

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-DJC-COVID19-10-10-25/02/2021

Date de publication : 25/02/2021

DJC - COVID19 - Mesures fiscales spécifiques en période de crise sanitaire COVID19 - Crédit d'impôt en faveur des bailleurs consentant des abandons de loyers à certaines entreprises locataires

Positionnement du document dans le plan :

DJC - Dispositions juridiques communes

Titre 1 : Mesures fiscales spécifiques en période de crise sanitaire COVID19

Chapitre 1 : Crédit d'impôt en faveur des bailleurs consentant des abandons de loyers à certaines entreprises locataires

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Bailleurs éligibles

1. Contribuables soumis à l'impôt sur les revenus ou à l'impôt sur les sociétés
2. Entreprises exonérées par une disposition expresse de la loi
3. Cas particulier des collectivités territoriales et de leurs groupements

B. Entreprises locataires éligibles

1. L'entreprise doit louer un local faisant l'objet d'une interdiction d'accueil au public, ou exercer son activité principale dans certains secteurs
 - a. Locaux faisant l'objet d'une interdiction d'accueil du public
 - b. Entreprise exerçant son activité principale dans certains secteurs d'activité
2. Effectif de l'entreprise locataire
3. L'entreprise locataire ne doit pas être en difficulté au sens du droit de l'Union européenne
4. L'entreprise locataire ne doit pas être en liquidation judiciaire
5. Liens entre le bailleur et l'entreprise locataire

C. Abandons ou renoncations de loyers éligibles

1. Loyers échus au titre du mois de novembre 2020
2. Caractère définitif de l'abandon ou de la renonciation de loyer

II. Modalités de détermination du crédit d'impôt

A. Assiette du crédit d'impôt

B. Taux du crédit d'impôt

III. Utilisation du crédit d'impôt

A. Imputation sur l'impôt dû

B. Restitution immédiate de la fraction non imputée

C. Cession de créance

D. Cas particuliers

1. Sociétés de personnes et assimilées n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés
2. Entreprises soumises au régime des groupes de sociétés

IV. Obligations déclaratives

A. Bailleurs soumis à l'impôt sur le revenu

B. Bailleurs soumis à l'impôt sur les sociétés

V. Respect du plafond prévu par le droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat

VI. Contrôle du crédit d'impôt

Actualité liée : 25/02/2021 : IR - RFPI - BNC - BA - BIC - IS - DJC : Création d'un crédit d'impôt temporaire en faveur des bailleurs concédant des abandons de loyers à des entreprises dans le cadre de la période d'application des restrictions de déplacement prévues à l'article 4 du 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 (loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 20)

1

L'article 20 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 crée un dispositif de crédit d'impôt en faveur des bailleurs qui consentent à certaines entreprises locataires des abandons et renonciations de loyers échus au titre du mois de novembre 2020.

10

Ce crédit d'impôt est cumulable avec les dispositions de l'article 3 de la loi n° 2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative pour 2020, prorogées par le VII de l'article 20 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 précitée, qui :

- exonèrent de l'impôt sur le revenu les abandons et renonciations de loyers réalisés au profit d'une entreprise locataire entre le 15 avril 2020 et le 30 juin 2021 dans les conditions et limites mentionnées au 9° du 1 de l'article 39 du code général des impôts (CGI) ;

- et prévoient la déductibilité du résultat imposable des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés, sans justificatif, des abandons de créances de loyers et accessoires afférents à des immeubles donnés en location à une entreprise consentis entre le 15 avril 2020 et le 30 juin 2021.

I. Champ d'application

A. Bailleurs éligibles

20

Peuvent bénéficier du crédit d'impôt les bailleurs personnes physiques domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI et les bailleurs personnes morales de droit privé comme de droit public, sous réserve des précisions apportées au I-A-3 § 50.

Les contribuables non-résidents qui, en application du second alinéa de l'article 4 A du CGI, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française sont donc exclus du bénéfice du crédit d'impôt.

Toutefois, il est précisé que le crédit d'impôt s'applique aux « non-résidents Schumacker », lesquels tirent de France l'essentiel de leurs revenus et doivent être, conformément à la décision du 14 février 1995 (affaire C-279/93 Schumacker) de la Cour de justice de l'Union européenne, assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France. Pour plus de précisions concernant ces résidents, il est renvoyé au BOI-IR-DOMIC-40.

