



Le Master II Opérations et fiscalité internationales des sociétés est fier de vous présenter :

La Loi de finances pour 2021 et les mesures favorables aux entreprises dans le cadre de la relance de l'économie



Valentine Henry

Étudiante du Master II opérations et fiscalité internationales des sociétés,
Stagiaire au sein du département fiscalité de KPMG avocats Lyon à partir d'avril 2021



Clara Lumineau

Étudiante du Master II opérations et fiscalité internationales des sociétés
Stagiaire au sein du cabinet Villechenon à partir d'avril 2021

Introduction

La Loi de finances pour 2021 [1] a été conçue avant tout comme un budget de relance. Face à la crise sanitaire de la COVID-19, le Gouvernement a ainsi mis en place un large système de soutien en faveur des français, que ce soit pour les ménages ou pour les entreprises. Confronté à la baisse du PIB estimée à 10% pour 2020, le but de ce plan de relance est de soutenir l'économie et, ainsi, d'atteindre un taux de croissance de 7% en 2021, puis de 4% en 2022 [2]. Les entreprises ont été particulièrement affectées par les conséquences économiques de la crise sanitaire. L'Etat, conscient de la nécessité d'aider au mieux les acteurs de l'économie française, sources d'emplois, a élaboré une véritable stratégie de relance. Outre les aides allouées depuis mars 2020, des mesures sont mises en place pour les aider à retrouver leur niveau d'activité antérieur. Cela passe par des aides pour un meilleur accès au numérique, une baisse de la fiscalité ou encore des aides au développement à l'international.

Toutefois, on peut regretter que l'amendement un temps envisagé par le Sénat afin d'accroître la compétitivité des entreprises françaises face aux géants du numérique, les GAFAM n'ait pas été repris. Le Sénat avait proposé d'ajouter un article afin d'imposer les entreprises ayant une présence numérique significative en France. Cette mesure vise notamment à taxer de manière effective les entreprises qui aujourd'hui échappent à la taxation de leur chiffre d'affaires réalisé en France du fait de l'absence de qualification d'un établissement stable. Malheureusement, cette mesure n'a pas été retenue en dernière lecture. Il est pourtant certain qu'à l'heure de la digitalisation, elle devrait être une préoccupation majeure du quinquennat. Toutefois, le Conseil d'Etat, dans un arrêt du 11 décembre 2020, reconnaît la présence d'un établissement stable d'une société irlandaise dès lors que celle-ci dispose des moyens nécessaires afin d'assurer des prestations de services de manière autonome. Ainsi, une certaine évolution est en marche afin de rendre la notion d'établissement stable plus pertinente au regard de l'économie du numérique.

L'Etat poursuit aussi sa volonté de diminution de la fiscalité, notamment des impôts de production. Certaines mesures mises en place ont vocation à se maintenir dans le temps, notamment celles visant un allègement de la fiscalité ou une simplification des procédures administratives.

La Loi de finances témoigne également de la volonté du Gouvernement d'orienter la relance du pays autour de l'écologie. En effet, Le plan de relance en a fait le premier de ses trois piliers centraux, aux côtés de la cohésion et de la compétitivité. Cette idée s'inscrit d'autant plus dans le cadre des diverses incitations fiscales ayant été mises en place. La Loi de finances pour 2021 marque le premier exercice du « budget vert » étant donné que la totalité des dépenses de l'Etat et des dépenses fiscales seront analysées en termes d'impact environnemental.

Ainsi, la Loi de finances pour 2021, grâce à ses multiples mesures, prétend agir directement en faveur de la compétitivité des entreprises françaises. L'abaissement de certains impôts, parfois symboliques, ou encore la mise en place de crédits d'impôt sont des mesures fortes. D'autres mesures venant simplifier l'ensemble normatif auquel les entreprises sont quotidiennement confrontées viennent compléter ce projet de relance de l'économie française. Les enjeux de digitalisation de l'économie, d'écologie ou de mise en conformité aux exigences du droit de l'Union européenne ont aussi été traités, traduisant la volonté de faire de la Loi de finances pour 2021 un projet ambitieux et progressiste.

Ainsi, il convient d'abord de se pencher sur les mesures de relance économique en faveur des entreprises (I), analyser l'objectif de baisse de la fiscalité des entreprises (II) et, enfin, s'attarder sur la volonté de simplification de l'ensemble normatif (III).

I. Les mesures de relance économique et le plan de relance

La Loi de finances pour 2021 a été présentée comme un moyen essentiel de relancer l'économie française. Le but est d'avoir un effet fort en 2021, mais aussi sur la durée avec une continuité de la relance dans les années à venir.

.....

