



POINT DE VUE D'EXPERTS

LETTRE FISCALE



**BAKER TILLY
FRANCE**

Membre indépendant de Baker Tilly International

Chers lecteurs,

Après une année 2016 pleine de surprises (Brexit, résultat des élections aux Etats-Unis, ...), l'année 2017 sera notamment marquée en France par l'élection présidentielle. Gageons que le résultat de cette élection apportera un lot de mesures fiscales que nous aurons l'occasion de vous présenter et de vous commenter.

D'une manière générale, sur le plan fiscal, nous notons que se poursuit un mouvement de fond relatif à la transparence, aux mesures anti-abus visant certains dispositifs fiscaux, au contrôle des groupes et de la fiscalité internationale.

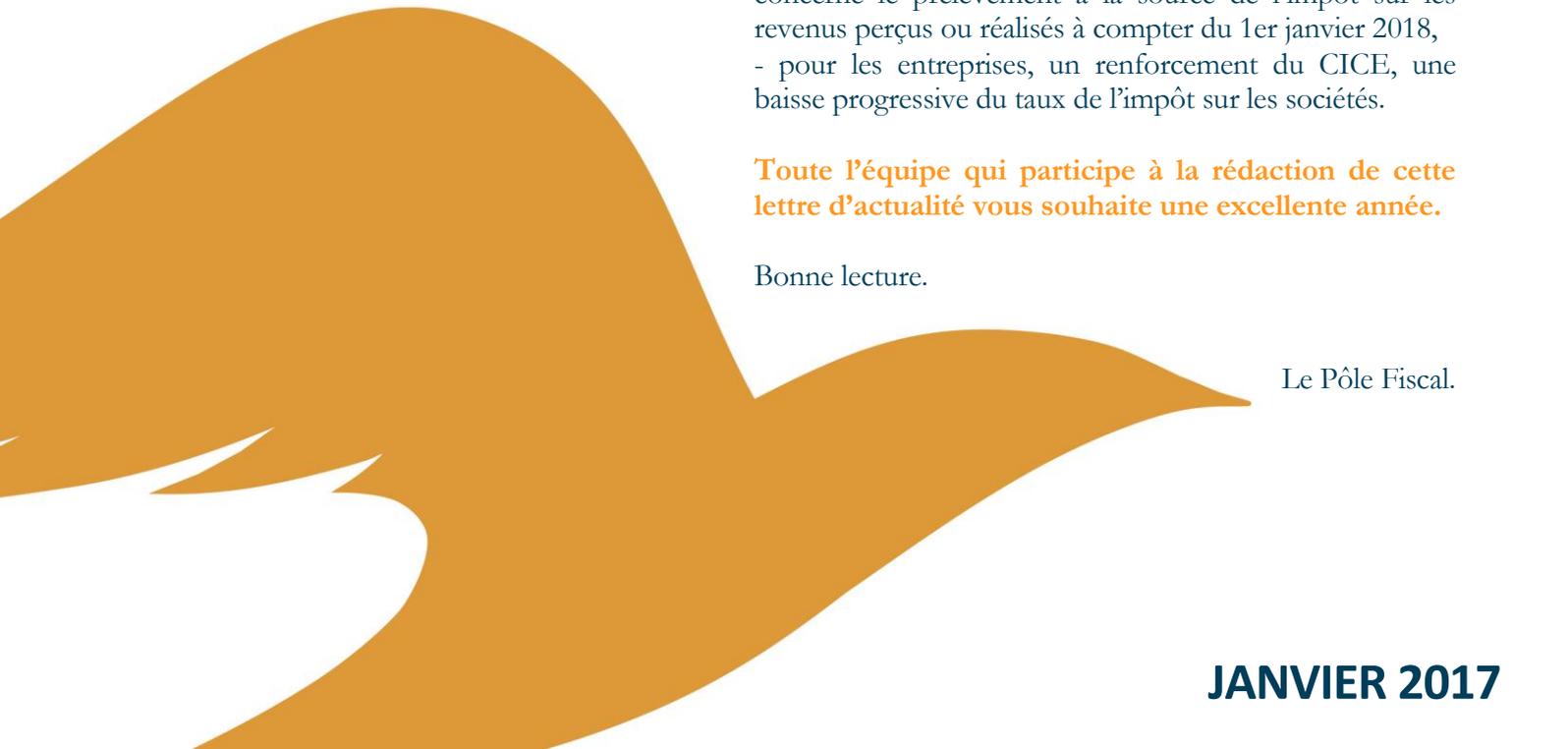
Enfin, parmi les dispositions que contiennent les lois de finances publiées en fin d'année 2016 nous pouvons retenir :

