**Billet fiscal du 5 mai 2020**

**Quelques mots sur...**

**Les mesures fiscales de la Loi de finances rectificative pour 2020**

Votée dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire, la Loi de finances rectificative n° 2020-473 du 25 avril 2020 a été publiée au journal officiel le 26 avril.

Les principales mesures fiscales que cette Loi comporte sont présentées ci-après.

## 1. Les abandons de créances et renonciations à loyers[1]

Les renonciations à loyers et leurs accessoires consentis à des entreprises par les bailleurs, ne **constitueront pas, pour ces derniers, un revenu imposable et** les abandons de créances de ces loyers et accessoires **seront déductibles du résultat imposable des entreprises**.

- A titre **de remarques générales** et sous réserve des prochains commentaires de l'Administration fiscale, il est à noter que :

  - Cette mesure devrait couvrir :
    - Les abandons de créances, avec ou sans clause de retour à meilleure fortune ;
    - Les renonciations à loyers, avec ou sans clause de retour à meilleure fortune ;
    - Les loyers[2] d'immeubles :
      - Quelle que soit la modalité juridique (location simple, location avec option d'achat) de mise à disposition des biens concernés ;
      - Quelles que soient les modalités de détermination des loyers : fixe ou variable ; linéaire, progressif ou dégressif ;
      - Quel que soit le régime (imposition ou exonération) de TVA applicable aux loyers ;

  - Aucun plafond n'encadrant cette non-imposition/déduction, son montant devrait donc être illimité ;

[1] Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020, article 3

[2] S'agissant des redevances de crédit-bail immobilier non visées expressément par le texte, il serait souhaitable que l'Administration fiscale se prononce sur l'applicabilité de la mesure les concernant

- Les charges (charges de propriété, impôts locaux, intérêts d'emprunt…) afférentes aux immeubles concernés resteront déductibles ;

- Les entreprises bénéficiaires des abandons et renonciations à loyers devraient, selon nous, exercer une activité relevant des BIC, BNC ou BA, quel que soit leur forme juridique (sociétés ou entreprises individuelles) et leur régime d'imposition (réel, réel simplifié ou micro).

▪ Parmi les **spécificités** de cette mesure, il convient de préciser les points suivants.

- S'agissant des **bailleurs relevant des revenus fonciers**, la mesure s'applique aux abandons de créances et renonciations à loyers consentis entre le 15 avril et le 31 décembre 2020.

  Par exception à la non-imposition automatique, la justification, par tous moyens, des difficultés de trésorerie de l'entreprise locataire est exigée pour les abandons et renonciations à loyers consentis à une entreprise exploitée par un ascendant, un descendant ou un membre du foyer fiscal du bailleur.

- S'agissant des **bailleurs relevant des BIC** et des **bailleurs relevant des BNC**[3], les abandons de créances doivent, pour être déductibles, être consentis à des entreprises non liées[4] au titre des exercices clos à compter du 15 avril 2020 et jusqu'au 31 décembre 2020[5].

  Dans l'hypothèse où les bailleur et locataire seraient des entreprises liées, la déductibilité des abandons s'apprécierait selon les règles antérieures. Dans cette situation et sauf exception, les abandons de créances devraient être non déductibles des résultats fiscaux des bailleurs.

▪ Enfin, **s'agissant des locataires relevant de l'impôt sur les sociétés, des BIC, des BNC ou des BA**, les abandons de créances constitueront des produits imposables.

  Pour les **seuls locataires relevant de l'impôt sur les sociétés**, ces abandons auront pour effet d'augmenter, à hauteur du montant des abandons, la limite d'1 m€ d'imputation des déficits reportables[6].

## 2. Les aides reçues du fonds de solidarité[7]

A noter que l'entrée en vigueur des mesures fiscales concernant ces aides est subordonnée à une décision de conformité de la Commission Européenne par rapport au régime des aides d'État.

[3] Notamment, les personnes donnant des immeubles en sous-location

[4] Bailleur ne contrôlant pas, directement ou indirectement, en droit (50% au moins du capital) ou en fait le locataire) ou n'étant pas contrôlé en droit (au moins 50% du capital) ou en fait par le locataire ; bailleur et locataire n'étant pas contrôlés, directement ou indirectement, en droit (au moins 50% du capital) ou en fait par un même associé (CGI, art. 39,12)

[5] Il serait souhaitable que l'Administration fiscale précise, dans ses prochains commentaires, si cette date est celle de la décision des abandons de créances ou celle de la clôture de l'exercice du bailleur.

