

Numéro

spécial

Bulletin
n° 2021-5
Février 2021

ROCHE GUERIN Avocats

■ Fiscalité des Particuliers

Loi de finances pour 2021

Le Cabinet d'avocats ROCHE GUERIN Avocats vous adresse ce bulletin d'information relative aux nouvelles dispositions fiscales applicables en 2021 et présente ses meilleurs vœux pour l'année 2021.

Consulter aussi : www.rocheguerin.com

©RocheGuerinAvocats- - 21^e année - Envoi n° 6

À LA UNE

IMPÔT SUR LE REVENU

- ➔ Les limites des tranches du **barème de l'impôt sur le revenu** 2020, telles qu'issues de la loi de finances pour 2020, sont revalorisées de 0,2 %. Les limites des tranches des grilles de **taux par défaut du prélèvement à la source** sont ajustées dans la même proportion pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2021 (art. 2). inf. 1 p. 7
- ➔ La réforme, qui devait entrer en vigueur en 2021, de la **retenue à la source** sur les **salaires, pensions et rentes viagères** servis à des contribuables **non domiciliés** en France et de la retenue à la source spécifique applicable aux **gains d'actionariat salarié** réalisés par ces personnes est purement et simplement abandonnée. Ces retenues demeureront donc, pour 2021 et les années suivantes, calculées suivant un barème à trois tranches et conserveront leur caractère partiellement libératoire (art. 4). inf. 3 p. 16
- ➔ La **réduction d'impôt Pinel** est **prorogée** jusqu'en 2024, mais son **taux** est progressivement réduit. Le recentrage sur **l'habitat collectif**, à compter de 2021, ne concerne que les logements neufs (art. 168 et 169). inf. 5 p. 20

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

- ➔ Un dispositif optionnel de **réévaluation libre** de l'ensemble des éléments d'actifs corporels et financiers permettant aux entreprises de **différer l'imposition** des écarts de réévaluation est instauré. Ce dispositif s'applique à la première opération de réévaluation constatée au terme d'un exercice clos à compter du 31 décembre 2020 et jusqu'au 31 décembre 2022 (art. 31).
- ➔ Un **crédit d'impôt** est institué **au profit des bailleurs** qui consentent, au plus tard le 31 décembre 2021, des abandons de loyers au titre du mois de novembre 2020 aux entreprises locataires particulièrement touchées par les conséquences des mesures restrictives prises pour lutter contre l'épidémie de Covid-19. Certaines **mesures dérogatoires** prévues en faveur des bailleurs par la deuxième loi de finances rectificative pour 2020 sont en outre **prorogées** (art. 20).
- ➔ Un **crédit d'impôt** est créé en faveur des **PME** pour les dépenses de travaux de **renovation énergétique** de leurs bâtiments à usage tertiaire engagées entre le 1^{er} octobre 2020 et le 31 décembre 2021. Il est égal à 30 % du prix de revient HT des dépenses avec un plafond global fixé à 25 000 € par entreprise sur la durée du dispositif (art. 27).
- ➔ Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021, le champ d'application du **taux réduit de l'impôt sur les sociétés** en faveur des **PME** fixé à 15 % sur une fraction des bénéfices est élargi aux entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxe est compris entre 7,63 M€ et 10 M€ (art. 18).
- ➔ En cas de **cession d'un immeuble à une société de crédit-bail**, réalisée entre le 1^{er} janvier 2021 et le 30 juin 2023 et précédée d'un accord de financement accepté par le crédit-preneur au plus tard le 31 décembre 2022, le montant de la plus-value réalisée par le cédant qui reprend immédiatement l'immeuble en crédit-bail peut être réparti sur une durée maximale de quinze ans (art. 33).

TVA

- ➔ Les principes régissant les opérations constituées de plusieurs éléments relevant de régimes de TVA différents, selon qu'elles sont qualifiées d'opérations dissociables ou d'**opérations uniques**, sont inscrits dans le CGI. En particulier, la méthode pour déterminer le **taux** applicable aux opérations uniques est précisée. Par ailleurs, des règles d'assiette spécifiques sont prévues pour les offres d'abonnement comprenant des services numériques pour un prix forfaitaire (art. 44).
- ➔ Les assujettis établis en France et étroitement liés entre eux pourront, sur option, constituer un **groupe TVA** à compter du 1^{er} janvier 2023. Corrélativement, le périmètre de l'exonération prévue par l'article 261 B du CGI pour les **groupements autonomes de personnes** sera restreint à compter de la même date (art. 162).

IMPÔTS LOCAUX

- ➔ À compter des impositions dues au titre de 2021, la **CVAE** est réduite de moitié. En outre, le taux du **plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée** est abaissé de 3 % à 2 % (art. 8).
- ➔ Les **créations et extensions d'établissements** réalisées à compter de 2021 pourront, sur délibération des collectivités bénéficiaires, être exonérées pendant trois ans de **CFE** (et de **CVAE**). Cette mesure est accompagnée d'une nouvelle définition des extensions d'établissements, applicable à l'ensemble des règles de CFE (art. 120).
- ➔ La **valeur locative comptable des établissements industriels**, servant de base à la taxe foncière et à la CFE, est substantiellement réduite à compter des impositions établies au titre de 2021, par réduction de moitié des taux d'intérêt applicables à leur prix de revient (art. 29).

FISCALITÉ DES VÉHICULES

- ➔ Plusieurs aménagements sont apportés pour le calcul de la **taxe sur les véhicules de société** due au titre de l'année 2021 (à acquitter en janvier 2022), notamment le lissage du barème de la première composante. L'année suivante, la TVS sera remplacée par **deux nouvelles taxes** reprenant les première et seconde composantes de la TVS. La **taxe à l'essieu**, introduite dans le CGI et régie par des dispositions communes avec ces taxes, s'applique aux utilisations de véhicules intervenant à compter du 1^{er} janvier 2021 (art. 55).
- ➔ Le nouveau **malus auto « CO₂ »**, qui entre en vigueur le 1^{er} janvier 2021, est revu et corrigé (art. 55). Un **malus auto « au poids »** s'y ajoutera, le cas échéant, à compter de 2022 (art. 171).

1

Revalorisation du barème de l'impôt 2020 et mesures d'accompagnement

Loi art. 2

1 La loi de finances pour 2020 a opéré une **baisse** de l'impôt sur les revenus perçus ou réalisés depuis le 1^{er} janvier 2020 en faveur des **ménages aux revenus modestes** (Loi 2019-1479 du 28-12-2019 art. 2 : FR 2/20 inf. 1 n^{os} 17 s. p. 15). Cette mesure procède à la fois d'un aménagement du barème progressif et d'un élargissement de la décote.

Afin d'anticiper le bénéfice de cette mesure, la loi de finances pour 2020 a intégré cette baisse dans le calcul du taux de prélèvement à la source applicable en 2020 ainsi que dans les grilles de taux par défaut.

2 Le présent article s'inscrit dans ce cadre et indexe, en fonction de la hausse des prix à la consommation hors tabac de 2020, les tranches de revenus du **barème de l'impôt sur le revenu 2020**, tel qu'issu de l'article 2, I-3^o de la loi de finances pour 2020 (Loi 2019-1479 du 28-12-2020 art. 2 : FR 2/20 inf. 1 n^{os} 19 et 20 p. 15), ainsi que les seuils et les limites qui lui sont associés.

Cet article ajuste également les limites des tranches de revenus des **grilles de taux par défaut** en fonction de l'évolution du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2021.

➔ Barème pour les revenus de 2020

3 Outre la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu instauré par la loi de finances pour 2020, le présent article fixe pour l'imposition des revenus de 2020 :

- le **plafond** de la réduction d'impôt résultant de l'application du **quotient familial** ;
- le **plafond** de la **décote** accordée aux contribuables de situation modeste ;
- le montant des **déductions** du revenu imposable accordées au titre de certaines **charges de famille**.

À NOTER Pour rappel, l'article 2, I-3^o b de la loi de finances pour 2020 a supprimé, à compter de l'imposition des revenus de 2020, la **réfaction dite « de 20 % »** destinée aux foyers fiscaux modestes qui était prévue à l'article 197, I-4-b du CGI (FR 2/20 inf. 1 n^o 22 p. 16).

Les limites des tranches du barème sont revalorisées de 0,2 %

4 Le barème progressif de l'impôt applicable à compter de l'imposition des revenus de 2020 comporte toujours cinq tranches de revenus. Toutefois, le **taux** de la deuxième tranche de ce barème passe de **14 % à 11 %**.

Compte tenu de la progressivité de l'impôt sur le revenu, cette baisse de taux de trois points devait, en principe, engendrer une baisse

d'impôt pour tous les contribuables imposables. Toutefois, afin de cantonner la baisse d'impôt aux foyers les plus faiblement imposés, la loi de finances pour 2020 a prévu de contenir les effets de la mesure en abaissant corrélativement les **seuils d'entrée dans les troisième et quatrième tranches** du barème (tranches de revenus taxées à 30 % et 41 %).

5 L'article 2, I-2^o-a de la loi de finances pour 2021 ne modifie pas ces aménagements, mais relève les limites de chacune de ces tranches dans la même proportion que la **hausse prévisible des prix hors tabac** pour l'année considérée, soit **0,2 %**.

Ce barème est ainsi le suivant pour un quotient familial d'une part, avant application du plafonnement des effets du quotient familial.

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux
N'excédant pas 10 084 €	0 %
De 10 084 € à 25 710 €	11 %
De 25 710 € à 73 516 €	30 %
De 73 516 € à 158 122 €	41 %
Supérieure à 158 122 €	45 %

À NOTER

a. Des **formules** et des **tableaux pratiques de calcul** permettant d'évaluer le montant de l'impôt plus facilement et plus rapidement qu'avec le barème ci-dessus :

b. Des **exemples récapitulatifs** permettant d'illustrer l'impact des **mesures de baisse d'impôt** en faveur des ménages aux revenus modestes introduites par la loi de finances pour 2020 et revalorisées par l'article 2 de la loi de finances pour 2021 sont exposés au n^o 17.

Limites et seuils indexés sur le barème

6 La revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu entraîne la revalorisation automatique d'un ensemble de seuils et limites dont la loi prévoit le relèvement **chaque année** dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche de ce barème.

7 Compte tenu de ces règles de revalorisation, les seuils et limites associés au barème de l'impôt sont portés aux montants figurant dans les tableaux ci-après.

