

#PLF 2021



30 septembre 2020

Projet de loi de finances pour 2021 : les mesures de fiscalité directe dévoilées

Le Gouvernement a présenté lundi 28 septembre le texte du PLF 2021, dont l'examen à l'Assemblée nationale en séance publique débutera lundi 12 octobre prochain.

Outre la réforme des impôts de production, qui était attendue, deux mesures de soutien temporaires aux entreprises sont proposées, l'une tendant à la neutralité fiscale des opérations de réévaluation d'actifs et l'autre à la reconduction de l'étalement des plus-values constatées lors d'une cession-bail d'immeuble par une entreprise. Côté CIR, les modalités de prise en compte des dépenses relatives à des opérations de recherche confiées à des organismes tiers seraient harmonisées. Enfin, des aménagements aux règles de la TVA sont prévus (clarification des règles applicables aux offres composites, report de l'entrée en vigueur de la transposition de la directive sur le e-commerce, et création d'un régime de groupe de TVA à l'horizon du 1^{er} janvier 2023) et feront l'objet d'une publication distincte.

Baisse des impôts de production

Baisse de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et ajustement du taux du plafonnement de la cotisation économique territoriale (CET) (art. 3)

CVAE : réduction de moitié pour toutes les entreprises redevables de cet impôt

Le taux de la CVAE due par les redevables au titre de l'année 2021 et des années suivantes serait diminué de 50 % (par la suppression de la part affectée à l'échelon régional qui se verrait désormais attribuer une fraction de la TVA).

Abaissement du **taux de plafonnement de la CET** en fonction de la valeur ajoutée

Les entreprises dont la contribution économique territoriale (CET) est supérieure à 3 % de leur valeur ajoutée peuvent demander un dégrèvement sous la forme d'un plafonnement de la taxe.

Le taux de ce plafonnement serait abaissé de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée afin de garantir que toutes les entreprises, y compris celles qui sont éligibles au dispositif de plafonnement, bénéficient de la baisse de la CVAE et de la CFE.

Les informations contenues dans ce document sont d'ordre général et ne sont pas destinées à traiter les particularités d'une personne ou d'une entité. Bien que nous fassions tout notre possible pour fournir des informations exactes et appropriées, nous ne pouvons garantir que ces informations seront toujours exactes à une date ultérieure. De fait elles ne peuvent ni ne doivent servir de support à des décisions sans validation par les professionnels ad hoc. KPMG Avocats est une société d'avocats de droit français, membre du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse (« KPMG International »). KPMG International ne propose pas de services aux clients. Aucun cabinet membre n'a le droit d'engager KPMG International ou les autres cabinets membres vis-à-vis des tiers. KPMG International n'a le droit d'engager aucun cabinet membre.

© 2020 KPMG Avocats, société d'avocats de droit français, membre du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse. Tous droits réservés. Le nom KPMG et le logo ainsi que le nom KPMG Avocats sont des marques déposées ou des marques de KPMG International.

Taxe foncière sur les propriétés bâties et cotisation foncière des entreprises : modernisation des paramètres de la méthode comptable d'évaluation servant au calcul des impôts fonciers de la plupart des établissements industriels (art. 4)

La cotisation foncière des entreprises (CFE) et la taxe sur les propriétés bâties (TFPB) sont calculées sur la base de la valeur locative des biens immobiliers de l'entreprise ([CGI, art. 1388 et art. 1467](#)). La valeur locative cadastrale des **établissements industriels** est évaluée par application de la méthode dite « comptable » (à noter qu'il existe des cas dans lesquels une méthode dérogatoire dite « particulière » est applicable). Cette méthode comptable est fondée sur le prix de revient (ou valeur d'origine) des immeubles inscrits au bilan de l'entreprise - revalorisé à l'aide de coefficients qui varient selon la date d'acquisition des biens concernés - auquel sont appliqués des « taux d'intérêt » fixés par décret en Conseil d'État ([CGI, art. 1499](#)).

