

# FISCAL

Béatrice et Francis  
GRANDGUILLOT  
Damien FALCO

en poche  
16<sup>e</sup> édition 2022

Toute la fiscalité  
applicable en 2022

- 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*  
16<sup>e</sup> édition 2022

Toute la fiscalité  
applicable en 2022

## 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](http://www.gualino.fr)

Contactez-nous [gualino@lextenso.fr](mailto:gualino@lextenso.fr)



© 2022, Gualino, Lextenso  
1, Parvis de La Défense  
92044 Paris La Défense Cedex  
978-2-297-17295-0  
ISSN 1962-6428



Cet ouvrage a été achevé d'imprimer dans les ateliers de Leitzaran (Espagne)  
Numéro d'impression : 759 – Dépôt légal : Février 2022

# 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'assujetti pour le compte de l'État et supportée par le consommateur final.

### Assujetti

**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, assujettie ou non**, qui reverse la taxe à l'administration fiscale.

## CHAMP D'APPLICATION

### Opérations imposables

Opérations imposables		
par nature	par disposition expressée de la loi	sur option
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Livraisons de biens corporels (transferts de propriété)</li> <li>• Prestations de services (travaux immobiliers, conseils...)</li> <li>• Activités économiques exercées de manière indépendante (professions libérales, activités de distribution...)</li> <li>• Réalisées à titre onéreux par un assujetti</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Certaines livraisons à soi-même de biens ou services (LASM)</li> <li>• Importations en provenance de pays tiers</li> <li>• Acquisitions intracommunautaires</li> <li>• Achats de certains produits à des non redevables (alcools...)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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...)</li> <li>• Livraisons de terrains non à bâtir</li> <li>• Cessions d'immeubles de plus de 5 ans</li> </ul>

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

### Conséquence de l'option

L'assujetti doit remplir les obligations de tout redevable.

### Conséquences de l'exonération

L'assujetti { 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	- <b>français</b> (France continentale, Corse...)
	- <b>de l'Union européenne</b> au 01/01/2022 : 27 États, suite à la sortie du Royaume-Uni de l'UE
	- <b>d'exportation</b> (pays tiers ou assimilés)

### Livraisons de biens meubles corporels

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

Depuis le 01/01/2022, la gestion et le recouvrement de la TVA sur les importations relèvent de la DGFIP et non plus de la DGDDI.

#### Le régime des ventes à distance

	Régime applicable
<b>Principe</b>	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.
<b>Option</b>	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 assujéti à la TVA	Lieu d'établissement du preneur
Le preneur n'est pas assujéti à la TVA	Lieu d'établissement du prestataire

Ces règles générales entraînent plusieurs conséquences :

▶ **le preneur assujéti** 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 assujéti 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 assujéti 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 assujéti domiciliés dans un autre État membre sont, en principe, imposables au lieu de consommation. Dans ce cas, le prestataire assujéti, 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 01/01/2022, **quatre taux** sont applicables en France continentale :

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

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

## ■ 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 <sup>1</sup> 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 <sup>2</sup>	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) Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, la gestion et le recouvrement de la TVA applicable aux importations relèvent de la compétence de la DGFiP.

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"> <li>• Acquis par les entreprises de transports publics de voyageurs</li> <li>• De plus de 9 places assises destinés à transporter le personnel sur les lieux de travail</li> <li>• Appartenant aux concessionnaires de véhicules et aux loueurs de véhicules</li> <li>• Affectés à l'enseignement de la conduite</li> </ul>
Services afférents à des biens exclus du droit à déduction	—
Biens fournis sans rémunération	<ul style="list-style-type: none"> <li>• de faible valeur (73 € TTC pour les cadeaux, 107 € TTC pour les présentoirs publicitaires)</li> <li>• échantillons et spécimens, sous réserve de la mention : « <i>Vente interdite</i> »</li> <li>• matériels publicitaires remis gratuitement aux clients quelle que soit leur valeur mais sous certaines conditions</li> </ul>
Carburants, gazole, huiles de vidange chez l'utilisateur final	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gazole et superéthanol E85 achetés pour des véhicules utilitaires</li> <li>• GPL, butane liquéfié, GNV</li> <li>• Gazole et superéthanol E85 achetés pour des véhicules de tourisme : déductibilité dans la limite de 80 % du montant de la TVA ; Déduction totale pour les véhicules utilitaires</li> <li>• 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</li> <li>• Essence achetée en 2022, pour des véhicules : déductible dans la limite de 80 % du montant de la TVA pour les voitures particulières la déduction est de 100 % pour les véhicules utilitaires</li> </ul>

