

Loi de Finances pour 2021

Les mesures pour les
entreprises et les personnes
physiques

06/01/2021

La loi de finances pour 2021, définitivement adoptée le 17 décembre 2020 (loi 2020-1721 du 29 décembre 2020) a été publiée au Journal Officiel du 30 décembre 2020, après censure par le Conseil Constitutionnel de quelques mesures constituant des "cavaliers budgétaires".

Nous en présentons les principales mesures intéressant les entreprises et les personnes physiques.

Sommaire

1. Taxes locales
2. Impôt sur les sociétés
3. Taxes sur les véhicules à moteur
4. Droits d'enregistrement
5. TVA
6. Douanes
7. Diverses autres mesures
8. Mesures sur la fiscalité des personnes physiques et en faveur de l'actionnariat salarié.

Taxes locales

• Baisse des impôts de production

Les articles 8, 29 et 120 de la loi de finances pour 2021 mettent en œuvre la baisse de la CVAE, de la CFE et de la taxe foncière sur les propriétés bâties. Cette baisse s'inscrit dans le cadre de la diminution des impôts de production annoncée par le gouvernement lors de la présentation du plan de relance et a pour objectif de renforcer la compétitivité des entreprises françaises. A ce titre, les mesures adoptées sont les suivantes :

✓ Réduction de moitié de la CVAE (art. 8)

L'article 8 de la loi prévoit une diminution de la CVAE à hauteur de la part de la cotisation revenant aux régions soit 50 %. Pour mémoire, depuis 2016, la répartition du produit de la CVAE entre les collectivités territoriales était la suivante : 50 % pour les régions, 23,5 % pour les départements et 26,5 % pour le bloc communal. La suppression de la part régionale se traduira désormais par une répartition de la CVAE à hauteur de 47 % pour les départements et 53 % pour le bloc communal. Les régions bénéficieront, en compensation de la baisse de leurs recettes, de l'attribution d'une fraction de la TVA nationale.

En pratique, cette baisse va se traduire par une diminution de moitié du taux d'imposition qui passera de 1,5 % à 0,75 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 50 m€ (HT). Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à ce seuil, le taux applicable sera également diminué de moitié et sera désormais le suivant :

Montant du CA HT	Taux effectif d'imposition (PLF 2021)
< 5000 000 €	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,25 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €
3 000 € ≤ CA ≤ 10 000 000 €	0,25 % + 0,45 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €
10 000 000 ≤ CA ≤ 50 000 000 €	0,7 % + 0,05 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €
> 50 000 000 €	0,75 %

En conséquence de cette baisse de moitié du taux d'imposition, le dégrèvement complémentaire de CVAE dont bénéficient les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2M€ (art. 1586 quater II, CGI), sera porté de 1 000 € à 500 €. Par ailleurs, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 € le montant minimum de CVAE passera de 250 € à 125 € (art. 1586 septies, CGI).

Enfin, le taux de la taxe additionnelle à la CVAE (TACVAE) sera multiplié par 2 et passera de 1,73 % à 3,46 % afin de neutraliser l'effet de la réforme sur les ressources des CCI.

L'ensemble de ces modifications s'appliquera à la **CVAE due par les entreprises au titre de l'année 2021**. En conséquence, les entreprises pourront appliquer les nouveaux taux dès le paiement des acomptes de CVAE dus au titre de 2021 (en juin et septembre 2021) puisque ces acomptes correspondent à 50 % de la CVAE due au titre de l'année d'imposition. En revanche, ces acomptes resteront calculés sur la base de la valeur ajoutée de l'année N-1.

On notera également que l'article 8 de la loi de finances a modifié le seuil de cotisation au-delà duquel des acomptes de CVAE sont exigibles. Ce seuil, déterminé sur la base de la CVAE de l'année précédant celle de l'imposition, passe de 3 000 euros à 1 500 euros et s'appliquera aux **acomptes dus au titre de 2022** et des années suivantes.

Enfin, bien que cet aménagement du taux de la CVAE ne soit applicable qu'à compter de 2021, cette modification pourrait avoir un impact sur les comptes consolidés clos au 31 décembre 2020 de certaines entreprises. En effet, en raison de la classification de la CVAE en impôt sur le résultat (en US GAAP et, sur option, en IFRS), les impôts différés calculés sur les différences temporelles comprises dans les bases de CVAE devraient être ajustées, dès la clôture au 31 décembre 2020, pour tenir compte de la baisse du taux de 1,5% à 0,75%.

En outre, la loi ayant été publiée le 29 décembre 2020, ses dispositions seront, en application des normes comptables, applicables à la première clôture intermédiaire suivant la publication de la loi, donc notamment à la clôture intermédiaire au 31 décembre 2020.

Pour l'exercice 2021 des sociétés qui présentent la CVAE en impôt sur le résultat, la baisse du taux devrait améliorer le taux effectif d'imposition (TEI) de la période. Les sociétés qui calculent leur charge d'impôt en cours d'année selon la méthode du TEI devront également prendre en compte cette baisse du taux dans leurs prévisions de charge.

✓ **Abaissement du taux du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée (art. 8)**

Pour mémoire, le plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée, prévu par l'article 1647 B sexies du CGI, est un dispositif qui prévoit que lorsque le montant de la CET de chaque entreprise (i.e. montant cumulé de la CFE et de la CVAE) excède un certain pourcentage de la valeur ajoutée produite, l'excédent peut faire l'objet, sur demande du contribuable, d'un dégrèvement.

L'article 8 prévoit un abaissement du taux du plafonnement de la CET de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée. Cet abaissement a pour objectif de garantir que toutes les entreprises, y compris celles qui sont d'ores et déjà éligibles à ce dispositif, bénéficient pleinement de la mesure de baisse de la CVAE décrite ci-dessus. En effet, à défaut d'abaissement de ce seuil, le gain lié à la division par deux du taux de la CVAE pourrait être neutralisé en tout ou partie.

L'abaissement du taux à 2 % s'appliquera à compter des **impositions dues au titre de 2021**.

✓ **Révision des modalités d'évaluation de la valeur locative des établissements industriels (art. 29)**

L'article 29 de la loi de finances met en œuvre une réduction de moitié de la valeur locative des établissements industriels. Cette réduction se traduira en conséquence par une réduction de moitié des cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties et de CFE de ces établissements.

On rappelle que la valeur locative des établissements industriels est déterminée selon une méthode spécifique, prévue à l'article 1499 du CGI, dite « méthode comptable ». Selon cette méthode, la valeur locative est établie à partir du prix de revient des divers éléments des établissements industriels qui se voient appliquer un taux d'intérêt fixé par décret en Conseil d'Etat. Ce taux s'élève actuellement à 8 % pour les sols et terrains et à 12 % pour les constructions et installations. La valeur locative fait en outre l'objet d'un abattement d'un tiers (25 % pour les biens acquis avant 1976).

En application des nouvelles dispositions, les taux d'intérêts applicables, qui sont désormais fixés par la loi, seront portés à 4 % pour les sols et terrains et à 6 % pour les constructions et installations, tandis que l'abattement d'un tiers (ou celui de 25 %) demeurera inchangé. Il en résulte donc mécaniquement une baisse de moitié des cotisations de taxe foncière et de CFE pour les entreprises exploitant des établissements dont la valeur locative est établie selon la méthode qui vient d'être exposée.

On notera enfin, qu'alors que le projet de loi de finances prévoyait initialement la mise en place d'un nouveau mécanisme de mise à jour annuelle des valeurs locatives des bâtiments et terrains industriels, afin de rapprocher cette revalorisation de celle applicable aux autres locaux, l'Assemblée nationale a rejeté cette proposition. La revalorisation annuelle des valeurs locatives restera donc basée sur l'indice des prix à la consommation harmonisé (IPCH). La revalorisation annuelle devrait donc demeurer beaucoup plus dynamique que celle des autres types de locaux.

La baisse des valeurs locatives des locaux industriels s'appliquera aux **impositions établies à compter de 2021**.

L'article 29 de la loi de finances tire en outre les conséquences de la baisse de la valeur locative des établissements industriels en prévoyant que les contribuables pourront réduire de moitié le montant de l'acompte de CFE à verser en 2021. Les contribuables ayant opté pour le paiement par prélèvement mensuel de la CFE et de la taxe foncière sur les propriétés bâties pourront de même demander la réduction de moitié de leurs prélèvements effectués au titre de 2021.

✓ **Exonération, sur délibération des collectivités locales, de CFE et de CVAE, en cas de création ou d'extension d'établissement (art. 120)**

En l'état actuel des textes, une création d'établissement n'est en principe imposable qu'à partir de l'année N+1. En cas d'extension d'établissement, la prise en compte des nouvelles bases d'imposition n'intervient qu'au titre de l'année N+2 (la période de référence retenue étant celle de l'avant dernière année précédant celle de l'imposition, soit un décalage de deux ans entre l'augmentation des bases et la période d'imposition).

La loi de finances pour 2021 instaure un nouveau dispositif, codifié dans un nouvel article 1478 bis du CGI, permettant aux collectivités locales, sur délibération, d'exonérer de CFE pour la part leur revenant et pour une période de trois ans, les créations et extensions d'établissements. L'exonération, si elle est votée, sera ainsi applicable pour trois ans à compter :

- de l'année qui suit celle de la création de l'établissement ou
- de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle l'extension est intervenue.

L'exonération sera facultative et sera subordonnée à une délibération de chacune des collectivités bénéficiaires, en l'occurrence, les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre pour la CFE. Elle s'appliquera obligatoirement sur une période de trois ans et devra porter sur la totalité de l'imposition revenant à la collectivité qui vote la mesure. Celle-ci ne disposera donc d'aucune latitude pour réduire la durée de l'exonération ou pour l'appliquer partiellement.

Dans le cadre de ce nouveau dispositif, l'article 120 de la loi prévoit l'abrogation du b de l'article 1466 A, II du CGI qui définissait jusqu'à présent l'extension d'établissement et en donne une nouvelle définition insérée dans un nouvel article 1468 bis du CGI. Aux termes de ce nouvel article, l'extension d'établissement s'entend de l'augmentation nette de la base d'imposition

par rapport à celle de l'année précédente revalorisée selon la méthode retenue pour les locaux professionnels ou pour les locaux industriels. Il est précisé que sont exclues du calcul diverses causes d'augmentation de la base qui ne résultent pas d'un investissement foncier comme, par exemple, les changements de méthode de détermination des valeurs locatives ou encore les changements d'utilisation de locaux professionnels conduisant à une modification des tarifs.

On notera que la définition de la création d'établissement n'est pas issue de la loi mais de la doctrine administrative qui retient à ce titre toute implantation nouvelle d'une entreprise qui ne s'analyse pas en un changement d'exploitant et notamment l'exercice d'une activité différente de celle du prédécesseur en cas de cession, l'exercice d'une activité différente par le même exploitant, le transfert d'une activité dans une autre commune sans reprise ou encore la création d'une activité dans une commune.

Il est précisé que l'exonération s'appliquera uniquement sur demande des entreprises, auprès du service des impôts dont relèvent les établissements concernés, dans le délai prévu à l'article 1477 du CGI c'est-à-dire dans le délai de dépôt de la déclaration de CFE (déclaration 1447 C ou 1447 M selon les cas). A défaut du dépôt de la demande dans les délais prévus, l'exonération ne sera pas accordée au titre de l'année concernée.

Enfin, il convient de noter que l'exonération de CFE pourra également s'appliquer à la CVAE. En effet, en application des dispositions de l'article 1586 nonies, I du CGI, la valeur ajoutée des établissements exonérés de CFE en application d'une délibération d'une commune ou d'un EPCI est, à la demande de l'entreprise, exonérée de CVAE pour sa fraction taxée au profit de la commune ou de l'EPCI. De plus, les autres collectivités bénéficiaires de la CVAE (i.e. les seuls départements à compter de 2021) peuvent également décider de voter la même exonération pour la part de CVAE leur revenant (art. 1586 nonies, II du CGI). Celle-ci s'applique également sur demande de l'entreprise.