Ces « taux d'intérêt », qui n'ont pas été actualisés depuis 1973, seraient mis à jour pour les impositions établies à compter de 2021. Ils seraient fixés à 4 % pour les sols et terrains, et 6 % pour les constructions et installations. Cela permettrait une réduction de moitié de l'assiette imposable et, par suite, des cotisations d'impôts fonciers. Cette baisse concernerait, selon le Gouvernement, environ 32 000 entreprises exploitant 86 000 établissements, soit un allègement d'impôt de 1,75 Md€ pour la TFPB et 1,54 Md€ pour la CFE.

Par ailleurs, la règle de revalorisation annuelle de la valeur locative des établissements industriels ([CGI, art. 1518 bis](#)) serait modifiée pour la rapprocher de la règle applicable aux locaux professionnels.



Suite aux nombreux contentieux sur les actifs logistiques conduisant à l'assimilation de différents entrepôts à des établissements industriels, cette réduction de base imposable pourrait s'avérer en effet nécessaire pour bailleurs et preneurs.



Jean-Etienne Chatelon, associé, Immobilier, KPMG Avocats

CFE : mise en place d'une mesure permettant de prolonger de 3 ans l'exonération de CFE en cas de création ou d'extension d'établissements, sur délibération des collectivités territoriales (art. 42)

Afin de stimuler les investissements fonciers des entreprises et favoriser l'implantation ou l'extension d'activité sur le territoire français, les créations ou extensions d'établissement seraient exonérées de CFE pendant une durée de trois ans à compter, selon les cas, de l'année qui suit celle de la création ou de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle l'extension d'établissement est intervenue.

Cette exonération serait toutefois subordonnée à une délibération des communes ou EPCI à fiscalité propre et serait accordée sur demande.

Cette mesure serait applicable aux créations et extensions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2021 et serait transposable à la CVAE due au titre de l'établissement concerné.

Mesures de soutien temporaires

Neutralisation fiscale de la première opération de réévaluation libre des actifs (mesure temporaire sur option) (art. 5)

L'entreprise qui procèderait à une réévaluation d'ensemble des immobilisations corporelles et financières dans les conditions prévues à l'article L. 123-18 du Code de commerce pourrait choisir de ne pas prendre en compte l'écart de réévaluation qu'elle constaterait pour la détermination du résultat imposable de l'exercice au titre duquel cette réévaluation serait opérée, sous réserve :

- de calculer la plus ou moins-value réalisée lors de la cession des **immobilisations non amortissables** d'après leur valeur réelle (sursis d'imposition) ;
- de réintégrer l'écart de réévaluation afférent aux **immobilisations amortissables** dans ses bénéfices imposables par parts égales (étalement de l'imposition) :
 - sur une période de 15 ans pour les constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée ;
 - sur une durée de 5 ans pour les autres immobilisations.

Cette mesure serait optionnelle, dès lors que certaines entreprises pourraient avoir intérêt à inclure immédiatement leurs plus-values latentes dans leur résultat imposable.

Elle serait applicable à la **première opération de réévaluation** constatée au terme d'un **exercice clos à compter du 31 décembre 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022**.



Cette option de réévaluation présenterait un intérêt élevé pour les secteurs immobiliers et infrastructures avec des incidences favorables sur la structuration fiscale des véhicules existants. Toutefois, l'étalement sur 15 ans pourrait être insuffisant au regard des durées longues d'amortissement des composants gros œuvre ou des actifs infra.



Jean-Etienne Chatelon, associé, Immobilier, KPMG Avocats

Rétablissement temporaire du dispositif d'étalement de la plus-value réalisée lors d'une option de cession-bail d'immeuble par une entreprise (art. 6)

La cession-bail est l'opération par laquelle une entreprise propriétaire d'un bien immobilier professionnel, le vend à un crédit-bailleur et, simultanément, le prend en crédit-bail immobilier et en devient locataire (crédit-preneur). Cette opération permet à l'entreprise cédante de conserver la jouissance de l'immeuble en cause tout en restaurant sa trésorerie.

La plus-value de cession résultant de cette opération – qui devrait en principe être imposée intégralement au titre de l'exercice de cession de l'actif – serait étalée, à parts égales, sur option, sur la durée du contrat de crédit-bail, sans pouvoir excéder 15 ans. Toutefois, si l'immeuble venait à être acquis par l'entreprise ou que le contrat de crédit-bail venait à être résilié, le solde serait imposé immédiatement.

