

FISCAL

Béatrice et Francis
GRANDGUILLOT
Damien FALCO

en poche
15^e édition 2021

Toute la fiscalité
applicable en 2021

- Taxe sur la valeur ajoutée
- Imposition des entreprises (BIC - IS)
- Imposition des particuliers (IR - CSG - CRDS - IFI)

FISCAL

Béatrice et Francis
GRANDGUILLOT
Damien FALCO

en poche
15^e édition 2021

Toute la fiscalité
applicable en 2021

Liste des principales abréviations

CEL	: Compte d'épargne logement
CI	: Crédit d'impôt
CIMR	: Crédit d'impôt de modernisation du recouvrement
CSB	: Contribution sociale sur les bénéficiaires
CUMP	: Coût unitaire moyen pondéré
EBITDA	: <i>Earnings before interest, taxes, depreciation, and amortization</i>
FCP	: Fonds communs de placement
FCPI	: Fonds communs de placement dans l'innovation
FCPR	: Fonds communs de placement à risque
FIP	: Fonds d'investissement de proximité
IFI	: Impôt sur la fortune immobilière
JEI	: Jeunes entreprises innovantes
LOA	: Location avec option d'achat
Md€	: Milliard d'euros
OGA	: Organisme de gestion agréé
OPA	: Offre publique d'achat
OPE	: Offre publique d'échange
PACTE	: Loi Plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises
PAS	: Prélèvement à la source
PEA	: Plan d'épargne en actions
PEL	: Plan d'épargne logement
PEP	: Plan d'épargne populaire
PER	: Plan d'épargne retraite
PFO	: Prélèvement forfaitaire obligatoire
PFU	: Prélèvement forfaitaire unique
RFR	: Revenu fiscal de référence
SICAV	: Sociétés d'investissement à capital variable
SMIC	: Salaire minimum interprofessionnel de croissance
ZFU	: Zone franche urbaine
ZRR	: Zone de revitalisation rurale

Béatrice et Francis Grandguillot sont professeurs de comptabilité et de gestion dans plusieurs établissements d'enseignement supérieur.

Damien Falco est Maître de conférences à l'Université de Haute-Alsace et avocat.

Suivez-nous sur



www.gualino.fr

Contactez-nous gualino@lextenso.fr



© 2021, Gualino, Lextenso
1, Parvis de La Défense
92044 Paris La Défense Cedex
978-2-297-13212-1
ISSN 1962-6428

Sommaire

Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

1	TVA : principes généraux.....	4
2	TVA collectée.....	6
3	TVA déductible.....	8
4	TVA : déclaration et paiement.....	11

Imposition des entreprises (BIC – IS)

5	Imposition des entreprises : principes généraux.....	13
6	Déductibilité des charges décaissables.....	15
7	Déductibilité des charges : amortissements.....	18
8	Déductibilité des charges : dépréciations et provisions ...	22
9	Imposition des produits et des stocks.....	25
10	Régime des plus ou moins-values professionnelles et régime des brevets et des actifs assimilés.....	28
11	IS : calcul et paiement.....	31
12	Déficits fiscaux.....	33

Imposition des particuliers (IR – CSG – CRDS – IFI)

13	IR : principes généraux.....	34
14	Revenus du travail (TS) et revenus mixtes (BIC, BNC, BA, DIR).....	36
15	Revenus du capital (RF, RCM, PV).....	40
16	IR : détermination et calcul.....	43
17	CSG, CRDS et prélèvement de solidarité.....	47
18	Impôt sur la fortune immobilière (IFI).....	48

■ DÉFINITIONS

■ TVA

Impôt indirect sur la consommation calculé sur le prix hors taxes (HT) d'un bien ou d'un service. La TVA est **collectée** par l'intermédiaire de l'assujéti pour le compte de l'État et supportée par le consommateur final.

■ Assujéti

Personne qui réalise une activité économique de manière indépendante à titre habituel et onéreux, quel que soit son statut juridique, sa situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de son intervention.

■ Redevable

Personne, assujéti ou non, qui reverse la taxe à l'administration fiscale.