Impôt sur le revenu

Abattement en faveur des personnes âgées ou invalides (IRPP-I-28000 ; MF n° 1500)	
Revenu net global n'excédant pas 15 340 €	2 446 €
Revenu net global compris entre 15 340 € et 24 960 €	1 224 €
Déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels des salariés et des gérants et associés de sociétés visés à l'article 62 du CGI (TS-V-28000 et 28200 ; MF n° 22050)	
Minimum	442 €
Plafond	12 652 €
Abattement de 10 % sur les pensions (TS-V-26500 et 26700 ; MF n° 22535)	
Minimum	394 €
Plafond	3 858 €

Autres limites, seuils et plafonds	
Montant des revenus nets non agricoles au-delà duquel les déficits agricoles ne sont pas imputables sur le revenu global (L. n° 2003-776, art. 170 A et B)	111 976 €
Limite de déduction des avantages en nature consentis à des ascendants ou à des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable (L. n° 2003-776, art. 170 B et C)	3 542 €
Plafond de versement retenu pour la réduction d'impôt de 75 % accordée au titre des dons effectués en 2021 au profit d'organismes d'aide aux personnes en difficulté (L. n° 2003-776, art. 170 D)	Voir inf. 9 p. 23
Seuil d'application de la taxation forfaitaire d'après les signes extérieurs de richesse (L. n° 2003-776, art. 170 E)	47 203 €
Limite des tranches de la retenue à la source sur les salaires et pensions versés en 2021 aux personnes non domiciliées en France (L. n° 2003-776, art. 170 F)	Voir inf. 3 p. 16
(1) Montant révisé selon les mêmes modalités que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (CGI art. 156, I-1°).	

Montant du revenu fiscal de référence à ne pas dépasser pour bénéficier du taux nul au titre du prélèvement à la source (PAS)	
Limite du revenu fiscal de référence pour la détermination du taux applicable entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 août 2021 (L. n° 2003-776, art. 170 G)	25 654 €
Limite du revenu fiscal de référence pour la détermination du taux applicable entre le 1^{er} septembre 2021 et le 31 décembre 2021 (L. n° 2003-776, art. 170 G)	25 705 €

Taxe sur les salaires

Limites des tranches du barème de la taxe sur les salaires versés en 2021 (TPS-I-15060 ; MF n° 73485 s.)	
4,25 %	8 020 €
8,50 %	16 013 €
13,60 %	Au-delà de 16 013 €
Abattement de la taxe sur les salaires versés en 2021 (TPS-I-15980 ; MF n° 73485 s.)	
Montant de l'abattement	21 086 €

Impôts directs locaux

Plafonds du revenu fiscal de référence à ne pas dépasser pour le bénéfice des allègements de taxe foncière sur les propriétés bâties et du dégrèvement de taxe d'habitation en cas de cohabitation avec un enfant majeur visé à l'article 1417, I du CGI en 2021 (et de la contribution à l'audiovisuel public) (HAB-II-10000 ; MF n° 42325, f et 91535) ⁽¹⁾	
a) Métropole ⁽²⁾	
Première part	11 120 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	2 969 €
b) Guadeloupe, Martinique et La Réunion ⁽²⁾	
Première part	13 159 €
Première demi-part supplémentaire	3 143 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	2 969 €
c) Guyane ⁽²⁾	
Première part	13 757 €
Première demi-part supplémentaire	3 787 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	2 969 €
d) Mayotte ⁽²⁾	
Première part	20 618 €
Première demi-part supplémentaire	5 673 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	4 448 €
Plafonds des ressources de l'enfant majeur en cas de cohabitation ⁽³⁾ avec un contribuable pouvant bénéficier du dégrèvement de taxe d'habitation en 2021 en vertu de l'article 1414, IV du CGI (et de la contribution à l'audiovisuel public) (FR 2/20 inf. 65 n° 23 p. 156 ; MF n° 43070) ⁽¹⁾	
a) Métropole	
Première part	5 671 €
Quatre premières demi-parts supplémentaires	1 641 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	2 901 €
b) Guadeloupe, Martinique et La Réunion	
Première part	6 810 €
Deux premières parts supplémentaires	1 641 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	2 901 €
c) Guyane	
Première part	7 562 €
Deux premières parts supplémentaires	1 260 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	3 021 €
d) Mayotte	
Première part	8 310 €
Deux premières parts supplémentaires	1 385 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	3 321 €

Montant du revenu fiscal de référence à ne pas dépasser pour pouvoir bénéficier en 2021 du plafonnement de la taxe foncière sur les propriétés bâties en fonction du revenu prévu à l'article 1391 B ter du CGI (HAB-II-10000 ; MF n°s 42330 et 91535) ⁽¹⁾	
a) Métropole	
Première part	26 149 €
Première demi-part supplémentaire	6 109 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	4 810 €
b) Guadeloupe, Martinique et La Réunion	
Première part	31 602 €
Première demi-part supplémentaire	6 703 €
Deuxième demi-part supplémentaire	6 392 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	4 810 €
c) Guyane	
Première part	34 632 €
Première demi-part supplémentaire	6 703 €
Deuxième demi-part supplémentaire	6 703 €
Troisième demi-part supplémentaire	5 707 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	4 810 €
d) Mayotte	
Première part	38 058 €
Première demi-part supplémentaire	7 368 €
Deuxième demi-part supplémentaire	7 368 €
Troisième demi-part supplémentaire	6 273 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	5 284 €
Exonération de taxe d'habitation prévue à l'article 1414 C, I du CGI (FR 2/20 inf. 65 n° 18 p. 156 ; MF n° 43080, f) ⁽¹⁾	
a) Montant du revenu fiscal de référence à ne pas dépasser pour bénéficier en 2021 de l'exonération totale ⁽⁴⁾	
Première part	27 761 €
Deux premières demi-parts supplémentaires	8 225 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	6 169 €
b) Montant du revenu fiscal de référence à ne pas dépasser pour bénéficier en 2021 de l'exonération partielle ⁽⁴⁾	
Première part	28 789 €
Deux premières demi-parts supplémentaires	8 739 €
Demi-parts supplémentaires suivantes	6 169 €
(1) Les montants indiqués pour les demi-parts supplémentaires sont divisés par deux pour les quarts de part, les montants obtenus après division étant arrondis à l'euro supérieur.	
(2) Pour les contribuables entrant dans le champ des dispositions de l'article 1417, I bis du CGI (FR 55/15 inf. 62 n°s 2 à 6 p. 80 ; MF n° 42325, f), le montant limite du revenu correspondant à la première part est porté à 14 089 € (métropole), à 16 303 € (Martinique, Guadeloupe et La Réunion) et à 17 545 € (Guyane et Mayotte). Le montant de chaque demi-part supplémentaire est uniformément fixé à 2 969 €.	
Pour le département de Mayotte, ces limites sont, de facto, sans objet compte tenu des limites majorées déjà applicables dans ce département pour les exonérations considérées.	
(3) Les enfants majeurs doivent être inscrits comme demandeurs d'emploi.	
(4) Conformément à l'article 1414 C, III du CGI dans sa version applicable aux impositions établies au titre de 2021, les contribuables autres que ceux qui bénéficient de l'exonération totale bénéficient d'une exonération de 30 % de la taxe d'habitation afférente à l'habitation principale après application, le cas échéant, de l'exonération partielle.	

À NOTER a. Les aménagements instaurés par la loi de finances pour 2020, concernant les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu revalorisées par l'article 2 de la loi de finances pour 2021, entraînent l'abaissement de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'imposition minimale applicable aux revenus de source française des contribuables domiciliés hors de France (limite égale à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu, soit 25 710 € pour l'imposition des revenus de 2021

b. Cet abaissement entraîne également l'abaissement du plafond des revenus nets du foyer fiscal (revenu fiscal de référence) de l'année 2020 en deçà duquel les exploitants individuels soumis au régime des micro-entreprises pourront opter en 2022 pour le régime de l'auto-entrepreneur (revenus de 2020 inférieurs ou égaux, pour une part de quotient familial, à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu, soit 25 710 €, majorée respectivement de 50 % ou de 25 % par demi-part ou quart de part supplémentaire

c. En ce qui concerne les limites de chiffre d'affaires, de recettes et de revenu imposable (lorsqu'elles sont fixées par référence aux seuils des troisième et quatrième tranches du barème) au-delà desquelles le montant de l'**amende pour flagrance fiscale** prévue à l'article 1740 B du CGI est porté de 5 000 € à 10 000 € ou 20 000 €, celles-ci sont abaissées à hauteur de 25 710 € (seuil de la troisième tranche) et de 73 516 € (seuil de la quatrième tranche). Lorsque le montant de l'amende est porté de 5 000 € à 30 000 €, la limite du revenu imposable est établie en fonction du seuil de la cinquième tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Cette limite est ainsi relevée à hauteur de 158 122 € en 2021.

Plafonnement des effets du quotient familial

8 En vertu de l'article 197, I-2 du CGI, l'avantage en impôt résultant de l'application du quotient familial est limité pour chaque demi-part ou quart de part qui s'ajoute aux nombres de parts suivants :

- deux parts pour les contribuables mariés ou pacsés faisant l'objet d'une imposition commune ainsi que les veufs (ou veuves) dont le conjoint ou le partenaire (Pacs) est décédé au cours de l'année d'imposition ;

- une part pour les autres contribuables : célibataires, divorcés, époux ou partenaires d'un Pacs faisant l'objet d'une imposition séparée et veufs (ou veuves) dont le conjoint ou le partenaire (Pacs) est décédé avant le 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Le **montant maximal de l'avantage en impôt** attaché aux demi-parts ou aux quarts de parts additionnels diffère selon les critères sur lesquels repose l'attribution de ces majorations (charges de famille, prise en compte d'une invalidité, de la qualité d'ancien combattant, de la situation de parent isolé, etc.), certains critères pouvant même se combiner entre eux (situation de veuvage avec des charges de famille, par exemple). L'article 197, I-2 du CGI différencie ainsi cinq niveaux de plafonnement : un plafonnement général et quatre plafonnements spécifiques.

L'article 2, I-2°-b de la loi de finances **relève** uniformément de **0,2 %** l'ensemble de ces plafonnements pour l'imposition des revenus de 2020.

Plafonnement général

9 L'avantage maximum en impôt résultant de l'application du quotient familial est fixé comme suit :

	Montants 2020	Rappel 2019
Pour chaque demi-part additionnelle	1 570 €	1 567 €
Pour chaque quart de part additionnelle	785 €	783,50 €

Plafonnement spécifique

Célibataires, divorcés ou séparés vivant seuls et ayant au moins un enfant à charge

10 Des plafonds spécifiques sont prévus pour ces contribuables et sont fixés de la manière suivante :

	Montants 2020	Rappel 2019
Contribuables ayant supporté à titre exclusif ou principal la charge d'au moins un enfant : plafond de l'avantage procuré par la part entière accordé au premier enfant à charge (IRPP-III-7790 s.)	3 704 €	3 697 €
Contribuables supportant à titre partagé la charge des enfants dans le cadre d'une résidence alternée : plafond de l'avantage procuré par la demi-part accordée pour chacun des deux premiers enfants à charge	1 852 €	1 848,50 €

Le plafond ainsi fixé est augmenté du plafond de droit commun pour les autres majorations dont bénéficient, le cas échéant, ces contribuables, soit 1 570 € pour chaque demi-part et 785 € pour chaque quart de part (sauf cas particulier visé au n° 12).

Exemples Pour un célibataire vivant seul et ayant 1 enfant à charge exclusive (QF : 2), l'avantage ne peut pas excéder 3 704 €.

