

Fiscalité des entreprises

Bénéfices agricoles

Suppression de la DPI et de la DPA

LF 2019, art 51

La loi ne prévoit pas de disposition particulière sur la date d'abrogation de ces deux mécanismes. Néanmoins, il semblerait que les exploitants puissent pratiquer une dernière déduction (DPI/DPA) au titre des exercices clos en 2018.

Par ailleurs, les sommes déjà dé-

duites et leurs intérêts capitalisés en application de l'ancienne réglementation (articles 72 D et 72 D bis) non encore réintégrés à la clôture du dernier exercice clos avant le 1^{er} janvier 2019 pourront être utilisés et rapportés conformément aux modalités en vigueur sous la DPI et la DPA.

La déduction pour épargne de précaution (DEP) se substitue aux mécanismes de DPI et DPA. Elle s'applique aux exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition (réel simplifié ou réel normal).

La déduction est subordonnée à la constitution d'une épargne monétaire ou d'une épargne en stocks physiques.

• Epargne monétaire

La déduction peut être pratiquée à la condition d'inscrire une somme comprise entre 50 % et 100 % de son montant sur un compte courant dédié (le compte doit être un compte courant, et non un compte d'affectation comme pour la DPA, ce qui a pour effet d'éviter tout blocage de l'épargne) auprès d'un établissement de crédit dans les 6 mois de la clôture de l'exercice et, au plus tard, à la date de dépôt de la déclaration des résultats.

L'épargne professionnelle constituée grâce à la DEP doit être inscrite à l'actif du bilan. A tout moment :

- son montant ne peut pas excéder le montant des déductions non encore rapportées ;
- elle doit toujours être au moins égale à 50 % du montant des déductions non rapportées.

Si cette condition n'est pas respectée, la fraction des DEP non encore rapportées qui excède le double de l'épargne professionnelle doit être rapportée au résultat de cet exercice, majorée d'un intérêt de retard (au taux d'intérêt de retard).

A noter ➤ Pour les exploitants adhérents d'une coopérative agricole, le compte d'affectation de l'épargne peut prendre la forme d'un compte d'associé inscrit à l'actif du bilan de l'exploitant.

Ce compte doit enregistrer exclusivement les créances liées aux fonds que l'exploitant met à la disposition de l'entité lorsque, dans le cadre d'un contrat pluriannuel, le prix auquel il lui vend ses productions dépasse le prix de référence fixé au contrat.

• Epargne physique

Afin de répondre à la demande des exploitants ne disposant pas de trésorerie immédiate, l'épargne professionnelle peut être entièrement constituée de stocks physiques.

Cette dernière peut être affectée à l'acquisition ou la production de stocks de fourrage ou de stocks de produits de l'exploitation (viticulture notamment) ou d'animaux dont le cycle de rotation est supérieur à un an.

Abattement JA - LF 2019, art 126

dant pas 43 914 €

- À 30 % pour la fraction comprise entre 43 914 € et 58 552 €

- Aucun abattement pour la fraction supérieure à 58 552 €.

Ces abattements sont portés, au titre de l'exercice d'inscription en comptabilité de la DJA, à 100 % pour la fraction de bénéfice n'excédant pas 43 914 € et 60 % pour la fraction comprise entre 43 914 € et 58 552 €.

Ces seuils seront actualisés tous les trois ans.

La mesure s'applique au bénéfice imposable des exploitants bénéficiaires de dotations d'installations octroyées à compter du 1^{er} janvier 2019.

Exemple : Un exploitant s'installe au 1^{er} janvier 2019 et clôture son exercice au 31 décembre 2019. Le bénéfice imposable de l'exercice clos le 31 décembre 2019 est de 51 000 €.

L'abattement sera de (43 914 € x 50 %) + [(51 000 - 43 914) x 30%] = 24 083 €

Déduction pour épargne de précaution - LF 2019, art

L'épargne est réputée constituée à concurrence des **coûts engagés**, au cours de l'exercice au titre duquel la DEP est pratiquée, pour l'acquisition ou la production de ces stocks.

A noter ➤ En cas de vente des stocks dont les coûts d'acquisition ou de production ont été pris en compte, une quote-part du produit de la vente doit être affectée au compte courant dédié, lorsque l'épargne devient inférieure à 50 % des déductions non rapportées.

