



PARLONS!

FISCALITÉ

avec les notaires d'Auvergne

le 19.01.23





PARLONS!

FISCALITÉ

avec les notaires d'Auvergne

Conférence du 19 janvier 2023

**La loi de finances 2023
et la fiscalité autour du
droit de la famille**


**NOTAIRES
D'Auvergne**


*Notaires
de France*


**BANQUE des
TERRITOIRES**
GRUPE CAISSE DES DÉPÔTS

SOMMAIRE

I. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

II. BOUCLIER TARIFAIRE ENERGETIQUE

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

IV. TVA ET FACTURATION ÉLECTRONIQUE

V. FISCALITE ET TRANSMISSION DU PATRIMOINE

I. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE



I. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

IMPÔT SUR LE REVENU

FOCUS SUR LE DPE

ACTUALITÉS DROITS D'ENREGISTREMENT

I. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

IMPÔT SUR LE REVENU



Indexation du barème de l'impôt sur le revenu sur l'inflation

Barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de 2022

Fraction de revenu imposable par part de quotient familial	Taux d'imposition
Jusqu'à 10 777 €	0 %
De 10 777 € à 27 478 €	11 %
De 27 478 € à 78 570 €	30 %
De 78 570 € à 168 994 €	41 %
Au-delà de 168 994 €	45 %

Relèvement des seuils de 5,40 %

Prélèvement à la source lorsque l'employeur est établi à l'étranger

Rappel :

- Les **revenus tirés d'une activité salariée exercée en France** pour le compte d'un employeur étranger constituent aujourd'hui des **revenus de source française imposables en France** à ce titre (art. 4B et 164B CGI)
- Ces revenus sont aujourd'hui soumis au prélèvement à la source sous forme de retenue à la source (art. 204 C CGI). Il appartient donc à l'employeur étranger d'effectuer le prélèvement à la source conformément au taux établi et communiqué par l'administration avant de le reverser au Trésor

Dispositif :

- L'article 204 C du CGI est modifié afin de substituer au régime de la retenue à la source le régime de **l'acompte du prélèvement à la source**
- Le prélèvement à la source devra donc être directement liquidé d'après les éléments déclarés par le salarié dans sa déclaration de revenu et sera prélevé mensuellement par l'administration sur son compte bancaire

Conjoints survivants d'anciens combattants

Rappel :

- L'article 195, 1^o-f du CGI accorde une demi-part supplémentaire aux conjoints survivants d'anciens combattants
- Situations actuelles :
 - Être le conjoint survivant âgé de plus de 74 ans d'une personne âgée lors de son décès de **plus de 74 ans** et titulaire de la **carte du combattant** ou d'une **pension militaire** d'invalidité et des victimes de guerre
 - Être le conjoint survivant âgé de plus de 74 ans d'une personne âgée lors de son décès de moins de **74 ans** ayant **bénéficié de la retraite du combattant**

Dispositif :

- Extension du dispositif à **tous les conjoints survivants de plus de 74 ans de personnes titulaires de la carte du combattant**

Prorogation des dispositifs de défiscalisation en outre-mer

Rappel :

- Les articles 199 *undecies* A du CGI et 199 *undecies* B du CGI instaurent un mécanisme de **réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu** pour les contribuables qui **investissent dans l'outre-mer**. Le montant de cette réduction d'impôt est plafonné à 50 % du montant de l'investissement
- Les articles 217 *undecies* et 217 *duodecies* du CGI instaurent un système de **déduction du bénéfice imposable** pour les contribuables de l'impôt sur les sociétés qui investissent dans certains secteurs d'activité

Dispositif :

- Ces dispositifs sont prorogés **jusqu'au 31 décembre 2029**

Prorogation des exonérations de plus-value immobilière

Rappel :

- L'article 150 U, II-7° et 8° du CGI prévoit une exonération d'impôt sur des plus-values pour les cessions d'**immeubles destinés au logement social**
- L'article 150 U, II-9° prévoit une exonération d'impôt sur des plus-values de cession d'un **droit de surélévation** à condition que le cessionnaire s'engage à réaliser et à achever exclusivement des locaux destinés à l'habitation dans un **délai de quatre ans** à compter de la date de l'acquisition

Dispositif :

- Prorogation pour les cessions d'immeubles destinés au logement social **jusqu'au 31 décembre 2023**
- Prorogation pour les cessions de droit de surélévation **jusqu'au 31 décembre 2024**

Obligation déclarative pour le crédit d'impôt pour emploi à domicile

Rappel :

- L'article 199 sexdecies du CGI prévoit que les sommes versées par un contribuable pour **l'emploi d'un salarié à domicile** ouvrent droit à un crédit d'impôt sur le revenu dans la limite, en principe de 12 k€

Dispositif :

- Le contribuable qui souhaite bénéficier de ce crédit d'impôt est maintenant tenu **d'indiquer dans sa déclaration de revenus n° 2042 la nature des services** au titre desquels il a engagé ces dépenses

Majoration du crédit d'impôt pour garde d'enfants

Rappel :