Pour un divorcé vivant seul et ayant 1 enfant à charge exclusive et 1 enfant dont la charge est réputée également partagée avec son ex-épouse dans le cadre d'une résidence alternée (QF : 2,25), l'avantage ne peut pas excéder : 3 704 € + 785 € = 4 489 €.

Pour un divorcé vivant seul et ayant 3 enfants dont la charge est réputée également partagée avec son ex-épouse dans le cadre d'une résidence alternée (QF : 2,5), l'avantage ne peut pas excéder : 1 852 € + 1 852 € + 1 570 € = 5 274 €.

À NOTER Ce n'est pas ce plafonnement spécifique qui est applicable lorsque le contribuable célibataire, divorcé ou séparé a à sa charge non des enfants, mais une ou plusieurs personnes visées à l'article 196 A bis du CGI (titulaires de la **carte d'invalidité** ou de la carte « mobilité inclusion » portant la mention « invalidité » vivant sous le toit du contribuable). En pareil cas, l'intéressé bénéficie, pour la première personne à charge, d'un avantage maximal en impôt de 6 275 €, soit 1 570 € pour chacune des deux premières demi-parts additionnelles (plafonnement de droit commun) et 3 135 € pour la demi-part liée à l'invalidité de la personne à charge (plafonnement spécifique visé au n° 12 ci-après).

Personnes seules ayant élevé seules des enfants

11 L'avantage en impôt procuré par la demi-part supplémentaire dont bénéficient les contribuables célibataires, divorcés, séparés ou veufs sans personnes à charge, vivant seuls et **ayant supporté à titre exclusif ou principal** la charge d'un ou de plusieurs enfants **pendant au moins cinq années** au cours desquelles ils vivaient seuls (IRPP-III-8820 s.), est plafonné à **938 €** (au lieu de 936 € pour l'imposition des revenus de 2019).

Rappelons que sont susceptibles d'être concernés par ce plafonnement spécifique les contribuables ayant un ou plusieurs enfants majeurs ou imposés distinctement, ayant adopté un enfant ou encore ayant eu un ou plusieurs enfants décédé(s) après l'âge de 16 ans ou par suite de faits de guerre (IRPP-III-8950 s.).

Soulignons par ailleurs que les contribuables célibataires, divorcés, séparés ou veufs sans personnes à charge qui ont élevé un ou plusieurs enfants et qui sont **invalides, pensionnés de guerre ou du travail ou anciens combattants** (et qui, on le rappelle, n'ont droit en tout état de cause qu'à une seule demi-part supplémentaire) bénéficient du plafonnement de 3 135 € visé au n° 12 ci-après, **qu'ils vivent seuls ou non**.

Invalides et anciens combattants

12 L'avantage en impôt accordé aux foyers fiscaux qui bénéficient d'une (ou, le cas échéant, de plusieurs) majoration(s) de quotient familial (demi-part ou quart de part) à raison de la qualité d'**ancien combattant** ou de la situation d'**invalidité** d'un de leurs membres est plafonné de la façon suivante :

	Montants 2020	Rappel 2019
Par demi-part	3 135 €	3 129 €
Par quart de part	1 567,50 €	1 564,50 €

Le plafond susvisé (3 135 € ou 1 567,50 €) résulte de l'application successive du plafond général de 1 570 € ou 785 € et d'un avantage en impôt plafonné à 1 565 € ou 782,50 € au maximum. Mais l'effet cumulé de ces deux mesures est identique à celui d'un plafond global de 3 135 € (ou 1 567,50 €).

Exemple Pour un contribuable marié ayant à charge un enfant invalide (QF : 3 parts, soit deux demi-parts additionnelles), l'avantage maximal en impôt susceptible de s'appliquer est de 4 705 €, soit 1 570 € (plafonnement général) + 3 135 € (plafonnement spécifique).

Sont visés plus spécifiquement les foyers fiscaux qui bénéficient d'une (ou, le cas échéant, de plusieurs) majoration(s) de quotient familial (demi-part ou quart de part) au titre des c, d, d bis et f du 1 ainsi que des 2 à 6 de l'article 195 du CGI, c'est-à-dire ceux qui se trouvent dans une au moins des situations suivantes :

- avoir à charge une ou plusieurs personnes [enfant(s) ou tierce(s) personne(s) vivant sous le toit du contribuable] **titulaires de la carte d'invalidité** (ou de la carte mobilité inclusion mention invalidité) prévue à l'article L 241-3 du Code de l'action sociale et des familles ;
- être titulaire d'une **pension militaire d'invalidité** ou de victime de guerre ou d'une pension pour **accident du travail** d'au moins 40 % ;
- être titulaire de la **carte d'invalidité** (ou de la carte mobilité inclusion mention invalidité) prévue à l'article L 241-3 du Code de l'action sociale et des familles ;
- être **âgé de plus de 74 ans** et titulaire de la **carte du combattant** ou d'une **pension militaire d'invalidité** ou de victime de guerre ;
- être **veuve ou veuf âgé de plus de 74 ans d'une personne titulaire de la carte du combattant** ou d'une **pension militaire d'invalidité** ou de victime de guerre quel que soit l'âge auquel le conjoint décède ou est décédé (voir inf. 2 p. 16) ;
- être titulaire d'une pension de **veuve de guerre**.

Veufs chargés de famille

13 Le montant de l'avantage maximal en impôt attaché à la part supplémentaire dont bénéficient les contribuables veufs ayant au moins un enfant ou une personne (autre qu'un enfant) à charge (part accordée au titre du **maintien d'un quotient conjugal** : CGI art. 194, I) est porté à **4 888 €** (au lieu de 4 879 € pour les revenus de 2019). Le plafond ainsi fixé est augmenté du plafond de droit commun pour les autres majorations dont bénéficient ces contribuables, soit 1 570 € pour chaque demi-part (sauf cas particulier visé au n° 12). Comme celui visé au n° 12, le plafond de 4 888 € correspond à l'application du plafond général pour chacune des deux demi-parts supplémentaires et d'un avantage en impôt plafonné à 1 748 €.

La mesure de plafonnement concerne uniquement les veufs chargés de famille dont le **conjoint est décédé avant le 1^{er} janvier 2020**. La part supplémentaire dont bénéficient les veufs dont le conjoint est décédé au cours de l'année 2020 (assimilation à des contribuables mariés pour leur imposition personnelle établie l'année de leur veuvage) n'est en effet soumise à aucun plafonnement. Par ailleurs, comme mentionné ci-dessus, le plafonnement spécifique est applicable quelle que soit la « nature » des charges de famille [enfant(s) ou personne(s) invalide(s)] à l'origine de la part supplémentaire de quotient familial. Alors que l'article 197 du CGI limite l'application de ce plafonnement aux veufs ayant des enfants à charge, l'administration, à la lumière de l'article 194, I, qui assimile les **personnes à charge invalides** (autres que des enfants) aux enfants à charge pour l'application du premier alinéa de ce texte, en étend logiquement le bénéfice à tous les veufs chargés de famille sans différenciation (BOI-IR-LIQ-20-20-20 n° 190 : IRPP-III-15840 s.).

Seuils de revenus à partir desquels le plafonnement s'applique

14 Le plafonnement ne concerne évidemment pas tous les contribuables, mais seulement ceux dont le **revenu net imposable** excède un montant tel que, à défaut du plafonnement, l'avantage en impôt afférent aux majorations de quotient familial dépasserait la limite impartie. Ces seuils de revenus varient selon que le contribuable est soit marié ou pacsé, soit veuf, soit célibataire, divorcé ou séparé. En outre, à l'intérieur de ces différentes catégories, le seuil de revenus est encore susceptible de varier selon l'origine de la (ou des) demi-part(s) additionnelle(s) dont bénéficie le foyer fiscal, compte tenu de l'avantage fiscal différencié qui y est attaché (n°s 9 s.). Enfin, dans chaque catégorie, le seuil est généralement d'autant plus élevé que le quotient familial est lui-même plus élevé.

À NOTER En raison du passage du taux de la deuxième tranche du barème de 14 % à 11 %, les seuils de revenus, à partir desquels l'avantage issu du quotient familial est limité, sont abaissés. En conséquence, le **champ d'application du plafonnement** des effets du quotient familial **est étendu** et peut concerner des foyers qui n'étaient pas impactés par ce mécanisme au titre de l'année précédente.

Ainsi, le seuil de plafonnement pour un couple marié avec 3 enfants à charge (QF : 4 parts) est de 72 800 € pour 2020, contre 77 152 € en 2019. Pour un contribuable divorcé vivant en couple avec 3 enfants à charge (QF : 3 parts), le seuil est de 47 089 € pour 2020, au lieu de 49 359 € en 2019.

15 Le tableau ci-après indique, jusqu'à un quotient familial de 6 parts et pour les situations les plus courantes, les seuils de revenus en euros à partir desquels le plafonnement s'applique.

Nombre de parts	Mariés ou pacsés, soumis à une imposition commune Veufs dont le conjoint ou le partenaire du Pacs est décédé en 2020			Célibataires, divorcés ou séparés vivant en couple et ayant au moins un enfant à charge ⁽¹⁾ Célibataires, divorcés ou séparés (vivant en couple ou non) n'ayant à charge que des personnes (autres que des enfants) invalides			Veufs, célibataires, divorcés ou séparés sans enfants ou personnes à charge ⁽²⁾ vivant seuls et ayant élevé seuls un enfant pendant au moins cinq ans (CGI art. 195, 1-a, b ou e) ou invalides ou anciens combattants		Célibataires, divorcés ou séparés vivant seuls et ayant au moins un enfant à charge ⁽¹⁾			Veufs dont le conjoint ou le partenaire du Pacs est décédé avant 2020 ayant au moins un enfant ou une personne à charge		
	Premier revenu plafonné			Premier revenu plafonné			Premier revenu plafonné		Premier revenu plafonné			Premier revenu plafonné		
	Aucun invalide ou ancien combattant	1 invalide ou 1 ancien combattant	2 invalides (ou 1 ancien combattant et 1 personne à charge invalide)	Aucun invalide ou ancien combattant	1 invalide (ou 1 ancien combattant)	2 invalides	Charge exclusive ou principale de l'enfant pendant au moins cinq ans	Invalide ou ancien combattant				Aucun invalide ou ancien combattant	1 invalide ou 1 ancien combattant	2 invalides (ou 1 ancien combattant et 1 personne à charge invalide)
1,5	-	-	-	31 056	-	-	27 729	74 772	-	-	-	-	-	-
2	-	-	-	36 399	44 636	-	-	-	39 369	-	-	-	-	-
2,5	56 766	148 289	-	41 746	49 983	58 219	-	-	44 713	52 949	-	50 946	-	-
3	62 110	70 346	149 543	47 089	55 326	63 563	-	-	50 056	58 296	66 529	56 289	64 526	-
3,5	67 453	75 693	83 930	52 433	60 669	68 906	-	-	55 403	-	71 876	61 633	69 869	76 423
4	72 800	-	89 273	57 776	66 013	73 982	-	-	60 746	68 983	-	66 976	-	79 809
4,5	78 143	86 380	-	63 123	71 359	77 367	-	-	66 089	-	79 245	72 323	77 977	-
5	83 486	-	99 960	68 466	75 533	80 750	-	-	71 433	77 414	-	76 145	-	86 577
5,5	88 830	97 066	-	73 701	78 919	84 136	-	-	75 582	-	86 016	79 528	84 745	-
6	94 176	-	110 650	77 087	82 304	87 521	-	-	78 967	84 184	-	82 914	-	93 348

(1) Enfants dont le contribuable assume la charge d'entretien à titre exclusif ou principal.
(2) Pour les contribuables **célibataires, divorcés, séparés ou veufs sans personnes à charge** qui ont **élevé** un ou plusieurs **enfants** et qui sont **invalides, pensionnés de guerre ou du travail**, le seuil d'application du plafonnement s'établit à 74 772 € (application du plafonnement le plus favorable : n° 11).