## 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

<b>Assujettis partiels</b>	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.
<b>Redevables partiels</b>	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
<b>Coefficient d'assujettissement</b>	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 nonimposables.
<b>Coefficient de taxation</b>	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. <b>Coefficient forfaitaire</b> Montant annuel du CA HT afférent aux opérations ouvrant droit à déduction <hr/> 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.
<b>Coefficient d'admission</b>	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.

### Régularisations annuelles

La TVA déduite initialement fait l'objet d'une régularisation annuelle, avant le 25 avril de l'année suivante, lorsque la variation du produit des coefficients d'assujettissement et de taxation est supérieure à 10 points. La régularisation annuelle est effectuée par cinquième ou par vingtième sur la période de régularisation.

### Régularisations globales

Six événements prévus par la loi entraînent des régularisations globales (en une fois) du droit à déduction avant l'expiration de la période de régularisation :

- ▶ cessions ou apports non soumis à la TVA sur le prix total ou la valeur totale ;
- ▶ transferts entre secteurs d'activité ;
- ▶ cessions ou apports non soumis à la TVA sur le prix total ou la valeur totale ;
- ▶ transferts entre secteurs d'activité ;
- ▶ cessions ou apports soumis à la TVA sur le prix total ou la valeur totale ;
- ▶ modifications législatives ou réglementaires des règles d'exclusion ;
- ▶ biens transférés à des opérations ouvrant droit à déduction ;
- ▶ biens cessant d'être utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction.

Chaque événement modifie un seul des 3 coefficients. Le montant de la régularisation est égal à :

$$\begin{array}{c} \text{Taxe initiale} \\ \times \\ (\text{CD de l'année qui suit celle de l'événement} - \text{CD de référence}) \\ \times \\ \begin{array}{l} \text{Nombre d'années restant à courir jusqu'à} \\ \text{la fin de la période de régularisation} \end{array} \quad / \quad \begin{array}{l} 20 \text{ ans} \\ \text{ou } 5 \text{ ans} \end{array} \end{array}$$

CD = coefficient de déduction

## RÉGULARISATIONS DU DROIT À DÉDUCTION POUR LES AUTRES BIENS OU SERVICES

Une régularisation, sans délai de régularisation, doit être effectuée lorsque l'un des deux événements suivants se produit :

Événements	<b>Disparition</b> de marchandises (sauf mises au rebut, destructions accidentelles ou vols justifiés par dépôt de plainte) Utilisation de biens ou de services pour une opération non taxable (repas fournis gratuitement au personnel...)
Régularisation	<b>Reversement</b> total de la TVA initialement déduite sur les autres biens et services

# TVA : DÉCLARATION ET PAIEMENT

## RÉGIMES D'IMPOSITION

**Ensemble des règles** qui définit le calcul des bases d'imposition ainsi que les obligations déclaratives et comptables des contribuables.

Il existe **3 régimes** en fonction de l'activité et du montant du chiffre d'affaires hors taxes (CAHT) annuel **de l'année précédente**.

Régimes	Seuils et limites de CAHT applicables en 2022	
	Ventes de marchandises, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	Autres prestations de services (dont location de meublés)
<b>Réel normal</b> Régime de droit commun	CAHT > 818 000 €	CAHT > 247 000 €
<b>Réel simplifié</b> Régime réservé aux petites entreprises	CAHT compris entre 85 800 € et 818 000 €	CAHT compris entre 34 400 € et 247 000 €
<b>Franchise en base*</b> Régime réservé aux très petites entreprises (TPE)	CAHT ≤ 85 800 €	CAHT ≤ 34 400 €

\* Les seuils de la franchise en base ne sont pas alignés sur ceux des régimes micro-BIC et micro-BNC et l'assujettissement à la TVA n'entraîne pas l'exclusion du régime d'imposition des bénéficiaires

**L'option** pour un régime correspondant à un des seuils supérieurs est **possible** pour une durée d'un an. Cependant, à compter du CA réalisé en 2022, la franchise en base est applicable aux entreprises dont le CAHT n'excède pas 94 300 € ou 36 500 € en 2021, à condition que le CA HT de 2020 n'ait pas dépassé 85 800 € ou 34 400 €.