Ce nouveau dispositif s'appliquera aux créations et extensions d'établissements **intervenues à compter du 1er janvier 2021**, sous réserve qu'une délibération en ce sens ait été votée avant le 1er octobre 2021. Ainsi en pratique, sous réserve d'une telle délibération et compte tenu des règles d'imposition rappelées ci-dessus, le dispositif devrait s'appliquer pour la première fois aux impositions établies au titre de 2022 pour les créations d'établissement et aux impositions établies au titre de 2023 pour les extensions d'établissement.

- **Parmi les autres mesures adoptées en matière de taxes locales on notera :**

- ✓ Pour les impositions dues à compter de 2021, l'extension aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) de la possibilité, jusqu'à présent réservée aux seules communes, d'exonérer de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, pour la part qui leur revient, les propriétaires ayant conclu une obligation réelle environnementale, mentionnée à l'article L. 132-3 du code de l'environnement (art. 130).
- ✓ Une adaptation technique des dispositions de l'article 1499-00 A du CGI, relatives à la méthode d'évaluation des casiers d'enfouissement des déchets une fois leur exploitation terminée, afin de les rendre opérantes, notamment par l'adoption de précisions concernant la nature des biens en cause (déchets souterrains et non dangereux) et la date à partir de laquelle la nouvelle méthode d'évaluation s'appliquera (art.132). L'adaptation du dispositif sera applicable pour les impositions dues à compter de 2021.

- ✓ La clarification des modalités d'actualisation sexennale des valeurs locatives des locaux professionnels, qui passera désormais par la réalisation d'une campagne déclarative réalisée tous les douze ans (art.134).
- ✓ L'allongement de 5 à 7 ans de la période maximale au cours de laquelle une commune ou un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre peut instaurer, à titre expérimental, une part incitative de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOMI) sur une partie seulement de son territoire (I bis de l'art. 1522 bis du CGI). La TEOMI est assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits (art. 135). La mesure s'applique aux délibérations postérieures au 1er janvier 2021.
- ✓ Les modalités d'établissement de la taxe perçue au profit des chambres d'agriculture (dite « taxe pour frais de chambre d'agriculture » ou encore « taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties ») sont modifiées dans l'objectif d'une plus grande harmonisation des taux, sur une durée de six ans (art. 83).

Impôt sur les sociétés

- **Instauration d'un dispositif de neutralisation temporaire des réévaluations libres d'actifs (art. 31)**

Afin d'améliorer les capacités de financement des entreprises dans le contexte de crise économique liée à la pandémie de Covid-19, la loi de finances pour 2021 instaure un dispositif de **neutralisation temporaire** des conséquences fiscales des réévaluations libres d'actifs par les entreprises. L'objectif affiché de cette mesure est de permettre aux entreprises, sans surcoût fiscal immédiat, d'accéder plus facilement aux crédits bancaires en améliorant la présentation de leurs comptes sociaux.

L'actuel dispositif de réévaluation libre

Pour mémoire, sur le plan **juridique**, la possibilité de réévaluer les actifs est prévue par l'art. L.123-18 du code de commerce qui mentionne que cette réévaluation doit porter sur **l'ensemble des immobilisations corporelles et financières**.

Comptablement, la plus-value dégagée lors de la réévaluation n'est pas un élément du compte de résultat et doit être portée dans un poste spécifique des capitaux propres (« Ecart de réévaluation »). Cet écart de réévaluation peut en tout ou partie être incorporé au capital mais ne peut pas être utilisé pour compenser des pertes comptables. Il n'est en outre distribuable que dans les deux cas suivants : i) lors de la cession de l'immobilisation réévaluée à hauteur du produit de la cession qui excède la VNC avant la réévaluation ou ii) progressivement au fur et à mesure du supplément d'amortissement relatif à la partie réévaluée de l'immobilisation.

Fiscalement, en l'absence de texte dérogatoire, l'écart de réévaluation augmente l'actif net, et constitue un produit imposable en application des dispositions de l'article 38, 2 du CGI, nécessitant d'opérer la réintégration extra-comptable de l'écart de réévaluation sur l'imprimé n° 2058-A de la liasse fiscale. En contrepartie, l'entreprise bénéficie toutefois par la suite, d'un accroissement de la base de calcul de ses amortissements ainsi que de ses provisions.

Le dispositif de réévaluation libre instauré par la loi de finances pour 2021

Le dispositif instauré est **optionnel** et permet à l'entreprise de ne pas prendre compte l'écart de réévaluation dans le résultat de l'exercice au titre duquel la réévaluation est réalisée (nouvel article 238 bis JB du CGI). Cette neutralisation temporaire est accompagnée de correctifs destinés à permettre l'imposition ultérieure de l'écart de réévaluation selon des modalités qui varient selon la nature des immobilisations. Ces modalités sont directement inspirées de celles applicables en cas de fusion réalisée sous le régime de faveur de l'article 210 A du CGI.

La non-imposition immédiate de l'écart de réévaluation est ainsi subordonnée à l'engagement de l'entreprise :

- de calculer la plus-value ou la moins-value réalisée ultérieurement lors de la cession **des immobilisations non amortissables** d'après leur valeur non réévaluée ;
- de réintégrer l'écart de réévaluation afférent **aux immobilisations amortissables** dans ses bénéfices imposables. La réintégration est effectuée par parts égales 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, et par parts égales sur une durée de **5 ans** pour les autres immobilisations.

En outre, il est prévu que la cession d'une immobilisation amortissable entraînera l'imposition immédiate de la fraction de l'écart de réévaluation afférent à ce bien non encore réintégré à la date de la cession.

Toutefois, en contrepartie de la réintégration de l'écart de réévaluation, le calcul des amortissements, provisions et plus-values de cession ultérieurs afférents aux immobilisations amortissables s'effectuera d'après la valeur qui leur a été attribuée lors de la réévaluation.

S'agissant en revanche des immobilisations non amortissables, il est expressément prévu (article 39, 1, 5°, §26 complété du CGI) que les provisions ultérieurement constituées sur les biens ayant fait l'objet de la réévaluation seront déterminées par référence à la valeur fiscale des actifs réévalués, c'est-à-dire par rapport à leur valeur d'origine. En pratique, une provision ne sera donc admise sur le plan fiscal que dans l'hypothèse où la valeur réelle de l'immobilisation à la clôture de l'exercice deviendrait inférieure à sa valeur d'origine avant réévaluation. Ce point est donc susceptible de créer une divergence fiscal-comptable dans la mesure où, sur le plan comptable, les provisions devraient être calculées par référence à la valeur réévaluée de l'immobilisation.

Obligation documentaire

La mise en œuvre de ce dispositif de réévaluation s'accompagne d'une obligation documentaire spécifique pour l'entreprise qui choisira de l'appliquer. Elle devra joindre à sa déclaration de résultats de l'exercice de réévaluation et des exercices suivants, un état conforme à un modèle qui sera fourni par l'administration et qui fera apparaître les renseignements nécessaires au calcul des amortissements, des provisions ou des plus-values ou moins-values afférents aux immobilisations réévaluées.

Enfin, le dispositif s'applique à la première opération de réévaluation constatée **au terme d'un exercice clos à compter du 31 décembre 2020 jusqu'au 31 décembre 2022**.

Le dispositif voté appelle d'ores et déjà les commentaires suivants :

- En ce qui concerne son champ d'application : le renvoi par le texte de la loi de finances aux réévaluations de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières réalisées dans les conditions de l'article L. 123-18 du code de commerce permet de circonscrire le champ d'application de ce mécanisme qui sera donc réservé aux seules immobilisations corporelles et financières et exclut donc les immobilisations incorporelles, les stocks ou encore les VMP. En outre, la réévaluation ne pourra être partielle et devra obligatoirement porter sur l'ensemble des immobilisations concernées par la possibilité d'une réévaluation.
- Sur le caractère optionnel du dispositif : les entreprises qui décideraient d'opérer une réévaluation de leurs actifs pourront choisir de ne pas appliquer le nouveau dispositif et donc de taxer immédiatement l'écart de réévaluation ainsi constaté. Les entreprises qui auraient dégagé un important déficit à la clôture de l'exercice 2020 pourront avoir intérêt à inclure immédiatement l'écart de réévaluation dans leur résultat imposable. En effet, en cas d'option pour le dispositif de la loi de finances, les règles d'imputation des déficits reportables pourraient conduire ces mêmes entreprises à dégager au titre des exercices ultérieurs un résultat imposable en raison de la réintégration des écarts de réévaluation, sur lequel seule une fraction du déficit 2020 ou des années antérieures pourrait être imputé.

- On attendra avec intérêt les commentaires administratifs sur le traitement fiscal de la reprise des amortissements dérogatoires afférents aux immobilisations réévaluées. Ces amortissements doivent en principe être repris lors de la réévaluation, entraînant ainsi la constatation d'un produit imposable. Or, le texte du nouvel article 238 bis J du CGI ne prévoit la neutralisation que du seul écart de réévaluation, qui sur le plan comptable correspond à la différence entre la valeur actuelle de l'immobilisation réévaluée et sa valeur nette comptable hors prise en compte des amortissements dérogatoires. Si le produit comptable correspondant à la reprise des amortissements dérogatoires devait demeurer imposable, une telle situation entraînerait pour les entreprises un ressaut d'imposition qui ferait perdre tout intérêt au nouveau dispositif.
- Par ailleurs, il sera utile que l'administration se prononce de manière précise sur le point de savoir si l'écart de réévaluation doit être retenu dans les capitaux propres pour le calcul de la participation des salariés.
- Enfin, en matière de taxes locales, les opérations de réévaluation devraient en principe demeurer sans effet pour le calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de la CFE. En effet, aux termes des dispositions de l'article 324 AE de l'annexe III au CGI, le prix de revient retenu pour déterminer la valeur locative des établissements industriels s'entend de la valeur d'origine pour laquelle les immobilisations doivent être inscrites au bilan sans prise en compte des réévaluations ultérieures.

- **Etalement de la plus-value réalisée lors d'une opération de lease-back d'immeuble par une entreprise (art. 33)**

Afin de faciliter le refinancement des entreprises affectées par les conséquences de la crise sanitaire et leur permettre de reconstituer leur trésorerie, l'article 33 de la loi rétablit, en lui apportant certaines modifications, un dispositif temporaire d'étalement des plus-values réalisées dans le cadre d'opérations de lease-back. Le dispositif initial, codifié à l'article 39 novodécies du CGI avait été mis en place en 2009 à la suite de la crise financière de 2008. Il s'était appliqué aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2012.

Le nouveau dispositif s'applique aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2021 jusqu'au 30 juin 2023, précédées d'un accord de financement accepté par le crédit-preneur à compter du 28 septembre 2020 et au plus tard le 31 décembre 2022.

Conditions d'application

Le dispositif concerne les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) ou à l'impôt sur le revenu (IR) dans la catégorie des BIC, BA ou BNC, y compris pour la quote-part de plus-value réalisée par une société de personnes dont ils seraient associés et qui serait imposable en leur nom dans ces mêmes conditions. Pour les contribuables soumis à l'IR, l'étalement d'imposition ne présente bien entendu d'intérêt, en cas de plus-value à long terme, qu'à l'occasion de la cession d'immeubles détenus depuis moins de 15 ans. En effet, l'application de l'article 151 septies B du CGI aboutit à une exonération totale pour les immeubles détenus depuis plus de 15 ans.

La rédaction du texte n'ayant pas été modifiée sur ce point, la cession devra vraisemblablement, comme dans le cadre du dispositif précédent, être opérée au profit d'une entreprise de crédit-bail, agréée en qualité d'établissement de crédit (BOI-BIC-PVMV-40-20-60 n° 40).

Sont concernées, comme auparavant, les cessions d'immeubles bâtis ou non bâtis. Cependant, le nouveau régime ne s'applique qu'aux immeubles affectés par le crédit-preneur à son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, ce qui exclut

dorénavant les immeubles de placement. Par exception, le régime d'étalement s'applique toutefois aux immeubles loués par le crédit-preneur à une entreprise liée au sens de l'article 39,12 du CGI, sous réserve que l'immeuble soit affecté à l'une des activités précitées.

Enfin, le cédant doit retrouver immédiatement la jouissance de l'immeuble en vertu du contrat de crédit-bail immobilier

Modalités d'application

La mesure consiste à étaler, sur option, l'imposition de la plus-value de cession sur les exercices clos pendant la durée du contrat, sans toutefois pouvoir dépasser 15 ans. Soulignons que pour les contribuables soumis à l'IS, l'intégralité de la plus-value relève du taux de droit commun, quelle que soit la durée de détention de l'immeuble.