- pour les particuliers, une mesure phare, déjà évoquée dans notre lettre d'actualité du mois de mars 2016, et qui concerne le prélèvement à la source de l'impôt sur les revenus perçus ou réalisés à compter du 1er janvier 2018,
- pour les entreprises, un renforcement du CICE, une baisse progressive du taux de l'impôt sur les sociétés.

Toute l'équipe qui participe à la rédaction de cette lettre d'actualité vous souhaite une excellente année.

Bonne lecture.

Le Pôle Fiscal.



JANVIER 2017

I. INSTAURATION DU PRELEVEMENT A LA SOURCE

Effective à partir du **1er janvier 2018**, la réforme n'en comporte pas moins des effets potentiels dès 2017. Tour d'horizon des éléments permettant la bonne compréhension de ce mécanisme désormais adopté par une large majorité de pays.

- **Quels sont les revenus concernés ?**

Le prélèvement à la source s'applique aux **revenus salariaux et de remplacement**, aux **pensions**, aux **rentes viagères**, aux **revenus des travailleurs indépendants** ainsi qu'aux **revenus fonciers**.

- **Quelle forme prend-il ?**

Les revenus salariaux et les pensions font l'objet d'une **retenue à la source** opérée par l'employeur ou l'organisme versant. Les travailleurs indépendants ainsi que les titulaires de revenus fonciers s'acquittent d'un **acompte** calculé et prélevé par l'administration.

- **A quel taux ?**

Le prélèvement à la source est calculé en appliquant, aux assiettes respectives de la retenue à la source et de l'acompte, un **taux d'imposition unique** calculé par l'administration pour chaque foyer fiscal. Il est, selon les cas, basé sur les impôts et revenus antérieurs connus **abstraction faite des réductions et crédits d'impôt**, ou bien appliqué par défaut.

- **Puis-je le modifier ?**

OUI, dans deux situations :

- Le taux du prélèvement est modifié en cas de **changement de situation du foyer fiscal** (mariage, décès, divorce, naissance, ...), ce dernier devant être porté à la connaissance de l'administration pour les contribuables concernés dans les 60 jours de leur survenance.
- Le montant du prélèvement peut être **modulé à la hausse ou à la baisse sur demande du contribuable**, sous sa responsabilité et sous conditions dans cette dernière hypothèse.

- **La déclaration de revenus est-elle supprimée ?**

NON, la mise en place du prélèvement à la source ne remet pas en cause l'actuelle **obligation de chaque foyer d'avoir à déposer en N+1 une déclaration des revenus perçus au cours de l'année N**. En effet, celle-ci doit être maintenue pour permettre :

- L'imposition définitive des revenus qui ne sont pas compris dans le champ du prélèvement (revenus de capitaux mobiliers, plus-values de cessions de valeurs mobilières),
- La prise en compte des réductions et crédits d'impôt afférents aux dépenses éligibles effectuées par les contribuables au cours de l'année N.

L'excédent de paiement éventuel résultant de cette régularisation est restitué au contribuable.

• **Pourquoi la mise en place d'un crédit d'impôt au titre des revenus 2017 ?**

La mise en place du prélèvement à la source sans mesures d'accompagnement spécifiques aurait entraîné une double imposition pour les contribuables en 2018 :

- Une première par le biais du prélèvement à la source au titre des revenus 2018 ;
- Une seconde via l'imposition des revenus 2017 déclarés en 2018.

