

I - MESURES RELATIVES AUX ENTREPRISES

A- Mesures pour le secteur agricole

Création d'un régime garantissant la neutralité fiscale en cas de fusion de sociétés civiles agricoles.

L'article 151 octies A du CGI prévoit que les associés personnes physiques des seules sociétés civiles professionnelles peuvent bénéficier d'un dispositif de report de l'imposition des plus-values dégagées à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou de l'apport partiel d'actifs d'une branche complète d'activité de ces sociétés.

Ce dispositif est étendu aux associés de sociétés civiles à objet agricole à l'occasion de fusions, de scission ou d'apports partiels d'actifs.

Un des objectifs de ce dispositif est de permettre aux exploitations agricoles de procéder à des opérations de restructuration permettant la reprise et la continuité d'activité sous le bénéfice d'un régime de neutralité fiscale.

Sont principalement éligibles à ce dispositif les exploitations agricoles exercées sous forme d'EARL, de GAEC, de SCEA, de GFA exploitant....

Outre le report d'imposition des plus-values d'apport, il est prévu que les dispositifs d'étalement des revenus exceptionnels, de détermination des bénéfices selon l'option pour la moyenne triennale et de déduction pour épargne de précaution continuent à s'appliquer en cas de fusion de sociétés civiles agricoles si la société bénéficiaire de la fusion s'engage à poursuivre l'application de ces dispositifs.

Imposition au titre des bénéfices agricoles des revenus issus des activités de captation de carbone et d'amélioration ou de restauration de la biodiversité par les sociétés agricoles.

Cet article prévoit que les revenus provenant d'actions réalisées par les exploitants agricoles sur le périmètre de leur exploitation et qui contribuent à restaurer ou maintenir des écosystèmes dont la société tire des avantages, appelés PSE « paiements pour services environnementaux » (qualité de l'eau, stockage de carbone, protection du paysage ou de la biodiversité par exemple), soient considérés comme des bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu.

Ces « services environnementaux » et les paiements auxquels ils donnent lieu ne font l'objet d'aucune définition législative et reposent sur des outils contractuels dont le régime juridique dépend du financeur.

Ils peuvent donner lieu à la rémunération de l'exploitant agricole : les revenus tirés peuvent alors être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole, mais dans des conditions assez limitatives, susceptibles de limiter le développement de cet outil. Le texte clarifie donc l'imposition de ces revenus, en les reconnaissant comme des bénéfices de l'exploitation agricole, mais uniquement lorsqu'ils concernent des actions réalisées sur le périmètre de l'exploitation. Cette précision restreint la portée du dispositif. Ainsi, un agriculteur entretenant une haie sur le périmètre de son exploitation et percevant un paiement pour ce faire aura la possibilité de qualifier ce revenu de bénéfice agricole.

L'entretien de la haie d'une parcelle appartenant à un particulier ou à une collectivité territoriale, qui peut également donner lieu à paiement pour services environnementaux dans le cadre d'un contrat, ne pourra néanmoins pas être considéré comme un bénéfice de l'exploitation agricole ; il sera fiscalisé selon le régime dérogatoire d'imposition des produits issus d'activités accessoires (art. 75 du CGI) et le cas échéant lorsque le plafond de recettes accessoires est atteint le produit relèvera des BIC ou des BNC.

Prorogation du crédit d'impôt de remplacement pour congé et augmentation de son taux en cas de remplacement pour congé maladie ou accident de travail.

L'article 200 *undecies* du code général des impôts (CGI) établit un crédit d'impôt sur les dépenses engagées par les exploitants agricoles pour leur remplacement pendant leurs congés, au titre de l'emploi direct de salariés ou du recours à des personnes mises à disposition par un tiers. Les exploitants peuvent en bénéficier à la condition que leur présence sur l'exploitation soit requise chaque jour de l'année et que leur remplacement ne fasse pas l'objet d'une autre prise en charge.

Ce crédit d'impôt est égal à 50 % des dépenses engagées pour le remplacement, dans la limite de quatorze jours par an de remplacement pour congé. Il est imputé sur l'impôt sur les bénéfices dû par l'exploitant au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses éligibles ont été engagées.

Ce dispositif est prorogé jusqu'au 31 décembre 2024 et il est complété par une mesure applicable à compter du 1^{er} janvier 2022, prévoyant qu'en cas de remplacement pour congé maladie ou en raison d'un accident du travail, le taux du crédit d'impôt est porté à 60 %. Le taux du crédit d'impôt est maintenu à 50 % pour tous les autres motifs de congé.