■ CHAMP D'APPLICATION

■ Opérations imposables

Opérations imposables		
par nature	par disposition expresse de la loi	sur option
<ul style="list-style-type: none"> • Livraisons de biens corporels (transferts de propriété) • Prestations de services (travaux immobiliers, conseils...) • Activités économiques exercées de manière indépendante (professions libérales, activités de distribution...) • Réalisées à titre onéreux par un assujéti 	<ul style="list-style-type: none"> • Certaines livraisons à soi-même de biens ou services (LASM) • Importations en provenance de pays tiers • Acquisitions intracommunautaires • Achats de certains produits à des non redevables (alcools...) 	<ul style="list-style-type: none"> • Opérations normalement exonérées qui peuvent être soumises sur option à l'imposition (locations de locaux nus à usage professionnel ; opérations bancaires ; services fournis par des collectivités locales...) • Livraisons de terrains non à bâtir • Cessions d'immeubles de plus de 5 ans

Les livraisons à soi-même d'immobilisations dont la TVA ouvre intégralement droit à déduction ne sont pas taxables à la TVA.

■ Opérations exonérées et opérations imposées sur option

Principales opérations exonérées et option possible	
<ul style="list-style-type: none"> • Exportations et livraisons intracommunautaires • Activités médicales, paramédicales et actes d'ostéopathie • Travaux d'analyses de biologie médicale • Activités d'enseignement scolaire et universitaire • Opérations de bourse • Livraisons de terrains non à bâtir • Cessions d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans • Locations d'immeubles nus ou meublés à usage d'habitation • Locations de locaux nus à usage professionnel, industriel ou commercial • Activités bancaires (intérêts, agios, escomptes) • Activités bancaires (affacturage...) pour une période de 5 ans renouvelable • Prestations de garde d'enfants de moins de 3 ans assurées par les crèches • Prestations des associations de services à la personne âgée ou handicapée 	<ul style="list-style-type: none"> → Option → Option → Option → Option

■ Conséquence de l'option

L'assujéti doit remplir les obligations de tout redevable.

■ Conséquences de l'exonération

L'assujéti n'est pas redevable de la TVA. ne facture pas la TVA sur les opérations exonérées. ne déduit pas la TVA payée sur les achats relatifs à ces opérations (sauf pour les exportations et les livraisons intracommunautaires) est, en principe, redevable de la taxe sur les salaires.

RÈGLES DE TERRITORIALITÉ

Territoire

On distingue trois groupes de territoire pour l'application de la TVA :

Territoire

- **français** (France continentale, Corse...)
- **de l'Union européenne** au 01/01/2021 : 27 États, suite à la sortie du Royaume-Uni de l'UE
- **d'exportation** (pays tiers ou assimilés)

Livraisons de biens meubles corporels

Lieu de départ	Lieu de destination		
	France	Autre État de l'UE	
France	Opération interne : TVA	Livraison intracommunautaire : exonération sous conditions sauf pour les non assujettis	Exportation : exonération sous conditions
Autre État de l'UE	Acquisition intracommunautaire : TVA (autoliquidation) sauf bien exonéré	—	—
Pays hors UE	Importation : Taxable à la TVA ou autoliquidation sur options	—	—

Depuis le 1/1/2020, le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur et l'établissement de la déclaration d'échange de biens (DEB) par le fournisseur sont 2 nouvelles conditions de fond du régime d'exonération des livraisons intracommunautaires.

Le régime des ventes à distance

	Régime applicable jusqu'au 30 juin 2021	Régime applicable à compter du 1 ^{er} juillet 2021
Principe	TVA du pays du vendeur si son CA HT de N-1 (ou à défaut celui de N) à destination d'un même pays est < à un seuil fixé par cet État. Si franchissement du seuil, application de la TVA du pays de destination du bien.	TVA du pays du vendeur si son CA HT de N-1 (ou à défaut de celui de N), à destination des autres États membres est < à 10 000 €. Si franchissement de ce seuil, application de la TVA du pays de destination de la marchandise.
Option	Option possible pour appliquer la TVA du pays de destination dès le premier euro des ventes.	Option possible pour appliquer la TVA du pays de destination dès le premier euro des ventes.

Prestations de services

Deux règles générales	
Qualité du preneur (bénéficiaire)	Lieu de taxation
Le preneur est assujetti à la TVA	Lieu d'établissement du preneur
Le preneur n'est pas assujetti à la TVA	Lieu d'établissement du prestataire

Ces règles générales entraînent plusieurs conséquences :

- **le preneur assujetti** à la TVA et redevable doit déclarer et autoliquider la TVA, sachant que l'exigibilité intervient à la réalisation de la prestation ou lors de l'encaissement d'acomptes ;
- **le prestataire** qui fournit des services à des preneurs assujettis établis dans un autre État de l'UE doit souscrire une déclaration d'échanges de services (DES) mensuelle pour les services rendus, dès le premier euro ;
- **un numéro d'identification à la TVA** est attribué à tout assujetti qui reçoit dans son État d'établissement ou qui rend dans un autre État membre de l'UE des prestations de services pour lesquelles la TVA est autoliquidée.

