

## LES CLÉS DE L'ACTUALITÉ FISCALE POUR LES ENTREPRISES

*Semaine du 7 avril 2022*

### **Publication d'un rescrit en date du 30 mars 2022 sur le traitement fiscal de certaines aides versées dans le cadre de la crise sanitaire et de la hausse du prix de l'énergie - mise à jour BOFiP**

Un rescrit publié le 30 mars 2022 apporte des précisions concernant le traitement en matière de TVA et de taxe sur les salaires des aides, subventions et indemnités suivantes :

- les mesures de soutien aux entreprises de secteurs économiquement affectés par la crise sanitaire ;
- les reversements par la société Électricité de France aux entreprises locales de distribution désignées comme fournisseurs de secours en application de l'article L. 333-3 du code de l'énergie, destinés à compenser le surcoût lié à l'impossibilité pour ces fournisseurs de secours d'acheter l'électricité au tarif ARENH (Accès Régulé à l'Énergie Nucléaire Historique) dont bénéficiaient les fournisseurs défaillants ;
- les dispositifs d'aide aux fournisseurs de gaz naturel et d'électricité prévus par l'article 181 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, dans un contexte de réglementation de certains prix liés à la fourniture d'énergie;
- le mécanisme d'aide exceptionnelle à l'acquisition de carburants prévu par le décret n° 2022-423 du 25 mars 2022 relatif à l'aide exceptionnelle à l'acquisition de carburants.

D'une part, le versement de ces aides n'est pas à prendre en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires. D'autre part, ces aides ne sont pas soumises à la TVA dès lors qu'elles ne constituent ni la contrepartie d'une opération imposable effectuée par son bénéficiaire au profit de l'État, ni le complément du prix des opérations imposables effectuées par le bénéficiaire au profit de tiers.

Le BOFiP a été mis à jour pour tenir compte de ce rescrit.

[Cliquez ici pour accéder à l'actualité BOFiP](#)

### **Facturation électronique - Mise à jour des spécifications externes**

L'administration fiscale a publié le 31 mars dernier une nouvelle version des spécifications externes concernant la facturation électronique (Version 1.2 du 31/03/2022). De nouveaux cas d'usage ont été ajoutés et le mode service du portail public de facturation est développé. Les spécifications vont encore être complétées d'ici la fin du premier semestre.

[Cliquez ici pour accéder au dossier de spécifications externes B2B](#)

## **Doublement du crédit d'impôt pour la formation des dirigeants - mise à jour BOFiP**

L'article 19 de la loi de finances pour 2022 a doublé le montant du crédit d'impôt pour la formation des dirigeants, au titre des heures de formation effectuées depuis le 1er janvier 2022. Cette mesure s'applique pour les microentreprises de moins de dix salariés et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan n'excède pas 2M€. Le taux de calcul du crédit d'impôt est égal à deux fois le taux horaire du SMIC soit 20,5€. Le bénéfice de ce doublement est subordonné au respect de la réglementation européenne applicable en matière d'aides de minimis.

La doctrine administrative commente ces aménagements.

[Cliquez ici pour accéder à l'actualité](#)

## **Suppression des dépenses fiscales inefficaces prévue par la loi de finances pour 2022 - Publication d'un décret**

[L'article 35 de la loi de finances pour 2022](#) a supprimé certaines dépenses fiscales et certains dispositifs apparaissant aujourd'hui comme inefficaces.

Cet article a supprimé notamment :

- L'exonération de TFPB des immeubles situés zones franches urbaines (ZFU) et rattachés, entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2014, à un établissement implanté en ZFU pouvant bénéficier de l'exonération de CFE ;
- L'exonération d'IS des bénéfices réalisés, au cours des 24 mois suivant leur création, par les sociétés créées entre le 1er juillet 2007 et le 31 décembre 2021 pour reprendre une entreprise ou des établissements industriels en difficulté (pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022). Cette suppression entraîne la suppression de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), de cotisation foncière des entreprises (CFE), et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), pour les entreprises bénéficiant de l'exonération d'IS pour reprise d'une entreprise ou d'un établissement industriel en difficulté (à compter du 01.01.2022) ;
- L'exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés, en faveur des entreprises qui exercent une activité en zones franches urbaines-territoire entrepreneur (ZFU-TE) (à compter de l'IR dû au titre de 2021 et IS dû au titre des exercices clos à compter du 31.12.2021) ;
- L'exonération d'impôt sur le revenu des lots d'obligations et primes de remboursement attachées à des emprunts négociables émis avant le 1er janvier 1992 (à compter de l'IR dû au titre de 2021) ;

Un décret relatif à la suppression de dépenses fiscales inefficaces à compter de 2022 a été publié au journal officiel du 4 avril 2022 afin de procéder aux suppressions des références à ces dispositifs dans les dispositions réglementaires concernées.

[Cliquez ici pour accéder au décret](#)

## **Décision du Conseil d'Etat du 4 février 2022 : en dehors du cadre de la procédure de l'article L. 64 du LPF, l'administration peut recourir au principe général du droit à la répression des abus de droit**

Le Conseil d'Etat considère, concernant une réclamation telle qu'une demande de restitution de CIR, que l'administration peut, **dès lors que le litige n'entre pas dans le champ de la procédure de l'abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF, recourir au principe général de fraude à la loi pour écarter comme ne lui étant pas opposables des actes fictifs ou qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, n'ont pu être inspirés par aucun motif autre que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales de l'intéressé.**



Les faits étaient les suivants.

