



Loi de finances pour 2019

Principales mesures en faveur des entreprises

Janvier 2019

La loi de finances pour 2019 a été publiée au Journal Officiel le 30 décembre 2018. Le Conseil Constitutionnel dans sa décision DC 2018-777 du 28 décembre 2018 n'a apporté aucune modification sur les mesures exposées ci-dessous.

L'intégration fiscale et ses principaux aménagements (art. 32) à compter des exercices ouverts au 1er janvier 2019

- **Distributions intragroupe et quote-part de frais et charges au taux de 1% :**
 - Extension aux distributions versées par des filiales dans l'Union Européenne (UE) ou dans l'Espace économique européen (EEE) à une **société non membre d'un groupe fiscal**, qui remplissent les conditions pour appartenir à un groupe intégré et sous réserve que la société mère n'ait pas décidé de ne pas opter formellement pour l'intégration fiscale.
 - Extension, à compter du 2ème exercice d'intégration des **distributions inéligibles au régime mère-fille**.
- **Suppression de la neutralisation des subventions et abandons de créances** consentis entre sociétés membres d'un groupe.
- **Légalisation de la facturation à prix coûtant** pour les livraisons de biens (hors actifs immobilisés) et prestations de services intragroupe entre sociétés membres d'un groupe intégré fiscalement.
- **Suppression de la neutralisation de la QPFC de 12%** en cas de cession de titres de participation.
- **L'absorption de la société mère par une filiale** de son groupe intégré **n'entraîne pas la cessation du groupe** à condition que la fusion soit placée sous le régime de faveur et que l'option soit exercée dans les délais prescrits. Cette mesure entrera en vigueur à compter des exercices clos au 31 décembre 2018.
- Le retrait d'un Etat membre de l'UE (e.g. **Brexit**) qui fait perdre la qualité d'entité mère non résidente ou de société intermédiaire reste **sans effet sur l'intégration fiscale jusqu'à la clôture de l'exercice** au cours duquel ce retrait est survenu.

Refonte des dispositifs de limitation de déduction des charges financières (art. 34)

- Les dispositifs de limitation des intérêts versés aux sociétés liées (articles 39-1,3° du CGI et 212, I- b) du CGI) sont maintenus et s'appliquent en priorité par rapport au nouveau dispositif de limitation des charges financières nettes.
- Le dispositif de limitation de la déduction des charges financières liées à l'acquisition de titres de participation « Amendement Carrez » est supprimé.
- Le mécanisme général de limitation de déductibilité des charges financières (« rabet fiscal ») est supprimé et remplacé par.
- **un nouveau dispositif incorporant un nouveau mécanisme de sous-capitalisation.**
- **Le plafond de limitation de déduction des charges financières** correspond désormais au plus élevé des deux montants suivants : **3 millions d'euros de charges financières nettes ou 30% de l'EBITDA fiscal**.
 - Le champ des **charges financières nettes** concernées est plus large que celui retenu pour le rabet. Désormais, sont notamment inclus les frais de dossier et de garanties liés à opérations de financement, les intérêts de swaps de taux et de devises, les gains et pertes de change relatifs à des opérations financières.
 - **L'EBITDA fiscal** correspond au résultat fiscal avant imputation des déficits ajusté des charges financières nettes, des dotations aux amortissements déductibles, nettes des reprises imposables, des seules dotations aux provisions pour dépréciation déductibles nettes des reprises imposables et des plus ou moins values et revenus soumis au taux réduit de 15% et 19%.