[1] Loi n°2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 (I), JORF, n°0315, 30 déc. 2020. Ainsi que les différentes versions du Projet de loi de finances présentées depuis le 28 septembre 2020 et les rapports associés.
[2] <https://publications.banque-france.fr/projections-macroeconomiques-juin-2020>

Cette stratégie passe ainsi par des dispositions fiscales, mais aussi par la mise en place de diverses mesures jouant sur la compétitivité des entreprises françaises, notamment dans le contexte de la digitalisation des échanges commerciaux internationaux.

Dans le cadre de la crise sanitaire, trois types de mesures ont émergé pour venir en aide aux entreprises. BpiFrance Financement SA est ainsi chargée de ces missions[3].Le premier point porte sur le renforcement des fonds propres des TPE/PME et ETI dans le cadre du Plan de relance de l'économie. L'objectif est de soutenir les entreprises dans cette période difficile et de les aider à poursuivre leur activité, à se développer. Ces aides constituent la suite des prêts garantis par l'Etat. La Loi de finances prévoit donc d'affecter des crédits à la garantie de placement « France Relance » visant la reprise de l'économie durable des PME et ETI ainsi que le financement des instruments de refinancement des prêts participatifs accordés aux TPE, PME et ETI par les banques, leur permettant de se financer sur le long terme.

Le deuxième point porte sur le soutien à l'export, notamment pour les PME et ETI françaises faisant face à la concurrence étrangère dans le cadre de leur reprise d'activité. Un Plan de relance établi sur 3 ans, soit de 2020 à 2022, a été imaginé avec une importance toute particulière portée sur 2021. Les sommes allouées serviront à financer, par exemple, les assurances-protection de ces entreprises, les frais de participation à divers salons internationaux, l'envoi de VIE ou encore le soutien des exportateurs se positionnant sur des projets d'infrastructures dans des pays émergents. Il a aussi été voté la création d'un fond de soutien à destination d'entités de droit étranger qui aident au rayonnement de la France et à l'implantation d'entreprises françaises à l'international.

Enfin, l'Etat souhaite aider au développement et à la mise à niveau des territoires ou des entreprises dans le domaine du numérique. Plus d'un milliard d'euros sera ainsi déboursé pour financer France Num (le portail aidant les TPE et PME à leur transformation numérique), pour développer un dispositif d'audit, de conseil et d'accompagnement des entreprises souhaitant accéder à des solutions d'intelligence artificielle « IA Booster » ou encore soutenir et accompagner les entreprises souhaitant investir dans les technologies.

.....
[3] Loi de finances pour 2021, art. 245

La Loi de finances pour 2021 cherche à relancer l'économie en prenant en charge par un biais fiscal les conséquences de la politique de santé qui a conduit à fermer des établissements. L'Etat compense ainsi les exonérations de loyers octroyées par les bailleurs en leur offrant un crédit d'impôt.

Ainsi, l'article 20 a été ajouté par le Sénat, puis adopté par l'Assemblée Nationale. Il concerne l'application **d'un crédit d'impôt pour les bailleurs [4] ayant exonéré de loyer leur locataire lors des périodes d'interdiction d'ouverture[5]prononcées afin de lutter contre l'épidémie de COVID-19.** Pour que les bailleurs puissent bénéficier de ce crédit d'impôt, les entreprises locataires auxquelles elles ont consenti une remise ou un abandon définitif de loyer devront remplir les conditions suivantes :

- 1- Louer des locaux qui ont fait l'objet d'une interdiction d'accueillir du public ;
- 2- Avoir un effectif de moins de 5.000 salariés ;
- 3- Ne pas être en difficulté au 31 décembre 2020 au sens du règlement UE 651-2014[3], à l'exception des micro et petites entreprises, au sens de l'annexe I dudit règlement, ne faisant pas l'objet de l'une des procédures prévues aux titres III et IV du livre VI du code de commerce ;
- 4- Ne pas être en liquidation judiciaire au 1er mars 2021.

Le crédit d'impôt dont pourront bénéficier les bailleurs sera égal à 50 % de la somme totale des abandons ou des renoncations de loyers. Toutefois, le montant total de ces abandons ou renoncations de loyers au profit des locataires ne peut pas excéder 800.000 euros. Une autre limite est posée pour le montant pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt : lorsque l'entreprise locataire a un effectif de 250 salariés ou plus, le montant de l'abandon ou de la renonciation consenti par le bailleur du local au titre d'un mois est retenu dans la limite des deux tiers du montant du loyer prévu au bail échu ou à échoir au titre du mois concerné.

.....
[4] CGI, art. 4 B
[5] Décret n° 2020-1310 du 29 octobre 2020 prescrivant les mesures générales nécessaires pour faire face à l'épidémie de covid-19 dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire, art. 4

Ce crédit d'impôt était une mesure annoncée dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire lié à l'épidémie de COVID-19. Elle vise donc à inciter les bailleurs à réduire le montant des loyers dus par leurs locataires afin de soutenir les locataires qui ont payé des loyers sans pouvoir utiliser les locaux y afférents.