1. Contribuables soumis à l'impôt sur les revenus ou à l'impôt sur les sociétés

30

Sont éligibles au crédit d'impôt les bailleurs qui perçoivent des revenus tirés de la location nue ou meublée de locaux, quel que soit le régime d'imposition applicable à ces revenus :

Sont ainsi éligibles :

- les particuliers ;
- les entreprises individuelles ;
- les sociétés soumises au régime d'imposition prévu à l'article 8 du CGI et à l'article 8 ter du CGI, ou les groupements mentionnés à l'article 239 quater du CGI, à l'article 239 quater B du CGI ou à l'article 239 quater C du CGI ;
- les sociétés ou organismes de droit privé ou public soumis à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option (sous réserve des précisions apportées au I-A-3 § 50) ;
- les organismes de droit privé ou public autres que les sociétés qui perçoivent des revenus patrimoniaux ne se rattachant pas à une activité lucrative ;
- les membres de sociétés transparentes telles que définies au I § 10 et suivants du BOI-RFPI-CHAMP-30-20 ;
- les porteurs de parts ou actionnaires des placements collectifs visés à l'article L. 214-1 du code monétaire et financier (CoMoFi) à l'exception des sociétés à prépondérance immobilière à capital variable visées à l'article L. 214-62 du CoMoFi

2. Entreprises exonérées par une disposition expresse de la loi

40

Le bénéfice du crédit d'impôt est ouvert aux entreprises exonérées d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés en application de l'article 44 sexies du CGI, de l'article 44 sexies A du CGI, de l'article 44 septies du CGI, de l'article 44 octies du CGI, de l'article 44 octies A du CGI, de l'article 44 duodécies du CGI, de l'article 44 terdecies du CGI à l'article 44 septdecies du CGI, et de l'article 207 du CGI à l'article 208 septies du CGI.

Sont également éligibles au crédit d'impôt les sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPICAV) visées au 3° nonies de l'article 208 du CGI, les sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) visées à l'article 208 C du CGI, ainsi que les organismes d'habitation à loyer modéré mentionnés à l'article L.411-2 du code de la construction et de l'habitation.

Remarque : Les succursales françaises de fonds d'investissement étrangers admises au bénéfice du régime fiscal des SPICAV sont éligibles au crédit d'impôt.

3. Cas particulier des collectivités territoriales et de leurs groupements

50

Les collectivités territoriales et leurs groupements ne bénéficient pas du crédit d'impôt, mais d'un dispositif particulier de prélèvement sur recettes, prévu au VI de l'article 20 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, ayant les mêmes paramètres et conditions d'application.

B. Entreprises locataires éligibles

60

Les abandons et renonciations de loyers doivent être réalisés au profit d'entreprises locataires qui répondent aux critères cumulatifs suivants.

1. L'entreprise doit louer un local faisant l'objet d'une interdiction d'accueil au public, ou exercer son activité principale dans certains secteurs

70

Les conditions exposées aux **I-B-1 a et b § 80 et 90** sont alternatives. L'une ou l'autre doit être remplie sans interruption pendant toute la période du mois de novembre 2020.

a. Locaux faisant l'objet d'une interdiction d'accueil du public

80

Les locaux faisant l'objet d'une interdiction d'accueil du public sont ceux visés au titre 4 du [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](#). Ils sont situés en France métropolitaine ou dans un département d'outre-mer.

Les entreprises qui ont pratiqué au cours du mois de novembre 2020 une activité de livraison et de retrait de commandes (de type « click and collect ») dans ces locaux conformément aux dispositions du I de l'[article 37 du 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](#), demeurent néanmoins éligibles.

b. Entreprise exerçant son activité principale dans certains secteurs d'activité

90

L'entreprise doit exercer son activité principale dans un des secteurs d'activité mentionnés à l'[annexe 1 du décret n° 2020-371 du 30 mars 2020 relatif au fonds de solidarité à destination des entreprises particulièrement touchées par les conséquences économiques, financières et sociales de la propagation de l'épidémie de covid-19 et des mesures prises pour limiter cette propagation](#).

