



Nelson Da Riba,
associé

dariba@aramis-law.com
+ 33 (0)1 53 30 77 86



Salomé Saada,
collaboratrice

saada@aramis-law.com
+ 33 (0)1 53 30 77 53

Janvier 2024

Loi de finances pour 2024 : les principales mesures intéressant les entreprises et les particuliers

La loi de finances pour 2024 (*loi n°2023-1322 du 29 décembre 2023*), publiée au JO du 30 décembre 2023 comprend de nombreuses mesures fiscales en matière d'impôt directs et indirects. Nous vous présentons, ci-dessous, les principales mesures intéressant les particuliers et les entreprises.

Mise en conformité du régime interne des dividendes de source européenne

Loi de finances pour 2024 – article 52

Rappel du régime légal – Jusqu'à présent, la loi refusait le bénéfice du taux réduit de la quote-part de frais et charges (« **QPFC** ») de 1% à une société n'étant pas membre d'un groupe d'intégration fiscale, sur les dividendes ouvrant droit au régime mère-fille, perçus d'une filiale européenne qui répondrait aux conditions pour être membre d'une telle intégration si elle avait été française, lorsque l'absence d'intégration par la société mère résultait d'un choix de sa part. De la même manière, lorsque le dividende n'était pas éligible au régime mère-fille, la neutralisation de 99% du montant des dividendes perçus en provenance d'une filiale européenne soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés et qui remplissait les conditions pour être membre d'une intégration fiscale était soumise à la condition que la société mère n'ait pas volontairement renoncé au régime de l'intégration fiscale.

Extension du taux réduit de la QPFC et du régime de neutralisation aux dividendes perçus de filiales européennes – A la suite des décisions de la CJUE du 11 mai 2023 et du Conseil d'Etat du 18 juillet 2023, la loi de finances pour 2024 permet désormais l'application du taux réduit de 1% aux dividendes ouvrant droit au régime mère-fille et la neutralisation de 99% des dividendes n'ouvrant pas droit au régime mère-fille perçus de filiales européennes par des sociétés qui ont volontairement renoncé au régime de l'intégration fiscale.

Le législateur réintroduit cependant une condition temporelle en subordonnant le bénéfice de la QPFC de 1% ou la neutralisation de 99% du dividende au respect de la condition d'appartenance au groupe d'intégration ou à la satisfaction des conditions pour y appartenir depuis plus d'un exercice.

Discrimination persistante – La loi de finances pour 2024 laisse persister une discrimination à rebours à l'encontre des sociétés françaises dont les dividendes se trouvent plus lourdement imposés entre sociétés non intégrées (QPFC de 5%) par rapport à ceux versés par des filiales européennes qui seraient « intégrables » (QPFC de 1%). L'extension de la neutralisation à 99% ne bénéficie pas non plus aux sociétés françaises dans la mesure où les dividendes n'ouvrant pas droit au régime mère-fille perçus par une société non intégrée et provenant d'une filiale française qui remplirait les conditions pour former une intégration à laquelle elle a volontairement renoncé sont imposables en totalité.

Aménagement de la neutralisation des dispositifs d'intéressements salariés pour la détermination des seuils de détention en matière d'intégration fiscale

Loi de finances pour 2024 - article 62

Régime antérieur — Pour déterminer le seuil de détention de 95% du capital des sociétés membres du groupe d'intégration fiscale ou l'absence de détention à hauteur de ce pourcentage du capital de la société mère intégrante, les titres émis ou attribués dans le cadre de différents dispositifs d'intéressement des salariés, tel que les stock-options ou attributions gratuites d'actions, sont neutralisés, dans la limite de 10% du capital social. Cette exclusion est toutefois remise en question au moment de la cession des titres par le salarié ou de la cessation de ses fonctions.

Maintien de la neutralisation en cas de mobilité salariale au sein des sociétés incluses dans le périmètre du plan — Le régime de neutralisation des titres est dorénavant maintenu dès lors que le salarié ayant cessé ses fonctions rejoint une autre société du groupe comprise dans le plan d'actionnariat salarié. La neutralisation prend fin lorsque le salarié cesse ses fonctions dans une société du périmètre du plan ou que, malgré le maintien de ses fonctions, la société sort du périmètre du plan.

Modification du dispositif des jeunes entreprises innovantes

Loi de finances pour 2024 – articles 44 et 69

Nouvelle catégorie — Une entreprise nouvelle qui investit dans la recherche et le développement (« R&D ») peut être qualifiée de jeune entreprise innovante (« JEI ») et bénéficier d'exonérations fiscales et sociales. La loi de finances pour 2024 élargit le dispositif pour intégrer une nouvelle catégorie d'entreprise intitulée « *jeune entreprise d'innovation et de croissance* ». Pour satisfaire à cette nouvelle qualification, le seuil de dépenses en R&D doit représenter entre 5 et 15% des charges totales contre 15%, au moins, pour les JEI, et répondre à des indicateurs de performance économique qui seront précisés ultérieurement par décret.

