



Loi de finances rectificative pour 2021 : panorama des mesures

La loi de finances rectificative pour 2021 a été définitivement adoptée le 12 juillet et publiée le 20 juillet. Les mesures fiscales et sociales du texte sont la traduction des objectifs de soutien de l'économie en sortie de crise, particulièrement pour les entreprises encore touchées par les contraintes sanitaires.

Les mesures fiscales

Un dispositif exceptionnel et temporaire de report en arrière des déficits

La loi instaure un dispositif exceptionnel de report en arrière du déficit constaté au titre du premier exercice déficitaire clos à compter du 30-6-2020 et jusqu'au 30-6-2021 (Loi art. 1, I). Sur option, ce déficit peut être imputé **en totalité** sur le bénéfice déclaré des trois exercices précédents.

En pratique : sauf changement de date de clôture d'exercice, seules les entreprises qui arrêtent leur exercice le 30 juin sont en pratique susceptibles de constater deux résultats déficitaires au cours de cette période. Dans ce cas, les entreprises concernées ne peuvent alors bénéficier du dispositif exceptionnel que pour le déficit constaté au titre de leur exercice clos le 30-6-2020.

Une option. En principe, l'option pour le report en arrière du déficit d'un exercice s'exerce dans le délai de transmission de la déclaration de résultats de cet exercice. Par dérogation à cette règle, l'option peut être exercée **jusqu'au 30-9-2021** (date limite de dépôt de la déclaration de résultats d'un exercice clos au 30-6-2021), et au plus tard avant que la liquidation de l'IS dû au titre de l'exercice suivant celui au titre duquel l'option est exercée ne soit intervenue.

L'option pour le dispositif temporaire ne peut pas être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient une cession ou cessation totale d'entreprise, une fusion de sociétés ou une opération assimilée, ou un jugement prononçant la liquidation judiciaire de la société.

L'option pour le dispositif temporaire doit être exercée sur le formulaire n° 2058-A-SD ou n° 2033-B-SD, selon que l'entreprise relève du régime réel normal ou du régime simplifié, ou sur le formulaire n° 2058-RG-SD pour les groupes intégrés, annexé à la déclaration de résultat (Communiqué DGFIP du 5-8-2021). Une déclaration rectificative doit être effectuée si une déclaration de résultat a déjà été déposée antérieurement au titre de l'exercice d'option

Imputation sur les bénéficiaires. La mesure prévoit que le déficit peut être imputé sur les bénéfices des trois exercices précédant celui au titre duquel l'option est exercée. Cette imputation est effectuée dans l'ordre suivant : d'abord sur le bénéfice déclaré de l'exercice précédent et, le cas échéant, sur celui de l'avant-dernier exercice, puis sur celui de l'antépénultième exercice.

Le bénéfice d'imputation est le **bénéfice fiscal déclaré** et soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) indifféremment du taux normal ou réduit.

Sont **exclus** :

- les bénéfices exonérés en application de dispositions particulières (entreprises nouvelles, entreprises implantées dans les ZFU-TE...);
- la fraction des bénéfices qui a fait l'objet d'une distribution et celle qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôt;
- les plus-values à long terme et les produits de la propriété industrielle taxés à un taux réduit.

Les bénéfices d'imputation sont également diminués du **montant des déficits constatés au titre des exercices antérieurs** pour lesquels l'entreprise a opté pour le report en arrière.

Une créance. L'option fait naître au profit des entreprises une créance égale au produit de l'excédent de bénéfice résultant de l'application de la présente mesure par le taux normal de l'IS et, le cas échéant, le taux réduit en faveur des PME (25 % ou 15 %, chaque taux étant appliqué à hauteur de la fraction de bénéfices concernée, dans leur rédaction applicable aux exercices ouverts à compter du 1-1-2022).

La créance de report en arrière du déficit est minorée du montant de la créance de report en arrière déjà liquidée, et éventuellement restituée, lorsque l'option pour le report en arrière a déjà été exercée au titre de ce même déficit.

À noter

Pour les entreprises qui arrêtent leur exercice le 30 avril, le 31 mai ou le 30 juin, le délai d'option pour le report en arrière des déficits dans les conditions de droit commun n'est pas expiré à la date de publication de la loi. Ces entreprises peuvent avoir intérêt à opter pour ce report de droit commun compte tenu du mode de calcul de la créance pour un tel report à partir du taux d'IS appliqué à l'exercice de réalisation des bénéfices d'imputation et non, comme le prévoit le dispositif temporaire, à partir du taux de 25 % applicable aux exercices ouverts à compter de 2022.

Cette créance est **utilisable dans les conditions de droit commun** (BOI-IS-DEF-20-30 n° 180).