Décote

16 Indépendamment des modifications apportées au barème proprement dit de l'impôt, l'article 2, I-3°-b de la loi de finances pour 2020 a aménagé le mécanisme de la décote dont l'objet est d'atténuer totalement ou partiellement les effets de l'entrée dans le barème progressif (FR 2/20 inf. 1 n° 21 p. 15).

Il est ainsi prévu que l'impôt brut résultant du barème progressif applicable aux revenus perçus en 2020, après application, le cas échéant, du plafonnement des effets du quotient familial, soit diminué, dans la limite de son montant, d'une décote égale à la différence entre 777 € et 45,25 % de son montant pour les contribuables célibataires, divorcés, séparés ou veufs et de la différence entre 1 286 € et 45,25 % de son montant pour les contribuables soumis à une imposition commune. On rappelle que jusqu'à l'imposition des revenus 2019, la décote était calculée par différence avec les trois quarts du montant de l'impôt brut.

Conformément à l'article 2, I-2°-c de la loi de finances pour 2021, les montants de 777 € et de 1 286 € sont revalorisés et respectivement portés à **779 €** et à **1 289 €** pour l'imposition des revenus 2020. Le champ d'application de la décote se trouve ainsi étendu aux contribuables dont l'impôt brut est **inférieur à 1 720 €** (célibataires, divorcés, séparés ou veufs) **ou à 2 847 €** (couples mariés ou pacsés soumis à une imposition commune).

Exemples a. Soit un contribuable célibataire (QF : 1 part) dont le revenu imposable s'élève au titre de l'année 2020 à 25 000 €.

L'impôt brut résultant de l'application du barème progressif est égal à 1 641 € :

- montant de la décote : $779 \text{ €} - (1 641 \text{ €} \times 0,4525) = 36 \text{ €}$ (36,45 arrondis à l'euro le plus proche) ;
- impôt après décote : $1 641 \text{ €} - 36 \text{ €} = 1 605 \text{ €}$.

b. Soit un couple marié avec 2 enfants à charge (QF : 3 parts) dont le revenu imposable s'élève au titre de l'année 2020 à 45 000 €.

L'impôt brut résultant de l'application du barème progressif est égal à 1 622 € :

- montant de la décote : $1 289 \text{ €} - (1 622 \text{ €} \times 0,4525) = 555 \text{ €}$ (555,05 arrondis à l'euro le plus proche) ;
- impôt après décote : $1 622 \text{ €} - 555 \text{ €} = 1 067 \text{ €}$.

Impact des mesures de baisse d'impôt : exemples récapitulatifs

17 Les différents exemples ci-dessous illustrent la portée des divers aménagements introduits par la loi de finances pour 2020 dans le calcul de l'impôt pour l'imposition des revenus de 2020, après revalorisation des tranches de revenus du barème progressif, du plafonnement du quotient familial et des limites de la décote par l'article 2 de la présente loi de finances pour 2021.

Exemples a. Soit un contribuable **célibataire** (QF : 1 part) dont le revenu imposable s'élève au titre de l'année 2020 à 25 000 €.

	Barème 2020	Barème 2019
Impôt brut (A)	1 641 €	2 091 €
Décote (B)	36 €	0 €
Réfaction d'impôt (C)	-	0 €
Impôt net (A-B-C)	1 605 €	2 091 €

La diminution d'impôt calculée est d'environ 23 %.

b. Soit un **couple marié avec 2 enfants à charge** (QF : 3 parts) dont le revenu imposable s'élève au titre de l'année 2020 à 45 000 €.

	Barème 2020	Barème 2019
Impôt brut (A)	1 622 €	2 073 €
Décote (B)	555 €	435 €
Réfaction d'impôt (C)	-	328 €
Impôt net (A-B-C)	1 067 €	1 310 €

La diminution d'impôt ainsi estimée est d'un peu plus de 18 %.

Abattement lié au rattachement d'enfants mariés, pacsés ou chargés de famille

18 En vertu de l'article 196 B du CGI, les parents qui rattachent à leur foyer fiscal un enfant marié ou pacsé faisant l'objet d'une imposition commune avec son conjoint ou son partenaire ou un enfant chargé de famille bénéficient d'un abattement sur leur revenu imposable.

Fixé à 5 947 € par personne prise en charge pour l'imposition des revenus de 2019, le montant de cet abattement est porté à **5 959 €** pour l'imposition des revenus de 2020 (Loi art. 2, I-1°).

À NOTER Le montant de l'abattement est divisé par deux pour les enfants de la personne rattachée réputés à charge égale de leurs parents (**enfants en résidence alternée** au domicile de leurs parents divorcés ou séparés, plus particulièrement). Pour l'imposition des revenus de 2020, l'abattement est donc fixé à 2 980 € (2 979,50 € arrondi à l'euro supérieur) pour chaque enfant dont la charge est réputée également partagée (au lieu de 2 974 € pour les revenus de 2019).

Pensions alimentaires versées à des enfants majeurs

19 L'article 156, II-2° du CGI dispose que la déduction des pensions alimentaires versées à des enfants majeurs est limitée au montant fixé pour l'abattement prévu en cas de rattachement d'enfants mariés ou pacsés faisant l'objet d'une imposition commune ou d'enfants chargés de famille.

Pour l'imposition des revenus de 2020, cette limite de déduction est donc, comme l'abattement pour enfant rattaché (n° 18), fixée à **5 959 €** (au lieu de 5 947 € pour les revenus de 2019). Lorsqu'il s'agit d'**enfants mariés ou pacsés** faisant l'objet d'une imposition commune, la limite de déduction reste fixée à ce même chiffre pour chacune des familles des jeunes conjoints ou partenaires. Cependant, la limite est doublée (soit **11 918 €** pour l'imposition des revenus de 2020) au profit des parents qui justifient participer seuls à l'entretien du jeune couple. L'existence éventuelle d'enfants du jeune ménage n'entraîne pas un relèvement de la limite de 5 959 € ou de 11 918 €.

Lorsque le contribuable participe seul à l'entretien d'un **enfant majeur célibataire, veuf ou divorcé** qui est lui-même **chargé de famille**, la limite de déduction est également doublée (soit 11 918 €), cela, quel que soit le nombre de petits-enfants.

On rappelle que le montant déductible des pensions alimentaires, de la contribution aux charges du mariage en cas de séparation de fait des époux et des arrérages de certaines rentes est multiplié par 1,25 lorsque le versement de ces sommes résulte d'une décision de justice devenue définitive avant le 1^{er} janvier 2006 (CGI art. 158, 7 ; IRPP-II-6640).

20 En vertu de l'article 80 septies du CGI, les pensions alimentaires versées à un enfant majeur sont soumises à l'impôt sur le revenu dans les limites admises pour leur déduction. Par conséquent, lorsque la pension versée en 2020 excède la limite légale de 5 959 € (ou 11 918 € en cas de doublement), elle ne sera considérée comme un revenu imposable, pour le bénéficiaire, qu'à concurrence de ce montant (5 959 € ou 11 918 €).

En fait, si l'enfant n'est pas rattaché à un autre foyer fiscal et ne dispose pas d'autres revenus que la pension, il ne sera pas redevable de l'impôt sur le revenu, compte tenu du faible montant de son revenu.

➔ Taux par défaut de prélèvement à la source pour 2021

21 Conformément à l'article 204 H, III-1 et IV du CGI, les grilles de taux par défaut (ou taux neutre) du prélèvement à la source (PAS) doivent être obligatoirement utilisées par le collecteur de la retenue à la source qui ne dispose pas de taux de prélèvement de droit commun communiqué par l'administration (nouveaux salariés ou bénéficiaires du revenu, etc.) ou quand certains salariés ont opté pour l'application du taux par défaut à des fins de confidentialité. Ces grilles sont calculées à partir du barème progressif de l'impôt sur le revenu pour une part, mensualisé par tranches de revenus. Elles sont revalorisées chaque année suivant la variation de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de l'année précédente (CGI art. 204 H, III-1-e).

22 Les grilles de taux par défaut applicables depuis le 1^{er} janvier 2020 et prévues par la loi de finances pour 2020 ont intégré la baisse de taux d'imposition de la première tranche du barème.

L'article 2, I-3° de la loi de finances pour 2021 prévoit d'**ajuster**, pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2021, les limites des tranches de revenus des grilles de taux par défaut du PAS dans les mêmes proportions que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu pour 2020. Ces grilles sont reproduites au n° 23.

Cet article prévoit également d'**abroger** l'article 204 H, III-1-e du CGI dans sa rédaction résultant de la loi de finances pour 2019 (Loi 2018-1317 du 28-12-2018 art. 2, I-3°-g) qui fixe les modalités de calcul et d'arrondis de la revalorisation annuelle des limites des tranches des grilles de taux par défaut du PAS et dont l'application avait été reportée à 2021.

À NOTRE AVIS Les grilles de taux par défaut n'étant plus indexées automatiquement en raison de l'abrogation de l'article 204 H, III-1-e du CGI, ces grilles devraient être fixées chaque année dans le cadre de la loi de finances.

