



Loi de finances pour 2023 et seconde loi de finances rectificative pour 2022

Après le vote de la seconde loi de finances rectificative pour 2022, et au terme d'un véritable marathon budgétaire, le gouvernement est finalement parvenu à faire adopter par le Parlement la loi de finances pour 2023.

Le texte est relativement fidèle au projet de loi voté par l'Assemblée nationale le 20 octobre dernier, dont nous vous avons présenté les principales mesures dans une précédente newsletter.

Il ne comporte donc pas de réforme d'envergure, mais plutôt, pour l'essentiel, des mesures techniques et la prorogation de plusieurs dispositifs fiscaux. Nous revenons notamment sur les principales mesures de soutien aux entreprises que comprend cette loi de finances.

Fiscalité des particuliers

Revalorisation du barème de l'impôt sur les revenus 2022 et amélioration du mécanisme du prélèvement à la source (PAS)

Les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu, ainsi que certains seuils et limites qui lui sont associés, sont revalorisés à hauteur de la hausse moyenne des prix à la consommation attendu pour 2022, soit 5,4 %.

Le barème d'imposition des revenus de 2022 est donc le suivant :

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux
N'excédant pas 10 777€	0%
De 10 777€ à 27 478€	11%
De 27 478€ à 78 570€	30%
De 78 570€ à 168 994€	41%
Supérieur à 168 994€	45%

Le dispositif du PAS est en outre aménagé sur deux aspects :

- Le taux de PAS peut, désormais, être modulé à la baisse lorsque le montant du prélèvement estimé par le contribuable est inférieur de plus de 5 % au montant du prélèvement résultant du maintien des taux non modulés (contre 10 % en 2022).
- Le PAS sur les salaires versés à des résidents français par des employeurs étrangers, qui prenait la forme d'une retenue à la source par l'employeur, relève désormais du régime des acomptes.

Cette mesure concerne les salariés résidents français non-affiliés à un régime obligatoire français de sécurité sociale percevant des rémunérations d'un employeur étranger à raison d'une activité exercée en France pour moins de 25% de leur temps de travail, ainsi que les salariés frontaliers résident en France et travaillant en Suisse affiliés à un régime obligatoire de sécurité sociale en France.

Fiscalité des entreprises

Prorogation du taux majoré de 25 % du dispositif IR-PME (Madelin)

Nous rappelons que les contribuables fiscalement domiciliés en France peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions en numéraire au capital de certaines PME ou de fonds commun de placement dans l'innovation ou de fonds d'investissement de proximité.

Ce dispositif a été renforcé dans le cadre de la loi de finances pour 2018, qui a relevé le taux de la réduction d'impôt de 18 % à 25 % pour les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2018. Cette hausse du taux a été prorogée à plusieurs reprises depuis, même si elle n'a pu être appliquée de manière continue durant toute cette période, son application étant soumise à l'aval de la Commission européenne.

La loi de finance pour 2023 reconduit une nouvelle fois l'application du taux majoré de 25% jusqu'au 31 décembre 2023. Cette mesure s'appliquera aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret qui ne pourra pas être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse définitive de la Commission européenne.

Augmentation du seuil de bénéfice des PME imposable au taux réduit d'IS de 15%

La fraction des bénéfices des petites et moyennes entreprises (PME) qui peut être imposée au taux réduit d'IS de 15 % est portée de 38 200 € à 42 500 €.

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2022, les PME réalisant un chiffre d'affaires hors taxe inférieur à 10 M€ bénéficieront du taux réduit d'IS de 15 % dans la limite de 42 500 € de bénéfice imposable, sous réserve du respect des conditions tenant à la détention et à la libération de leur capital.

Prorogation du régime applicable aux jeunes entreprises innovantes

Les régimes d'exonération d'impôt sur les bénéfices, d'impôts locaux et de cotisations sociales patronales dont les jeunes entreprises innovantes (JEI) bénéficient est prorogé de trois ans.

Ce dispositif s'applique ainsi aux entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2025 et pouvant être qualifiées de JEI.

Pour être qualifiée de JEI, l'entreprise devait être créée depuis moins de onze ans. La loi de finances abaisse cette durée à huit ans pour les entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2023.

Prorogation du crédit d'impôt recherche au profit des entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir

Ce dispositif concerne les dépenses engagées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir au titre de l'élaboration de leurs nouvelles collections, y compris lorsqu'elles ont recours à la sous-traitance (stylistes ou cabinets de style agréés).

L'éligibilité au crédit d'impôt recherche textile, habillement et cuir, encore appelé « *crédit d'impôt collection* » est prorogée de deux ans. Le dispositif s'appliquera pour les dépenses exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir jusqu'au 31 décembre 2024.