- L'article 200 quater B du CGI prévoit que les dépenses effectivement supportées par un contribuable pour la **garde, à l'extérieur du domicile, des enfants âgés de moins de six ans dont ils ont la charge** peuvent bénéficier d'un **crédit d'impôt égal à 50 %** dans la limite d'un plafond fixé à 2 300 € par enfant à charge

Dispositif :

- Ce plafond est majoré à **3 500 € par enfant**
- Avantage fiscal maximal par enfant : 1 750 €

Prorogation du dispositif d'exonération des revenus de la location d'une partie de la résidence principale

Rappel :

- L'article 35 bis du CGI prévoit que les personnes qui **mettent de façon habituelle à la disposition du public une ou plusieurs pièces de leur habitation principale** sont **exonérées de l'impôt sur le revenu** sur le produit de ces locations lorsque celui-ci n'excède pas 760 € par an
- Ce dispositif devait prendre fin au 31 décembre 2023

Dispositif :

- Il est prorogé jusqu'au **15 juillet 2024**

FOCUS SUR LE DPE



POINT SUR LE DPE

LES POINTS A RETENIR SUR LE NOUVEAU DPE

I – Dans le cadre d’une location

Décret n° 2021-19 du 11 janvier 2021

(loi n°2019-1147 relative à l’énergie et au climat du 8 novembre 2019)

Le DPE devient un critère à l’interdiction à la location !

Le décret interdit à la location les logements ayant une consommation énergétique dépassant un certain seuil.

POINT SUR LE DPE

Les notations énergétiques du DPE : rappel

G : > à 450 kWh/m²/an (logement énergivore = indécents)

F : 331 et 450 kWh/m²/an (logement énergivore = indécents)

E : 231 et 330 kWh/m²/an (moyenne des logements en France Métro.)

D : 151 et 230 kWh/m²/an

C : 91 et 150 kWh/m²/an

B : 51 et 90 kWh/m²/an

A : < 50 kWh/m²/an (objectif à l'horizon de 2050)

POINT SUR LE DPE

Depuis le 1er janvier 2021

Exceptions à l'encadrement à la relocation :

Respect d'un seuil minimal de performance énergétique soit une consommation énergétique inférieure à 331 kWh/m²/an, ce qui exclut les logements dont l'étiquette énergie est F et G. (consommation d'énergie d'au moins 300 € / mois)

Pour les logements énergivores qui ne respectent pas ce seuil, il sera interdit d'augmenter le loyer entre deux locataires.

POINT SUR LE DPE

Depuis le 1er juillet 2021

- Le DPE est d'ailleurs opposable donc en cas de manquement ou d'erreur, le locataire pourra se retourner contre son propriétaire et obtenir réparation.
- L'annonce de location doit mentionner, de façon lisible et en couleur, les classements énergétiques (quantité annuelle d'énergie consommée ou estimée) et climatique (quantité annuelle indicative de gaz à effet de serre émis).
- La « classe énergie » et la « classe climat » sont symbolisées par une lettre qui figure sur le diagnostic de performance énergétique (DPE).

POINT SUR LE DPE

Depuis le 1er janvier 2022

- L'annonce de location doit indiquer le montant des dépenses théoriques annuelles de l'ensemble des usages énergétiques (chauffage, refroidissement, production d'eau chaude sanitaire, éclairage et auxiliaires de chauffage, ventilation...)
- L'annonce doit préciser l'année de référence des prix de l'énergie utilisés pour établir cette estimation (données figurant dans le DPE)
- Le bail doit mentionner le montant estimé des dépenses annuelles d'énergie ainsi que l'année de référence prise pour le calcul.
- Si la location concerne un logement énergivore (> 330 kilowattheures/m²/an), l'annonce et le contrat de location devra mentionner que ce seuil sera à respecter à compter du 1er janvier 2028. L'annonce devra porter la mention »Logement à consommation énergétique excessive «

POINT SUR LE DPE

À partir du 1er janvier 2023

- Le logement ne pourra être mis en location que si la consommation d'énergie ne dépasse pas le seuil de 449 kWh/m²/an d'énergie finale par m² de surface habitable et par an.
- Au-dessus de ce seuil (> à 450 kWh/m²/an), tous les logements seront interdits à la location (classés G sur le DPE).
- Cette mesure s'applique pour tous les propriétaires et copropriétaires de logement destinés à la location et aux locataires de logements pour les baux conclus ou renouvelés.

POINT SUR LE DPE

À partir du 1er janvier 2025

- Les derniers DPE réalisés selon l'ancienne méthode ne pourront plus être utilisés.
- L'unique méthode de calcul du DPE logement qui prend en compte : chauffage, eau chaude sanitaire, climatisation, éclairage et auxiliaires (VMC et chauffage)
- Un seuil intermédiaire à 330 kWh/m²/an pourrait être fixé pour le 1er janvier 2025. À partir du 1er janvier 2028

POINT SUR LE DPE

À partir du 1er janvier 2028

- L'ensemble des passoires énergétiques désignées par les étiquettes F et G du futur DPE seront exclues du marché locatif.
- Au-dessus du seuil de 330 kWh/m²/an, l'annonce de vente et les actes de vente devront mentionner que ce seuil sera à respecter.
- L'annonce devra porter la mention « Logement à consommation énergétique excessive ».

