

# Aperçu des principales dispositions intéressant les entreprises et les dirigeants dans la Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finances Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018.



La Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finance Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018 ont été publiées au Journal Officiel. Les principales dispositions intéressant les entreprises sont décrites ci-dessous.

## Loi de Finances pour 2018

### Mise en place d'un nouveau calendrier pour la baisse du taux de l'IS

La Loi de Finances pour 2018 prévoit une nouvelle trajectoire pour la baisse du taux normal de l'IS :

Chiffre d'affaires	Tranche de bénéfice imposable	Exercice ouvert en :				
		2018	2019	2020	2021	2022
CA < 7,63m€	0 à 38 120 €	15%	15%	15%	15%	15%
	38 120 € à 75 000 €	28%	28%	28%	26,5%	25%
	75 000 € à 500 000 €					
	> 500 000 €	33,1/3%	31%			
7,63m€ < CA < 50m€	0 à 38 120 €			28%	26,5%	25%
	38 120 € à 75 000 €	28%	28%			
	75 000 € à 500 000 €					
	> 500 000 €	33,1/3%	31%			
CA > 50m€	0 à 500 000 €	28%	28%	28%	26,5%	25%
	> 500 000 €	33,1/3%	31%			

### Le taux du CICE est réduit

Le taux du CICE est ramené à 6% (contre 7% auparavant) pour toutes les rémunérations versées à compter du 1er janvier 2018.

### Charges financières liées à l'acquisition de titres de participation : le dispositif issu de l'amendement Carrez est restreint

#### Ancien régime

L'amendement Carrez avait pour objectif de lutter contre le recours par une entreprise étrangère à une coquille juridique en France à seule fin de l'endetter pour acheter une autre entreprise et ainsi bénéficier de la déductibilité des intérêts d'emprunts.

En pratique l'entreprise établie en France doit démontrer, pour ne pas entrer dans le champ du dispositif, qu'elle constitue un centre de décision disposant à la fois d'une autonomie propre pour la gestion des titres acquis et du contrôle ou de l'influence sur la société détenue.

#### Mesure

Compte tenu des doutes existant sur la compatibilité de ce dispositif avec le droit de l'Union européenne, le dispositif n'est plus applicable dans les cas où une société française établie en France acquiert une participation dont la gestion et le contrôle sont assurés par une société liée française ou par une société liée établie dans l'UE ou dans l'EEE.

→ Cette disposition s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017.

### Suppression de la contribution de 3% sur les revenus distribués

La Loi de Finances pour 2018 supprime définitivement la contribution de 3% sur les revenus distribués.

→ Cette suppression s'applique, en principe, uniquement aux montants distribués dont la mise en paiement intervient à compter du 1er janvier 2018. En pratique la contribution a disparu depuis la déclaration d'inconstitutionnalité qui a pris effet à la date de la publication de la décision du Conseil Constitutionnel, soit le 8 octobre 2017.

### Suppression du taux supérieur de la taxe sur les salaires

La Loi de Finances pour 2018 supprime le taux majoré de 20% de la taxe sur les salaires pour la taxe due à raison des rémunérations versées à compter du 1er janvier 2018. Ces rémunérations seront dès lors taxées, au maximum, au taux majoré de 13,60%.

### Instauration d'un nouveau dispositif de consolidation pour le calcul de la CVAE dans les groupes

#### Ancien régime

Le taux effectif d'imposition à la CVAE varie de 0 à 1,5% en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise.

L'ancien régime prévoyait que pour la détermination du taux applicable aux sociétés membres d'un groupe fiscal, le chiffre d'affaires de référence correspondait à la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe. Ce dispositif a néanmoins été censuré par le Conseil Constitutionnel dans une décision du 19 mai 2017, de sorte que le taux effectif d'imposition de la CVAE devait être déterminé uniquement en fonction du chiffre d'affaires de chaque société, fut-elle membre d'un groupe d'intégration fiscale.

