



Partner Treuhand France
17 rue Louis Guerin
69100 Villeurbanne
Tel 0033 (0)4 78 26 31 47
www.partner-treuhand.fr



[Click to read our expansion announcement](#)

Nouveautés de la loi de finances pour 2025 et nouveautés fiscales pour les étrangers en France

1- Modification du calcul des plus-values immobilières dans le cadre du dispositif LMNP

La Loi de finances supprime un avantage fiscal en faveur du régime de location meublée non professionnelle (LMNP) en prévoyant désormais que les amortissements déduits pendant la période de location d'un bien sont pris en compte lors de sa cession pour le calcul de la plus-value immobilière afférente.

Ainsi, dans le cadre du calcul de la plus-value de cession d'un bien immobilier par un contribuable soumis au régime du LMNP, le prix d'acquisition sera minoré (et donc la plus-value majorée) du montant des amortissements préalablement admis en déduction. En pratique, les amortissements, qui auront réduit les revenus locatifs imposables au taux progressif, augmenteront l'assiette de la plus-value soumise à l'impôt sur le revenu au taux proportionnel de 19 % (hors éventuelle surtaxe).

2 - Augmentation des droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière sur les ventes d'immeuble

La loi de finances prévoit la possibilité pour les conseils départementaux de relever la part départementale des droits de mutation sur les cessions d'immeubles de 4,5 % à 5 % pour les actes passés et les conventions conclues entre le 1er avril 2025 et le 31 mars 2028. Le taux maximum des droits de mutation serait alors porté de 5,81 % à 6,31 %. Cette hausse ne serait toutefois pas applicable pour la première acquisition d'une résidence principale.

4 - Contribution différentielle sur les hauts revenus

La loi de finances instaure une Contribution Différentielle sur les Hauts Revenus (CDHR) afin de garantir une imposition minimale de 20 % sur les revenus des contribuables les plus aisés.

Ce dispositif, applicable uniquement aux revenus de l'année 2025, concerne les foyers fiscaux domiciliés en France dont le revenu fiscal de référence dépasse 250 000 € pour une personne seule et 500 000 € pour un couple soumis à imposition commune.

5 - Notions de « domicile fiscal » au sens du droit interne et de « résidence fiscale » au sens conventionnel : primauté du droit conventionnel sur le droit interne français

Quelle que soit sa nationalité, un contribuable est en principe considéré en droit interne français comme fiscalement domicilié en France lorsqu'il remplit l'un des critères alternatifs prévus par l'article 4 B du CGI (foyer en France / séjour principal en France / exercice d'une activité professionnelle principale en France / centre des intérêts économiques en France).

La doctrine de l'administration fiscale indique que si, au regard d'une convention fiscale, une personne est résidente d'une autre Etat, elle ne peut pas être regardée comme fiscalement domiciliée en France pour la mise en œuvre du droit interne français, alors même qu'elle y aurait son domicile fiscal au sens de l'article 4 B du CGI (BOI-INT-DG-20-10-10 du 12 septembre 2012, n°50).

Le droit fiscal international prévaut donc sur le droit interne français.

En conclusion, si une personne est considérée comme résidente fiscale d'un autre pays en application de la convention fiscale bilatérale, ses salaires de source française subissent une retenue à la source en raison de son statut de non-résident fiscal français (article 182 A du CGI).

Par un arrêt venu bouleverser les services RH des sociétés françaises employant des personnes non-résidentes fiscales en France, le Conseil d'Etat est venu contredire la doctrine de l'administration fiscale (CE, 5 février 2024, n°469771) et, à fortiori, le principe de primauté du droit conventionnel (international) sur le droit interne français.

Dans un communiqué de presse daté du 29 avril 2024, l'Administration a indiqué maintenir la position exprimée dans son Bulletin officiel, en annonçant que celle-ci serait confirmée dans le cadre d'une prochaine Loi de Finances.