Au sein d'un groupe d'intégration fiscale, l'une des filiales ayant la qualité d'organisme privé agréé dans le cadre du crédit d'impôt recherche (CIR) a confié à deux autres filiales du groupe le soin de réaliser des travaux de recherche dans le domaine pharmaceutique qui lui avaient été commandés par des entreprises extérieures au groupe. Les deux filiales ont estimé qu'elles avaient droit, à raison des dépenses de recherche engagées refacturées à la filiale organisme de recherche agréé, laquelle les avait elle-même refacturées aux donneurs d'ordre extérieurs, à des crédits d'impôt recherche.

L'Administration a considéré que les sommes perçues par les deux sociétés non agréées devaient être déduites de l'assiette de leur CIR respectif, estimant que seul le donneur d'ordre pouvait bénéficier du CIR sur les travaux réalisés. Elle a par conséquent refusé la restitution des créances de CIR. L'analyse de l'administration fiscale a été, dans un premier temps, validée par les juges du fond mais censurée par le Conseil d'État. Ce dernier a en effet rappelé qu'en l'état du droit applicable au litige (qui a évolué depuis), aucune disposition n'interdisait à une entreprise de bénéficier du CIR au titre d'opérations de recherche effectuées pour le compte d'un organisme privé agréé, sauf caractérisation d'un montage constitutif d'une fraude à la loi.

Lors du renvoi de l'affaire devant la Cour administrative d'appel de Paris, l'administration a demandé, par voie de substitution de base légale, que le refus de restitution de la créance soit fondé sur le principe général du droit à la répression des abus de droit (sur la base de la jurisprudence Janfin, CE, 27 septembre 2006, n°260050). L'administration fiscale s'est fondée sur le fait que le dispositif de sous-traitance en cascade conduit à ce qu'une même dépense de recherche soit prise en compte deux fois (i.e. au niveau du donneur d'ordre et au niveau du sous-traitant non agréé) et augmente d'autant la dépense fiscale de l'État, ce qui est contraire aux objectifs poursuivis par le législateur.

La Cour administrative d'appel ayant donné raison à l'administration, la société tête de groupe a déposé un recours devant le Conseil d'État et a soulevé la question de la conformité de l'article L. 64 du LPF aux droits et libertés garantis par la Constitution.

Après avoir rappelé que la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF ne s'applique qu'en cas de rectification notifiée par l'administration fiscale, et non en cas de réclamation (telle qu'une demande de restitution de CIR), le Conseil d'État a reconnu un principe général de répression des abus de droit, auquel l'administration fiscale peut recourir dès lors que le litige n'entre pas dans le champ d'application de l'article L. 64 du LPF. Pour le Conseil d'État, le fait qu'il existe une différence de traitement entre les situations dans lesquelles l'administration est tenue d'appliquer la procédure de l'abus de droit de l'article L. 64 (signature obligatoire du supérieur hiérarchique, recours au comité de l'abus de droit), et les situations dans lesquelles l'administration n'est pas tenue de respecter cette procédure, n'est pas constitutif d'une rupture d'égalité au sens constitutionnel.

**En conséquence de cette décision, il existe deux possibilités pour l'administration de procéder à des redressements pour abus de droit :**

- **soit sur le fondement de l'article L. 64 du LPF lorsque les faits litigieux entrent dans son champ. Dans ce cas, la procédure prévue par cet article doit être respectée et notamment la possibilité pour le contribuable de saisir le Comité de l'abus de droit. La pénalité de 80 % s'applique automatiquement dans ce cas ;**
- **soit sur le fondement du principe général de répression des abus de droit dégagé par la jurisprudence quand l'article L. 64 du LPF ne peut pas s'appliquer. Dans ce cas, le Comité de l'abus de droit ne peut pas être saisi et la pénalité de 80 % ne s'applique qu'en cas de manœuvres frauduleuses.**

[Cliquez ici pour accéder à la décision du Conseil d'État \(CE, 4 février 2022, n°455278, Sté Hays France\)](#)



## Rapport annuel 2021 du Comité de l'abus de droit fiscal : la très grande majorité des affaires examinées en 2021 concerne l'impôt sur le revenu, et plus particulièrement des opérations d'apport avec soulte

Pour rappel, en vertu de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, « Afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles. En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement du présent article, le litige est soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité de l'abus de droit fiscal. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité. Si l'administration ne s'est pas conformée à l'avis du comité, elle doit apporter la preuve du bien-fondé de la rectification. Les avis rendus font l'objet d'un rapport annuel qui est rendu public. ».

- **Activité du CADF sur l'année 2021** : en 2021, le Comité a été saisi de 30 nouvelles affaires et a examiné 37 dossiers au cours des séances qu'il a tenues (dont 14 dossiers reçus en 2020 et 23 dossiers reçus en 2021). Le nombre de saisines est en repli au cours de l'année 2021, pour la deuxième année consécutive (30 affaires reçues en 2021 contre 38 en 2020, 851 en 2019 et 46 en 2018). Il s'agit du plus faible nombre de saisines depuis 7 ans. Le Comité a rendu un tiers d'avis défavorables à l'utilisation de la procédure de l'abus de droit par l'administration et deux tiers d'avis favorables.
- **Affaires examinées par le CADF** : la très grande majorité des affaires examinées concerne l'impôt sur le revenu (33 affaires, soit 89 % des affaires examinées en 2021, contre 97 % en 2020, 86 % en 2019 et 75,6 % en 2018) et plus particulièrement des **opérations d'apport avec soulte dans le cadre des dispositions des articles 150-0 B (sursis d'imposition) ou 150-0 B ter (report d'imposition) du CGI ou des opérations de réduction de capital non motivées par des pertes** (respectivement 38 % et 24 % des affaires examinées en 2021).

Le Comité a également examiné 4 affaires relatives aux droits d'enregistrement (caractère fictif d'une SCI pour éluder le barème de l'usufruit et donation déguisée).

[Cliquez ici pour accéder au rapport](#)

c