- Les charges financières non déduites au titre de l'exercice sont, désormais, **reportables sur les exercices suivants, sans limitation de durée**. Parallèlement, la **capacité de déduction non utilisée** au titre d'un exercice peut majorer le plafond de déduction des **cinq prochains exercices**.
 - La clause de sauvegarde permet une **déduction supplémentaire de 75%** réservée uniquement aux entreprises membres d'un **groupe consolidé** lorsque le ratio des fonds propres sur l'actif de la société est supérieur à ce même ratio au niveau du groupe, avec une tolérance de 2 points.
 - Un **nouveau mécanisme de sous-capitalisation** est intégré au nouveau dispositif général de limitation de la déductibilité des charges financières.
 - Une entreprise est considérée comme sous-capitalisée lorsque le ratio d'endettement vis-à-vis des entreprises liées excède **1,5 * les fonds propres**.
 - La fraction des charges financières nettes afférentes aux dettes envers des entreprises liées excédant 1,5 * fonds propres sera soumise à un plafond abaissé au plus élevé des deux montants suivants ; **1 million d'euros ou 10% de l'EBITDA fiscal** (le solde des charges financières nettes demeure soumis au plafond de 3m€ et 30% de l'EBITDA fiscal).
 - La déduction supplémentaire de 75% est alors exclue.
 - Les charges financières nettes non déductibles au titre de la sous-capitalisation ne sont **reportables qu'à hauteur du tiers** de leur montant.
 - Pour les **sociétés membres d'un groupe intégré**, le montant des charges financières nettes et l'EBITDA fiscal sont **déterminés au niveau du groupe**. Le calcul de sous-capitalisation prend en compte les fonds propres du groupe fiscal comparés à son endettement auprès d'entreprises liées mais non membre de l'intégration fiscale.
 - Enfin, en cas d'entrée ou de sortie du groupe, des dispositions spécifiques s'appliquent aux charges financières réintégréées reportables ainsi qu'à la capacité de déduction inemployée.
- Aménagement du régime d'imposition de brevets (art. 37 et 38)**
- Le régime des brevets est mis en conformité avec les préconisations de l'OCDE et de l'UE qui ont consacré l'approche du lien, aussi appelée **l'approche « nexus »**. Elle consiste à conditionner l'application du régime favorable d'imposition des produits tirés de l'exploitation ou de la cession d'un brevet à la réalisation des dépenses de recherche et de développement engagées par le contribuable lui-même pour développer cet actif.
 - A l'instar du régime actuel, le nouveau dispositif **s'applique aux brevets**, aux certificats d'utilité, aux certificats complémentaires de protection rattachés à un brevet, aux certificats d'obtention végétale, aux procédés de fabrication industriels (dans les mêmes conditions que le régime actuel), mais également **aux logiciels protégés par le droit d'auteur et aux inventions dont la brevetabilité a été certifiée** par l'INPI (uniquement pour les PME s'agissant de la dernière catégorie d'actifs éligibles).
 - Le **taux d'imposition** des revenus tirés de la concession, la sous-concession ou la cession des actifs de propriété industrielle éligible est désormais **de 10%**.
 - Ce nouveau régime est applicable **sur option** du contribuable, qu'il devra formuler, en principe, **actif par actif**, à défaut et sur justification, par biens ou services ou famille de biens ou services.
 - La détermination du résultat soumis au taux réduit s'effectue en deux étapes : Détermination d'un résultat net auquel sera appliqué le ratio « Nexus »:
 1. Le résultat net correspond à la différence entre le **revenu généré par l'actif** au cours de l'exercice et **les dépenses de R&D afférentes à cet actif réalisées par l'entreprise**, directement ou indirectement au cours de cet exercice. Au titre du 1er exercice de calcul du résultat net, un **dispositif dit de « recapture »** permettra de prendre en compte les dépenses afférentes à cet actif depuis la date d'option pour le régime de faveur sur cet actif.
 2. Le ratio « Nexus » correspond au rapport entre (i) au **numérateur**, retenues pour 130% de leur montant, les **dépenses de R&D** présentant un lien direct avec la création et le développement de l'actif **réalisées directement par le contribuable ou externalisées à des entreprises non liées** et (ii) au **dénominateur**, les dépenses au numérateur **majorées des dépenses externalisées à des entreprises liées** ainsi que les **coûts d'acquisition de l'actif**.



Ce ratio est calculé en tenant compte des dépenses réalisées au titre de l'exercice ainsi qu'au titre des exercices antérieurs.

Des mesures transitoires spécifiques s'appliquent pour les exercices 2019 et 2020. Sous certaines conditions, un ratio de remplacement pourra être demandé par agrément.

- **Dans les groupes intégrés**, le résultat net sera **déterminé au niveau du groupe** et le ratio intégrera au numérateur les dépenses réalisées par les sociétés membres de l'intégration fiscale. Des dispositions spécifiques sont prévues en cas d'entrée ou de sortie du groupe d'une société détenant un actif éligible.
- Les entreprises ayant opté pour ce régime devront **joindre les calculs de résultats nets et de ratios à leur déclaration de résultat** et tenir à disposition de l'administration une **documentation générale** de l'organisation des activités de R&D.
- Par ailleurs, un **mécanisme de non déduction** partielle des redevances de concession de licences d'exploitation a été mis en place en cas de **versement de redevances à une entreprise liée** dont le **taux effectif d'impôt est inférieur à 25%**. Toutefois, en pratique, cette limitation ne devrait s'appliquer que lorsque l'entreprise liée recevant les redevances n'est ni membre de l'UE, ni membre de l'EEE et qu'elle bénéficie d'un régime fiscal considéré comme dommageable par l'OCDE.
- Applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