De plus, le gouvernement s'engage à prendre un certain nombre de mesures en matière d'écologie.

En premier lieu, l'article 54 de la Loi de finances pour 2021 prévoit une simplification de la taxation sur l'électricité

grâce à un alignement des taxes assises sur la consommation finale d'électricité en France (*taxe intérieure - TICFE - taxes communales - TCCFE - et taxes départementales - TCCFE*). L'article prévoit ainsi de simplifier la taxation de l'électricité et de regrouper la gestion de ces taxes dans un guichet unique à la Direction Générale des Finances Publiques, de manière progressive entre 2021 et 2023. Cela devrait permettre

une meilleure efficacité de la gestion de ces taxes, auparavant partagées entre de multiples organes : l'administration des douanes et des droits indirects, les services communaux, les services départementaux, les préfetures et les comptables assignataires de ces collectivités. Pour les entreprises, cela, signifie qu'avec cette nouvelle gestion simplifiée et plus efficace, les factures d'électricité seront moins nombreuses et plus claires qu'auparavant car de nombreuses factures rectificatives étaient émises par les fournisseurs d'électricité.

En second lieu, l'article 55 prévoit la refonte de la taxe sur les véhicules.

L'article poursuit la réforme de la fiscalité des véhicules routiers initiée en 2020. Le barème 2021 du malus intègre la compensation de la suppression au 1er janvier 2021 des trois petites taxes à l'immatriculation, prévue par la Loi de finances pour 2020. Cette réforme s'accompagne d'un abaissement du seuil, d'une hausse du plafond et de la mise en œuvre des nouvelles méthodes de détermination des émissions de CO₂ (passage dit « NEDC-WLTP »). Ce barème ressemble désormais à celui du malus avec un tarif par véhicule et non plus par gramme de CO₂. Ainsi, lorsque les émissions de CO₂ sont inférieures à 21 grammes par kilomètre (g/km), le tarif est nul. Au-delà, un lissage est mis en place selon un barème afin d'éviter les effets de seuils et de réduire le montant de la taxe dans la majorité des cas, à l'exception des véhicules émettant entre 158 et 170 g/km, 180 et 190 g/km, 213 et 230 g/km et plus de 241 g/km par rapport au régime précédent.

Plus encore, il y a un changement supplémentaire lié à la Taxe sur les véhicules de société (TVS). En effet, la TVS ne sera plus plafonnée : « *lorsque les émissions sont supérieures à 269 g/km, le tarif est égal au produit entre les émissions et 29 euros par gramme par kilomètre* ».

Concernant les véhicules ne relevant pas du nouveau dispositif d'immatriculation, le barème reste quant à lui inchangé. Pour finir, concernant les véhicules « *dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux* », cette tarification ne s'applique pas, cela toujours dans une logique de la Loi de finances pour 2021 et de la politique gouvernementale de favoriser l'électrification du parc automobile français.

L'article 58 œuvre également pour une transition écologique en incitant à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports.

Il s'inscrit notamment dans la continuité de l'objectif fixé par le droit de l'Union européenne de 14 % d'utilisation d'énergie produite à partir de sources renouvelables en 2030. Afin de renforcer les incitations fiscales relatives à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports au 1er janvier 2022, l'article susvisé augmente les taux cibles de la taxe incitative relative à l'incorporation des biocarburants (TIRIB). Les tarifs de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour les essences traditionnelles sont alignés sur deux ans (2021 et 2022) afin de supprimer le tarif réduit dont bénéficie l'E10.

Enfin, l'article 141 de la Loi de finances pour 2021 prévoit l'adaptation de la taxe d'aménagement en vue de lutter contre l'artificialisation des sols.

Il a été annoncé, lors du Conseil de défense écologique du 27 juillet 2020, la volonté de diviser par deux le rythme d'artificialisation des sols d'ici 2030. Il importe donc de faire évoluer rapidement les modèles d'aménagement et de construction pour favoriser le renouvellement urbain plutôt que l'étalement, la densification des centres villes plutôt que de l'urbanisation en périphérie, et la renaturation plutôt que l'imperméabilisation.

En ce sens, l'article 141 II) 2) prévoit d'exonérer de taxe d'aménagement les places de stationnement intégrées au bâti dans le plan vertical ou aménagées au-dessus ou en dessous des immeubles, qu'elles soient destinées à l'habitat collectif, individuel ou à l'activité. Par conséquent, les entreprises pourront bénéficier de cette exonération.

Les dispositions du présent article seront applicables à compter du 1er janvier 2022. Pour rappel, cette taxe est due par le bénéficiaire de l'autorisation de construire ou d'aménager ou par le responsable d'une construction illégale. Elle s'élevait pour l'année 2020 à 759 euros/m² hors Île-de-France contre 753 euros en 2019 et à 860 euros/m² en Île-de-France contre 854 euros en 2019. Cette exonération n'est donc pas négligeable pour les entreprises.