POINT SUR LE DPE

II – Dans le cadre de la vente d'un bien immobilier

Vente : « Un acheteur mieux informé de la performance énergétique du logement. »

Aujourd'hui, l'annonce de vente d'un logement doit mentionner l'étiquette énergie et le diagnostic de performance énergétique doit être soumis au candidat acquéreur puis annexée au compromis ou à la promesse de vente.

POINT SUR LE DPE

Depuis le 1er juillet 2021

- L'annonce de vente doit mentionner, de façon lisible et en couleur, les classements énergétiques (quantité annuelle d'énergie consommée ou estimée) et climatique (quantité annuelle indicative de gaz à effet de serre émis).
- La « classe énergie » et la « classe climat » sont symbolisées par une lettre qui figure sur le diagnostic de performance énergétique (DPE).

POINT SUR LE DPE

À partir du 1er janvier 2022

- L'annonce de vente devra en outre indiquer le montant des dépenses théoriques annuelles de l'ensemble des usages énergétiques, c'est-à-dire pour le chauffage, le refroidissement, la production d'eau chaude sanitaire, l'éclairage et les auxiliaires de chauffage, de refroidissement, d'eau chaude sanitaire et de ventilation.
- L'annonce devra également préciser l'année de référence des prix de l'énergie utilisés pour établir cette estimation.

POINT SUR LE DPE

À partir du 1er janvier 2028

Par ailleurs, si la mise en vente concerne un logement dont la consommation énergétique excède le seuil de 330 kWh/m²/an, l'annonce de vente et les actes de vente devront mentionner que ce seuil sera à respecter à compter du 1er janvier 2028.

ATTENTION :

Le propriétaire devra fournir les informations sur les équipements de chauffage collectif sinon des critères pénalisants seront retenus par défaut.

Le propriétaire ou le bailleur doit fournir les informations nécessaires à l'établissement du diagnostic quelque soit l'année de construction : Fin des étiquettes vierges !

POINT SUR LE DPE

La durée de validité du DPE

Le DPE sera utilisable autant pour une vente que pour la location du bien immobilier.

Aujourd'hui, la durée de validité du diagnostic de performance énergétique est de dix ans. Il doit donc dater de moins de dix ans à la date de la signature de l'acte de vente ou du contrat de location.

- Depuis le 1er juillet 2021, la durée de validité reste de dix ans.
- En revanche, la durée de validité des diagnostics réalisés avant cette date est réduite :

Les diagnostics réalisés entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2017 ne sont valides que jusqu'au 31 décembre 2022.

- Les diagnostics réalisés entre le 1er janvier 2018 et le 30 juin 2021 ne sont valides que jusqu'au 31 décembre 2024.

Doublement de la limite d'imputation du déficit foncier en cas de rénovation d'un immeuble classé énergétiquement E, F ou G

Rappel :

- L'article 156, I, 3°, du CGI prévoit que le déficit foncier provenant de dépenses autres que les intérêts d'emprunt doit être imputé sur le revenu global dans la limite de 10 700 €
- **Les intérêts d'emprunt sont imputés prioritairement sur les revenus bruts.** La fraction du déficit provenant des intérêts d'emprunt doit quant à elle être imputée sur les revenus fonciers des dix années suivantes

Dispositif :

- La limite est rehaussée à **21 400 €** par an s'agissant des dépenses déductibles de **travaux de rénovation énergétique** permettant à un bien de passer d'une classe énergétique E, F ou G à une classe de performance énergétique A, B, C ou D
- Le bénéfice de ce dispositif supposera donc de pouvoir justifier du changement d'étiquette énergétique par la transmission d'un DPE après travaux

Doublement de la limite d'imputation du déficit foncier en cas de rénovation d'un immeuble classé énergétiquement E, F ou G

Illustration :

- Un propriétaire perçoit un **revenu locatif brut de 20 k€** et supporte les dépenses suivantes :
 - Travaux :
 - De rénovation énergétique : 30 k€
 - Autres : 15 k€
 - Intérêts d'emprunt : 3 k€
- Le revenu brut compense prioritairement les intérêts d'emprunt. Le **déficit foncier est donc de 28 k€** et est réputé provenir exclusivement des dépenses liées aux travaux réalisés
- À ce stade, les règles d'imputation, et les dépenses déductibles, ne sont pas encore définies. En l'état, le contribuable aurait avantage à **déduire prioritairement les travaux « autres »** avant les travaux de rénovation énergétique afin d'optimiser le nouveau plafond
- En l'espèce, le déficit devrait être imputé sur le revenu global dans la limite du nouveau plafond de 21 400 euros et pour le surplus, soit pour 6 600 €, sur les revenus fonciers des dix années suivantes

AUTRE MESURE ISSUE DE LA LOI DE FINANCES POUR 2023

TVA – Taux réduit de 5,5 % travaux de rénovation énergétique

Une définition autonome des prestations de rénovation énergétique serait donnée

❑ **Actuellement** : le taux réduit s'applique aux

- Travaux d'amélioration de la qualité énergétique
- Des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans
- Qui portent sur la pose, l'installation et l'entretien des matériaux et équipements éligibles au CITE

