

PLFR 2021 : accord de la commission mixte paritaire

La commission mixte paritaire est parvenue à un accord sur le texte du PLFR 2021 le 5 juillet dernier. Ce texte doit maintenant être approuvé par chacune des assemblées (aucune modification ne pourra être apportée par les parlementaires à cette occasion), avant sa promulgation et publication au JO (sous réserve d'une éventuelle saisine du conseil constitutionnel).

Les mesures présentées dans nos précédents flashes n'ont pas – ou peu – été modifiées au cours du débat parlementaire. Les sénateurs ont néanmoins adopté en 1^{er} lecture avec l'avis favorable du Gouvernement un amendement visant à tirer les conséquences de la déclaration d'incompatibilité au droit de l'UE du prélèvement prévu par les dispositions de l'article 244 bis B du CGI (*CE, 14 octobre 2020, n° 421524, AVM International Holding*). Cette mesure est définitivement adoptée.

Aménagement temporaire du dispositif du carry-back (art. 1^{er}) – adoption du texte tel que voté en 1^{er} lecture par l'Assemblée nationale

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** peut, sur option, être **imputé sur le bénéfice déclaré au titre des trois exercices précédents, et sans autre plafonnement**. Seul est 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 est également ouvert aux groupes intégrés.

Cette option peut, 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 sont 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 peut 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 est 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 est 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 doit 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 est par la suite utilisable dans les conditions de droit commun et peut 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 peut 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 relatives aux aides à la reprise (art. 1er) (art. 1er)

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. 1er).

Le champ d'application de cette exonération est précisé. L'exonération bénéficie 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 sont pas concernées par cette exonération :

- les aides destinées à compenser les coûts fixes non couverts par les contributions aux bénéficiaires 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.

Les **aides à la reprise** bénéficient aux entreprises qui ont repris un fonds de commerce en 2020, qui ont subi une interdiction d'accueil du public entre novembre 2020 et mai 2021 et qui ne sont pas éligibles au fonds de solidarité en l'absence de chiffre d'affaires de référence (décret n° 2021-624 du 20 mai 2021). Comme le fonds de solidarité, elles seront également exonérées d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu et de toutes les contributions et cotisations sociales d'origine légale ou conventionnelle (art. 1er, III, A, 3°).

Cette mesure entrera en vigueur à une date fixée par décret qui ne peut être postérieure de plus de 15 jours à la date de réception par le Gouvernement de la décision de la Commission européenne permettant de considérer ce dispositif comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

En tout état de cause, seront concernées les aides perçues à compter de l'année 2021 ou des exercices clos depuis le 1er janvier 2021.

Prorogation de la garantie de déductibilité des abandons de créances locatives (art. 2 ter)

Le dispositif temporaire de présomption de déductibilité des abandons de créances locatives afférents à des immeubles donnés en location à une entreprise n'ayant pas de lien de dépendance avec le bailleur au sens de l'article 39, 12 du CGI est prorogé et **viserait désormais les abandons de créances de loyer consentis jusqu'au 31 décembre 2021**, et non plus seulement jusqu'au 30 juin 2021 (*2^{ème} LFR pour 2020, art. 3 ; CGI, art. 39, 1, 9°*).

En matière de **revenus fonciers**, les abandons de loyers consentis par les bailleurs entre le 15 avril et le 31 décembre 2020 ne constituent pas pour le bailleur des revenus imposables. La prorogation telle que prévue initialement par les députés en 1^{ère} lecture ne visait pas l'article 14 B du CGI. Cette omission est réparée. La garantie de déductibilité des abandons de loyer est finalement également **prorogée jusqu'au 31 décembre 2021** pour ces revenus.

A noter, dans sa rédaction initiale, cette mesure était bornée aux créances de loyer consentis du 15 avril 2020 au 31 décembre 2020. Elle avait été prorogée jusqu'au 30 juin 2021 par la loi de finances pour 2021.

Mise en conformité au droit de l'UE du prélèvement de l'article 244 bis B du CGI (art. 1^{er} bis D)

L'amendement d'origine sénatoriale visant à tirer les conséquences de la déclaration d'incompatibilité au droit de l'UE du prélèvement prévu par les dispositions de l'article 244 bis B du CGI est adopté définitivement. Le vide juridique laissé par la décision AVM International Holding est désormais comblé (CE, 14 octobre 2020, n° 421524, AVM International Holding).

Par ailleurs, les organismes de placement collectifs (OPC) européens seraient exonérés de ce prélèvement.

Ces dispositions s'appliqueraient aux **cessions ou rachats de droits sociaux et aux distributions réalisés à compter du 30 juin 2021**.

Restitution de la part du prélèvement qui excède l'IS

Pour les sociétés cédantes européennes, est prévue la restitution de la part du prélèvement qui excède l'IS dont les sociétés établies dans l'UE ou l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et n'étant pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A auraient été redevables si leur siège social était situé en France.

Pour les sociétés cédantes d'Etats tiers, dont le siège social se situe dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative et n'étant pas non coopératif (au sens de l'article 238-0 A du CGI), la même restitution est prévue dans le cas où elles ne participent pas de manière effective à la gestion ou au contrôle de la société dont les titres sont cédés ou rachetés (c'est-à-dire lorsque la clause de gel n'est pas applicable).