Les mesures tournées vers l'écologie, outre leur aspect symbolique fort, semblent réellement chercher à avoir un impact. Ainsi, il ne serait pas étonnant qu'à l'avenir on trouve de plus en plus de places de stationnement intégrées à des bâtiments sur un plan vertical, et non plus directement au sol, étant donné l'exonération de taxe d'aménagement mise en place. Cette mesure est un exemple particulièrement clair de l'impact que la fiscalité peut avoir sur des domaines variés, comme ici la construction.

II. L'effort continu d'allègement de la fiscalité des entreprises

Outre les mesures imaginées en faveur des entreprises pour les aider suite à la crise sanitaire, plusieurs mesures fiscales favorables aux entreprises ont aussi été édictées compte tenu de la volonté assumée, au cours de ce quinquennat, d'alléger leur fiscalité sur le long terme.

La première mesure symbolique est l'extension du champ d'application du taux réduit de l'impôt sur les sociétés (IS) de l'article 219 I b du Code général des impôts. Effectivement, le taux réduit de 15% pour les bénéfices inférieurs à 38.120 euros pourra bénéficier aux PME réalisant jusqu'à 10 millions d'euros de chiffre d'affaires, au lieu de 7,63 millions auparavant, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 [6]. L'ancien palier provenait de la transcription du franc en euro, effectuée compte tenu du changement de devise. Une telle modification présente un double avantage : une plus grande clarté d'une part et d'autre part elle permet à un plus grand nombre de PME de bénéficier d'une diminution de l'IS. Pour les entreprises concernées, le taux d'IS est donc de 15% pour les bénéfices inférieurs à 38.120 euros et de 26,5% au-delà. A compter de 2022, ce taux sera abaissé à 25%.

[7] Loi de finances pour 2021, art. 18

L'article 31 de la Loi de finances pour 2021 s'est penché sur la neutralisation fiscale de la réévaluation libre des actifs en créant le nouvel article 238 bis JB du Code général des impôts. En effet, la réévaluation des actifs consiste à modifier la valeur comptable d'un élément d'actif pour le porter à sa véritable valeur et permettre aux entreprises d'avoir une image fidèle du patrimoine en leur possession. L'objectif étant de prouver leur stabilité financière afin d'obtenir des financements le cas échéant. L'idée d'actualisation de la valeur des actifs est consacrée à l'article L.123-18 du Code de commerce. Or, dans le cadre de telles réévaluations, des plus-values latentes peuvent apparaître et donner lieu à une imposition immédiate. C'est donc dans le cadre de la crise économique qui découle de la crise sanitaire que le législateur a voulu neutraliser de manière temporaire l'imposition de telles plus-values afin de ne pas décourager les entreprises à y avoir recours. Les opérations constatées au terme des exercices clos allant du 31 décembre 2020 au 31 décembre 2022 pourront bénéficier de ce dispositif. Ce dernier consiste à mettre en place un régime d'étalement de l'imposition allant de 5 à 15 ans pour les immobilisations amortissables ou un régime de sursis d'imposition des écarts de réévaluation jusqu'à la cession ultérieure du bien pour les immobilisations non amortissables. Le dispositif reste optionnel car certaines entreprises peuvent avoir un intérêt à inclure immédiatement leurs plus-values latentes dans leur résultat imposable.

Enfin, la Loi de finances pour 2021 a cherché à alléger la fiscalité des entreprises sur le volet de la fiscalité locale dans son article 8. Ces impôts, faisant partis des impôts sur la production, sont marqués par un certain nombre d'adaptations au cours du temps. Aujourd'hui, les entreprises doivent s'acquitter de la Contribution économique territoriale (CET) [8], composée de la Cotisation foncière des entreprises (CFE) et de la Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). Cet impôt, créé en 2010, est venu remplacer la Taxe professionnelle, qui était basée à la fois sur la valeur locative des immeubles et immobilisations incorporelles des entreprises, ainsi que sur 18% du montant des salaires versés aux employés de l'entreprise. Étant considérée comme décourageant l'embauche, elle a été supprimée puis ses modalités ont été adaptées avec la création de la CET.

[8] CGI, art. 1447-0 et s.

