

LOI DE FINANCES POUR 2020

Fiscalité des entreprises

La loi de finances pour 2020 (loi 2019-1479 du 28 décembre 2019), publiée au Journal officiel du 29 décembre 2019, introduit les principaux aménagements suivants en ce qui concerne la fiscalité des entreprises.

1. RÉFORMES APPORTÉES PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2020 EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS :

• Modification du taux d'IS pour les grandes entreprises (art. 39)

La loi de finances pour 2020 vient modifier le taux applicable aux grandes entreprises. Le tableau ci-après présente l'évolution des taux applicables à l'ensemble des entreprises compte tenu des dernières lois de finances :

Chiffres d'affaires	Tranche de bénéfice imposable €	Exercice ouvert en :			
		2020		2021	
		Règles issues de la Loi Finances pour 2018	Règles issues de la Loi Finances pour 2020	Règles issues de la Loi Finances pour 2018	Règles issues de la Loi Finances pour 2020
CA < 7,63 M €	0 à 38 120 ▶	15% ⁽¹⁾	inchangé ▶	15% ⁽¹⁾	inchangé
	38 120 à 500 000 ▶	28%	inchangé ▶	26,5%	inchangé
	> 500 000 ▶				
7,63 M € ≤ CA < 250 M €	0 à 500 000 ▶	28%	inchangé ▶	26,5%	inchangé
	> 500 000 ▶				
CA ≥ 250 M €	0 à 500 000 ▶		28%		
	> 500 000 ▶	28%	31%	26,5%	27,5%

⁽¹⁾ Sous réserve du respect des conditions pour bénéficier du taux réduit (CGI. art. 219, I-b)

• Ajustement du dispositif de déduction des charges financières (art. 45)

- ▶ La loi de finances instaure une déduction supplémentaire des charges financières pour les entreprises autonomes, c'est-à-dire celles qui ne sont pas membres d'un groupe consolidé et qui ne disposent d'aucun établissement hors de France, ni d'aucune entreprise associée.

Cette déduction supplémentaire s'élève à 75 % des charges financières nettes non admises en déduction après application du premier plafond (30 % de l'Ebitda fiscal ou 3 millions d'euros).

Toutefois, les entreprises qui utilisent cette déduction supplémentaire ne pourront reporter sur les exercices ultérieurs le reliquat de charges financières non admises en déduction. Ainsi, une entreprise dont les charges financières nettes diminueraient ou dont l'Ebitda fiscal augmenterait dans les exercices ultérieurs n'a pas forcément intérêt à appliquer ce droit à une déduction supplémentaire afin de conserver son droit de report.

Le texte ne précise pas s'il s'agirait d'une véritable option pour les sociétés. Ce point devra être précisé.

- ▶ La loi de finances vient préciser le résultat fiscal à partir duquel l'Ebitda fiscal doit être déterminé et légalise la doctrine administrative publiée.

Il convient ainsi de retenir le résultat fiscal avant l'application du dispositif des charges financières nettes, que ce soit au titre des dispositions de l'article 212 bis ou de l'article 223 B bis, II du CGI.

Ces aménagements s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019.

• **Lutte contre les dispositifs hybrides** (art. 45)

La loi de finances pour 2020 vient réformer les mesures de lutte contre les dispositifs hybrides afin de transposer la Directive « ATAD 1 » modifiée par la Directive « ATAD 2 ».

L'objectif de la Directive « ATAD 2 » est de neutraliser les asymétries ou divergences découlant de la combinaison des systèmes d'imposition des différents Etats et ayant pour effet de favoriser l'optimisation fiscale des entreprises.

Les dispositifs hybrides peuvent se traduire de la façon suivante :

- Déduction dans un Etat sans imposition dans l'autre Etat ;
- Déduction dans chacun des deux Etats ;
- Absence d'imposition dans les deux Etats.

Les nouvelles règles de neutralisation sont mises en place afin que le paiement soit soumis à l'imposition au moins une fois.