C'est chose faite : l'article 4B du Code général des impôts précise désormais qu'une personne remplissant au moins un des critères de domiciliation de cet article (foyer en France / séjour principal en France / exercice d'une activité professionnelle principale en France / centre des intérêts économiques en France) ne peut toutefois pas être considérée comme ayant son domicile fiscal en France, lorsque, par application d'une convention fiscale, elle n'est pas regardée comme résidente de France.

Dans ce cas-là, et même si la personne remplit un seul des critères de l'article 4B du CGI, la retenue à la source prévue pour les non-résidents sera quand-même applicable.

5 - Délai de reprise de 10 ans en cas de fausse domiciliation fiscale à l'étranger

En application de l'article L. 169 du LPF, le droit de reprise de l'Administration s'exerce, en principe, jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Désormais, l'Administration bénéficie d'un délai de reprise de dix années lorsqu'une personne physique se prévaut d'une fausse domiciliation fiscale à l'étranger.

Ce nouveau dispositif concerne non seulement l'Impôt sur le revenu mais également les droits d'enregistrement et l'IFI.

6 - Modalités de remboursement du prélèvement sur les plus-values de cession de participations substantielles par des non-résidents

En principe, les plus-values réalisées sur la vente des titres sont imposables dans le pays de la résidence fiscale.

En fonction de ce que prévoit la convention fiscale concernée, le vendeur qui possède une participation de plus de 25% dans une société française peut être tenu à payer en France une retenue à la source sur la plus-value liée à cette vente.

En effet, l'article 244 bis B du CGI prévoit un prélèvement sur les plus-values réalisées par les personnes physiques ou morales non-résidentes à raison de la cession de titres relevant d'une participation d'au moins 25 % dans une société française soumise à l'IS.

La loi de finances intègre une mesure visant à mettre en conformité le prélèvement de l'article 244 bis B du CGI avec le droit de l'Union européenne suite à une décision du Conseil d'Etat du 31 mai 2024 ayant jugé contraire au principe de libre circulation des capitaux le fait que les personnes physiques non domiciliées en France ne puissent pas bénéficier des abattements pour durée de détention prévus pour les résidents fiscaux.

Désormais, les personnes physiques peuvent, par voie de réclamation, demander le remboursement du prélèvement de l'article 244 bis B du CGI à hauteur de l'excédent entre le montant de l'impôt calculé selon le régime du barème progressif applicable aux résidents fiscaux français, après application des abattements pour durée de détention et le prélèvement réservé aux non-résidents.

Le nouveau dispositif s'applique aux demandes de remboursement déposées à compter du 22 novembre 2024.

7 - Obligation déclarative relative aux actifs numériques : Renforcement des modalités de contrôle et des sanctions

Les personnes ou les entités juridiques, domiciliées ou établies en France, sont tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes d'actifs numériques, ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger.

En cas de non-déclaration, des amendes spécifiques s'appliquent : 750 € par compte non déclaré et 125 € par omission ou inexactitude, plafonnées à 10 000 € par déclaration. Ces montants peuvent être portés à 1 500 € et 250 € si la valeur vénale des comptes dépasse 50 000 € à un moment quelconque de l'année.

La loi de finances vient renforcer les modalités de contrôle de l'Administration et les sanctions applicables en cas de non-respect de cette obligation déclarative.

L'Administration peut désormais demander aux personnes physiques n'ayant pas satisfait – au moins une fois au titre des 10 années précédentes – à cette obligation déclarative, des informations ou justifications sur l'origine et les modalités d'acquisition des actifs numériques figurant dans un portefeuille non déclaré (LPF, art. L. 23 C).

A défaut de réponse dans un délai de 60 jours (90 jours en cas de réponse insatisfaisante), ces actifs numériques seraient réputés constituer, sauf preuve contraire, un patrimoine acquis à titre gratuit soumis à l'imposition au taux de 60 % (CGI, art. 755 et 777).