Exemples

1. Un exploitant pratique, au titre d'un exercice clos en N, une DEP pour 50 000 €. Pour satisfaire à la condition d'épargne professionnelle :

- il inscrit 26 000 € sur le compte dédié ;

- il assimile à l'épargne monétaire un montant de 8 000 € correspondant aux coûts de stocks acquis au cours de l'exercice clos en N.

Au cours de l'exercice N + 2, il vend 14 000 € les stocks acquis en N.

L'épargne professionnelle est réduite à hauteur des coûts de ces stocks, soit 8 000 €, et s'établit à 26 000 € (26 000 + 8 000 - 8 000).

L'épargne reste au moins égale à 50 % des déductions non rapportées (en l'espèce, ce seuil est fixé à 25 000 €, soit 50 000/2). L'exploitant est dispensé d'inscrire une quote-part de la vente sur le compte.

2. Un exploitant pratique, au titre de l'exercice clos en N, une DEP pour 30 000 €. Pour satisfaire à la condition d'épargne professionnelle :

- il inscrit 10 000 € sur le compte dédié ;

- il assimile à l'épargne monétaire un montant de 5 000 € correspondant aux coûts d'acquisition de stocks engagés au cours de l'exercice clos en N.

En N + 1, il vend ces stocks pour 7 000 €.

L'épargne professionnelle est ré-

duite à 10 000 € (10 000 + 5 000 - 5 000), soit moins de 50 % des déductions non rapportées.

L'exploitant doit donc inscrire sur le compte dédié une quote-part de la vente, calculée comme suit : (30 000/2) - (10 000 - 5 000) = 15 000 - 10 000 = 5 000 €.

Les 2 000 € qui restent de la vente peuvent être librement employés.

L'épargne de précaution déductible est calculée en fonction du bénéfice imposable de l'exploitation.

La déduction est pratiquée après application des abattements en faveur des jeunes agriculteurs (article 73 B du CGI).

Le montant de la DEP est plafonné, par exercice de 12 mois, selon le barème (voir ci-dessous).

Pour les GAEC et les EARL n'ayant pas opté pour l'IS, ces plafonds sont multipliés par le nombre d'associés exploitants, dans la limite de 4, sans pouvoir excéder le montant du bénéfice imposable.

En outre, le montant total des déductions est lui-même plafonné. Ainsi :

- pour les exploitants individuels, la DEP ne peut pas avoir pour effet de porter au-delà de 150 000 € le montant total des déductions pratiquées et non encore rapportées au résultat ;

- dans les GAEC et pour les EARL n'ayant pas opté pour l'IS, la somme de 150 000 € est multipliée par le nombre des associés exploitants, dans la limite de 4.

Modalités et conditions d'utilisation des sommes déduites

Les sommes déduites doivent être utilisées au cours des 10 exercices qui suivent celui au cours duquel la déduction a été pratiquée pour faire face à des dépenses, de toute nature, nécessitées par l'activité professionnelle.

Toutes les dépenses, sous réserve qu'elles aient un caractère profes-

sionnel, peuvent donc permettre l'utilisation de la DEP.

Exemple : La DEP peut être mobilisée pour faire face à des aléas, qu'ils soient ou non reconnus par une autorité administrative, réaliser des investissements (achat de matériel agricole, construction ou travaux de réfection de bâtiments...).

Pour cette utilisation, les intérêts produits par les sommes inscrites au compte courant et capitalisées dans ce compte ne sont pas pris en compte.

La réintégration de la déduction fiscale

Les sommes déduites (hors intérêts capitalisés) doivent être rapportées au résultat soit de l'exercice au cours duquel elles sont utilisées, soit de l'exercice suivant, au choix de l'exploitant.

Faute d'utilisation au cours des 10 exercices, elles doivent être rapportées au résultat du 10^{ème} exercice suivant celui au titre duquel la déduction a été pratiquée.

Par ailleurs, en cas de cessation d'activité, sauf dispense, les sommes initialement déduites doivent être rapportées aux résultats de l'exercice clos à l'occasion de cet événement. Toutefois, les exploitants agricoles peuvent opter pour l'imposition au quotient des revenus exceptionnels correspondant aux DEP rapportées au résultat de l'exercice de la cessation. Cette option est toutefois exclusive de celle leur permettant d'étaler sur 5 ans le paiement de l'impôt sur le revenu prévu en cas de passage de l'IR à l'IS.