Ainsi, elle peut être utilisée pour le paiement de l'IS dû au titre des exercices clos au cours des cinq années suivant celle au cours de laquelle l'exercice déficitaire a été clos. La fraction non utilisée au terme de ce délai est remboursée à l'entreprise ou utilisée pour s'acquitter d'échéances fiscales à venir (IS, TVA, taxes sur les salaires, taxe d'apprentissage...). Le remboursement anticipé de la créance peut également être demandé pour les entreprises qui font l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaires.

Des précisions sur le traitement fiscal des aides à la reprise

Certaines aides à la reprise versées aux entreprises sont **exonérées d'impôt** sur les bénéfices et de toutes **contributions et cotisations sociales** (Loi art. 1, II).

Sont concernées les aides suivantes, perçues à compter de l'année 2021 ou des exercices clos depuis le 1-1-2021 :

- Aides versées en application du décret 2020-371 du 30-3-2020 relatif au **fonds de solidarité** ;
- Aides versées en application du décret 2020-1049 du 14-8-2020 adaptant pour les **discothèques** certaines dispositions du décret 2020-371 du 30-3-2020 relatif au fonds de solidarité ;
- Aides versées en application du décret 2021-624 du 20-5-2021 instituant une **aide à la reprise** visant à soutenir les entreprises ayant repris un **fonds de commerce** en 2020 et dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de Covid-19.

À noter. Ces aides ne sont pas non plus prises en compte dans la détermination des seuils de chiffre d'affaires conditionnant l'application de certains régimes.

La présente mesure ne s'applique pas aux aides d'urgence versées par l'État depuis 2021, à savoir :

- les aides destinées à compenser les **coûts fixes** non couverts par les contributions aux bénéfices (versées en application du décret 2021-310 du 24-3-2021 modifié) ;
- les aides au bénéfice des personnes physiques ou morales exploitant des **remontées mécaniques** au sens de l'article L 342-7 du Code du tourisme (versées en application du décret 2021-311 du 24-3-2021) ;
- les aides destinées à tenir compte des **difficultés d'écoulement des stocks** de certains commerces à la suite des restrictions d'activité (versées en application du décret 2021-594 du 14-5-2021).

Prorogation du dispositif en faveur des abandons de loyers

Le dispositif visant à encourager les abandons de loyers consentis par des bailleurs en faveur des entreprises locataires avec lesquelles ils n'ont pas de lien de dépendance au sens de l'article 39, 12 du CGI est **prolongé jusqu'au 31-12-2021** (Loi art. 8).

Ainsi, les abandons de loyers et accessoires afférents à un immeuble donné en location jusqu'au 31-12-2021 à une entreprise non liée ne sont pas imposables pour les bailleurs relevant des revenus fonciers (CGI art. 14 B), sont intégralement déductibles pour ceux imposés dans la catégorie des BIC (CGI art. 39, 1-9°) et ne constituent pas une recette imposable pour les bailleurs relevant des BNC (par renvoi de l'article 92 B à l'article 39, 1-9° du CGI).

Réduction d'impôt Madelin : reconduction du taux majoré en 2022

L'application du **taux majoré de 25 %** de la réduction d'impôt sur le revenu « **Madelin** » et de celui de la réduction d'impôt en faveur des **sociétés foncières solidaires** est reconduit pour un an soit jusqu'au **31-12-2022** (Loi art. 19).

Les personnes physiques peuvent bénéficier, sous certaines conditions, d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison des versements qu'elles effectuent au titre de la souscription en numéraire au capital de certaines PME ou de la souscription en numéraire de parts de FCPI ou de FIP (réduction d'impôt « Madelin », CGI art. 199 terdecies-0 A) ou de la souscription en numéraire au capital des « sociétés foncières solidaires » (CGI art. 199 terdecies-0 AB).

Cette réduction d'impôt est, en principe, égale à 18 % du montant des versements effectués au titre de l'ensemble des souscriptions éligibles, retenus dans la limite annuelle de 50 000 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et de 100 000 € pour les contribuables mariés ou pacsés, soumis à une imposition commune (limites respectivement fixées à 12 000 € et 24 000 € pour les FCPI et les FIP). Le taux est porté, à titre transitoire et jusqu'au 31-12-2022, à 25 %.

Dons au profit des cultes

Les dons et versements effectués au profit d'**associations culturelles** et de bienfaisance, et aux **établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle** ouvrent normalement droit pour leur donateur à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % des versements effectués, retenus dans la limite de 20 % du revenu imposable (CGI art. 200, 1).

Pour les dons et versements effectués à ces établissements entre le **2-6-2021 et le 31-12-2022**, le taux de la réduction d'impôt est porté à **75 %** (Loi art. 18).