La majoration de 80 % prévue à l'article 1729-0 A du CGI est applicable aux actifs figurant ou ayant figuré dans un ou plusieurs portefeuilles d'actifs numériques qui auraient dû être déclarés en application de l'article 1649 bis C avec un minimum « plancher » égal aux sanctions forfaitaires prévues à l'article 1736, X du CGI.

L'Administration dispose désormais d'un droit de reprise étendu à 10 ans, en cas de non-respect de l'obligation déclarative relative aux comptes d'actifs numériques (LPF, art. L. 169, al. 4 modifié).

8- Management package : aménagement du régime fiscal

Les instruments dits de « management package » sont des outils essentiellement utilisés pour structurer juridiquement la reprise d'entreprises dans le cadre notamment d'opérations de « Leverage buy out » (LBO). Ils visent à aligner les intérêts des dirigeants et salariés d'une société avec ceux de ses investisseurs financiers.

Conformément aux dispositions de l'article 163 bis H, I et II du CGI, le nouveau régime s'applique au gain net réalisé sur les titres souscrits ou acquis par des salariés ou des dirigeants (ou qui leur sont attribués) et acquis en contrepartie des fonctions de salarié ou de dirigeant exercées dans :

- la société émettrice des titres,
- toute société dans laquelle cette dernière détient directement ou indirectement une quote-part du capital (société fille),
- ou dans toute société qui détient directement ou indirectement une quote-part du capital de la société émettrice (société mère).

La rédaction de l'article 163 bis H du CGI reprend la notion de gain « acquis en contrepartie des fonctions » de salarié ou de dirigeant dégagée par le Conseil d'État dans ses arrêts de principe du 13 juillet 2021, sans pour autant en proposer une définition légale. Selon nos informations, cette formulation vise à ne faire entrer dans le champ d'application du

nouveau dispositif que les gains susceptibles d'être requalifiés en salaires en application de la grille de lecture dégagée par le Conseil d'État dans les arrêts précités. Il en résulterait que les gains non susceptibles d'être requalifiés en traitements et salaires à la lumière de la jurisprudence administrative seraient hors du champ d'application de l'article 163 bis H du CGI. Nous attendrons avec intérêt la confirmation de l'administration sur ce point.

Compte tenu de la rédaction de l'article 163 bis H du CGI, il nous semble que, lorsque la condition tenant à la contrepartie des fonctions de salarié ou de dirigeant est remplie (eu égard notamment aux accords contractuels liant le salarié ou le dirigeant à la société postérieurement à l'acquisition ou à la souscription de leurs titres), le dispositif a vocation à s'appliquer aux gains issus d'instruments de « management package », qu'ils relèvent ou non d'un régime qualifié (plans de stock-options, d'attribution d'actions gratuites et de BSPCE).

Conformément aux dispositions de l'article 93, IV-A de la loi de finances, le nouveau régime codifié à l'article 163 bis H du CGI s'applique aux dispositions, cessions, conversions ou mises en location de titres réalisées depuis le 15 février 2025 (le lendemain de la promulgation de la loi de finances).

Le fait que les titres cédés aient été acquis, souscrits ou attribués avant cette date est donc sans incidence.

Ce nouveau régime prévoit un seuil correspondant au triple de la performance financière de la société émettrice au cours de la période de détention du titre :

Si le seuil du triple n'est pas atteint : le gain de cession de ces titres pourra être imposé selon le régime des plus-values (30%), à condition que le détenteur des titres supporte un risque réel de perte en capital et détienne les titres depuis au moins deux ans.

Si le seuil du triple est atteint : au-delà de ce seuil, le gain restera imposé suivant les règles de droit de commun des traitements et salaires (barème progressif de l'IR + contribution salariale de 10%).

9- Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE)

La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), qui est, avec la cotisation foncière des entreprises (CFE), une des deux composantes de la contribution économique territoriale (CET). Elle est basée sur la valeur ajoutée produite, et est due par les entreprises, imposables à la CFE, dont le chiffre d'affaires hors taxes excède 500 000 €, sauf exonérations.