C'est pourquoi un **crédit d'impôt exceptionnel** sera mis en place afin de neutraliser l'imposition des **revenus courant perçus en 2017** (l'administration parle à cet égard de « **revenus non exceptionnels** »).

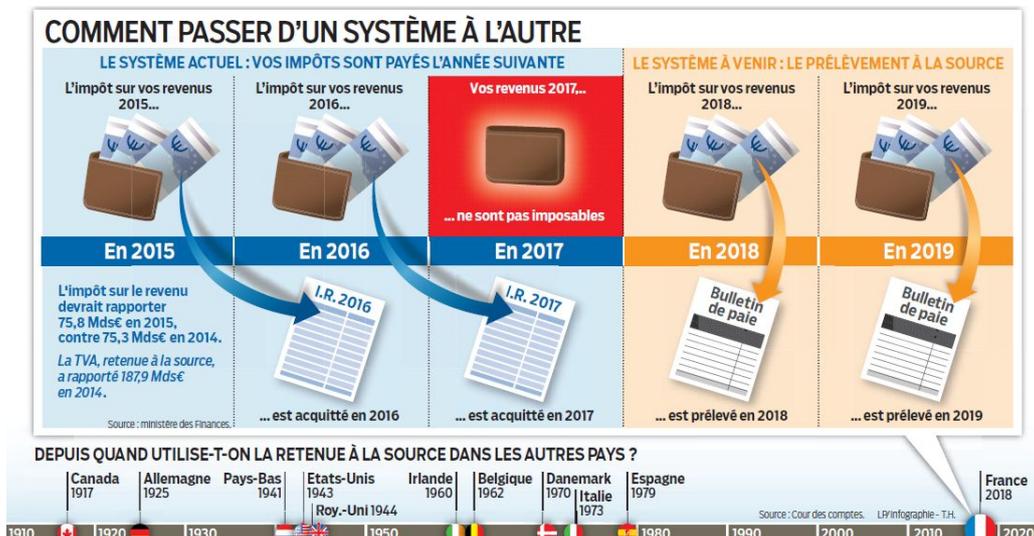
• **Qu'est-ce qu'un revenu « non exceptionnel » ?**

Cette qualification dépend de la catégorie de revenus concernée :

- Concernant les salaires, sont considérés comme tel les **revenus qui par ne sont pas par nature susceptibles d'être recueillis annuellement** (possibilité de rescrit en cas de doute) et ceux expressément inscrits sur une liste limitative :
 - ✓ Indemnités de rupture de contrat de travail ou de cessation des fonctions
 - ✓ Gratification surrogatoires (sans lien avec le contrat de travail ou le mandat social, ou allant au-delà)
 - ✓ ...
- A titre d'exemple en matière de revenus fonciers, la régularisation opérée en 2017 de charges de copropriété appelées en 2016 correspondant à des dépenses de travaux non déductibles.
- Pour les revenus des indépendants, leur normalité est appréciée par **comparaison aux bénéfices réalisés sur la période 2014-2018**, ceci afin d'éviter un « gonflement artificiel » du résultat sur 2017.
- Un **mécanisme semblable** est prévu à propos des dirigeants de sociétés et des membres de leur famille, afin d'empêcher toute velléité d'optimisation.

• **Alors : 2017, année blanche ?**

Gare aux effets d'aubaine...



II. BAISSÉ PROGRESSIVE DU TAUX NORMAL DE L'IS

Annoncé dès l'été, le taux normal de l'impôt sur les sociétés est progressivement ramené de 33,1/3% à 28% selon un échéancier établi sur 4 ans.

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017, seules les PME sont concernées par le taux de 28%, qui sera appliqué dans la limite de 75 000 € de bénéfice imposable. Par ailleurs, à compter de 2019, le bénéfice du taux réduit de 15% en faveur des PME sera étendu à celles dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 M€.

