

LES LOIS DE FINANCES DE FIN D'ANNÉE

Déclarées conformes à la Constitution (Décisions n°2016-743 DC et 2016-744 DC du 29/12/2016)

**LOI DE FINANCES POUR 2017
&
LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE
POUR 2016**

FISCALITE DES PARTICULIERS

1- Relèvement des tranches du barème de 0,1 %

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux (en %)
N'excédant pas 9 710 €	0 %
De 9 710 € à 26 818 €	14 %
De 26 818 € à 71 898 €	30 %
De 71 898€ à 152 260 €	41 %
Supérieure à 152 260 €	45 %

2- Nouvelle baisse d'impôt pour les foyers fiscaux modestes

Sont concernés:

- Les contribuables dont le montant des revenus du foyer fiscal est **inférieur à 20 500 €** pour la première part de quotient familial et **41 000 €** pour les deux premières parts de quotient familial.
(+ majoration de 3700 € pour chaque ½ part supplémentaire)
- **Montant de l'allègement : 20%**

Reconduction du CITE et possibilité de le cumuler avec l'éco PTZ sous condition de ressources

- Dispositif actuel :
 - Certaines dépenses d'équipement dans l'habitation principale réalisées par les propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit.
 - CI : 30 % du montant des dépenses.
 - Plafond pluriannuel 8 000 € (célibataires), 16 000 € (couples) sur 5 années avec une majoration de 400 € par personne à charge.
 - Pas de cumul possible avec le PTZ.

- Régime pour 2017
 - Prorogation d'un an : **jusqu'au 31 décembre 2017.**
 - Cumul possible avec le bénéfice de l'éco-PTZ **sans condition de ressources.**

En bref : plusieurs mesures « logement »
Certains régimes incitatifs sont prolongés
Une nouvelle réduction d'impôt est créée
Un nouveau régime incitatif est créé pour la mise en location de logements anciens

Dispositif PINEL :

- Ce dispositif est prorogé jusqu'au **31 décembre 2017**.
- Il est étendu à certaines communes de la zone C sur agrément

Dispositif Censi-Bouvard :

Ce dispositif est prorogé jusqu'au **31/12/2017**, mais **uniquement** pour les acquisitions de logements au sein de résidences ou établissements pour personnes âgées ou handicapées ou pour étudiants

Les résidences de tourisme classées sont désormais exclues sauf acquisitions avant le 31/03/2017 (sous conditions)

Résidence de tourisme classée : nouvelle réduction IR de 20% pour certains travaux (plafond de 22 000 € par logement)

ISF

**MESURE ANTI-ABUS DE LUTTE CONTRE
CERTAINS DÉTOURNEMENTS DU
PLAFONNEMENT DE L'ISF**

Mesure anti-abus visant à lutter contre certains détournements du plafonnement de l'ISF (1/5)

- **Pour mémoire :**

en application du mécanisme du plafonnement, le total formé par **l'ISF et les impôts sur les revenus de l'année précédente** ne doit **pas dépasser 75 % des revenus du redevable** (CGI, art. 885 V bis).

- L'**excédent** constaté vient **en diminution de l'ISF** mais n'est ni imputable sur d'autres impositions, ni restituable.

- Constatant que certains bénéficiaires du plafonnement **diminuent leurs facultés contributives** (*revenus imposables*) en utilisant leur **société holding patrimoniale interposée passible de l'IS** pour **capitaliser des revenus** qui ne sont alors **pas pris en compte** dans le calcul du plafonnement ...

... **l'article 7** de la **LF pour 2017** introduit une **clause anti-abus** dans ce dispositif.

RÉGIME NOUVEAU POUR ISF 2017:

- Les **revenus distribués** à une société passible de l'**IS** et contrôlée par le redevable sont **réintégrés** dans le calcul du plafonnement :
 - si l'**existence de cette société** et le **choix d'y recourir** ont pour objet principal d'**éluder tout ou partie** de l'**ISF**,
 - en bénéficiant d'**un avantage fiscal** allant à l'**encontre de l'objet ou de la finalité** dudit **plafonnement** ...
- ⇒ ... seule est **réintégrée** la part des revenus distribués correspondant à une diminution artificielle des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement.
- En cas de **désaccord** sur les **rectifications notifiées** sur le fondement de ces nouvelles dispositions, le **litige** est soumis aux dispositions des 3 derniers alinéas de l'**article L.64 du LPF**.

**EXONÉRATION PARTIELLE D'ISF :
TITRES DÉTENUS PAR LES SALARIÉS
ET MANDATAIRES SOCIAUX**

RÉGIME ANCIEN

- **Cass. com. 5 janvier 2016, n°14-23.681 =>** l'administrateur non rémunéré d'une société éligible **sollicite le bénéfice de l'exonération partielle** de 75% applicable aux titres dont le « *propriétaire exerce son activité principale dans la société comme mandataire social ou salarié* » ;
 - **Refus de l'administration** au motif que cette fonction d'administrateur ne pouvait pas être l'activité principale du contribuable, **faute de rémunération.**
- **Solution de la Cour de cassation =>** l'exercice d'une **activité principale n'implique pas** nécessairement de recevoir une **rémunération !**

Exonération partielle d'ISF : titres détenus par les salariés et mandataires sociaux (CGI, art. 885 I quater) (3/4)

RÉGIME NOUVEAU POUR ISF 2017

- L'article 29, 1° de la LFR définit désormais « *l'activité principale* ».
- L'**activité principale** devra correspondre :
 - à une fonction **effectivement exercée** par le redevable,
 - donnant lieu à une **rémunération normale**,
 - ... i-e devant représenter **plus de la moitié des revenus** à raison desquels **l'intéressé est soumis à l'IR** dans les catégories traitements et salaires, BIC, BA, BNC, revenus des gérants et associés de l'art. 62 du CGI et des JETONS DE PRESENCE imposés dans la catégorie des RCM (*pour tenir compte des mandataires sociaux*), ...
 - ... à l'**exclusion des revenus non professionnels** (*sans rapport avec une activité professionnelle : revenus fonciers ...*).

NOTION DE BIEN PROFESSIONNEL

Notion de bien professionnel (CGI, art. 885 O bis) (1/4)

- CRITÈRE DE LA RÉMUNÉRATION NORMALE :

RÉGIME ANCIEN

- Les autres conditions supposées remplies (*fonction de direction éligible, % de participation détenue ...*), la **fonction effectivement exercée** doit donner lieu à une **rémunération normale**, i-e devant représenter **plus de la moitié des revenus** à raison desquels **l'intéressé est soumis à l'IR** dans les catégories traitements et salaires, BIC, BA, BNC, revenus des gérants et associés de l'art. 62 du CGI.

RÉGIME NOUVEAU

- L'art. 29, 2° de la LFR précise désormais que la **fonction effectivement exercée** doit donner lieu à une **rémunération normale =>** i-e devant représenter **plus de la moitié des revenus** à raison desquels **l'intéressé est soumis à l'IR** dans les catégories traitements et salaires, BIC, BA, BNC, revenus des gérants et associés de l'art. 62 du CGI, **à l'exclusion des revenus non professionnels**.
- Le **caractère normal de la rémunération** est désormais **apprécié** au regard des **rémunérations du même type** versées au titre de **fonctions analogues** dans l'entreprise ou dans des **entreprises similaires** établies en France.
- **Entrée en vigueur** : le lendemain de la publication au JO. Ces mesures s'appliqueront à **l'ISF dû au titre de 2017**.