Prorogation et augmentation du montant du crédit d'impôt agriculture biologique.

L'article 244 *quater* L du code général des impôts (CGI) prévoit d'attribuer un crédit d'impôt aux entreprises agricoles dont 40 % des recettes proviennent d'activités de production sous le mode biologique. Le montant du crédit d'impôt s'élève à 3 500 euros depuis son augmentation, de 1 000 euros, par la loi de finances pour 2018. Si l'entreprise bénéficie déjà d'une aide à la conversion à l'agriculture biologique ou d'une aide au maintien de l'agriculture biologique, la somme de ces aides et du crédit d'impôt ne peut excéder 4 000 euros. Son bénéfice est adapté aux situations d'exercice de l'activité sous forme de groupement d'exploitation en commun, les limites étant alors multipliées par le nombre des associés, dans la limite d'un coefficient de quatre.

La loi de finances pour 2022 proroge le crédit d'impôt jusqu'au 31 décembre 2025 et porte le montant à 4 500 euros à compter du 1^{er} janvier 2023. Si l'entreprise bénéficie déjà d'une aide à la conversion à l'agriculture biologique ou d'une aide au maintien de l'agriculture biologique, la somme de ces aides et du crédit d'impôt ne pourra excéder 5 000 euros à compter du 1^{er} janvier 2023.

Maintien de l'exonération de TFPB pour les sociétés coopératives agricoles qui mettent à disposition de tiers leurs locaux en vue de la transformation des produits des adhérents.

L'article 1382 du code général des impôts (CGI) prévoit une exonération permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) des bâtiments affectés à un usage agricole de certains organismes précisément énumérés, dont les sociétés coopératives agricoles (SCA). Le dispositif exclut les sociétés civiles ou commerciales. Le bénéfice de l'exonération est donc subordonné, d'une part au statut des organismes en cause, et d'autre part à la nature et à l'affectation des bâtiments. Les bâtiments doivent ainsi être affectés de manière permanente et exclusive à un usage agricole. Les locaux où des récoltes ou autres productions agricoles sont soumises à des transformations ou manipulations qui en modifient la nature, conservent leur caractère de bâtiments ruraux, et donc le bénéfice de l'exonération, si :

- ces transformations et manipulations entrent dans les usages habituels et normaux de l'agriculture rurale ;

- et celles-ci ne présentent pas un caractère industriel quant au matériel et à la main-d'œuvre utilisés.

Ce dispositif doit permettre aux SCA de « mieux contrôler la qualité de la transformation des produits de leurs adhérents dans le respect des traditions et des labels agricoles » et vise à maintenir le bénéfice de l'exonération à une coopérative agricole qui met à disposition d'un tiers tout ou partie de ses locaux équipés des moyens de production nécessaires en vue de la transformation exclusive des produits des adhérents de la coopérative, dès lors que sont respectés un ou plusieurs modes de valorisation des produits agricoles prévus aux articles L. 641-5 à L. 641-12 du code rural et de la pêche maritime, telles que les appellations d'origine contrôlée ou les indications géographiques protégées.

Suppression de la majoration de 10 % sur l'insuffisance des versements par appels provisionnels ou mensuels appliquée par les caisses de MSA.

Les agriculteurs peuvent demander aux caisses de la MSA de prendre en compte la variation de leurs revenus professionnels pour le calcul des cotisations sociales dès le début de l'année civile au titre de laquelle les cotisations sont dues. Pour éviter tout abus, la loi avait créé une majoration de 10 % en cas de sous-estimation du revenu de plus d'1/3 par rapport aux revenus réels. Cette sanction a pour effet de freiner les agriculteurs à moduler leurs cotisations.

Ce dispositif vise donc à supprimer, comme pour les travailleurs indépendants, la majoration de retard appliquée par les caisses de mutualité sociale agricole sur le montant des cotisations restant dues par les chefs d'entreprise agricole en cas d'erreur d'estimation de leurs revenus professionnels.

Unification des déclarations sociale et fiscale.

La loi de financement de la sécurité sociale pour 2021 avait prévu l'unification des déclarations sociale et fiscale des exploitants agricoles à partir des déclarations de revenus 2022 au titre des revenus 2021. Le surcroît d'activité des caisses de la MSA dû aux diverses mesures prises pour aider les non-salariés agricoles à surmonter la crise sanitaire (report des échéances sociales, apurement de la dette sociale...) risque de ralentir la mise en place de l'unification des déclarations. Afin d'anticiper tout problème, le texte repousse à 2023 l'entrée en vigueur de cette mesure.