❑ **LF 2023 – art.65** : Nouvelle définition plus lisible et précise des travaux qui relèvent du taux réduit :

- Dans des locaux achevés depuis au moins deux ans
- Affectés ou destinés à être affectés à l'issue des travaux à un usage d'habitation
- Qui portent sur la pose, l'installation, l'adaptation ou l'entretien de matériaux, d'équipements, d'appareils ou de systèmes ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables par l'amélioration de :
 - l'isolation thermique
 - le chauffage et la ventilation
 - la production d'eau chaude sanitaire



Infrastructures de recharge pour véhicules électriques

Les prestations de pose, d'installation et d'entretien d'infrastructures de recharge pour véhicules électriques installées dans des locaux à usage d'habitation et destinées aux résidents bénéficient également du taux réduit

Prorogation du taux majoré des réductions d'impôt pour souscription au capital

Rappel :

L'article 199 *terdecies*-0 A du CGI prévoit un taux majoré à **25 % de réduction d'impôts** sur le revenu pour les **souscriptions au capital de PME** ou la **souscription de parts de certains fonds d'investissements**

- L'article 199 *terdecies*-0 AA du CGI étend ce dispositif aux **entreprises solidaires d'utilité sociale**
- L'article 199 *terdecies*-0 AB du CGI l'étant aux **sociétés foncières solidaires**
- Ce dispositif devait prendre fin au 31 décembre 2022

Attention attente réponse de la commission européenne et d'un décret qui rendra effectif cette mesure.

Dispositif :

- Il est prorogé jusqu'au **31 décembre 2023**

I. FISCALITÉ PERSONNELLE ET PATRIMONIALE

ACTUALITÉS DROITS D'ENREGISTREMENT



Baux de plus de 12 ans – Application du régime de la formalité fusionnée

Rappel :

- L'article 28 du décret du 4 janvier 1955 impose la **publication des baux de plus de 12 ans**. La taxe de publicité foncière est aujourd'hui liquidée au taux de 0,70 % (+ frais d'assiettes et de recouvrement) soit un **total de 0,71498 %** auquel il convient également d'ajouter la contribution de sécurité immobilière
- Cette publicité était jusqu'alors hors du champ d'application de la formalité fusionnée

Dispositif :

- Les baux de plus de 12 ans sont désormais soumis au régime de droit commun de la formalité fusionnée depuis le **1^{er} janvier 2023**

Renforcement du dispositif de transmissions de biens ruraux

Rappel :

- Les transmissions à titre gratuit de biens ruraux donnés à BLT ou bail cessible hors du cadre familial ou portant sur des parts de GFA bénéficient d'une **exonération partielle**, sous réserve d'un **engagement de conservation de 5 ans** par le bénéficiaire
- L'exonération est de **75 %** pour la fraction de la part transmise à chaque ayant droit n'excédant par **300 000 €**. Pour la fraction excédant ce seuil, le taux d'exonération est de 50 %

Nouveauté pour les transmissions à compter du 1^{er} janvier 2023

- La LF 2023 crée un nouveau seuil de 500 000€ en-deça duquel l'exonération sera maintenue à 75 % à condition que le bénéficiaire reste propriétaire 10 ans et non 5 ans
- Le nouveau seuil coexistera avec le seuil de 300 000€ : le bénéficiaire pourra choisir le seuil applicable donc le taux d'exonération suivant la durée pour laquelle il s'engage à conserver

Pacte Dutreil – Art. 787 B CGI – Critère de continuité

Critère de continuité de l'activité éligible :

- Pour rappel, le dispositif de faveur est applicable aux **titres sociaux d'une société exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale** (CGI, art. 787 B, al. 1er)
- Selon la lettre du texte : initialement, aucune précision relative aux modalités d'exercice de l'activité éligible
- Selon le BOFiP : « *La société doit vérifier la condition d'activité précisée aux I-A § 15 et 20 **pendant toute la durée de l'engagement collectif**, le cas échéant unilatéral, et de l'engagement individuel de conservation. L'abandon d'activités et l'exercice d'activités nouvelles pendant cette durée sont possibles, pourvu que la règle rappelée à la phrase précédente soit respectée.* » (BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20, § 25, mäj 21/12/2021)

Actualité :

- Cass. Com., 25 mai 2022, n° 19-25.513 : **l'exigence de continuité ajoute à la loi une condition qu'elle ne comporte pas et viole la lettre du texte**
- Réaction immédiate du législateur : modification de la loi pour inscrire à l'article 787 B, c bis du CGI, une **exigence d'exercice continu de l'activité éligible** (Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 (LFR 2022), art. 8 ; codifié sous CGI, art. 787 B, c bis)

Pacte Dutreil – Art. 787 B CGI – Critère de continuité

Nouvel article 787 B CGI :