Notion de bien professionnel (CGI, art. 885 O ter) (2/4)

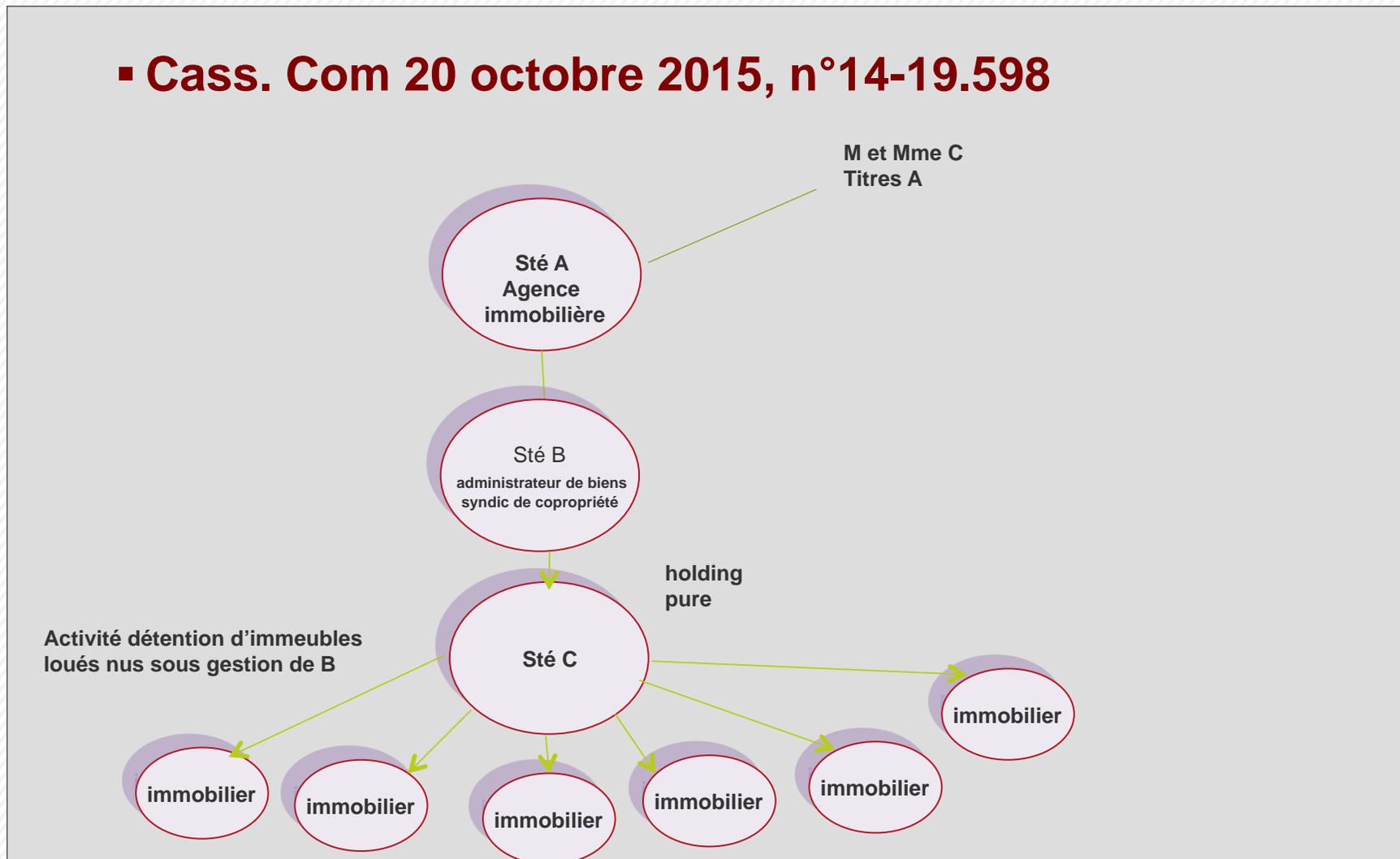
- **EXCLUSION DES ACTIFS DES FILIALES ET SOUS-FILIALES NON NÉCESSAIRES À L'ACTIVITÉ :**

RÉGIME ANCIEN

- **Seule la fraction de la valeur des parts ou actions correspondant aux éléments du patrimoine social nécessaires à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société est considérée comme un bien professionnel.**
- **Cass. com.** 20 octobre 2015, n° 14-19.598 => *(faits décrits : V. infra)*
- **Position de l'administration fiscale :** les titres A sont taxables à concurrence de la valeur des immeubles détenus par les filiales de la société C.
- **Solution de la Cour :** la limitation de l'article 885 O ter du CGI ne s'applique qu'aux actifs détenus par la société constituant le bien professionnel du redevable et ne s'étend pas aux actifs des filiales et sous-filiales.

Notion de bien professionnel (CGI, art. 885 O ter) (3/4)

▪ Cass. Com 20 octobre 2015, n°14-19.598



Notion de bien professionnel (CGI, art. 885 O ter) (4/4)

- EXCLUSION DES ACTIFS DES FILIALES ET SOUS-FILIALES NON NÉCESSAIRES À L'ACTIVITÉ :

RÉGIME NOUVEAU

- N'est pas considérée comme un bien professionnel :
 - la fraction de la valeur des parts ou actions de la **société mère** (*constituant le bien professionnel du redevable*), ...
 - ⇒ ... **représentative** de la fraction du **patrimoine social** d'une **société filiale** ou **sous-filiale** (*société détenue directement ou indirectement par la mère*) **qui n'est nécessaire** :
 - **ni à l'activité** de **cette filiale** ou **sous-filiale**,
 - **ni à l'activité** industrielle, commerciale, artisanale agricole ou libérale de la **société mère**.
 - **Aucun rehaussement** n'est effectué à raison des éléments pour lesquels le redevable, de **bonne foi**, n'est **pas en mesure de disposer des informations nécessaires**.
- **Entrée en vigueur** : le lendemain de la publication au JO. Ces mesures s'appliqueront à **l'ISF dû au titre de 2017**.

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

**DES MESURES D'ASSIETTE
ET DES MESURES VISANT LA
COMPÉTITIVITÉ DE
L'ÉCONOMIE**

LF 2017 Article 11

La baisse du taux de l'IS est programmée

REGIME ANCIEN

- Taux de droit commun : 33, 1/3 %.
- Taux réduit en faveur des PME : 15 % sur la fraction du bénéfice imposable inférieure à 38 120 € par période de douze mois.

Conditions :

- Le chiffre d'affaires annuel, hors taxe, doit être inférieur à 7 630 000 € ;
- Le capital social doit être entièrement libéré ;
- Le capital doit être détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société qui satisfait elle-même à ces conditions (conditions de CA, de libération du capital, et de détention de ce capital).

REGIME NOUVEAU

- Le **taux normal de l'IS est abaissé à 28 %** de façon progressive sur quatre ans de 2017 à 2020.
- Le **taux réduit d'IS de 15 %** est étendu à toutes les entreprises réalisant un **CA inférieur à 50 M€**.
- La contribution additionnelle de 3,3 % est maintenue.

