

eAlerte Loi De Finances pour 2020

La loi de finances pour 2020 a été définitivement adoptée le 19 décembre 2019. Le Conseil Constitutionnel, saisi de la validité de certaines dispositions, a rendu sa décision le 27 décembre. Nous présentons ci-après les principales mesures adoptées intéressant les entreprises.

Principales mesures

Imposition des bénéfices des entreprises

Un nouvel aménagement de la trajectoire de baisse du taux normal de l'IS (LF art. 39)

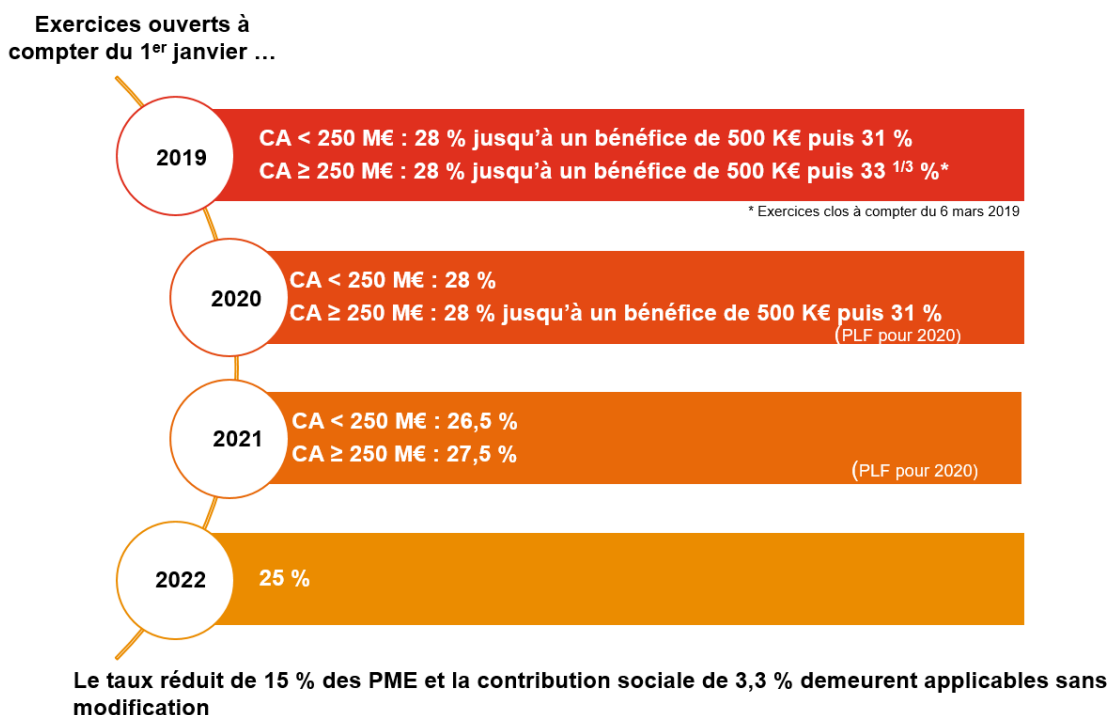
La trajectoire de baisse du taux normal de l'IS a été initialement fixée par la loi de finances pour 2018. Il était ainsi prévu de ramener le taux normal à 31 % (28 % pour les 500 000 premiers euros de bénéfices) pour les exercices ouverts en 2019, à 28 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020, à 26,5 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021 et d'aboutir à un taux d'imposition de 25 % pour toutes les entreprises pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022.

Toutefois, afin de financer les mesures sociales du gouvernement suite au mouvement des Gilets jaunes, la loi du 24 juillet 2019 a modifié une première fois la trajectoire de baisse du taux de l'IS pour les plus grandes entreprises pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019. Ainsi, pour ces entreprises, définies comme celles dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 250 M€, le taux normal de l'IS reste fixé à 33 ^{1/3} % sur la fraction de leur bénéfice imposable supérieure à 500 K€.

L'article 39 de la loi de finances pour 2020 modifie à nouveau la trajectoire de baisse de l'IS pour les grandes entreprises. Pour les exercices ouverts en 2020 le taux de 28 % s'appliquera jusqu'à 500 000 euros de bénéfice. Au-delà, le taux normal de l'IS sera de 31 %. Pour les exercices ouverts en 2021, le taux normal de l'IS sera de 27, 5%.

Pour les exercices ouverts à compter de 2022 le taux normal de l'IS pour l'ensemble des entreprises demeure fixé à 25 %

La nouvelle trajectoire de baisse du taux de l'IS peut être ainsi résumée :



On rappelle que pour la société mère d'un groupe intégré, le seuil de 250 M€ chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres de ce groupe.

La QPFC sur les cessions de titres de participation reste fixée à 12 %

On notera par ailleurs que le relèvement du taux de la QPFC sur les cessions de titres de participation (dite « niche Copé ») initialement adopté en première lecture à l'Assemblée nationale, n'a finalement pas été retenue lors du second vote. Le taux de la QPFC reste donc fixé à 12 %.

Adaptation du CGI aux nouvelles règles relatives aux fusions et scissions entre sociétés sœurs (LF art. 43 et 44)

La loi de simplification du droit des sociétés (loi 2019-744 du 19 juillet 2019, dite « loi Soihili ») entrée en vigueur le 21 juillet 2019 a allégé les formalités juridiques requises en cas de fusion ou de scission entre sociétés sœurs dont 100 % du capital est détenu par la même société mère, ou en cas d'apport partiel d'actif entre une société mère et sa filiale détenue à 100 %, et ce quel que soit le sens de l'opération (voir notre eAlerte du 9 octobre 2019).

Cette loi a notamment complété l'article L 236-3, II du code de commerce pour y inclure les fusions et les scissions entre sociétés sœurs détenues intégralement par une même société mère, et ainsi prévoir que de telles opérations ne donnent pas lieu à l'échange de parts ou actions de la société bénéficiaire contre des parts ou actions des sociétés qui disparaissent. Cette dispense étant d'ordre public, il n'est plus possible de réaliser d'augmentation de capital de la société absorbante en cas de fusion entre deux sociétés sœurs détenues à 100 % par une même société mère.

Sur le plan comptable, ce sujet a été traité par le projet de règlement ANC 2019-06 du 8 novembre 2019 qui précise notamment que :

- la contrepartie de l'apport dans les comptes de l'entité absorbante ou bénéficiaire doit être constatée en capitaux propres dans la rubrique « report à nouveau »,
- du point de vue de l'actionnaire, l'opération demeure sans impact sur le résultat comptable et, en l'absence d'échange de titres, les coûts historiques des titres de la société absorbée ou scindée sont à ajouter à ceux de la société absorbante ou bénéficiaire.

Sur le plan fiscal, l'absence d'échange de titres rendait impossible l'application à ces opérations du régime fiscal de faveur des articles 210 A et suivants du CGI. Afin d'y remédier, plusieurs dispositions sont adoptées dans le cadre de la loi de finances pour 2020 :

- la définition des opérations de fusion de l'article 210-0 A du CGI est étendue aux opérations pour lesquelles il n'est pas procédé à l'échange de titres de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport contre les titres de la société absorbée ou scindée, lorsque ces titres sont détenus par une société qui détient la totalité des titres de la société absorbante ou bénéficiaire et de la société absorbée ou scindée. Ces modifications ont pour objet le maintien de la neutralité fiscale des fusions entre sociétés sœurs et, notamment, l'application des dispositions des articles 210 A à 210 C du CGI à ces opérations. Les dispositions de l'article 38, 7 bis ne paraissant pas directement applicables en l'absence d'échange de titres, la possibilité d'éviter l'imposition de la plus-value sur les titres annulés mériterait d'être confirmée par l'administration.
- l'article 38,2 du CGI est complété pour prévoir que les sommes incorporées aux capitaux propres à l'occasion d'une fusion ou scission sans échange de titres n'entraînent pas de variation d'actif net imposable de la société absorbante ou bénéficiaire. Ces sommes bénéficient donc du même traitement que les suppléments d'apports.
- concernant le régime applicable aux plus-values de cession ultérieure des titres de la société absorbante ou bénéficiaire, l'article 39 du CGI est aménagé pour préciser les modalités de calcul du délai de détention de ces titres. En pratique, l'historique de la détention des titres des sociétés absorbées ou scindées conserve son importance. Ainsi, le régime d'une partie de la plus ou moins-value de cession sera le cas échéant déterminé distinctement, par référence à la date d'acquisition des titres de la société absorbée ou scindée. Cette fraction se calcule par différence entre la fraction du prix de cession se rapportant aux titres de la société absorbée ou scindée (calculé en fonction des valeurs vénales respectives des deux sociétés à la date de la fusion ou scission) et le prix de revient des titres de cette même société.
- concernant les modalités de calcul du délai de détention de deux ans qui conditionne l'application du régime des sociétés mères, l'article 145 du CGI est aménagé pour prévoir que les titres de la société absorbée ou scindée sont réputés détenus par la société mère commune depuis la date de leur souscription ou acquisition et jusqu'à la date de cession des titres de la société absorbante ou bénéficiaire. Si cette cession intervient moins de deux ans après la fusion ou la scission, elle est réputée porter en partie sur les titres de la société absorbée ou scindée (fraction calculée en fonction des valeurs vénales respectives des sociétés au jour de la fusion ou scission), dans la limite du nombre de titres détenus à cette date. Il s'ensuit qu'une durée de détention est décomptée distinctement pour les titres de la société absorbante ou bénéficiaire et pour les titres de la société absorbée ou scindée. Il peut en résulter la remise en cause du régime des sociétés mères à raison de certains dividendes si les titres de l'une ou l'autre société ne peuvent être considérés comme ayant été détenus pendant deux ans.
- enfin, l'article 112, 1 du CGI est complété pour préciser que sous réserve des dispositions relatives aux liquidations de sociétés, ne sont pas considérées comme des apports (et sont donc en principe considérés comme des revenus distribués), les sommes incorporées aux

capitaux propres à l'occasion d'une fusion ou scission sans échange de titres au sens de l'article L 236-3, II-3° du code de commerce. D'après nos informations, cet ajout a pour but d'aligner sur le traitement des primes de fusion celui des sommes incorporées aux capitaux propres à l'occasion d'une fusion ou scission sans échange de titres et de permettre que ces sommes soient considérées comme un remboursement d'apports dans la mesure où les biens apportés étaient eux-mêmes considérés comme des apports dans la société absorbée (BOI-RPPM-RCM-10-20-30-30 nos 120 et 170). Elle devrait donc être suivie d'une modification du Bofip en ce sens.