Autres mesures sociales pour les agriculteurs :

1) Le délai de carence applicable en cas d'arrêt maladie est modifié. Actuellement, il est fixé à 7 jours (ou 3 jours en cas d'hospitalisation). Le texte aligne cette durée de carence sur celle applicable pour les salariés et les travailleurs indépendants, à savoir 3 jours. Cette mesure s'applique à partir du 1er janvier 2022.

2) Les ayants-droits des chefs d'exploitation et des cotisants de solidarité bénéficient d'une indemnisation spécifique en cas de décès à la suite d'un accident du travail d'une maladie professionnelle (AT-MP) :

- la rente annuelle du conjoint, partenaire de Pacs ou concubin est égale à 40 % du gain forfaitaire annuel (GFA). Elle est versée jusqu'à leur remariage ou décès ;
- la rente annuelle versée aux enfants, jusqu'à leurs 20 ans, est égale à 25 % du GFA pour les 2 premiers enfants ou 20 % du GFA à partir du 3ème enfant.

La LFSS pour 2022 ouvre cette indemnisation à tous les non-salariés agricoles. S'ajoutent donc à la liste des bénéficiaires, en cas de décès à la suite à un AT-MP, les ayants-droits des collaborateurs, aides familiaux et enfants de plus de 14 ans qui participent occasionnellement aux travaux de l'exploitation. Cette mesure s'applique pour les décès survenus à partir du 1er janvier 2022.

3) Les ayants-droits de chefs d'exploitation et d'entreprise, des aides familiaux, des associés d'exploitation et des collaborateurs d'exploitation ou d'entreprise agricole pourront bénéficier du versement d'un capital décès dont le montant sera fixé par décret dès lors qu'une durée minimale d'affiliation à la MSA (qui doit être déterminée par voie réglementaire) sera respectée.

Le versement sera effectué par priorité aux personnes qui étaient, au jour du décès, à la charge effective, totale et permanente de l'assuré.

Dans le cas où aucune priorité ne serait demandée dans un délai maximum après le décès (ce délai devra être fixé par décret), le capital décès sera attribué au conjoint survivant non séparé de droit ou de fait ou au partenaire de Pacs. A défaut, il sera versé aux descendants ou, en l'absence de descendants, aux ascendants.

4) Depuis le 1er janvier 2019, les exploitantes agricoles bénéficient d'indemnités forfaitaires pendant leur congé maternité quand elles ne peuvent pas bénéficier de l'allocation de remplacement (aide versée pour prendre en charge le remplacement de la cheffe d'exploitation pendant la durée de son congé). Le chef d'exploitation, quant à lui, ne dispose pas de ce régime d'indemnités forfaitaires en cas de non-remplacement.

La LFSS pour 2022 applique la mesure des cheffes d'exploitation aux chefs d'exploitation pendant la durée de leur congé paternité. La mesure, dont les conditions d'application devront être fixées par décret, s'applique pour les indemnités relatives à des arrêts de travail pour paternité qui débutent le 1er janvier 2022.

B- Mesures pour les entreprises (tous secteurs confondus)

Allongement des délais d'option pour les régimes d'imposition à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs individuels.

Il est prévu d'allonger les délais d'option pour le régime réel d'imposition des entrepreneurs individuels dont le chiffre d'affaires hors taxe est situé en deçà des plafonds du régime micro. Alors que le choix du régime d'imposition, entre régime micro et régime réel, peut entraîner des conséquences importantes sur le niveau d'imposition des entrepreneurs individuels, il apparaît utile de leur permettre de choisir leur régime d'imposition plus tardivement, à savoir lors du dépôt de leur déclaration pour l'exercice précédent.

Cet allongement des délais d'option et de renonciation au régime réel proposé par ce dispositif offrira à l'entrepreneur la possibilité de disposer à la fois de la vision consolidée sur l'exercice précédent et d'un premier aperçu des résultats des premiers mois de l'exercice sur lequel l'option s'exerce. De plus, ce texte permet aux entreprises, notamment agricoles, nouvellement créées de choisir entre régime micro et régime réel lors du dépôt de leur première déclaration, en adaptant leur choix à la situation réelle de leur activité.

Ces dispositions s'appliquent aux options ou renonciations formulées à compter du 1^{er} janvier 2022.