Diminution progressive du taux d'IS de droit commun et extension du taux réduit d'IS (CGI, art. 219-I) (3/3)

REGIME NOUVEAU

	Taux de droit commun 28 %	Taux réduit 15 %
2017	<ul style="list-style-type: none"> - Pour les PME bénéficiant du taux réduit de 15%, sur la fraction de leur bénéfice comprise entre 38 120 € et 75 000 € * - Pour les PME au sens communautaire, sur la fraction de leur bénéfice comprise entre 0 € et 75 000 € * 	Pas de modification : taux applicable aux entreprises ayant un CA inférieur à 7,63 M € dans la limite de 38 120 € de bénéfices
2018	Jusqu'à 500 000 € de bénéfices pour toutes les entreprises *	Pas de modification : taux applicable aux entreprises ayant un CA inférieur à 7,63 M € dans la limite de 38 120 € de bénéfices
2019	<ul style="list-style-type: none"> - Pour l'ensemble des bénéfices des entreprises ayant un CA inférieur à 1 Md€ * et - Dans la limite de 500 000 € de bénéfice pour les entreprises ayant un CA supérieur à 1 Md € * 	Elargissement du champ d'application du taux réduit d'IS de 15 % dans la limite de 38 120 € de bénéfices aux entreprises réalisant un CA inférieur ou égal à 50 M€ à compter du 1^{er} janvier 2019 **
2020	Pour l'ensemble des bénéfices de toutes les entreprises	Pour les entreprises réalisant un CA inférieur ou égal à 50 M€ dans la limite de 38 120 € de bénéfices **

Entrée en vigueur : 1^{er} janvier 2017

* 33, 1/3 % au-delà

** Les conditions de libération du capital et de détention sont maintenues.

LF 2017 Article 72

Le taux du CICE est augmenté

HAUSSE DU TAUX DU CICE (1/2)

REGIME ANCIEN

- **Principe** : le CICE est ouvert aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, qu'elles soient assujetties à l'impôt sur les sociétés (IS) ou à l'impôt sur le revenu (IR) (*CGI art. 244 quater C*).
- **Assiette du CICE** : rémunérations brutes qui n'excèdent pas 2,5 SMIC. Les rémunérations supérieures à ce plafond. Sont ainsi exclues du dispositif, y compris pour leur fraction inférieure ou égale à 2,5 SMIC.
- **Taux du CICE** : Taux général de 6 %. Ce taux est majoré en outre mer (Pour les rémunérations versées en 2015, ce taux a été fixé à 7,5 %. Depuis 2016, le taux majoré en outre-mer est de 9 %).

HAUSSE DU TAUX DU CICE (2/2)

REGIME NOUVEAU

Augmentation du taux du CICE : le taux général de 6 % est porté à 7 %.

Entrée en vigueur : Rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2017.

LFR 2016 Art 99
LF 2017 Art 13

Un nouveau renforcement de la mesure de soutien à l'investissement industriel dite « sur-amortissement Macron »

Le sur amortissement Macron (1/2)

REGIME ANCIEN

- Déduction extra-comptable égale à 40 % de la valeur d'origine des biens hors frais financiers.
- Entreprises concernées : soumises à l'IS ou à l'IR selon un régime réel d'imposition.
- Les biens : affectés à leur activité et acquis ou fabriqués à compter du 15 avril 2015 jusqu'au 14 avril 2017.

Eligibles à l'amortissement dégressif.

Relevant de catégories fixées par la loi hors matériel de transport.

Par exception : 31 décembre 2016 ou 2017 pour certains biens

REGIME NOUVEAU

Extension du suramortissement aux biens :

- ✓ ayant fait l'objet, **avant le 15 avril 2017, d'une commande**
- ✓ assortie du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande
- ✓ et dont l'acquisition intervient dans les 24 mois suivant la date de la commande.

Amortissement des véhicules des sociétés

- **Le plafond de la déduction fiscale de l'amortissement** des véhicules de tourisme les moins polluants est augmenté, à l'inverse la déductibilité des amortissements des véhicules les plus polluants serait durcie.
- Pour les véhicules les moins polluants **acquis ou loués à compter du 1^{er} janvier 2017**
 - le taux d'émission de CO₂ est **inférieur à 20 g/km** → **plafond de 30 000 € (véhicules électriques et hybrides rechargeables)**
 - le taux d'émission de CO₂ est compris **entre 20 g/km et 60 g/km** → **plafond de 20 300 €**
- Pour les véhicules les plus polluants : durcissement progressif (de 155 g/km pour 2017 à 130 g/km à compter de 2021)
 - ➔ **amortissement est déductible pour la fraction de leur prix d'acquisition qui n'excède pas 9 900 €**
- **Restent soumis à la limite actuelle de 18 300 € les véhicules non visés ci-dessous (taux compris en 60g/km et 155 g/km en 2017)**

Suppression de l'amortissement exceptionnel des logiciels

- Dispositif actuel :
 - ✓ Possibilité d'amortir sur 12 mois les dépenses d'acquisition de logiciels.

- Nouveau régime :
 - ✓ Suppression de cet amortissement exceptionnel sur 12 mois et amortissement dans les conditions de droit commun.
 - ✓ Entrée en vigueur : logiciels **acquis au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.**

Taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)

- ✓ La taxe sur les véhicules de société sera établie sur l'année civile à compter du 1er janvier 2018.
- ✓ La déclaration spécifique de TVS (Imprimé n° 2855) est supprimée, et la TVS sera déclarée comme la TVA (annexe 3310 A) sur la déclaration mensuelle de décembre (déposée en janvier).
- ✓ La taxe due pour la période 1^{er} octobre 2016 au 31 décembre 2017 sera réglée en janvier 2018.

CONTRÔLE FISCAL

La création d'une nouvelle procédure de contrôle à distance

L'examen de comptabilité

REGIME ANCIEN

- ✓ Aujourd'hui, soit le contrôle se fait sur place : **vérification de comptabilité**.
- ✓ Soit il est effectué du bureau à partir des informations dont dispose le service de contrôle : on parle de **contrôle sur pièces**.
- ✓ Par ailleurs : depuis deux ans, en cas de contrôle sur place, les entreprises doivent transmettre aux vérificateurs leur comptabilité tenue sous format dématérialisée (Fichier des écritures comptables FEC).

SITUATION NOUVELLE

- ✓ Mise en place d'une nouvelle procédure de contrôle fiscal à distance, dénommée « **examen de comptabilité** », réservée au contrôle des comptabilités informatisées : nouvel article L 13 G du LPF.
- ✓ L'examen de comptabilité est réalisé à partir des fichiers des écritures comptables communiquées par l'entreprise.
- ✓ L'administration pourra avoir recours à cette procédure plutôt qu'à une vérification de comptabilité sur place lorsqu'elle considère qu'il n'est pas nécessaire d'effectuer des investigations sur place au regard des enjeux et de la typologie de l'entreprise.

Une nouvelle procédure de contrôle : l'examen de comptabilité (3/7)

LE DEROULEMENT DE L'EXAMEN DE COMPTABILITE (1/5)

- ✓ Envoi d'un **avis d'examen de comptabilité** précisant expressément :
 - la période faisant l'objet de l'examen de comptabilité
 - la faculté de se faire assister par un conseil de son choix.

- ✓ Le contribuable devra transmettre à l'administration :
 - **dans les quinze jours** suivant la réception de cet avis (nouveau L 47 AA du LPF)
 - une **copie des fichiers des écritures comptables** (FEC) sous forme dématérialisée répondant aux normes prévues pour la vérification des comptabilités informatisées (cf art. L 47 A I du LPF)

- ✓ A défaut pour le contribuable de se conformer à cette obligation de transmission des FEC :
 - le contribuable peut se voir appliquer une amende de 5 000 euros
 - l'administration peut informer le contribuable que l'examen de comptabilité est annulé.

- ✓ **A noter : l'administration conserve la possibilité, dans ce cas, d'engager une vérification de comptabilité sur place.**

Une nouvelle procédure de contrôle : l'examen de comptabilité (4/7)

LE DEROULEMENT DE L'EXAMEN DE COMPTABILITE (2/5)

- ✓ L'administration peut effectuer des tris, des classements ainsi que tous calculs permettant de vérifier la **concordance** entre la copie des FEC et les déclarations du contribuable.
- ✓ Elle peut également effectuer des traitements informatiques sur les fichiers de documents comptables autres que les FEC transmis par le contribuable.
- ✓ L'examen de comptabilité est limité dans le temps : au plus tard six mois après la réception de la copie des FEC, l'administration envoie au contribuable une **proposition de rectification** ou l'informe de l'**absence de rectification**.
- ✓ Le contribuable est informé au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification de la nature et du résultat des traitements informatiques donnant lieu à des rehaussements.