En cas d'apport, dans les conditions prévues par l'article 151 octies du CGI, d'une exploitation individuelle à une société civile agricole relevant de l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition, les sommes correspondant aux DEP pratiquées antérieurement à l'exercice de l'apport et non encore utilisées à cette date ne sont pas réintégrées aux résultats de cet exercice si la société bénéficiaire de l'apport :

- remplit elle-même les conditions exigées des entreprises susceptibles de pratiquer la DEP. En particulier, l'épargne professionnelle inscrite à l'actif de l'exploitation individuelle doit avoir été effectivement apportée à la société et être inscrite par celle-ci sur un compte spécifique ;

- et utilise les sommes déduites par l'exploitant au cours des 10 exercices suivant celui au titre duquel la DEP a été pratiquée.

Cette dispense s'applique également en cas de transmission à titre gratuit (par donation ou succession)

de l'exploitation individuelle, dans les conditions prévues à l'article 41 du CGI, si le bénéficiaire (ou les bénéficiaires) de cette transmission remplit les conditions ouvrant droit à la déduction et utilise les sommes déduites par le donateur ou le défunt au cours des 10 exercices qui suivent celui au titre duquel la DEP correspondante a été pratiquée. Pour bénéficiaire de cette dispense, l'ensemble des éléments affectés à l'activité professionnelle et, notamment, l'épargne professionnelle inscrite à l'actif de l'exploitation individuelle à la date de la transmission, doit avoir été effectivement transmis au(x) bénéficiaire(s). L'épargne transmise doit être inscrite par le ou les bénéficiaires dans un compte spécifique.

Clause anti-abus

Afin d'éviter le cumul d'avantages fiscaux, si au cours d'une même année il y a réintégration d'une DEP et un achat de matériel roulant, ce dernier est soumis à la fiscalité relative aux plus-values pendant deux ans à compter de son acquisition.

Cependant l'exonération est maintenue, sous réserve de l'application des régimes prévus aux articles 41, 151 octies et 238 quinquies du CGI, si la plus-value est réalisée à l'occasion de la cessation d'entreprise résultant du départ à la retraite de l'exploitant, de la transmission à titre gratuit de l'entreprise, de l'apport de l'exploitation individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société, de la dissolution de la société ou du décès de l'exploitant.

Toutefois, si le cessionnaire ou le bénéficiaire des apports est une entreprise liée au cédant ou à l'apporteur, au sens du 12 de l'article 39 du CGI, l'exonération ne s'applique pas à la plus-value de cession ultérieure du bien par cette entreprise si la cession intervient dans un délai de 2 ans décompté à partir de la date d'inscription du bien à l'actif du bilan du cédant ou de l'apporteur.

Application de la réglementation des aides de minimis

Le dispositif de la DEP est placé sous l'encadrement des aides de minimis dans le secteur agricole.

L'avantage fiscal retiré de ce dispositif entre dans les aides qui ne doivent pas excéder plus de 15 000 € sur trois exercices fiscaux.

Date d'entrée en vigueur

Ce dispositif d'épargne de précaution s'applique aux exercices clos du 1^{er} janvier 2019 au 31 décembre 2022.

Plafonds de DEP		
Part du bénéfice imposable (B)	Montant brut du plafond de déduction	Majoration
B < 27 000 €	100 %	Sans objet
≥ 27 000 € et < 50 000 €	27 000 €	+ 30 % (B - 27 000) ¹
≥ 50 000 € et < 75 000 €	33 900 €	+ 20 % (B - 50 000) ²
≥ 75 000 € et < 100 000 €	38 900 €	+ 10 % (B - 75 000) ³
≥ 100 000 €	41 400 €	Néant

¹ Soit un plafond total de 33 900 €.
² Soit un plafond total de 38 900 €.
³ Soit un plafond total de 41 399 €.

TVA

Associations de services à la personne - LF 2019, art 71

Rappel :
Jusqu'au 31 décembre 2018, les associations dont la gestion est désintéressée et qui rendent des services à la personne sont systématiquement exonérées de TVA, lorsqu'elles dis-

posent d'un agrément, quelle que soit la situation du bénéficiaire du service.