Le taux maximal applicable de la CVAE, qui se situe à 0.28%, devait diminuer progressivement, de 2024 à 2026, pour disparaître définitivement en 2027.

Cette trajectoire de baisse a été revue et corrigée par la loi de finances pour 2025, la suppression progressive prévue pour 2027 est gelée et reportée sur les années 2028 (0.19%) et 2029 (0.09%), pour une disparition totale en 2030.

Corrélativement, la baisse du taux du plafonnement de la CET (soit CFE+CVAE), est aussi reportée et restera fixée à 1.531 % de la valeur ajoutée pour 2026 et 2027, puis diminuera à 1.438 % en 2028 et à

10- Secteur Agricole : mesures de soutien

Les plus-values réalisées (à titre onéreux ou à titre gratuit) en cours ou en fin d'exploitation par les contribuables relevant de l'IR (dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole) et dont les recettes n'excèdent pas certains seuils sont exonérées en tout ou partie, à condition que l'activité ait été exercée à titre professionnel pendant au moins 5 ans et que le bien cédé ne soit pas un terrain à bâtir (article 151 septies du CGI)

Les plus-values nettes réalisées sont exonérées pour la totalité de leur montant lorsque les recettes annuelles HT n'excèdent pas (article 151 septies du CGI) :

- 250 000 € s'agissant d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement
- 90 000 € pour les prestataires de services (BIC) y compris les locations directes d'habitations meublées (dont les LMP) et les BNC
- **350 000 € pour les entreprises exerçant une activité agricole.**

Pour les cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2025, les plus-values professionnelles réalisées par les entreprises exerçant une activité agricole sont exonérées totalement lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à 450 000 €, de manière dégressive lorsque les recettes sont supérieures à 450 000 € et inférieures à 550 000

En pratique, bénéficient de cette revalorisation des limites les seules cessions d'entreprises individuelles, de branche complète d'activité ou de l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable exerçant son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéficiaires sont soumis en son nom à l'IR et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession (les cessions isolées d'éléments d'actifs tout comme les cessions isolées de parts de sociétés IR ne sont pas éligibles au bénéfice de ces limites revalorisées.

Ces seuils majorés sont applicables aux cessions réalisées au profit : ⊗ d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs (mentionnés à l'article 73 B du CGI) au titre de cette même cession ; ⊗ ou d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi des aides mentionnées ci-avant au titre de cette même cession.

Les personnes physiques peuvent bénéficier, sur option, d'une exonération de leurs plus-values professionnelles réalisées lors de leur départ en retraite, à l'occasion de la cession à titre onéreux (ventes ou apports en société) de leur entreprise individuelle ou de la cession de l'intégralité des droits qu'elles détiennent dans une société de personnes dans laquelle elles exercent leur activité professionnelle depuis au moins 5 ans (article 151 septies A du CGI).

Lorsque les conditions pour bénéficier de l'exonération en cas de départ à la retraite sont réunies, les plus-values professionnelles (BIC, BNC et BA), à court ou à long terme, résultant de la cession des éléments de l'actif immobilisé sont exonérées pour leur totalité d'IR à l'exception des plus-values portant sur des éléments immobiliers qui restent imposables dans les conditions de droit commun.

Cette exonération est notamment conditionnée au fait que le cédant cesse toute fonction de direction ainsi que toute activité salariée dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et fasse valoir ses droits à la retraite, dans les 24 mois suivants ou précédant la cession.

Au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2025, le champ d'application du dispositif d'exonération des plus-values professionnelles réalisées à l'occasion du départ à la retraite, prévu à l'article 151 septies A du CGI, est étendu aux cessions échelonnées sur 72 mois de droits ou parts de sociétés ou groupements agricoles.