23 Pour les contribuables domiciliés en **métropole** :

Base mensuelle de prélèvement (B)	Taux proportionnel
B < 1 420 €	0 %
1 420 € ≤ B < 1 475 €	0,5 %
1 475 € ≤ B < 1 570 €	1,3 %
1 570 € ≤ B < 1 676 €	2,1 %
1 676 € ≤ B < 1 791 €	2,9 %
1 791 € ≤ B < 1 887 €	3,5 %
1 887 € ≤ B < 2 012 €	4,1 %
2 012 € ≤ B < 2 381 €	5,3 %
2 381 € ≤ B < 2 725 €	7,5 %
2 725 € ≤ B < 3 104 €	9,9 %
3 104 € ≤ B < 3 494 €	11,9 %
3 494 € ≤ B < 4 077 €	13,8 %
4 077 € ≤ B < 4 888 €	15,8 %
4 888 € ≤ B < 6 116 €	17,9 %
6 116 € ≤ B < 7 640 €	20 %
7 640 € ≤ B < 10 064 €	24 %
10 064 € ≤ B < 14 362 €	28 %
14 362 € ≤ B < 22 545 €	33 %
22 545 € ≤ B < 48 292 €	38 %
B ≥ 48 292 €	43 %

Pour les contribuables domiciliés en **Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique** :

Base mensuelle de prélèvement (B)	Taux proportionnel
B < 1 629 €	0 %
1 629 € ≤ B < 1 728 €	0,5 %
1 728 € ≤ B < 1 904 €	1,3 %
1 904 € ≤ B < 2 079 €	2,1 %
2 079 € ≤ B < 2 296 €	2,9 %
2 296 € ≤ B < 2 421 €	3,5 %
2 421 € ≤ B < 2 505 €	4,1 %
2 505 € ≤ B < 2 755 €	5,3 %
2 755 € ≤ B < 3 406 €	7,5 %
3 406 € ≤ B < 4 359 €	9,9 %
4 359 € ≤ B < 4 952 €	11,9 %
4 952 € ≤ B < 5 736 €	13,8 %
5 736 € ≤ B < 6 872 €	15,8 %
6 872 € ≤ B < 7 640 €	17,9 %
7 640 € ≤ B < 8 684 €	20 %
8 684 € ≤ B < 11 940 €	24 %
11 940 € ≤ B < 15 865 €	28 %
15 865 € ≤ B < 24 215 €	33 %
24 215 € ≤ B < 52 930 €	38 %
B ≥ 52 930 €	43 %

Pour les contribuables domiciliés en **Guyane et à Mayotte** :

Base mensuelle de prélèvement (B)	Taux proportionnel
B < 1 745 €	0 %
1 745 € ≤ B < 1 887 €	0,5 %
1 887 € ≤ B < 2 104 €	1,3 %
2 104 € ≤ B < 2 371 €	2,1 %
2 371 € ≤ B < 2 463 €	2,9 %
2 463 € ≤ B < 2 547 €	3,5 %
2 547 € ≤ B < 2 630 €	4,1 %
2 630 € ≤ B < 2 922 €	5,3 %
2 922 € ≤ B < 4 033 €	7,5 %
4 033 € ≤ B < 5 219 €	9,9 %
5 219 € ≤ B < 5 887 €	11,9 %
5 887 € ≤ B < 6 830 €	13,8 %
6 830 € ≤ B < 7 515 €	15,8 %
7 515 € ≤ B < 8 325 €	17,9 %
8 325 € ≤ B < 9 661 €	20 %
9 661 € ≤ B < 12 997 €	24 %
12 997 € ≤ B < 16 533 €	28 %
16 533 € ≤ B < 26 496 €	33 %
26 496 € ≤ B < 55 926 €	38 %
B ≥ 55 926 €	43 %

2

La demi-part supplémentaire en faveur des veuves d'anciens combattants est étendue aux veufs

Loi art. 5

1 Les contribuables célibataires, divorcés ou veufs sans personne à charge bénéficient d'une demi-part supplémentaire de quotient familial (soit un quotient familial de 1,5 part) lorsqu'ils sont **âgés de plus de 74 ans** et titulaires de la carte du combattant ou d'une pension servie en vertu des dispositions du Code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre (CGI art. 195, 1-f). Le même avantage est accordé aux **veuves**, âgées de plus de 74 ans, de ces personnes.

2 Le présent article élargit le champ de la majoration à l'ensemble des conjoints survivants. Il prévoit que la demi-part supplémentaire s'applique aux **veufs d'anciens combattants** au même titre qu'aux veuves, sous réserve d'être âgés de plus de 74 ans.

Cette mesure s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2020.

À NOTER

En pratique, la doctrine administrative alignait déjà les veufs sur les veuves pour l'application des dispositions de l'article 195, 1-f du CGI (BOI-IR-LIQ-10-20-20 n° 170 du 27/09/2019).

3 On rappelle que la loi 2019-1479 du 28 décembre 2019 (Loi de finances pour 2020) a étendu le bénéfice de la demi-part supplémentaire aux veuves de plus de 74 ans dont le **conjoint** percevait la retraite du combattant, quel que soit l'**âge** auquel celui-ci est décédé (BOI-IR-LIQ-10-20-20 n° 170 du 27/09/2019). Cette mesure, qui s'appliquera à compter de l'imposition des revenus de 2021, concernera également les veufs nouvellement admis.

3

La réforme du régime d'imposition des non-domiciliés largement abandonnée

Loi art. 4

1 Le présent article revient sur les aménagements apportés par les lois de finances pour 2019 et 2020 à la retenue à la source sur les **salaires, pensions et rentes viagères** versés à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France (CGI art. 182 A) et à la retenue à la source spécifique applicable aux **gains provenant de dispositifs d'actionnariat salarié** réalisés par ces personnes (CGI art. 182 A ter).

Par ailleurs, il avance l'entrée en vigueur des mesures de ces lois de finances relatives à la retenue à la source sur certains **revenus non salariaux** perçus par ces mêmes personnes (CGI art. 182 B).

À NOTER On rappelle que le législateur a également relevé, dans la loi de finances pour 2019, le **taux minimum d'imposition** auquel sont soumis les contribuables non domiciliés (FR 1/19 inf. 4 n°s 14 s. p. 21). Cette disposition, qui s'applique depuis l'imposition des revenus de 2018, n'est pas modifiée.

Retour à la case départ pour la retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères

2 En vertu de l'article 182 A du CGI, les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source.

Ce dispositif a été profondément modifié par les lois de finances pour 2019 et 2020 (lois 2018-1317 du 28 décembre 2018 et 2019-1479 du 28 décembre 2019).

Ainsi, l'article 13 de la **loi de finances pour 2019** (LOI n° 1317 du 28 décembre 2018) a prévu à compter du 1^{er} janvier 2020 :

- que la base de la retenue à la source serait déterminée comme en matière de prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu (donc avant application des déductions et abattements forfaitaires propres aux revenus concernés) ;
- que le montant de la retenue à la source serait calculé, non plus selon un barème à trois tranches, mais par application d'un taux fixé dans les conditions prévues pour ce prélèvement à la source ;
- que la retenue à la source, partiellement libératoire de l'impôt sur le revenu, deviendrait non libératoire pour le montant total des sommes qui y sont soumises.

Puis l'article 12 de la **loi de finances pour 2020** (FR 2/20 inf. 6 p. 23) :

- est revenu sur les aménagements apportés à la base et au montant de la retenue à la source, qui ne se sont donc jamais appliqués ;
- a reporté à 2021 la suppression du caractère partiellement libératoire de la retenue à la source ;
- a prévu la suppression de la retenue à la source à compter de 2023 et l'application aux revenus perçus ou réalisés à partir de cette année du régime de droit commun du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.

3 Par le présent article, le législateur **abroge** purement et simplement, avant même son application, la réforme adoptée dans le cadre des lois de finances pour 2019 et 2020. Ainsi :

- l'application, à compter de 2023, du prélèvement à la source de droit commun aux salaires, pensions et rentes viagères versés à des non-domiciliés est abandonnée ;
- la retenue à la source de l'article 182 A du CGI est maintenue pour 2021 et les années suivantes et conserve son caractère partiellement libératoire de l'impôt sur le revenu.

Seuls quelques **aménagement techniques** sont apportés aux dispositions des III et IV de l'article 182 A, relatives au barème de la retenue.

Les dispositions relatives au barème de la retenue sont légèrement modifiées

4 La retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères versés à des non-domiciliés est calculée suivant un barème à trois tranches, auxquelles correspondent les taux de 0 %, 12 % et 20 % (ces deux derniers taux étant ramenés respectivement à 8 % et 14,4 % lorsque l'activité est exercée dans un département d'outre-mer ou lorsque le paiement des arrérages y est effectué).

Le III de l'article 182 A du CGI fixe le barème correspondant à une durée d'un an. L'article 91 A de l'annexe II au même Code précise que lorsque les revenus donnant lieu à la retenue à la source sont payés par trimestre, au mois, à la semaine ou à la journée, les limites des tranches du barème annuel sont divisées par 4, par 12, par 52 ou par 312.

Par ailleurs, le IV de l'article 182 A prévoit que les limites de ces tranches varient chaque année dans la même proportion que la limite la plus proche des tranches du barème de l'impôt sur le revenu.

Le présent article modifie ces dispositions sur trois points.

5 En premier lieu, il suspend, pour les **revenus de 2021**, le mécanisme de revalorisation automatique des **limites des tranches du barème** de la retenue à la source et fixe lui-même directement ces limites.

Le barème correspondant à une durée d'un an s'établit ainsi comme suit pour l'année 2021 :

Fraction des sommes soumises à retenue	Taux
Inférieure ou égale à 15 018 €	0 %
Supérieure à 15 018 € et inférieure ou égale à 43 563 €	12 %
Supérieure à 43 563 €	20 %

Ce barème correspond à celui applicable aux revenus de 2020 **revalorisé**, comme le barème de l'impôt sur le revenu (inf. 1 p. 7), de **0,2 %**.

6 En second lieu, le présent article modifie le **mécanisme de revalorisation automatique** des limites des tranches du barème de la retenue à la source.

À compter de 2022, ces limites seront révisées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (et non plus la limite la plus proche des tranches de ce barème). Cette modification devrait en pratique être sans incidence dès lors que les tranches du barème de l'impôt sur le revenu sont, en général, toutes revalorisées dans la même proportion.

Le présent article précise, en outre, que les montants obtenus après application du mécanisme de revalorisation sont **arrondis** à l'euro le plus proche, la fraction d'euro égale à 0,5 étant comptée pour 1.

7 Enfin, le présent texte reprend, sans changement, sous le III de l'article 182 A du CGI les dispositions figurant actuellement à l'article 91 A de l'annexe II au même Code, relatives au montant des **limites des tranches du barème** de la retenue à la source lorsque les revenus sont payés par **trimestre**, au **mois**, à la **semaine** ou à la **journée**.

L'article 91 A de l'annexe II devrait, logiquement, être corrélativement abrogé dans le cadre des prochains décrets de codification.

À NOTER

On rappelle que, conformément à l'article 91 B de l'annexe II au CGI, un arrêté, codifié sous l'article 18 de l'annexe IV au même Code, fixe chaque année les limites des tranches du barème de la retenue à la source selon la période à laquelle se rapportent les paiements.

La retenue à la source conserve son caractère partiellement libératoire

8 En vertu de l'article 197 B du CGI, la retenue à la source est libératoire de l'impôt sur le revenu pour la **fraction des revenus taxée à 12 %**. Cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu et la retenue correspondante n'est pas imputable.

En revanche, la **fraction des revenus soumise au taux de 20 %** doit être prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu. La partie correspondante est imputable sur le montant de cet impôt.

9 Le présent article maintient pour l'**année 2021 et les années suivantes** le caractère partiellement libératoire de la retenue à la source.

Pour 2021, la fraction des revenus, taxée à 12 %, pour laquelle la retenue est libératoire est celle n'excédant pas 43 563 € (n° 5).

10 Bien entendu, le contribuable conservera pour l'année 2021 et les années suivantes la possibilité de demander le **remboursement** de l'excédent de retenue à la source opérée dans le cas où la totalité de cette retenue excéderait le montant qui résulterait de l'application, dans les conditions prévues à l'article 197 A, a du CGI, du barème progressif de l'impôt sur le revenu à la totalité des salaires, pensions et rentes viagères de source française.