Augmentation temporaire de la limite d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global en cas de réalisation de travaux de rénovation énergétique

L'article 12 de la seconde loi de finances rectificative pour 2022 porte temporairement de 10 700 € à 21 400 € la limite annuelle d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global lorsque ceux-ci résultent de la réalisation de travaux de rénovation énergétique. Les travaux concernés, qui seront définis par décret, doivent être payés entre le 1^{er} janvier 2023 et le 31 décembre 2025 et permettre aux logements ainsi rénovés de passer d'une classe de performance énergétique E, F ou G à une classe A, B, C ou D.

Extension du régime d'étalement des subventions d'équipement

Les sociétés percevant des subventions d'équipement peuvent bénéficier, sur option, d'un étalement de l'imposition des dites subventions. Cet étalement est réalisé au rythme de l'amortissement du bien financé à l'aide des sommes reçues ou, s'il s'agit d'un bien non amortissable, par parts égales sur les années pendant lesquelles le bien est inaliénable. A défaut de clause d'inaliénabilité, l'imposition est étalée sur une période de dix ans suivant l'année de l'attribution de la subvention.

Le champ d'application de ce dispositif est étendu par la loi de finances pour 2023 :

- D'une part, aux subventions versées par l'UE ou par les organismes créés par les institutions de l'UE (ceux-ci peuvent être financés à la fois par des fonds publics et privés et non plus seulement par des fonds publics) ;
- D'autre part, aux sommes perçues au titre du dispositif des certificats d'économie d'énergie lorsque lesdites sommes sont affectées à la création ou à l'acquisition de biens d'équipement (sommes qui jusqu'alors étaient exclues du régime car non versées par un organisme public).

Les extensions apportées au dispositif s'appliquent aux exercices clos à compter de 2022 pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu, et aux exercices clos à compter du 31 décembre 2022 pour les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés.

Suppression de la CVAE à compter de 2024

La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) sera supprimée en 2024. Sont actuellement redevables de cette cotisation les entreprises ou personnes exerçant une activité professionnelle non salariée et générant un chiffre d'affaires (CA) annuel hors taxe supérieur à 500 000 €. Il convient d'ajouter que les entreprises ayant un CA hors taxe supérieur à 152 500 € doivent seulement faire une déclaration de valeur ajoutée et des effectifs salariés.

La CVAE sera dans un premier temps réduite de moitié en 2023, avant d'être définitivement supprimée à compter du 1^{er} janvier 2024.

Parallèlement, le plafonnement de la contribution économique territoriale (CET) à 2 % de la valeur ajoutée, qui ne concerne donc plus que la seule cotisation foncière des entreprises (CFE) à compter de 2024, voit également son taux abaissé en deux temps.

Allègement de l'obligation de conservation des titres dans le cadre de certaines opérations d'apport-attribution

Les conditions d'octroi de l'agrément qui permet, lors d'une opération d'apport-attribution, de bénéficier d'un régime de neutralité fiscale pour l'attribution gratuite aux associés de la société apporteuse des titres reçus en rémunération de l'apport sont assouplies.

Pour rappel, les associés attributaires des titres – à savoir les associés de la société apporteuse / distributrice – doivent notamment s'engager à conserver pendant trois ans :

- Les titres reçus en contrepartie de l'apport qui leur sont distribués ;
- Les titres qu'ils détiennent dans la société apporteuse.

Initialement, cet engagement de conservation était seulement exigé pour les associés détenant à la date d'approbation de l'apport au moins 5% des droits de vote dans la société apporteuse/distributrice et des associés qui y exercent ou y ont exercé, dans les six mois précédant la date d'approbation de l'apport, des fonctions de direction, d'administration ou de surveillance et détiennent moins de 0,1% des droits de vote.

La loi de finances pour 2023 prévoit une nouvelle exception. L'agrément pourra en effet être délivré par l'administration fiscale en l'absence d'engagement de conservation pris par les actionnaires détenant plus de 5% du capital de la société apporteuse sous réserve que les trois conditions suivantes soient cumulativement remplies :

- La société apporteuse n'est pas contrôlée par un actionnaire ou un groupe d'actionnaires agissant de concert au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ;
- Les actions de la société apporteuse sont admises aux négociations sur un marché réglementé français ou européen ;
- L'actionnaire détenant 5% au moins des droits de vote de la société apporteuse n'exerce pas une influence notable sur la gestion de cette dernière au sens de l'article L.233-17-2 du même code.

Ces dispositions entrent en vigueur pour les demandes d'agrément soumises à compter du 1^{er} janvier 2023.