- *c bis.* « La condition d'exercice par la société d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, prévue au premier alinéa du présent article, doit être satisfaite à compter de la conclusion de l'engagement de conservation prévu au premier alinéa du a [engagement collectif ou unilatéral de conservation] et jusqu'au terme de l'engagement de conservation prévu au c [engagement collectif ou unilatéral de conservation]. Par dérogation, cette condition doit être satisfaite, dans le cas prévu au second alinéa du a, à compter de la transmission des titres et, dans le cas prévu au 2 du b, depuis deux ans au moins à la date de cette transmission. »

Portée :

- Toutes les sociétés sont concernées (opérationnelles stricto sensu et holdings animatrices)
- En cas d'**ECCT « classique »** : l'activité éligible doit être exercée depuis la conclusion de l'ECCT jusqu'au terme de l'EICT
- En cas d'**ECCT « réputé acquis »** : l'activité éligible doit avoir été exercée depuis deux (2) ans au moins à la date de la transmission, et continuer à l'être jusqu'au terme de l'EICT
- En cas d'**ECCT « post-mortem »** : l'activité éligible doit avoir été exercée depuis la date du décès, jusqu'au terme de l'EICT

Pacte Dutreil – Art. 787 B CGI – Double rétroactivité : Loi n° 2022-1157 du 16/08/2022 (LFR 2022), art. 8, II

Application rétroactive aux transmissions intervenues à compter du 18 juillet 2022. Or, la loi n'est entrée en vigueur que le 17 août 2022. Pourquoi cela pose difficulté ?

- Parce que les transmissions intervenues entre le 18 juillet 2022 et le 17 août 2022 pourraient se voir appliquées par l'Administration fiscale ce nouveau critère légal de continuité, alors même qu'au cours de cette fenêtre temporelle, la condition de continuité n'était pas requise
- En d'autres termes, l'Administration fiscale pourrait, par un effet d'aubaine remettre en cause les transmissions intervenues entre le 18 juillet et le 17 août, puisque la condition de continuité n'était pas requise à la date du fait générateur de l'impôt

Application rétroactive aux transmissions intervenues avant même le 18 juillet 2022 pour lesquelles un engagement (EUCT/ECCT ou EICT) est encore en cours au 18 juillet 2022, si la société n'a pas déjà cessé à cette date d'exercer l'activité éligible. Pourquoi cela pose difficulté ?

- Déjà, parce que potentiellement, un grand nombre de transmissions sont concernées :
 - Transmissions déjà intervenues, pour lesquelles l'ECCT est encore en cours
 - Transmissions déjà intervenues, pour lesquelles l'EICT (4 ans (!)) est encore en cours
- Ensuite, parce que la condition de continuité n'était pas légalement applicable à la date de la transmission (fait générateur de l'impôt), mais s'applique pourtant à ces transmissions, de manière rétroactive

=> Quid de la conformité à la constitution d'une telle application de la loi dans le temps ?

Fiscalité des cessions d'usufruit de droits sociaux

Actualité Cass. com., 30 novembre 2022, n° 20-18.884 :

- L'administration soutenait que les cessions d'usufruit de droits sociaux devaient être soumises à un droit d'enregistrement proportionnel
- La cour de Cassation rappelle que « *l'usufruitier de parts sociales ne peut se voir reconnaître la qualité d'associé, qui n'appartient qu'au nu-propriétaire* » et juge que « *la cession de l'usufruit de droits sociaux ne peut être qualifiée de cession de droits sociaux* » et « *n'emporte pas mutation de propriété* »
- Et en conséquence, par une interprétation stricte de l'article 726, I, 2° du CGI, **refuse l'application du droit d'enregistrement proportionnel à la cession d'usufruit de droits sociaux**
- Et confirme que ces cessions doivent donner lieu à une **imposition fixe de 125 €** (CGI art. 680)

Application du droit de partage au préciput

Contexte :

- La clause de préciput confère au survivant des époux la faculté de **prélever à titre gratuit un ou plusieurs biens déterminés avant tout partage**
- L'administration fiscale procède à des redressements prétendant appliquer au préciput la fiscalité du partage considérant que le prélèvement à titre de préciput **aurait lieu avant le partage de la succession, mais non pas avant celui de la communauté**

Une position contestable :

- Civilement : l'article 1515 du Code civil dispose que « Il peut être convenu, dans le contrat de mariage, que le survivant des époux, ou l'un d'eux s'il survit, sera autorisé à prélever sur la communauté, **avant tout partage** [...] »
- Fiscalement : le BOFiP prévoit quatre conditions cumulatives à l'exigibilité du droit de partage :
 1. L'existence d'une indivision entre les copartageants à l'époque du partage
 2. La justification de cette indivision
 3. L'existence d'une opération d'allotissement
 4. L'existence d'un acte constatant le partage

Ces conditions font bien entendu défaut.