Conformément à l'interprétation littérale qui avait été faite précédemment par l'administration de ce dispositif d'étalement, chaque fraction devrait être égale au montant de la plus-value réalisée divisée par le nombre d'exercices devant être clos jusqu'au terme du contrat de crédit-bail ou, si le contrat excède une durée de quinze ans, jusqu'au terme des quinze ans suivant la signature de ce contrat. La plus-value serait ainsi réintégrée par parts égales sur chacun des exercices clos durant la période ainsi déterminée (BOI-BIC-PVMV-40-20-60 n° 80).

Ce mécanisme est optionnel. Le solde de la plus-value devient immédiatement imposable en cas d'acquisition de l'immeuble par l'entreprise, ou de résiliation du contrat de crédit-bail.

Obligations déclaratives

Si les modalités déclaratives prévues dans le cadre du régime antérieur sont maintenues, l'option pour le régime se concrétisera simplement, pour une société soumise à l'IS, par l'inscription de la part de la plus-value faisant l'objet d'un étalement dans le cadre « déduction » du tableau 2058 A. Le suivi sera assuré au moyen du tableau 2059 B.

● **Crédit d'impôt sur les abandons de loyers (art. 20)**

L'article 20 de la loi de finances met en place un dispositif de crédit d'impôt en faveur des bailleurs, personnes morales ou personnes physiques domiciliées en France, au titre des abandons ou renoncations définitifs de loyers hors taxes et hors accessoires, échus au titre du mois de novembre 2020, afférents à des locaux situés en France et consentis au plus tard le 31 décembre 2021.

Conditions relatives aux locataires

Ce mécanisme s'applique exclusivement aux abandons réalisés au profit d'entreprises locataires qui n'étaient pas en difficulté au 31 décembre 2019, au sens du droit de l'UE, à l'exception des micro et petites entreprises dès lors que ces dernières n'ont pas fait l'objet d'une procédure collective ni bénéficié d'une aide au sauvetage ou à la restructuration. L'entreprise locataire ne doit pas non plus avoir été en liquidation judiciaire au 1er mars 2020. Elle doit satisfaire aux conditions suivantes :

- louer des locaux faisant l'objet d'une interdiction d'accueil du public au cours de la période de « reconfinement » du mois de novembre 2020, ou exerçant leur activité dans un secteur particulièrement touché par la crise sanitaire, visé à l'annexe I du décret 2021-371 du 30 mars 2020 relatif au fonds de solidarité,
- avoir un effectif de moins de 5 000 salariés déterminé selon le mode de calcul prévu par l'article L 130-1 du code de la sécurité sociale. Le texte légal prévoit en outre expressément qu'il convient de tenir compte de l'ensemble des salariés des entités liées lorsque l'entreprise contrôle ou est contrôlée par une autre personne au sens de

l'article L 233-3 du code de commerce. La condition d'effectif ne s'applique pas aux entreprises locataires constituées sous forme d'association, mais ces dernières doivent être assujetties aux impôts commerciaux ou employer au moins un salarié.

Le dispositif s'applique y compris lorsque l'abandon est consenti à une entreprise locataire liée au bailleur au sens de l'art. 39,12 du CGI (ou en cas de liens familiaux entre le bailleur et l'exploitant de l'entreprise bénéficiaire). Dans cette hypothèse, le bailleur doit être en mesure de justifier par tous moyens des difficultés de trésorerie de l'entreprise locataire.

Conditions relatives aux bailleurs

En ce qui concerne les bailleurs, le dispositif est d'application large puisqu'il vise les entreprises exonérées d'impôt sur les bénéfices en vertu des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 duodécies, 44 terdecies à 44 septdecies et 207 à 208 septies du CGI (exonération des entreprises nouvelles, des jeunes entreprises innovantes, des entreprises créées dans certaines zones et des entreprises créées pour la reprise d'entreprises industrielles en difficulté, ainsi que notamment des SIIC).

Pour les sociétés de personnes mentionnées aux articles 8 à 8 ter, 238 bis L et 239 septies du CGI, les groupements mentionnés aux articles 239 quater, 239 quater B et 239 quater C du même code et les placements collectifs définis à l'article L. 214-1 du CoMoFi (notamment les SCPI et les OPCI), le crédit d'impôt peut être utilisé par leurs associés ou par les porteurs de parts ou actionnaires proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés, groupements ou fonds. Par exception, les SPPICAV bénéficient des mêmes modalités d'utilisation du crédit d'impôt que les autres structures opaques fiscalement, telles que les SIIC.

Montant du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est égal à 50 % de la somme totale des abandons consentis.

Par exception, lorsque l'effectif du locataire est de 250 salariés ou plus, le montant de l'abandon n'est retenu que dans la limite des deux tiers du loyer prévu au contrat de bail, échu ou à échoir au titre du mois concerné. A titre d'exemple, un loyer de 3 000 euros abandonné au titre du mois de novembre 2020 à hauteur des deux tiers de son montant, soit 2 000 euros, donnerait droit au bailleur à un crédit d'impôt de 1 000 euros. En pratique, ce loyer serait supporté à hauteur d'un tiers de son montant par le locataire, à hauteur d'un tiers par le bailleur et enfin, à hauteur du dernier tiers, par l'Etat.

Cette mesure est soumise à l'encadrement temporaire des aides d'Etat prévu par la Commission dans le cadre des mesures liées à la crise sanitaire, avec un plafond de 800 000 euros à apprécier au niveau de chaque entreprise locataire.

Utilisation du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est imputé sur l'IS dû par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les abandons ou renoncations définitifs de loyers ont été consentis. Pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu ou les personnes physiques, il s'applique pour le calcul de l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année civile au cours de laquelle les abandons ou renoncations définitifs de loyers ont été consentis, y compris en cas de clôture d'exercice en cours d'année civile. Dans les deux cas, si le montant du crédit d'impôt excède l'impôt dû au titre de l'exercice ou de l'année, l'excédent est restitué.

Dans l'intégration fiscale, la société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe.

La créance sur l'État correspondant au crédit d'impôt non utilisé est inaliénable et incessible, sauf cession ou nantissement dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du CoMoFi.

Obligations déclaratives

Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au dépôt, par les bailleurs, d'une déclaration conforme à un modèle établi par l'administration dans les mêmes délais que leur déclaration annuelle de revenu ou de résultat. Dans l'intégration fiscale, la société mère d'un groupe au sens de l'article 223 A du CGI déclare les crédits d'impôt pour le compte des sociétés du groupe, y compris ceux qui la concernent, lors du dépôt de la déclaration du résultat d'ensemble du groupe.

- **Prorogation de la mesure assurant la déductibilité des abandons de loyers (art. 20)**

La loi de finances proroge de six mois le dispositif de déductibilité des abandons de créances locatives introduit par la deuxième loi de finances rectificative pour 2020 et codifié à l'article 39, 1-9° du CGI. Ce dispositif autorise la déduction sans justification et dans leur intégralité des abandons de créances de loyer et accessoires afférents à des immeubles donnés en location à une entreprise sans lien de dépendance avec le bailleur au sens de l'article 39,12 du CGI, consentis entre le 15 avril et le 31 décembre 2020, délai prorogé par la loi jusqu'au 30 juin 2021.

- **Obligation de distribution des plus-values réalisées par les SIIC à l'occasion d'opérations d'absorption (art.16)**

Les sociétés d'investissement immobiliers cotées (SIIC) bénéficient, sous réserve du respect de certaines conditions, d'une exonération d'impôt sur les sociétés, assortie d'une obligation de distribution d'un pourcentage des résultats exonérés. Ce pourcentage a été porté à 70 % par la loi de finances pour 2020, contre 60 % antérieurement, s'agissant des plus-values provenant de la cession d'immeubles ou de participations dans des sociétés de personnes ou des filiales soumises à de même régime spécial (article 208 C du CGI). Toutefois, cette même loi de finances n'avait pas modifié ce pourcentage s'agissant des plus-values réalisées à l'occasion d'opérations de réorganisation (régies par l'article 208 C bis du CGI), lorsqu'une SIIC en absorbe une autre également soumise au régime spécial. La loi de finances pour 2021 réalise donc cette coordination en portant à 70 % de la plus-value réalisée en cas de restructuration, l'obligation de distribution des SIIC.

Cette modification s'appliquera aux **exercices clos à compter du 31 décembre 2020**.

- **Modifications du dispositif de l'article 210 F du CGI prévoyant l'application d'un taux réduit d'IS sur les cessions de locaux ou terrains transformés en logements**

En vertu de l'article 210 F du CGI, sont soumises à un taux réduit d'IS de 19 % les plus-values dégagées lors de la cession d'un local à usage de bureau, commercial ou industriel ou d'un terrain à bâtir situé dans une zone géographique se caractérisant par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logements. L'application de ce régime est conditionnée à la qualité de l'acquéreur qui doit correspondre à l'une des catégories listées à l'article 210 F du CGI (parmi lesquelles les personnes morales soumises à l'IS dans les

conditions de droit commun, les sociétés immobilières spécialisées, ou encore les organismes d'habitation à loyer modéré ou les organismes assimilés). Enfin, la dernière condition d'application de ce régime est l'engagement, par l'acquéreur, de transformer les locaux en local à usage d'habitation ou, pour un terrain, de construire des logements, dans les quatre ans qui suivent la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'acquisition est intervenue, le respect de cette condition étant apprécié à la date de transmission de la déclaration d'achèvement des travaux.

Dans l'hypothèse où l'engagement ne serait pas honoré, la société cessionnaire est redevable d'une amende de 25 % de la valeur du prix de cession de l'immeuble ou du terrain, sauf en cas de circonstances exceptionnelles. Ce régime est applicable aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2020.

La loi de finances modifie le présent régime sous plusieurs aspects :

✓ **Prorogation de l'application du dispositif de deux années (art. 25)**

La loi de finances proroge l'application du dispositif de l'article 210 F de deux années, à savoir pour les cessions à titre onéreux réalisées entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 décembre 2022, ainsi que pour les promesses unilatérales ou synallagmatiques de vente conclues durant la même période, sous réserve que la cession intervienne au plus tard le 31 décembre 2024.

✓ **Prorogation du délai applicable pour la réalisation de logements (art. 17)**

L'article 210 F du CGI est complété afin de permettre à l'acquéreur de demander la prolongation, pour une durée n'excédant pas un an, du délai de quatre ans pour rénover ou construire les logements. Cette demande peut être renouvelée une fois, ce qui porte à six ans maximum le délai pour réaliser la construction des logements.

✓ **Elargissement du périmètre des sociétés cessionnaires ouvrant droit à l'application du taux réduit (art. 25)**

L'article 210 F est aussi modifié afin d'inclure dans la liste des sociétés cessionnaires ouvrant droit au bénéfice du taux réduit l'ensemble des personnes morales, quel que soit leur régime fiscal (SCI par exemple). Cette modification fait suite à une décision QPC du Conseil constitutionnel du 31 juillet 2020 qui a considéré que l'exigence que le cessionnaire soit assujéti à l'IS dans les conditions de droit commun était contraire au principe d'égalité devant les charges publiques.

✓ **Modification du montant de l'amende applicable en cas de non-respect de l'engagement de construction par le cessionnaire (art. 25)**

L'amende est désormais égale au montant de l'économie d'impôt réalisée par le cédant en application de l'article 210 F (modification du III de l'article 1764 du CGI).

● **Soutien aux entreprises en procédure de conciliation (art. 19)**

L'article 39, 1-8° du CGI prévoit désormais que les abandons de créance à caractère commercial consentis dans le cadre d'une procédure de conciliation (code de commerce art. L 611-8) sont déductibles sans que la société qui les consent n'ait à apporter de justification, étendant ainsi les dispositions déjà applicables dans le cadre d'un plan de sauvegarde ou de redressement. Cette disposition s'applique aux abandons de créance consentis à compter du 1er janvier 2021.

En complément, l'article 220 quinquies du CGI est modifié afin de permettre le remboursement anticipé des créances de carry-back aux entreprises faisant l'objet d'une procédure de conciliation, à l'instar du mécanisme préexistant pour celles qui font l'objet d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. Ces dispositions s'appliquent, sur demande des entreprises concernées, aux créances constatées à compter du 1^{er} janvier 2021.

