. Plus d'informations : www.rsmfrance.fr