La liste des secteurs est appréciée à la date de publication de la [loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#).

2. Effectif de l'entreprise locataire

100

L'entreprise locataire doit avoir un effectif de moins de 5 000 salariés.

Cet effectif est décompté selon les modalités prévues au I de l'[article L. 130-1 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#), et correspond à la moyenne du nombre de personnes employées au cours de chacun des mois de l'année civile précédente.

Il est déterminé au 1^{er} janvier de l'année N en calculant la moyenne des effectifs de chaque mois de l'année civile précédente (année N-1). Il est valable toute l'année N.

Les salariés en temps partiel sont comptés au prorata de la durée du travail figurant sur leur contrat de travail, en divisant la somme totale des horaires inscrits dans leurs contrats de travail par la durée légale ou la durée conventionnelle du travail.

110

Seules peuvent être prises en compte les personnes titulaires d'un contrat de travail.

Les dirigeants d'entreprises qui sont mandataires sans être titulaires d'un contrat de travail ne doivent donc pas être pris en compte.

Sont par ailleurs exclus du décompte les apprentis, les titulaires d'un contrat initiative-emploi pendant la durée d'attribution de l'aide financière, les titulaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée d'attribution de l'aide financière, et les titulaires d'un contrat de professionnalisation jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée.

Les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée sont aussi exclus du décompte des effectifs lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le contrat de travail est suspendu, notamment du fait d'un congé de maternité, d'un congé d'adoption ou d'un congé parental d'éducation.

120

L'effectif est calculé au niveau de l'entreprise, en prenant en compte tous les établissements. Toutefois, 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 \(C. com.\)](#), le seuil est apprécié en additionnant les effectifs salariés de l'ensemble des entités liées.

130

La condition d'effectif ne s'applique pas aux entreprises locataires constituées sous forme d'association. Pour bénéficier du dispositif, ces dernières doivent toutefois être assujetties aux impôts commerciaux ou employer au moins un salarié.

3. L'entreprise locataire ne doit pas être en difficulté au sens du droit de l'Union européenne

140

L'entreprise locataire ne doit pas être une entreprise en difficulté au sens du [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](#).

Pour plus de précisions concernant la notion d'entreprise en difficulté, il est renvoyé au [IV § 380 du BOI-BIC-RICI-20-10-10-10](#).

Cette condition est appréciée au 31 décembre 2019.

150

Cette condition ne s'applique pas aux micro et petites entreprises au sens de l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 précité, sous réserve que ces entreprises remplissent les deux conditions cumulatives suivantes :

- ne pas faire l'objet de l'une des procédures prévues aux II, III et IV du [livre VI du C. com.](#), à savoir d'une procédure de sauvegarde ([C. com., art. L. 620-1 à C. com., art. L. 628-10](#)), de redressement judiciaire ([C. com., art. L. 631-1 à C. com., art. L. 632-4](#)) ou de liquidation judiciaire et du rétablissement professionnel ([C. com., art. L. 640-1 à C. com., art. L. 645-12](#)),

- ne pas avoir bénéficié d'une aide au sauvetage ou d'une aide à la restructuration, telles que définies au [3.1 de la communication de la Commission européenne du 19 mars 2020 relative à l'encadrement temporaire des mesures d'aides d'État visant à soutenir l'économie dans le contexte actuel de la flambée de covid 19](#).

4. L'entreprise locataire ne doit pas être en liquidation judiciaire

160

L'entreprise locataire ne doit pas faire l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire au 1^{er} mars 2020.

La procédure de liquidation judiciaire est définie aux [articles L. 640-1 et suivants du C. com.](#).

5. Liens entre le bailleur et l'entreprise locataire

170

Lorsque l'entreprise locataire est exploitée par un ascendant, un descendant ou un membre du foyer fiscal du bailleur, ou lorsqu'il existe des liens de dépendance au sens du 12 de l'[article 39 du CGI](#) entre elle et le bailleur, le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné à la condition que le bailleur puisse justifier des difficultés de trésorerie de l'entreprise locataire par tous moyens tels que, par exemple, une attestation justifiant de l'état de difficulté financière établie par l'expert-comptable de l'entreprise assortie de l'état actuel de la trésorerie, ou des justificatifs de la position débitrice des comptes bancaires d'une part et des démarches effectuées auprès d'une banque afin d'obtenir un soutien bancaire (prêt garanti par l'Etat et/ou ligne de crédit) d'autre part.