Ces modifications s'appliquent, s'agissant de l'article 210-0A du CGI, aux **opérations réalisées à compter du 21 juillet 2019**, date d'entrée en vigueur de la loi Soihili, et pour les autres dispositions, à compter de cette même date.

Soulignons que la question des droits d'enregistrement devrait également être résolue par voie de décret en Conseil d'Etat (modification des dispositions de l'article 301 F de l'annexe II au CGI pour pouvoir bénéficier des dispositions des articles 816 à 817 A du CGI).

Dispositifs anti-hybrides : transposition de la directive Atad 2 et abrogation de l'article 212, I-b du CGI (PLF art. 45)

La directive Atad 2 (directive 2017/952 du 29 mai 2017) a été adoptée en vue d'étendre le champ d'application des mesures de lutte contre les dispositifs hybrides initiées par la directive Atad 1 (directive 2016/1164 du 12 juillet 2016). Ces deux directives s'inspirent directement des préconisations du rapport final relatif à l'action 2 du projet BEPS. Les mesures anti-hybrides prévues par ces textes devaient, pour l'essentiel d'entre elles, être transposées en droit interne au 31 décembre 2019. La loi prévoit donc leur application pour les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**. Seules les dispositions relatives aux dispositifs hybrides inversés s'appliqueront de manière différée aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022**.

Le texte de transposition s'inspire très largement, sous réserve de quelques adaptations de vocabulaire, des dispositions de la directive (voir sur ce point notre [eAlerte du 3 octobre 2019](#)).

Très complexe, ce texte n'a été que peu discuté par le Parlement. Il n'a fait l'objet que d'un seul amendement de fond visant à préciser l'articulation du dispositif avec une convention fiscale lorsqu'un dispositif hybride fait intervenir des revenus d'établissements stables. Dans ce cas, le texte prévoit que les revenus attribués à l'établissement stable d'une entité non pris en compte par l'Etat dans lequel il est situé du fait d'un dispositif hybride sont inclus dans le résultat soumis à l'IS de cette entité lorsqu'elle a son siège en France. L'amendement a permis de préciser que cette règle s'appliquait à moins que la France ne soit tenue d'exonérer les revenus en vertu d'une convention fiscale.

Un amendement adopté au Sénat concernant le secteur bancaire a finalement été rejeté. Cet amendement visait à exclure du champ d'application du dispositif certains instruments financiers émis par les entreprises de ce secteur pour satisfaire aux exigences en matière de capacité d'absorption des pertes.

En parallèle de la mise en œuvre de ce dispositif, la loi de finances abroge le dispositif anti-hybride de l'article 212, I-b du qui prévoyait la non-déductibilité des intérêts versés par une entreprise française lorsque l'entreprise qui les reçoit est assujettie à raison de ce revenu à un impôt inférieur au quart de l'impôt sur les bénéfices, déterminé en France sur ce même revenu dans les conditions de droit commun. Cette abrogation s'applique aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**.

Des ajustements au nouveau régime de déduction des charges financières (LF art. 43)

L'article 212 bis et l'article 223 B bis du CGI sont complétés afin d'y intégrer diverses précisions législatives concernant le nouveau régime de déduction des charges financières qui s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019. Ainsi, il est précisé au II de l'article 212 bis et au II de l'article 223 B bis que pour le calcul du résultat fiscal corrigé (aussi appelé « EBITDA fiscal ») le résultat fiscal à retenir correspond au résultat avant application du présent dispositif de déduction des charges financières. On notera que cette précision figurait d'ores et déjà dans les commentaires administratifs en consultation publique publiés en juillet dernier par l'administration.

L'article 223 B bis du CGI est également modifié afin de préciser que dans le cadre du régime de l'intégration fiscale, les montants à déduire ou à réintégrer pour le calcul de l'EBITDA fiscal du groupe intégré (amortissements, provisions et gains ou pertes taxés à un taux réduit) sont ceux qui n'ont pas fait l'objet de neutralisations pour le calcul du résultat d'ensemble du groupe fiscal. Cette précision figurait d'ores et déjà dans les commentaires administratifs en consultation publique publiés en juillet dernier par l'administration.

Par ailleurs, le nouveau régime est complété afin de permettre à certaines entreprises qui ne font pas partie d'un groupe consolidé de déduire les charges financières nettes non admises en déduction en application du mécanisme du plafonnement (3M€ ou 30 % du résultat fiscal corrigé) à hauteur de 75 % de leur montant. Les entreprises concernées sont celles qui ne sont pas membres d'un groupe consolidé par intégration globale et qui ne disposent d'aucun établissement hors de France, ni d'aucune entreprise associée au sens de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 (ATAD 1). Ainsi on entend par entreprise associée :

- une entité dans laquelle le contribuable détient, directement ou indirectement, une participation de 25 % ou plus en termes de droits de vote ou de capital, ou dont il est en droit de recevoir 25 % ou plus des bénéfices ;
- une personne physique ou une entité qui détient, directement ou indirectement, une participation de 25 % ou plus en termes de droits de vote ou de capital du contribuable, ou qui est en droit de recevoir 25 % ou plus des bénéfices de ce contribuable. En outre, si une personne physique ou une entité détient, directement ou indirectement, une participation de 25 % ou plus en termes de droits de vote ou de capital d'un contribuable et d'une ou plusieurs entités, toutes les entités concernées, y compris le contribuable, sont également considérées comme des entreprises associées.

On rappelle que dans le mécanisme de déduction des charges financières adopté dans le cadre de la loi de finances pour 2019, une société membre d'un groupe consolidé (par intégration globale) peut bénéficier d'une déduction supplémentaire de 75 % des charges financières nettes non admises en déduction en application du mécanisme du plafonnement, sous réserve toutefois que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est supérieur à celui du groupe consolidé auquel elle appartient. Les mêmes règles s'appliquent dans le cas de sociétés intégrées, le calcul du ratio étant alors réalisé au niveau du groupe fiscal. Par définition les entreprises autonomes et celles qui ne relèvent pas d'une consolidation par intégration globale sont exclues de ce dispositif, ce qui a pu s'avérer pénalisant.

En application de la nouvelle disposition une entreprise qui sera détenue à moins de 25 % ou qui détiendrait moins de 25 % des droits de vote ou du capital d'une autre entité pourra

bénéficier automatiquement d'une déduction complémentaire de 75 % des charges non déduites en application du plafond général de limitation.

L'adoption de ce nouveau dispositif, qui résulte d'un amendement des députés, a été justifiée par l'existence d'une option dans la directive ATAD 1 concernant les entreprises autonomes qui n'avait pas été initialement retenue par le gouvernement français lors de la transposition de la directive.

L'option offerte par la directive est d'exclure les entreprises autonomes du champ d'application du dispositif de limitation de la déduction des charges financières et donc de leur permettre de déduire la totalité de leurs charges financières nettes.

La nouvelle disposition, si elle est conforme à la directive en ce qu'elle élargit le champ d'application de la « clause de sauvegarde » aux entreprises autonomes, semble toutefois créer une distorsion avec les entreprises qui répondent à la définition d'entreprise associée sans pour autant appartenir à un groupe consolidé par intégration globale. En effet, ces entreprises seraient dorénavant les seules à ne pas pouvoir bénéficier de la clause de sauvegarde, du seul fait de leurs conditions de détention (entre 25 % et 49 %).

Application de la clause de sauvegarde en fonction de la situation de l'entreprise		
Entreprise autonome	Entreprise associée	Entreprise consolidée par intégration globale
Application automatique	Clause non applicable	Application sous condition

L'ensemble des nouvelles dispositions sera applicable **aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019**.

On soulignera enfin que les commentaires administratifs définitifs sur le nouveau régime de déduction des charges financières sont attendus très prochainement.

Crédits et réductions d'impôt

Des aménagements apportés au crédit d'impôt recherche (LF art. 130, 132, 133 et 29)

Les dispositions relatives au crédit d'impôt recherche (CIR) qui figuraient initialement dans le projet de loi déposé devant l'Assemblée nationale ont été aménagées par les parlementaires qui ont en outre, adopté de nouvelles dispositions visant notamment à améliorer l'information du parlement sur l'utilisation du CIR et sur ses possibles évolutions.

- *L'abaissement du forfait des dépenses de fonctionnement pour les dépenses de personnel (art. 130)*

Le taux des dépenses de personnel pris en compte au titre des dépenses de fonctionnement est ramené de 50 % à 43 %, pour le calcul du CIR et du Crédit d'impôt innovation. Les autres dépenses de fonctionnement retenues également pour un montant forfaitaire (amortissements, dépenses de jeunes docteurs...) ne font l'objet d'aucune modification. Cette mesure concerne **les dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2020**.