- Les décisions de première instance sont diverses mais les décisions les plus récentes (TJ Niort, 24 janv. 2022, n° 20/01453 et TJ Lille, 4 avr. 2022, n° 20/03477) ont refusé à l'administration l'application du droit de partage

II. BOUCLIER TARIFAIRE ENERGETIQUE

2023	Electricité	Gaz	Chaleur	Froid
TPE (< 10 salariés ; ≤ 2 M€ CA ; < 36 kVA de puissance souscrite)	Bouclier tarifaire	Aide gaz et électricité (pour les périodes éligibles à venir en 2023)		
TPE hors bouclier (1)				
PME	Amortisseur			
ETI et GE				

(1) Annonce du Gouvernement le 6 janvier : tarif électricité garanti pour les TPE (280 € par MWH)

2022	Electricité	Gaz	Chaleur	Froid
TPE	Aide gaz et électricité			
PME				
ETI et GE				

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

TAUX RÉDUIT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

IMPÔTS LOCAUX ET ENTREPRISES

MESURES DIVERSES

L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

TAUX RÉDUIT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS



TAUX RÉDUIT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Rappel :

- Les PME assujetties à l'Impôt sur les Sociétés (IS) bénéficient, sous conditions, d'un taux réduit d'IS fixé à 15 %
- Les conditions :
 - Chiffre d'affaires inférieur ou égal à 10 000 000 €
 - Capital détenu directement ou indirectement à 75 % au moins par des personnes physiques
 - Capital entièrement libéré

Nouveauté (article 33 LDF) :

- La limite de 38 120 € de bénéfices imposables est portée à 42 500 €

Entrée en vigueur :

- Exercice clos à compter du 31 décembre 2022

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

IMPÔTS LOCAUX ET ENTREPRISES

La suppression progressive de la CVAE :

- Taux réduit de 50 % pour 2023 (de 0 % pour les entreprises dont le CA est inférieur à 500 000 € à 0,375 % pour les entreprises dont le CA est supérieur à 50 M€)
 - Taxe additionnelle CCI portée de 3,46 % à 6,92 % pour les entreprises dont le CA est supérieur à 500 000 €
- Suppression totale en 2024

Abaissement du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée

- Le plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée autorise les entreprises dont le montant total de CFE et de CVAE excède 2 % de leur valeur ajoutée à demander le dégrèvement de l'excédent de CET
- L'art. 55 LDF 2023 ramène ce taux de 2 % à :
 - 1,625 % en 2023
 - 1,25 % à compter de 2024 (à compter de cette année, le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée s'appliquerait au seul montant de la CFE, compte tenu de la suppression de la CVAE)

Report de l'actualisation des valeurs locatives des locaux professionnels :

- Rappel
 - Les valeurs locatives des locaux professionnels servent de base au calcul de la CFE
 - Les valeurs actuelles ont été révisées le 1^{er} janvier 2017 et devaient être révisées à nouveau après 6 ans, soit le 1^{er} janvier 2023
- L'actualisation est reportée à 2025

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

MESURES DIVERSES

Aménagement en matière de déductibilité fiscale de l'amortissement des Fonds de Commerce Art. 7 LFR 16 août 2022

- Une clause anti-abus exclut du dispositif les fonds commerciaux acquis auprès
 - D'une entreprise liée au sens de l'article 39.12 du CGI
 - D'une entreprise sous le contrôle de la même personne physique que l'entreprise qui acquiert le fonds
- Un fonds commercial ayant donné lieu à amortissement fiscalement déductible est un actif amortissable pour l'application du régime des fusions
 - Application du régime d'étalement de l'imposition de la plus-value dégagée lors de l'apport de ce fonds
- Entrée en vigueur : 18 juillet 2022

III. FISCALITÉ DES ENTREPRISES

L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE

Rappel :

- Création de l'Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL) par la loi du 11 juillet 1985
- Création du statut de l'Entrepreneur Individuel à Responsabilité Limitée (EIRL) par la loi du 15 juillet 2010
- Suppression du statut de l'EIRL et définition du nouveau régime de l'Entreprise Individuelle (EI) par la loi du 14 février 2022
- Publication des commentaires de l'administration fiscale le 23 novembre 2022 (BOI-BIC-CHAMP-70-10 et BOI-BIC-CHAMP-70-30)

Nouveauté (article 23 LDF) :

- Détermination des droits d'enregistrement applicables lors de la cession d'EI (et d'EIRL) ayant opté à l'IS

Un champ d'application très large, et automatique :

- Article L 526-22 al 1 C. Com : « *L'entrepreneur individuel est la personne physique qui exerce en son nom propre une ou plusieurs activités professionnelles indépendantes* »

La consécration de l'existence d'un patrimoine d'affectation

- Article L 526-22 al 1 C. Com : « *Les biens, droits, obligations et sûretés dont il est titulaire et qui sont utiles à son activité ou à ses activités professionnelles indépendantes constituent le patrimoine professionnel de l'entrepreneur individuel. Sous réserve du livre VI du présent code, ce patrimoine ne peut être scindé. Les éléments du patrimoine de l'entrepreneur individuel non compris dans le patrimoine professionnel constituent son patrimoine personnel.* »

La composition du patrimoine professionnel :

- Article R 526-26 I C. Com : « *Pour l'application du deuxième alinéa de l'article L. 526-22, les biens, droits, obligations et sûretés dont l'entrepreneur individuel est titulaire, utiles à l'activité professionnelle, s'entendent de ceux qui, **par nature, par destination** ou en **fonction de leur objet**, servent à cette activité* »