Les mesures sociales

Aide au paiement des cotisations pour les employeurs

L'article 25 de la LFR pour 2021 accorde une nouvelle aide au paiement des cotisations sociales (mais pas d'exonération de cotisations patronales) aux employeurs particulièrement affectés par les conséquences de la crise économique et sanitaire **pour les mois de mai à juillet 2021**.

Employeurs bénéficiaires. La nouvelle aide au paiement des cotisations et contributions sociales est réservée aux employeurs de moins de 250 salariés exerçant leur activité principale dans les secteurs S1 (tourisme, hôtellerie, restauration, transport aérien, événementiel, sport, culture) ou dans les secteurs S1 bis (dépendant de l'activité des secteurs S1) qui ont été éligibles à l'exonération de cotisations sociales patronales instaurée par l'article 9, I de la LFSS pour 2021, au cours d'une des périodes d'emploi comprises entre le 1-2-2021 et le 30-4-2021 (décret 2021-1094 du 19-8-2021 art. 2, JO du 20 ; loi art. 25, I, B)

Aide de 15 % de la masse salariale pour 3 mois. Cette nouvelle aide est égale à 15 % du montant des rémunérations des salariés ouvrant droit à la réduction générale de cotisations sociales patronales (au lieu de 20 % dans le dispositif de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2021 - LFSS pour 2021) dues au titre des périodes d'emploi courant du 1-5-2021 au 31-7-2021 (Loi art. 25, I, A ; décret 2021-1094 du 19-8-2021 art. 1).

Bon à savoir. Les entreprises de travail temporaire peuvent bénéficier, pour chaque mission, de la nouvelle aide au paiement des cotisations sociales lorsque les entreprises utilisatrices auxquelles elles sont liées par un contrat de mise à disposition remplissent les conditions d'éligibilité à l'aide. Toutefois, l'effectif pris en compte pour apprécier cette condition est celui de l'entreprise de travail temporaire. Pour les groupements d'employeurs, les conditions d'éligibilité à l'aide sont appréciées au niveau du groupement. Pour les entreprises contrôlant une ou plusieurs sociétés commerciales qui sont chacune éligibles à l'aide au paiement des cotisations, elles peuvent bénéficier également de l'aide lorsque la somme de leurs salariés et des salariés des entités qu'elles contrôlent respecte la condition d'effectif de moins de 250 salariés (décret 2021-1094 du 19-8-2021 art. 2 al. 2 ; décret 2021-75 du 27-1-2021 art. 7, JO du 28).

Imputation de l'aide. L'aide est imputable sur toutes les sommes dues en 2021 aux organismes de recouvrement (Urssaf, MSA et caisses générales de sécurité sociale en outre-mer ou Pôle emploi pour les cotisations des intermittents du spectacle), après application de toute autre exonération totale ou partielle.

Attention ! La nouvelle aide au paiement des cotisations de 15 % qui prend le relais de l'aide au paiement de 20 % instaurée par l'article 9, II de la LFSS pour 2021 n'est pas cumulable, au titre d'une même période d'emploi, avec l'aide au paiement de 20 % (Loi art. 25, I, C).

Infraction pour travail dissimulé. La nouvelle aide au paiement des cotisations n'est pas accordée aux employeurs condamnés pour travail dissimulé par dissimulation d'activité ou d'emploi salarié au cours des 5 années précédentes (Loi art. 25, VI).

À noter. Une réduction des cotisations et contributions de sécurité sociale dues au titre de l'année 2021, dont le montant est fixé par décret, est également prévu pour les travailleurs indépendants et les mandataires sociaux.

Employeurs des secteurs S1 et S1 bis frappés par une interdiction d'accueil du public

Les employeurs de moins de 250 salariés des secteurs S1 et S1 bis pour lesquels une interdiction d'accueil du public a été prolongée au-delà du mois d'avril 2021 ne bénéficient pas de la nouvelle aide au paiement des cotisations de 15 %, car ils peuvent continuer à bénéficier de l'exonération de cotisations patronales et de l'aide au paiement des cotisations de 20 % tant que cette interdiction existe, c'est-à-dire jusqu'au dernier jour du mois précédant celui de l'autorisation d'accueil du public. Ces entreprises qui, en début de mois, ont été fermées administrativement ou ont été soumises à des mesures de jauges inférieures à 50 % de l'effectif autorisé continuent de bénéficier, pour le mois concerné, des exonérations de charges patronales et de l'aide au paiement des cotisations de 20 % de la masse salariale du montant des rémunérations brutes versées à leurs salariés au cours du mois précédent (ministère de l'Économie, des Finances et de la Relance, communiqué de presse du 2-7-2021).