- *L'allégement des obligations déclaratives complémentaires des petites entreprises sauf pour les jeunes docteurs (art. 130)*

Afin d'alléger les obligations déclaratives des petites entreprises la loi rétablit, **pour les déclarations de CIR déposées à compter du 1^{er} janvier 2020**, le seuil de 100 M€ au-delà duquel il est fait obligation aux entreprises de remplir un état annexe à la déclaration de CIR décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes et les moyens matériels et humains qui y sont consacrés. Ce seuil avait été abaissé à 2M€ par la loi de finances pour 2019. Toutefois, dans un BOFIP publié en avril 2019, l'administration avait admis que les entreprises ayant engagé des dépenses de recherche comprises entre 2 et 100 M€ soient dispensées du dépôt de cette état annexe.

Néanmoins, afin de mieux cerner la politique de recrutement des entreprises bénéficiant du CIR et plus particulièrement en ce qui concerne les jeunes docteurs, tout en conservant le relèvement du seuil d'obligation documentaire complémentaire à 100 M€, l'Assemblée a adopté un amendement prévoyant que les entreprises exposant des dépenses de R&D supérieures à 10 M€ joignent à leur déclaration de CIR un état précisant, pour l'exercice au titre duquel la déclaration est déposée, la part de leurs dépenses finançant l'embauche et la rémunération de jeunes docteurs.

- *La sous-traitance en cascade mieux encadrée (art. 132)*

Les députés ont adopté un amendement qui vise à mettre fin à certains abus constatés lors de la réalisation d'opérations de sous-traitance en cascade. Ainsi, la prise en compte dans l'assiette du crédit d'impôt recherche des dépenses de R&D confiées à des sous-traitants publics ou privés agréés ne sera désormais autorisée chez le donneur d'ordre qu'à la condition que ces opérations de R&D aient été réalisées directement par ces derniers (ou le cas échéant par des sous-traitants de second niveau eux-mêmes publics ou privés agréés).

Comme l'indique l'exposé des motifs de l'amendement certaines dérives ont été constatées dans le cadre de la sous-traitance des dépenses de R&D. En effet, alors que les entreprises agréées ont l'obligation de déduire de l'assiette de leur propre crédit d'impôt recherche les sommes correspondant aux travaux de R&D facturés à leur donneur d'ordre, tel n'est pas le cas pour les sous-traitants non agréés. Cette situation a pu conduire à la double prise en compte des dépenses afférentes à une même opération de R&D à la fois chez le donneur d'ordre principal et chez le sous-traitant (non agréé) de second niveau.

Dans le même esprit, il est désormais prévu que la prise en compte des dépenses de R&D chez le donneur d'ordre pour le double de leur montant lorsque les opérations sont sous-traitées auprès d'organismes publics, sera conditionnée à la réalisation directe des opérations de recherche par ces mêmes organismes publics.

Les aménagements ainsi proposés sont destinés à permettre d'éviter ces dérives et s'appliqueront aux **dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2020**.

- *Le bornage dans le temps des dispositifs du crédit d'impôt innovation et du crédit d'impôt « nouvelles collections » (art. 29)*

L'article 29 de la loi de finances prévoit de limiter dans le temps le dispositif du crédit d'impôt innovation (art. 244 quater B II, k du CGI) ainsi que le dispositif de crédit d'impôt recherche spécifique aux dépenses de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir (art. 244 quater B II, h et i). Ces dispositifs ne s'appliqueront que **jusqu'au 31 décembre 2022**.

- *Des rapports à remettre au Parlement*

Après avoir rappelé l'efficacité du CIR et la nécessité de le pérenniser, les députés ont toutefois voté la remise par le Gouvernement de deux rapports sur différents aspects du CIR. Le Gouvernement devra tout d'abord remettre au Parlement, avant le 30 septembre 2020, un premier rapport dédié aux sujets suivants : l'application du plafond de 100 M€ de dépenses de R&D au niveau d'un groupe fiscal, les abus constatés dans le cadre des vérifications s'agissant des dépenses de personnel incluses dans l'assiette du crédit d'impôt et enfin la mise en œuvre effective des dispositifs relatifs à la sous-traitance, afin que le Parlement dispose d'un panorama de ce mécanisme à la fois en ce qui concerne les donneurs d'ordre mais également du point de vue des sous-traitants.

Un second rapport, à remettre avant le 30 septembre 2021, abordera les évolutions susceptibles d'être apportées au CIR notamment en ce qui concerne la prise en compte de certaines dépenses qui ne relèvent pas stricto sensu de la R&D au sens du Manuel de Frascati, ou l'ajustement des dépenses de fonctionnement.

Des mesures pour rationaliser la réduction d'impôt mécénat (LF art. 134)

L'article 134 de la loi de finances met notamment en œuvre certaines recommandations émises par la Cour des comptes dans son rapport de novembre 2018 sur le soutien public au mécénat des entreprises.

Les modifications du régime du crédit d'impôt mécénat s'articulent principalement autour de trois mesures :

- *L'abaissement du taux de la réduction d'impôt de 60 % à 40 % pour les dons excédant 2 M€*

Le taux de la réduction d'impôt prévu à l'article 238 bis du CGI est désormais porté à 40 % pour les dons supérieurs à 2 M€. En dessous de ce seuil, le taux de la réduction est maintenu à 60 %. Toutefois, cette réduction du taux ne concernera pas les versements effectués au profit d'organismes sans but lucratif qui aident les personnes en difficulté en leur fournissant des repas à titre gratuit, en favorisant leur logement, ou en procédant à titre principal à la fourniture gratuite de soins ou de produits de première nécessité non alimentaires.

Les dons relevant de cette catégorie se situent donc en dehors du plafond de 2 M€ et ne sont, en outre, pas retenus pour la détermination de ce plafond.

- *L'encadrement du mécénat de compétences*

Pour chaque salarié mis à disposition à titre gratuit, le coût de revient à retenir dans la base de calcul de la réduction d'impôt correspond désormais à la somme de sa rémunération et des charges sociales y afférentes dans la limite de trois fois le montant du plafond de la sécurité sociale.

- *Le relèvement de la limite alternative des versements.*

Alors que la limite des versements au titre de la réduction d'impôt mécénat était fixée à 5 ‰ du chiffre d'affaires, la loi de finances pour 2019 a instauré une limite alternative pour les TPE et PME fixée à 10 000 €. La loi de finances pour 2020 porte cette limite alternative à 20 000 €.

L'ensemble de ces mesures s'applique aux versements **effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020.**

On notera également que les députés ont adopté un amendement prévoyant la remise par le Gouvernement au Parlement, avant le 30 septembre 2020, d'un rapport sur l'articulation entre d'une part la réduction d'impôt mécénat et d'autre part, l'obligation pour les grandes enseignes alimentaires de conclure avec les associations chargées de fournir une aide alimentaire des

conventions de cessions de denrées alimentaires à titre gratuit, prévue par la loi « Garot » du 11 décembre 2016 relative à la lutte contre le gaspillage alimentaire.

Quelques aménagements du crédit d'impôt cinéma (LF art. 131 et 138)

Le crédit d'impôt pour production de films et œuvres audiovisuelles étrangers (CI cinéma international), prévu par l'art. 220 quaterdecies du CGI, bénéficie sous certaines conditions aux entreprises de production exécutives. Il est calculé sur la base de dépenses éligibles qui sont notamment : les rémunérations versées aux auteurs, les rémunérations versées aux artistes-interprètes, les salaires versés aux personnels de réalisation et de production, les dépenses de recours aux industries techniques et autres prestataires, les dépenses de transport et restauration et sous certaines limites, d'hébergement. Ce crédit d'impôt ne s'applique que jusque fin 2022.

Le taux du crédit d'impôt, en principe de 30 %, est porté à 40 % pour les œuvres de fiction intensives en effets visuels, définies comme les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles de fiction dans lesquelles au moins 15 % des plans, soit en moyenne un plan et demi par minute, font l'objet d'un traitement numérique permettant d'ajouter des personnages, des éléments de décor ou des objets participant à l'action ou de modifier le rendu de la scène ou le point de vue de la caméra, à la condition que, au sein du budget de production de l'œuvre, le montant total des dépenses éligibles afférentes aux travaux de traitement numérique des plans soit supérieur à deux millions d'euros. Corrélativement, la condition d'application du taux de 40 % aux seules dépenses exposées pour la réalisation d'effets visuels est supprimée (cette disposition avait été adoptée dans le cadre de la loi de finances pour 2019, loi 2018-1317 du 28 décembre 2019). Les nouvelles dispositions s'appliquent aux **exercices clos à compter du 31 décembre 2020**.

Par ailleurs, l'article 50 nonies de la loi de finances pour 2020 prévoit la limitation par décret des dépenses de transport et de restauration prises en compte, à l'instar de ce qui est prévu pour les dépenses d'hébergement, et plafonne le montant cumulé des rémunérations des auteurs et techniciens, par personne physique, dans la limite d'un montant cumulé calculé comme suit :

- 15 % de la part du coût de production de l'œuvre inférieure à 4 M€ ;
- 8 % de la part du coût de production de l'œuvre supérieure ou égale à 4 M€ et inférieure ou égale à 7 M€ ;
- 5 % de la part du coût de production de l'œuvre supérieure ou égale à 7 M€ et inférieure à 10 M€.