Les conséquences de l'automaticité ou la deuxième mort du principe de liberté d'affectation comptable

- Il n'est plus possible de choisir de conserver certains biens ou droits dans son patrimoine personnel : l'immobilier d'entreprise, les droits de propriété intellectuelle

Le régime fiscal de droit commun : la soumission à l'Impôt sur le Revenu (IR) :

- Absence de conséquence fiscale lors du transfert d'un bien du patrimoine personnel vers le patrimoine professionnel
- Application du régime des biens migrants (art. 151 sexies CGI) lors de la cession ultérieure du bien
 - Une PV professionnelle soumise à l'IR pour la période pendant laquelle le bien aura fait partie du patrimoine professionnelle : prix de cession – valeur d'inscription au bilan (ou au tableau des immobilisation). Quid en cas d'absence d'inscription ?
 - Une PV privée pour la période pendant laquelle le bien aura fait partie du patrimoine personnel

Le régime fiscal de droit commun : la soumission à l'Impôt sur le Revenu (IR) :

- PV professionnelle lors du retour du bien dans le patrimoine personnel avec bénéfice des articles 151 septies (ou 151 septies B si PV immobilière)
- La liquidation de l'entreprise individuelle a les mêmes conséquences fiscales que la cessation d'entreprise
 - Imposition immédiate des bénéfices non encore imposés
 - Imposition immédiate des PV y compris des PV latentes, ou en report ou en sursis d'imposition

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

- L'option pour une assimilation à une EURL emporte de plein droit option pour l'assujettissement à l'IS
 - Attention : l'option pour l'assimilation à l'EURL est irrévocable, mais l'option pour l'assujettissement à l'IS est révocable pendant 5 ans
 - En cas de révocation, changement de régime fiscal
- Les conséquences fiscales de l'option
 - Création d'une personnalité fiscale
 - Si option à la création de l'activité, pas d'imposition à la création, régime des biens migrants
 - Attention : l'application de ce régime est réservée aux biens utiles ou mixtes
 - En cas de transfert de biens non utiles, taxation immédiate selon les règles des PV des particuliers

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

- Les conséquences fiscales de l'option (suite)
 - Si option après une période d'activité sous un régime IR
 - cessation fiscale de l'EI : taxation des bénéfices non imposés
 - fiscalité sur le transfert des biens : PV professionnelle, application de l'art. 151 octies CGI (report) ou des art. 151 septies ou 151 septies B du CGI
 - Attention pas de cumul possible
 - Lors de la reprise d'un bien dans le patrimoine personnel (tout en restant assujetti à l'IS)
 - Assimilée à une cession de bien (avec calcul de PV) et distribution des sommes réputées perçues, imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers
 - Fin du report d'imposition éventuel (art. 151 octies du CGI)

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

- Les conséquences fiscales de l'option sur la rémunération du dirigeant
 - Si l'EI demeure assujettie à l'IR, l'entrepreneur est imposé (BIC, BNC, BA) sur la totalité du résultat
 - Si l'EI a opté pour l'IS, l'entrepreneur est assimilé à un gérant majoritaire, il relève de l'article 62 du CGI et est imposé sur son salaire en traitement et salaire
 - Question de la ventilation salaire / dividendes / mise en réserve
 - Risque d'acte anormal de gestion si la totalité du résultat est pris en salaire
 - Dividendes soumis à cotisations sociales et prélèvements sociaux pour la quote-part qui excède 10 % du résultat

Le régime fiscal sur option : la soumission à l'Impôt sur les Sociétés (IS) :

- Les conséquences fiscales de l'option (suite)
 - Soumission à la taxe sur l'affectation des véhicules à des fins économiques (ex TVS)
 - Soumission à la CVAE
 - Soumission à la CFE
- La liquidation d'une EI ayant opté pour l'IS
 - Même conséquence que la cessation d'une entreprise
 - Attention, la cessation fiscale peut provenir de différentes situations :
 - Cessation d'activité
 - Changement réel d'activité
 - Décès de l'entrepreneur sans poursuite de l'activité par les ayants droits

Le transfert de l'EI

- Le principe du Transfert Universel du Patrimoine Professionnel (TUPP)
 - Art. L 526-27 al 2 : « *Le transfert universel du patrimoine professionnel emporte cession des droits, biens, obligations et sûretés dont celui-ci est constitué. Il peut être consenti à titre onéreux ou gratuit. Lorsque le bénéficiaire est une société, le transfert des droits, biens et obligations peut revêtir la forme d'un apport* »
 - ⇒ Attention : Sur un plan juridique, il convient donc de procéder à un acte de TUPP et non de cession de fonds de commerce
- La fiscalité du Transfert Universel du Patrimoine Professionnel (TUPP) en cas d'option IS
 - ⇒ Article 23 LDF 2023 : Assimilation à une cession de droit sociaux : art. 726 CGI

IV. TVA ET FACTURATION ÉLECTRONIQUE



AVANTAGE CONCURRENTIEL DES ASSOCIATIONS

Avantage concurrentiel et lucrativité des associations (CE 17/10/2022, n° 453019, Association club des Piou-Piou de Valmorel Doucy)