LE DEROULEMENT DE L'EXAMEN DE COMPTABILITE (3/5)

- ✓ Le contribuable objet de l'examen de comptabilité bénéficie **des garanties et des modalités de procédure identiques à la vérification de comptabilité** :
 - Opposabilité de la **charte du contribuable vérifié** prévue à l'article L 47 du LPF, et disponible en ligne.
 - Possibilité de l'instauration d'un **dialogue contradictoire** en cours de contrôle dans le cadre d'échanges écrits et/ou oraux entre le contribuable et l'administration.
 - **Information du contribuable**, à l'issue de l'examen de comptabilité, du montant des droits, taxes et pénalités dans la proposition de rectification ou des résultats de cet examen en l'absence de rectification.
 - Obligation pour l'administration de respecter le délai de soixante jours prévu pour la **réponse de l'administration aux observations** d'une petite ou moyenne entreprise au sens de l'article L 57 A du LPF.

LE DEROULEMENT DE L'EXAMEN DE COMPTABILITE (4/5)

- ✓ Le contribuable objet de l'examen de comptabilité bénéficie **des garanties et des modalités de procédure identiques à la vérification de comptabilité** :
 - Possibilité de recourir au **supérieur hiérarchique** de l'agent chargé du contrôle pour obtenir des éclaircissements supplémentaires.
 - **Possibilité de saisir**, dans son champ de compétence, la **commission des impôts directs** et des taxes sur le chiffre d'affaires.

- ✓ La **procédure de régularisation** prévue à l'article L 62 du LPF est ouverte à l'examen de comptabilité, le contribuable devant faire sa demande de régularisation dans les trente jours suivant la réception de la proposition de rectification et non pas avant toute proposition de rectification comme en matière de vérification de comptabilité.

- ✓ **Principe de non-renouvellement de la procédure** de contrôle d'impôts et taxes déjà contrôlés. L'administration ne peut pas procéder à une vérification de comptabilité générale sur la période examinée.

LE DEROULEMENT DE L'EXAMEN DE COMPTABILITE (5/5)

- ✓ **Principe de non-renouvellement de la procédure de contrôle d'impôts et taxes déjà contrôlés :** l'administration ne peut pas procéder à une vérification de comptabilité générale sur la période contrôlée au titre de l'examen de comptabilité.

Entrée en vigueur : La nouvelle procédure d'examen de comptabilité entre en vigueur, à défaut de disposition spécifique dans le texte, dans les conditions de droit commun.

➔ **avis d'examen de comptabilité envoyé à compter du 1^{er} janvier 2017**

Une procédure spécifique d'intervention sur place **pour les demandes de remboursement de crédits de TVA**

Nouvelles modalités de contrôle sur place pour les demandes de remboursement de la TVA (1/3)

REGIME ANCIEN

- ✓ Aujourd'hui, l'administration fiscale instruit les demandes de remboursement de TVA sur pièces.
- ✓ L'administration fiscale peut toutefois procéder à une vérification de comptabilité de l'entreprise avant de se prononcer sur la demande de remboursement.
- ✓ La demande de remboursement de TVA a la nature d'une réclamation contentieuse.
- ✓ Toutefois, la décision de remboursement qui peut notamment faire suite à des échanges d'informations et de courriers avec le contribuable ne constitue pas une prise de position formelle de l'administration au sens de l'article L 80 B du LPF. Le remboursement peut donc toujours être remis en cause à l'occasion d'une vérification de comptabilité intervenant ultérieurement.

Nouvelles modalités de contrôle sur place pour les demandes de remboursement de la TVA (2/3)

SITUATION NOUVELLE (1/2) : article 17 de la LFR 2016

- ✓ Mise en place d'une nouvelle procédure de contrôle sur place pour l'examen des demandes de remboursement de TVA.
- ✓ L'administration fiscale disposera d'un délai de 60 jours à compter de sa première intervention sur place pour prendre sa décision.
- ✓ Le silence gardé par l'administration après ces 60 jours ou dans le délai maximum de quatre mois à compter de l'envoi de l'avis d'instruction vaudra acceptation de la demande.
- ✓ Cette procédure de contrôle sur place ne vaudra pas vérification de comptabilité et l'administration fiscale pourra toujours diligenter un contrôle fiscal par la suite.

Nouvelles modalités de contrôle sur place pour les demandes de remboursement de la TVA (3/3)

SITUATION NOUVELLE (2/2)

- ✓ La décision de rejet de l'administration fiscale pourra faire l'objet d'un recours devant le tribunal administratif. Elle devra par ailleurs être motivée.
- ✓ Cette mesure est applicable à toutes les demandes de remboursement déposées à compter du 1^{er} janvier 2017.

**Création d'une obligation déclarative
des revenus perçus
par les utilisateurs par les plateformes en ligne**

Obligation déclarative pour les plateformes en ligne

Création de l'article 1649 quater AA du CGI.

- **Principe** : Obligation pour les plateformes en ligne d'effectuer une **déclaration automatique sécurisée** (DAS) des revenus de leurs utilisateurs.
 - Déclaration classique pour les acteurs « physiques »
 - Déclaration selon une procédure adaptée pour les opérateurs à distance.

- **Objectif** : Permettre à l'administration fiscale
 - d'alimenter la déclaration pré-remplie des contribuables et
 - de calculer l'impôt dû en fonction des règles applicables à chaque catégories de revenus.

- **Quelles sont les plateformes concernées** ? Toutes les plateformes, qu'elles soient françaises ou étrangères, et sans distinction entre les différents secteurs d'activités.

Entrée en vigueur : A compter du 1^{er} janvier 2019

TVA

REGIME ACTUEL

- **L'article 298 du CGI** prévoit la déduction de 80 % de la TVA grevant les achats de gazole et de superéthanol E85 utilisés par des véhicules particuliers et de 100 % pour les véhicules utilitaires légers.
- En revanche, aucune déduction n'est admise sur les achats d'essence.
- La clause de gel prévue en 1979 lors de l'entrée en vigueur de la directive TVA (« sixième directive du 17 mai 1977) a définitivement fixé le champ des exclusions du droit à déduction.
- Il n'est donc pas possible d'exclure le gazole des dépenses ouvrant droit à déduction.
- Afin d'aligner les régimes applicables au gazole, E85 et à l'essence, il est donc prévu d'admettre le droit à déduction de la TVA grevant les achats d'essence.

REGIME NOUVEAU (1/2) : article 31 de la LF 2017

- L'article 298 4 1° a du CGI est modifié et prévoit la non-déduction de la TVA sur l'essence, **pour les véhicules particuliers** :
 - Dans la limite de 90 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2017
 - Dans la limite de 80 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2018
 - Dans la limite de 60 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2019
 - Dans la limite de 40 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2020
 - Dans la limite de 20 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2021

REGIME NOUVEAU (2/2) : article 31 de la LF 2017

- **Pour les véhicules utilitaires**, la mesure s'applique sur 6 ans pour aboutir à une récupération totale à partir du 1^{er} janvier 2022 :
 - Pas de déduction jusqu'au 31 décembre 2017
 - Dans la limite de 80 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2018
 - Dans la limite de 60 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2019
 - Dans la limite de 40 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2020
 - Dans la limite de 20 % de son montant à partir du 1^{er} janvier 2021
 - Totalement déductible à partir du 1^{er} janvier 2022

TAXE SUR LES SALAIRES

REGIME ANCIEN

- Lors de l'instauration du CICE en 2013, une mesure d'abattement complémentaire en matière de taxe sur les salaires avait été introduite au bénéfice des OSBL.
- Ainsi l'abattement avait été porté de 6 000 à 20 000 €. L'abattement, prévu à l'article 1679 A du CGI était de 20 283 € au 1^{er} janvier 2016.
- Afin de limiter les inégalités de traitement entre secteur lucratif et non lucratif, un nouveau crédit d'impôt de taxe sur les salaires est introduit.