Ces mesures de plafonnement s'appliquent également au crédit d'impôt cinéma et audiovisuel (CGI art. 220 sexies) pour les crédits d'impôts calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

Enfin, l'article 7 de la loi de finances pour 2020 prévoit que le Centre national du cinéma et de l'image animée remet chaque année, avant le 30 septembre, au Parlement et au Gouvernement un rapport d'évaluation des crédits d'impôt cinéma et audiovisuel, cinéma international et jeux vidéo au regard des objectifs qu'ils poursuivent, notamment quant à leur impact sur l'attractivité du territoire français et aux retombées économiques directes et indirectes qu'ils induisent. En cas d'augmentation de la dépense fiscale de l'un de ces crédits d'impôt, le rapport devra formuler des recommandations pour en limiter le coût.

Reconduction du crédit d'impôt en faveur des métiers d'art (LF art.139)

La Parlement a décidé la reconduction du crédit d'impôt jusqu'en 2022.

Retenues et prélèvements à la source

Nouveau mécanisme de restitution des retenues à la source prélevées sur les revenus des sociétés étrangères déficitaires (LF art. 42)

A l'occasion de l'arrêt Sofina (CJUE 22 novembre 2018, aff. C-575/17), la CJUE a jugé que le principe de libre circulation des capitaux s'opposait à ce que la retenue à la source prévue par l'article 119 bis, 2 du CGI soit prélevée à raison de dividendes de source française versés à une société belge déficitaire, du fait du désavantage de trésorerie subi par cette société, tenue de s'acquitter immédiatement de l'impôt alors qu'une société résidente n'est quant à elle soumise à l'impôt que lorsque sa situation redevient bénéficiaire.

Tirant les conséquences de cette jurisprudence, la loi de finances pour 2020 met en place un mécanisme de restitution temporaire des retenues à la source prélevées sur les revenus des sociétés déficitaires étrangères.

Ce mécanisme est codifié à l'article 235 quater nouveau du CGI.

➤ *Personnes morales concernées*

Le nouveau dispositif concerne les personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, qui respectent les conditions suivantes :

- avoir leur siège, ou l'établissement stable dans le résultat duquel les revenus et profits sont inclus, situé dans un Etat membre de l'UE ou dans un Etat de l'EEE qui n'est pas non coopératif et qui a conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement.

Uniquement pour les retenues à la source prévues à l'article 119 bis, ce champ d'application est étendu aux personnes morales d'Etats tiers à l'UE ou à l'EEE, à condition que ces Etats ne soient pas non coopératifs et qu'ils aient conclu avec la France les conventions susmentionnées, et que la participation détenue dans la société ou l'organisme distributeur ne permette pas au bénéficiaire de participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de cette société ou de cet organisme. Cette extension aux pays tiers tire les conséquences de l'arrêt CE du 30 septembre 2019 n° 418080, Sté Findim Investments.

- avoir un résultat fiscal, calculé selon les règles applicables dans l'Etat concerné, déficitaire au titre de l'exercice au cours duquel les revenus et profits sont, selon le cas, perçus ou réalisés. La loi précise que le résultat déficitaire est calculé en tenant compte des revenus et profits dont l'imposition fait l'objet d'une demande de restitution et des revenus et profits ayant ouvert droit à une restitution au titre d'exercices antérieurs, lorsque le report d'imposition est toujours en cours (voir ci-après).

➤ *Retenues à la source concernées*

Les retenues à la source concernées par le dispositif relèvent des dispositions suivantes du CGI :

- article 119 bis (certains intérêts, revenus distribués)
- article 182 A bis (prestations artistiques fournies ou utilisées en France)
- article 182 B (revenus non salariaux et prestations de toute nature fournies ou utilisées en France)
- article 244 bis (profits immobiliers)

- article 244 bis A (plus-values immobilières)
- article 244 bis B (plus-values de cession de participations substantielles).

➤ *Mécanisme*

Le dispositif mis en place est un mécanisme de restitution temporaire qui autorise le bénéficiaire des revenus à solliciter la restitution des impositions versées par dépôt d'une déclaration auprès du service des impôts des non-résidents dans les trois mois de la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur de la retenue ou du prélèvement. Cette déclaration mentionne son identité, son adresse, ainsi que le montant de son déficit.

La restitution rend la personne morale étrangère redevable d'une nouvelle imposition, en pratique égale au montant des retenues et prélèvements restitués. Cette imposition fait l'objet d'un report.

L'imposition et sa mise en report prennent effet à la date de dépôt de la déclaration.

Le report est maintenu pour chacun des exercices suivant celui au titre duquel la déclaration a été produite par le bénéficiaire, sous réserve que celui-ci dépose auprès du service des impôts des non-résidents, dans les trois mois de la clôture de chacun de ces exercices suivants, une déclaration faisant apparaître un résultat déficitaire au titre desdits exercices. Un état de suivi des revenus et profits dont l'imposition est reportée est joint en annexe des déclarations annuelles sur un formulaire dont le modèle sera établi par l'administration. Le non-respect de ces obligations déclaratives après mise en demeure entraîne la fin du report d'imposition.

En dehors de ce cas, le report d'imposition prend fin lorsque :

- La déclaration annuelle déposée par le bénéficiaire des revenus fait apparaître un bénéfice,
- Le bénéficiaire des revenus fait l'objet d'une opération entraînant sa dissolution sans liquidation, sauf si ses déficits sont transférés à la société absorbante ou bénéficiaire des apports, et que cette dernière prend l'engagement de déposer une déclaration dans les conditions prévues par le texte. En l'absence de transfert des déficits, si la dernière déclaration déposée par la société absorbée ou dissoute fait apparaître un résultat déficitaire, l'imposition placée en report dans les conditions fait l'objet d'un dégrèvement.

Le montant des revenus au titre desquels il est mis fin au report n'est retenu que dans la limite du bénéfice déclaré par le bénéficiaire étranger. L'imposition est due à compter de la fin du report, qui entraîne son exigibilité immédiate.

L'imposition est contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent pour **les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**. Elles soulèvent un certain nombre de questions au regard du droit de l'UE et des conventions fiscales internationales.

Pour les exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 2020, la question devra, le cas échéant, être traitée par voie de réclamation.

Elargissement du champ d'application de l'art. 119 quinquies du CGI (LF art. 42)

L'art. 119 quinquies du CGI dans sa version antérieure à la loi de finances pour 2020 exonère de la retenue à la source prévue par l'article 119 bis, 2 du CGI (revenus distribués) les sociétés étrangères percevant des revenus distribués lorsque :

- leur siège de direction effective est situé dans l'UE ou un Etat membre de l'EEE à condition que cet Etat ait signé avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales
- elles sont soumises à l'IS dans cet Etat
- leur résultat fiscal dans cet Etat est déficitaire
- elles font à la date de la distribution l'objet d'une procédure comparable à celle mentionnée à l'art. L 640-1 du code de commerce (procédure de liquidation judiciaire).

Rappelons que ce dispositif avait été adopté dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 2015 (loi art. 82) suite à une mise en demeure de la Commission européenne qui avait estimé que le prélèvement d'une retenue à la source sur des dividendes versés à une société mère déficitaire ou en liquidation était contraire au principe de libre circulation des capitaux. La mesure avait été limitée aux sociétés **déficitaires et en liquidation**, en lien avec l'arrêt CE 9 mai 2012 n° 342221, GBL Energy par lequel le CE avait jugé que la différence de traitement entre sociétés résidentes et sociétés non résidentes déficitaires n'était pas caractérisée.

En coordination avec la création de l'article 235 quater du CGI, la loi de finances pour 2020 calque le champ d'application territorial de ce dispositif sur celui du nouvel article 235 quater et l'étend aux retenues à la source prévues par les dispositifs suivants :

- article 119 bis, 1 (certains intérêts)
- article 182 A bis (prestations artistiques fournies ou utilisées en France)
- article 182 B (activités visées à l'art. 92 du CGI et prestations de toute nature fournies ou utilisées en France)
- article 244 bis (profits immobiliers)
- article 244 bis A (plus-values immobilières)
- article 244 bis B (plus-values de cession de participations substantielles).

Cet élargissement s'applique aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**.

Mise en conformité des dispositions de l'article 115 quinquies du CGI (LF art. 42)

L'article 115 quinquies du CGI prévoit que les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux sociétés dont le siège de direction effective est situé dans un Etat de l'UE ou de l'EEE, à condition que ces sociétés y soient passibles de l'IS sans possibilité d'option et sans en être exonérée.

Pour les sociétés situées dans d'autres Etats, l'article 115 quinquies s'applique sous réserve des stipulations des conventions fiscales internationales. Le texte prévoit toutefois une possibilité de restitution au moins partielle de la retenue à la source :

- lorsque les sommes auxquelles la retenue à la source a été appliquée excèdent le montant total des distributions effectives de la société étrangère,
- ou lorsque les bénéficiaires des distributions ont leur siège ou leur domicile fiscal en France.

Par une décision du 10 juillet 2019 (n° 412581, Sté Cofinimmo), le Conseil d'Etat a jugé que ces dispositions étaient contraires à la liberté d'établissement dans la mesure où elles instituaient une présomption de distribution prioritaire, par les sociétés étrangères, de leurs

bénéfices réalisés en France, sans possibilité d'apporter la preuve que les résultats de l'établissement stable français n'avaient pas été désinvestis.

Afin de mettre le code général des impôts en conformité avec cet arrêt, la loi de finances pour 2020 aménage les dispositions de l'article 115 quinquies du CGI, lequel prévoit dorénavant que la retenue à la source peut faire l'objet d'une nouvelle liquidation lorsque la société étrangère a son siège dans un Etat membre de l'UE ou de l'EEE et que les sommes auxquelles la retenue à la source a été appliquée n'ont pas été désinvesties hors de France.