Fiscalité immobilière

Plus-values immobilières : prorogation de plusieurs dispositifs d'exonération temporaires en faveur de la construction de logements

Deux dispositifs d'exonération des plus-values immobilières arrivant à terme au 31 décembre 2022 sont prorogés jusqu'au 31 décembre 2023.

Le premier dispositif concerne les immeubles cédés en vue de la construction de logements sociaux. Sont concernés les cessions d'immeubles réalisées par des particuliers à un organisme chargé du logement social, à une collectivité territoriale ou un établissement public ou à tout autre cessionnaire qui s'engage à construire des logements sociaux sous certains délais et conditions.

Le deuxième dispositif concerne la cession de droits de surélévation. Pour mémoire, l'exonération de la plus-value s'applique sous réserve que l'acquéreur prenne l'engagement de construire exclusivement des locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans.

Une mission d'évaluation de ces dispositifs est par ailleurs mise en place et elle doit rendre ses conclusions avant le 30 septembre 2023.

Taxe sur les logements vacants : extension du périmètre d'application et augmentation des taux

La taxe annuelle sur les logements vacants s'applique aujourd'hui aux communes relevant d'une «zone tendue» appartenant à une zone d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants. La tension immobilière se caractérise par le niveau élevé des loyers, le niveau élevé des prix d'acquisition ou le nombre élevé de demandes de logement par rapport au nombre d'emménagements.

Afin de tenir compte des difficultés d'accès au logement, la loi de finances pour 2023 étend le périmètre des « zones tendues ». La taxe s'applique également aux communes n'appartenant pas à une zone d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants.

Pour ces communes, la tension immobilière demeure caractérisée par des prix élevés à l'achat et à la location mais le critère alternatif du nombre de demandes de logement est remplacé par celui d'une proportion

élevée de résidences secondaires par rapport à l'ensemble du parc de logements (la liste de ces communes sera établie par décret).

Les taux de la taxe sur les logements vacants, qui varient en fonction de la vacance du logement et s'applique sur la valeur locative du logement, sont augmentés d'un tiers, passant à 17 % la première année (contre 12,5 % actuellement) et 34 % à compter de la deuxième année (contre 25 % actuellement).

Clarification de la rédaction de l'article 257 bis du CGI

L'article 257 bis du CGI est réécrit afin de corriger les effets d'un arrêt du Conseil d'Etat du 31 mai 2022.

Le Conseil d'Etat a considéré que l'article 257 bis du CGI, qui prévoit une dispense de TVA en cas de transmission d'une universalité de biens, ne s'appliquait pas à une cession d'immeuble achevé depuis plus de cinq ans et pour laquelle aucune option pour l'assujettissement à la TVA n'a été opérée, une telle dispense ne pouvant bénéficier qu'à une opération soumise à cette même taxe.

Cette décision allait à l'encontre de l'intention du législateur et de l'interprétation et de l'objectif de la Directive TVA. Celle-ci permet aux Etats membres de considérer qu'à l'occasion de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit ou sous forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens, aucune livraison de biens n'intervient et que le bénéficiaire continue la personne du cédant.

L'article 58 de la loi de finances pour 2023 clarifie la rédaction du dispositif prévu par l'article 257 bis du CGI pour le mettre en conformité avec les articles de la Directive TVA et corriger les effets de la décision du Conseil d'état.

Les dispositions de l'article 257 bis du CGI s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2023, étant précisé que cette réécriture n'a pas d'impact sur la pratique des entreprises et de l'administration depuis 2006.

Taxe sur la valeur ajoutée

Entré en vigueur et aménagement du régime de l'assujetti unique (ou groupe TVA)

A compter du 1^{er} janvier 2023, les personnes assujetties établies en France et étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et organisationnel peuvent constituer un assujetti unique (ou groupe TVA).

Le groupe TVA se substitue au dispositif existant d'exonération de TVA applicable aux services rendus par certains groupements à leur membre (art. 261 B du CGI). Ce dispositif n'est pas supprimé, mais à compter du 1^{er} janvier 2023 son périmètre est réduit aux opérations effectuées dans les domaines de la santé et de l'enseignement ainsi qu'aux prestations réalisées par les organismes à but non lucratif.

La mise en place du régime de groupe TVA revêt un enjeu significatif pour les groupes financiers – banques et assurances – puisqu'ils pourront, par ce biais, continuer d'exonérer de TVA les services internes.

L'ensemble des opérations effectuées par un membre du groupe TVA avec un tiers sont réputées avoir été effectuées par l'assujetti unique lui-même. Les opérations réalisées entre les membres du groupe TVA constituent des opérations internes neutralisées au regard de la TVA.