• **Contribuables concernés**

Sont considérées comme des dispositifs hybrides les situations susvisées lorsqu'elles se produisent entre :

- Un contribuable et une entreprise associée (définie à l'article 205 B, I-16° du CGI) ;
- Un siège et son établissement, ou entre deux ou plusieurs établissements d'une même entité. En revanche, les mesures anti-hybrides ne s'appliquent pas aux paiements intervenant entre sociétés tierces, exception faite en présence de dispositifs structurés (dispositif conçu en vue de générer les mêmes conséquences qu'un dispositif hybride lorsque le contribuable ne peut pas démontrer que lui-même ou une entreprise associée n'avait pas connaissance du dispositif hybride et qu'ils n'ont pas bénéficié de l'avantage fiscal en découlant).

• Situations visées

Les régimes hybrides sont répertoriés en trois catégories

- ▶ **Cas de déduction/non-inclusion** (l'asymétrie provient du fait que la charge est déduite dans l'État du payeur mais le produit n'est pas inclus donc non imposable dans l'État du bénéficiaire, de l'entité hybride ou des associés) :
 - Paiement effectué au titre d'un instrument financier ;
 - Paiement en faveur d'une entité hybride ;
 - Paiement en faveur d'un établissement stable ;
 - Paiement en faveur d'un établissement stable non pris en compte ;
 - Paiement réputé effectué entre un établissement stable et son siège ou entre plusieurs établissements ;

- ▶ **Double déduction** : Une entité hybride ou un établissement est établi dans un Etat autorisant la déduction du paiement mais pour lequel l'État de situation des associés, du siège ou de l'établissement de la même entité reconnaît également la déduction du même paiement.

- ▶ **Cas particuliers** :

Plusieurs cas particuliers de dispositifs hybrides sont instaurés dans la loi de finances pour lesquels s'appliquent également des règles de neutralisation différentes (ex : *dispositif hybride « importé » prévu à l'article 205 B, III-3 du CGI* ou *dispositif hybride inversé prévu à l'article 205 B, I-15° du CGI*).

• Charge de la preuve

La mise en place de ces nouvelles mesures va demander de la part des entreprises une vérification constante de leurs structures de financement afin de s'assurer de leur conformité avec ces nouvelles règles.

Toutefois, la loi de finances pour 2020 n'apporte pas de précisions relatives aux modalités de la charge de la preuve. La doctrine administrative devrait publier des commentaires à ce sujet afin d'exposer les preuves à produire dans le cadre de ces nouveaux mécanismes (ex : écritures comptables, preuve de type documentaire, etc.).

Les nouvelles dispositions sont applicables aux asymétries survenant entre **entreprises associées** et établies dans un **Etat membre de l'Union européenne ou un Etat tiers**.

Elles sont applicables aux exercices ouverts à compter du **1^{er} janvier 2020**, à l'exception de la règle relative aux **hybrides inversés** qui s'appliquera aux exercices ouverts à compter du **1^{er} janvier 2022**.

• Application du régime de faveur aux fusions ou scissions sans échange de titres (art. 43 et 44)

La loi « Soilihi » du 19 juillet 2019 a étendu le régime juridique des fusions aux fusions entre deux sociétés sœurs dont le capital est détenu à 100 % par la même société mère (opération ne donnant lieu à aucun échange de titres).

Afin de tenir compte de cette extension sur le plan fiscal, la loi de finances pour 2020 prévoit l'application du régime de faveur aux opérations pour lesquelles il n'est pas procédé à un échange de titres.

Ce régime prévoit notamment :

- un report et un sursis d'imposition des plus-values d'apport ;
- la faculté d'obtenir sur agrément le transfert des déficits de la société apporteuse à la société bénéficiaire des apports.

Ainsi, la loi de finances pour 2020 aménage les dispositifs du Code général des impôts afin que ces opérations puissent être soumises à un régime de neutralité fiscale lorsque la totalité des titres de la société absorbante (ou bénéficiaire) et de la société absorbée (ou scindée) est détenue par une même société (opération sans échange de titres).