## Régime du réel normal

Le régime du réel normal s'applique obligatoirement pendant 2 ans aux entreprises nouvelles ou nouvellement redevables de la TVA du secteur du bâtiment.

## Calcul de la TVA due

Le calcul de la TVA à payer, obtenu à partir des informations comptables, pour la période déterminée (mois ou trimestre) est le suivant :

	TVA collectée sur les ventes
+	TVA exigible sur les acquisitions intracommunautaires et les achats de prestations internationales
+	TVA due sur les autres opérations relevant du mécanisme d'autoliquidation de la TVA*
-	TVA déductible sur les acquisitions d'immobilisations
-	TVA déductible sur les autres biens et services
=	<b>TVA nette due</b>

\* TVA due à l'importation et TVA due sur les travaux de construction réalisés pour un sous-traitant

## Crédit de TVA

**Lorsque le montant de la TVA déductible est supérieur à celui de la TVA collectée**, l'entreprise constate un crédit de TVA qui représente une créance sur l'État. La modalité d'extinction de la créance varie selon le montant du crédit de TVA (report sur la déclaration suivante ou remboursement annuel, trimestriel ou mensuel). L'entreprise doit télétransmettre la demande de remboursement.

## Déclaration et paiement

<b>Télé-déclaration</b>	<b>Formulaire CA3</b> : saisie directement en ligne (mode EFI) ou par l'intermédiaire d'un expert-comptable ou d'un prestataire (mode EDI) <b>Périodicité</b> : mensuelle (trimestrielle si TVA exigible annuelle < 4 000 €) <b>Dates limites</b> : entre le 15 et le 24 du mois suivant la période concernée
<b>Télé-règlement</b>	<b>Simultané</b> à la télétransmission de la déclaration en mode EFI ou EDI, au moyen du prélèvement SEPA interentreprises

## RÉGIME DU RÉEL SIMPLIFIÉ

Pour bénéficier du régime du réel simplifié en matière de TVA, les entreprises doivent remplir deux conditions :

- ▶ le CA N - 1 ne doit pas dépasser les limites prévues pour ce régime ;
- ▶ la TVA nette due de l'année précédente ne doit pas excéder 15 000 €.

Dans ce cas, la TVA nette due pour l'exercice écoulé N n'est calculée qu'**une fois par an** lors de l'établissement de la déclaration en avril de l'année suivante N + 1. Toutefois, le redevable doit verser deux acomptes provisionnels en N. Lorsque le montant de la TVA nette due de l'année précédente **dépasse 15 000 €**, les entreprises doivent déclarer et payer leur TVA mensuellement selon le régime normal.

## Calcul des acomptes semestriels

Acomptes	Base de calcul	Taux	Dates d'exigibilité
1 <sup>er</sup>	Taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent, avant déduction de la TVA sur les immobilisations	55 %	Juillet
2 <sup>e</sup>		40 %	Décembre

Total des acomptes = 95 % de la base de calcul

Si la base de calcul est < 1 000 €, le redevable est dispensé du versement d'acomptes. En fonction de l'évolution réelle de son activité, l'assujéti peut moduler (augmenter ou diminuer) voire suspendre le versement d'un acompte.

## Détermination de la TVA nette due

Les éléments de calcul de la TVA nette due pour l'exercice écoulé (N), portés sur la déclaration, sont les mêmes que ceux relatifs au régime du réel normal.

## Calcul de la régularisation annuelle (ou solde)

La TVA à payer ou le crédit de TVA est déterminé sur la déclaration d'après le calcul suivant :

$$\text{TVA nette due pour N} - \text{Acomptes versés en N} = \text{TVA à payer ou crédit de TVA}$$

Le crédit de TVA est

- ▶ soit **imputé** sur les acomptes suivants.
- ▶ soit **remboursé** quel que soit son montant.

## Déclaration et paiement

Télé-déclaration	<b>Formulaire CA12</b> : transmis selon le mode EFI ou EDI <b>Périodicité</b> : annuelle <b>Date limite</b> : 30 avril de l'année suivante
Télé-règlement	<b>Simultané</b> à l'envoi de la déclaration en mode EFI ou EDI, au moyen du prélèvement SEPA interentreprises

## FRANCHISE EN BASE

La franchise en base a pour objet **d'alléger les contraintes fiscales** des très petites entreprises.