#### Mesure

La Loi de Finances pour 2018 institue un nouveau régime de consolidation du chiffre d'affaires en remplacement du dispositif déclaré inconstitutionnel. Ainsi, lorsqu'une entreprise remplit les conditions de détention pour être membre d'un groupe d'intégration fiscale, le chiffre d'affaires à retenir pour déterminer son taux effectif d'imposition à la CVAE s'entend de la somme de son chiffre d'affaires et de celui des entreprises qui remplissent les mêmes conditions pour être membres du même groupe sauf si la somme des chiffres d'affaires est inférieure à 7 630 000 €.

# Aperçu des principales dispositions intéressant les entreprises et les dirigeants dans la Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finances Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018.



→ La présente mesure s'applique à compter des impositions dues au titre de 2018.

Les entreprises devront donc en tenir compte, le cas échéant, pour le calcul de leurs acomptes à payer le 15 juin et le 17 septembre 2018.

## Le contenu de la documentation de prix de transfert est actualisé

La Loi de Finances pour 2018 modifie le contenu de la documentation de prix de transfert que les entreprises appartenant à des groupes économiques importants ont l'obligation d'établir chaque année. Ces modifications sont apportées afin d'actualiser le contenu de la documentation française actuelle en se fondant sur le standard élaboré par l'OCDE dans le cadre de l'action 13 du Projet BEPS. Ce nouveau standard a en effet déjà été mis en œuvre dans plusieurs Etats.

Les principales modifications concernent notamment les problématiques suivantes :

- actifs incorporels ;
- activités financières interentreprises du groupe multinational ;
- répartition des transactions intragroupes.

→ La modification du standard de la documentation de prix de transfert s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018.

## Mise en place du prélèvement forfaitaire unique de 30%

### Instauration d'un prélèvement forfaitaire unique

Les revenus mobiliers et les plus-values mobilières sont soumis à une taxation forfaitaire unique dès lors que le fait générateur d'imposition intervient à compter du 1er janvier 2018.

Le prélèvement forfaitaire unique consiste en une imposition à l'impôt sur le revenu à un taux forfaitaire unique de 12,8% auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux de 17,2% (incluant la hausse de la CSG prévue par la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018), soit un taux global de 30%.

Les principaux revenus concernés par cette réforme sont :

- les dividendes (et plus généralement l'ensemble des revenus distribués et réputés distribués) ;
- les jetons de présence ;
- les produits de placement à revenu fixe (obligations, créances, comptes courants...);
- les sommes réparties par les FCP et les FPI.

Enfin un nouvel abattement fixe "dirigeants" de 500 000 € est mis en place, sous certaines conditions, pour les dirigeants cédant leurs titres et partant à la retraite. Cet abattement fixe est applicable quelles que soient les modalités d'imposition des plus-values (prélèvement forfaitaire unique ou option globale pour le barème progressif). En revanche cet

abattement fixe n'est pas cumulable avec l'abattement de droit commun ou renforcé pour durée de détention.

### Option globale pour le barème progressif

Les contribuables peuvent néanmoins, sur option expresse, voir leurs revenus mobiliers et leurs plus-values mobilières demeurer soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Cette option est globale et concerne tous les revenus et plus-values réalisés au cours de l'année civile.

Dans ce cas, certains revenus continueront de bénéficier d'abattements spécifiques :

- abattement de 40% pour les dividendes et revenus assimilés ;
- pour les titres acquis avant le 1er janvier 2018 :
  - abattement de droit commun de 50% (titres détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans) ou 65% (titres détenus depuis plus de huit ans) ;
  - abattement renforcé pour les titres de PME de moins de dix ans de 50% (titres détenus depuis au moins un an et moins de quatre ans), 65% (titres détenus au moins quatre ans et moins de huit ans) et 85% (titres détenus depuis plus de huit ans).

Les plus-values de cession de titres acquis ou souscrits à compter du 1er janvier 2018 sont en revanche exclues du champ d'application des abattements pour durée de détention.

### L'imposition en deux temps des revenus est maintenue

Le prélèvement forfaitaire non libératoire, versé lors de l'année du versement de certains revenus comme les dividendes et les intérêts, est maintenu. Son taux est aligné sur celui du prélèvement forfaitaire unique. Il est ainsi abaissé à 12,8%.