- **Régime fiscal d'une augmentation de capital libérée par compensation avec une créance acquise décotée (art. 32)**

Lorsqu'une augmentation de capital est libérée par compensation avec une créance acquise pour une valeur décotée, l'opération génère mécaniquement, sur le plan comptable, un produit correspondant à la différence entre le prix d'acquisition de la créance et la valeur comptable des actions souscrites, cette dernière correspondant elle-même au montant de la souscription à l'augmentation de capital, c'est-à-dire à la valeur nominale de la créance. Comptablement, ce produit est en général compensé par la dépréciation corrélative des titres. Cependant, sur le plan fiscal, le produit constaté est imposable alors que la dépréciation des titres n'est généralement pas déductible, s'agissant le plus souvent de titres de participation. L'article 209, VII bis du CGI tempère les conséquences fiscales d'une telle opération en précisant que le profit imposable de la société qui a souscrit à l'augmentation de capital est déterminé en tenant compte de la valeur réelle des titres reçus en contrepartie, et non de leur valeur nominale. Toutefois, l'application de ce dispositif était jusqu'ici subordonnée à ce que la société créancière initiale ne soit liée ni à la société émettrice ni à la société qui a racheté la créance, cette condition étant appréciée à la date de l'acquisition des titres et au cours des douze mois qui précèdent et suivent cette date.

La loi assouplit ce dispositif pour prévoir qu'il ne sera désormais plus exigé que l'entreprise auprès de laquelle les créances ont été acquises ne soit pas liée à l'entreprise émettrice lorsque l'augmentation de capital est effectuée dans le cadre d'un protocole de conciliation constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L 611-8 du code de commerce ou d'un plan de sauvegarde ou de redressement. Ces dispositions nouvelles s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2020. Elles devraient permettre de faciliter les recapitalisations de sociétés en difficulté quand un associé historique, qui n'est pas en mesure de recapitaliser lui-même la société, souhaite faire entrer un tiers au capital via une cession de créance.

- **Aménagement du crédit d'impôt recherche (art. 35)**

La loi de finances aménage sur plusieurs points le dispositif du crédit d'impôt recherche (CIR) et du crédit d'impôt innovation (CII) :

- Harmonisation des modalités de prise en compte des dépenses relatives à des opérations de recherche confiées à des organismes tiers pour le calcul du CIR par alignement des dispositions relatives aux opérations confiées aux organismes publics ou assimilés sur celles prévues pour les organismes privés, impliquant la suppression du dispositif de doublement d'assiette, instauré en 2004 en faveur de la sous-traitance auprès d'organismes publics. Cette mesure, déjà préconisée par la Cour des comptes en 2013, vise à sécuriser le CIR au regard de la réglementation européenne en matière d'aides d'État. De même la majoration de 2 millions d'euros du plafond annuel des dépenses de sous-traitance applicable en cas de sous-traitance auprès d'organismes publics est supprimée. Ces mesures s'appliquent aux dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2022 ;

- Mise en conformité des taux de CIR et CII applicables en Corse : la loi de finances pour 2019 avait prévu la mise en place de taux majorés pour la Corse (taux majoré de 50 % pour le CIR et taux majoré de 40 % pour le CII), taux qui ne sont jamais appliqués faute de validation par la Commission Européenne. La loi revient sur la mise en place du taux majoré de 50 % pour le CIR. En ce qui concerne le CII, le taux majoré est fixé à 40 % pour les petites entreprises et 35 % pour les moyennes entreprises. Ces nouveaux taux applicables aux dépenses d'innovation dans les exploitations situées en Corse s'appliquent aux dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2020 ;
- Suppression dans la loi de la possibilité d'adresser les demandes de rescrit ou d'agrément à des organismes chargés de soutenir l'innovation, tels que l'Agence nationale de la recherche (ANR), qui ne sont plus organisés pour traiter de telles demandes, dès lors qu'en pratique toutes les demandes sont adressées au ministère chargé de la recherche. Ces dispositions s'appliquent aux demandes de rescrit déposées à compter du 1^{er} janvier 2021.

- **Aménagements apportés à divers régimes de crédits d'impôt**

- ✓ Une modification du champ d'application des dépenses éligibles au crédit d'impôt à faveur de la production phonographique, prévu à l'art 220 octies du CGI, permet d'intégrer les dépenses liées à la réalisation et à la production d'images permettant le développement de la carrière de l'artiste (vidéoclips) dans la catégorie des dépenses de production, alors qu'elles relevaient jusqu'ici de la catégorie des dépenses de développement, plafonnées à 350 000 euros. Par ailleurs, les dépenses liées aux métiers dédiés à la numérisation de la musique enregistrée sont intégrées au sein des dépenses éligibles, le taux du crédit d'impôt est porté de 15 % à 20 % pour les grandes entreprises et de 30 à 40 % pour les petites et moyennes entreprises, le plafond des dépenses de développement est doublé pour atteindre 700 000 euros, le plafond du crédit d'impôt par an et par entreprise est porté dans le même temps à 1,5 million d'euros et le dispositif est prorogé de deux ans jusqu'au 31 décembre 2024. Ces dispositions s'appliquent aux demandes d'agrément à titre provisoire déposées à compter du 1^{er} janvier 2021 (art 21).
- ✓ Un crédit d'impôt est créé spécifiquement en faveur du théâtre. Rapidement ajoutées au champ d'application du crédit d'impôt pour spectacles vivants par la loi de finances rectificative pour 2020 du 30 juillet 2020 (art 220 quindecies du CGI), les représentations théâtrales d'art dramatique bénéficient désormais sous certaines conditions d'un crédit d'impôt mieux adapté à leurs spécificités. Codifié au nouvel article 220 sexdecies du CGI, il est égal à 15% du montant des dépenses éligibles engagées jusqu'au 31 décembre 2024, dans la limite d'un plafond de 500 000 euros par spectacle. Le taux du crédit d'impôt est porté à 30 % pour les micro-entreprises et les PME. Le crédit d'impôt est plafonné à 750 000 euros par entreprise et par exercice. Ces dispositions s'appliquent aux demandes d'agrément provisoire déposées à compter du 1^{er} janvier 2021. Elles sont soumises à l'encadrement communautaire des aides d'Etat en faveur de la culture et de la conservation du patrimoine (art 22).
- ✓ Les conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour les spectacles vivants, codifié à l'article 220 quindecies du CGI, sont temporairement assouplies pour les demandes d'agrément provisoires déposées entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 décembre 2022, quant au nombre de représentations nécessaires (qui passe de 4 à 2) et au nombre de

lieux de représentations (qui passe de 3 à 2). Le dispositif est par ailleurs prorogé jusqu'au 31 décembre 2024 (Loi art. 23).

- ✓ Un crédit d'impôt est créé à destination des PME au sens communautaire pour la rénovation énergétique de leurs bâtiments à usage tertiaire affectés à l'exercice de leur activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole. Il porte notamment sur des opérations d'isolation thermique, sur l'installation de systèmes de chauffage, de refroidissement ou de ventilation des locaux. Ce crédit d'impôt est fixé à 30% des dépenses éligibles engagées entre le 1^{er} octobre 2020 et le 31 décembre 2021, avec un plafonnement à 25 000 euros au total, sur un ou plusieurs exercices, par entreprise. Il est soumis au respect des plafonds d'aide *de minimis* prévus par le TFUE (art. 27).
- ✓ Le champ d'application du crédit d'impôt cinéma prévu par l'article 220 sexies du CGI est élargi aux adaptations audiovisuelles de spectacles vivants pour les exercices 2021 et 2022. Pour ces productions, le taux du crédit d'impôt est fixé à 10 % et le plancher de dépenses éligibles sera abaissé de 2 000 € à 1 000 € par minute produite pour les œuvres d'une durée supérieure à 90 minutes et à 1 250 € pour les œuvres d'une durée comprise entre 60 et 90 minutes. Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2021 sous réserve d'approbation par la Commission Européenne (art. 118).
- ✓ Le taux du crédit d'impôt cinéma prévu par l'article 220 sexies du CGI applicable aux œuvres audiovisuelles documentaires passe de 20 % à 25 % des dépenses de production. Le plafonnement du crédit d'impôt pour les documentaires, qui était fixé à 1150 euros par minute produite et livrée, est corrélativement augmenté à 1 450 euros pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2021. L'entrée en vigueur de cette modification est prévue à une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six 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 en matière d'aides d'État (art. 145).
- ✓ La réduction d'impôt sur les sociétés des entreprises qui mettent gratuitement à disposition de leurs salariés une flotte de vélos, prévue par l'article 220 undecies A du CGI devait arriver à échéance au 31 décembre 2021. Elle est prorogée de trois années supplémentaires et viendra donc à échéance le 31 décembre 2024 (art. 148).
- ✓ L'éligibilité à la réduction d'impôt en faveur du mécénat (art. 238 bis du CGI) est élargie aux versements effectués aux têtes de réseau des organismes agréés dont l'objet exclusif est de participer à la création d'entreprises, si elles sont elles-mêmes agréées et à condition qu'elles présentent une gestion désintéressée et réalisent exclusivement des prestations non rémunérées au bénéfice de leurs membres. Ces dispositions s'appliquent aux versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2021 (art. 149).
- ✓ Le crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique (art. 244 quater L du CGI) est prorogé jusqu'en 2022, alors qu'il devait prendre fin en 2020 (art. 150).
- ✓ Un crédit d'impôt est créé en faveur des entreprises agricoles disposant d'une certification d'exploitation à haute valeur environnementale (HVE) en cours de validité

au 31 décembre 2021 ou délivrée au cours de l'année 2022. Le montant de ce crédit d'impôt s'élève à 2 500 euros. Il est soumis au respect des plafonds d'aide *de minimis* prévus par le TFUE (art. 151).

- **Relèvement du seuil d'application du taux réduit d'IS des PME (art. 18)**

Le seuil d'application du taux réduit d'IS de 15 % prévu pour les PME par l'art. 219, I-b du CGI est relevé. Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021, ce taux concerne dorénavant les redevables ayant réalisé un chiffre d'affaires de moins de 10 000 000 € (au lieu de 7 630 000 €) au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené s'il y a lieu à douze mois, dans la limite de 38 120 € de bénéfice imposable par période de douze mois.

- **Intégration fiscale : aménagement du mécanisme d'imputation des déficits sur une base élargie (art. 30)**

En matière d'intégration fiscale, la loi assouplit le mécanisme d'imputation des déficits sur une base élargie prévu par l'article 223 I, 5 du CGI en prévoyant que ce mécanisme s'applique désormais aux déficits provenant de sociétés membres du groupe ayant cessé, dès lors que ces dernières ont été absorbées par une autre société membre de ce groupe et faisant partie du nouveau groupe, ou scindées au profit d'une telle société, et que l'opération, réalisée antérieurement à la cessation de l'ancien groupe a été placée sous le régime de faveur de l'article 210 A du CGI. Jusqu'à présent l'article 223 R du CGI autorisait l'imputation de la fraction du déficit provenant de sociétés de l'ancien groupe absorbées par une société du même groupe ou scindées au profit d'une telle société, mais uniquement lorsque l'opération, placée sous le régime de l'article 210 A du CGI, avait lieu après l'entrée dans le nouveau groupe.

Corrélativement, le régime de l'agrément relatif au transfert de déficits, de charges financières nettes en report ou de capacité de déduction inemployée, requis par l'article 223 I, 6 du CGI en cas de fusion ou scission d'une société mère, ou par l'article 223 I, 7 du CGI en cas d'apport-attribution réalisé par une société mère est aménagé. Enfin, l'article 223 R du CGI est complété de telle sorte que la sortie de la société absorbante du nouveau groupe entraîne la perte de la fraction du déficit d'ensemble de l'ancien groupe provenant de la société absorbée par cette société dans l'ancien groupe (sauf dans l'hypothèse où cette sortie résulterait d'une fusion avec une société du nouveau groupe placée sous le régime de l'article 210 A du CGI). Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2020.