Cette mesure soulève la question des modalités de preuve de la mise en réserve ou de l'investissement des bénéfices par l'établissement français. On rappelle en effet qu'une détermination forfaitaire de ce montant paraît exclue, le Conseil d'Etat s'étant en effet déjà prononcé en défaveur de l'application d'un prorata déterminé en fonction du bénéfice mondial pour déterminer la fraction des bénéfices distribués rattachables à la France (CE 7 janvier 2000 n° 186924, SA Winterthur).

Par ailleurs, la portée de la mesure devrait être relativement réduite puisque ne sont concernées que les sociétés dont le siège est dans l'UE ou l'EEE lorsqu'elles n'y sont pas passibles de l'IS, qu'elles le sont sur option, qu'elles en sont exonérées ou encore lorsqu'elles bénéficient dans cet Etat d'une exonération spécifique sur les bénéfices réputés distribués (voir sur ce point BOI-RPPM-RCM-30-30-30-30). En effet, les autres sociétés dont le siège est dans l'UE ou l'EEE sont purement et simplement exclues du champ d'application de la retenue à la source.

Ces dispositions s'appliquent aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**.

Taux de certaines retenues à la source (LF art. 39)

Le taux de certains prélèvements et retenues à la source a déjà été aligné sur le taux normal de l'IS, par renvoi au deuxième alinéa de l'art. 219, I du CGI afin de suivre la même trajectoire descendante (loi 2017-1837 du 30 décembre 2017, art. 84).

La modification de cette trajectoire par la loi 2019-759 du 24 juillet 2019 ayant entraîné l'introduction d'une seconde phrase au deuxième alinéa de l'art. 219, I du CGI, afin de prévoir un taux dérogatoire d'IS pour les entreprises réalisant au moins 250 M€ de chiffres d'affaires, certaines hésitations avaient pu apparaître sur le taux applicable aux retenues à la source concernées.

La loi de finances pour 2020 clarifie ce point afin que soit pris en compte le taux de l'IS tel que visé à la première phrase de l'article 219, I al. 2 du CGI.

Le tableau suivant, établi par nos soins, récapitule les taux applicables selon la date d'intervention du fait générateur des retenues à la source et prélèvements :

Retenue à la source (CGI)	2019	2020	2021	2022
- art. 187 (certains revenus mobiliers visés à l'art. 119 bis)	30 %	28 %	26,5 %	25 %
- art. 182 B (revenus non salariaux, prestations fournies ou utilisées en France - art. 244 bis (profits immobiliers) - art. 244 bis A (PV immobilières) - art. 244 bis B (PV sur participations substantielles)	31 %	28 %	26,5 %	25 %

TVA

Adoption des mesures prévues par le projet de loi de finances

En matière de TVA, plusieurs modifications touchent aux opérations du commerce international. Notamment, la loi de finances pour 2020 :

- transpose la directive 2018/1910 du 4 décembre 2018 qui prévoit la simplification de certaines règles du système de TVA intracommunautaire (« Quick fixes »). Ces dispositions entrent en vigueur au 1^{er} janvier 2020, dans l'attente du régime de TVA définitif prévu en principe pour le 1^{er} juillet 2022 (LF art. 34),
- prévoit que les entrepôts logistiques présents sur le territoire national auront l'obligation de tenir à la disposition de l'administration, et de lui communiquer sur sa demande, les informations indispensables pour identifier les propriétaires des biens stockés, ainsi que pour définir la nature, la provenance, la destination et le volume des flux des biens importés. Ces dispositions sont codifiées aux nouveaux articles 208 sexdecies J du CGI et L 96 K du LPF et visent les biens destinés à être vendus par l'intermédiaire d'une plateforme de mise en relation par voie électronique. Elles s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020 (LF art. 148),
- prévoit la publication de la liste des plateformes qui ne coopèrent pas avec l'administration. Cette mesure est codifiée à l'article 1740 D nouveau du CGI et s'applique à compter du 1^{er} janvier 2020 sous réserve d'un décret en Conseil d'Etat qui en précisera les modalités d'application (LF art. 149),
- transpose la directive relative au régime TVA du commerce électronique (directive 2017/2455 du 5 décembre 2017). Les nouvelles dispositions s'appliqueront aux opérations pour lesquelles le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée interviendra à compter du 1^{er} janvier 2021 (LF art. 147),
- transfère, à compter du 1^{er} janvier 2022, le recouvrement de la TVA à l'importation à la DGFIP (LF art. 181),
- prévoit la mise en place d'une obligation de facturation électronique dans les relations interentreprises entre 2023 et 2025 et, dans ce contexte, la remise d'un rapport par le Gouvernement au Parlement sur les conditions de mise en œuvre de cette obligation (LF art. 153).

Par ailleurs, à compter du 1^{er} janvier 2020, la définition des OPCVM relevant du régime d'exonération de TVA fixé par l'art. 261 C du CGI est modifiée pour intégrer les critères relevant de la jurisprudence européenne (LF art. 33) et le taux de TVA est abaissé à 5,5 % pour certaines opérations dans le secteur du logement locatif social (LF art. 30).

Ces dispositions ont été commentées dans notre [eAlerte du 9 octobre 2019](#).

Principales nouvelles mesures introduites par amendement

➤ Investissement locatif intermédiaire (LF art. 32)

La loi étend le bénéfice du taux réduit de 10 % prévu par l'article 279-0 bis A du CGI aux livraisons aux caisses de retraite et de prévoyance de logements neufs et de logements issus de la transformation de locaux à usage de bureaux, destinés à la location à usage de résidence principale sous condition de ressources et de loyers identiques à ceux du dispositif « Pinel » d'aide à l'investissement locatif intermédiaire pour les particuliers.

➤ Offres composites (LF art. 36)

La loi précise le champ d'application du taux réduit de TVA dans l'hypothèse d'offres composites portant sur les services de livres en ligne et d'abonnement cinéma adossés à une offre de communications électroniques ou de services de télévision et réalise ainsi un alignement avec les dispositions applicables en matière de services de presse en ligne (CGI art. 279, b octies).

L'article 278-0 bis du CGI est modifié et prévoit que lorsque ces prestations sont comprises dans une offre, qui comprend l'accès à un réseau de communications électroniques ou la fourniture de services de télévision, le taux réduit de 10 % est applicable au supplément de prix payé par le client par rapport à une offre identique, mais ne comprenant pas tout ou partie de ces mêmes prestations, commercialisée dans des conditions comparables. Le cas échéant, cette assiette est majorée de celle établie pour l'application du taux réduit à cette autre offre.

À défaut d'une telle autre offre, le taux réduit est applicable aux sommes payées, par client, pour l'acquisition de ces prestations, dans la limite, le cas échéant, du prix auquel ces prestations sont commercialisées par ailleurs par le fournisseur.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020.

➤ *Solidarité des plateformes en lignes (LF art. 182)*

Les articles 283 bis et 293 A ter du CGI prévoient un dispositif de responsabilité solidaire des plateformes en ligne en matière de TVA. Par souci de cohérence, leur rédaction est alignée sur celle de l'art. 242 bis du CGI, issu de la loi relative à la fraude (loi 2018-898 du 23 octobre 2018, art. 10, V) qui précise un certain nombre d'obligations à la charge des plateformes. Ces dernières sont ainsi définies dans l'ensemble de ces textes comme « les entreprises qui, en qualité d'opérateurs de plateforme en ligne, mettent en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service ».

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020.

De nouveaux critères de domiciliation fiscale en France pour les dirigeants des grandes entreprises françaises (LF art. 13)

A noter : le Conseil Constitutionnel saisi de la validité de certaines dispositions de cet article l'a jugé conforme à la Constitution.

L'article 13 de la loi modifie les critères de domiciliation fiscale pour les dirigeants de grandes entreprises françaises en vue de permettre l'imposition en France de l'ensemble de leurs revenus de source française ou étrangère.

On rappelle que jusqu'à présent, les critères de domiciliation fiscale en France étaient fixés par l'article 4 B du CGI qui prévoit que sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France a) les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal, b) celles qui exercent en France une activité professionnelle sauf si cette activité est accessoire, c) celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Selon les promoteurs de la modification législative, ces critères traditionnels n'apparaissent toutefois plus en adéquation avec les transformations du monde économique. Ainsi, l'article 4 B est complété et précise dorénavant que « les dirigeants des entreprises dont le siège est situé en France et qui y réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 250 millions d'euros,

sont considérés comme exerçant en France leur activité professionnelle à titre principal, à moins qu'ils n'apportent la preuve contraire. »

Le chiffre d'affaire à retenir pour l'appréciation du seuil de 250 millions d'euros est celui réalisé en France par l'entreprise auquel s'ajoute le cas échéant celui réalisé par les entreprises qu'elle contrôle de façon exclusive ou conjointe.

Après diverses modifications intervenues au cours du processus législatif, le champ d'application de la nouvelle règle a finalement été limité aux dirigeants exerçant des fonctions exécutives. Sont ainsi concernés, selon le texte adopté, **le président du conseil d'administration**, lorsqu'il assume la direction générale de la société, **le directeur général, les directeurs généraux délégués, le président et les membres du directoire, les gérants** et les autres dirigeants ayant des fonctions analogues.

La domiciliation fiscale en France d'un dirigeant aura pour conséquence la soumission à une obligation fiscale illimitée de ce dernier. Ainsi l'ensemble de ses revenus d'activité et de son patrimoine sera soumis au régime fiscal français. Seront principalement concernés, l'impôt sur le revenu, mais aussi l'IFI et les droits de succession ou de donation, puisque pour ces deux derniers impôts le domicile fiscal s'entend du domicile fiscal au sens de l'article 4 B du CGI.