Pour certaines prestations de services **aisément localisables** (ventes à consommer sur place, locations de moyens de transports de courtes durées...), il existe des dérogations à ces deux règles générales, de façon à les taxer sur leur lieu de consommation effective. **Les services de télécommunication, de télévision et les services électroniques** fournis à des preneurs non assujettis domiciliés dans un autre État membre sont, en principe, imposables au lieu de consommation. Dans ce cas, le prestataire assujetti, établi en France, peut souscrire au régime du **mini-guichet unique de TVA** pour déclarer et payer la TVA. Toutefois, le prestataire qui ne dépasse pas un seuil de recettes de 10 000 € doit collecter la TVA de l'État membre où il est établi.

PRINCIPE

L'assujetti **collecte** auprès de ses clients la TVA qu'il facture sur ses ventes.

Taux de TVA

Au 01/01/2021, **quatre taux** sont applicables en France continentale :

Taux normal 20 %	<ul style="list-style-type: none"> Opérations qui ne relèvent pas des autres taux (majorité des produits manufacturés, la plupart des services et certains services à la personne, engrais chimiques)
Taux intermédiaire 10 %	<ul style="list-style-type: none"> Bois de chauffage, produits horticoles et floricoles Alimentation animale, produits à usage agricole non transformés Ventes à consommer sur place, ventes à emporter ou à livrer Préparations et médicaments non remboursés par la SS Fournitures de logements et de repas (sauf celles taxées à 5,5 %) Spectacles (autres que vivants), visites, jeux, attractions Travaux effectués dans des logements construits depuis plus de 2 ans (sauf ceux taxés à 5,5 %) Abonnements aux services de télévision (sauf offre composite) Services d'aide à la personne (sauf ceux taxés à 20 % et à 5,5 %) Œuvres d'art, objet de collection ou d'antiquité (sauf importations et acquisitions intracommunautaires) Transports de voyageurs
Taux réduit 5,5 %	<ul style="list-style-type: none"> Produits destinés à l'alimentation humaine (sauf alcools...) Livres et livres audio Travaux améliorant la qualité énergétique dans les logements achevés depuis plus de 2 ans Appareillages et équipements pour handicapés Livraison d'électricité et fourniture de chaleur (géothermie...) Aide aux handicapés et aux personnes âgées dépendantes ; fourniture de logement et de repas dans les maisons de retraite, établissements pour handicapés, foyers jeunes travailleurs ; repas dans les cantines scolaires Spectacles vivants, droits d'entrée dans les cinémas, manifestations sportives et discothèques Importations et acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art
Taux particulier 2,10 %	<ul style="list-style-type: none"> Presse écrite et services de presse en ligne Médicaments remboursés par la Sécurité sociale 140 premières représentations théâtrales et de cirque Ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie à des personnes non assujetties à la TVA Redevance pour droit d'usage des appareils de télévision

CALCUL DE LA TVA

TVA facturée

Le montant de la TVA facturée au client correspond au calcul suivant :

$$\text{Base d'imposition} \times \text{Taux de TVA} = \text{TVA facturée}$$

Base d'imposition : règle générale

Base d'imposition : livraisons de biens meubles et prestations de services	
Éléments inclus	Éléments exclus
<ul style="list-style-type: none"> Prix de vente hors taxes (PVHT) Frais de transports Frais de commission, de courtage et d'assurance Frais d'emballages perdus Frais divers de facturation ou de livraison (livraison expresse...) Intérêts pour délai de paiement Impôts et taxes relatifs à l'opération (droits de douane, taxes parafiscales...) 	<ul style="list-style-type: none"> TVA elle-même Réductions de prix déduites de la base (rabais, remise, ristourne et escompte) Emballages récupérables consignés Dépôts de garantie et cautions versés Taxes et frais avancés par le fournisseur pour le compte du client et remboursés par ce dernier Frais à la charge du client et réglés par ses soins

■ Base d'imposition : règles particulières

La base d'imposition diffère en fonction du caractère de l'opération :

Opérations particulières	Base d'imposition
Livraison à soi-même taxable	Coût de revient pour les biens fabriqués Valeur vénale ou Coût d'achat pour les biens prélevés
Importation	Valeur en douane
Achats à des non assujettis	Prix d'achat majoré des impôts spécifiques éventuels (droit sur les alcools...)
Livraison d'immeubles	Prix de cession ou base réduite à la marge dans certains cas

■ FAIT GÉNÉRATEUR ET EXIGIBILITÉ

■ Définitions

Fait générateur : événement qui fait naître la créance de l'État.