REGIME NOUVEAU : article 88 de la LF 2017

- **Création d'un article 231 A du CGI**, prévoyant un crédit d'impôt égal à 4 % des rémunérations versées dans la limite de 2,5 fois le salaire minimum de croissance calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail, augmentée le cas échéant du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.
- L'abattement prévu à l'article 1679 A du CGI (20 283 €) est déduit de ce crédit d'impôt.
- Le crédit d'impôt est imputé sur la taxe sur les salaires due au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été versées
- L'excédent du crédit d'impôt peut être imputé sur la taxe sur les salaires due au titre des trois années suivantes et remboursé s'il y a lieu après cette période.
- **Entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2017**

M. Bernard LENOIR

Tél. 05 53 03 54 22

blenoir@kpmg.fr

M. Stanislas COUDERT

Tél. 05 53 08 31 12

stanislas.coudert@fidal.com



LES LOIS DE FINANCES DE FIN D'ANNÉE

Déclarées conformes à la Constitution (Décisions n°2016-743 DC et 2016-744 DC du 29/12/2016)

**LOI DE FINANCES POUR 2017
&
LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE
POUR 2016**

TROISIEME PARTIE

Le prélèvement à la source (PAS)

1^{er} janvier 2018

Le champ d'application du PAS (1/3)

- En principe, les revenus soumis au PAS sont :
 - traitements et salaires (TS) ;
 - bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ;
 - bénéfices agricoles (BA) ;
 - bénéfices non commerciaux (BNC) et
 - revenus fonciers (RF).

- Ne sont donc pas soumis au PAS :
 - plus-values immobilières ;
 - revenus de capitaux mobiliers (RCM) et
 - plus-values de cessions mobilières imposables.

Le champ d'application du PAS (2/3)

- Cependant, n'entrent pas dans le champ d'application les revenus issus de la catégories TS tels que :
 - les indemnités au-delà d'un million d'euros perçues au titre du préjudice moral ;
 - l'avantage tiré de la levée d'option ou « plus-value d'acquisition » en matière de stock-option ;
 - l'avantage tiré de l'attribution d'actions gratuites ;
 - les distributions et les gains nets afférents à certaines parts ou actions (carried interest)
 - les gains nets réalisés lors de la cession de bons de souscriptions de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE).

Le champ d'application du PAS (3/3)

- Sont également, hors du PAS :
 - les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française, servis à des personnes non fiscalement domiciliées en France ;
 - les revenus des artistes non domiciliés en France ;
 - les revenus soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 B et suivant
 - les revenus de source étrangère qui ouvrent droit en application d'une Convention fiscale internationale à un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus.

La forme du PAS

Le PAS peut être effectué sous deux formes :

- Une retenue à la source mensuelle applicable aux salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit : allocations de chômage, indemnités journalières de maladie et fraction imposable des indemnités de licenciement.
- Un acompte mensuel (ou trimestriel) pour les revenus BIC, BNC, BA, revenus fonciers, pensions alimentaires, rentes viagères à titre onéreux et revenus de source étrangère imposables en France selon les règles applicables aux salaires.

L'assiette du PAS (1/3)

L'assiette du PAS varie selon la nature des revenus.

- **Pour les salariés et titulaires de pensions** : l'assiette de la retenue à la source sera le montant net imposable avant abattement de 10 %.
- **Pour les titulaires de BIC, BA, BNC, RF, rentes viagères à titre onéreux, pensions alimentaires, salaires, pensions ou rentes viagère de source étrangère** : l'assiette de la retenue à la source sera le montant des bénéfices ou retenus à la source imposé au barème progressif de l'IR.

L'assiette du PAS (2/3)

Plus précisément,

- Pour les titulaires de BIC, BNC, BA : l'assiette correspond au **bénéfice net – déficit** (si régime micro : bénéfice net après abattement).
- Pour les titulaires de revenus fonciers : l'assiette correspond au **revenu net – déficit**.
- Pour les pensions alimentaires, rentes viagères à titre onéreux, revenus de source étrangère : l'assiette correspond au **montant net imposable à l'IR**.

L'assiette du PAS (3/3)

- **Variabilité de l'assiette de l'acompte** : Pour tous les revenus faisant l'objet d'un acompte, l'assiette des acomptes est variable :
 - Les acomptes exigibles de janvier à août de l'année N sont établis sur la base des revenus concernés taxés au titre de l'année N-2 ;
 - Les acomptes exigibles de septembre à décembre N sont établis sur la base des revenus concernés taxés au titre de l'année N-1.

Le taux du PAS (1/6)

➤ Détermination du taux

- Le taux de prélèvement du contribuable applicable est calculé par l'administration fiscale à partir des dernières informations connues sans prendre en compte les RI/CI.
- Il en résulte un taux de prélèvement supérieur au taux d'imposition et un effet de trésorerie négatif pour les contribuables bénéficiant de RI/CI récurrents.
 - Perception d'un **acompte de 30 %**, au plus tard le 1^{er} mars de l'année de liquidation de l'impôt, sur le montant des **CI afférents aux frais de service à la personne et de garde de jeunes enfants**, dont les contribuables ont bénéficié au titre de l'imposition de leurs revenus de N-2.
 - **Régularisation** lors de la liquidation de l'impôt de l'année en cause.

Le taux du PAS (2/6)

➤ Détermination du taux de droit commun

- Dans un premier temps, il faut calculer le montant de l'IR correspondant aux revenus compris dans le champs du PAS. Ce montant, que l'on désignera IR2, est déterminé en multipliant l'IR brut total par le rapport entre le montant des revenus imposables dans le champs du PAS et le revenu net imposable global.
- $IR2 = IR * \text{revenus imposables dans PAS} / \text{revenus imposables totaux}$
- Dans un deuxième temps, on détermine le taux en faisant le rapport entre IR2 et le montant des revenus imposables avant abattements dans le champs du PAS.
- $T = IR2 / \text{revenus dans le champs du PAS}$
- Le taux est arrondi à la décimale la plus proche (0,5 donnant 1)

Le taux du PAS (3/6)

➤ Application du taux dans le temps

Ce taux sera actualisé en septembre N par l'administration fiscale, sur la base de la déclaration des revenus perçus en N-1 déposée au printemps N.

Taux applicable du 1^{er} janvier N au 31 août N : revenus de l'année N-2

Taux applicable du 1^{er} septembre N au 31 décembre N: revenus de l'année N-1

➤ Transmission du taux

- L'administration transmet **chaque mois** à l'entreprise collecteur le taux de prélèvement **via la DSN**.
- Cette transmission mensuelle permet au collecteur de prendre en compte les ajustements de taux à la hausse comme à la baisse demandés par son salarié.

Le taux du PAS (4/6)

➤ L'option pour un taux « forfaitaire » ou « taux neutre »

- Il s'agit d'un **taux proportionnel** fixé par la loi qui évoluera chaque année.
 - Pour les CDD < 2 mois ou dont le terme est imprécis, le taux sera appliqué après un abattement égal à la moitié du montant mensuel du SMIC pour les deux premiers mois.
- Un **complément d'impôt** devra être versé par le contribuable à l'AF dans le cas où le montant de la RAS est inférieur à celui qui aurait résulté de l'application du taux personnalisé, et cela au plus tard à la fin du mois suivant celui de la perception du revenu.

➤ L'option pour un taux « individualisé »

- Possibilité pour les couples d'opter pour un taux individualisé, au lieu du taux commun.