## Modification du régime fiscal des Actions Gratuites et des BSPCE

### Actions Gratuites

Pour les actions gratuites qualifiantes dont l'attribution est autorisée par une décision de l'AGE postérieure au 31 décembre 2017, le gain d'acquisition est imposé de la manière suivante :

- le gain ou la fraction du gain n'excédant pas 300 000 € sera soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu après un application d'un abattement de 50% ou, le cas échéant, du nouvel abattement fixe "dirigeants" de 500 000 € et pour le surplus d'un abattement de 50%.
- la fraction du gain excédant 300 000 € continuera d'être imposée selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu sans abattement (et donc sans bénéficier du prélèvement forfaitaire unique).

A noter que le nouvel abattement fixe de 500 000 € s'appliquera également, si les conditions sont remplies, aux actions gratuites dont l'attribution a été autorisée par une décision de l'AGE prise entre le 8 août 2015 et le 31 décembre 2017. Cet abattement fixe ne pourra toutefois s'appliquer que si le contribuable renonce à l'application de l'abattement

# Aperçu des principales dispositions intéressant les entreprises et les dirigeants dans la Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finances Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018.



proportionnel (de droit commun ou renforcé) pour durée de détention.

Le nouvel abattement fixe s'imputera également en priorité sur le gain de cession et, pour le surplus, sur le gain d'acquisition.

A noter que la Loi de Financement de la Sécurité Sociale prévoit également une baisse de la contribution patronale de 30% à 20% (voir ci-dessous).

## **BSPCE**

Le régime fiscal des BSPCE est modifié en liaison avec la mise en place du prélèvement forfaitaire unique.

Lorsque le bénéficiaire exerce son activité dans la société depuis trois ans ou plus lors de la cession de ses actions obtenues dans le cadre de ses BSPCE, les gains seront soumis au prélèvement forfaitaire unique de 30%. Ces gains pourront en outre bénéficier de l'abattement fixe "dirigeants" de 500 000 € si les conditions d'application sont remplies.

Lorsque le bénéficiaire exerce son activité dans la société depuis moins de trois ans lors de la cession de ses actions obtenues dans le cadre de ses BSPCE, les gains seront obligatoirement soumis, comme actuellement, à l'impôt sur le revenu en tant que plus-value sur valeurs mobilières au taux de 30%, auquel s'ajouteront les prélèvements sociaux au nouveau taux global de 17,2%. Le nouvel abattement fixe "dirigeants" ne sera pas applicable.

→ Ce nouveau régime sera applicable aux bons attribués à compter du 1er janvier 2018.

## **Abrogation de l'ISF et création de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)**

La Loi de Finances pour 2018 abroge à compter du 1er janvier 2018 l'ISF et lui substitue un nouvel impôt, l'IFI, qui cible uniquement le patrimoine immobilier.

Ce nouvel impôt reprend de nombreuses caractéristiques de l'ISF à savoir notamment, les redevables, le fait générateur (fixé au 1er janvier de l'année d'imposition), le seuil d'imposition (1 300 000 €) et le barème (taux marginal de 1,50%).

En outre les redevables de l'IFI, pourront comme en matière d'ISF, bénéficier d'une réduction d'impôt au titre des dons faits au profit de certains organismes d'intérêt général.

Enfin le mécanisme du plafonnement reste applicable dans les mêmes conditions.

La principale modification se situe dans l'assiette de l'IFI. Celle-ci est définie comme l'ensemble des immeubles détenus directement, ou indirectement via des sociétés ou des organismes de placement lorsque ces immeubles ne sont pas affectés à l'activité des entités en question, détenus par les redevables. Comme en matière d'ISF, les biens présentant un caractère professionnel restent en revanche totalement exonérés.

## **Principales dispositions présentes dans la Loi de Finances Rectificative pour 2017 du 28 décembre 2017**

### **Allègement des conditions du bénéfice du régime spécial des fusions et opérations assimilées**

Cette modification du droit français a pour objet de tirer les conséquences de la jurisprudence Euro Park Services, qui a jugé incompatible avec le droit de l'Union européenne la procédure d'agrément préalable prévue par l'art. 210 C du Code général des impôts, en cas d'apport fait à des personnes morales étrangères par des personnes morales françaises (CJUE 8 mars 2017 aff. C-14/16 et CE 26 juin 2017 n° 369311).