- **Parmi les autres mesures adoptées en matière d'impôt sur les sociétés on notera :**

- ✓ La prorogation de trois ans du dispositif de suramortissement codifié à l'article 39 decies A du CGI en faveur des véhicules poids lourds moins polluants. Ce dispositif s'appliquera ainsi aux véhicules éligibles acquis jusqu'au 31 décembre 2024 (art. 142).
- ✓ La prorogation du dispositif de suramortissement des navires non polluants, codifié à l'article 39 decies C du CGI pour une durée deux ans. Ce régime s'appliquera donc aux navires, pour les contrats de construction ou d'acquisition éligibles conclus entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2024 (art. 143).
- ✓ La simplification des obligations relatives à la déclaration des positions symétriques. Cette déclaration, prévue à l'article 38, 6-3° du CGI n'aura plus à être annexée à la déclaration de résultat. Elle devra toutefois être conservée par l'entreprise et remise

ou adressée à l'administration fiscale sur demande de cette dernière. Cette simplification s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2020. Antérieurement, le non-respect de cette obligation était sanctionné par la non-déductibilité de la perte subie sur l'une des positions (art. 181).

- ✓ La prorogation d'un an du dispositif d'exonération d'impôt sur les sociétés applicable aux entreprises créées pour la reprise d'entreprises industrielles en difficulté (art. 44 septies du CGI). Ce dispositif s'appliquera ainsi aux entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2021 (art. 144).
- ✓ La prorogation de deux ans de plusieurs dispositifs de soutien aux territoires en difficulté ou confrontés à des contraintes spécifiques arrivant à échéance le 31 décembre 2020. Ces dispositifs viendront donc à échéance le 31 décembre 2022. Sont notamment concernées (art. 223) :
 - les zones d'aide à finalité régionale (CGI art. 44 sexies),
 - les zones franches urbaines-territoires entrepreneurs (ZFU-TE) (CGI art. 44 octies A)
 - les bassins d'emploi à redynamiser (CGI art. 44 duodecies)
 - les zones de revitalisation rurales (CGI art. 44 quindecies)
 - les bassins urbains à dynamiser (CGI art. 44 sexdecies)
 - les zones de développement prioritaires (CGI art. 44 septdecies).
- ✓ Une modification des dispositions du CGI relatives aux prêts de titres : l'article 38 bis du CGI précisait jusqu'à présent le régime de ces opérations en le calquant sur leur traitement comptable, faisant expressément référence aux articles L 211-24 et suivants du CoMoFi. La loi de finances supprime toutes les références de l'article 38 bis du CGI aux dispositions précitées du CoMoFi. Cette modification qui se voulait de pure forme pourrait avoir des conséquences sur les opérations de prêt de titres autres que celles jusqu'ici visés par le CoMofi. Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2020 (art. 175).

Taxes sur les véhicules à moteur

L'article 55 de la loi de finances pour 2021 est présenté comme l'achèvement de la réforme sur la fiscalité des véhicules amorcée par la loi de finances pour 2020 (loi 2019-1479 du 28 décembre 2019).

Cet article prévoit plusieurs changements :

- Aménagement des règles communes en matière taxes sur les véhicules
- Réagencement des taxes à l'utilisation des véhicules à moteur, et
- Augmentation du malus à l'immatriculation avec la finalisation du passage dit « NEDC-WLTP »

En complément, et pour apporter de la visibilité et mettre en évidence la nécessité d'une harmonisation au niveau de l'Union européenne, un rapport sera réalisé sur l'évaluation de la fiscalité automobile française (malus, bonus et prime à la conversion).

● Aménagement des règles communes

Les principaux aménagements apportés par la loi aux règles communes portent sur l'article 1007 du CGI qui a notamment pour objet de définir les termes employés dans les articles suivants qui fixent les règles applicables en matière de fiscalité des véhicules routiers.

Est ainsi reformulée la définition de la première immatriculation d'un véhicule qui s'entend de la première autorisation pour la mise en circulation routière de ce véhicule. Elle est réputée intervenir en France lorsqu'elle est délivrée par les autorités françaises, à titre permanent ou dans le cadre d'un transit temporaire.

Par ailleurs, le texte définit les véhicules relevant du nouveau dispositif d'immatriculation. Ces derniers s'entendent des véhicules dont les émissions de CO2 ont été déterminées selon le cycle d'essai WLTP (Worldwide Harmonised Light Vehicles Test Procedure) prévu par le règlement UE 2017/1151. Cette méthode est obligatoire pour toutes les voitures neuves réceptionnées depuis le 1^{er} septembre 2018.

La loi revoit également le calendrier du passage des émissions en WLTP sur le certificat d'immatriculation dans la mesure où l'échéancier initialement prévu par la loi de finances pour 2020 de prise en compte des émissions WLTP sur le certificat d'immatriculation n'a pu être intégralement tenu. En effet, les émissions WLTP n'ont été prises en compte à compter du 1^{er} mars 2020 que pour les voitures particulières et les camionnettes neuves complètes (M1 et N1), puis à compter du 1^{er} juillet 2020 pour les dérivés VP. Le nouvel échéancier fixé à l'article 1007 du CGI est ainsi le suivant :

Caractéristiques du véhicule	Date de première immatriculation en France
Véhicules des catégories M1 et N1 complets dont la première immatriculation intervient en France, autre que les véhicules à usage spécial	à partir du 1 ^{er} mars 2020
Véhicules des catégories M1 et N1 complets à usage spécial dont la première immatriculation intervient en France, autre que les véhicules accessibles en fauteuil roulant	à partir du 1 ^{er} juillet 2020

Véhicules des catégories M1 et N1 complets ayant préalablement fait l'objet d'une immatriculation hors de France, autres que les véhicules accessibles en fauteuil roulant	à partir du 1 ^{er} janvier 2021
Véhicules complétés, véhicules accessibles en fauteuil roulant et véhicules des catégories M2 et N2	A partir de dates fixées par décret, au plus tard le 1 ^{er} janvier 2024

Rappelons que la méthode d'homologation WLTP entraîne en moyenne une mesure des émissions de CO2 supérieure de 28 grammes par kilomètre à celle qui est mesurée par la précédente méthode NEDC (« New European driving Cycle »), ce qui explique que les dispositifs fiscaux relatifs aux véhicules à moteur prévoient deux grilles ou barèmes différents, afin d'assurer un traitement équitable entre les deux types de véhicules. Certains comprennent même une troisième grille dont le barème est fixé en fonction de la puissance administrative, qui concerne en pratique les véhicules en provenance d'un état tiers à l'Union européenne.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2021.

● **Adaptation de la taxe sur les véhicules de sociétés pour l'année 2021**

Uniquement pour l'année 2021, et préalablement à la refonte globale des taxes à l'utilisation des véhicules dont l'application est prévue à compter de 2022, quelques modifications sont apportées à la TVS.

Pour les véhicules relevant du nouveau dispositif d'immatriculation, le barème actuel par tranche de la première composante fixée en fonction du taux d'émission de CO2, prévu à l'article 1010, I bis-a du CGI est remplacé pour 2021 par un nouveau barème linéaire, ayant pour objet un lissage de la taxe, susceptible de s'avérer soit défavorable, soit favorable aux contribuables.

Ainsi, et par exemple, la linéarité favorise les véhicules relevant du nouveau dispositif d'immatriculation émettant 171 g de CO2 par kilomètre mais défavorise ceux qui n'en émettent que 170 g, et l'écart de tarif entre les deux taux d'émission est réduit de 1 118 euros à 62 euros.

Taux d'émission de CO2	Tarif selon ancien barème	Tarif selon nouveau barème
170 g/km	1 105	1 751
171 g/km	2 223	1 813

Par ailleurs, s'agissant toujours de la première composante de la taxe, deux nouvelles exonérations temporaires de 12 trimestres sont ajoutées. Elles concernent les véhicules combinant les carburants suivants :

- soit, d'une part, l'hydrogène et, d'autre part, le gaz naturel, le gaz de pétrole liquéfié, l'essence ou le superéthanol E85 ;
- soit, d'une part, le gaz naturel ou le gaz de pétrole liquéfié et, d'autre part, le superéthanol E85.

En ce qui concerne la seconde composante de la taxe, il est prévu à compter de 2021 que le tarif ne s'applique pas aux véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux. Seuls étaient précédemment exonérés les véhicules fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique.

- **Réagencement des taxes à l'utilisation des véhicules à moteur en principe à compter de 2022**

L'article 55 de la loi de finances pour 2021 instaure trois taxes qui étaient, dans leur principe, déjà présentes dans l'environnement juridique :

La taxe sur les véhicules de société (TVS) qui comprenait deux composantes, se scinde désormais en deux taxes annuelles applicable aux véhicules de tourisme utilisés pour les besoins d'une activité professionnelle :

- La taxe annuelle relative aux émissions de dioxyde de carbone (CO2), et
- La taxe annuelle relative aux émissions de polluants atmosphériques.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1er janvier 2022. Par ailleurs, la taxe sur les véhicules routiers (TSVR), anciennement régie par les articles 284 bis à 284 sexies bis du code des douanes, qui concerne les véhicules lourds de transport de marchandises, est introduite dans le CGI avec la nouvelle dénomination de « taxe à l'essieu ». La gestion, le recouvrement et le contrôle de cette taxe sont corrélativement transférés à la DGFIP. Par dérogation, la taxe à l'essieu s'applique aux véhicules utilisés en 2021.

Ces trois taxes sont désormais régies par des dispositions communes, étant précisé que pour les besoins de ces dispositions, les entreprises et les activités économiques s'entendent respectivement des assujettis et des activités définis à l'article 256 A du CGI pour les besoins de la TVA. Cette nouvelle définition est susceptible d'entraîner l'élargissement du champ d'application de la taxe à de nouveaux redevables.

Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur des trois taxes correspond à l'utilisation d'un véhicule pour les besoins de la réalisation d'une activité économique lorsque l'une des conditions suivantes est remplie (CGI art. 1010 bis dans sa version à venir) :

- les véhicules sont immatriculés en France, ou temporairement autorisés à la circulation en France, et ils sont détenus par une entreprise ou font l'objet d'une formule locative de longue durée au bénéfice d'une entreprise ; ou
- les véhicules circulent sur les voies ouvertes à la circulation publique du territoire national et une entreprise prend à sa charge, totalement ou partiellement, les frais engagés par une personne physique pour son acquisition ou son utilisation, quelle que soit la forme de cette prise en charge ; ou
- dans les cas autres, les véhicules circulent sur les voies ouvertes à la circulation publique du territoire national pour les besoins de la réalisation d'une activité économique.

Les taxes deviennent exigibles lors de l'intervention du fait générateur.

Redevable

Le redevable des taxes est l'utilisateur du véhicule, qui s'entend, selon les cas, du propriétaire, du preneur qui bénéficie d'une formule locative de longue durée, de la personne qui dispose du véhicule, ou encore de l'entreprise.

Tarif

Le montant des taxes est fixé par les articles 1010 quinquies et suivants du CGI.

Chaque taxe, déterminée par application d'un tarif spécifique, sera due en proportion de l'utilisation annuelle du véhicule par le redevable. Une possibilité d'option pour un calcul

forfaitaire de cette proportion sur une base trimestrielle, sous certaines conditions, est maintenue jusqu'au 1^{er} janvier 2023 (taxe due en 2024) pour les composantes de l'actuelle TVS. En ce qui concerne les véhicules dont les frais d'acquisition ou d'utilisation sont engagés par une personne physique et pris en charge par une entreprise, la proportion serait déterminée en fonction du kilométrage parcouru pour les déplacements professionnels. Pour ces derniers véhicules, la somme des deux taxes correspondant aux deux composantes de l'ancienne TVS ferait l'objet d'un abattement de 15 000 €, comme pour l'actuelle TVS.

En pratique, les tarifs devraient rester inchangés par rapport à 2021 :

- Le tarif de la taxe annuelle relative aux émissions de CO₂ applicable en 2022 sera identique au nouveau barème linéaire prévu pour la première composante de la TVS en 2021 (CGI art. 1010 septies).

Cette taxe fait l'objet de nombreuses exonérations, notamment pour les véhicules accessibles en fauteuil roulant, les véhicules exclusivement affectés par le redevable à la location, les véhicules pris en location par le redevable sur une période d'au plus un mois civil ou trente jours consécutifs, les véhicules utilisés pour le transport public de personnes, les véhicules utilisés pour les besoins des activités agricoles ou forestières, les véhicules fonctionnant à l'électricité à l'hydrogène ou une combinaison des deux, certains véhicules hybrides ...