Les mesures de coordination adoptées les années passées sont abrogées

11 Corrélativement à la suppression alors prévue du caractère partiellement libératoire de la retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères, l'article 13 de la loi de finances pour 2019, modifié par l'article 12 de la loi de finances pour 2020 (FR 1/19 inf. 4 n° 10 s. p. 22 et FR 20/20 inf. 6 n° 3 p. 23), avait :

– d'une part, procédé à une réécriture, sans modification de fond, du V de l'article 182 A bis du CGI, relatif à la **retenue à la source sur les revenus des artistes** versés à des personnes ou sociétés n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente, afin de rendre ce texte autonome par rapport à l'article 182 A du même Code ;

– d'autre part, supprimé dans le IV de l'article 1417 du CGI les dispositions prévoyant l'inclusion dans le **revenu fiscal de référence** de la fraction libératoire de la retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères.

Ces deux mesures devaient s'appliquer à compter de 2021.

De même, l'article 12 de la loi de finances pour 2020 avait prévu, en lien avec la disparition alors programmée de la retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères, la suppression dans plusieurs textes du CGI de la **mention de l'article 182 A** (FR 2/20 inf. 6 n° 9 p. 24). Cette mesure devait entrer en vigueur en 2023.

12 La retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères, et son caractère partiellement libératoire, étant finalement maintenus, le présent article abroge ces dispositions, devenues sans objet.

Entrée en vigueur avancée des mesures visant la retenue à la source sur les revenus non salariaux

13 En vertu de l'article 182 B du CGI, certains revenus non salariaux de source française perçus par des personnes n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente donnent lieu à l'application d'une retenue à la source.

L'article 13 de la loi de finances pour 2019, modifié par l'article 12 de la loi de finances pour 2020, a légalisé, pour les revenus perçus à compter de **2021**, la jurisprudence du Conseil d'État permettant au contribuable de demander le **remboursement de l'excédent de retenue** à la source opérée lorsque celle-ci est supérieure au montant de l'impôt sur le revenu résultant du barème progressif (FR 1/19 inf. 4 n° 9 p. 22 et FR 2/20 inf. 6 n° 3 p. 23).

Par ailleurs, l'article 12 de la loi de finances pour 2020 a étendu, à compter de 2023, à la retenue à la source de l'article 182 B du CGI les dispositions de l'article 1671 A du même Code prévoyant que les retenues à la source des articles 182 A, 182 A bis et 182 A ter ne sont ni opérées, ni versées au Trésor lorsque leur **montant n'excède pas 8 €** par mois pour un même salarié, pensionné, créancier ou bénéficiaire des versements donnant lieu à l'une de ces retenues

14 Le présent article abroge ces mesures et, d'une part, légalise, à compter des revenus de **2020**, la jurisprudence relative au **remboursement de la retenue** à la source de l'article 182 B du CGI et, d'autre part, étend à cette retenue, à compter des revenus de **2021**, la **franchise de 8 €**.

À NOTER

La mesure de légalisation de la jurisprudence relative au remboursement des excédents de retenue ne concerne que la retenue pratiquée au **taux de droit commun** (28 % en 2020, 26,5 % en 2021 et 25 % à compter de 2022) ou au taux spécifique de 15 % prévu pour les rémunérations des prestations sportives. Elle ne vaut pas pour la retenue pratiquée au **taux dérogatoire de 75 %** prévu pour les sommes et produits payés à des personnes domiciliées ou établies dans un État ou territoire non coopératif puisque le III de l'article 182 B du CGI, dans sa rédaction issue de l'article 31 de la loi 2018-898 du 23 octobre 2018, prévoit expressément que cette retenue est entièrement libératoire de l'impôt sur le revenu et n'est pas remboursable

Retour à la case départ pour la retenue à la source sur les gains d'actionariat salarié

15 L'abandon de la réforme de la retenue à la source sur les salaires et pensions (n° 2 s.) emporte des conséquences sur la réforme envisagée parallèlement de la retenue à la source prévue à l'article 182 A ter du CGI sur les gains ayant la nature de salaires provenant de dispositifs d'actionariat salarié réalisés par les personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France. Cette réforme est en effet elle aussi abandonnée.

16 Rappelons que la retenue à la source visée à l'article 182 A ter du CGI est, pour certains gains et revenus salariaux issus de dispositifs d'actionariat salarié, calculée selon le barème fixé à l'article 182 A, III pour la retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères et régularisée dans les conditions mentionnées aux articles 197 A et 197 B du même Code.

Sont visés :

- les **rabais** accordés dans le cadre des options sur actions, quelle que soit la date d'attribution des options ;
- les **gains de levée d'options sur actions** attribuées depuis le 20 juin 2007 et avant le 28 septembre 2012 en cas d'option pour le régime des traitements et salaires, les gains de levée d'options sur actions attribuées depuis le 28 septembre 2012 et les gains de levée d'options sur actions accordées dans le cadre de plans dits « non qualifiants » ;
- les **gains d'acquisition d'actions gratuites** attribuées avant le 28 septembre 2012 en cas d'option pour le régime des traitements et salaires, les gains d'acquisition d'actions gratuites attribuées depuis le 28 septembre 2012 et les gains d'acquisition d'actions attribuées dans le cadre de plans dits « non qualifiants » ;

Les versements spontanés au titre de la contribution aux charges du mariage sont déductibles

5 Les époux peuvent être contraints judiciairement à verser une contribution aux charges du mariage. Cette contribution est déductible du revenu imposable de l'époux qui la verse, sous réserve que son montant soit **fixé par le juge** et que les époux fassent l'objet d'**impositions distinctes** (CGI art. 156, II-2°). Ces dispositions, qui instituent une différence de traitement entre les contribuables selon que leur contribution est versée ou non en exécution d'une décision de justice, ont été déclarées **contraires à la Constitution**, dans leurs rédactions issues des décrets 2015-608 du 3 juin 2015 et 2016-775 du 10 juin 2016 (Cons. const. 28-5-2020 n° 2020-842 QPC).

6 Le présent article abroge les dispositions équivalentes en vigueur et permet la **déductibilité** de la contribution aux charges du mariage du revenu imposable de l'époux qui la verse, même lorsque son montant n'est pas fixé ou homologué par le juge.

Les sommes admises en déduction sont corrélativement **imposables** entre les mains de l'époux bénéficiaire (CGI art. 80 quater :

7 En l'absence de précision particulière, cette mesure s'applique à **compter** de l'imposition des revenus de 2020.

S'agissant de la possibilité d'invoquer l'inconstitutionnalité des dispositions antérieures, voir n° 4.

5

La réduction d'impôt « Pinel » est prorogée mais progressivement réduite

Loi art. 168 et 169

1 Le dispositif « Pinel » ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu en faveur des particuliers qui acquièrent ou font construire des logements neufs ou assimilés destinés à la **location dans le secteur intermédiaire** (CGI art. 199 novovicies).

L'article 168 proroge de trois ans l'avantage fiscal tout en en réduisant progressivement le taux. Il s'agit, selon l'exposé des motifs, de mettre en place une **transition vers un dispositif plus efficient**. À cette fin, le texte prévoit également la remise au Parlement, avant le 30 mars 2021, d'un rapport proposant des dispositifs de soutien au développement de l'offre de logement locatif intermédiaire, favorisant une implication accrue des investisseurs institutionnels. Par ailleurs, l'article 169 précise le champ d'application de la mesure introduite par la loi de finances pour 2020 qui limite, à compter de 2021, le bénéfice de la réduction d'impôt aux investissements réalisés dans l'habitat collectif.

À NOTER Les investissements relevant du **dispositif « Denormandie »** (acquisitions de logements faisant l'objet de travaux d'amélioration ou de transformation situés dans des communes ayant un besoin marqué de réhabilitation de l'habitat en centre-ville ou ayant conclu une convention d'opération de revitalisation du territoire) sont expressément exclus du champ d'application des présentes mesures.

Prorogation du dispositif

2 La réduction d'impôt, qui devait s'appliquer aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2021, est prolongée jusqu'au **31 décembre 2024**.

À NOTER Il s'agit de la **troisième reconduction** du dispositif. Initialement réservé aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2016, il a déjà été prorogé jusqu'au 31 décembre 2017 par l'article 68, I-1° de la loi 2016-1917 du 29 décembre 2016, puis jusqu'au 31 décembre 2021 par l'article 68 de la loi 2017-1837 du 30 décembre 2017.

Réduction progressive des taux de la réduction d'impôt

3 Les taux de la réduction d'impôt sont progressivement réduits pour les **investissements réalisés en 2023 et 2024**, dans les proportions suivantes :

Durée de location	Investissements réalisés en 2021-2022	Investissements réalisés en 2023	Investissements réalisés en 2024
Engagement initial de location de six ans	12 %	10,5 %	9 %
– première période supplémentaire de trois ans ;	6 %	4,5 %	3 %
– seconde période supplémentaire de trois ans	3 %	2,5 %	2 %
Engagement initial de location de neuf ans	18 %	15 %	12 %
– période supplémentaire de trois ans	3 %	2,5 %	2 %
Engagement de location outre-mer			
– période de six ans ;	23 %	21,5 %	20 %
– période de neuf ans	29 %	26 %	23 %

À NOTER On soulignera que, pour les investissements directement réalisés par les personnes physiques, le texte prévoit expressément que la réduction des taux ne concerne pas les **investissements « Denormandie »**. Cette précision n'est pas reprise pour les investissements indirects réalisés par l'intermédiaire d'une SCPI, ce qui en pratique rend la réduction des taux applicable aux investissements indirects « Denormandie ».

4 Toutefois, les **taux** de réduction d'impôt sont **maintenus** à leur niveau actuel (taux 2021-2022), pour les opérations portant, d'une part, sur des logements situés dans un quartier prioritaire de la politique de la ville et, d'autre part, sur des logements qui respectent un niveau de qualité, en particulier en matière de performance énergétique et environnementale, supérieure à la réglementation, dont les critères sont définis par décret.

À NOTER

a. La liste des **quartiers prioritaires de la politique de la ville** a été fixée par le décret 2014-1750 du 30 décembre 2014 (métropole) et par le décret 2014-1751 du même jour (outre-mer). Elle est consultable sur internet (sig.ville.gouv.fr/atlas/QP).

b. Actuellement, le bénéfice de la réduction d'impôt est déjà subordonné au respect d'un **niveau de performance énergétique** globale fixé en dernier lieu par la réglementation thermique 2012 pour les logements neufs et le label HPE rénovation 2009 ou BBC rénovation 2009 ou un arrêté du 5 mars 2012 pour les logements anciens (art. 199 novovicies). On peut supposer que seuls les logements répondant à des critères supérieurs à ceux-ci pourront conserver les taux actuels de réduction d'impôt.