Ces aménagements tiennent notamment compte du règlement ANC 2019-06 du 8 novembre 2019 qui prévoit les modalités comptables de réalisation des fusions et scissions sans échange de titres, ayant un impact sur :

- le régime des plus ou moins-values applicable en cas de cession des titres de la société absorbante post-fusion ;
- le régime mère-fille et plus particulièrement sur le décompte du délai de deux ans pour déterminer son application.

Ces différentes modifications sont applicables aux opérations réalisées à compter du 21 juillet 2019.

• **Dispense d'agrément pour les transferts de déficits en cas de fusion** (art. 45 et 53)

Antérieurement, le transfert des déficits antérieurs, ainsi que des charges financières nettes en report et la capacité de déduction inemployée, était subordonné à l'obtention d'un agrément préalable.

A compter du 1er janvier 2020, ce transfert devient désormais automatique si, en plus des conditions initiales, les trois conditions cumulatives suivantes sont respectées :

- Le montant cumulé des déficits antérieurs, des charges financières nettes et de la capacité de déduction inemployée est inférieur à 200 000 euros.
- Ces sommes ne doivent provenir ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés holdings ni de la gestion d'un patrimoine immobilier.
- Durant la période au cours de laquelle ces sommes ont été constatées, la société absorbée n'a pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'un établissement.

Cette dispense d'agrément est également applicable en cas d'absorption de la société mère d'un groupe intégré.

A défaut de remplir ces conditions et dans les opérations de scission ou d'apport partiel d'actif, le transfert des déficits reste subordonné à un agrément.

• **Aménagements du crédit d'impôt recherche** (art. 29, 130, 132 et 133)

La loi de finances pour 2020 modifie le crédit impôt recherche sur plusieurs points :

- Abaissement du taux forfaitaire de prise en compte des dépenses de fonctionnement pour les dépenses de personnel de 50 à 43 %.
- Suppression de l'obligation de produire l'état annexé à la déclaration du CIR (2069-A-I-SD), décrivant la nature des travaux en cours pour les entreprises ayant moins de 100 millions d'euros de dépenses éligibles.
- Création d'une obligation documentaire pour les entreprises dont les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont supérieures à 10 millions d'euros et inférieures ou égales à 100 millions d'euros. Cette nouvelle obligation porte spécifiquement sur les titulaires d'un doctorat au sein de l'entreprise. L'absence de dépôt de cet état est sanctionnée par la pénalité de droit commun de 150 euros.

- Les dépenses de sous-traitance ne sont désormais prises en compte qu'à la condition que ces opérations soient réalisées directement par les organismes auxquels elles ont été confiées ou bien que le sous-traitant du deuxième degré soit un organisme public ou entreprise privée ou expert agréé. Une vigilance particulière est donc nécessaire dans la rédaction des contrats de sous-traitance.

Ces mesures s'appliquent aux dépenses exposées à compter du 1er janvier 2020. Concernant la création de l'obligation documentaire, les mesures s'appliquent aux déclarations déposées à compter du 1er janvier 2020, au titre des dépenses de recherche exposées en 2019

• Sociétés étrangères déficitaires (art. 42)

• Restitution des retenues à la source des sociétés déficitaires

La loi de finances met en place un dispositif permettant aux sociétés étrangères déficitaires d'obtenir, sur demande et sous certaines conditions, la restitution temporaire des retenues ou prélèvements à la source.

La restitution est assortie d'une imposition en report. Ce report prend fin notamment en cas de retour de la société à une situation bénéficiaire.

Afin de bénéficier de ce dispositif, le siège de la société (ou de l'établissement stable) doit être situé dans un Etat membre de l'Union Européenne, de l'Islande ou de la Norvège.

En revanche, s'agissant des retenues à la source sur les revenus de capitaux mobiliers et les revenus distribués, le siège (ou l'établissement stable) peut également être situé dans un Etat tiers à l'UE ou à l'EEE, n'étant pas non coopératif et ayant conclu avec la France les conventions d'assistance administrative et d'assistance mutuelle. Néanmoins, dans ce cas, la participation de la société dans sa filiale (distributrice) ne doit pas lui permettre de participer de manière effective à sa gestion ou à son contrôle.

Cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. En pratique, les sociétés pourront demander en 2021 la restitution des retenues acquittées en 2020.

• Exonération de retenue à la source

La loi de finances aménage le champ d'application territorial de l'exonération de retenue à la source en faveur des sociétés étrangères en liquidation judiciaire.

Les sociétés étrangères visées sont celles dont le siège social (ou l'établissement stable) est situé dans un Etat membre de l'Union Européenne, de l'Islande ou de la Norvège.

En revanche, s'agissant des retenues à la source sur les revenus de capitaux mobiliers et les revenus distribués, le siège peut être situé dans un Etat tiers à l'UE ou à l'EEE (cf. précisions identiques à la partie ci-dessus relative à la restitution des retenues à la source).

Par ailleurs, l'exonération, jusqu'à lors réservée aux dividendes, est étendue à d'autres revenus.

Ces aménagements s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020.

• Révision de la retenue à la source pour les bénéficiaires des sociétés étrangères (art. 42)

La loi de finances tire les conséquences de l'arrêt Cofinimmo du 10 juillet 2019 (CE 10-7-2019 n° 412581) par lequel le Conseil d'État a partiellement remis en cause le mécanisme de retenue à la source appliqué sur les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères.

Pour rappel, ces bénéfices sont présumés distribués à des associés non établis en France et sont assujettis à ce titre à une retenue à la source.

Désormais, les sociétés étrangères non passibles de l'IS peuvent demander la restitution de la retenue à la source, si elles peuvent prouver que les bénéfices n'ont pas été désinvestis hors de France mais qu'ils ont été investis ou mis en réserve.

Cette faculté ne joue que pour les sociétés situées dans l'Union Européenne ou dans l'Espace Economique Européen non passible de l'IS ou d'un impôt équivalent. En effet, les sociétés passibles de l'IS sont déjà exclues du champ d'application de la retenue à la source (CGI, art. 115 quinquies, 3).

Ce dispositif est applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

Toutefois, pour les retenues à la source acquittées jusqu'en 2019, une réclamation fondée sur la jurisprudence Cofinimmo est possible.

2. DISPOSITIFS DIVERS

• Modification du régime de mécénat d'entreprise (art. 134)

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2020, la limite de 10 000 euros est portée à 20 000 euros ou 5 pour mille du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé. Seule la fraction des dons inférieure ou égale à 2 millions d'euros ouvre droit à la réduction d'impôt calculée au taux de 60 %, au-delà le taux de réduction est abaissé à 40 %.

• Refonte du dispositif d'imposition sur les véhicules de société (art. 21 et 69)

Le plafond de déductibilité de l'amortissement des véhicules de tourisme en fonction des émissions de CO2 par kilomètre est révisé.

• Associations (art. 51)

Le montant de la franchise des impôts commerciaux est porté à 72 000 euros au lieu de 60 000 euros pour l'année 2020.

• Facturation électronique (art. 153)

La facturation électronique sera progressivement rendue obligatoire entre assujettis à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025. Les modalités exactes de cette obligation seront précisées par décret.

• Le transfert d'actifs isolés dans l'UE ou l'Espace Economique Européen devient éligible au régime d'étalement des plus-values (art. 45)

• Taxe sur les bureaux en Ile de France

Création d'une zone premium soumise à un tarif au m² majoré de 20 % (23,18 euros pour le tarif normal au lieu de 19,31 euros) à compter du 1^{er} janvier 2020. Sont concernés les 1^{er}, 2^e, 3^e, 8^e, 9^e, 10^e, 15^e, 16^e et 17^e arrondissements de Paris ainsi que les communes de Boulogne-Billancourt, Courbevoie, Issy-les-Moulineaux, Levallois-Perret, Neuilly-sur-Seine et Puteaux.



Sevestre & Associés

71 avenue Marceau 75116 PARIS

T. 33 (0)1 53 57 90 10

info@sevestre-associes.com

www.sevestre-associes.com