Ainsi, pour ses composantes, la CFE est basée sur les valeurs locatives des propriétés bâties et non bâties auxquelles s'applique un taux voté par la commune ou l'établissement public de coopération intercommunal le cas échéant. Le remplacement de la taxe professionnelle en 2010 a permis de réduire de 80% la valeur de l'assiette de la CFE. Pour son calcul, la valeur locative cadastrale correspond au loyer théorique percevable en cas de location. Ainsi, la Loi de finances pour 2021 allège l'évaluation de la valeur locative des établissements industriels[9], toujours avec une revalorisation annuelle des valeurs locatives en fonction de l'inflation (*évolution de l'indice des prix à la consommation harmonisée (IPCH) entre novembre N-2 et novembre N-1*). De plus, il a aussi été voté une prolongation de 3 ans de l'exonération de la CFE en cas de création ou d'extension d'établissement, à condition de la délibération des collectivités territoriales concernées [10]. L'autre composante de la CET, la CVAE, est quant à elle due par les entreprises ou personnes exerçant une activité professionnelle non salariée, quel que soit leur statut juridique, à condition de réaliser au moins 500.000 euros de chiffre d'affaires annuel hors taxe. Dès qu'une entreprise réalise un chiffre d'affaires supérieur à 152.500 euros, une déclaration de valeur ajoutée est obligatoire afin de déterminer la base d'imposition. On appliquera alors à la valeur ajoutée retenue le nouveau taux de 0,75% instauré pour 2021. La Loi de finances pour 2021 réduit de moitié le montant de CVAE dû, compte tenu de l'abaissement de moitié de nombreux taux ou ,par exemple, en diminuant le montant plancher de 250 euros à 125 euros [11]. Aussi, il est à noter que 53% de la CVAE collectée, au lieu de 26,5% auparavant, seront reversés aux communes dans le cadre de la compensation des pertes subies par celles-ci du fait de la suppression progressive de la taxe d'habitation, affectant donc leurs recettes. 47 pour cent seront alors reversés au département, supprimant ainsi la part régionale de cet impôt exposée au 3° de l'article 1599 bis du Code général des impôts et qui était jusqu'à présent de 50%.

Par ailleurs, cette loi plafonne à 2% de la valeur ajoutée le montant total de la CET due et non plus à 3%. Cet ensemble de petits ajustements illustre la volonté de limiter l'imposition des entreprises.

.....

[9] Loi de finances pour 2021, art. 29 : réduction de moitié de la valeur locative de tels établissements, applicable au titre de la CFE mais aussi de la Taxe foncière sur les propriétés bâties

[10] Loi de finances pour 2021, art. 120

[11] CGI, art. 1586 septies

L'abaissement du plafonnement à la valeur ajoutée permettra de tenir compte des effets économiques de la crise sanitaire et les adaptations basées sur les immobilisations permettront justement d'adapter cette imposition, souvent assise sur des montants relativement élevés.

On peut ainsi noter le réel effort d'allègement qui a été fait en matière de fiscalité locale. Cette volonté avait déjà été exprimée pour les ménages avec la suppression progressive de la taxe d'habitation, et semble donc se poursuivre avec cette Loi de finances, mais cette fois en faveur des entreprises. Lors des débats parlementaires, des amendements avaient été proposés pour poursuivre les allègements temporaires qui avaient été instaurés pour les entreprises du fait de leur baisse importante de chiffre d'affaires compte tenu des répercussions économiques de la crise sanitaire. Mais ces aménagements n'ont finalement pas été retenus, alors que ceux-ci auraient pu se révéler utiles pour aider les entreprises à se relever et à regarder l'avenir avec davantage de sérénité.

III. La volonté de simplification de l'ensemble normatif

Au-delà des idées de relance économique et d'allègement de la fiscalité des entreprises, certaines mesures visent quant à elles une simplification des normes ou de l'administration avec, comme objectif, une meilleure lisibilité de l'ensemble normatif. La matière fiscale étant complexe et constituée de multitudes de spécificités et d'exceptions, la Loi de finances pour 2021 aborde certains de ces points.

Dans une démarche de simplification du régime fiscal des professionnels, la Loi de finances pour 2021 supprime progressivement la majoration de 25 % des revenus des titulaires de BIC, BNC ou BA non adhérents à un organisme de gestion agréé ou ne faisant pas appel à un professionnel de l'expertise comptable[12]. Ainsi, la majoration passe à 20% pour l'imposition des revenus de 2020, 15% pour 2021, 10% pour 2022, pour finir pas être totalement supprimée en 2023 [13]. Cette suppression progressive a été justifiée du fait des nouvelles pratiques comptables des entreprises, au-delà de la simplification des formalités administratives et du régime fiscal des professionnels.

Par ailleurs, la France est l'un des pays les plus attractifs en terme de recherche grâce à son système de crédit d'impôt recherche et de crédit d'impôt innovation. L'article 35 de la Loi de finances pour 2021 apporte trois changements à ce régime plus qu'avantageux. Ainsi, le mécanisme

actuel de prise en compte des dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherches sous-traitées à des organismes de recherches publics, pour le double de leur montant, instauré en 2004, est supprimé. De même, la majoration de 2 millions d'euros du plafond de 10 millions d'euros des dépenses de sous-traitance pour les dépenses confiées à des organismes de recherches publics est supprimée. Cela revient donc à mettre sur un pied d'égalité les opérations confiées à des organismes publics et les opérations confiées à des organismes privés. Cette mesure s'appliquera aux dépenses exposées à partir du 1er janvier 2022. L'objectif de cette mise à niveau est la simplification du dispositif pour une plus grande compréhension d'ensemble, tout en se mettant en conformité avec la réglementation de l'Union européenne au regard des aides d'Etat.