<b>Conséquences de la franchise en base</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Dispense de collecte de la TVA</li><li>• Dispense de déclaration</li><li>• Obligations de mentionner sur les factures : « <i>TVA non applicable, article 293 B du CGI</i> »</li><li>• Aucun droit à déduction</li><li>• Assujettissement à la taxe sur les salaires</li></ul>
---	---

# IMPOSITION DES ENTREPRISES : PRINCIPES GÉNÉRAUX

## CARACTÉRISTIQUES

Les bénéfices réalisés par les entreprises représentent un **revenu imposable**.

## Modes d'imposition

On distingue **2 modes d'imposition** des résultats des entreprises selon leur forme juridique ou leur activité :

Éléments	BIC	IS
Entreprises	Sans personnalité fiscale	Avec personnalité fiscale
Personnes imposables	Personnes physiques : • <b>de plein droit</b> : exploitants, associés des sociétés de personnes, associés commandités des SCS, associés EURL, membres des GIE, des sociétés en participation et les sociétés de fait ; • <b>sur option</b> : les membres de SARL de famille et les SARL, SAS, SASU, SA non cotées, mais pour 5 exercices et sous conditions.	Personnes morales et EURL : • <b>de plein droit</b> : sociétés de capitaux, SARL, SCS pour la part des commanditaires, EURL dont l'associé est une personne morale, SEL ; • <b>sur option</b> avec renonciation possible dans les 5 ans : sociétés de personnes, en participation, civiles, EURL, les sociétés de fait et EURL soumis au régime du réel.
Bénéfice imposable	Bénéfices tirés d'activités industrielles, commerciales artisanales et considérées comme commerciales (marchands de biens, locations meublées non professionnelles...)	Totalité du résultat de la société ou de EURL
Paiement de l'impôt	• Impôt payé par l'exploitant ou l'associé dans le cadre de l'impôt sur le revenu en fonction de sa quote-part de bénéfice distribué ou non. Il n'est pas une charge comptable pour l'entreprise. • Prélèvement à la source : paiement de l'IR via des acomptes calculés sur la base de la déclaration des revenus et prélevés mensuellement ou trimestriellement par l'administration fiscale. Les acomptes correspondent à l'impôt de l'année en cours.	• Impôt payé spontanément par la société ou EURL : il représente une charge comptable pour l'entreprise. L'impôt dû au titre de l'exercice N est payé sous forme d'acomptes provisionnels en N, le solde étant versé au cours de N + 1. • Associés ou EURL imposés à leur tour sur la part de bénéfice qui leur est distribuée.

## Territorialité

BIC		IS	
Présence d'une CFI	Absence de CFI	Présence d'une CFI	Absence de CFI
Règles fixées par la CFI. En général, le CFI prévoit les revenus imposés par l'État de résidence (RCM, redevances, BIC à défaut d'établissement stable...) et ceux imposés par l'État de source des revenus (RF, BA...).	Si le contribuable a son domicile fiscal en France, il est imposable à l'IR sur l'ensemble de ses revenus. À l'inverse, il est imposable à l'IR seulement sur ses revenus de source française.	Il convient de déterminer le lieu où se situe l'établissement stable. Les revenus directement liés à l'activité sont imposables dans l'État où se situe l'établissement stable.	L'IS vise les bénéfices des sociétés exploitées en France. Sont donc exclus les bénéfices et déficits réalisés par une société exploitée à l'étranger. Exception pour les revenus passifs (dividendes, loyers, plus-values...) qui sont imposables en France.

## RÉSULTAT FISCAL

### Définition

Le bénéfice imposable correspond au résultat comptable après corrections pour tenir compte des divergences entre les règles fiscales et les règles comptables.