A compter du 1^{er} janvier 2019, l'exonération de TVA sera désor-

mais restreinte aux services délivrés aux personnes en situation de fragilité ou dépendance (1^o, 6^o, 7^o et 16^o du L.312-1 du code de l'action sociale et des familles).

Autres mesures sociales

Prime d'activité - LF 2019, art 210, 265 et 269

La prime d'activité est actuellement assortie d'une bonification individuelle, qui peut être attribuée aux travailleurs dont les revenus sont égaux ou supérieurs à 0,5 Smic.

Une seconde bonification est créée dont les modalités de calcul seront précisées par un décret.

Son entrée en vigueur est avancée au 1^{er} janvier 2019.

En contrepartie de sa bonification dès le 1^{er} janvier 2019, il est prévu

qu'en 2019 et 2020 la prime d'activité ne soit pas revalorisée.

La loi de finances pour 2018 avait prévu de faire évoluer les modalités de calcul des ressources prises en compte pour le calcul de la prime d'activité.

Les pensions d'invalidité et rentes d'accident du travail et de maladies professionnelles ne devaient plus être assimilées à des revenus profes-

sionnels.

Cette mesure se heurtant à des difficultés, les règles de calcul antérieures à 2018 sont maintenues jusqu'au 31 décembre 2024 pour les bénéficiaires actuels de la prime.

En revanche, les nouveaux bénéficiaires à compter du 1^{er} janvier 2019 n'entreront plus les pensions d'invalidité et rentes AT/MP dans leurs revenus professionnels pour le calcul de leur prime.

CSG sur les revenus de remplacement - LF 2019, art 14

Rappel :

Actuellement, les foyers dont le revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année est au moins égal à 11 018 € et inférieur à 14 404 € pour une personne seule (ou 22 096 € pour un couple), bénéficient d'un **taux réduit de CGS de 3,8 %** sur leurs pensions de retraite et d'invalidité ainsi que sur leurs allocations de chômage ou indemnité d'activité partielle. Lorsque ce seuil est dépassé, c'est le taux normal de 8,3 % qui s'applique.

A partir du 1^{er} janvier 2019 :

Afin d'éviter un va-et-vient fréquent entre un taux réduit et un taux normal lorsque le seuil est dépassé de manière exceptionnelle, le basculement du taux réduit de CSG au taux supérieur ne s'applique plus que lorsque la personne dispose d'un revenu fiscal de référence au-delà du seuil d'application du taux réduit (3,8 %) pendant **deux années consécutives**.

Tant que le seuil n'est pas dépassé pendant deux années de suite, le taux

réduit de 3,8 % est maintenu.

Par ailleurs, un taux intermédiaire de CSG de 6,6 % est créé pour certains retraités par la loi MUES (*Mesures d'urgence économiques et sociales*) en fonction de leurs ressources.

Remarque : Suite à ces réformes, il existe donc quatre situations possibles à partir de 2019 au regard de la CSG : exonération de CSG/CRDS, CSG à taux réduit de 3,80 %, CSG de 6,60 % ou CSG à 8,30 %.

Article rédigé en collaboration avec le CERFRANCE - Tél : 05.62.61.78.68

Impôt sur les sociétés

Option pour l'IS - LF 2019, art 50

Rappel : Irrévocabilité de l'option
Les sociétés de personne et groupements (Art. 206, 3 du CGI), qui n'entrent pas en principe dans le champ d'application de l'IS, sont autorisées (sauf exceptions) à opter pour leur assujettissement à cet impôt (Art. 239 du CGI). Cette option est irrévocable.

Idem pour les EIRL (relèvent de plein droit de l'IR) qui optent pour leur assimilation au plan fiscal à une EURL ou à une EARL. Cette option vaut assujettissement irrévocable à l'IS.

L'option reste irrévocable mais un droit de repentir est accordé
A compter des exercices clos au

31 décembre 2018, les sociétés de personnes, groupements et EIRL sont autorisées à renoncer à l'option pour l'IS jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel la dite option a été exercée.

Les entreprises ayant renoncé à l'option ne peuvent plus, par la suite, opter à nouveau pour l'IS.

En l'absence de renonciation dans ce délai, l'option pour l'IS devient irrévocable.