Ce dispositif, qui avait déjà été instauré temporairement à la suite de la crise financière de 2008, ne concernerait que les **cessions d'immeubles précédées d'une promesse de vente ayant acquis date certaine** à compter de la date de présentation en conseil des ministres du PLF 2021 (**28 septembre 2020**) et au plus tard le **31 décembre 2022**.

Seules pourraient bénéficier de cette mesure les opérations relatives à des immeubles affectés à une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole (immeubles affectés à l'activité économique de l'entreprise à l'exclusion des immeubles affectés à des activités de gestion de son propre patrimoine, sauf lorsque l'immeuble est loué par le crédit-preneur à une entreprise avec laquelle il entretient des liens de dépendance au sens de l'article 39, 12 du CGI et qui affecte l'immeuble à son activité économique).



Cette mesure est intéressante même si un frottement subsisterait dès lors que les règles actuelles de limitation de la déduction des redevances de crédit-bail ne seraient pas modifiées. Et les précédentes dispositions sur ce thème n'étaient que peu fréquemment utilisées dans le passé.

Jean-Etienne Chatelon, associé, Immobilier, KPMG Avocats



Innovation

Aménagements du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation (art. 8)

Suppression du doublement d'assiette pour les dépenses externalisées auprès d'organismes publics

Il serait mis fin au doublement d'assiette pour les dépenses externalisées auprès des organismes publics. Le régime des opérations confiées à ces organismes serait ainsi aligné sur celui prévu pour celles réalisées par des sous-traitants privés.

Cette mesure serait applicable aux dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2022.



Ce dispositif mettrait fin à une discrimination entre les dépenses externalisées auprès de sous-traitants privés et celles auprès d'organismes publics. Cette mesure présenterait également une contrepartie pour les comptes publics suite à la jurisprudence FNAMS (date).

Guillaume Martenot, associé, fiscalité de l'innovation, KPMG Avocats



Demande d'avis adressée au Ministère de la recherche en cas de demande de rescrit

Serait supprimée la possibilité d'adresser pour avis les demandes de rescrit ou d'expertise à des organismes autres chargés de soutenir l'innovation, telle que l'Agence nationale de la recherche (ANR), qui ne sont plus organisés pour traiter de telles demandes, et ce afin de mettre le droit en cohérence avec la pratique. Les avis sollicités par l'Administration saisie d'une demande portant sur l'éligibilité au CIR de projets de recherche seraient exclusivement traités par le ministère chargé de la recherche.

La mesure s'appliquerait aux demandes de rescrit déposées à compter du 1^{er} janvier 2021.

Impôt sur le revenu

Suppression progressive de la majoration de 25 % des bénéfices des entreprises qui n'adhèrent pas à un organisme de gestion agréé (art. 7)

Les contribuables soumis à un régime réel d'imposition voient leurs revenus passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, multipliés par 1,25 lorsqu'ils ne sont pas adhérents d'un organisme de gestion agréé (OGA).

Cette majoration, qui, selon le Gouvernement, ne se justifie plus aujourd'hui au regard des pratiques comptables des entreprises, serait progressivement réduite à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020 pour finalement être supprimée à compter de l'imposition des revenus de l'année 2023.

Ainsi, le coefficient serait abaissé :

- à 1,2 pour l'imposition des revenus de l'année 2020,
- à 1,15 pour l'imposition des revenus de l'année 2021 et
- à 1,1 pour l'imposition des revenus de l'année 2022

La majoration serait finalement définitivement supprimée pour l'imposition des revenus de l'année 2023.

Mesures diverses

Prorogation du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire (art. 20)

La LFR 2017 avait réduit de 0,4 % à 0,2 % par mois le taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire pour les intérêts courant du 1^{er} janvier 2019 au 31 décembre 2020 (i.e. le taux a donc été ramené de 4,8 % à 2,4 % sur une année pleine).

A cette époque, la réduction de moitié du taux des intérêts de retard et des intérêts moratoires répondait à un objectif de mise en adéquation avec les taux d'intérêt actuels du marché.

Il est ainsi proposé de proroger le taux de 0,2 % sans prévoir pour l'heure de clause de revoyure.