A cette occasion plusieurs modifications sont apportées au régime fiscal de faveur des fusions afin de l'harmoniser davantage avec le droit de l'Union européenne.

→ Ces dispositions s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2018.

### **Fusion transfrontalière : suppression de l'agrément préalable et instauration d'une obligation déclarative**

L'article 210 C du Code général des impôts est modifié pour prévoir l'application de plein droit du régime de faveur aux apports réalisés par des personnes morales françaises au profit de personnes morales étrangères, à condition que les éléments apportés soient effectivement rattachés à un établissement stable de la personne morale étrangère situé en France.

L'agrément est ainsi supprimé pour les opérations portant sur une ou plusieurs branches d'activité et aucun engagement de conservation des titres n'est requis dans le cadre de telles opérations. Le régime de faveur ne serait en revanche pas applicable si les éléments apportés ne sont pas rattachés à un établissement stable en France.

En contrepartie, l'art. 210-0 A du CGI prévoit une obligation déclarative nouvelle, ayant pour objet de permettre à l'administration d'apprécier les motivations et conséquences de l'opération (le contenu de cette déclaration sera fixé par décret). Cette déclaration n'est applicable que pour les opérations bénéficiant du régime spécial des fusions.

### **Instauration d'une clause anti-abus conforme à la directive Fusion**

Le Code général des impôts s'enrichit d'une clause anti-abus applicable aux fusions (et opérations assimilées) internes et transfrontalières.

Ainsi les régimes spéciaux ne seront pas applicables lorsque l'opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif a pour objet principal ou comme l'un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales. Seraient regardées comme telles, sauf preuve contraire, les opérations non effectuées pour des motifs économiques valables, tels que la

# Aperçu des principales dispositions intéressant les entreprises et les dirigeants dans la Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finances Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018.



restructuration ou la rationalisation des activités des sociétés participant à l'opération.

Afin de sécuriser les entreprises, une nouvelle procédure de rescrit est créée. L'administration sera regardée comme ayant donné un accord tacite lorsqu'elle n'aura pas répondu dans un délai de six mois à un contribuable de bonne foi qui aurait demandé, par écrit, avant la réalisation de l'opération, la confirmation que la clause anti-abus ne sera pas applicable.

## **Apports partiel d'actif et scissions : assouplissement de la condition de conservation des titres et de l'engagement de la méthode de calcul des plus-values ultérieures**

La condition relative à la conservation des titres reçus dans le cadre d'une opération d'apport partiel d'actif ou de scission est supprimée lorsque l'apport porte sur au moins une branche d'activité (ou au moins une branche complète d'activité pour chacune des sociétés bénéficiaires en cas de scission).

L'engagement relatif à la conservation des titres reçus pendant au moins trois ans reste en revanche applicable pour les opérations d'apport partiel d'actif ou de scission ne portant pas sur une ou plusieurs branches complètes d'activité ou d'éléments assimilés.

Par ailleurs, la société apporteuse dans le cadre d'un apport partiel d'actif n'est plus tenue, pour bénéficier du régime spécial des fusions, de prendre un engagement de calculer les plus-values ultérieures de cession des titres reçus en rémunération de l'apport par référence à la valeur fiscale des biens apportés. En pratique ce mode de calcul continuera néanmoins de s'appliquer.

## **Modification de la définition des branches complètes d'activité**

L'apport d'une participation inférieure à 50% du capital d'une société à une autre société détenant déjà plus de 50% du capital de la première société est désormais assimilé à une branche complète d'activité.

## **La retenue à la source acquittée à l'étranger conformément à une convention est non déductible**

### **Ancien régime**

L'élimination des doubles impositions est généralement prévue par les conventions fiscales bilatérales qui attribuent un crédit d'impôt au bénéficiaire français des revenus ayant acquitté l'impôt à l'étranger. Lorsque l'entreprise ne peut bénéficier de ce crédit d'impôt en raison de sa situation déficitaire, certaines conventions fiscales permettaient néanmoins à l'entreprise de déduire de son résultat fiscal l'impôt acquitté à l'étranger.