Remarque :

En cas de passage de l'IR à l'IS, puis de retour à l'IR, les **plus-values** acquises sous couvert de l'IS ne pourront pas être exonérées sur le fondement de l'article 151 septies du CGI.

BIC

Dispositifs de suramortissement

LF 2019, art 25, 55, 56 et 70

Investissements dans les équipements de réfrigération et traitement de l'air à moindre impact sur le climat

Ce dispositif s'applique à toutes les entreprises soumises à un régime réel d'imposition (IR ou IS) afin d'accompagner l'effort d'investissement dans des équipements de réfrigération et de traitement de l'air utilisant des fluides réfrigérants (Fluides réfrigérants autres que ceux mentionnés au Règlement UE 517/2014 du 16 avril 2014, annexe I, section I). Ce qui exclut donc les biens utilisant des hydrofluorocarbones (HFC) et des hydrocarbures perfluorés (PFC).

Exemple : *chambres froides, climatisation, etc.*

Ces biens doivent être affectés à l'activité et inscrits à l'actif immobilisé.

Lorsque ces biens sont acquis **entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2022**, ils ouvrent droit à une **déduction de 40 %** de leur valeur d'origine, **répartie linéairement sur la durée d'utilisation du bien**.

En cas de cession d'un bien éligible avant le terme de cette période, la déduction est calculée prorata temporis.

Cas des biens loués dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat :

- La déduction de 40 % se calcule sur la valeur d'origine du bien neuf hors frais financiers, à la date de signature du contrat ;

- Le bailleur ne peut pas pratiquer la déduction exceptionnelle (que le preneur ou le locataire pratique, ou non, la déduction du bien concerné) ;

- Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien, elle peut continuer à appliquer la déduction. La déduction cessera à compter de la cession du bien ou de la cessation par celle-ci du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ; sans pouvoir s'appliquer au nouvel exploitant.

Exemple :

Exercice comptable coïncidant avec l'année civile.

Acquisition d'une chambre froide le 01/07/2019, pour un montant de 60 000 €. Durée d'utilisation = 5 ans.

=> En plus de l'amortissement, l'entreprise pourra pratiquer une déduction exceptionnelle de 40 % calculée comme suit :

Année	Calcul	Montant de la déduction
2019	(60 000 * 40%) * 20% * 6/12	2 400 €
2020	(60 000 * 40%) * 20%	4 800 €
2021	(60 000 * 40%) * 20%	4 800 €
2022	(60 000 * 40%) * 20%	4 800 €
2023	(60 000 * 40%) * 20%	4 800 €
2024	(60 000 * 40%) * 20% * 6/12	2 400 €
Total		24 000 €

Vente du bien immobilisé le 01/04/2022.

*=> En 2022, la déduction exceptionnelle s'élèvera à 4 800 € * 3/12 = 1 200 €.*
=> Au total, la déduction exceptionnelle définitivement acquise par l'entreprise sera égale à 13 200 € (soit 2 400 + 4 800 + 4 800 + 1 200).

Mécénat d'entreprise - LF 2019, art 148 et 149

1- Création d'un plafond alternatif

Rappel : Les entreprises peuvent actuellement bénéficier d'une réduction d'impôt sur les bénéfices égale à 60 % des dons versés aux œuvres ou organismes d'intérêt général, dans la limite d'un plafond de 5 pour mille du CA HT de l'entreprise.

Dorénavant, les entreprises pourront appliquer, au choix, ce plafond de 5 pour mille du CA ou bien un **plafond alternatif de 10 000 €** aux versements effectués au cours des **exercices clos à compter du 31 décembre 2019**.

2- Obligation de déclaration des dons

Pour les **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019**, la loi instaure une obligation de déclaration des versements ouvrant droit à

la réduction d'impôt, pour les entreprises effectuant, au cours d'un exercice, **plus de 10 000 €** de dons et versements éligibles.

Tous les dons sont concernés, qu'ils soient en numéraire ou en nature.

La déclaration doit comporter les informations suivantes :

- le montant et la date de ces dons et versements ;

- l'identité des bénéficiaires ;

- le cas échéant, la valeur des biens et services reçus, directement ou indirectement, en contrepartie.

Ces informations doivent être transmises, sur support électronique, dans le même délai que celui prévu pour le dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice au cours duquel les dons et versements sont effectués. Les modalités seront fixées par décret.