

PLFR 2021 : le projet contient plusieurs mesures fiscales, dont l'aménagement temporaire du dispositif du carry-back

Le Gouvernement a présenté le 2 juin 2021 un projet de loi de finances rectificative pour 2021, qui s'inscrit dans le cadre de la gestion de la crise sanitaire. La principale mesure fiscale vise à aménager le dispositif de report en arrière des déficits afin d'en élargir temporairement l'application.

Aménagement temporaire du dispositif de report en arrière des déficits « carry back » (art. 1^{er})

Les déficits subis au titre d'un exercice par une entité soumise à l'IS peuvent en principe s'imputer sur les bénéfices réalisés au titre de l'exercice précédent (régime du « carry back »), dans la limite du plus faible des montants entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 M€ (*CGI, art. 220 quinquies, I, al. 1 et 3*).

Dans la lignée de la **recommandation** adoptée le 18 mai 2021 par la Commission européenne concernant le **traitement fiscal des pertes pendant la crise sanitaire**, le Gouvernement propose un aménagement temporaire de ce dispositif.

A noter, en raison des circonstances économiques exceptionnelles liées à la crise sanitaire, la Commission a, le 18 mai dernier, recommandé aux États membres d'autoriser le report en arrière de pertes sur les trois derniers exercices.

Ainsi, de façon dérogatoire, le **déficit constaté au titre du premier exercice déficitaire clos à compter du 30 juin 2020 et jusqu'au 30 juin 2021** pourrait, sur option, être **imputé sur le bénéfice déclaré au titre des trois exercices précédents, et sans autre plafonnement**. Seul serait ainsi applicable le plafond lié au bénéfice déclaré au titre des 3 exercices précédents par l'entreprise (mais pas celui de 1 M€).

Cet aménagement serait également ouvert aux groupes intégrés.

Cette option pourrait, par dérogation, être exercée jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats d'un exercice clos au 30 juin 2021 et, au plus tard, avant que la liquidation de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice suivant celui au titre duquel l'option est exercée ne soit intervenue.

Sur quel bénéfice le déficit en cause peut-il être imputé ?

Le dispositif tient néanmoins compte, pour le calcul du montant du déficit imputable, des cas dans lesquels l'entreprise a déjà opté pour le report en arrière de ses déficits dans le cadre du régime droit commun.

Les bénéfices d'imputation des trois exercices précédant celui au titre duquel l'option est exercée seraient diminués du montant des déficits constatés au titre des exercices antérieurs pour lesquels l'entreprise a opté pour le report en arrière. En d'autres termes, **seul pourrait être utilisé le bénéfice restant après imputation des déficits constatés au titre des exercices antérieurs.**

Comment calculer la créance née au profit de la société ?

La créance de la société serait égale au produit de l'excédent de bénéfice résultant de l'application des modalités précitées par le **taux normal de l'IS applicable au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022**, à savoir **25 %**, ou 15 % pour les redevables ayant réalisé un CA de moins de 10 M€, dans la limite de 38 120 € de bénéfice imposable. Le taux d'IS retenu pour la détermination de ce produit serait déterminé sur la base du chiffre d'affaires de l'exercice au titre duquel cette même option est exercée.

A noter, l'exposé des motifs indique à ce propos que ce taux correspond « *au taux d'imposition des bénéfices sur lesquels la majeure partie du déficit serait imputée dans le cas où il serait reporté en avant* ».

Par ailleurs, la créance devrait être minorée du montant de l'éventuelle créance de report en arrière déjà liquidée au titre de l'option exercée antérieurement pour le report en arrière de ce même déficit, dans les conditions prévues au II de l'article 220 quinquies du CGI, et éventuellement restituée.

Elle serait par la suite utilisable dans les conditions de droit commun et pourrait notamment être mobilisée par l'entreprise pour le paiement de l'impôt sur les sociétés qui sera dû au titre des exercices suivants.

Attention toutefois, **cette créance ne pourrait pas bénéficier de la mesure de remboursement anticipée prévue par la 3^e LFR pour 2020 (art. 5).**

Régime fiscal des aides accordées dans le cadre de la crise sanitaire – précisions (art. 1)

Les aides versées par le fonds de solidarité sont exonérées d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu et de toutes les contributions et cotisations sociales d'origine légale ou conventionnelle (*loi n° 2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative pour 2020 (1), art. 1^{er}*).

Le champ d'application de cette exonération serait précisé. L'exonération bénéficierait aux aides versées au titre du fonds de solidarité, en application du décret n° 2020-371 du 30 mars 2020 modifié ainsi qu'en application du décret n° 2020-1049 du 14 août 2020 modifié dans leur version applicable à la date d'octroi des aides.

Ne seraient pas concernées par cette exonération :

- les aides destinées à compenser les coûts fixes non couverts par les contributions aux bénéfiques versées en application du décret n° 2021-310 du 24 mars 2021 modifié ;
- les aides, autres que celles versées au titre du fonds de solidarité, au bénéfice des personnes physiques ou morales exploitant des remontées mécaniques au sens de l'article L. 342-7 du Code du tourisme versées en application du décret n° 2021-311 du 24 mars 2021 ;
- les aides destinées à tenir compte des difficultés d'écoulement des stocks de certains commerces à la suite des restrictions d'activité versées en application du décret n° 2021-594 du 14 mai 2021 et
- les aides à la reprise versées en application du décret n° 2021-624 du 20 mai 2021.

Reconduction de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat : exonération de cotisations sociales et d'impôt sur le revenu (art. 2)

La prime exceptionnelle de pouvoir d'achat (dite « prime Macron ») serait reconduite. Elle serait, comme précédemment, exonérée de tout impôt et cotisations sociales (dans la limite d'un plafond de 1 000 €, pour les salaires allant jusqu'à 3 SMIC).

Contacts

Marie-Pierre Hô
Partner – Doctrine tax
KPMG Avocats
mhoo@kpmgavocats.fr

Alexandra Baudart
Superviseur – Doctrine tax
KPMG Avocats
abaudart@kpmgavocats.fr

© 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 de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Limited, une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). 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.

© 2021 KPMG Avocats, société d'avocats de droit français, de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Limited, une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). Tous droits réservés. Le nom KPMG et le logo ainsi que le nom KPMG Avocats sont des marques utilisées sous licence par les cabinets indépendants membres de l'organisation mondiale KPMG.