Pas de recentrage sur l'habitat collectif pour les logements anciens

5 L'article 161 de la loi 2019-1479 du 28 décembre 2019 a recentré la réduction d'impôt sur les **bâtiments d'habitation collectifs** pour les investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2021 (FR 2/20 inf. 8 p. 28). Cependant, cette restriction n'a été insérée qu'au A de l'article 199 novovicies, I du CGI qui vise les **acquisitions de logements neufs ou en l'état futur d'achèvement**, créant ainsi un doute sur son application aux opérations visées au B du même article éligibles, selon le texte, dans les mêmes conditions que celles mentionnées au A à l'avantage fiscal.

L'article 169 de la loi de finances pour 2021 introduit expressément la condition de situation du logement dans un bâtiment d'habitation collectif au 1^o du B de l'article 199 novovicies, I du CGI, ce qui a pour effet de limiter cette exigence aux seuls **logements que le contribuable fait construire**. Elle s'applique aux constructions pour lesquelles une demande de permis de construire est déposée à compter du 1^{er} janvier 2021.

Les autres investissements visés au B correspondant à des opérations avec travaux sur des locaux préexistants ne sont pas concernés par cette restriction.

6 Par ailleurs, l'administration, interrogée sur la **notion de bâtiment d'habitation collectif** au sens de l'article 161 de la loi du 28 décembre 2019, a précisé dans un rescrit publié le 17 décembre 2020 que ne constituent pas de tels bâtiments les villas individuelles construites au sein d'une copropriété et les villas construites de manière jumelée voire en bande (www.legifrance.gouv.fr/eli/rescrit/2020/12/17).

6

Prorogation et aménagements de la réduction d'impôt « Sofica »

Loi art. 115 et 116

1 Les articles 115 et 116 de la loi prorogent de **trois ans** la réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions au capital des sociétés de financement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle (Sofica) et aménagent les dispositions relatives aux **investissements ouvrant droit** au bénéfice de la mesure.

Prorogation

2 La réduction d'impôt « Sofica », qui s'appliquait jusqu'ici aux souscriptions réalisées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2020, **s'applique désormais** aux souscriptions réalisées **jusqu'au 31 décembre 2023** (Loi art. 115, I-1^o). Telles qu'elles sont prévues par l'article 199 novovicies du CGI, les autres modalités d'application de la réduction demeurent inchangées (bénéficiaires, taux, assiette, etc.).

Investissements éligibles

Production d'œuvres cinématographiques

3 L'article 238 bis HF du CGI, relatif à l'agrément des œuvres dont le financement est assuré par les Sofica, est réécrit à des fins d'actualisation et pour faciliter l'investissement dans des œuvres réalisées en langue étrangère.

4 Jusqu'ici, l'agrément du Centre national du cinéma (CNC) était accordé aux œuvres réalisées en **version originale en langue française** et produites dans un État membre de la Communauté européenne (CGI art. 238 bis HF, al. 1). L'article 115, I-2^o-a de la loi modifie cette condition, devenue en partie obsolète. Pourront donc désormais recevoir l'agrément du CNC les **œuvres d'expression originale française** au sens du décret pris en application de la loi 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication et de la nationalité d'un État partie à la convention européenne sur la coproduction cinématographique du 2 octobre 1992.

À NOTER

Les œuvres d'expression originale française sont définies comme des œuvres intégralement ou principalement réalisées en français ou dans une langue régionale en usage en France.

5 S'agissant des **œuvres en langue étrangère** (CGI art. 238 bis HF, al. 6), l'article 115, I-2°-b de la loi supprime également la référence aux États membres de la Communauté européenne et étend l'agrément aux œuvres réalisées dans la **langue du coproducteur majoritaire** établi dans un État partie à la convention du 2 octobre 1992 (n° 4) ou à un accord intergouvernemental auquel la France est partie. Les autres conditions d'agrément des productions en langues étrangères sont inchangées.

Distribution d'œuvres cinématographiques

6 L'article 116 de la loi modifie l'article 238 bis HG du CGI afin d'**ajouter** le financement de la distribution des œuvres cinématographiques aux **investissements déjà éligibles** à la réduction d'impôt « Sofica ».

7 Conformément au nouvel article 238 bis HG, c, sont désormais éligibles les investissements réalisés par les Sofica sous la forme de **contrats d'associations** avec des entreprises de distribution dans le but de concourir au financement de la production d'une œuvre par le biais d'avances visant à prendre en charge des **dépenses d'édition et de promotion**. Le contrat d'association devra avoir été conclu et les versements effectués avant la sortie en salles. Ce contrat permet d'acquiescer un droit sur les recettes d'exploitations.

8 Le **financement** ainsi opéré est **plafonné** à 50 % du coût total de l'œuvre et le **montant des versements effectués ne peut excéder** 15 % des investissements annuels de la Sofica. En revanche, une Sofica peut **cumuler, pour une même œuvre**, un contrat d'association visant la production et un contrat d'association visant la distribution, dès lors que le financement total n'excède pas 50 % du coût total de la production.

9 La loi ne précise pas la date d'**entrée en vigueur** de la mesure. L'article 238 bis HG du CGI présentant cependant un caractère autonome, la possibilité d'investir dans la distribution des œuvres devrait, **en principe**, entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2021, conformément à l'article 1, II-3° de la loi. Toutefois, l'article 238 bis HG étant **indissociable de la réduction d'impôt sur le revenu** prévue par l'article 199 unecies du CGI, la nouvelle possibilité d'investissement nous semble relever de l'article 1, II-1° de la loi et pouvoir s'appliquer pour l'établissement de l'impôt sur les revenus de l'année 2020. Des précisions sur ce point s'avèrent cependant nécessaires.

7 Aménagements de la réduction d'impôt « FIP outre-mer »

Loi art. 113

1 Afin que la réduction d'impôt « FIP outre-mer » puisse s'appliquer à raison des investissements réalisés par les FIP dans des **secteurs économiques actuellement exclus** du dispositif (l'exposé des motifs vise notamment le service aux entreprises, le secteur médical, la restauration à thème ou collective), l'article 113, I de la loi modifie la rédaction de l'article 199 terdecies-O A, VI ter A du CGI afin d'y **supprimer la référence** à l'article 199, I undecies B du même Code qui limite le champ d'application de la réduction « FIP outre-mer » aux seuls investissements effectués dans les secteurs de l'agriculture, de l'industrie, du commerce et de l'artisanat.

Il en résulte l'**alignement** du champ d'application de la réduction « FIP outre-mer » sur celui des réductions FIP de droit commun et FIP investissant en Corse

2 Cette modification étant soumise à l'**aval de la Commission européenne**, elle **s'appliquera** aux souscriptions de parts de FIP effectuées soit **à compter** d'une date fixée par décret, qui ne pourra être postérieure de plus de deux mois à celle de la réception de la réponse favorable de la Commission par le Gouvernement, soit à compter du 1^{er} janvier 2021, si la réponse de la Commission est reçue avant cette date (Loi art. 113, III).

3 Par ailleurs, afin de tenir compte de la taille des territoires ultramarins, l'article 113, II-1° modifie l'article L 214-31, IV du Code monétaire et financier afin de **relever le seuil de concentration géographique** des participations des FIP investissant en outre-mer. Jusqu'ici, pour un même secteur géographique, ces participations ne pouvaient excéder 25% de l'actif du FIP. Ce seuil est porté à 50% à compter du 1^{er} janvier 2021.

L'article 113, II-2° procède également à des coordinations rédactionnelles au sein des articles L 742-6, L752-6 et L762-6 du Code monétaire et financier.

8

La réduction d'impôt pour souscription au capital d'entreprises de presse est renforcée

Loi art. 114

1 Les personnes physiques qui souscrivent directement ou par l'intermédiaire de « sociétés d'amis ou de lecteurs », en numéraire, au capital d'entreprises de presse bénéficient d'une réduction d'impôt de 30 % ou 50 % (CGI art. 199 terdecies-O C). Les versements sont retenus dans une **limite annuelle** actuellement fixée à 5 000 € pour les célibataires, veufs ou divorcés et 10 000 € pour les couples soumis à imposition commune.

Le présent article porte ces plafonds annuels respectivement à 10 000 € et 20 000 €.

À NOTER Par ailleurs, certaines règles de non-cumul faisant référence à deux dispositifs qui ne trouvent plus à s'appliquer sont supprimées.

2 La mesure s'applique aux **versements effectués à compter** du 1^{er} janvier 2021.

À NOTER On rappelle que l'avantage fiscal concerne les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2021.

Article 114 de la loi n° 2020-105 du 28 février 2020

9

La hausse du plafond des dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté est prorogée d'un an

Loi art. 187

1 Les versements effectués au profit d'**organismes sans but lucratif** qui fournissent des repas ou des soins gratuits ou une aide au logement à des personnes en difficulté ou qui luttent contre les violences conjugales ouvrent droit à une **réduction d'impôt** spécifique de 75 % du montant de ces versements (CGI art. 200). Ces versements sont retenus dans une **limite annuelle** fixée, à titre dérogatoire, à 1 000 € (au lieu de 552 €) pour l'imposition des revenus de 2020 par la deuxième loi de finances rectificative pour 2020 (Loi 2020-473 du 25-4-2020 : FR 23/20 inf. 10 p. 17).

2 Le présent article proroge pour l'**imposition des revenus de 2021** le relèvement à 1 000 € du plafond des dons ouvrant droit à cette réduction d'impôt dite « Coluche ».

Les dons faits jusqu'au 31 décembre 2021 seront donc pris en compte dans la limite de 1 000 € (au lieu de 554 €, limite qui résulterait de la simple indexation sur le barème).

À NOTER Les versements supérieurs à 1 000 € ouvrent droit à la réduction d'impôt de droit commun, au taux de 66 % et dans la limite de 20 % du revenu imposable.

Article 187 de la loi n° 2020-105 du 28 février 2020

Les investissements solidaires ouvrant droit à réduction d'impôt sont temporairement favorisés

Loi art. 112

1 La réduction d'impôt pour investissement au capital des **entreprises d'utilité sociale et solidaire** visée à l'article 199 terdecies-O AA du CGI et la réduction d'impôt pour investissement dans des **foncières solidaires** prévue à l'article 199 terdecies-O AB du même Code sont prises en compte dans le calcul du plafonnement global des avantages fiscaux (« niches fiscales ») prévu à l'article 200-O A du CGI. Cependant, le montant des réductions d'impôt qui excède le plafond global des avantages fiscaux peut être reporté sur l'impôt sur le revenu au titre des cinq années suivantes.

2 L'article 112 de la loi aménage temporairement les modalités de prise en compte des réductions d'impôt précitées pour l'application du **plafonnement global des avantages fiscaux** mentionné à l'article 200-O A, 1 du CGI. Pour l'application de ce plafonnement, fixé à 10 000 €, le montant cumulé des réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 terdecies-O AA et 199 terdecies-O AB du CGI est diminué, dans la limite de ce montant, de 3 000 €. Autrement dit, ces réductions d'impôt ne sont pas soumises à plafonnement dans la limite de 3 000 €.

Le présent article adapte corrélativement les dispositions de l'article 199 terdecies-O A, II-al. 3 du CGI (auquel renvoie l'article 199 terdecies-O AA) et de l'article 199 terdecies-O AB, I-2-3° du même Code qui prévoient que le montant de la **réduction d'impôt qui excède le plafond global** des avantages fiscaux peut être reporté sur l'impôt sur le revenu dû au titre des cinq années suivantes.