### **Mesure**

Le Code général des impôts est modifié et prévoit désormais que les retenues à la source prélevées à l'étranger conformément aux stipulations des conventions fiscales bilatérales conclues avec la France ne sont jamais déductibles.

En l'absence de convention fiscale, les retenues à la source prélevées à l'étranger demeurent en revanche déductibles comme des charges en France.

→ Ces nouvelles dispositions sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2017.

## **Les charges liées au prêt de main d'œuvres peuvent, sous certaines conditions, être déductibles en cas de refacturation partielle**

L'article L 8231-2 nouveau du Code du travail (issu de l'article 33 de l'ordonnance 2017-1387 du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et à la sécurisation des relations du travail) a institué un dispositif spécifique de prêt de main-d'œuvre à but non lucratif destiné à encourager la mobilité des personnels entre grandes et petites entreprises et à permettre aux jeunes entreprises et aux PME de bénéficier des compétences de cadres de grandes entreprises sans supporter la totalité des coûts salariaux souvent trop élevés pour elles.

Le Code général des impôts est donc modifié afin que cette refacturation partielle ne soit plus constitutive d'un acte anormal de gestion pour l'entreprise qui ne refacture que partiellement les coûts engagés à l'entreprise utilisatrice.

→ Ce dispositif, limité au prêt de main-d'œuvre réalisé dans les conditions de l'article L 8241-3 du Code du travail, est applicable depuis le 1er janvier 2018.

## **Baisse du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire**

Le taux normal des intérêts de retard et des intérêts moratoires est réduit de moitié. Il est désormais fixé à 0,20 % par mois, soit 2,4 % l'an pour les intérêts courant à compter du 1er janvier 2018.

## **Confirmation de la mise en place du prélèvement à la source de l'IR pour les revenus perçus à compter du 1er janvier 2019**

La Loi de Finances Rectificative pour 2017 ne remet pas en cause la date d'entrée en vigueur du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu. Cette date a été fixée au 1er janvier 2019 par une ordonnance 2017-1390 du 22 septembre 2017.

La Loi de Finances Rectificative pour 2017 ne modifie pas la réforme sur le fond, se contentant de faire des ajustements techniques afin notamment d'alléger certaines sanctions applicables aux contribuables et aux entreprises agissant en tant que collecteurs du prélèvement à la source.

## **Principales modifications fiscales de la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018 du 30 décembre 2018**

### **Augmentation du taux de la CSG pour 2018**

Pour les revenus du patrimoine (plus-values réalisées lors de la cession d'actions notamment), la hausse de taux entre en vigueur à compter de l'imposition des revenus perçus en 2017.

# Aperçu des principales dispositions intéressant les entreprises et les dirigeants dans la Loi de Finances pour 2018, la Loi de Finances Rectificative pour 2017 et la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2018.



Pour les produits de placement, elle s'appliquera progressivement aux faits générateurs intervenant à compter du 1er janvier 2018.

Pour certains revenus limitativement énumérés, imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu (par exemple les salaires), la hausse de la CSG est déductible (soit une fraction de CSG déductible de 6,8% au lieu de 5,1% avant la hausse de la CSG).

## En 2019 le CICE sera remplacé par une baisse des cotisations patronales

La réduction sera de 6 points et concernera les salariés dont la rémunération n'excède pas 2,5 le Smic, calculée selon les modalités prévues pour la réduction générale de cotisations patronales.

Elle profitera notamment aux employeurs relevant du régime général de sécurité sociale.

→ Cette baisse s'appliquera aux cotisations et contributions dues pour les périodes courant à compter du 1er janvier 2019

## Attribution d'actions gratuites : baisse du taux de la contribution patronale à 20%

Le taux de la contribution patronale redevient égal à 20% (contre 30% auparavant) pour les actions gratuites dont l'attribution est autorisée par une décision de l'assemblée générale extraordinaire postérieure au 31 décembre 2017.

### Contact



**Sophie Jouniaux**  
Partner, Tax  
Sophie.Jouniaux@osborneclarke.com

### Contact



**Benoit Ménez**  
Associate, Tax  
benoit.menez@osborneclarke.com