- Le tarif de la taxe annuelle relative aux émissions de polluants atmosphériques applicable en 2022 sera identique à celui de la deuxième composante de la TVS, qui demeure inchangé par rapport à 2020 (CGI art. 1010 octies). Les exonérations seront identiques à celles prévues pour la taxe annuelle relative aux émissions de CO₂, sauf en ce qui concerne les véhicules hybrides qui resteront passibles de la taxe dans les mêmes conditions qu'actuellement dans le cadre de la deuxième composante de la TVS.
- Le tarif annuel de la taxe à l'essieu applicable en 2022 correspondra en pratique au double du tarif semestriel applicable à l'actuelle TSVR (CGI art. 1010 nonies). Il est déterminé en fonction du nombre d'essieux, du poids total autorisé en charge, exprimé en tonnes, et de la présence ou non d'un système de suspension pneumatique. Plusieurs exonérations sont également prévues pour, entre autre, les véhicules utilisés pour les besoins de la défense nationale, de la protection civile, des services de lutte contre les incendies, des services publics de secours et des forces responsables du maintien de l'ordre, les véhicules utilisés pour l'entretien des voies de circulation ou encore les véhicules affectés aux transports intérieurs aux enceintes des chantiers ou des entreprises, même si ces transports impliquent de traverser les voies ouvertes à la circulation publique, ou encore les véhicules utilisés par les exploitants agricoles pour le transport de leurs récoltes ...

Déclaration et liquidation

Les taxes seront déclarées et liquidées dans des conditions similaires à celles qui prévalent actuellement pour la TVS. Ainsi, pour les redevables de la TVA soumis au régime normal d'imposition, les taxes seront déclarées sur l'annexe 3310-A à la déclaration CA3 déposée au titre du mois de décembre ou du 4^e trimestre de l'année au cours de laquelle la taxe est devenue exigible. Toutefois, pour les redevables relevant du régime simplifié, c'est la déclaration CA 12 qui sera utilisée et non plus le formulaire 2855-SD. Aucune déclaration ne sera requise lorsque le montant de taxe dû sera nul.

Les taxes seront recouvrées et contrôlées selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que les taxes sur le chiffre d'affaires. Les

réclamations seront présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ces mêmes taxes.

- **Malus à l'immatriculation**

Les modifications de l'article 1012 *ter* du Code général des impôts ont pour conséquence d'aménager et d'alourdir le tarif du malus dû au titre de la première immatriculation d'un véhicule de tourisme. Ce renforcement est notamment en lien avec les travaux de la Convention citoyenne pour le climat.

Il est ainsi prévu une baisse du seuil d'entrée dans le malus de 5g par an en 2021, 2022 et 2023. Ce seuil passera ainsi de 133 g/km en 2021 à 123 g/km en 2023 (contre 238 g/km en 2020). Par ailleurs, une augmentation de son montant au niveau marginal est prévue, pour atteindre 30 000 euros en 2021, puis 40 000 euros en 2022 et enfin 50 000 euros en 2023 (contre 20 000 euros en 2020).

Trois barèmes existent en fonction des modalités de mesure du taux d'émission de CO2 et, afin de clarifier les règles, l'article 1012 *ter* du CGI est complété d'un tableau récapitulatif du barème à appliquer :

		Barème
Les véhicules relevant du nouveau dispositif d'immatriculation		Barème CO2 – WLTP
Les véhicules ne relevant pas du nouveau dispositif	Soit réceptionnés UE	Barème CO2 – NEDC
	Soit non réceptionnés UE	Barème en puissance administrative

Parmi les aménagements apportés, on soulignera également une exonération pour les véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux. Ces dispositions s'appliquent pour les certificats d'immatriculation délivrés à compter du 1er janvier 2021.

- **Autres mesures relatives aux véhicules**

La loi exonère temporairement de taxe spéciale sur les contrats d'assurance les primes versées au titre des contrats d'assurance relatifs aux véhicules électriques (assurance obligatoire et assurance facultative contre les risques de toute nature). Ces dispositions s'appliquent aux primes, cotisations et accessoires dont l'échéance interviendra entre le 1er janvier 2021 et le 31 décembre 2023 (art. 153).

La loi met en place à compter du 1er janvier 2022 un nouveau malus sur la première immatriculation des véhicules de tourisme à partir de 1800 kg (« malus au poids »), codifiée au nouvel article 1012 ter A du CGI. Le tarif de cette taxe est fixé à 10 € par kg. En sont exonérés les véhicules accessibles en fauteuil roulant ou appartenant à des personnes titulaires d'une carte d'invalidité ou ayant la charge effective et permanente d'un enfant titulaire de cette carte, ainsi que les véhicules hybrides rechargeables de l'extérieur dont l'autonomie en mode tout électrique en ville est supérieure à 50 km. Certaines réfections sont prévues en faveur des familles nombreuses ou des entreprises ou personnes morales. Ce nouveau malus est plafonné de telle sorte que son montant, cumulé avec celui du malus CO2, ne dépasse pas le montant maximum du malus CO2 (soit 40 000 € en 2022 et 50 000 € en 2023) (art. 171).

Droits d'enregistrement

- **Simplification de la formalité d'enregistrement pour certaines opérations concernant les sociétés (art. 67)**

Afin de simplifier les démarches des sociétés qui sont actuellement dans l'obligation de déposer leurs actes auprès des services des impôts pour l'exécution de la formalité de l'enregistrement, puis auprès des greffes des tribunaux de commerce, pour l'inscription au RCS, la loi supprime l'enregistrement obligatoire de certains actes de sociétés à très faible enjeu budgétaire.

Sont concernés par cette simplification les actes, anciennement prévus à l'article 635 du CGI, constatant :

- les augmentations de capital des sociétés 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
- l'amortissement ou la réduction du capital des sociétés
- la formation des GIE

Sont également concernées, en l'absence d'acte, les opérations suivantes, anciennement mentionnées à l'article 638 A du CGI :

- les augmentations de capital en numéraire et par incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions des sociétés et des GIE
- les augmentations nettes de capital de société à capital variable constatées à la clôture d'un exercice
- l'amortissement ou la réduction du capital des sociétés et des GIE

Par ailleurs, l'article 862 du CGI est modifié de telle sorte que le dépôt des actes de sociétés au greffe du tribunal devient possible avant l'exécution de la formalité d'enregistrement au service des impôts, même lorsque celle-ci reste obligatoire, sauf pour :

- les actes portant transmission de propriété ou d'usufruit de fonds de commerce, de clientèles ou d'offices, ou cession de droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble
- les actes portant cession d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires ou cession de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions
- les actes portant cession de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière, y compris lorsque ces cessions sont réalisées à l'étranger et quelle que soit la nationalité des parties.

Ces dispositions s'appliquent aux actes établis et aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2021.

TVA

- **Généralisation de la facturation électronique (art. 195)**

Le gouvernement est autorisé à prendre par voie d'ordonnance toute mesure relevant du domaine de la loi nécessaire à l'amélioration et la modernisation de la gestion par les entreprises ainsi qu'à la collecte et au contrôle par l'administration de la TVA en :

- 1) généralisant le recours à la facturation électronique et modifiant les conditions et les modalités de ce recours
- 2) instituant une obligation de transmission dématérialisée à l'administration d'informations relatives aux opérations réalisées par des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée qui ne sont pas issues des factures électroniques, soit qu'elles sont complémentaires de celles qui en sont issues, soit qu'elles se rapportent à des opérations ne faisant pas l'objet d'une facturation électronique ou n'étant pas soumises à l'obligation de facturation pour les besoins de la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette disposition fait suite à l'article 153 de la loi de finances pour 2020 qui prévoyait, d'une part, l'émission obligatoire des factures entre assujettis à la TVA de manière dématérialisée et, d'autre part, la transmission à l'administration fiscale des données figurant sur ces factures.

Conformément au rapport remis au Parlement en octobre 2020 à ce sujet, ces modalités devraient permettre la mise en place de la facturation électronique en France selon les modalités suivantes :

- dès 2023, obligation pour l'ensemble des entreprises d'être en mesure de recevoir des factures électroniques, le cas échéant via la plateforme publique mise à disposition gratuitement par l'État
- progressivement entre 2023 et 2025 selon la taille des entreprises, obligation d'émission des factures sous forme électronique, à l'image de l'obligation progressive mise en place pour les fournisseurs du secteur public :

- ✓ 1er janvier 2023 pour les grandes entreprises,
- ✓ 1er janvier 2024 pour les ETI,
- ✓ 1er janvier 2025 pour les PME et TPE.

L'ordonnance devra être prise dans un délai de neuf mois à compter de la promulgation de la loi de finances pour 2021.

- **Clarification des règles de TVA applicables aux opérations complexes et offres composites (art. 44)**

La loi de finances transpose à l'article 257 ter nouveau du CGI la jurisprudence de la CJUE et la règle du « principal et de l'accessoire » en matière d'opérations complexes.

Pour déterminer si une opération complexe est unique ou composée de transactions distinctes, il convient désormais de procéder à une « appréciation d'ensemble réalisée du point de vue du consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, tenant compte de l'importance qualitative et quantitative des différents éléments en cause ainsi que de l'ensemble des circonstances dans lesquelles l'opération se déroule ».

La loi exclut du régime des opérations complexes les différents éléments fournis pour la réalisation d'un voyage par un agent de voyage ainsi que les opérations dont l'élément principal relève du taux de 2,1 % de TVA.

Par ailleurs, l'article 268 bis nouveau du CGI définit les «offres composites» comme des offres d'abonnement comprenant plusieurs services, dont au moins un service de télécommunication, de radiodiffusion ou de télévision ou un service électronique, qui sont fournies en contrepartie d'un prix forfaitaire et constituées de plusieurs opérations imposables à la TVA. Des règles spécifiques concernant la base d'imposition de ces opérations sont prévues.

- **Report de la réforme des règles TVA sur le commerce électronique (art. 51)**

L'entrée en vigueur de la réforme TVA sur le commerce électronique adoptée par l'article 47 de la loi 2019-1479 du 28 décembre 2019 est reportée au 1er juillet 2021. Des précisions spécifiques sont apportées concernant :

- la territorialité des ventes à distances (exclusion des biens d'occasion),
- l'appréciation du seuil de 10 000€ pour les ventes à distance et prestations de services de télécommunications,
- l'application du taux de droit commun de TVA pour les importations d'envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 euros dans des situations où le guichet électronique de déclaration et de paiement de la TVA n'est pas utilisé.

- **Généralisation du recours à facturation électronique via des plateformes permettant la transmission des données à l'administration : « e-invoicing » - Institution d'une obligation de transmission dématérialisée d'informations complémentaires à l'administration : « e-reporting » (art. 195)**

Le gouvernement a proposé d'agir par voie d'ordonnance au plus tard en septembre 2021 afin de généraliser le recours à la facturation électronique par les entreprises (à l'émission et à la réception) et d'instituer une obligation complémentaire de transmission dématérialisée à l'administration fiscale d'informations relatives aux opérations réalisées par des assujettis à la TVA qui ne sont pas issues des factures électroniques.

- **Groupe TVA (art. 162)**

L'article 162 de la loi de finances pour 2021 instaure un régime du Groupe TVA en France, qui sera applicable à compter du 1er janvier 2023, avec une option à formuler au plus tard le 31

octobre 2022. Faculté offerte aux Etats membres par la directive TVA, ce dispositif vise avant tout à compenser la fin, imposée au niveau communautaire, du régime d'exonération du partage de frais (CGI art. 261 B) pour les banques et les assureurs.

Le régime de groupe TVA à la française sera facultatif et ne sera pas limité, dans son principe, à certains domaines d'activité.

L'effet principal du groupe TVA sera d'assimiler les diverses entités françaises d'un même groupe à un seul et même assujetti à la TVA. Les flux intragroupe seront alors totalement neutralisés, ce qui présente un intérêt indéniable pour les entités membres qui auraient des droits à déduction limités.

Pour pouvoir bénéficier de ce régime, l'article 162 de la loi de finances impose que les entités soient : « étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation » (futur article 256 C du CGI).

