

# #PLF 2021



23 décembre 2020

## Abandons de loyers de locaux professionnels : mesures fiscales à destination des bailleurs (art. 20)

Comme annoncé fin octobre par Bruno Le Maire, un **crédit d'impôt est octroyé aux bailleurs abandonnant les loyers du mois de novembre** dus par leurs locataires particulièrement touchés par la crise sanitaire. La mesure a été intégrée au PLF 2021. Ce dernier a été voté le 17 décembre 2020, et son texte sera promulgué, une fois son examen achevé par le Conseil constitutionnel. Néanmoins, la mesure a déjà fait l'objet de commentaires administratifs dans la FAQ sur les mesures de soutien aux entreprises du Ministère des finances. Il s'agit de la seconde mesure fiscale de nature incitative à l'abandon de créances locatives. Le 2eme LFR 2020 avait mis en place une présomption de normalité de telles aides, dont le champ d'application temporel est légèrement revu par la LF 2021.

### Champ d'application du « crédit d'impôt loyers »

Le crédit d'impôt est accordé aux bailleurs, qu'il s'agisse de **personnes morales (de droit privé comme de droit public)** comme de personnes physiques domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI. Il concerne les abandons ou renoncations définitifs de loyers afférents à des **locaux situés en France**, hors accessoires échus ou à échoir.

**A noter**, les personnes morales de droit public n'étaient initialement pas visées. Leur inclusion permet d'étendre la mesure aux bailleurs sociaux publics tels que les offices publics de l'habitat.

Les abandons ou renoncations définitifs de loyers visés sont ceux échus **au titre du mois de novembre 2020** et doivent être **consentis au plus tard le 31 décembre 2021**.

**A noter**, dans sa [FAQ sur les mesures de soutien aux entreprises](#), l'Administration précise que d'autres mesures sont mises en place à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2020 afin d'aider les entreprises encore fermées à couvrir leurs charges fixes (report ou exonérations de charges sociales, chômage partiel, renforcement des aides versées au titre du fonds de solidarité).

Les loyers éligibles doivent concerner les **entreprises locataires** qui remplissent les 4 conditions cumulatives suivantes :

- elles font l'objet d'une **mesure de fermeture administrative** (interdiction d'accueil du public au cours de la période d'application des restrictions de déplacement) ou exercent leur **activité principale dans un secteur** particulièrement **touché**, mentionné au [décret relatif au fonds de solidarité](#) (i.e, liste S1 des secteurs protégés qui comprend notamment le secteur HCR – hôtellerie, cafés, restauration –, le tourisme, le sport, la culture et l'événementiel) ;

**A noter**, la [FAQ sur les mesures de soutien économiques](#), précise que les entreprises fermées administrativement « **qui ont pratiqué du drive-in ou du click and collect pendant le mois de novembre restent éligibles** ».

- elles ont un effectif de **moins de 5 000 salariés** (soit, schématiquement, les TPE, PME et ETI) ;

**A noter**, pour l'appréciation de la condition d'effectif, **il est tenu compte de l'ensemble des salariés des entités liées** lorsque l'entreprise locataire contrôle ou est contrôlée par une autre personne morale au sens de l'article L. 233-3 du Code de commerce.

**A noter**, la condition d'effectif ne s'applique pas aux entreprises locataires constituées sous forme d'**association** assujetties aux impôts commerciaux ou qui emploient au moins un salarié.

- elles **ne doivent pas être en difficulté au 31 décembre 2019**, au sens du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014, **à l'exception des micro et petites entreprises** ne faisant pas l'objet de l'une des procédures prévues aux titres II, III et IV du livre VI du code de commerce et n'ayant pas bénéficié d'une aide au sauvetage ou d'une aide à la restructuration, définies au 3.1 de l'[encadrement temporaire des mesures d'aides d'État dans le contexte actuel](#) ;
- elles **ne doivent pas être en liquidation judiciaire au 1<sup>er</sup> mars 2020**.

En outre, lorsqu'il existe des **liens de dépendance** au sens du 12 de l'article 39 du CGI entre l'entreprise locataire et le bailleur (ou lorsque l'entreprise locataire est exploitée par un ascendant, un descendant, ou un membre du foyer fiscal du bailleur), le bailleur doit justifier par tous moyens des difficultés de trésorerie de l'entreprise locataire.

**A noter**, lorsque le bailleur est une société de personnes, le crédit d'impôt sera utilisé par ses associés proportionnellement à leurs droits.