Exigibilité : droit du Trésor public, à un moment donné, d'obtenir le paiement de la taxe auprès du redevable.

■ Règles d'application

Opérations	Fait générateur	Exigibilité
Livraison de biens corporels	Livraison du bien	Livraison du bien
Prestations de services ¹ et travaux immobiliers	Achèvement de la prestation de services	Encaissement du prix, sauf option TVA sur les débits
Livraison à soi-même taxable	Première utilisation	Première utilisation
Acquisition intracommunautaire	Livraison du bien	Le 15 du mois suivant celui au cours duquel le fait générateur est intervenu, ou la date de la facture si elle est antérieure
Importation ²	Dédouanement	Dédouanement

(1) La TVA est autoliquidée par le donneur d'ordre **en cas de sous-traitance dans le secteur du bâtiment**. Ainsi, la TVA est acquittée par le donneur d'ordre et non plus par le sous-traitant

(2) Le mécanisme de l'autoliquidation de la TVA due à l'importation peut être appliqué sur autorisation préalable des services douaniers, sous certaines conditions. Ainsi, la TVA n'est plus acquittée en douane. La TVA déductible et celle due à l'importation figurent sur la même déclaration de TVA

Pour les prestations de services autoliquidées, d'après le principe général de territorialité, le fait générateur et l'exigibilité sont confondus.

■ Option du paiement de la TVA « d'après les débits »

L'option est possible pour les prestataires de services et pour les entrepreneurs de travaux immobiliers. La TVA est alors **exigible dès la facturation ou lors de l'encaissement d'acomptes** avant la date de facturation.

■ OBLIGATIONS DE L'ASSUJETTI

L'assujetti doit :

- **déclarer son existence ou sa cessation d'activité** auprès du centre de formalités des entreprises (CFE) dont il dépend ;
- **faire figurer le numéro d'identification** sur les déclarations de TVA et sur les factures ;
- **délivrer aux clients une facture** (sauf pour les opérations exonérées) électronique ou papier. Le fournisseur peut donner mandat au client ou à un tiers pour émettre les factures en son nom et pour son compte ;
- **tenir une comptabilité** en distinguant les opérations imposables ou non ;
- **ventiler les recettes** par taux de TVA si nécessaire ;
- **télétransmettre la déclaration et le paiement de la TVA**.

PRINCIPE

Le redevable **déduit** du montant de la TVA collectée d'une période le montant de la taxe qui a **grevé** l'ensemble de ses acquisitions, importations ou livraisons à soi-même de biens et services au cours de la même période. Il ne reverse au Trésor public que la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible.

CONDITIONS DE DÉDUCTIBILITÉ

La TVA sur les biens et services est déductible à condition que ces derniers :

- ▶ **soient affectés aux besoins de l'exploitation** et non exclus du droit à déduction par une disposition particulière ;
- ▶ **entrent dans le champ d'application de la TVA** (y compris pour les exportations et les livraisons intracommunautaires).

Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le redevable (fournisseur...).

Le montant de la TVA déductible doit, en principe, être mentionné sur un document justificatif (facture...) et être porté sur les déclarations de TVA. Toutefois, le redevable peut exercer son droit à déduction dès lors qu'il possède le document à la date limite de dépôt de la déclaration de TVA.