Le taux du PAS (5/6)

➤ Modification du taux

- La modification du taux est prévue en cas de **changement de situation, déclarée à l'administration fiscale** et impactant la détermination du foyer fiscal tel que :
 - Mariage / conclusion d'un PACS
 - Décès
 - Divorce / rupture PACS
 - Naissance ou adoption d'un enfant

Le taux du PAS (6/6)

➤ Modulation du taux

- En dehors des cas de changements de situation, le contribuable peut demander une modulation à la hausse ou à la baisse de son prélèvement.
- Modulation à la hausse
 - Sans condition, prise en compte dans les trois mois suivants la demande
- Modulation à baisse
 - Possible si le montant du prélèvement estimé par le contribuable au titre de sa situation et de ses revenus de l'année en cours est **inférieur de plus de 10 % et 200 euros au montant du prélèvement** qu'il supporterait en l'absence de cette modulation.
 - Le contribuable déclare, **sous sa responsabilité**, sa situation et l'estimation de l'ensemble de ses revenus au titre de l'année en cours.

Le taux du PAS

EXEMPLE DE CALCUL DU TAUX DE PAS					
REVENUS	MONTANTS AVANT ABAT	DECLARES AU 1ER SEMESTRE	AVIS IMPOSITION ETÉ	MONTANT IR	
2016	50 000	2017	2017	7 850	
2017	51 000	2018	2018	8 120	
2018	76 000	2019	2019	14 870	
REVENUS	TAUX APPLICABLE SUR LES REVENUS	CALCUL DU TAUX		MONTANT	
2016	DU 01/01/2018 AU 31/08/2018	7 850/50 000		15,7	
2017	DU 01/09/2018 AU 31/08/2019	8 120/51 000		15,9	
2018	DU 01/09/2019 AU 31/08/2020	14 870/76 000		19,6	
QUEL EST LE PAS DE 2018?					
DE 01 A 08/2018		76000/12*15,7% PAR MOIS			7955
DE 09 A 12/2018		76000/12*15,9% PAR MOIS			4027

Application du PAS aux revenus des indépendants (1/4)

➤ **Forme du PAS :**

- Forme **d'acomptes** versés par 12^{ième} au plus tard le 15 de chaque mois.
- Possibilité d'opter pour un versement par ¼ les 15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre, au plus tard le 1^{er} octobre de l'année qui précède celle au cours de laquelle l'option s'applique.

➤ **Report possible du paiement d'une échéance :**

- Possible de demander le report d'une à trois échéances sur l'échéance suivante en cas d'acompte mensuel ;
- Possible de demander le report d'une échéance sur la suivante en cas d'acompte trimestriel.

Application du PAS aux revenus des indépendants (2/4)

➤ Les sanctions

- En cas de retard de paiement : majoration de 10 % des sommes non acquittées.
- En cas de défaut de paiement : notification au contribuable d'une mise en demeure avant la notification du premier acte de poursuite.

➤ L'assiette du PAS

- Elle est constituée du montant des bénéfices N-2 connus par l'administration fiscale pour les versements d'acompte réalisés entre janvier et août de l'année N, puis le bénéfice de l'année N-1 pour les versements d'acompte réalisés entre septembre et décembre de l'année N.
- Elle est déterminée à la fois par la nature des bénéfices réalisés et par le régime d'imposition du professionnel.

Application du PAS aux revenus des indépendants (3/4)

➤ L'assiette

- Revenus exclus de l'assiette :
 - Les revenus exceptionnels ou différés qui ont bénéficié du système du quotient (CGI art. 163-0 A) ;
 - Les plus-values provenant de la cession d'actifs immobilisés (CGI art. 39 duodecies) ;
 - Les subventions d'équipement ;
 - Les indemnités d'assurances lorsqu'elles compensent la perte d'un élément de l'actif immobilisé ;
 - Les moins-values provenant de la cession d'actifs immobilisés (CGI art. 39 duodecies).
- En cas de déficit, il est retenu pour une valeur nulle dans l'assiette.

Application du PAS aux revenus des indépendants (4/4)

➤ Détermination de l'acompte en début d'activité

- Déclaration spontanée par le contribuable d'un montant d'acompte au titre de la première année d'activité.
- A défaut, le paiement de l'impôt dû au titre des bénéfices réalisés l'année de la création sera reporté au moment de la liquidation définitive de l'impôt.
- L'acompte de la 2^{ième} année est calculé sur la base de l'acompte déclaré au titre de la 1^{ière} année.

➤ Détermination de l'acompte en fin d'activité

- Obligation de déposer une déclaration de résultat dans les 60 jours de la cession ou cessation.
- Imposition immédiate du résultat égale au produit du résultat par le dernier taux du prélèvement connu à la date de cessation.

Application du PAS aux pensions alimentaires (1/3)

➤ **Forme du PAS :**

- **Acomptes.**
- Lorsque le bénéficiaire reçoit également un salaire, il fait l'objet à la fois d'une RAS sur son salaire par son employeur et doit verser un acompte pour sa pension alimentaire.

➤ **Report possible du paiement d'une échéance :**

- Possible de demander le report d'une à trois échéances sur l'échéance suivante en cas d'acompte mensuel ;
- Possible de demander le report d'une échéance sur la suivante en cas d'acompte trimestriel.

Application du PAS aux pensions alimentaires (2/3)

➤ Assiette

- Elle est constituée du montant des revenus connus par l'administration fiscale c'est-à-dire :
 - le montant net imposable de la pension perçue en N-2 pour les versements d'acompte réalisés entre janvier et août N, et
 - du montant net imposable de la pension perçue en N-1 pour les versements réalisés entre septembre et décembre de l'année N.
- La base de l'assiette est constituée du montant net des revenus imposés au barème progressif de l'IR la dernière année pour laquelle l'impôt a été établi à la date du versement.

- **Détermination de l'acompte en cas d'arrêt de la perception de la pension**

Le contribuable pourra demander à ne plus verser la part d'acompte égale au montant de la pension alimentaire.

Application du PAS aux revenus fonciers (1/3)

- **Forme du PAS:** Le PAS prend la forme d'acomptes.

- **Sanction :** Majoration de 10 % des sommes non acquittées en cas de retard.

- **Assiette**
 - Elle est constituée du montant des revenus fonciers connus par l'administration fiscale c'est-à-dire :
 - le résultat de l'année N-2 pour les versements d'acompte réalisés entre janvier et aout N, et ;
 - le résultat de l'année en N-1 pour les versements réalisés entre septembre et décembre de l'année N.

Application du PAS aux revenus fonciers (2/3)

- La base de l'assiette est constituée du revenu foncier net – les déficits fonciers imputables. Elle dépend aussi du régime d'imposition :
 - Régime micro-foncier : sont retenues les recettes brutes après un abattement pour charge de 30 %.
 - Régime réel d'imposition : revenu net foncier déterminé selon les conditions prévues aux articles 28 à 31 du CGI.

Application du PAS aux revenus fonciers (3/3)

- **Détermination de l'acompte en début d'activité**
 - Déclaration spontanée par le contribuable d'un montant d'acompte au titre de la première année d'activité.
 - A défaut, le paiement de l'impôt dû au titre des bénéfices réalisés l'année de la création sera reporté au moment de la liquidation définitive de l'impôt.
 - L'acompte de la 2^{ième} année est calculé sur la base de l'acompte déclaré au titre de la 1^{ière} année.

- **Détermination de l'acompte en fin d'activité** : En cas de cession ou cessation, le contribuable pourra demander à ne plus verser la part d'acompte correspondant aux revenus fonciers.

Quel rôle joue l'entreprise ?

Le PAS modifie les modalités de recouvrement et fait intervenir un **tiers collecteur** qui peut être une entreprise, une administration ou une caisse retraite. L'entreprise devient la seule redevable du PAS.

Quelles sont les modalités de recouvrement ?