Ont notamment été concernés, pour le mois de juin, les salles de sport, les bars et restaurants (y compris ceux avec des terrasses) dont les espaces intérieurs étaient interdits d'accueil du public jusqu'au 9-6-2021, ainsi que les cinémas, salles de spectacle et théâtres, restant soumis à des mesures de jauges égales à 35 % de l'effectif autorisé jusqu'à cette date. Et pour le mois de juillet, les boîtes de nuit qui n'ont pu rouvrir que le 9-7-2021.

Reconduction de la Pepa

Les employeurs de droit privé (notamment les entreprises et certaines associations) peuvent verser, entre le **1-6-2021 et le 31-3-2022**, à leurs salariés une prime exceptionnelle de pouvoir d'achat (Pepa), exonérée socialement et fiscalement dans la limite d'un plafond par salarié (Loi art. 4).

Salariés bénéficiaires. Peuvent notamment bénéficier de la Pepa les salariés liés à l'entreprise par un contrat de travail et les intérimaires mis à la disposition de l'entreprise utilisatrice à la date de versement de la prime ou du dépôt de l'accord ou de la signature de la décision unilatérale de l'employeur (DUE) actant le versement de cette prime (Loi art. 4, II).

Plafond de rémunération. Pour que la Pepa soit exonérée fiscalement et socialement, la rémunération perçue par le salarié au cours des 12 mois précédant son versement doit être inférieure à 3 Smic annuel (LFR pour 2021 art. 4, V).

Montant de la prime : 1 000 € par salarié.

L'employeur peut librement fixer le montant de la prime accordée par accord ou DUE, mais la Pepa est exonérée, dans la limite de **1 000 € par salarié**, de l'impôt sur le revenu (IR) et de toutes les cotisations et contributions sociales d'origine légale ou conventionnelle (y compris de CSG-CRDS et des contributions patronales au financement de la formation et de l'alternance) (C. trav. art. L 6131-1 ; Loi art. 4, V).

Ou 2 000 € sous conditions. Le plafond d'exonération de la prime peut être porté à 2 000 € par salarié pour les employeurs :

- appliquant un accord d'intéressement à la date de versement de la Pepa ou ayant conclu, avant la date de son versement, un accord d'intéressement prenant effet avant le 31-3-2022 ;
- ou couverts par un accord de branche ou par un accord d'entreprise qui identifie les salariés ayant contribué directement à la continuité de l'activité économique et au maintien de la cohésion sociale, en raison de la nature de leurs tâches, et dont l'activité s'est exercée, en 2020 ou 2021, uniquement ou majoritairement sur site pendant les périodes d'état d'urgence sanitaire (travailleurs de « 2^e ligne »), ou ayant engagé une négociation d'entreprise sur la valorisation des métiers de « 2^e ligne », ou dont l'activité principale relève d'une branche ayant engagé des négociations portant sur la valorisation des métiers de « 2^e ligne » (Loi art. 4, VI).

Entreprises de moins de 50 salariés et associations.

Les conditions prévues ci-dessus pour le versement d'une Pepa d'un montant maximal de 2 000 € exonérée d'IR et des cotisations sociales ne s'appliquent ni aux entreprises de moins de 50 salariés ni aux associations et aux fondations d'utilité publique ou

organismes d'intérêt général recevant des dons des particuliers ou des entreprises ouvrant droit à réduction d'impôt (CGI art. 200, I, a et b et art. 238 bis, I, a et b ; Loi art. 4, VII).

Modulation du montant de la Pepa. Le montant de la Pepa peut être modulé selon les salariés bénéficiaires en fonction des seuls critères suivants : la rémunération, le niveau de classification et la durée de présence effective durant l'année écoulée (notamment pour les salariés entrés en cours d'année et ceux à temps partiel) ou de la durée de travail prévue au contrat de travail (Loi art. 4, II, 2^o).

Mise en place de la Pepa. Le versement facultatif de la Pepa 2021-2022 peut être mis en place par un accord d'entreprise ou un accord de groupe, conclu selon les mêmes modalités que pour un accord d'intéressement, ou par une DUE de l'employeur à condition d'en informer le comité économique et social (CSE) avant son versement (Loi art. 4, III).

Mesure en droit des affaires

Depuis l'été 2020, les entreprises qui recourent à l'affacturage peuvent bénéficier, sous conditions, d'un préfinancement à partir d'un bon de commande, sans attendre l'émission de la facture correspondante. En contrepartie, l'affactureur bénéficie de la garantie de l'État. Ce dispositif, qui devait prendre fin le 31-12-2020 et qui avait déjà été prorogé jusqu'au 30-6-2021, l'est de nouveau jusqu'au 31-12-2021. La date d'échéance finale du financement garanti est désormais fixée au 30-6-2022 (au lieu du 31-12-2021) (Loi art. 23).

Loi 2021-953 du 19-7-2021, JO du 20 ; décret 2021-1094 du 19-8-2021, JO du 20