De plus, la Loi de finances pour 2021 revient sur la majoration des taux du crédit d'impôt recherche et crédit d'impôt innovation applicable en Corse depuis la Loi de finances pour 2019[14]. Le taux majoré de 50% est abaissé au taux de droit commun de 30% pour le crédit d'impôt recherche. Quant au crédit d'impôt innovation, un taux majoré continue à s'appliquer mais à un taux de 35% contrairement à celui de 40% précédemment applicable, toujours dans le but de renforcer l'attractivité de la Corse pour les entreprises souhaitant augmenter les dépenses d'innovation. Ces modifications s'appliquent pour les dépenses engagées à partir du 1er janvier 2020. L'abaissements de ces taux correspond aussi à une mise en conformité avec la réglementation européenne en matière d'aide d'Etat. Enfin, la Loi de finances pour 2021 a examiné le rescrit crédit d'impôt recherche[15] qui permet aux entreprises de solliciter l'Administration sur l'éligibilité de leur projet au regard du crédit d'impôt recherche. L'article 35 supprime la possibilité d'adresser un tel rescrit à l'Agence nationale de la recherche (ANR) au profit du seul Ministère chargé de la recherche.

.....

[12] CGI, art. 158, 7-1°

[13] Loi de finances pour 2021, art. 34

[14] Loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 (I), JORF, N°0302, 30 déc. 2018

[15] Livre des procédures fiscales, art. L.80 B 3° bis

Cette mesure s'inscrit encore dans une idée de simplification de l'administration, d'autant plus que l'ANR n'est plus assez organisée pour traiter de telles demandes. Cette disposition est applicable pour les demandes de rescrit déposées depuis le 1er janvier 2021.

En matière de fiscalité indirecte, la Loi de finances pour 2021 met la législation interne en conformité avec les dispositions et les exigences prévues par le droit de l'Union européenne en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA). La Loi de finances s'inscrit ainsi dans une volonté de simplification mais aussi de modernisation et de digitalisation, le tout en étant réaliste sur ces objectifs dans le contexte actuel de crise sanitaire.

En premier lieu, elle consacre le dispositif européen en créant un régime de TVA s'appliquant aux groupes de sociétés (article 162). En second lieu, elle supprime les dispositions françaises concernant la ventilation du taux de TVA et se conforme à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union Européenne (article 44). En troisième lieu, la Loi de finances fait un pas en arrière en reportant la mise en vigueur du régime de TVA du commerce électronique, notamment du fait de la pandémie de COVID-19 (article 51). Enfin, elle supprime les règles internes en matière de TVA concernant les gains de course hippique (article 52).

Tout d'abord, la Loi de finances pour 2021 crée un régime de TVA s'appliquant aux groupes de sociétés. Avant la mise en place de ce régime, il n'existait pas à proprement parler de « régime de TVA de groupes de sociétés ». La dernière évolution en date étant la possibilité de consolidation en matière de groupes de sociétés issue d'un décret en date du 20 février 2012[15].

Pour rappel, ce décret a permis de déroger au régime général de TVA selon lequel la TVA doit être acquittée au moment du dépôt de sa déclaration[16]. En effet, il autorise les groupes de sociétés à opter pour la consolidation, au niveau de la société tête de groupe, du paiement de la TVA et des taxes assimilées dues par les sociétés membres du groupe ou, le cas échéant, du remboursement par l'administration des crédits de taxe déductible dont celles-ci bénéficient[17].

Le nouveau régime instauré par la Loi de finances transpose l'article 11 de la directive TVA 2006/112/CE qui offre la possibilité à chaque État membre de considérer comme un seul assujetti les personnes établies sur le territoire de ce même État membre qui sont indépendantes du point de vue juridique mais qui sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et organisationnel.

Le nouvel article 256 C du Code général des impôts permet ainsi de constituer, de manière facultative, un assujetti unique pour toutes les sociétés établies France et cela sans aucune distinction selon les secteurs d'activités. Afin de pouvoir opter pour ce régime, les personnes assujetties devront être liées entre elles sur le plan financier, économique et du point de vue de leur organisation. Il est donc nécessaire de s'attarder sur ces interdépendances sur le plan financier, économique et organisationnel.