- Assujettissement aux impôts commerciaux d'une association qui ne recherche pas le profit MAIS qui entretient des relations privilégiées avec certains de ses membres qui en tirent un avantage
 - Entretenir des relations privilégiées avec des organismes à but lucratif, ou des professionnels, qui en tirent un avantage leur permettant d'augmenter leurs recettes est caractéristique d'une gestion non désintéressée
 - En conséquence, l'association est assujettie aux impôts commerciaux (TVA, IS, CET)

TVA SUR MARGE ET TERRAINS À BÂTIR

Identité juridique entre le terrain acquis et le terrain cédé (CE 11/10/2022, n° 464561, Sarl BH Concept)

- **La qualification juridique donnée au bien lors de son acquisition détermine le régime de TVA de sa cession**
 - **Application de la TVA sur marge lors de la cession d'un terrain à bâtir**
 - Possible uniquement lorsque le terrain cédé a été acquis en qualité de terrain à bâtir

Notion de TVA d'amont non déduite (CE 12/5/2022, n° 416727, Sté Icade Promotion)

- **La TVA sur marge s'applique aux cessions de terrain à bâtir, sous réserve :**
 - Que l'acquisition ait été soumise à TVA, sans que cette taxe n'ait été déduite
 - Ou, que le prix d'acquisition du terrain, non soumis à TVA, comportait une TVA d'amont non déduite (cas de reversement de TVA)

V. FISCALITE ET TRANSMISSION DU PATRIMOINE

L'abus de droit fiscal et ses implications

L'abus de droit pour fraude à la loi

Avant 2018, l'abus de droit fiscal était défini comme l'utilisation abusive d'un texte de loi dans le but exclusif de réduire ou de supprimer en totalité l'impôt.

L64, motif exclusif : « inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales ».

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

Article L64 A du LPF : l'administration peut désormais écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes qui :

- ◇ recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs,
- ◇ ont pour **motif principal d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales** que le redevable aurait dû normalement supporter si ces actes n'avaient pas été passés.

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

→ La notion d'abus de droit **par fraude à la loi** est élargie :

La preuve de l'existence d'un autre motif que la réduction de la pression fiscale (gestion de son patrimoine, ...) ne suffit plus à écarter l'abus de droit.

→ Risque d'interprétation divergente de la notion de « **but principalement fiscal** » en l'absence de définition donnée par l'administration

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

◇ une donation en nue-propriété, en ce qu'elle permet de réduire l'assiette taxable aux droits de mutation à titre gratuit, ne risque t-elle pas d'être qualifiée de montage purement fiscal ? De même une donation d'usufruit temporaire peut-elle être considérée comme un montage purement fiscal en ce qu'elle conduit à une réduction de l'assiette taxable à l'IFI par exemple?

◇ Quid du changement de régime matrimonial avant une donation?

◇ Quid des donations avant cession ?

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

◇ L'administration précise également que lorsque c'est le législateur qui a souhaité encourager telle ou telle opération via la mise en place d'un dispositif fiscal incitatif, l'abus de droit ne peut être invoqué, même si l'opération a un but principalement fiscal. Ce faisant, l'administration fiscale se refuse toujours à dresser une liste exhaustive des montages patrimoniaux susceptibles d'être remis en cause sur ce nouveau fondement. Elle se borne à mettre en avant quelques exemples illustrant ce principe.

◇ L'administration fiscale rappelle que cette procédure n'a pas pour objet d'empêcher les contribuables de choisir le cadre juridique le plus favorable d'un point de vue fiscal

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

- Création d'une procédure d'abus de droit pour fraude à la loi « à deux étages », l'administration pouvant choisir entre :
- ◇ la procédure de droit commun (Art L64 LPF) en cas de montages ayant un but exclusivement fiscal
 - ◇ la procédure du « mini abus de droit » (Art L64 A LPF) pour les montages ayant un but principalement fiscal

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

→ Impact du choix entre ces deux procédures :

◇ le contribuable bénéficie des mêmes garanties :
saisine du comité de l'abus de droit fiscal,
opposabilité d'un rescrit resté sans réponse de la
part de l'administration dans un délai de 6 mois

NB : la charge de la preuve incombe désormais toujours à l'administration, quel que soit l'avis rendu par le comité (art 202 Loi de finances 2019).

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

→ Impact du choix entre ces deux procédures :

◇ Pas de modification de l'article 1729 b CGI : la majoration de 80% (ramenée à 40% si le contribuable n'est pas l'initiateur ou le bénéficiaire principal des actes) n'est donc pas applicable au mini-abus de droit.

◇ Toutefois application des majorations de 40% pour manquement délibéré (art 1729 a) et de 80% en cas de manœuvres frauduleuses (art 1729 c).

Nouvel abus de droit pour fraude à la loi

Entrée en vigueur : actes passés à compter 1^{er} janvier 2020 (rectifications notifiées à compter de 2021).



PARLONS! FISCALITÉ

**Merci pour votre attention, rendez-vous en juin
à la prochaine conférence Parlons immobilier !**