✓ Conditions d'application

La mise en place du Groupe TVA sera soumise au respect de trois critères cumulatifs par les diverses entités :

- lien financier : être détenues, directement ou indirectement plus de 50% (capital et/ou droit de vote) par le même assujetti ou une personne morale non assujettie (y compris les sociétés holdings pures) ;
- lien économique : exercer une activité principale de même nature, des activités interdépendantes, complémentaires ou poursuivant un objectif économique commun ou une activité réalisée en totalité ou en partie au bénéfice des autres membres ;
- lien organisationnel : se trouver, en droit ou en fait, directement ou indirectement, sous une direction commune, ou, organiser leurs activités totalement ou partiellement en concertation.

Le régime de groupe TVA est nécessairement domestique : seules les entités établies en France peuvent créer un groupe TVA. Les flux internationaux ne seront pas neutralisés, même avec des succursales/siège étrangers : l'administration fiscale a indiqué que la jurisprudence Skandia (CJUE, C-7/13, 17 septembre 2014) s'appliquera désormais : une succursale et son siège formeront deux assujettis distincts dès lors que l'un d'entre eux fera partie d'un groupe TVA dans son pays d'établissement.

✓ Modalités d'application

Le régime du Groupe TVA sera facultatif. Une option doit être formulée au plus tard le 31 octobre N-1 pour un effet au 1er janvier N. Le périmètre choisi sera bloqué pour 3 ans.

La France a choisi de laisser aux entités qui remplissent les critères d'éligibilité la liberté d'adhérer ou non au groupe TVA. Elle se démarque ainsi d'autres Etats (par exemple l'Allemagne, l'Italie) dont le dispositif dit de "all-in" oblige les entités éligibles à faire partie du groupe (l'Allemagne rend de surcroît, le groupe TVA obligatoire).

Une entité représentera le groupe. Elle déposera la déclaration de TVA du groupe et sera redevable de la TVA due par le groupe dans sa globalité. Un numéro de TVA propre au groupe lui-même sera attribué mais les membres pourront conserver leur numéro antérieur comme numéro secondaire.

Pour être éligible au groupe TVA au 1er janvier 2023, l'option devra être formulée avant le 31 octobre 2022.

✓ Conséquences pratiques

La première conséquence est de neutraliser l'intégralité des flux intragroupes au regard des règles TVA. Ces flux seront analysés comme hors du champ d'application de la TVA car rendus au sein d'un même assujetti à la TVA. La TVA correspondante étant neutralisée, ce sera la principale source d'économies générée par le dispositif pour les entités peu récupératrices.

Cet assujetti unique aura à déterminer un prorata unique pour le groupe. Toutefois, chaque membre sera considéré comme un secteur distinct d'activité aux fins de la TVA et conservera un prorata individuel pour les dépenses qui lui sont propres.

La mise en place de ce dispositif pourra entraîner de fortes variations de prorata de déduction, aussi bien à la hausse qu'à la baisse pour les diverses entités membres. Ces variations pourraient déclencher des régularisations de TVA pour les entités génératrices de gains ou de pertes.

Les crédits de TVA antérieurs à l'adhésion au groupe ne sont pas transmis au groupe. Il est donc important de demander le remboursement des différents crédits avant le délai de prescription, puisqu'ils ne seront pas reportés.

Il conviendra de surveiller les évolutions réglementaires (décrets/bofip) prévues pour 2021 qui préciseront les modalités concrètes d'exercice des droits à déduction, les formalités déclaratives et les moyens de contrôle de l'administration.

Enfin, dans la mesure où les flux intragroupe sortiront du champ d'application de la TVA, ils pourraient aggraver, voire déclencher un assujettissement à la taxe sur les salaires des membres. Cet effet secondaire, peu sensible pour les groupes à forte activité exonérée de TVA (banque/assurance/éducation/santé...), pourrait être dissuasif dans les secteurs économiques pleinement soumis à la TVA.

- **Diagnostic et vaccins contre la COVID-19 et TVA à 0 % (art. 46)**

La loi instaure une taxation à la TVA au taux de 0 % pour les livraisons de dispositifs médicaux de diagnostics in vitro de la COVID-19 (tests PCR, tests antigéniques, tests de détection d'anticorps), ainsi que les prestations de services étroitement liées à ces dispositifs et pour les vaccins.

- **Allongement du délai dont disposent les bailleurs sociaux pour payer la TVA due au titre des constructions de logements locatifs sociaux qu'ils réalisent (art. 47)**

La loi prévoit l'allongement à six mois (contre trois actuellement), suivant l'achèvement de l'immeuble, du délai dont disposent les bailleurs sociaux pour payer la TVA due au titre des constructions de logements locatifs sociaux neufs qu'ils réalisent (livraison à soi-même).

- **Extension de l'application du taux réduit de la TVA à l'ensemble des livraisons d'immeubles réalisées en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire (art. 48)**

L'application du taux réduit de TVA de 5,5% est étendue à l'ensemble des livraisons d'immeubles réalisées en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire, aux travaux d'aménagement portant sur les terrains à bâtir acquis par un organisme de foncier solidaire et aux travaux de construction et de rénovation de ces logements ainsi qu'aux livraisons à soi-même d'immeubles réalisées en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire.

- **TVA au taux réduit de 5,5 % pour les établissements et services sociaux et médico-sociaux (art. 49)**

Un taux réduit de 5,5 % est instauré pour les établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au 1° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles qui hébergent des mineurs et des majeurs de moins de vingt et un ans relevant des articles L. 221-1, L. 222-3 et L. 222-5 du même code.

- **Modification du régime TVA applicable aux gains de course hippique (art. 52)**

L'assujettissement à la TVA des sommes attribuées par les sociétés de course au titre des gains de course réalisés par les entraîneurs pour les chevaux dont ils sont propriétaires est supprimé.

- **Extension du mécanisme de l'autoliquidation pour les transferts de certificats associés à la réduction des émissions de dioxyde de carbone et pour les transferts de certificats de garantie d'origine et de garanties de capacités dans le domaine de l'électricité (art. 182)**

L'application du mécanisme d'autoliquidation est étendue aux transferts de certificats d'origine du biogaz ainsi que les garanties d'origine provenant d'autres Etats membres de l'Union européenne.

Douanes

- **Simplification de la taxation de l'électricité (art. 54)**

La loi simplifie et adapte la gestion des différentes taxes dues par les fournisseurs d'électricité au titre de la consommation finale d'électricité en regroupant la gestion de ces taxes dans un guichet unique à la DGFIP. Cette réforme se fera en trois étapes. Au 1er janvier 2021 par l'alignement des dispositifs juridiques et tarifs de la taxe intérieure (TICFE) et des taxes communales (TCCFE) et départementales (TDCFE). Au 1er janvier 2022, la gestion de la TICFE et des TDCFE sera transférée à la DGFIP et il sera procédé à un deuxième alignement pour les TCCFE. Au 1er janvier 2023, la gestion des TCCFE sera transférée à la DGFIP.

- **Renforcement des incitations à l'utilisation d'énergies renouvelables dans les transports (art. 58) :**

Les taux de la taxe incitative relative à l'incorporation des biocarburants (« TIRIB ») sont augmentés, les carburéacteurs sont intégrés au champ d'application de la TIRIB. La mesure prévoit aussi un avantage fiscal pour l'électricité d'origine renouvelable fournie par les bornes de recharge ouvertes au public ainsi que pour l'hydrogène d'origine renouvelable utilisé pour les besoins du raffinage en France. En outre, la loi de finances prévoit un alignement sur deux années (2021 et 2022) des taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques pour les essences traditionnelles.

- **Sanctions / bordereaux de vente en détaxe, base à l'importation (art. 170)**

Il est instauré une contravention douanière de troisième classe (150 € à 1500 € d'amende et confiscation de la marchandise) pour le visa frauduleux dans les aéroports notamment, des bordereaux de vente en détaxe par des personnes physiques. En outre, à compter du 1er janvier 2022, les manquements à l'obligation de transmission à l'administration des douanes des informations lui permettant de constater la base d'imposition, relèveront d'une contravention de première classe (300 € à 3 000 €).

- **Prélèvement d'échantillons pour le contrôle des contributions indirectes (art. 184)**

Une nouvelle disposition procure aux agents de l'administration le pouvoir, au cours d'un contrôle fiscal, et en vue de rechercher et de constater les infractions à la législation des contributions indirectes, de procéder ou faire procéder à des prélèvements d'échantillons aux fins d'analyse ou d'expertise.

- **Parmi les autres mesures adoptées en matière douanière on notera :**

- ✓ Au titre de la suppression de taxes à faible rendement, la suppression de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur les huiles et préparations lubrifiantes (art. 64).
- ✓ Au titre de la suppression de dépenses fiscales inefficaces, la suppression de 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 (art. 17).
- ✓ La clarification des conditions d'application du tarif réduit de la TGAP « déchets », prévu à compter du 1er janvier 2021, pour les résidus à haut pouvoir calorifique issus

d'une opération de tri performante et livrés à une installation d'incinération de déchets non dangereux à fort rendement énergétique (art. 62).

- ✓ La modification de la trajectoire de hausse de la TGAP pour les collectivités de Mayotte et Guyane, de telle sorte que la réfaction de 60 % prévue à compter du 1er janvier 2021 sera portée à un taux de 75 % de 2021 à 2023, puis 70 % à partir de 2024 (art. 63).

Diverses autres mesures

Parmi les autres mesures, on notera également :

- ✓ La prorogation du taux de l'intérêt de retard et de l'intérêt moratoire. La période d'application du taux de l'intérêt de retard (dû par le contribuable à l'Etat) et de l'intérêt moratoire (dû par l'Etat aux contribuables) fixé à 0,2 % par mois par la loi de finances rectificative pour 2017 arrivant à échéance au 31 décembre 2020, la présente loi de finances prévoit la prorogation de ce taux, sans limitation de durée, compte tenu de l'absence d'évolution significative des taux d'intérêts appliqués pour les crédits à court terme aux particuliers et entreprises depuis 2017 (art. 68).
- ✓ En ce qui concerne le droit de communication de l'administration fiscale auprès des opérateurs de téléphonie et d'internet, lui permettant d'obtenir différentes informations sensibles (données de connexion, fadettes,...) et afin de prendre en compte les exigences européennes et constitutionnelles, la loi modifie l'article L 96 G du LPF et soumet désormais l'exercice de ce droit de communication sur ces données sensibles à l'autorisation d'un contrôleur des demandes de données de connexion (art. 173).
- ✓ L'extension, à compter des impositions de 2021, de la réduction de 20 % du taux de la TASCOM aux commerces, membres d'un groupe et exploités sous une même enseigne, dont la surface de vente est inférieure à 400 mètres carrés. Cette mesure vise à corriger une incohérence dans les tarifs de la TASCOM qui aboutissait, s'agissant des réseaux de magasins exploités sous une même enseigne commerciale, à ce que les magasins de petite surface soient davantage taxés que les magasins de moyenne surface (art. 136).
- ✓ La suppression progressive de la majoration de 25 % des bénéficiaires pour les entreprises qui n'adhèrent pas à un organisme de gestion agréé. Cette mesure correctrice ancienne n'étant plus justifiée aujourd'hui, la loi de finances organise sa disparition progressive. Ainsi, le taux de la majoration sera réduit à 20 % pour l'année 2020, 15 % pour l'année 2021, 10 % pour l'année 2022. La majoration sera totalement supprimée à compter de l'imposition des revenus de 2023 (art. 34).
- ✓ L'extension pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2020 du régime de la déduction pour épargne de précaution (DEP), instaurée par la loi de finances pour 2019 (art. 73 du CGI), aux entreprises de pêche et d'aquaculture. Ce régime est réservé aux exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition (art.12).
- ✓ La suppression du versement pour sous densité, entré en vigueur au 1^{er} janvier 2015, à compter du 1^{er} janvier 2021 (art. 155).
- ✓ S'agissant de la taxe d'aménagement, le transfert de la liquidation de cette taxe à la DGFIP aux lieu et place des directions départementales des territoires et de la mer, ainsi que la modification de la date d'exigibilité de cette taxe pour la fixer à la date d'achèvement des travaux (art. 155). Par ailleurs, le régime de la taxe d'aménagement est modifié afin que cette dernière soit mieux utilisée dans la lutte contre l'artificialisation des sols. À cette fin sont prévus : un élargissement aux opérations de renaturation des emplois de la part départementale de cette taxe (art. L. 331-3 du code de l'urbanisme), une exonération de

plein droit de la taxe d'aménagement pour les places de stationnement intégrées au bâti dans un plan vertical, moins consommatrices de surfaces que les places de stationnement extérieures ou attenantes à des bâtiments (art. L. 331-41 du code de l'urbanisme), et un assouplissement du cadre légal de la faculté de majoration des taux de la part communale de la taxe (l'article L. 331-15 du code de l'urbanisme), par extension de la liste des opérations pouvant être financées par cette recette (art 141).