### Montant du crédit d'impôt

Le taux du crédit d'impôt est égal à **50 %** :

- de la somme **totale de l'abandon ou renonciation** de loyers, lorsque l'entreprise locataire a **un effectif de moins de 250 salariés**,
- du montant de l'abandon ou de la renonciation consenti au titre d'un mois retenu dans la **limite des 2/3 du montant du loyer prévu au bail échu ou à échoir au titre du mois concerné**, lorsque l'entreprise locataire a un effectif de **250 à 4999 salariés**. Dans les faits, cela correspond à une crédit d'impôt **au taux effectif de 33,1/3%**.

**A noter**, aucun **montant minimal d'abandon** n'est fixé par la loi. Un bailleur qui abandonne seulement une fraction du loyer du mois de novembre est donc éligible au crédit d'impôt. La règle de plafonnement précitée s'applique normalement.

**Le montant total du crédit d'impôt perçu par le bailleur** est plafonné. Il ne peut excéder le montant de **800 000 € apprécié au niveau de l'entreprise locataire** et correspondant au montant de l'aide publique accordée à ses bailleurs (c'est-à-dire le montant des crédits d'impôts accordé à son ou ses bailleurs).

**A titre d'exemple**, pour un loyer de 1 500 € au titre du mois de novembre, abandonné en totalité :

- Pour un locataire qui emploie moins de 250 salariés : le crédit d'impôt, et donc le montant d'aide entrant dans le plafond de 800 000 €, sera égal à 50 % de 1 500 €, soit 750 €,
- Pour un locataire qui emploie entre 250 et 4 999 salariés : le crédit d'impôt, et donc le montant d'aide entrant dans le plafond de 800 000 €, sera égal à 50 % de 1 000 € ( $2/3 \times 1500$  €), soit 500 €.

### Modalités d'application

Le crédit d'impôt peut être imputé sur l'**impôt sur les sociétés** dû par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les abandons ou renoncations définitifs de loyers auront été consentis. Si le montant du crédit d'impôt venait à excéder l'impôt dû au titre de cet exercice, l'**excédent** serait **restitué**.

Le crédit d'impôt 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 auront été consentis, y compris en cas de clôture d'exercice en cours d'année civile. Si le montant du crédit d'impôt venait à excéder l'impôt dû au titre de cette année, l'excédent serait restitué.

Il est par ailleurs précisé que la créance sur l'État correspondant au crédit d'impôt non utilisé est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et selon les conditions prévues aux articles L. 313-23 à L. 313-35 du CMF.

**A noter**, si l'entreprise ou le ménage ne paye pas d'impôt l'année au titre de laquelle l'abandon de loyer est consenti, l'intégralité du montant du crédit d'impôt est remboursée à condition qu'ils soient à jour de leurs obligations déclaratives.

### 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 la déclaration annuelle de revenu ou de résultat.

### Prorogation du dispositif de présomption de normalité des abandons de créances locatives

Le dispositif (*2<sup>ème</sup> LFR pour 2020, art. 3*) est prorogé et vise désormais les abandons de créances de loyer consentis jusqu'au 30 juin 2021, et non plus seulement jusqu'au 31 décembre 2020.

**Retrouvez toutes nos actualités et analyses PLF 2021 sur [notre page KPMG Avocats !](#)**

## Contacts

Marie-Pierre Hô  
Avocat, Partner,  
Doctrine Tax  
[mhoo@kpmgavocats.fr](mailto:mhoo@kpmgavocats.fr)

Alexandra Baudart  
Avocat,  
Doctrine Tax  
[abaudart@kpmgavocats.fr](mailto:abaudart@kpmgavocats.fr)

Cette proposition a été réalisée par KPMG Avocats. KPMG Avocats est une société d'avocats de droit français, membre de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants affiliés à KPMG International (« KPMG International »), une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). Les informations contenues dans ce document sont valables à sa date de publication. Nous ne pouvons garantir que ces informations seront toujours exactes à une date ultérieure. Cette proposition est soumise à la négociation, à l'accord et à la signature d'une lettre de mission ou d'un contrat entre les parties. KPMG International et ses entités liées ne proposent pas de services aux clients. Aucun cabinet membre n'a le droit d'engager KPMG International, l'une quelconque de ses entités liées ou les autres cabinets membres à l'égard des tiers. KPMG International ou l'une quelconque de ses entités liées n'a le droit d'engager aucun cabinet membre.

© 2020 KPMG Avocats, société d'avocats de droit français, membre de l'organisation mondiale KPMG constituée de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, une société de droit anglais (« private company limited by guarantee »). Tous droits réservés. Le nom et le logo KPMG ainsi que le nom KPMG Avocats sont des marques utilisées sous licence par les cabinets indépendants membres de l'organisation mondiale KPMG.