EN BREF

Réduction d'impôt mécénat

- Création d'un plafond alternatif de 10k€ lorsque le montant de la réduction d'impôt excède 5/1000 du chiffre d'affaires de l'entreprise (applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2018).
- Instauration d'une obligation de déclaration de l'identité des bénéficiaires, montants et dates des dons et versements pour les entreprises qui effectuent, au cours du même exercice, plus de 10k€ de dons (applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019)

Crédit d'impôt recherche

- La loi de finances pour 2019 a étendu l'obligation d'information sur la nature des dépenses financées par le CIR pour toutes les entreprises qui engagent plus de 2m€ de dépenses de recherche.
- Ces entreprises devront déposer un état 2069-A-I décrivant notamment la nature de leurs travaux de

recherche en cours, l'état d'avancement des programmes, les moyens matériels et humains qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens.

- Applicable aux déclarations déposées à compter du 1er janvier 2019.

Rehaussement du dernier acompte IS des grandes entreprises

- De 80% à 95% de l'IS estimé de l'exercice pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 millions et 1 milliard d'euros ;
- De 95% à 98% de l'IS estimé de l'exercice pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 milliard et 5 milliards d'euros.
- Applicable pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.

Enregistrement gratuit de certains actes jusqu'à présent soumis aux droits fixes de 375€ ou 500€

- Sont principalement visés (liste non exhaustive) :
 - i. les actes réalisés lors de la constitution et l'augmentation de capital (notamment apports purs et simples non soumis au droit de mutation, apports purs et simples d'immeubles, de fonds de commerce ou de clientèle faits à une personne morale soumise à l'IS par une personne non soumise à l'IS prenant un engagement de conservation de 3 ans sur les titres remis, opérations d'incorporation de réserves, de bénéfices ou de provisions, ...);
 - ii. les actes qui se rattachent à l'existence ou la dissolution de la société (notamment certaines réductions de capital, changement de régime fiscal rendant la société passible de l'IS, fusions ou opérations assimilées, dissolutions de sociétés...).
- Applicable aux actes enregistrés ou déclarations déposées à compter du 1er janvier 2019.

Extension de l'arsenal anti-abus (art. 108 et 109)

- La clause anti-abus générale de la directive ATAD est transposée à l'article 205 A du CGI. Elle a vocation à s'appliquer **exclusivement en matière d'IS** et permettra à l'administration de faire abstraction des montages mis en place par le contribuable pour obtenir, **à titre principal ou au titre d'un des objectifs principaux**, un avantage fiscal contraire à la finalité du droit fiscal applicable. Applicable pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.



- Parallèlement, le nouvel article L 64 A du LPF introduit une **nouvelle procédure d'abus de droit fiscal** permettant à l'administration d'écarter les **actes frauduleux ayant un but principalement fiscal, et non pas exclusivement fiscal** (cf. article L 64 du LPF). En revanche, les majorations de 40% et 80% de la procédure classique d'abus de droit (cas de but exclusivement fiscal) ne seront pas systématiquement applicables aux opérations à but principalement fiscal.
- Applicable aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

Faculté de révocation de l'option à l'IS pour les sociétés de personnes

- Les entreprises ayant opté pour leur assujettissement à l'IS peuvent renoncer à cette option jusqu'au 5^{ème} exercice suivant celui de l'option.
- Applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2018.

Contacts



Stéphanie Brevost

Avocat – Associée

E: sbrevost@avocats-gt.com

T: +33 (0) 1 41 16 27 02



Alexis Martin

Avocat – Associé

E: amartin@avocats-gt.com

T: +33 (0) 1 41 16 27 22



Thibaut Grange

Avocat

E: tgrange@avocats-gt.com

T: +33 (0) 1 41 16 27 14

À propos de Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

Le cabinet offre à une clientèle nationale et internationale l'ensemble des prestations nécessaires à la gestion juridique et fiscale des entreprises en intervenant sur des problématiques de droit des sociétés, de due diligences juridiques, fiscales, sociales et contractuelles, de fusions et acquisitions, de droit fiscal, de TVA et commerce international, de mobilité internationale, de droit commercial, droit social et enfin de contentieux des affaires.

Grant Thornton Société d'Avocats est membre de Grant Thornton International Limited, organisation mondiale d'Audit et de Conseil, présente dans 140 pays avec plus de 42 200 collaborateurs.

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France

www.avocats-gt.com

T : +33 (0)1 41 16 27 27

F : +33 (0)1 41 16 27 28

E : contact@avocats-gt.com