Les sociétés remplissant les conditions précitées peuvent demander à constituer un assujetti unique et désigner un représentant à condition de formaliser une option avant le 31 octobre de l'année précédant la formation du groupe.

Une fois formulée, l'option est obligatoirement valable sur une période de trois années civiles, durant lesquelles le périmètre du groupe devra demeurer inchangé. Aucun membre ne peut en principe entrer ou sortir du groupe pendant cette période (sauf exceptions).

À l'issue de la période obligatoire de trois ans, le groupe TVA pourra accueillir de nouveaux membres et procéder à la sortie de certains membres.

Le représentant de l'assujetti unique doit également chaque année télédéclarer la liste des sociétés membres au 1^{er} janvier de la même année. La date limite de transmission de cette liste est désormais fixée au 10 janvier de chaque année par la loi de

finances 2023.

Des modalités de contrôle particulières sont prévues. L'administration fiscale devra notamment communiquer au membre de l'assujetti unique les conséquences financières du contrôle telles qu'elles résultent de son appartenance à l'assujetti unique.

Mesures de contrôle

Lutte contre les fraudes transfrontalières à la TVA : obligation pour les prestataires de services de paiement (PSP) de tenir des registres de paiements transfrontaliers

Le nouvel article 286 sexies du CGI instaure l'obligation pour les PSP de tenir, à compter du 1^{er} janvier 2024, un registre des paiements transfrontaliers et des bénéficiaires des services de paiement et de le mettre à la disposition de l'administration fiscale, dans le but de lutter contre la fraude transfrontalière à la TVA.

Les PSP concernés par cette nouvelle obligation sont les établissements de paiement, les établissements de monnaie électronique, les établissements de crédit et les offices de chèques postaux qui ont en France soit leur siège social, soit leur administration centrale, soit un agent ou une succursale, soit y fournissent des services de paiement.

Les PSP sont soumis à l'obligation de tenue de ce registre lorsqu'ils fournissent des services de paiement correspondant à plus de 25 paiements transfrontaliers destinés à un même bénéficiaire au cours d'un trimestre civil.

Ce registre doit être tenu sous format électronique et conservé pendant une période de trois années civiles à compter de la fin de l'année civile de la date de paiement.

Un décret en Conseil d'Etat devra notamment préciser les informations qui doivent figurer sur ce registre et les modalités de transmission à l'administration fiscale.

Invalidation du numéro individuel d'identification à la TVA en cas de manquement aux obligations déclaratives

Les hypothèses dans lesquelles la DGFIP est en droit d'invalider le numéro de TVA individuel afin notamment de sanctionner les manquements aux obligations déclaratives des contribuables sont étendues dès le 1^{er} janvier 2023.

Les situations supplémentaires concernées par cette sanction sont notamment :

- Lorsque l'obligation de représentation par un assujetti établi en France accrédité en application de l'article 289 A I et II du CGI cesse d'être respectée ;
- Lorsqu'il existe des indices concordants indiquant qu'un numéro d'identification à la TVA est utilisé par un opérateur qui savait ou ne pouvait ignorer être impliqué dans une fraude visant à ne pas reverser la TVA due en France ou dans l'UE et qu'il n'apporte aucune réponse à la demande de régularisation adressée par l'administration dans un délai de 30 jours.

L'invalidation intervient au terme d'un délai de 15 jours à compter de la notification des manquements constatés lorsqu'il est établi que l'opérateur identifié a porté de façon répétée des informations inexactes dans divers documents et qu'il en est résulté une minoration de la TVA due à raison de ces opérations ou des opérations de revente subséquentes.

Le numéro individuel d'identification à la TVA sera rétabli sans délai lorsque les manquements ont cessé ou que les observations transmises par l'opérateur identifié sont de nature à justifier ce rétablissement.

Les pouvoirs de contrôle de l'administration sont renforcés

Dans le cadre de la procédure d'examen de la situation fiscale personnelle (ESFP) l'administration fiscale peut demander au contribuable, dès l'avis de vérification, de produire dans un délai de 60 jours les relevés de ses comptes.

Lorsque le contribuable ne produit pas ces relevés, l'administration fiscale doit les demander aux établissements financiers. La durée de l'ESFP, en principe limité à un an, est alors prorogé des délais nécessaires pour obtenir ces relevés.

Afin de gagner du temps, pour les ESFP engagés à compter du 1^{er} janvier 2023, l'administration fiscale peut solliciter directement, dès l'engagement du contrôle, les établissements financiers en vue d'obtenir les relevés de comptes bancaires ouverts en France dont elle a déjà connaissance.

L'avis de vérification doit mentionner la liste des comptes connus de l'administration fiscale pour lesquels elle a demandé aux établissements financiers de produire les relevés.