Pour bénéficier de ce nouveau cas d'application de l'article 151 septies A du CGI, les cessions à titre onéreux doivent être réalisées au profit : ⊗ d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs (mentionnés à l'article 73 B du CGI) au titre de la première cession ; ⊗ ou d'une société ou d'un groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi des aides mentionnées ci-avant au titre de la première cession.

Les plus-values réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle (ou d'une branche complète d'activité, ou d'éléments assimilés à une branche complète d'activité comprenant un fonds de commerce ou une clientèle) sont, sur option, exonérées totalement ou partiellement (selon la valeur des éléments transmis) à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins 5 ans (article 238 quindecies du CGI).

Bénéficiaire d'une exonération totale les transmissions d'entreprises individuelles ou de branches complètes d'activité lorsque le prix stipulé des éléments transmis, ou leur valeur vénale, auxquels sont ajoutées les charges en capital et les indemnités stipulées au profit du cédant, est inférieur à 500 000 €, et partielle lorsque ce prix ou cette valeur est compris entre 500 000 € et 1 000 000 €.

Cette exonération concerne toutes les plus-values à court terme ou à long terme constatées sur les éléments d'actif immobilisé à l'occasion de la transmission, à l'exception des plus-values immobilières qui restent imposables dans les conditions de droit commun.

Au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2025, les seuils d'exonération de l'article 238 quindecies du CGI sont portés respectivement à 700 000 € (exonération totale) et 1 200 000 € (exonération partielle).

Ces seuils majorés sont applicables aux cessions réalisées au profit : ⊗ d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs (mentionnés à l'article 73 B du CGI) au titre de cette même transmission ; ⊗ ou d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi des aides mentionnées ci-avant au titre de cette même transmission

11- Logiciels de caisse : suppression attestation individuelle

Depuis le 1er janvier 2018, toute personne (physiques ou morales, de droit privé ou de droit public) assujetti à la TVA doit, si elle effectue des livraisons de biens et des prestations de services ne donnant pas lieu à facturation et enregistre ces opérations au moyen d'un logiciel ou d'un système de caisse, utiliser un logiciel ou un système satisfaisant à des conditions

d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale, attestées par un certificat délivré par un organisme accrédité dans les conditions prévues à l'article L 433-4 du code de la consommation ou par une attestation individuelle de l'éditeur, conforme à un modèle fixé par l'administration.

Le fait, pour une personne assujettie à la TVA, de ne pas justifier (par la production de l'attestation ou du certificat prévus à l'article 286-I-3° bis du CGI) que le ou les logiciels ou systèmes de caisse qu'elle détient satisfont aux conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données prévues par ces mêmes dispositions est sanctionné par une amende de 7 500 € par logiciel de comptabilité ou de gestion ou système de caisse concerné

Les éditeurs de logiciels et de systèmes de caisse sécurisés n'ont désormais plus la possibilité de fournir l'attestation individuelle comme mode de validation mais doivent systématiquement attester par un certificat délivré par un organisme accrédité

11- Modification de la définition des véhicules de tourisme

A compter du 1er janvier 2025, les véhicules de tourisme (assujettis à la taxe sur les véhicules de tourisme en France) s'entendent :

- parmi les véhicules classés dans la catégorie « M1 », ceux qui ne sont pas des véhicules à usage spécial et ceux qui sont accessibles en fauteuil roulant parmi les véhicules de la catégorie « N1 »,
- ceux dont la carrosserie est « camionnette » qui comportent, ou sont susceptible de comporter après une manipulation aisée, au moins 2 rangs de places assises et qui sont affectés au transport de personnes parmi les véhicules de la catégorie « N1 »,
- ceux dont la carrosserie est « camion pick-up » et qui comportent au moins 5 places assises (sous réserve de l'article D 421-2 du CIBS

Nous restons à votre disposition pour toute question complémentaire sur ces sujets.

Bien cordialement

Patrick Privat de Garilhe

Associé / Partner

Commissaire aux comptes & Expert-Comptable

Partner Treuhand France



www.partner-treuhand.fr



[Click to read our expansion announcement](#)