Suppression de l'exonération au bénéfice des JEI — L'exonération d'impôt sur les bénéfices réalisés, qui devait s'appliquer aux JEI créées jusqu'au 31 décembre 2025, est finalement supprimée pour les entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2024, étant précisée qu'elle demeure applicable pour les entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2023 qui répondraient aux conditions nécessaires pour bénéficier de l'exonération au titre d'un exercice clos à compter du 1^{er} janvier 2024.

Retour sur la suppression de la CVAE et plafonnement de la contribution économique territoriale

Loi de finances pour 2024 - article 79

Maintien de la CVAE — Alors que la CVAE devait être supprimée pour tous les redevables à compter de 2024, la loi de finances ne supprime finalement que la cotisation minimum à la CVAE à compter de cette date (*i.e.* la CVAE n'est plus due lorsque son montant annuel n'excède pas 63 euros).

Baisse progressive du taux d'imposition de 2024 à 2026 — Pour la généralité des entreprises, la CVAE est maintenue mais étalée sur trois années avec une suppression effective en 2027. Le taux maximal prévu pour les entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur à 50 M€ est désormais fixé à 0,28% pour les cotisations dues à raison de l'année 2024, 0,19% pour celles de l'année 2025 et 0,09% pour celles de l'année 2026 (le taux maximal au titre de 2023 était de 0,375%).

Baisse du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée — Le taux du plafonnement de la CET à 1,25% pour les années 2024 et suivantes, qui ne devait s'appliquer en pratique qu'à la CFE, est également repoussé à 2027. Dans l'intervalle, le taux de plafonnement est donc progressivement réduit à 1,531% pour les impositions dues au titre de l'année 2024, 1,438% pour l'année 2025 et 1,344% pour l'année 2026.

Nouvelle définition des règles de taxation à la TVA des locations meublées

Loi de finances pour 2024 – article 84

Rappel du régime de TVA applicable aux locations meublées — Alors que les locations meublées à usage d'habitation sont en principe exonérées de TVA, les prestations de mise à disposition d'un local meublé effectuées à titre onéreux et de manière habituelle étaient soumises à la TVA si elles comportaient en sus de l'hébergement au moins trois des prestations suivantes, rendues dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier : le petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception, même non personnalisée, de la clientèle.

Avis du Conseil d'Etat du 5 juillet 2023 – Le Conseil d'Etat a récemment considéré ces dispositions comme incompatibles avec les objectifs de la directive TVA, *i.e.* des opérateurs qui exercent une activité économiquement similaire se trouvent placés dans des situations différentes au regard de la TVA au seul motif que plus ou moins de trois prestations accessoires sont offertes à la clientèle.

Nouvelle définition des prestations soumises à la TVA – La loi supprime la distinction entre le secteur hôtelier et les secteurs similaires et prévoit désormais que les prestations d'hébergement fournies dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire sont soumises à TVA si les conditions cumulatives suivantes sont remplies : (i) elles sont offertes au client pour une durée n'excédant pas trente nuitées, sans préjudice des possibilités de reconduction proposées et (ii) elles comprennent la mise à disposition d'un local meublé et au moins trois des prestations susmentionnées.

Taux de TVA intermédiaire applicable et entrée en vigueur – Ces prestations, lorsqu'elles sont soumises à la TVA, sont taxables au taux intermédiaire de 10%, ces nouvelles dispositions s'appliquant dès le 1^{er} janvier 2024.

Modification des règles d'imposition à la TVA des activités virtuelles à compter de 2025

Loi de finances pour 2024 - article 83

Taxation future au lieu du preneur des activités virtuelles de divertissement, culturelles et assimilés – La loi prévoit désormais que lorsque les prestations de services relatives à des manifestations ou activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires sont réalisées de manière virtuelle, ces prestations seront taxées au lieu d'établissement du preneur.

Entrée en vigueur – Cette mesure ne s'appliquera qu'aux prestations de services réalisées de manière virtuelle dont le fait générateur interviendra à compter du 1^{er} janvier 2025.

Généralisation de la facturation électronique : report et nouveau calendrier

Loi de finances pour 2024 - article 91

Une échéance repoussée – Alors que le processus de généralisation de la facturation électronique (*i.e.* réception et émission de factures électroniques et transmission d'informations et de données de paiement) devait progressivement débuter dès le 1^{er} juillet 2024, son entrée en vigueur est reportée et un nouveau calendrier est mis en place :

- à compter du 1^{er} septembre 2026 : (i) obligation de réception de factures électroniques pour tous les assujettis (*i.e.* quelle que soit la taille de l'entreprise) et (ii) obligation d'émission de factures électroniques et de transmission des données de transaction et de paiement pour les grandes entreprises, les membres d'un assujetti unique et les ETI ;
- à compter du 1^{er} septembre 2027 : obligation d'émission de factures électroniques et de transmission des données de transaction et de paiement pour les PME et les microentreprises.