Il convient toutefois de noter que l'application du nouveau critère de domiciliation se fera sous réserve des stipulations des conventions fiscales qui prévalent sur la loi nationale et qui sont susceptibles d'aller à l'encontre des nouvelles règles de domiciliation fiscale. La France dispose à cet égard d'un très large réseau conventionnel qui devrait en pratique limiter les cas de mise en œuvre du nouveau critère de domiciliation, même si la grande majorité des conventions couvre exclusivement les impôts sur le revenu et ne concerne pas l'IFI et les droits de mutation à titre gratuit. Soulignons toutefois que l'administration admet que les conventions qui ne concernent que les impôts sur le revenu soient prises en considération en matière d'impôt sur la fortune pour résoudre les questions liées à la définition du domicile fiscal. Tel n'est pas le cas pour les droits de mutation ce qui pourrait aboutir dans certains cas à une déconnexion entre le domicile fiscal en matière d'impôt sur le revenu et en matière de droit de succession et de donation.

En l'absence de disposition spécifique concernant l'entrée en vigueur de cette mesure, celle-ci s'applique :

- à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2019 et des années suivantes ;
- **aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1^{er} janvier 2020**
- à l'IFI dû à compter du 1^{er} janvier 2020.

Autres mesures

Des précisions sur le nouveau régime de la propriété intellectuelle (LF art. 50 et 56)

L'article 50 de la loi de finances légalise la possibilité, déjà offerte par la doctrine fiscale (BOI-IS-BASE-110-30-20100717 n°340), pour les entreprises qui ont opté pour l'application du nouveau régime d'imposition au taux réduit des revenus de propriété intellectuelle mais qui constateraient par ailleurs au titre d'un exercice un résultat déficitaire, d'utiliser ces bénéfices pour compenser le déficit d'exploitation. L'imputation n'est possible que sur le déficit de l'exercice et non sur les déficits antérieurs reportables.

Sont complétés en conséquence les articles suivants du CGI :

- article 158, 4 pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu ;
- article 219 I, a pour les entreprises assujetties à l'IS ;
- article 223 pour les entreprises relevant de l'intégration fiscale

Par ailleurs, les conditions d'application du nouveau régime sont précisées lorsque les actifs éligibles sont détenus par des sociétés de personnes ou des groupements assimilés non soumis à l'IS. L'article 238 du CGI est ainsi modifié pour prévoir que dans ce cas le résultat net déterminé au niveau de la société ou du groupement est imposé chez l'associé au taux réduit de 10 % pour la part de ce résultat correspondant à ses droits dans la société ou le groupement concerné (LF art. 56). Cette disposition s'applique sous réserve que ces associés soient eux-mêmes redevables de l'IS ou qu'il s'agisse de personnes physiques participant à l'exploitation de l'entreprise (au sens de l'art. 156, I 1bis du CGI).

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux **exercices clos à compter du 31 décembre 2019**.

Dispense d'agrément pour le transfert des reports déficitaires en cas de fusion (LF art. 53)

L'art. 53 de la loi de finances prévoit de supprimer la procédure d'agrément prévue à l'art. 209 II du CGI pour le transfert des déficits antérieurs, des charges financières en report et de la capacité de déduction inemployée, pour les opérations de fusions qui remplissent cumulativement les trois conditions suivantes :

- le montant cumulé des déficits antérieurs, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée transféré est inférieur à **200 000 €** ;
- les déficits et intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés holding, ni de la gestion d'un patrimoine immobilier (condition exigée pour l'obtention de l'agrément)
- durant la période au cours de laquelle les montants susceptibles d'être transférés ont été constatés, la société absorbée n'a pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'un établissement.

Cette dispense d'agrément sera également applicable dans le cadre du régime de l'intégration fiscale en cas d'absorption de la société mère d'un groupe fiscal dans la situation visée à l'article 223 L 6 c du CGI.

La dispense d'agrément ne s'appliquera pas aux opérations de scission ou d'apport partiel d'actif d'une ou plusieurs branches complètes d'activité, pour lesquelles l'administration fiscale souhaite pouvoir continuer à s'assurer de la correcte affectation des déficits de la société scindée.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux **opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020**.

Transfert d'un actif isolé dans l'UE (LF art. 45)

L'article 221, 2 du CGI transpose en droit interne un dispositif prévu par la Directive ATAD 1 (directive 2016/1164 du 12 juillet 2016), autorisant sur option du contribuable l'étalement sur 5 ans de l'imposition des plus-values latentes afférentes au transfert d'éléments de l'actif immobilisé opéré par une entreprise à l'occasion d'un transfert de son siège ou de l'un de ses établissements vers un autre Etat membre de l'UE (ou de l'EEE en présence d'une convention

d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et d'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement).

Ce dispositif d'étalement est étendu en cas de transfert vers un Etat membre de l'UE ou de l'EEE d'un ou de plusieurs actifs isolés.

Par ailleurs, en cas de transfert vers un Etat de l'EEE, seule est dorénavant exigée une convention d'assistance mutuelle conclue avec la France en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010. L'exigence d'une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales n'était en effet pas prévue par la directive ATAD 1, ce qui conduisait à exclure du dispositif les transferts opérés vers le Liechtenstein.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent pour les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020**.

Fiscalité des véhicules (LF art. 69)

➤ Relèvement du barème du malus automobile

Le malus automobile est une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation, perçue lors de la 1^{ère} immatriculation en France d'un véhicule de tourisme. Prévues par l'art. 1011 bis du CGI, cette taxe s'applique à un tarif qui varie :

- pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, en fonction des émissions de dioxyde de carbone du véhicule en g/km,
- pour les autres véhicules, en fonction de la puissance du véhicule en chevaux-vapeur.

La loi de finances pour 2020 augmente significativement le tarif de la taxe **à compter du 1^{er} janvier 2020**, les seuils d'application du barème étant abaissés et les tarifs relevés.

Malus automobile CGI art. 1011 bis	Tarif applicable jusqu'au 31 décembre 2019		Tarif applicable à compter du 1 ^{er} janvier 2020	
Véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire	De 0€ jusqu'à 116 g/km (NEDC)	A 10 500 € au-dessus de 190 g/km (NEDC)	De 0 € jusqu'à 109 g/km (NEDC)	A 20 000 € au-dessus de 184 g/km (NEDC)
Autres véhicules	De 0€ jusqu'à 5 CV	A 10 500 € au-dessus de 16 CV	De 0€ jusqu'à 5CV	A 20 000 € au- dessus de 17 CV

Par ailleurs, l'article 1599 novodécies A du CGI est modifié **à compter du 1^{er} janvier 2020** pour prévoir que les véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux sont exonérés de la taxe proportionnelle sur les certificats d'immatriculation prévue au I de l'art. 1599 sexdécies. Une délibération du conseil régional reste nécessaire pour exonérer les véhicules qui ne fonctionnent que partiellement au moyen de ces énergies ou qui fonctionnent au GNV, GPL ou au superéthanol E85.

➤ Autres mesures liées aux nouvelles procédures d'immatriculation

Par ailleurs, dans le cadre de la refonte des procédures d'immatriculation des véhicules de tourisme, de nouvelles modalités de calcul des émissions de CO₂ (procédure WLTP) doivent remplacer la norme NEDC **à une date fixée par décret et au plus tard le 1^{er} juillet 2020**. D'après l'exposé des motifs du projet de loi, ces nouveaux niveaux d'émission seront en moyenne plus élevés de 24,8 % que les anciens. Afin d'adapter les dispositions fiscales à ces

nouvelles mesures, sans entrainer de surcoût pour les contribuables, sont adoptées des mesures qui entreront en vigueur en même temps que le nouveau dispositif d'immatriculation, dont l'essentiel est rappelé ci-après :

- la formule de calcul de la puissance administrative (CV) est modifiée pour devenir indépendante du taux d'émission de CO₂,
- un nouveau barème du malus est établi en fonction des émissions calculées selon la procédure WLTP, l'objectif étant de ne pas alourdir mécaniquement le coût du malus du fait du passage à cette nouvelle norme,
- le barème de la taxe sur les véhicules de sociétés est modifié (CGI art. 1010) afin de neutraliser l'accroissement des valeurs d'émission au regard de la nouvelle norme,
- le barème des plafonds applicables pour l'amortissement des véhicules de tourisme est modifié : les plafonds eux-mêmes restent inchangés mais la limite la plus basse de 9 900 €, qui devait s'appliquer pour les véhicules acquis en 2020 au-delà d'un taux d'émission supérieur à 135 g/km et, pour les véhicules acquis en 2021 au-delà de 130 g/km s'appliquera, dès la mise en œuvre de la procédure WLTP, à partir de 165 g/km pour les véhicules acquis en 2020 et de 160 g/km pour ceux acquis à compter du 1^{er} janvier 2021.

➤ *Refonte des taxes sur les véhicules à compter de 2021*

La loi de finances prévoit également la refonte, au 1^{er} janvier 2021, des taxes frappant les véhicules, et notamment :

- La taxe fixe régionale (CGI art. 1599 quindecies) et la taxe perçue au profit de l'ANTS (CGI art. 1628-0 bis) seront fusionnées en une taxe unique frappant toutes les délivrances de certificats d'immatriculation,
- Le malus « occasion » (CGI art. 1010 bis), le malus « véhicules puissants » (CGI art. 1010 ter), et le malus « annuel » (CGI art. 1011 ter) seront intégrés aux tranches supérieures du malus général prévu par l'article 1011 bis,
- la taxe destinée à financer le développement des actions de formation professionnelle dans les transports routiers deviendra une majoration au titre de toute délivrance de certificat d'immatriculation.