Pour plus de précisions concernant la notion de liens de dépendance, il est renvoyé au [I-A-2 § 20 à 40 du BOI-BIC-CHG-40-20-10](#).

C. Abandons ou renoncations de loyers éligibles

1. Loyers échus au titre du mois de novembre 2020

180

L'abandon ou la renonciation doivent être afférents aux loyers hors taxes et hors accessoires échus au titre du mois de novembre 2020. Ils doivent être réalisés au plus tard le 31 décembre 2021.

190

Les loyers accessoires exclus de l'assiette du crédit d'impôt s'entendent notamment de ceux concernant :

- la location du droit d'affichage et les redevances qui ont leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit et qui proviennent de la mise à la disposition de tiers, par le propriétaire, de certains droits attachés aux propriétés bâties ou de biens assimilés lui appartenant. Pour plus de précisions, il est renvoyé au [II § 60 du BOI-RFPI-CHAMP-10-10](#).
- le remboursement des charges récupérables afférentes aux locaux faisant l'objet de la location, correspondant généralement aux charges dont le propriétaire est fondé de plein droit à obtenir le remboursement par ses locataires, sur justifications, en sus du loyer principal. Pour plus de précisions, il est renvoyé au [I § 20 et suivants du BOI-RFPI-BASE-20-40](#).

200

Aucun montant minimal d'abandon ou de renonciation n'est requis. L'abandon d'une fraction seulement du loyer du mois de novembre 2020 est donc éligible au crédit d'impôt.

2. Caractère définitif de l'abandon ou de la renonciation de loyer

210

L'abandon ou la renonciation de loyers doivent être définitifs.

Cela implique que le bailleur renonce à :

- exercer tout recours auprès du locataire à raison du défaut de paiement des loyers pour la période au titre de laquelle il bénéficie du crédit d'impôt ;
- contracter avec le locataire une clause de retour à meilleure fortune visant au remboursement des loyers auquel il a renoncé au titre de cette même période.

II. Modalités de détermination du crédit d'impôt

A. Assiette du crédit d'impôt

220

L'assiette de calcul du crédit d'impôt est constituée par le montant de l'abandon ou de la renonciation, sous réserve des précisions apportées au [I-C-1 § 180 et 190](#).

230

Pour les entreprises locataires ayant un effectif de 250 salariés ou plus, et inférieur à 5 000 salariés, le montant de l'abandon est retenu à hauteur des deux tiers maximum du montant du loyer hors taxes (HT) du mois de novembre 2020 dans la base de calcul du crédit d'impôt.

Il est rappelé que l'effectif est apprécié selon les modalités prévues au I de l'[article L. 130-1 du CSS \(I-B-2 § 100\)](#).

B. Taux du crédit d'impôt

240

Le taux du crédit d'impôt est fixé à 50 %.

250

Exemple 1 :

La société X loue un local commercial pour un loyer mensuel principal de 50 000 € HT à la société Y qui exerce son activité principale dans le secteur de l'hôtellerie. X et Y n'entretiennent aucun lien de dépendance.

La société Y emploie 50 salariés et n'entretient aucun lien avec une autre société.

La société X a renoncé définitivement à la totalité des loyers échus au titre des mois de novembre et décembre 2020, soit 100 000 €. Seul l'abandon relatif au mois de novembre 2020 peut toutefois être pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt.

Le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier la société X s'élève ainsi à : $50\,000 \times 50\% = 25\,000$ €

Exemple 2:

La société X loue un local commercial pour un loyer mensuel principal de 24 000 € HT à la société Y qui exerce son activité principale dans le secteur de la restauration. X et Y n'entretiennent aucun lien de dépendance.

La société Y emploie 50 salariés mais est contrôlée par une société Z ayant un effectif de 400 personnes. Pour le calcul du crédit d'impôt, il est par conséquent considéré que la société Y dispose d'un effectif de 450 salariés.