Exit tax – précisions apportées sur le dégrèvement des impositions

Loi de finances pour 2024 - article 11

Rappel du dispositif de l'exit tax – L'article 167 *bis* du Code général des impôts (« CGI ») prévoit que le transfert de domicile fiscal hors de France entraîne l'imposition immédiate à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de certaines plus-values latentes, sauf bénéfice du sursis de paiement dans certains cas. Les impositions sont susceptibles d'être réduites voire dégrévées totalement dans certaines situations, notamment en cas de retour en France ou de conservation des titres pendant un certain délai.

Durcissement des obligations déclaratives – Le défaut de production de la déclaration à établir lorsque survient un événement entraînant le dégrèvement ou la restitution de l'impôt ou l'omission de tout ou partie des renseignements qui doivent y figurer entraîne désormais l'exigibilité immédiate de l'impôt en sursis de paiement (sous réserve de régularisation dans le délai de trente jours suivant mise en demeure).

Restitution des prélèvements sociaux pour les départs hors de France réalisés entre mars 2011 et décembre 2013 – Pour les départs hors de France avant le 1^{er} janvier 2014, le dégrèvement / la restitution ne s'appliquait qu'à l'impôt sur le revenu tandis que pour les départs postérieurs à cette date, il était également applicable aux prélèvements sociaux. Cette différence de traitement est désormais corrigée et les contribuables qui ont transféré leur domicile fiscal entre le 3 mars 2011 et le 31 décembre 2013 peuvent demander à

obtenir la restitution des prélèvements sociaux (sous réserve d'apporter la justification d'être en possession des titres à l'expiration d'un délai de 8 ans).

Dispositif Dutreil - légalisation relative aux activités éligibles

Loi de finances pour 2024 - article 23

Exclusion des activités de gestion de son propre patrimoine – Alors que la jurisprudence récente du Conseil d'Etat et de la Cour de cassation était plus permissive quant au champ d'application du dispositif Dutreil, la doctrine administrative est légalisée s'agissant des activités commerciales éligibles en définissant ces activités par renvoi aux articles 34 et 35 du CGI et en excluant ainsi les activités de gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier. En pratique, sont donc exclues du dispositif Dutreil les activités de location meublée et les activités de loueurs d'établissements commerciaux ou industriels munis du matériel nécessaire à leur exploitation.

Exercice d'une activité mixte – La doctrine administrative prévoyant que les entreprises exerçant une activité civile non prépondérante peuvent bénéficier du dispositif Dutreil est légalisée, étant précisé que l'activité opérationnelle éligible doit être exercée « *à titre principal* », sans autre précision. En pratique, la jurisprudence se fonde sur un faisceau d'indices relatif à la nature et aux conditions d'exercice de l'activité pour apprécier le caractère prépondérant (et non « principal », comme l'indique la loi) de l'activité opérationnelle.

Légalisation de l'application du dispositif aux holdings animatrices – L'article 23 légalise enfin la possibilité pour les sociétés holdings animatrices, reconnue par la doctrine administrative et la jurisprudence, de bénéficier du dispositif Dutreil, précisant qu'est considérée comme exerçant une activité commerciale la société qui, outre la gestion d'un portefeuille de participations, a pour activité principale la participation active à la conduite de la politique de son groupe constitué de sociétés contrôlées directement ou indirectement, exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, et auxquelles elle rend, le cas échéant et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers.

Modification des règles de détermination de la valeur imposable des parts ou actions en matière d'impôt sur la fortune immobilière

Loi de finances pour 2024 – article 27

Exclusion de la déduction des dettes afférentes à un actif non imposable – L'interdiction de déduction de certaines dettes pour l'évaluation de la valeur imposable des titres de sociétés est élargie. Désormais, toutes les dettes contractées, directement ou indirectement, par la société et qui ne sont pas relatives à un actif imposable ne sont plus déductibles pour la détermination de l'assiette imposable à l'IFI.

Plafonnement de l'assiette imposable – Le législateur instaure un plafonnement de la valeur imposable des parts ou actions des sociétés qui implique, en pratique, de procéder à de nouveaux calculs et ainsi de distinguer deux hypothèses.

Ainsi, lorsque la valeur imposable à l'IFI des titres en cause, application faite de la restriction susmentionnée, est supérieure à la valeur vénale des parts ou actions déterminée dans les conditions de droit commun, l'assiette est alors limitée à cette dernière valeur.

Dans l'hypothèse inverse, la valeur imposable des titres et parts détenus par le redevable est limitée à la valeur vénale nette des actifs imposables de la société, à proportion de la participation du redevable au capital social de cette dernière.