## Calcul

<b>Résultat comptable de l'exercice</b>	Base de calcul du résultat fiscal	Total des produits – Total des charges
<b>Résultat fiscal</b>	Base de calcul de l'impôt	Résultat comptable + Réintégration (charges non déductibles) – Déduction (produits non imposables)

## RÉGIMES D'IMPOSITION

3 régimes d'imposition déterminés chacun selon 4 critères

- ▶ type d'entreprise : individuelle ou société
- ▶ montant annuel du CAHT réalisé
- ▶ nature des opérations réalisées
- ▶ option choisie par l'entreprise

## Champ d'application : seuils et limites de CAHT pour 2022

Régimes	Ventes de marchandises Fournitures de logement	Autres activités
<b>Réel normal :</b> • Entreprises soumises à l'IS ou à l'IR au titre des BIC • Sur option, les entreprises relevant du régime micro ou du réel simplifié	CAHT > 818 000 €	CAHT > 247 000 €
<b>Réel simplifié :</b> • Entreprises soumises à l'IS ou à l'IR au titre des BIC • Sur option, les entreprises relevant du régime micro	CAHT compris entre 176 200 € et 818 000 €	CAHT compris entre 72 600 € et 247 000 €
<b>Micro-entreprise :</b> Entreprises individuelles et EURL dont l'associé unique, personne physique, est gérant, bénéficiaire ou non du régime de franchise en base de TVA	CAHT ≤ 176 200 €	CAHT ≤ 72 600 €* * Y compris loueurs en meubles autres que chambres d'hôtes et meublés de tourisme

Rappelons que les seuils du régime d'imposition des micro-entreprises sont désormais dissociés de ceux du régime de la franchise en base de la TVA. Le régime de la micro-entreprise permet de bénéficier du prélèvement libératoire de l'IR, sous certaines conditions.

## Obligations

Régimes	Obligations comptables	Obligations fiscales
<b>Réel normal</b>	Comptabilité complète et régulière d'après les prescriptions du Code de commerce, du Plan comptable général (PCG) et du Code général des impôts (CGI)	Déclaration de résultat (imprimé 2065 pour l'IS ou 2031 pour l'IR-BIC) et liasse fiscale à transmettre par voie électronique au service des impôts au plus tard le 2 <sup>e</sup> jour ouvré suivant le 1 <sup>er</sup> mai
<b>Réel simplifié</b>	<b>Entreprises individuelles :</b> Comptabilité super-simplifiée (comptabilité de trésorerie), bilan et compte de résultat simplifiés. Dispense de l'annexe <b>Sociétés commerciales</b> (sauf les sociétés contrôlées) : comptabilité de trésorerie sur option ; bilan et compte de résultat simplifiés ; annexe abrégée, sous conditions de seuils	Déclaration identique à celle prévue pour le régime normal, liasse fiscale simplifiée à transmettre par voie électro
<b>Micro-entreprise</b>	Tenue d'un registre des achats et d'un livre journal des recettes professionnelles sous forme électronique, sur option Dispense d'établir un bilan et un compte de résultat	Bénéfice imposable calculé forfaitairement par l'Administration Dispense de déclaration de résultats mais report du CA annuel et des ± valeurs sur la déclaration des revenus

Les micro-entreprises, au sens comptable, sont dispensées d'établir l'annexe.

Les petites entreprises, au sens comptable, peuvent établir un bilan, un compte de résultat et une annexe simplifiés. Les moyennes entreprises, au sens comptable, peuvent établir un compte de résultat simplifié. Les entreprises établies en France, membre d'un groupe international dont le CA consolidé excède 750 M€ doivent, en principe, déposer chaque année une déclaration dématérialisée des bénéfices pays par pays.

# DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES DÉCAISSABLES

## CONDITIONS DE DÉDUCTIBILITÉ

Les charges

**doivent être engagées** dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;  
**doivent correspondre** à une charge effective et être justifiées par un document ;  
**doivent être comprises** dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées et se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;  
**ne doivent pas être frappées** par une disposition particulière de la loi interdisant leur déductibilité (charges somptuaires...).

Les entreprises individuelles doivent réintégrer fiscalement les charges qui ne se rapportent pas à l'activité professionnelle.