- Transmission du taux de prélèvement :
 - Généralités :
 - L'entreprise envoie mensuellement pour chaque établissement la liste des salariés à la DGFIP via la **DSN**, ce qui lui permet de calculer le taux du PAS.
 - En retour, la DGFIP envoie à l'employeur le taux de prélèvement pour chaque salarié via le **Compte Rendu métiers** (CRM).
 - Lorsque le débiteur n'est pas établi en France, il est tenu de faire accréditer un représentant établi en France.
 - Cas des TPA ou Associations recourant au TES ou CEA: Comme elles sont soumises à une obligation déclarative dématérialisée auprès de l'URSSAF, le taux de PAS sera transmis **aux URSSAF** par la DGFIP.
 - Cas des particuliers employeurs : Le PAS sera recouvré **via les dispositifs CESU ou PAJEMPLOI** qui indiquent le taux à appliquer. Le PAS sera prélevé par l'organisme concerné qui le reversera à la DGFIP.

L'entreprise tiers collecteur (3/5)

- Base de calcul du PAS pour l'entreprise : L'entreprise applique le taux de prélèvement transmis sur **le net fiscal** pour calculer le montant à prélever.
- Date du versement du PAS par l'entreprise à la DGFIP:
 - L'employeur prélève le PAS le mois m et doit le reverser à la DGFIP sur **le mois m+1**.
 - La DSN étant transmise le 5 ou 15 du mois m+1, le prélèvement sera **effectif le 8 ou le 18 du mois m+1**.
 - En cas de paiement de cotisation trimestriel, le reversement du PAS semble pouvoir être effectué **le mois suivant le trimestre** au cours duquel ont eu lieu les prélèvements du PAS.

L'entreprise tiers collecteur (4/5)

- Information aux salariés :
 - Le PAS devient une mention obligatoire du bulletin de salaire.
 - Les informations transmises à la DGFIP par le collecteur seront portées à la connaissance des contribuables.
 - Mise à disposition dans l'espace personnel authentifié sur Impot.gouv.fr, du montant mensuel prélevé sur leurs revenus, l'historique des prélèvements, le taux appliqué et les coordonnées du collecteur ayant effectué les prélèvements des derniers mois.
 - Les PAS opérés par les collecteurs seront pré-renseignés sur la déclaration de revenus de l'année suivante.

L'entreprise tiers collecteur (5/5)

Quelles sont les sanctions ?

Sanctions pour insuffisance de retenue à la source et sanctions déclaratives du tiers collecteur	
Amende qui ne peut être inférieure à 500 € par déclaration	
Non-dépôt de la déclaration dans les délais prescrits	<ul style="list-style-type: none">• Amende de 10 % des retenues qui auraient du être effectuées ou déclarées.• Amende portée à 40 % en cas de non-dépôt de la déclaration dans les 30 jours suivant une mise en demeure.
Inexactitude ou omissions	<ul style="list-style-type: none">• Amende de 5 % des retenues qui auraient dû être effectuées ou déclarées.• Amende portée à 40 % en cas d'inexactitudes ou d'omissions délibérées.
Rétention délibérée au PAS	<ul style="list-style-type: none">• Amende de 80 % des retenues non versées.• Sanction pénale pour le collecteur qui n'a ni déclaré, ni versé les retenues qu'il a effectuées quand le retard excède 1 mois.
Sanction en cas de retard de paiement du tiers collecteur	
Retard de paiement	<ul style="list-style-type: none">• Majoration de 5 % des retenues non versées dans les délais prescrits.• Intérêt de retard.

L'année de transition nécessite un traitement fiscal adapté

Quels sont les objectifs du CIMR ?

- Corriger la double imposition de l'année de transition issue du :
 - Paiement en 2018 de l'impôt dû au titre des revenus 2017.
 - Paiement en 2018 de l'impôt dû au fil de leur perception sur les revenus 2018 par le prélèvement à la source.
- Pour éviter cela, le CIMR permet d'annuler l'impôt sur le revenu afférent aux revenus non exceptionnels perçus en 2017 et inclus dans le champ d'application du PAS.

Le Crédit d'impôt « modernisation du recouvrement » (2/4)

- **Le champ d'application du CIMR** : Le CIMR permet d'annuler le paiement des **revenus non exceptionnels** perçus en 2017 et concernés par le PAS tels que les salaires, pensions, rentes viagères, BIC, BA, BNC et revenus fonciers.

- **Exclusion du champ d'application du CIMR** : Ne sont pas concernés par le CIMR :
 - Les **revenus exceptionnels** par nature perçus en 2017.
 - Les revenus perçus en 2017 **non concernés par le PAS** tels que les plus-values immobilières, RCM, gains provenant de la cession de valeurs mobilières, plus-values professionnelles à long terme.

Le Crédit d'impôt « modernisation du recouvrement » (3/4)

➤ Calcul du CIMR

Le CIMR est calculé par l'administration en plusieurs étapes :

1. Liquidation de l'IR dû en 2017 dans les conditions normales à l'été 2018. Les CI/RI acquis en 2017 s'imputeront dans la limite de l'IR théoriquement dû, sans pouvoir excéder ce dernier.
2. Après liquidation, le CIMR sera calculé par l'administration fiscale selon la formule suivante :

$$\text{CIMR} = \text{IR 2017 brut} \times \frac{\text{Revenus nets non exceptionnels perçus en 2017 et concernés par le PAS}}{\text{Revenus nets imposables perçus en 2017 imposables à l'IR, hors déficits, charges et abattements déductibles du revenus global}}$$

➤ **Traitement des RI/CI applicables aux revenus 2017 :**

Les contribuables bénéficieront en 2018 des CI et RI acquis au titre de 2017 malgré l'annulation par le CIMR, de l'impôt dû au titre des revenus non exceptionnels 2017.

Le CIMR des salariés (1/3)

- Qu'est ce qu'un revenu exceptionnel pour les salariés ?
 - Les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail, à l'exception des indemnités compensatrices de congé, de préavis, de fin de contrat de travail à durée déterminée et de fin de missions ;
 - Les indemnités versées à l'occasion de la cessation des fonctions des mandataires sociaux et dirigeants ;
 - Des indemnités versées ou des avantages accordés en raison de la prise de fonction de mandataire social, mentionnés au troisième alinéa de l'article L. 225-102-1 du code de commerce ;
 - Les indemnités de clientèle, de cessation d'activité et celles perçues en contrepartie de la cession de la valeur de clientèle ;
 - Les indemnités, allocations et primes versées en vue de dédommager leurs bénéficiaires d'un changement de résidence ou lieu de travail ;
 - Les prestations mentionnées à l'article 80 decies du CGI ;
 - Les prestations retraite servies sous forme de capital ;
 - Les aides et allocations capitalisées servies en cas de conversion, de réinsertion ou pour la reprise d'une activité professionnelle ;

Le CIMR des salariés (2/3)

Les revenus exceptionnels perçus en 2017 exclus du CIMR (suite)

- Les sommes perçues au titre de la participation ou de l'intéressement et non affectées à la réalisation de plans d'épargne constitués conformément aux dispositions du titre III du livre III de la troisième partie du code du travail, ainsi que les sommes mentionnées au a du 18° de l'article 81 du code général des impôts ;
- Les sommes retirées par le contribuable d'un plan mentionné à l'alinéa précédent ;
- Les sommes issues de la monétisation de droits inscrits sur un compte épargne temps, pour celles correspondant à des droits excédant une durée de dix jours ;
- Des primes de signature et des indemnités liées aux transferts des sportifs professionnels ;
- Les gratifications surrogatoires, qui s'entendent des gratifications sans lien avec le contrat de travail ou le mandat social ou allant au-delà de ce qu'ils prévoient, quelle que soit la dénomination retenue ;
- Les revenus qui correspondent par leur date normale d'échéance à une ou plusieurs années antérieures ou postérieures ;
- Tout autre revenu qui, par sa nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement.

Le CIMR des salariés (3/3)

- **Une possibilité de rescrit** est mise en place afin d'apporter une sécurité juridique aux salariés lors de la déclaration de leurs revenus imposables au titre de l'année 2017 à raison de l'incertitude du traitement fiscal qui frappera les différentes rémunérations au titre de l'année 2017 et ce jusqu'en 2021.
- A défaut de réponse de l'administration dans les trois mois de la demande formulée par l'employeur : **acceptation tacite**.