Suppression de taxes à faible rendement (art. 16)

Seraient notamment supprimées les taxes suivantes :

- Taxe générale sur les activités polluantes due par les personnes physiques ou morales qui, pour les besoins de leur activité économique, livrent pour la première fois sur le marché intérieur ou utilise pour la première fois des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées ([Code des douanes, art. 266 sexies, I, 4, 266 septies, 4, 266 octies, 4, 266 nonies, ligne 22 et 266 nonies A et loi n° 2020-105 du 10 février 2020 relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire, art. 85](#)) ;
- Droit versée par le fabricant ou l'importateur de produits du tabac pour la réception, le stockage, le traitement, l'analyse et la publication des informations, ainsi que pour la vérification des mesures visées à l'article L. 3512-16 et des études visées à l'article L. 3512-17 du Code de la santé publique ([Code de la santé publique, art. L. 3512-19, article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, ligne 16](#)) ;
- Taxe sur les hydrofluorocarbones ([loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, art. 197](#)).

Suppression de dépenses fiscales inefficaces (art. 17)

Seraient abrogées :

- l'exonération d'impôt sur le revenu ainsi que de toute cotisation ou contribution sociale des sommes perçues dans le cadre de l'attribution du prix « French Tech Ticket » (*LFR 2015 (1), art. 23*) et
- l'exonération de taxe intérieure de consommation pour les huiles végétales pures utilisées comme carburant agricole ou pour l'avitaillement des navires de pêche professionnelle (*Code des douanes, art. 265 ter, 2, dernier al.*).

Ces dépenses fiscales sont considérées, par le Gouvernement, comme inefficaces ou sous-utilisées conformément aux dispositions de la loi de programmation des finances publiques.

Suppression du caractère obligatoire de l'enregistrement de certains actes de société (art. 18)

Ne seraient plus soumis à l'enregistrement certains actes à très faible enjeu budgétaire, dont le périmètre est facilement identifiable par les usagers et par les services de la DGFIP :

- les actes constatant l'amortissement ou la réduction du capital d'une société
- les actes constatant une augmentation de capital en numéraire et par incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions, ou une augmentation nette de capital de société à capital variable constatées à la clôture d'un exercice (*CGI, art. 635, 5°*)
A défaut d'acte les constatant, l'amortissement, la réduction du capital d'une société, les augmentations de capital de société en numéraire et par incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions, les augmentations nettes de capital de société à capital variable constatées à la clôture d'un exercice (*CGI, art. 638 A*), ne devraient par ailleurs plus donner lieu au dépôt d'une déclaration au service des impôts compétent dans le mois qui suit leur réalisation
- les actes constatant la formation de groupement d'intérêt économique (*CGI, art. 635, 6°*)

Enfin, les actes de sociétés qui continueraient d'être soumis obligatoirement à l'enregistrement, pourraient être déposés au greffe du tribunal de commerce avant l'exécution de la formalité d'enregistrement au service des impôts, même lorsque celle-ci est obligatoire. Cela permettrait, lorsque ces actes subissent un retard dans l'exécution de la formalité d'enregistrement, de pouvoir tout de même les déposer auprès du greffe du tribunal de commerce (*CGI, art. 862*).

Refonte des taxes sur les véhicules à moteur (art. 14)

La réforme de la fiscalité des véhicules routiers initiée par la LF 2020 serait finalisée :

- Fixation du barème 2021 du malus CO2 à l'immatriculation ;
- Rationalisation des procédures et méthodes de taxation des impôts sur l'utilisation des véhicules à moteur ;
- Finalisation du cadre fixant les modalités de mise en œuvre des nouvelles méthodes de détermination des émissions de CO2.

Autres mesures

Maintien d'un crédit d'impôt en faveur de l'acquisition et de la pose de systèmes de charge pour véhicule électrique (art. 12)

Renforcement des incitations à l'utilisation d'énergies renouvelables dans les transports (art. 15)

Sécurisation du droit de communication à la DGFIP des données de connexion (art. 46))

Contacts

Marie-Pierre Hôo
Avocat, Partner,
Doctrine Tax
mhoo@kpmgavocats.fr