## TRAITEMENT FISCAL DES CHARGES D'EXPLOITATION

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
<b>Achats</b>	<b>Déductibles</b> pour le montant : Prix d'achat HT + Frais accessoires – Réductions commerciales	
<b>Loyers et charges locatives</b> Mais : • Redevances de crédit-bail ou loyer des locations de véhicules de tourisme et de ceux homologués N1 > 3 mois	<b>Déductibles</b> dans la limite d'un plafond égal à : – 30 000 € pour les véhicules acquis à partir de 2017 dont taux de CO <sub>2</sub> < 20 g/km ; – 20 300 € pour les véhicules acquis à partir de 2017 dont taux de CO <sub>2</sub> ≥ 20 g/km et < 60 g/km ; – 18 300 € pour les véhicules acquis en 2018 dont taux de CO <sub>2</sub> ≥ 60 g/km et ≤ 150 g/km. Pour ceux acquis en 2019 dont taux de CO <sub>2</sub> ≤ 140 g/km, pour ceux acquis en 2020 dont taux de CO <sub>2</sub> ≤ 135 g/km et pour ceux acquis depuis 2021 dont taux de CO <sub>2</sub> < 130 g/km ; – 9 900 € pour les véhicules acquis en 2018 dont taux de CO <sub>2</sub> > 150 g/km. Pour les véhicules acquis en 2019 dont taux de CO <sub>2</sub> > 140 g/km, pour ceux acquis en 2020 dont taux de CO <sub>2</sub> > 135 g/km et pour ceux acquis depuis 2021 dont taux de CO <sub>2</sub> > 130 g/km.	
<b>Frais d'entretien et de réparations</b>	<b>Déductibles</b> , sauf : – dépenses relatives aux charges somptuaires ; – dépenses visant à augmenter la valeur ou la durée de vie du bien aux dates auxquelles interviennent les dépenses.	
<b>Primes d'assurance</b> Mais : • Cotisations d'assurance-vie ou décès, souscrites librement, sur la tête d'un dirigeant au profit de l'entreprise	<b>Déductibles</b>  <b>Déductibles</b> au moment de l'expiration du contrat ou lors du décès de l'assuré	
<b>Commissions, courtages et honoraires</b>	<b>Déductibles</b> mais doivent être portés sur la DSN	
<b>Publicité et relations publiques</b>	<b>Déductibles</b> sauf publicité prohibée et cadeaux qui ne sont pas faits dans l'intérêt direct de l'entreprise	

Frais de voyage et de déplacement	<b>Déductibles</b> s'ils ont un caractère professionnel. Lorsqu'ils concernent les personnes les mieux rémunérées de l'entreprise, ils doivent figurer sur le relevé des frais généraux	
Frais de réception et de représentation	<b>Déductibles</b> s'ils sont engagés dans l'intérêt de l'entreprise et s'ils ne sont pas qualifiés de somptuaires	
Frais d'acquisition des titres de participation (droits de mutation, honoraires, commissions...)	<b>Déductibles</b> ou rattachés au coût d'acquisition des titres, sur option	<b>À réintégrer</b> car incorporés au prix de revient des titres et amortis sur 5 ans
Impôts et taxes Mais : • Taxes sur les véhicules de sociétés (y compris ceux homologués N1) • Pénalités d'assiette, de retard, de déclaration et de recouvrement	<b>Déductibles</b>	
	<b>Déductibles</b>	<b>À réintégrer</b>
Charges de personnel	<b>Déductibles</b>	<b>À déduire</b> salaires et charges sociales, dépenses dans l'intérêt des salariés, rémunérations versées aux dirigeants sauf si elles sont excessives ou non justifiées
• Rémunération de l'exploitant et des associés	<b>À réintégrer</b>	—
• Salaire du conjoint (régimes de séparation de biens ou de communauté)	<b>Déductible intégralement</b>	
• Rémunérations différées versées au départ des dirigeants des sociétés cotées (parachutes dorés)	—	<b>Déductibles</b> dans la limite de 3 fois le plafond annuel de la SS par bénéficiaire
Jetons de présence • Société employant au moins 5 personnes	—	<b>Déductibles</b> s'ils n'excèdent pas globalement 5 % du montant de la rémunération moyenne des 5 ou 10 personnes les mieux rémunérées selon que l'effectif est > ou non à 200 salariés
• Société employant moins de 5 personnes	—	<b>Déductibles</b> 457 € par membre du conseil

## TRAITEMENT FISCAL DES CHARGES FINANCIÈRES

Les charges financières nettes des sociétés soumises à l'IS sont déductibles dans la limite de 30 % de l'EBITDA fiscal ou de 3M€ si ce montant est plus élevé.