Qu'est ce qu'un revenu exceptionnel pour les indépendants ?

Il est déterminé comme pour l'assiette du PAS et retenu dans la limite du plus faible des deux montants :

- Revenus 2017 après application des abattements de l'article 44 sexies à 44 quindecies du CGI ;
- Revenus le plus élevé dans les mêmes conditions au titre de 2014, 2015, 2016.

Le complément de CIMR pour les indépendant en 2019

Lorsque le revenu non exceptionnel sera déterminé par application du plus élevé des bénéfices imposables 2014, 2015 ou 2016, le contribuable pourra obtenir **un CIMR complémentaire** :

- Quand le bénéfice imposable au titre de 2018 sera supérieur ou égal au bénéfice imposable 2017, le complément sera égal au CIMR dont il n'a pu bénéficier au titre de 2017.
- Quand le bénéfice imposable au titre de 2018 sera inférieur au bénéfice 2017, mais supérieur au plus élevé des revenus 2014, 2015 ou 2016, le complément de CIMR sera égal à la différence entre le crédit d'impôt calculé en retenant au numérateur le bénéfice 2018 et le crédit d'impôt déjà détenu.

Le CIMR sur les revenus fonciers (1/4)

Qu'est ce qu'un revenu exceptionnel pour les revenus foncier ?

- Les revenus bruts fonciers non exceptionnels ou courants sont :
 - Les loyers et fermages **perçus** en 2017 directement ou indirectement par le contribuable et dont l'échéance est intervenue en 2017 à raison de l'exécution normale des contrats ou conventions de toute nature conclus entre les propriétaires et les locataires ;
 - Les loyers et fermages **échus** en 2017 à raison de l'exécution des contrats ou conventions et couvrant une **période de location > 12 mois** ne sont **retenus que dans la limite** d'un montant correspondant à **12 mois** ;
 - Les revenus d'immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance.
- Les revenus bruts fonciers exceptionnels sont :
 - Les revenus bruts fonciers non susceptibles de se renouveler, notamment :
 - le revenu brut foncier constitué par la remise gratuite des constructions ou améliorations au bailleur ;
 - les revenus exceptionnels au sens de l'article 163-0 A du CGI, i-e l'indemnité de « pas-de-porte » perçue par un propriétaire ;
 - le droit d'entrée versé par le preneur d'un bail rural, etc.
 - Les revenus bruts fonciers perçus en 2017 mais ne se rattachant pas à l'année 2017.

Les charges déductibles pour la détermination du revenu foncier net imposable au titre de 2017 et 2018

- Les contribuables visés : les contribuables relevant du régime réel d'imposition.
- Règles applicables aux charges récurrentes :
 - Elles ne sont déductibles que pour la détermination du revenu net foncier imposable en 2017 ;
 - Il s'agit en pratique des taxes foncières, taxes locales, intérêts d'emprunt, honoraires de gestionnaires de biens, primes d'assurances, etc.

Le CIMR sur les revenus fonciers (3/4)

- Règles applicables aux charges pilotables :
 - Elles sont retenues, pour la détermination du revenu net foncier en 2018, à hauteur de 50 % des montants supportés au titre de ces dépenses pilotables en 2017 et 2018.
 - Cette règle ne concerne pas :
 - les travaux d'urgence rendus nécessaires par l'effet de la force majeure ou effectués sur un immeuble en 2018.
 - Il s'agit des dépenses déductibles dont le bailleur maîtrise le calendrier, telles les dépenses de travaux ne présentant aucun caractère d'urgence et dont le coût peut s'avérer élevé.
- Règles applicables aux provisions pour dépenses par les copropriétaires :
 - Celles supportées en 2017 ouvrent droit à hauteur de 50 % de leur montant à une déduction pour la détermination du revenu net foncier imposable de l'année 2018.
 - Elles sont simulées, pour la détermination du revenu net foncier imposable de l'année 2019, à hauteur de 50 % du montant des provisions supportées par le propriétaire en 2018.

Le CIMR sur les revenus fonciers (4/4)

- Règles applicables aux dépenses effectuées sur un immeuble locatif acquis en 2018 :
 - Elles sont intégralement déductibles en 2018.
- Règles applicables aux travaux d'urgence réalisés en 2017 ou en 2018, rendues nécessaires par l'effet de la force majeure :
 - La dépense est intégralement déductible, selon le cas en 2017 et 2018.

Le CIMR des dirigeants (1/3)

Quels sont les revenus concernés ?

- Revenus salariaux perçus par les personnes qui contrôlent en 2017 la société qui les leur verse au cours de cette même année ;
- Revenus salariaux perçus par les conjoints, ascendants, descendants ou frères et sœurs des personnes qui contrôlent en 2017 la société qui les leur verse au cours de cette même année.

Quels sont les dirigeants concernés ?

- Lorsque la majorité des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société est détenue, directement ou indirectement, par le contribuable ou par l'intermédiaire de son conjoint ou de leurs ascendants ou descendants ou de leurs frères et sœurs ;
- Ou lorsqu'il y exerce en fait le pouvoir de décision.

Le CIMR des dirigeants (2/3)

Qu'est ce qu'un revenu exceptionnel pour les dirigeants ?

- Il s'agit du montant des salaires nets imposables retenu dans la limite du plus faible des deux montants :
 - Le montant net imposable des salaires au titre de l'année 2017 ;
 - Le plus élevé du montant des salaires imposables établis au titre de l'année 2014, 2015 ou 2016.
- Le contribuable peut bénéficier d'une restitution sous certaines conditions :
 - Si salaire 2018 \geq salaire 2017, alors restitution de la fraction du CIMR correspondant à CIMR sans plafonnement – CIMR avec plafonnement.
 - Si salaire 2018 < salaire 2017 ET salaire 2018 > salaire le plus élevé entre 2014, 2015 et 2016, alors restitution de la fraction du CIMR correspondant à CIMR sans plafonnement – CIMR avec plafonnement.
 - Si salaire 2018 < salaire 2017 ET salaire 2018 < salaire le plus élevé entre 2014, 2015 et 2016 ET plafonnement appliqué, alors restitution de la fraction du CIMR correspondant à CIMR sans plafonnement – CIMR avec plafonnement, si les deux conditions sont remplies.

Le CIMR des dirigeants (3/3)

Appréciation du caractère exceptionnel des revenus perçus pour la première fois par les dirigeants en 2017

Lorsqu'ils perçoivent pour la première fois en 2017 des salaires provenant de sociétés qu'ils contrôlent, le montant des salaires à retenir au numérateur de la formule de calcul du CIMR n'est pas plafonné.

- Toutefois, si l'ensemble des revenus d'activité perçus en 2018 par les dirigeants est inférieur à l'ensemble des revenus d'activité déclarés au titre de l'année 2017, la fraction du CIMR correspondant à la différence entre le CIMR accordé et celui qui aurait été accordé si l'ensemble de ces rémunérations perçues au titre de 2017 avait été égal à celles perçues au titre de l'année 2018 sera remise en cause.
- Si l'ensemble des revenus d'activité déclarés au titre de l'année 2018 est supérieur ou égal à l'ensemble des revenus d'activité déclarés au titre de l'année 2017, le bénéfice du CIMR sera définitivement acquis.

Création d'une clause générale anti-optimisation

Elle a pour objectif :

- D'éviter une optimisation du CIMR.
- D'adapter les moyens de contrôle actuels aux enjeux et problématiques du CIMR.

Délai de contrôle porté à 4 ans contre 3 ans

M. Bernard LENOIR

Tél. 05 53 03 54 22

blenoir@kpmg.fr

M. Stanislas COUDERT

Tél. 05 53 08 31 12

Stanislas.coudert@fidal.com