L'éligibilité à ce régime suppose que la société mère détienne, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital ou des droits de vote et que tous les membres formant son groupe de sociétés aient donné leur accord. Les membres du groupe doivent également remplir plusieurs conditions cumulatives^[18]: être soumis à l'obligation de transmission de leurs déclarations d'IS par voie électronique (procédure TDFC), c'est-à-dire avoir un chiffre d'affaires ou un total de l'actif brut supérieur ou égal à 400 millions d'euros, ouvrir et clôturer leur exercice comptable aux mêmes dates et enfin déposer leur déclaration de TVA dans les conditions de droit commun.

Pour être considérés comme liés sur le plan financier, l'article 256 C II) 1) du Code général des impôts énonce que les assujettis doivent être contrôlés, directement ou indirectement, par une même personne assujettie ou une personne morale non assujettie, détenant 50% du capital ou des droits de vote, de manière directe ou indirecte, par l'intermédiaire d'un assujetti ou d'une autre personne morale. Pour être considérés comme liés sur le plan économique, l'article 256 C II) 2) du Code général des impôts énonce plusieurs possibilités à l'instar du fait d'exercer la même activité principale ou des activités complémentaires

interdépendantes ou encore une activité réalisée en totalité ou en partie au bénéfice des autres membres. Enfin, sont considérés comme liés sur le plan organisationnel les assujettis qui sont en droit ou en fait, directement ou indirectement, sous une direction commune ou qui organisent leurs activités totalement ou partiellement en concertation.

.....

[15] Décret n° 2012-239 du 20 février 2012 relatif aux modalités d'application du régime optionnel de consolidation au sein d'un groupe du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des taxes assimilées

[16] CGI, art. 1692

[17] CGI, art. 1693 Ter

[18] CGI, art. 1693 Ter a) b) c)

Les premiers groupes de TVA français pourront ainsi naître le 1er janvier 2023 pour les sociétés qui auront exercé l'option avant le 31 octobre 2022. Effectivement, le nouveau régime de TVA entrera en vigueur le 1er janvier 2022. L'option exercée sera valable pour une durée minimale de 3 ans. Les assujettis ayant opté pour la constitution d'un assujetti unique devront désigner parmi eux un représentant chargé de remplir l'ensemble des obligations en matière de TVA et de procéder au paiement de la TVA afférente, dont chaque membre du groupe restera solidairement tenu. Une personne assujettie ne peut être membre que d'un seul assujetti unique.

De même, un assujetti unique ne peut pas être membre d'un autre assujetti unique. Le représentant sera également en charge de l'obtention des remboursements de crédits de TVA constatés sur les déclarations communes. Ce dispositif est une véritable révolution en matière de TVA. Il permet de considérer des groupes de sociétés comme un unique assujetti. La vision économique du groupe de sociétés comme une entité unique est reconnue en droit en matière de TVA, garantissant ainsi une meilleure adéquation entre la réalité des entreprises et le paiement de l'impôt et une harmonisation du droit français et européen actuel.

La loi de finance pour 2021 clarifie d'autre part les règles de TVA s'appliquant aux offres composites.

Son article 44 prévoit de reprendre au niveau législatif les principes dégagés par la CJUE ^[19] et régissant le traitement, au sein du système commun de la TVA, des offres commerciales constituées de plusieurs éléments relevant de régimes de TVA différents. Il résulte de la jurisprudence européenne qu'une offre, lorsqu'elle constitue une opération unique, ne doit pas être artificiellement décomposée. En ce sens, n'est pas permise la pratique qui consiste à ventiler le prix de vente se rapportant à une même opération au prorata de la valeur ou du coût des différents éléments qui la composent et à retenir des règles de territorialité, un régime d'exonération ou des taux différents pour chacun de ces éléments. Cette règle ne correspond pas à la pratique historique selon laquelle les taux de TVA des éléments d'une même offre sont ventilés de manière cohérente par les opérateurs économiques, sous leur responsabilité et sous le contrôle de l'administration, sans qu'il ne soit procédé à une analyse de l'étroitesse des liens économiques entre ces éléments.

.....

[19] CJUE, 27 oct. 2005, aff. C-41/04, OV Bank NV - CJUE, 10 nov. 2016, aff. C-432/15, Pavlina Bastova - CJUE, 18 janv. 2018, aff. C-463/16, Station Amsterdam CV.

L'article 51 de la Loi de finance prévoit le report de l'entrée en vigueur des règles modifiant le régime de TVA du commerce électronique au 1er juillet 2021. Le Conseil européen, dans une décision en date du 20 juillet 2020 [20], reconnaît que la pandémie mondiale de COVID-19 empêche les Etats membres de l'Union européenne de rendre effectives les nouvelles règles en matière de TVA du commerce électronique avant le 31 décembre 2020. Le nouveau régime devait originellement entrer en vigueur à compter du 1er janvier 2021. L'ampleur de la crise du COVID-19, reconnue comme une pandémie par l'Organisation mondiale de la Santé le 11 mars 2020, a contraint les Etats membres à prendre des mesures d'urgence sanitaire. La finalisation des systèmes informatiques devant permettre d'appliquer les règles prévues dans les directives (UE) 2017/2455 et (UE) 2019/1995 n'a pas pu être effectuée.

