

## Loi de finances rectificative pour 2021 : les mesures fiscales pour les entreprises

Assouplissement du dispositif de report en arrière des déficits, exonération des aides à la reprise et prolongation des abandons de loyers sans pénalisation fiscale sont les principales mesures fiscales de ce budget de transition qui vise à accompagner les entreprises dans la sortie de crise jusqu'à la fin de l'année.

### Carry back

Un dispositif exceptionnel de report en arrière du déficit constaté au titre du premier exercice déficitaire clos à compter du 30.06.2020 et jusqu'au 30.06.2021 est instauré (LFR pour 2021 art. 1). Sur option, ce déficit peut être imputé en **totalité** sur le bénéfice déclaré des trois exercices précédents. **Il n'y a pas de plafonnement.**

**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 30.06.2020.

**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, l'option peut être exercée jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats d'un exercice clos au 30.06.2021, soit jusqu'au 30.09.2021, et au plus tard avant que la liquidation de l'impôt sur les sociétés (IS) dû au titre de l'exercice suivant celui au titre duquel l'option est exercée ne soit intervenue.

**Imputation sur les bénéfices.** La mesure prévoit que le déficit peut être imputé sur les bénéfices d'imputation des trois exercices précédant celui au titre duquel l'option est exercée. Les bénéfices sont déterminés dans les conditions prévues à l'article 220 quinquies du CGI.

Sont donc exclus :

- la fraction des bénéfices qui a fait l'objet d'une distribution et qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôt ;
- les bénéfices exonérés en application de dispositions particulières (entreprises nouvelles, entreprises implantées dans les ZFU-TE...) ;
- 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). 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.

### 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** (LFR pour 2021 art. 1, II). Sont concernées les aides suivantes perçues **à compter de l'année 2021 ou des exercices clos depuis le 01.01.2021** :

- aides versées en application du décret 2020-371 du 30.03.2020 relatif au fonds de solidarité ;
- aides versées en application du décret 2020-1049 du 14.08.2020 adaptant pour les discothèques certaines dispositions du décret 2020-371 du 30.03.2020 relatif au fonds de solidarité ;
- aides versées en application du décret 2021-624 du 20.05.2021 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.

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 24.03.2021 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 24.03.2021) ;
- 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 14.05.2021).

## Abandons de loyers

**Bailleurs relevant des BIC/IS.** Les abandons de créances de loyers et accessoires liés à des immeubles loués à une entreprise qui n'a pas de lien de dépendance avec le bailleur au sens de l'article 39, 12 du CGI sont intégralement

déductibles pour les exercices clos à compter du 15.04.2020 (CGI art. 39, 1-9). La période au cours de laquelle les bailleurs peuvent consentir (et déduire sans devoir justifier d'un intérêt propre) des abandons de loyers aux entreprises qui ne leur sont pas liées (au sens CGI art. 39, 12) prenait fin le 30.06.2021. Elle est prolongée jusqu'au 31.12.2021 ([LFR pour 2021, art. 8](#)).

**Bailleurs relevant des revenus fonciers.** En matière de revenus fonciers, il est prévu que les abandons de loyers consentis entre le 15.04.2020 et le 30.06.2021 aux entreprises ne sont pas imposables, à condition que l'entreprise locataire n'ait pas de lien de dépendance avec le bailleur au sens de l'article 39, 12 du CGI (CGI art. 14 B). Cette période est prolongée jusqu'au 31.12.2021.

› *D'autres mesures fiscales en faveur des particuliers ou des collectivités publiques sont également prévues dans cette loi de finances rectificative pour 2021. Par ailleurs, le fonds de solidarité est prolongé jusqu'au 31 août 2021 (LFR pour 2021 art. 28).*

## COMPTABILITÉ

### Comment comptabiliser une opération de crédit-bail adossé ?

Selon la CNCC, la plus-value réalisée lors de la vente d'un matériel à la société de leasing devrait être étalée, sur la durée du contrat de location, en résultat d'exploitation.

**Une opération de financement.** Le crédit-bail adossé consiste pour un fournisseur à faire financer un matériel par un établissement de crédit-bail et à le sous-louer à son client, le plus souvent, dans des conditions identiques. Selon la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), une telle opération de crédit-bail adossé est à traiter comme une opération de cession-bail.

**La plus-value de cession à étaler.** Bien que le matériel soit immédiatement cédé à la société de leasing, il ne constitue pas pour autant un élément de stock. Le matériel étant destiné à être loué aux clients utilisateurs finaux de la société, il répond à la définition d'une immobilisation corporelle ([PCG art. 211-6](#)).

En l'absence de texte comptable traitant des opérations de cession-bail, la position constante de la CNCC sur le traitement comptable de la plus-value résultant d'une opération de cession-bail est, comme le propose le CSOEC, d'étaler la plus-value de cession, pendant la durée du

contrat, au prorata des loyers.

La plus-value de cession est analysée, non pas comme un « enrichissement », mais comme une avance de fonds destinée à être remboursée par des loyers plus importants que la charge d'amortissement calculée sur la valeur d'origine du bien dans les comptes du cédant.

**La reprise enregistrée en résultat d'exploitation.**

Selon la CNCC, la reprise du passif enregistré au titre de la plus-value réalisée est à comptabiliser dans le résultat d'exploitation en diminution de la charge des loyers facturés mensuellement par la société de leasing comptabilisés au compte 613 « Locations ». Elle n'exclut pas la possibilité de la comptabiliser en résultat exceptionnel (compte 7752), celle-ci découlant d'une plus-value de cession d'immobilisations. Dans ce cas, la marge commerciale de la société serait nulle en résultat d'exploitation et le gain réalisé dans le cadre de cette opération apparaîtrait en résultat exceptionnel ([EC 2020-28 du 09.04.2021](#)).

› *Attention, fiscalement la prise en compte échelonnée de la plus-value dans le résultat comptable fait l'objet d'un retraitement extra-comptable pour déterminer le résultat imposable. Elle n'est pas retenue pour le calcul de la valeur ajoutée des exercices concernés.*