A compter du 30 octobre 2020, la société Y a été contrainte de fermer son établissement au public, mais a maintenu une activité de livraison et de retrait de commandes.

La société X a renoncé définitivement à la moitié du loyer échu au titre du mois de novembre 2020, soit 12 000 € ($24\,000 \times 1/2$).

L'effectif de la société Y étant supérieur à 250 salariés, le montant pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt est limité aux deux tiers du montant du loyer du mois de novembre 2020, soit 16 000 € (24 000 x 2/3).

Le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier la société X s'élève ainsi à : 12 000 x 50 % = 6 000 €.

Exemple 3:

La société X loue un local commercial pour un loyer mensuel principal de 12 000 € HT à la société Y qui exerce son activité principale dans le secteur du commerce de textile. X et Y n'entretiennent aucun lien de dépendance.

La société Y emploie 20 salariés mais est contrôlée par une société Z ayant un effectif de 2 000 personnes. Pour le calcul du crédit d'impôt, il est par conséquent considéré que la société Y dispose d'un effectif de 2 020 salariés.

A compter du 30 octobre 2020, la société Y a été contrainte de fermer son établissement.

La société X a renoncé définitivement à la totalité du loyer échu au titre du mois de novembre 2020, soit 12 000 €.

L'effectif de la société Y étant supérieur à 250 salariés, le montant pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt est limité aux deux tiers du montant du loyer du mois de novembre 2020, soit 8 000 € (12 000 x 2/3).

Le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier la société X s'élève ainsi à : 8 000 x 50 % = 4 000 €.

III. Utilisation du crédit d'impôt

A. Imputation sur l'impôt dû

260

Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur les revenus dû par le bailleur au titre de l'année au cours de laquelle les abandons ou renoncations définitifs de loyers ont été consentis, y compris en cas de clôture en cours d'année civile.

Exemple :

Un bailleur X imposé dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux consent le 2 décembre 2020 un abandon définitif de loyer échu de 1 000 € au titre du mois de novembre 2020 à la société Y, qui remplit par ailleurs les conditions d'éligibilité au crédit d'impôt et dont l'effectif est inférieur à 250 salariés.

Le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier X s'élève ainsi à : 1 000 x 50% = 500 €

X clôture son exercice social le 30 juin chaque année.

L'abandon de loyer consenti permettra au bailleur X :

- de déduire de son bénéfice au titre de son exercice clos le 30 juin 2021, une charge d'un montant de 1 000 € relative à l'abandon de loyer consenti.

- d'imputer son crédit d'impôt de 500 € sur son impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2020.

270

Pour les bailleurs soumis à l'impôt sur les sociétés, le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel les abandons ou renoncations définitifs de loyers ont été consentis.

Ce crédit d'impôt ne peut être utilisé pour le paiement des contributions calculées sur l'impôt sur les sociétés (notamment la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 235 ter ZC du CGI). De même, il ne peut être utilisé pour acquitter un rappel d'impôt sur les bénéfices qui se rapporterait à des exercices clos avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle il est obtenu.

Ces modalités d'imputation s'appliquent notamment aux SPPICAV définies à l'article L. 214-62 du CoMoFi, pour lesquelles le crédit d'impôt bénéficie directement à la société et non aux actionnaires.

Les SPPICAV mentionnées à l'article L. 214-148 du CoMoFi et à l'article L. 214-191 du CoMoFi suivent le même régime.

B. Restitution immédiate de la fraction non imputée

280

Lorsque le montant du crédit d'impôt excède le montant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû, l'excédent non imputé est restitué.

Les bailleurs qui, telles les SPPICAV, bénéficient d'une exonération d'impôt, pourront ainsi obtenir la restitution du montant total de leur crédit d'impôt.

C. Cession de créance

290

L'excédent du crédit d'impôt non imputé constitue au profit du bailleur, une créance sur l'État d'un égal montant.

Cette créance ne constitue pas un produit imposable pour la détermination du résultat fiscal de l'exercice au cours duquel elle est constatée.

Elle est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par l'[article L. 313-23 du CoMoFi](#) à l'[article L. 313-35 du CoMoFi](#) (cession « Dailly »).