Le Conseil a donc conclu que la date d'entrée en vigueur des règles sera reportée au 1er juillet 2021. Pour rappel, ce régime est mis en place afin de moderniser le cadre juridique de la TVA pour le commerce électronique transfrontalier entre entreprises et consommateurs (B2C).

Toujours dans une logique de simplification, la Loi de finances, dans son article 67, prévoit deux mesures visant à simplifier les obligations des sociétés en matière d'enregistrement : la réduction du nombre d'actes soumis obligatoirement à l'enregistrement et, pour les actes de sociétés continuant d'être soumis obligatoirement à l'enregistrement, la modification de la chronologie d'enregistrement et d'inscription au greffe des tribunaux de commerce.

Les sociétés doivent actuellement procéder à une double démarche : 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 registre du commerce et des sociétés.

Les actes concernés par la suppression d'un enregistrement obligatoire sont les actes constatant des augmentations de capital, des réductions de capital, des constitutions de groupements d'intérêt économique (GIE) et des amortissements de capital.

.....

Cette mesure s'applique aux actes établis ou liés aux opérations réalisées à partir du 1er janvier 2021. La seconde mesure rend possible le dépôt des actes de sociétés au greffe du tribunal avant l'exécution de la formalité d'enregistrement au service des impôts, même lorsque celle-ci est obligatoire. En effet, lorsque les actes de sociétés qui restent soumis obligatoirement à l'enregistrement subissent un retard dans l'exécution de cette formalité, les entreprises ne peuvent les déposer auprès des greffes des tribunaux. Il en résulte un manque de fluidité de leurs démarches et donc de leur activité économique. Cependant, cette seconde mesure ne concerne pas :

1- Les actes portant transmission de propriété ou d'usufruit de fonds de commerce, de clientèles ou d'offices, de cession de droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble,

2- 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,

3- 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.

[20] Décision UE 2020/1109 du Conseil européen



Bibliographie

Textes de loi

- Loi n°2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 (1), JORF, n°0315, 30 déc. 2020. *Ainsi que les différentes versions du Projet de loi de finances présentées depuis le 28 septembre 2020 et les rapports associés.*
- Loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 (1), JORF, N°0302, 30 déc. 2018
- Loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 (1), JORF, n°0305, 31 déc. 2017

Textes règlementaires

- Décret n° 2020-1310 du 29 octobre 2020 prescrivant les mesures générales nécessaires pour faire face à l'épidémie de covid-19 dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire, JORF, n°0264, 30 oct. 2020
- Décret n° 2012-239 du 20 février 2012 relatif aux modalités d'application du régime optionnel de consolidation au sein d'un groupe du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des taxes assimilées, JORF, n°0045, 22 févr. 2012

Textes européens

- Règlement (UE) n°651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du Traité
- Directive (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures
- Directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017
- Directive (UE) TVA 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006

Jurisprudences

- CJUE, 18 janv. 2018, aff. C-463/16, Station Amsterdam CV
- CJUE, 10 nov. 2016, aff. C-432/15, Pavlina Bastova
- CJUE, 27 oct. 2005, aff. C-41/04, OV Bank NV

Articles

- Loi de finances pour 2021 - Introduction, entrée en vigueur et liste des mesures », Revue de droit fiscal, 8 janv.
- Présentation du projet de loi de finances pour 2021 - Commentaires », Revue de droit fiscal, 8 oct. 2020, n°41

Sites internet

- Projet de loi de finances pour 2021 : les principales mesures pour les entreprises [en ligne]. Disponible sur www.economie.gouv.fr
- PLF 2021 : analyse des mesures les plus marquantes du budget pour 2021 [en ligne]. Disponible sur : www.taj-strategie.fr
- Projet de loi de finances pour 2021 : les principales mesures [en ligne]. Disponible sur : www.etaxlawservices.ey-avocats.com
- Projet de Loi de Finances pour 2021 [en ligne]. Disponible sur : <https://www.arsene-taxand.com/wp-content/uploads/2020/10/Tax-alert-TVA-PLF-2021-1.pdf>



Contacts



Ecole de droit, Université Paris I Panthéon Sorbonne

Adresse : 12, place du Panthéon, 75231 Paris cedex 05

Téléphone : 01 44 07 80 00



Master II Opérations et fiscalité internationales des sociétés

Adresse Email : ofismaster2@gmail.com

Linkedin : Master 2 Opérations et Fiscalité Internationales des Sociétés



Valentine Henry, rédactrice

Adresse Email : valentinehenry@outlook.fr

Linkedin : Valentine Henry



Clara Lumineau, rédactrice

Adresse Email : cllumineau@laposte.net

Linkedin : Clara Lumineau