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Intérêts des sommes dues à des tiers	Déductibles sur les résultats de l'exercice au cours duquel ils ont couru	
Intérêts des comptes courants d'associés	Déductibles si capital entièrement libéré et si taux des intérêts $\leq$ à la moyenne annuelle des TMPV* Pour les sociétés liées, soumises à l'IS, le taux limite de déduction peut être celui du marché s'il est $>$ TMPV	
Pertes latentes de change	À déduire de manière extra-comptable	
Pertes de change	Déductibles	

\* Taux effectifs moyens pour des prêts à taux variable (TMPV)

## TRAITEMENT FISCAL DES CHARGES EXCEPTIONNELLES

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Dons	Déductibles si versés dans l'intérêt direct de l'entreprise ou du personnel	
Mais : • Dons effectués au titre du mécénat*	À réintégrer	
Pénalités et amendes, quelle que soit leur nature	À réintégrer	

\* Ils bénéficient d'une réduction d'impôt de 60 % dans la limite de 10 000 € ou de 5 % du CAHT lorsque ce dernier montant est plus élevé

## TRAITEMENT FISCAL DE LA PARTICIPATION DES SALARIÉS ET DE L'INTÉRESSEMENT

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
Participation des salariés calculée au titre de l'exercice	À réintégrer	
Participation virée en réserve spéciale de participation	À déduire	
Sommes dues au titre de l'intéressement	Déductibles	

## TRAITEMENT FISCAL DES IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES

	Entreprise soumise à l'IR	Société et EIRL soumis à l'IS
IS et contribution sociale	—	À réintégrer

# DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES : AMORTISSEMENTS

## AMORTISSEMENTS POUR DÉPRÉCIATION DES ACTIFS

Les règles comptables et fiscales relatives aux amortissements des actifs sont applicables à **l'ensemble des entreprises** quelle que soit leur forme juridique et qu'elles soient passibles de l'IS ou de l'IR dans la catégorie des BIC, selon le régime du réel. Lorsque des **divergences** existent entre les règles comptables et les règles fiscales, portant sur la base, la durée ou le mode d'amortissement, l'entreprise doit procéder, selon le cas, soit à la constatation d'un **amortissement dérogatoire**, soit à la **réintégration** d'une fraction des amortissements comptables.

Le PCG précise : un actif immobilisé dont la durée d'utilisation est limitée fait l'objet d'un amortissement. S'agissant du fonds commercial, il est présumé avoir une durée d'utilisation non limitée. Dans le cas contraire, il est amorti sur sa durée d'utilisation ou sur 10 ans pour les petites entreprises.

Toutefois, sur le plan fiscal, l'amortissement du fonds commercial n'est pas déductible.

### Définitions

#### Amortissement comptable

répartition systématique du montant de l'actif amortissable en fonction de son utilisation.

#### Amortissement dérogatoire

quote-part d'amortissement fiscal excédentaire résultant de la comparaison entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscalement déductible.

#### Valeur résiduelle (VR)

montant, déduction faite des coûts de sortie attendus, que l'entreprise obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

#### Plan d'amortissement

traduction comptable de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de son utilisation probable.

## Règle fiscale de l'amortissement minimal obligatoire

Pour toutes les entreprises, à la clôture de chaque exercice, le total des amortissements comptabilisés, depuis l'acquisition ou la création du bien, doit être au moins égal aux amortissements cumulés calculés d'après le mode linéaire. Toutefois, dans certains cas (durée d'utilisation comptable plus longue que la durée d'usage...), la tolérance administrative s'applique.

## Base amortissable

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Valeur d'origine diminuée de la valeur résiduelle significative et mesurable	Valeur d'origine	Constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence entre la dotation aux amortissements comptables et celle fiscalement déductible

## Durées d'amortissement

Règle comptable	Règle fiscale	Conséquences fiscales
Durée d'utilisation réelle déterminée par l'entreprise	Durée d'usage fiscale (durée normale d'utilisation)	<p><b>Durée d'amortissement comptable plus longue que la durée d'usage</b></p> <p>Constatation d'un amortissement dérogatoire pour la différence entre la dotation aux amortissements comptables et celle fiscalement déductible.</p> <p><b>Durée d'amortissement comptable plus courte que la durée d'usage</b></p> <p>Réintégration extra-comptable de la fraction d'amortissement comptable excédentaire.</p>

Les petites entreprises sont autorisées à conserver les durées d'usage pour les immobilisations non décomposables afin de ne pas procéder à la constitution d'amortissements dérogatoires.