BIENS ET SERVICES EXCLUS DU DROIT À DÉDUCTION

Biens ou services exclus	Exceptions
Dépenses de logement ou d'hébergement engagées directement au profit des dirigeants et du personnel de l'entreprise	Dépenses relatives à la fourniture à titre gratuit du logement sur les chantiers ou dans les locaux d'une entreprise du personnel de surveillance, de sécurité ou de gardiennage
Véhicules de transport des personnes ou à usage mixte et éléments constitutifs, pièces détachées et accessoires	<ul style="list-style-type: none"> • Acquis par les entreprises de transports publics de voyageurs • De plus de 9 places assises destinés à transporter le personnel sur les lieux de travail • Appartenant aux concessionnaires de véhicules et aux loueurs de véhicules • Affectés à l'enseignement de la conduite
Services afférents à des biens exclus du droit à déduction	—
Biens fournis sans rémunération	<ul style="list-style-type: none"> • de faible valeur (69 € TTC pour les cadeaux, 107 € TTC pour les présentoirs publicitaires) • échantillons et spécimens, sous réserve de la mention : « Vente interdite » • matériels publicitaires remis gratuitement aux clients quelle que soit leur valeur mais sous certaines conditions
Carburants, gazole, huiles de vidange chez l'utilisateur final	<ul style="list-style-type: none"> • Gazole et superéthanol E85 achetés pour des véhicules utilitaires • GPL, butane liquéfié, GNV • Gazole et superéthanol E85 achetés pour des véhicules de tourisme : déductibilité dans la limite de 80 % du montant de la TVA • Gaz de pétrole autres que le GPN et le GNV pour des véhicules exclus du droit à déduction : déductibilité dans la limite de 50 % du montant de la TVA • Essence achetée en 2021, pour des véhicules : déductible dans la limite de 880 % du montant de la TVA

RÈGLE DU DROIT À DÉDUCTION

La TVA déductible relative à chaque bien ou service est calculée à partir de son **coefficient de déduction**.

■ Définition des assujettis et des redevables partiels

Assujettis partiels	Ils réalisent des opérations dans le champ et hors du champ d'application de la TVA ; en conséquence, une partie de leurs opérations réalisées n'ouvre pas droit à déduction.
Redevables partiels	Ils réalisent des opérations dans le champ d'application de la TVA mais dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction ; en conséquence, leur droit à déduction est limité.

■ Détermination du coefficient de déduction

Le coefficient de déduction est égal au produit de 3 coefficients. Il permet de prendre en compte l'ensemble des situations au regard du droit à déduction.

$$\text{Coefficient de déduction} = \frac{\text{Coefficient d'assujettissement} \times \text{Coefficient de taxation} \times \text{Coefficient d'admission}}$$

L'ensemble des coefficients est arrondi à la deuxième décimale par excès. Le coefficient de déduction peut varier d'un bien ou d'un service à l'autre. Si l'un des 3 coefficients est nul, le coefficient de déduction est nul et l'assujetti ne bénéficie d'aucun droit à déduction.

■ Description des coefficients

Coefficient	Définition
Coefficient d'assujettissement	Égal à la proportion d'utilisation du bien ou du service pour la réalisation d'opérations situées dans le champ d'application de la TVA. Un coefficient unique peut être retenu, par année civile, pour l'ensemble des biens et des services utilisés à la fois pour des opérations imposables et pour celles non imposables.
Coefficient de taxation	Traduit le degré d'utilisation du bien ou du service pour la réalisation d'opérations imposables ouvrant droit à déduction. Il doit être déterminé forfaitairement lorsqu'il s'agit d'un bien ou d'un service utilisé de façon mixte, c'est-à-dire à des opérations imposables ouvrant droit à déduction et n'ouvrant pas droit à déduction à la fois. Coefficient forfaitaire $\frac{\text{Montant annuel du CA HT afférent aux opérations ouvrant droit à déduction}}{\text{Montant annuel du CA HT afférent à l'ensemble des opérations situées dans le champ d'application de la TVA}}$ Sont exclus du rapport : les cessions d'immobilisations ; les subventions non imposables ; les livraisons à soi-même d'immobilisations soumises à la TVA ; les produits financiers et les revenus immobiliers exonérés de TVA qui présentent un caractère accessoire par rapport à l'activité principale. Un coefficient forfaitaire unique peut être retenu, par année civile, pour l'ensemble des biens et des services.
Coefficient d'admission	Prend en compte l'existence de mesures d'exclusion ou de restriction du droit à déduction de la TVA pour certains biens et services (véhicule de tourisme, gazole...).

Chaque coefficient est déterminé provisoirement, puis définitivement (coefficient de référence) arrêté avant le 25 avril N + 1. Si un écart est constaté, il faut procéder soit à un complément de déduction, soit à un reversement de TVA.

■ RÉGULARISATIONS DU DROIT À DÉDUCTION RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS

On distingue deux catégories de régularisation qui peuvent s'effectuer, à partir des coefficients de référence, dans un délai de 5 ans pour les immobilisations autres que les immeubles ou de 20 ans pour les immeubles bâtis ou acquis depuis le 1/1/1996.

Les régularisations annuelles ou globales sont calculées à partir de la taxe initiale. Elles se traduisent soit par un reversement de TVA, soit par un complément de déduction.