Entreprises concernées	Tranches de bénéfice imposable	Exercice ouvert en 2017	Exercice ouvert en 2018	Exercice ouvert en 2019	Exercice ouvert en 2020
CA < 7,63 M €	0 à 38 120	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾
	38 120 à 75 000	28 % ⁽²⁾	28 %	28 %	28 %
	75 000 à 500 000	33,1/3 %			
	> 500 000		33,1/3 %		
CA > 7,63 M € et < 50 M €	0 à 38 120	28 % ⁽²⁾	28 %	15 % ⁽¹⁾	15 % ⁽¹⁾
	38 120 à 75 000			28 %	28 %
	75 000 à 500 000	33,1/3 %			
	> 500 000	33,1/3 %			
CA > 50 M € et < 1Md €	0 à 500 000	33,1/3 %	28 %	28 %	28 %
	> 500 000		33,1/3 %		
CA > 1 Md €	0 à 500 000	33,1/3 %	28 %	28 %	28 %
	> 500 000		33,1/3 %		

⁽¹⁾ Sous réserve du respect des conditions fixées par l'article 219, I-b du CGI.

⁽²⁾ Sous réserve du respect de la définition de la PME prévue par le droit de l'Union européenne.

A noter que pour le calcul du taux effectif de la CVAE, le champ de **l'exception à la consolidation des chiffres d'affaires** dans les groupes d'intégration fiscale lorsque la société mère relève du taux réduit de l'IS reste **inchangé** en dépit de l'extension du champ de l'IS au taux réduit.

III. EN BREF

1. COTE PARTICULIERS

- **Barème progressif**

Les limites des tranches du barème de l'impôt sur les revenus de 2016 et l'ensemble des limites et seuils associés à ce barème sont revalorisées 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%

- **Impatriés**

Le régime de faveur des impatriés voit sa **durée portée de 5 à 8 ans**. Rappelons qu'il implique notamment une exonération partielle d'impôt sur le revenu, portant souvent en pratique sur 30% de la rémunération perçue.

- **Attribution d'actions gratuites**

Le gain d'acquisition d'actions gratuites était jusqu'alors imposé au barème progressif de l'impôt sur le revenu après application, le cas échéant, des abattements pour durée de détention prévus en faveur des plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux (prélèvements sociaux au taux de 15,5% en sus). Désormais, il est **taxé comme un salaire au-delà d'une limite annuelle de 300 000 €**. Cette fraction est soumise à la CSG-CRDS sur les revenus d'activité (8%) et à la contribution salariale de 10%. Enfin, le taux de la contribution patronale spécifique est relevé à 30% pour l'ensemble du gain.

Tableau récapitulatif				
Date d'attribution	du 16/10/2007 au 27/09/2012	du 28/09/2012 au 7/08/2015	du 8/08/2015 au 30/12/2016 (1)	à compter du 31/12/2016 (2)
Régime fiscal	IR au taux de 30 % (ou option pour les salaires : IR au barème progressif)	Salaires (IR au barème progressif)	Salaires (IR au barème progressif) avec application des abattements pour durée de détention prévus pour les plus-values mobilières	Fraction \leq 300 000 € : salaires (IR au barème progressif) avec application des abattements pour durée de détention prévus pour les plus-values mobilières
				Fraction $>$ 300 000 € : salaire de droit commun (IR au barème progressif)
Prélèvements sociaux	Au titre des revenus du patrimoine : 15,5 % (CSG non déductible, même en cas d'option pour les salaires) + contribution salariale de 10 %	Au titre des revenus d'activité : 8 % (dont 5,1 % de CSG déductible) + contribution salariale de 10 %	Au titre des revenus du patrimoine 15,5 % (dont 5,1 % de CSG déductible)	Fraction \leq 300 000 € : au titre des revenus du patrimoine 15,5 % (calculés avant abattement) dont CSG déductible de 5,1 %
				Fraction $>$ 300 000 € : au titre des revenus d'activité : 8 % (dont 5,1 % de CSG déductible) + contribution salariale de 10 %
Contribution sociale de l'employeur	30 % (3)	30 % exigible le mois suivant la date de décision d'attribution des actions au salarié	20 % exigible le mois suivant la date d'acquisition des actions par le salarié (4) et calculée sur la valeur à la date d'acquisition des actions	30 % exigible le mois suivant la date d'acquisition des actions par le salarié (4) et calculée sur la valeur à la date d'acquisition des actions