Le bailleur peut donc librement céder cette créance dans le cadre des dispositions précitées du CoMoFi à un établissement de crédit, un fonds d'investissement alternatif (FIA) ou une société de financement.

L'organisme auprès duquel la créance a été cédée notifie cette cession par lettre recommandée avec accusé de réception au comptable de la direction générale des finances publiques (DGFIP).

A compter de cette notification, le comptable ne peut se libérer de sa dette qu'auprès de cet organisme. La créance ne peut donc plus être imputée sur l'impôt sur les bénéfices dû par l'entreprise, à hauteur de la fraction cédée. La créance n'est plus remboursable au profit de l'entreprise.

Si l'organisme de crédit est toujours propriétaire de la créance au moment du remboursement du crédit d'impôt non imputé, le remboursement est effectué à son bénéfice, même si l'entreprise a été dissoute ou liquidée.

300

Un imprimé unique permet la mobilisation de la créance constituée par le crédit d'impôt restant à imputer. Il s'agit du certificat de créance (imprimé n° [2574-SD](#) [CERFA n° 12487], disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr).

D. Cas particuliers

1. Sociétés de personnes et assimilées n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés

310

Lorsque les abandons ou renonciation de loyers sont réalisés par des sociétés de personnes mentionnées à l'[article 8 du CGI](#), à l'[article 8 ter du CGI](#), à l'[article 238 bis L du CGI](#) et à l'[article 239 septies du CGI](#), par les groupements mentionnés à l'[article 239 quater du CGI](#), à l'[article 239 quater B du CGI](#) et à l'[article 239 quater C du CGI](#) et par les placements collectifs définis à l'[article L. 214-1 du CoMoFi](#) à l'exception des SPPICAV définies à l'[article L. 214-62 du CoMoFi](#), le crédit d'impôt peut être utilisé par leurs associés ou par les porteurs de parts ou actionnaires proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés, groupements ou fonds.

Ces droits s'entendent des droits aux résultats dans la société, le groupement ou le fonds en cause.

2. Entreprises soumises au régime des groupes de sociétés

320

La société mère du groupe fiscal mentionné à l'article 223 A du CGI est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation, sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice, des crédits d'impôt pour abandon ou renonciation de loyers dégagés par chaque société du groupe.

L'excédent de crédit d'impôt du groupe qui n'est pas imputé sur l'impôt sur les sociétés du groupe constitue une créance sur le Trésor d'égale montant qui appartient à la société mère du groupe et lui reste acquise. Elle peut donc en obtenir la restitution.

Par conséquent, en cas de sortie du groupe d'une société dont le crédit d'impôt a été pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe, aucune régularisation n'est à opérer au niveau du groupe.

IV. Obligations déclaratives

330

Pour bénéficier du crédit d'impôt, le bailleur doit déposer une déclaration conforme à un modèle établi par l'administration fiscale dans les mêmes délais que la déclaration annuelle de revenu ou de résultat souscrite en application de l'article 53 A du CGI, de l'article 170 du CGI et de l'article 223 du CGI.

A. Bailleurs soumis à l'impôt sur le revenu

340

Les contribuables qui déclarent les loyers dans la catégorie des revenus fonciers doivent indiquer dans la case prévue à cet effet de la déclaration n° 2042-RICI (CERFA n° 15637) jointe à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA n° 10330) le montant de l'abandon ou de la renonciation de loyer effectué.

En cas de location à une entreprise de 250 salariés ou plus, le montant du loyer abandonné doit être déclaré, le cas échéant, après limitation aux 2/3 du montant du loyer du mois de novembre 2020.

350

Les contribuables qui déclarent les loyers dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices agricoles ou des bénéfices non commerciaux, doivent souscrire le formulaire n° 2069-RCI-SD (CERFA n° 15252) avec leur déclaration de résultat s'ils sont imposés selon un régime réel d'imposition, ou avec leur déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 s'ils sont imposés selon un régime micro, et reporter le montant du crédit d'impôt dans la case prévue à cet effet de la déclaration n° 2042-C-PRO (CERFA n° 11222) jointe à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042.