Exonération des OPC européens

Le prélèvement prévu à l'article 244 bis B ne s'applique pas aux OPC constitués sur le fondement d'un droit étranger, situés dans un État membre de l'UE ou dans un autre État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et n'étant pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A, et qui satisfont aux conditions suivantes :

1. Lever des capitaux auprès d'un certain nombre d'investisseurs en vue de les investir, conformément à une politique d'investissement définie, dans l'intérêt de ces investisseurs ;
2. Présenter des caractéristiques similaires à celles d'OPC de droit français relevant de la section 1, des paragraphes 1, 2, 3, 5 et 6 de la sous-section 2, de la sous-section 3 ou de la sous-section 4 de la section 2 du chapitre IV du titre Ier du livre II du Code monétaire et financier ;
3. Pour les organismes situés dans un État non membre de l'UE ou non partie à l'accord sur l'EEE, ne pas participer de manière effective à la gestion ou au contrôle de la société dont les titres sont cédés ou rachetés (mentionnée au f du I de [l'article 164 B du CGI](#)).

Il serait précisé que les stipulations de la convention d'assistance administrative précitée et leur mise en œuvre doivent effectivement permettre à l'administration fiscale d'obtenir, des autorités de l'État dans lequel l'OPC constitué sur le fondement d'un droit étranger est situé, les informations nécessaires à la vérification du respect par cet organisme de ces 3 conditions.

[Amendement n° 342 rect.](#)

Autre mesures



Reconduction de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat : exonération de cotisations sociales et d'impôt sur le revenu (art. 2) – adoption de la mesure telle que votée par l'Assemblée nationale

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).

Faculté de dégrèvement de la TFPB au profit des propriétaires gérants de discothèque ou des bailleurs qui renoncent aux loyers commerciaux dus par les gérants de discothèques (art. 7 quater)

Aux termes de l'amendement adopté en 1^e lecture à l'Assemblée nationale, les communes et groupements de communes à fiscalité propre pourraient, au titre de l'année 2021, sur délibération, renoncer à la part de taxe foncière sur les propriétés bâties qui leur revient, due par les bailleurs qui accordent une remise totale sur les loyers commerciaux dus en 2020 par des personnes physiques et morales de droit privé gérant des discothèques. Elles peuvent également directement décider d'un dégrèvement de cette taxe au profit des discothèques.

La rédaction de l'article a été revue afin de viser les établissements ayant fait l'objet d'une fermeture administrative continue entre le 15 mars 2020 et le 8 juillet 2021 en raison de la crise sanitaire due à l'épidémie de covid-19 et dont les propriétaires ont accordé une remise totale de loyers au titre de 2020.

La délibération en cause devrait avoir lieu au plus tard le 1^{er} octobre 2021. Par ailleurs, le bénéfice du dégrèvement serait subordonné à la condition que le propriétaire souscrive avant le 1^{er} novembre 2021 une déclaration au service des impôts assortie de la justification de la remise des loyers et de l'utilisation des locaux afférents par un établissement ayant fait l'objet d'une fermeture administrative.

Dispositif Madelin - prorogation du taux majoré de 25 % en 2022 (art. 7 bis)

Le dispositif dit « Madelin » permet aux personnes physiques résidentes de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions au capital de PME non cotées, retenues dans une certaine limite ([CGI, art. 199 terdecies-0A](#)).

La LF 2018 l'avait renforcé, de façon temporaire, en portant son taux de 18 % à 25 % du montant des versements effectués ([art. 74](#)). Ce taux, déjà plusieurs fois prorogé, le serait à nouveau **jusqu'au 31 décembre 2022**.

A noter, la LF pour 2021 a prorogé, à compter du 9 mai (date fixée par décret) et jusqu'au 31 décembre 2021, la hausse de 18 % à 25 % du taux de la réduction d'impôt ([LF 2021, art. 110, I](#)).

Cette prorogation s'appliquerait aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la disposition lui ayant été notifiée comme étant conforme au droit de l'Union européenne, ou aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2022 si cette réception a lieu avant cette date.

A noter, le taux de la réduction d'impôt prévue en faveur des souscriptions au capital des entreprises d'utilité sociale (ESUS), aligné sur celui du dispositif IR-PME, serait également prorogé jusqu'au 31 décembre 2022 ([CGI, art. 199 terdecies-0AA](#)).

Report de la hausse des tarifs de taxe intérieure de consommation portant sur le gazole non routier (art. 2 bis) – report au 1^{er} janvier 2023

Les sénateurs avaient modifié la date de la hausse de la TIC sur le gazole non routier au **1^{er} janvier 2023**. La CMP a préféré cette dernière date au 1^{er} juillet 2022.

Exonération de taxe d'habitation afférente à la résidence principale pour les contribuables âgés aux revenus modestes au titre de 2021 et 2022 (art. 2 quater) – adoption de la mesure telle que voté à l'Assemblée nationale en 1^e lecture

Contacts

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

Alexandra Baudart
Supervisor – 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.