(1) Actions gratuites dont l'attribution est autorisée par une décision de l'AGE du 8 août 2015 au 30/12/2016.

(2) Actions gratuites dont l'attribution est autorisée par une décision de l'AGE à compter du 31/12/2016.

(3) Taux de 30 % pour les attributions gratuites d'actions consenties à compter du 11 juillet 2012 (voir RF 2014-5, § 2348 pour les différents taux applicables aux attributions gratuites d'actions consenties du 16 octobre 2007 au 10 juillet 2012).

(4) Sauf pour certaines sociétés répondant à la définition des PME européennes et n'ayant pas distribué de dividendes (voir ci-dessus).

- **Compte PME innovation (CPI)**

Le compte PME innovation destiné à faciliter le financement des PME, en particulier par le business angels, est mis en place. Semblable au PEA, il vise à inciter les entrepreneurs qui cèdent leurs titres à réinvestir le produit de la vente dans de jeunes PME. Pour y parvenir un report d'imposition des plus-values est institué en matière d'impôt sur le revenu (les prélèvements sociaux restant dus). Ce report d'imposition est global, avec compensation des plus-values et moins-values, et la détermination des gains nets s'effectue lors de la sortie des actifs (liquidités ou titres) ou de la clôture du compte CPI.

- **Opérations d'apport et soulte**

La soulte restait le seul moyen d'obtenir des liquidités d'une société sans fiscalité, pour autant que son montant n'excède pas 10% de la valeur nominale des titres reçus. Régulièrement pratiquée dans les opérations d'apport, les commentaires administratifs récents – ouvrant la porte à la procédure de l'abus de droit – avaient mis un frein d'arrêt important à cette pratique en présence d'un associé unique dans la société bénéficiaire. Le législateur a clarifié cette question délicate, la plus-value d'apport étant désormais imposable à concurrence de la soulte quel que soit le montant de cette dernière.

- **Revenu global**

Le dispositif prévu pour les grosses réparations supportées par les nus-proprétaires et permettant à ces derniers leur déduction du revenu global est supprimé à compter de 2017. Rappelons qu'en cas de location de l'immeuble, le nu-proprétaire conserve néanmoins la possibilité de déduire le montant des travaux qu'il a personnellement supportés de ses autres revenus fonciers.

- **CITE**

Le crédit d'impôt pour la transition énergétique (30% des dépenses engagées dans la limite de 8 000 € ou 16 000 € en fonction de la situation familiale du contribuable) est **prorogé d'un an** et cumulable avec l'éco-PTZ sans condition de ressources.

- **ISF**

Dans l'attente particulièrement médiatisée du sort de cet impôt à l'issue de la prochaine élection présidentielle, deux retouches méritent d'être signalées :

- Une **clause anti-abus** est mise en place visant les redevables qui réduisent leur ISF en abaissant artificiellement leurs revenus retenus dans le calcul du plafonnement via l'interposition d'une société holding.
- Est par ailleurs exclue de l'exonération d'ISF au titre des biens professionnels la fraction de la valeur des titres représentative des actifs des filiales et sous-filiales non nécessaires à leur activité respective.

2. COTE ENTREPRISES

- **IS**

Le dernier acompte d'IS des grandes entreprises est une nouvelle fois augmenté.