360

Ces obligations déclaratives s'appliquent aux associés des sociétés de personnes et assimilées visées au III-D-1 § 310 soumis à l'impôt sur le revenu.

370

Ces imprimés sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

B. Bailleurs soumis à l'impôt sur les sociétés

380

Les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés déclarent le montant du crédit d'impôt sur la déclaration n° [2069-RCI-SD](#) dans les mêmes délais que leur déclaration de résultats.

Cette obligation déclarative s'applique également aux sociétés bénéficiant d'un régime d'exonération d'impôt sur les sociétés, telles les SPICAV ou les SIIC.

390

Ces obligations déclaratives s'appliquent aux associés des sociétés de personnes et assimilées visées au [III-D-1 § 310](#) soumis à l'impôt sur les sociétés.

400

S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu à l'[article 223 A du CGI](#), la société mère doit souscrire les déclarations des réductions et crédits d'impôt n° 2069-RCI-SD de chacune des sociétés membres du groupe, y compris sa propre déclaration déposée au titre de son activité, lors du dépôt de la déclaration relative au résultat d'ensemble du groupe.

Le montant total du crédit d'impôt pour l'ensemble des sociétés membres du groupe doit être porté sur le relevé de solde n° [2572-SD](#) (CERFA n° 12404), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, relatif au résultat d'ensemble du groupe.

V. Respect du plafond prévu par le droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat

410

Le 2 du II de l'[article 20 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#) prévoit que le montant total des abandons ou renoncations de loyers donnant lieu à crédit d'impôt dont bénéficie l'entreprise locataire, retenu dans la limite du montant du crédit d'impôt, doit être inférieur au plafond défini au 3.1 de la [communication de la Commission européenne du 19 mars 2020](#).

Ce plafond correspond au montant maximal d'aide de l'Etat que peut percevoir une entreprise en application du droit de l'Union européenne, dans le cadre des différentes mesures de soutien mises en place dans le contexte d'état d'urgence sanitaire. Il s'apprécie au niveau de l'entreprise locataire, qui est le bénéficiaire effectif de l'aide.

Sont ainsi pris en compte pour l'appréciation du respect du plafond par l'entreprise locataire :

- le montant des abandons de loyers retenu dans la limite du montant du crédit d'impôt ;
- et l'ensemble des aides dont l'entreprise locataire a bénéficié dans le cadre des différentes mesures de soutien pour les entreprises mises en place dans le contexte d'état d'urgence sanitaire sur le fondement du 3.1 de la communication de la Commission européenne du 19 mars 2020 relative à l'encadrement temporaire des mesures d'aides d'État visant à soutenir l'économie dans le contexte actuel de la flambée de Covid-19 (exonérations fiscales, fonds de solidarité, etc...).

420

Lorsque l'entreprise locataire a des liens avec d'autres entreprises, le plafond est apprécié en prenant en compte l'ensemble des aides accordées aux différentes entités composant le groupe économique.

Au sens du droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat, la notion d'entreprise s'entend comme une unité économique qui peut comprendre plusieurs entités juridiques distinctes ([Communication de la Commission relative à la notion d'aide d'État](#)) visée à l'[article 107, paragraphe 1, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, paragraphe 11](#)

).

Le respect du plafond s'apprécie en totalisant l'ensemble des aides obtenues par des entreprises qui ne sont pas considérées comme autonomes au sens du droit de l'Union européenne.

Concernant la définition européenne des entreprises autonomes, il est renvoyé au [II-A § 51 à 55 du BOI-BIC-RICI-10-60-10-10](#).

VI. Contrôle du crédit d'impôt

430

Le droit de contrôle de l'administration fiscale, qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de redressement, s'exerce dans les conditions de droit commun prévues aux [articles L. 10 et suivants du Livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) (BOI-CF-IOR).

440

Le délai de reprise de l'administration fiscale s'exerce, conformément aux dispositions de [l'article L. 169 du LPF](#), jusqu'au terme de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le crédit d'impôt a été imputé ou restitué.

450

En cas de non-respect de l'une des conditions prévues par [l'article 20 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#), le crédit d'impôt fait l'objet d'une reprise auprès du bailleur qui doit donc s'assurer du respect des critères légaux par l'entreprise locataire.