- ✓ Le transfert à la DGFIP de la gestion des taxes d'urbanisme et l'habilitation du gouvernement pour légiférer par voie d'ordonnance sur le cadre normatif de ce transfert (art. 155).
- ✓ Le transfert à la DGFIP de la gestion des taxes intérieures sur les produits énergétiques. Cette mesure s'inscrit dans le processus, entamé par la loi de finances pour 2019, de transfert de la Direction générale des Douanes à la DGFIP de compétences portant sur un certain nombre de contributions indirectes, à compter de 2024 (art. 161).
- ✓ La poursuite de l'harmonisation des procédures de recouvrement forcé des créances publiques mises en œuvre par la Direction générale des finances publiques (DGFIP) et la Direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI). Ces procédures concernent notamment les créances fiscales dues sur les impôts des particuliers et des entreprises (art. 160).
- ✓ La transposition aux fondations actionnaires reconnues d'utilité publique du régime fiscal applicable aux dotations initiales des fonds de pérennité prévu par la loi Pacte (CGI art. 38, 7 quater). Ainsi, conformément au nouvel article 38, 7 quinquies du CGI, l'imposition de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales à une fondation reconnue d'utilité publique peut faire l'objet d'un report jusqu'à leur cession par la fondation bénéficiaire de cette transmission. La plus-value en report est imposée à la date à laquelle il est mis fin au report au nom de la fondation bénéficiaire de la transmission. Le report est facultatif et soumis à des obligations de documentation incombant à l'entreprise qui transmet les titres ainsi qu'à la fondation. Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2020 (art. 42).
- ✓ La création de deux nouvelles contributions dans une optique de modernisation des contributions des acteurs de l'AMF (articles L. 621-5-3 et L 621-5-4 du CoMoFi) :
 - La première de ces contributions, prélevée auprès des émetteurs de jetons, est comprise entre 1 500 euros et 7 000 euros selon le texte légal. Elle devrait être fixée par décret à 3 000 euros.
 - La seconde contribution est prélevée auprès des prestataires de services sur actifs numériques. Pour un enregistrement auprès de l'AMF, la contribution comprise, selon le texte légal, entre 300 et 1 000 euros devrait être fixée par décret à 1 000 euros et pour un agrément, la contribution comprise entre 1 500 et 7 000 euros d'après le texte légal, devrait être fixée par décret à 2 000 euros.En parallèle, les contributions forfaitaires pesant sur les prestataires de services d'investissement de petite taille sont allégées. Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2021 (art. 69).

- ✓ L'annulation de la taxe sur les spectacles de variétés (art. 76 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003) pour les représentations ayant eu lieu entre le 17 mars et le 31 décembre 2020 (art. 84).
- ✓ Le maintien du montant retenu pour la contribution à l'audiovisuel public qui demeure identique à celui qui avait été fixé l'an dernier : 138 euros en métropole et 88 euros au sein des départements d'outre-mer (CGI art. 1605) (art. 87).
- ✓ Le report à 2023 de la mise en œuvre de la dématérialisation de la déclaration et du paiement de la TSCA et des contributions ayant les mêmes modalités de liquidation (art. 166 de la loi de finances pour 2020) (art. 194).
- ✓ La suppression d'un certain nombre de taxes à faible rendement, dont le prélèvement sur les bénéfices résultant de la production, de la distribution ou de la représentation de films pornographiques ou d'incitation à la violence prévu par l'article 1605 sexies du CGI, ainsi que la taxe due par les personnes qui fournissent au public par l'intermédiaire du réseau téléphonique des services d'informations ou des services interactifs à caractère pornographique qui font l'objet d'une publicité, prévue par l'article 235 du CGI. Plusieurs actes de gré à gré conclus dans le domaine agricole peuvent dorénavant être enregistrés gratuitement (art. 64). Voir également nos développements en matière douanière.
- ✓ La suppression de deux niches fiscales : l'exonération de taxe intérieure de consommation ou TICPE pour les huiles végétales pures utilisées comme carburant ou pour l'avitaillement des navires de pêche professionnelle prévue au dernier alinéa de l'article 265 ter, 2 du CGI et l'exonération d'impôt sur le revenu des sommes perçues dans le cadre du prix French Tech Ticket prévue par l'article 23 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 (art. 66).
- ✓ En ce qui concerne la presse, la prorogation jusqu'au 31 décembre 2023 du régime spécial de provisions réglementées pour l'investissement (PPI) en faveur des entreprises de presse écrite et en ligne, prévu aux articles 39 bis A et B du CGI, qui devait prendre fin en 2020 (art 10). De plus, le dispositif de réduction d'impôt de 25 % du montant des sommes versées au titre des souscriptions en numéraire au capital d'entreprises de presse, qui avait été mise en place de 2007 à 2013, est rétabli et aménagé pour certaines souscriptions en numéraire réalisées entre le 1er janvier 2021 et le 31 décembre 2024. Parmi les conditions applicables, les entreprises doivent éditer des publications de presse d'information politique et générale, sous format papier ou en ligne. Les titres doivent être conservés pendant cinq ans. Le dispositif est soumis au respect des plafonds d'aide *de minimis* prévus par le TFUE. Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2021 (art 147).
- ✓ En ce qui concerne les pertes constatées en cas d'annulation de titres dans le cadre d'une procédure collective, l'article 150-0 D, 12 du CGI autorise qu'elles soient imputées sur les plus-values de même nature constatées au titre de la même année ou des dix années suivantes. Le Conseil d'Etat ayant jugé que les associés dont les titres d'une société, dont les capitaux propres sont devenus inférieurs à la moitié du capital social, font l'objet d'une annulation, se trouvent dans une situation analogue à celle des associés dont les titres sont annulés dans le cadre d'une procédure collective (CE 22 novembre 2019 n° 431867), le champ d'application de l'article 150-0-D, 12 du CGI est étendu aux annulations de titres dans le cadre d'une réduction de capital décidée dans les conditions prévues aux article L

223-42 et L 225-248 du code de commerce (réduction de capital des SA et SARL dont les capitaux propres se trouvent inférieurs à la moitié du capital social) (art. 13).

Mesures sur la fiscalité des personnes physiques et en faveur de l'actionnariat salarié.

La loi de finances pour 2021 comporte également plusieurs mesures concernant les personnes physiques dont les traditionnels ajustements de barème et taux d'imposition et reconduction d'avantages fiscaux. Nous retenons et présentons plus particulièrement les mesures afférentes à la fiscalité des non-résidents ainsi que deux mesures en faveur de l'actionnariat salarié et de l'épargne salariale.

- **Fiscalité des non-résidents fiscaux de France (art. 4)**

La fiscalité des non-résidents a fait l'objet d'une réforme votée dans le cadre de la loi de finances pour 2019. Une série de mesures tendait à rapprocher la fiscalité des non-résidents fiscaux de France de celle des résidents.

Pour mémoire, la réforme prévoyait, dès le 1^{er} janvier 2020, la suppression de la retenue à la source sur les salaires de l'article 182 A du code général des impôts (retenue au taux de 0 %, 12 % et 20 %), la mise en place d'un nouveau dispositif de retenue à la source et la suppression du caractère partiellement libératoire de la retenue à la source.

La loi de finances pour 2020 a toutefois décalé l'entrée en vigueur de ces dispositions, notamment au 1^{er} janvier 2021 en ce qui concerne la suppression du caractère partiellement libératoire de la retenue à la source. Elle prévoyait, en outre, la remise d'une étude d'impact par le gouvernement au Parlement en vue d'éventuelles corrections et améliorations pour l'établissement du projet de loi de finances pour 2021. Un rapport sur la fiscalité des non-résidents a ainsi été remis aux parlementaires le 28 juillet dernier. Ce rapport formule, notamment, différentes mesures envisageables afin de corriger les effets défavorables aux non-résidents de la suppression de la retenue à la source spécifique partiellement libératoire.

Un amendement, faisant suite à ce rapport, a été adopté à l'Assemblée Nationale le 13 octobre 2020 et propose le maintien du barème spécifique de retenue à la source, avec les tranches à 0%, 12 % et 20 % et le caractère libératoire des tranches à 0 % et 12 %.

Ces mesures sont confirmées par l'article 4 de la loi de finances pour 2021. Le maintien du régime spécifique des non-résidents, sur les salaires, permet ainsi de ne pas modifier le niveau d'imposition des non-résidents et de conserver un régime avec lequel les contribuables non-résidents sont familiers.

- **Mesures en faveur de l'actionnariat salarié et de l'épargne salariale**

- **Contribution patronale sur les actions gratuites (art. 206)**

L'exonération de contribution patronale sur les attributions d'actions gratuites (article L.137-13 du code de la sécurité sociale), qui existe déjà pour les petites et moyennes entreprises (PME) qui n'ont jamais versé de dividendes depuis leur création, est étendue aux entreprises de taille intermédiaire (ETI). Cette exonération s'applique dans les conditions suivantes :

- aux ETI au sens de l'article 51 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, employant entre 250 et moins de 5 000 salariés et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1,5 milliard d'euros ou dont le bilan n'excède pas 2 milliards d'euros ;
 - l'ETI ne doit pas avoir distribué de dividendes depuis sa création ;
 - aux attributions d'actions gratuites autorisées par une décision d'assemblée générale extraordinaire à compter du 1er janvier 2021.
- **Forfait social sur les versements au PEE en cas d'achat d'actions de l'entreprise (art. 207)**

Les abondements de l'employeur sur un plan épargne entreprise « PEE », complétant les versements des bénéficiaires pour l'acquisition d'actions ou de certificats d'investissement de l'entreprise (ou d'une entreprise du groupe) seront exonérés de forfait social pour les années 2021 et 2022. Ces abondements sont actuellement soumis au forfait social à un taux réduit de 10 % (article L. 137-16 du code de la sécurité sociale).

Les abondements unilatéraux de l'employeur sur un PEE au profit de l'ensemble des salariés pour l'acquisition d'actions ou de certificats d'investissement de l'entreprise (ou d'une entreprise du groupe) seront quant à eux soumis au forfait social réduit de 10 %.

Cette publication diffuse des informations fiscales, juridiques ou sociales à caractère général. Cette publication ne peut se substituer à des recommandations ou à des conseils de nature fiscale, juridique ou sociale. Les informations contenues dans cette publication ne constituent en aucune manière un conseil personnalisé susceptible d'engager, à quelque titre que ce soit, la responsabilité des auteurs et / ou de PwC Société d'Avocats. Cette publication est la propriété de PwC Société d'Avocats. Toute reproduction et / ou diffusion, en tout ou partie, par quelque moyen que ce soit, est interdite sans autorisation préalable.

© 2019 PwC Société d'Avocats est membre de PricewaterhouseCoopers International Ltd, société de droit anglais. PwC désigne la marque sous laquelle les entités membres de PricewaterhouseCoopers International Ltd rendent leurs services professionnels et peut également faire référence à l'une ou plusieurs des entités membres de PricewaterhouseCoopers International Ltd dont chacune est une entité juridique distincte et indépendante.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PwC Société d'Avocats does not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it. This publication (and any extract from it) must not be copied, redistributed or placed on any website, without PwC Société d'Avocats prior written consent.

© 2020 PwC Société d'Avocats is a member of PricewaterhouseCoopers International Ltd, an English private company. PwC is the brand under which the member firms of PricewaterhouseCoopers International Ltd operate and provide professional services and can also refer to one or more of the member firms of PricewaterhouseCoopers International Ltd, each of which is a separate legal entity.