- **Plus-value sur titres de participation détenus depuis plus de 2 ans**

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017, les titres ouvrant droit au régime mère-fille ne sont présumés être au sens fiscal des titres de participation ouvrant droit au taux de 0% (exception faite d'une quote-part de frais et charges de 12%) que si la société mère détient au moins 5% du capital et 5% des droits de vote de la société émettrice (outre la condition liée à leur classement comptable).

- **Contribution de 3% sur les revenus distribués**

La contribution sur les revenus distribués est aménagée afin de rendre conforme à la Constitution l'exonération prévue jusqu'à présent pour les distributions entre sociétés membres d'un groupe intégré. Pour les distributions mises en paiement à compter du 1er janvier, cette exonération est ainsi étendue aux distributions réalisées entre sociétés qui, sans constituer un groupe intégré, ont un lien de détention direct ou indirect de 95% du capital, y compris lorsque le bénéficiaire est établi hors de France.

- **Amortissements**

En la matière, deux mesures à retenir :

- Pour les véhicules de tourisme acquis ou loués par les entreprises à compter du 1er janvier 2017, le plafond de déduction fiscale de l'amortissement est augmenté s'agissant des véhicules les moins polluants et, à l'inverse, entend pénaliser les plus polluants.
- Les logiciels acquis au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017 ne peuvent plus être amortis sur 12 mois.

- **« Suramortissement » Macron**

Le dispositif du « suramortissement » peut s'appliquer aux **biens commandés avant le 15 avril 2017**.

Pour mémoire, le dispositif de suramortissement est applicable aux biens d'équipement acquis ou fabriqués entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2017. Il s'agit d'un dispositif optionnel qui relève d'une décision de gestion définitive.

- **JEI**

Les allègements prévus en matière d'impôt sur les bénéfices et d'impôts locaux au profit des jeunes entreprises innovantes sont **prorogés de 3 ans**.

- **Crédits d'impôt**

Plusieurs dispositions à évoquer, parmi lesquelles **un renforcement du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi** :

- Le taux CICE est fixé à 7% pour les rémunérations versées à compter du 1er janvier 2017, contre 6% auparavant.
- Le crédit d'impôt métiers d'art est prorogé.
- Afin de rétablir une forme d'équité de traitement entre les entreprises du secteur privé et les organismes sans but lucratif employant du personnel, un **crédit d'impôt de taxe sur les salaires** est institué au profit de ces derniers dans la mesure où, non soumis à l'IS, ils n'ont pu bénéficier du CICE. Ce crédit d'impôt est imputable en priorité sur le montant de la taxe sur les salaires dû par l'organisme sans but lucratif.

- **Mécénat**

Est inscrit dans la loi le principe selon lequel les dons en nature sont évalués d'après le prix de revient des produits donnés, sans distinction en fonction de la date du don par rapport à la date limite de consommation (dons de produits alimentaires notamment).

- **Tascom**

Le paiement d'un acompte est institué pour les redevables de la majoration de 50% de la Tascom.

- **Contrôle fiscal**

Une procédure spécifique de contrôle est instituée permettant à l'administration un **examen à distance des comptabilités informatisées**.

Deux procédures spécifiques d'intervention sur place de l'administration fiscale sont par ailleurs créées : l'une pour instruire les demandes de remboursement de crédits de TVA déposées à compter du 1er janvier 2017, l'autre pour contrôler la délivrance par les organismes sans but lucratif des reçus fiscaux ouvrant droit à avantage fiscal versés à compter de la même date.

Concernant les sanctions enfin :

- Celles encourues pour retard de paiement et de déclaration de l'impôt sur le revenu sont renforcées
- Une majoration unique de 80% est dorénavant appliquée à l'imposition des avoirs étrangers non déclarés.



BAKER TILLY FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

www.bakertillyfrance.com

EXPERTISE COMPTABLE ET FISCALE - SOCIAL - AUDIT - CONSEIL

76, avenue des Champs-Élysées

75008 Paris

Tél. : +33 (0)1 42 89 44 43

Fax : +33 (0)1 42 89 44 99

Mail : contact@bakertillyfrance.com