Dispositifs de suramortissement

➤ *Suramortissement des navires propres (LF art. 48)*

La loi de finances pour 2019 a introduit à l'art. 39 C du CGI un dispositif de suramortissement concernant les navires fonctionnant à l'hydrogène ou toute autre propulsion décarbonée, ainsi que les navires fonctionnant au gaz naturel liquéfié. Ce dispositif avait également vocation à s'appliquer à certains biens acquis neufs en vue de traiter, sur un navire en service, les gaz d'échappements et à assurer l'alimentation électrique du bateau en escale au moyen d'énergie décarbonée. Ce dispositif concerne les navires battant pavillon européen (ou pavillon d'une Etat membre de l'EEE) sous certaines conditions relatives au nombre d'escales en France ou au temps de navigation du navire dans la zone économique exclusive française ou les eaux intérieures. Son entrée en vigueur était subordonnée à l'aval de la Commission européenne, qui a refusé de le valider en l'état.

Plusieurs ajustements sont donc apportés à ce dispositif afin de le rendre acceptable par la Commission européenne. Notamment, le mode de calcul de la déduction exceptionnelle qui était de 30 % de la valeur d'origine pour les navires utilisant l'hydrogène, ou 25 % de cette valeur pour les navires utilisant le gaz naturel liquéfié passe respectivement à 125 % et 105 % des coûts supplémentaires immobilisés, hors frais financiers, directement liés à l'installation d'équipements acquis à l'état neuf permettant l'utilisation du mode de propulsion envisagé.

Corrélativement, l'application du dispositif est décalée d'un an, pour aller de 2020 à 2022.

➤ *Suramortissement de certains engins non routiers (LF art. 60, IV)*

La loi insère dans le CGI un nouvel article 39 decies F. Cet article prévoit, au bénéfice des entreprises de bâtiment et de travaux publics, de celles produisant des substances minérales solides, des exploitants aéroportuaires et des exploitants de remontées mécaniques et de domaines skiables une déduction fiscale égale à 40 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, des engins non routiers inscrits à l'actif fonctionnant au gaz naturel, à l'énergie électrique ou à l'hydrogène ainsi que de certains engins non routiers hybrides. Sont concernés les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles, les matériels de manutention et leurs moteurs. La déduction s'applique aux biens acquis à l'état neuf du 1^{er} janvier 2020 au 31 décembre 2022. Cette déduction s'applique aussi aux engins non routiers dont le moteur satisfait à certaines limites d'émission définies par le règlement (UE) 2016/1628, (engins non routiers équipés d'un filtre à particules et d'un dispositif « adblue ») acquis neufs par les entreprises de bâtiment et de travaux publics en remplacement de matériels de plus de cinq ans utilisés pour le même usage. La déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation du bien.

Le bénéfice de cette déduction est subordonné au respect du règlement UE 1407/2013 de la Commission relatif à l'application des aides de minimis (plafond de 200 K€ sur une période glissante de trois exercices fiscaux). La déduction est portée à 60 % pour les PME au sens du règlement UE 651/2014.

➤ *Suramortissement des installations de stockage de gazole (LF art. 60, IV)*

Aux termes du nouvel art. 39 decies G du CGI, les PME de commerce de détail de gazole non routier qui, au 1^{er} janvier 2020, ne disposent pas d'installations permettant de stocker et de distribuer du gazole qui n'est pas coloré et tracé pourront bénéficier d'une déduction fiscale égale à 40 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, des installations de stockage et des matériels de manutention et de distribution de gazole inscrites à leur actif immobilisé. La déduction s'applique aux biens mentionnés acquis à l'état neuf entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2022. Elle est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens.

Ces dispositions sont réservées aux PME au sens du règlement UE 651/2014, sous condition du respect des plafonds fixés par l'art. 17 de ce règlement.

➤ *Extension du régime de suramortissement des véhicules utilitaires (LF art. 61 et 62)*

L'art. 39 decies A du CGI prévoit un dispositif de suramortissement en faveur de certains véhicules utilitaires (PTAC > 2,6 tonnes) qui fonctionnent à l'aide d'une ou plusieurs des énergies suivantes :

- gaz naturel et biométhane carburant,
- carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole,
- énergie électrique,
- hydrogène.

Ce dispositif est étendu :

- aux véhicules qui fonctionnent exclusivement et irréversiblement au carburant B 100 (biodiesel contenant jusqu'à 100 % en volume d'esters méthyliques d'acides gras provenant d'huiles végétales animales ou usagées) acquis entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2021 ,

- aux véhicules qui utilisent exclusivement une énergie dite « dual fuel » (combinaison de gaz naturel et de gazole nécessaire au fonctionnement d'une motorisation bicarburant de type 1A).

Suppression de taxes à faible rendement (LF art. 21)

Parmi les principales mesures intéressant les entreprises, on relèvera que la formalité de l'enregistrement est supprimée pour les actes de prorogation et dissolution de sociétés établis **à compter du 1^{er} janvier 2020** (CGI art. 635, 1-5° et 638 A modifiés),

La taxe sur certaines dépenses de publicité est maintenue (CGI art. 302 bis MA), alors que sa suppression était envisagée dans le projet de loi.

Suppression ou limitation dans le temps de dépenses fiscales inefficaces (LF art. 29)

Parmi les principales mesures adoptées, on relèvera les suivantes :

- suppression de la déduction pour achat par une entreprise d'un trésor national (CGI art. 238 bis 0-AB) pour les opérations pour lesquelles le compromis de vente ou le contrat de vente n'a pas été signé à la date du 1^{er} janvier 2020,
- suppression de la déduction fiscale du prix d'acquisition des œuvres originales d'artistes vivants (CGI art. 238 bis AB) pour les achats réalisés après le 31 décembre 2022,
- suppression du crédit d'impôt formation du chef d'entreprise (CGI art. 244 quater M) pour les heures de formation effectuées après le 31 décembre 2022.
- suppression de l'exonération de droits d'enregistrement applicable aux acquisitions de droits sociaux réalisées dans le cadre d'un rachat d'entreprise par ses salariés après le 31 décembre 2022 (CGI art. 732 bis et 220 nonies).

Application des seuils d'effectifs de la loi Pacte (LF art. 41)

Les modalités harmonisées de calcul et de prise en compte des franchissements de seuils d'effectifs prévues par la loi Pacte (loi 2019-486 du 22 mai 2019) ne s'appliqueront qu' à compter du 1^{er} janvier 2020 (et non à compter du 1^{er} janvier 2019) aux dispositifs fiscaux concernés par ces mesures, à savoir :

- exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones de revitalisation rurale (CGI art. 44 quinquies),
- exonération d'impôt sur les bénéfices dans les zones franches urbaines – territoires entrepreneurs (CGI art. 44 octies A)
- option pour le régime des sociétés de personnes (CGI art. 239 bis AB), le crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse (CGI art. 244 quater E) ,
- exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) pour les sociétés coopératives agricoles, les unions de coopératives agricoles et les sociétés d'intérêt collectif agricole (CGI art. 1451 et 1464 E),
- exonération de CFE dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville (CGI art. 1466 A) ,
- contribution supplémentaire à l'apprentissage ou CSA (CGI art. 1609 quinquies) ,
- crédit d'impôt de CFE en faveur des micro-entreprises situées dans une zone de restructuration de la défense (CGI art. 1647 C septies).

Relèvement de la franchise des activités lucratives accessoires pour les OBSL (LF art. 51)

Le seuil à partir duquel les organismes non lucratifs acquittent les impôts commerciaux au titre de leurs activités lucratives accessoires est relevé de 63 059 € à 72 000 €.

En matière de TVA, ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020 et, en matière d'IS, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2019.

Transposition de la directive DAC 6 (LF art. 178)

L'ordonnance n° 2019-1068 du 21 octobre 2019 a transposé en droit interne la directive DAC 6 (directive 2018/822 du 25 mai 2018).

La loi de finances pour 2020 modifie l'article 2 de cette ordonnance afin de préciser les modalités selon lesquelles le stock de dispositifs transfrontières conçus entre le 25 juin 2018 et le 1^{er} juillet 2020 doit être déclaré.

L'ordonnance précise dorénavant que l'obligation de déclaration de ce stock incombe soit aux intermédiaires, soit dans le cas où l'intermédiaire serait dispensé de déclaration, aux contribuables mentionnés à l'article 1649 AE du CGI. Avant cette modification, les contribuables n'étaient pas visés par l'obligation de déclaration du stock de dispositifs transfrontières, ce qui laissait subsister des cas d'absence de déclaration dans l'hypothèse où l'intermédiaire, couvert par le secret professionnel, aurait bénéficié d'une dispense de déclaration.

Réduction temporaire de la durée minimale de détention des titres dans le cadre d'un contrat de partage (LF art. 109)

Pour mémoire l'article 162 de la loi « Pacte » du 22 mai 2019 a créé un régime de partage des plus-values de cession de titres entre actionnaires et salariés au travers de contrats de partages. Dans le cadre de ces contrats le montant de la plus-value de cession sur lequel la société s'est engagée est réparti entre les salariés et versé au PEE. Ces sommes bénéficient du même régime fiscal et social que celui appliqué aux abondements de l'entreprise à un PEE (exonération d'IR dans certaines limites et déduction par l'entreprise des sommes versées de l'assiette de l'impôt).

L'article 109 de la loi de finances abaisse de trois ans à un an la durée minimale de conservation des titres (entre la conclusion du contrat de partage et la cession des titres) requise pour bénéficier du régime fiscal et social favorable, sous réserve que le détenteur détienne les titres depuis au moins deux ans à la date de signature des contrats. Cette réduction de la durée de détention minimale ne s'applique qu'aux contrats de partage conclus jusqu'au 23 mai 2021.