[6] CGI, art. 209-I

[7] Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020, article 1

- **Les aides versées aux petites entreprises**[8] par le fonds de solidarité[9] :

  - **Sont exonérées d'impôt** sur les sociétés, d'impôt sur le revenu et de cotisations ou de contributions sociales de source légale ou conventionnelle ;

    Cette exonération devrait s'appliquer, selon nous, aux entreprises éligibles quels que soient :

    - Leur forme juridique : sociétés de capitaux, de personnes, entreprises individuelles, groupements… ;
    - Leurs activités : commerciales, industrielles, artisanales, libérales ou agricoles ;
    - Et leur régime d'imposition : réel, réel simplifié, forfait, micro ;

  - **Et ne sont pas retenues** pour l'appréciation des limites de chiffre d'affaires d'application des régimes d'imposition suivants :
    - En matière de bénéfices industriels et commerciaux (BIC),
      - Le régime du réel simplifié[10] et le régime du micro BIC[11] ;
    - En matière de bénéfices non commerciaux (BNC),
      - Le régime du micro BNC[12] ;
    - En matière de bénéfices agricoles (BA),
      - Le régime du simplifié agricole[13] et le régime du micro BA[14].

  Par ailleurs, les limites du régime micro-social[15] applicable aux BIC ne prendraient pas en compte les aides reçues du fonds de solidarité.

## 3. Les exonérations d'impôt sur le revenu[16]

**Sont exonérées** d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales, dans la limite de 2 500 €, **les heures supplémentaires** effectuées par les salariés entre la date du début du confinement (16 mars 2020) et la fin de l'état d'urgence sanitaire.

A noter que la loi n'étend pas cette exonération aux participations et taxes assises sur les salaires (participation à l'effort de construction, taxe d'apprentissage, taxe sur les salaires).

Les heures supplémentaires effectuées en dehors le début du confinement et la fin de l'état d'urgence sanitaire restent exonérées d'impôt sur le revenu et de charges sociales dans la limite annuelle de 5 000 €.

---

[8] Définies par l'Ordonnance n° 2020-317 du 25 mars 2020 (JO du 26 mars) et par le décret 2020-371 du 30 mars 2020 modifié (JO du 31 mars)

[9] 1 500 € ou, si elle est inférieure, perte de chiffre d'affaires ; aide complémentaire de 2 000 € ou 5 000 € pour les entreprises faisant face à un risque de faillite

[10] CGI, art. 302 septies A bis

[11] CGI, art. 50-0

[12] CGI, art. 102-ter

[13] CGI, art. 69

[14] CGI, art. 64 bis

[15] CSS, art. L. 613-7

[16] Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020, articles 4 et 11

**Sont également exonérées** d'impôt sur le revenu, de cotisations sociales et de participations et taxes assises sur les salaires, **les primes** versées en 2020 aux agents des administrations publiques mobilisés dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire.

## 4. Réduction d'impôt au titre de l'aide alimentaire[17]

**Pour les particuliers**, le plafond de la réduction d'impôt pour dons aux organismes d'aide alimentaire, au logement et aux soins médicaux et dentaires est porté, pour l'année 2020 seulement, de 573 € à 1 000 €.

Ces dons ouvrent droit à une réduction d'impôt de 75% de leur montant[18].

## 5. Baisse de taux de TVA[19]

**Jusqu'au 1er janvier 2022,** le taux de TVA est **abaissé à 5,5%** pour :

- Les **masques** (par exemple, FFP) et **tenues de protection** (par exemple, les sur-blouses) adaptées à la lutte contre le virus Covid-19 livrés ou acquis à compter du 24 mars 2020 ;
- Et les **produits d'hygiène corporelle** (par exemple, les gels hydro alcooliques) adaptés à la lutte contre le virus Covid-19, livrés ou acquis à compter du 1er mars 2020.

Les produits éligibles à ce taux seront précisés conjointement :

- Pour les masques et tenues de protection, par les ministères en charge du budget de la santé ;
- Et, pour les produits d'hygiène corporelle, par les ministères en charge du budget de l'environnement.

La TVA sur ces produits devrait, selon nous, être déductible selon le coefficient de déduction propre à chaque entreprise.

[17] Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020, article 14
[18] CGI, art. 200-1 ter
[19] Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020, articles 5 et 6