Taxe sur les bureaux en Ile de France (LF art. 18)

Afin d'augmenter les recettes de l'établissement public Société du Grand Paris, le tarif de la taxe sur les bureaux en Ile de France est relevé de 20 % dans les 1^{er}, 2^e, 7^e, 8^e, 9^e, 10^e, 15^e, 16^e et 17^e arrondissements de Paris et dans les communes de Boulogne-Billancourt, Courbevoie, Issy-les-Moulineaux, Levallois-Perret, Neuilly-sur-Seine et Puteaux. Le Conseil Constitutionnel a jugé que cette majoration ne méconnaissait pas le principe d'égalité devant les charges publiques dès lors que le législateur s'était fondé sur des critères rationnels en lien avec l'objectif de rendement budgétaire poursuivi en soumettant à cette majoration des arrondissements ou communes caractérisés par une concentration particulière de locaux à usage de bureaux ayant une valeur locative moyenne élevée et un taux de vacance faible.

Taxes locales

- *Modification des règles de détermination de la valeur locative des installations de stockage de déchets en période de « post exploitation » (LF art. 121)*

A compter du 1^{er} janvier 2020, la valeur locative servant d'assiette à la taxe foncière sur les propriétés bâties des équipements indissociables des installations de stockage de déchets en période de post exploitation sera dorénavant déterminée selon la méthode prévue pour les locaux professionnels (c'est-à-dire en fonction de l'état du marché locatif) et non plus selon la méthode dite « industrielle » prévue par l'article 1499 du CGI.

Jusqu'à présent, ces installations demeuraient soumises à la taxe foncière y compris en période de post exploitation sur les mêmes bases qu'en période d'exploitation, alors même qu'elles ne génèrent plus de revenus pour les exploitants. La présente mesure corrige cette situation qui devrait aboutir à une diminution sensible de la taxe foncière due aux titres de ces installations.

- *Mise en œuvre de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation (LF art. 146)*

Après la mise en œuvre de la révision des valeurs locatives de locaux professionnels (RVLLP) intervenue en 2017, l'article 146 de la loi de finances fixe les conditions de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation (RVLLH). Comme pour les locaux professionnels la valeur locative de ces locaux sera déterminée par application d'une méthode tarifaire basée sur l'état du marché locatif. Les nouvelles valeurs locatives sont prévues pour s'appliquer aux impositions établies à compter du 1^{er} janvier 2026.

Contrôle fiscal

- *Possibilité pour les administrations fiscale et douanière de collecter et exploiter des données publiées sur les sites internet des opérateurs de plateforme en ligne (LF art. 154)*

A noter : cet article a fait l'objet d'une saisine du Conseil Constitutionnel. Ce dernier n'a que partiellement censuré les dispositions de cet article concernant son champ d'application (voir ci-après). S'agissant des autres griefs invoqués par les auteurs de la saisine, le Conseil Constitutionnel a jugé que si les dispositions en cause portaient atteinte au droit au respect de la vie privée ainsi qu'à l'exercice de la liberté d'expression et de communication, le législateur avait néanmoins poursuivi en les adoptant l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Il en résulte que l'atteinte aux droits et libertés mentionnés est nécessaire, adaptée et proportionnée aux objectifs poursuivis.

A ce jour, les traitements de données par les administrations fiscale et douanières sont opérés :

- soit de façon ponctuelle, par la consultation par les agents d'informations figurant sur Internet, afin de corroborer des éléments obtenus par l'examen de documents économiques et financiers ;
- soit par le recours à des outils de traitements automatisés de données développés depuis plusieurs années par les administrations. En matière fiscale, les informations traitées proviennent des applications de la DGFIP, de données provenant de bases privées payantes, d'organismes sociaux et d'autres administrations nationales et étrangères. Ces traitements alimentent la programmation des contrôles fiscaux (source rapport de la commission des finances de l'AN, n° 2272).

En revanche, les traitements de données automatisés ne portent pas sur des données personnelles rendues publiques sur les réseaux sociaux.

L'article 154 de la loi de finances prévoit, à titre expérimental et pour une durée de trois ans, la possibilité pour les administrations fiscale et douanières de collecter et d'exploiter au moyen

de traitements informatisés et automatisés n'utilisant aucun système de reconnaissance faciale, les contenus, librement accessibles sur les sites internet des opérateurs de plateforme en ligne et manifestement rendus publics par leurs utilisateurs.

Ce nouveau dispositif a fait l'objet d'importants débats devant les deux chambres, notamment en raison des préoccupations exprimées par la CNIL. Les députés et sénateurs ont largement amendé le texte initial.

La collecte et l'utilisation sont limitées à la recherche de certains manquements fiscaux (activités occultes ou infractions aux règles de domiciliation fiscale) et infractions douanières (parmi lesquels la contrebande, l'importation ou l'exportation sans déclaration de marchandises prohibées ou de produits de tabac). Le Conseil Constitutionnel a en revanche censuré la disposition de l'article 154 qui permettaient la collecte et l'exploitation automatisées de données pour la recherche du manquement prévu au b du 1 de l'article 1728 du CGI qui sanctionne d'une majoration de 40 % le défaut ou le retard de production d'une déclaration fiscale dans les trente jours d'une mise en demeure. Selon le Conseil, dans une telle situation, dès lors que l'administration met en demeure de produire une déclaration, le manquement est d'ores et déjà porté à sa connaissance. Le recours au dispositif automatisé de collecte de données n'est pas nécessaire et porterait atteinte au respect de la vie privée et à la liberté d'expression de manière non proportionnée au but poursuivi.

Le nouveau mécanisme est en outre entouré d'un certain nombre de garanties concernant notamment la durée de conservation des données collectées. Il est prévu que lorsqu'elles sont de nature à concourir à la constatation des manquements et infractions visés par la loi, les données collectées strictement nécessaires sont conservées pour une période maximale d'un an, sauf si elles sont utilisées dans la cadre d'une procédure pénale fiscale ou douanière, auquel cas elles sont conservées jusqu'au terme de la procédure. Les autres données, c'est-à-dire celles qui ne sont pas de nature à concourir à la constatation des manquements et infractions visées sont détruites dans un délai maximum de trente jours à compter de leur collecte.

De plus, la loi prévoit que les données sensibles au sens du I de l'article 6 de la loi du 6 janvier 1978 (« informatique et libertés »), ainsi que les autres données manifestement sans lien avec les infractions mentionnées par la loi sont détruites au plus tard cinq jours ouvrés après leur collecte. Les données sensibles sont celles qui « *révèlent la prétendue origine raciale ou l'origine ethnique, les opinions politiques, les convictions religieuses ou philosophiques ou l'appartenance syndicale d'une personne physique* ».

Le traitement des données ne pourra être mis en œuvre que par des agents de l'administration fiscale et de l'administration des douanes ayant au moins le grade de contrôleur et spécialement habilités par le directeur général. En outre, la collecte et le traitement des données ne pourront faire l'objet d'une sous-traitance.

Par ailleurs un droit d'accès aux informations collectées pourra être exercée dans les conditions prévues par la loi du 6 janvier 1978.

En outre, il est prévu que le décret fixant les modalités d'application de ce nouveau dispositif sera pris après avis de la CNIL.

Enfin, l'expérimentation fera l'objet d'une analyse d'impact relative à la protection des données à caractère personnel dont les résultats seront transmis à la CNIL. Une première évaluation de l'expérimentation sera également réalisée au plus tard dix mois avant son terme et un bilan définitif devra être transmis au Parlement et à la CNIL au plus tard six mois avant son terme.

➤ *Lanceurs d'alerte (LF art. 175)*

La loi de finances pour 2017 avait prévu à titre expérimental un dispositif d'indemnisation des « aviseurs fiscaux » (loi 2016-1917 du 29 décembre 2016, art. 109). Ce dispositif a ensuite été pérennisé par la loi relative à la lutte contre la fraude (loi 2018-898 du 23 octobre 2018 art. 21).

Il vise la découverte des manquements aux règles relatives à :

- la domiciliation en France (CGI art. 4 B),
- la non-déductibilité des commissions à l'exportation versées aux agents publics (art. 39, 2 bis),
- la répression de l'évasion fiscale internationale (art. 57, 123 bis, 155 A, 209, 209 B, 238 A),
- et l'obligation de déclarer les comptes bancaires, contrats d'assurance-vie et trusts détenus à l'étranger par des résidents de France (art. 1649 A, 1649 AA et 1649 AB).

La loi de finances pour 2020 codifie ce dispositif au nouvel article L 10-0 AC du LPF et l'étend à titre expérimental à de nouvelles infractions, considérées comme les plus graves, en visant les dispositions qui les répriment, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100 K€. Le dispositif vise notamment :

- activité occulte (art. 1728, 1-c du CGI),
- abus de droit, manœuvres frauduleuses, manquement délibéré (art. 1729 du CGI),
- diverses sanctions liées au manquement aux obligations liées à la déclaration de comptes ou contrats détenus à l'étranger (art. 1728, 5, art. 1729-0 A, art. 1736, IV-2 et 1736, IV bis, art. 1758, art. 1766)
- principales fraudes en matière de TVA (art. 1737, I du CGI).

Le texte permet à l'administration d'exploiter les informations obtenues dans le cadre des procédures de contrôle de l'impôt prévues au titre II de la première partie du LPF, y compris lorsqu'elles ont été irrégulièrement obtenues, sauf pour procéder à une visite domiciliaire (dans ce dernier cas, les informations doivent avoir été régulièrement obtenues).

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020, mais les conditions et modalités de l'indemnisation seront déterminées par arrêté du ministre chargé du budget.

L'extension du dispositif aux manquements aux règles relatives aux SIIC, qui avait été envisagée, n'a finalement pas été adoptée.