Le montant du plafonnement global mentionné à l'article 200-O A, I-al. 1, fixé à 10 000 €, est ainsi majoré de 3 000 €. Il s'ensuit que le montant de réduction d'impôt qui excède 13 000 € peut être reporté sur l'impôt sur le revenu des années suivantes.

La présente loi prévoit, en outre, la prorogation de la période d'application du taux majoré des réductions d'impôt : voir inf. II p. 25.

Exemple Au titre des revenus de l'année 2021, un contribuable bénéficie de la réduction d'impôt pour investissement au capital d'entreprises d'utilité sociale et solidaire pour un montant de 8 000 € et de la réduction d'impôt pour souscription au capital de sociétés foncières solidaires pour un montant de 10 000 €, soit un total de 18 000 €. Ces réductions d'impôt ne sont pas soumises à plafonnement à hauteur de 3 000 €. Elles sont prises en compte pour l'application du plafonnement global pour un montant cumulé de 15 000 € (18 000 – 3 000). Le total des avantages fiscaux ne pouvant procurer une réduction d'impôt supérieure à 10 000 €, le montant de la réduction d'impôt qui peut être imputé au titre des revenus de 2021 est de 10 000 €. Ce montant s'élève en définitive à 13 000 € (10 000 + 3 000).

Le montant excédentaire des réductions d'impôt pouvant être reporté sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années 2022 à 2026 s'élève à 5 000 € (18 000 – 10 000 – 3 000).

3 L'**entrée en vigueur** de ces dispositions dépend de la nature des investissements. Elles s'appliquent aux versements réalisés :

- à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne sur la conformité de la disposition au droit de l'Union européenne, ou à compter du 1^{er} janvier 2021 si la réponse est reçue avant cette date, et jusqu'au 31 décembre 2021 au titre de la réduction d'impôt pour investissement au capital des entreprises d'utilité sociale et solidaire (CGI art. 199 terdecies-O AA) ;
- en 2021 au titre de la réduction d'impôt pour investissement dans les sociétés foncières solidaires (CGI art. 199 terdecies-O AB).

À NOTER Compte tenu du caractère temporaire de la mesure, les nouvelles dispositions ne sont pas codifiées dans le CGI.

www.roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

roche-guerin.com

Certains avantages fiscaux sont prorogés

Loi art. 103, 110, 111 et 117

Les articles 103, 110, 111 et 117 de la loi prorogent l'application de certaines dispositions relatives aux **crédits et réductions d'impôt** sur le revenu suivants, venant en principe à expiration le 31 décembre 2020.

Texte concerné	Mesure visée	Conditions de prorogation de l'avantage fiscal	Références documentaires
CGI art. 199 decies H et 200 quindecies	Réduction ou crédit d'impôt au titre des investissements forestiers	Investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2022	Article 199 decies H et 200 quindecies
CGI art. 199 terdecies-0 A et 199 terdecies-0 AA	Réduction d'impôt au titre de la souscription au capital des PME ou des entreprises solidaires d'utilité sociale et de la souscription de parts de fonds d'investissement (« réduction Madelin »)	Taux majoré de 25 % pour les versements effectués à compter d'une date fixée par décret ⁽¹⁾ et jusqu'au 31 décembre 2021	Article 199 terdecies-0 A et 199 terdecies-0 AA
CGI art. 199 terdecies-0 AB ; Loi 2019-1479 du 28-12-2019 art. 157, IV	Réduction d'impôt au titre de la souscription au capital de sociétés foncières solidaires	Taux majoré de 25 % pour les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2021 ⁽²⁾	Article 199 terdecies-0 AB
CGI art. 200 quater A, 1 et 1 bis	Crédit d'impôt au titre des dépenses d' équipements pour personnes âgées ou handicapées	a) Équipements : – payés jusqu'au 31 décembre 2023 dans un logement achevé ; – intégrés dans un logement acquis neuf jusqu'au 31 décembre 2023 ; – intégrés dans un logement acquis en l'état de futur achèvement ou que le contribuable fait construire, achevé jusqu'au 31 décembre 2023. b) Plafond global des dépenses de 5 000 € (personne seule) ou 10 000 € (couple), majoré de 400 € par personne à charge, apprécié sur une période de cinq années consécutives comprise entre le 1 ^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2023.	Article 200 quater A, 1 et 1 bis
CGI art. 200 quater A, 4 et 4 bis	Crédit d'impôt au titre des dépenses de diagnostics et travaux de protection contre les risques technologiques	a) Dépenses payées jusqu'au 31 décembre 2023 pour des travaux prescrits par un PPRT et réalisés dans un délai de huit ans à compter de l'approbation du plan ou avant le 1 ^{er} janvier 2024 pour un plan approuvé avant 2016 ⁽³⁾ . b) Plafond global des dépenses de 20 000 € apprécié sur une période allant du 1 ^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2023.	Article 200 quater A, 4 et 4 bis

(1) Date qui ne peut être postérieure de plus de deux mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne sur la conformité au droit de l'Union européenne de la reconduction du taux majoré de 25 % en 2021. Ce taux s'appliquera aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2021 si cette réception a lieu avant cette date.

(2) Sur les modalités de prise en compte de la réduction d'impôt dans le calcul du plafonnement global des avantages fiscaux, voir inf. 10 p. 24 les modifications apportées par l'article 112 de la loi.

(3) Le financement d'une partie des travaux au moyen de participations versées par les exploitants des installations à risque aux propriétaires des logements est prolongé dans les mêmes conditions. On rappelle que ces participations n'ont pas à être déduites de la base de calcul du crédit d'impôt.

Le CITE fait l'objet d'ultimes aménagements avant sa suppression

Loi art. 53

1 Dans le cadre de la transformation du crédit d'impôt sur le revenu afférent aux dépenses en faveur de la transition énergétique (CITE) en prime versée par l'Agence nationale de l'habitat (Anah), l'article 53 de la loi maintient un crédit d'impôt pour l'installation de bornes de recharge pour véhicules électriques non éligible au nouveau dispositif de prime et prévoit différentes mesures transitoires pour les dépenses engagées sous l'empire du CITE mais payées après l'entrée en vigueur du dispositif de prime.

Corrigeant une erreur matérielle intervenue au cours de la navette parlementaire sur le projet de loi de finances pour 2020, il confirme par ailleurs que les dépenses d'acquisition et d'installation d'inserts et de poêles à bois et granulés engagées en 2020 entrent dans le champ d'application du CITE.

On rappelle que l'article 15 de la loi 2019-1479 du 28 décembre 2019 (Loi de finances pour 2020) a prévu le **remplacement progressif** du dispositif du CITE par un dispositif de prime forfaitaire versée dès la réalisation des travaux par l'Anah, dénommé « **MaPrimeRénov'** » (FR 2/20 inf. 15 p. 40). Ce remplacement s'effectue en deux temps : en 2020 pour les ménages les plus modestes et en 2021 pour les ménages aux revenus dits « intermédiaires ».

Un crédit d'impôt est maintenu pour les systèmes de charge de véhicules électriques

2 Il ressort des travaux parlementaires que les dépenses d'acquisition et de pose de systèmes de charge pour véhicule électrique, éligibles jusqu'à présent au CITE, ne peuvent pas bénéficier du nouveau dispositif « MaPrimeRénov' », l'Anah n'étant pas habilitée à subventionner des travaux qui ne sont pas des travaux d'amélioration de l'habitat (Rapport AN n° 3399 et Rapport Sén. n° 138).

Afin de continuer à soutenir ce type d'investissement, l'article 53, I-2° crée un crédit d'impôt ad hoc. Codifié dans un nouvel article 200 quater C du CGI, ce crédit d'impôt reprend **globalement** les mêmes **modalités de fonctionnement** que le CITE mais a un **champ d'application élargi**.

Le crédit d'impôt est ouvert au plus grand nombre

3 Comme c'était le cas pour ce type de dépenses dans le cadre du CITE, le crédit d'impôt en faveur des systèmes de charge pour véhicule électrique est ouvert à tous les contribuables **personnes physiques domiciliés en France** au sens de l'article 4 B du CGI, quel que soit le niveau de leurs revenus.

À NOTRE AVIS Le crédit d'impôt ne peut donc pas bénéficier à des **contribuables domiciliés à l'étranger** pour l'équipement de leur **résidence secondaire située en France**.

4 En revanche, et il s'agit là d'une évolution importante par rapport au CITE, le crédit d'impôt n'est plus réservé aux dépenses exposées par les propriétaires pour équiper leur seule résidence principale.

En effet, le texte prévoit que l'installation du système de charge pour véhicule électrique peut ouvrir droit au crédit d'impôt pour équiper la **résidence principale**, mais **également** la **résidence secondaire** du contribuable, dans la limite toutefois d'une résidence secondaire par contribuable, et à la condition que l'affectation du logement à la résidence secondaire soit exclusive. Il ressort des travaux parlementaires que cette rédaction vise à exclure du bénéfice du crédit d'impôt les installations de systèmes de charge dans les résidences secondaires qui font l'objet d'une **mise en location, notamment saisonnière**.

De plus, le champ d'application du crédit d'impôt n'est plus limité aux seuls contribuables **propriétaires** du logement équipé, mais bénéficie également à ceux qui en sont **locataires ou occupants à titre gratuit**. Cette absence de condition de propriété du logement vaut tant pour les résidences principales que pour les résidences secondaires.

À NOTRE AVIS S'agissant des **emplacements de stationnement** situés dans des **résidences en copropriété**, le crédit d'impôt devrait trouver à s'appliquer aussi bien lorsque l'emplacement est un lot privatif que lorsqu'il s'agit d'une partie commune à usage privatif du contribuable.

Le crédit d'impôt bénéficie à deux installations par logement pour les couples

5 Le bénéfice du crédit d'impôt est limité, pour un même logement, à un seul système de charge pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs, et à deux pour les **couples soumis à imposition commune**.

La limite étant fixée par logement, un contribuable peut, en pratique, bénéficier du crédit d'impôt à la fois pour sa **résidence principale** (à raison d'un ou deux systèmes de charge) et pour une **résidence secondaire** (à raison d'un ou deux systèmes de charge).

À NOTRE AVIS De la même façon, on peut penser que les **contribuables changeant de résidence principale** devraient pouvoir bénéficier à nouveau du crédit d'impôt (pour un ou deux systèmes de charge) dans leur nouvelle résidence principale. Ni le texte ni les travaux parlementaires n'explicitent toutefois ce point. Pour **ceux qui changeraient de résidence secondaire** après avoir bénéficié du crédit d'impôt pour une (ou deux) installation(s) de charge dans leur précédente résidence secondaire, à l'inverse, la rédaction du texte qui prévoit l'application du crédit d'impôt « dans la limite d'une résidence secondaire par contribuable » (voir n° 4) semble exclure qu'ils puissent en bénéficier à nouveau.

Les installations de charge ouvrant droit au crédit d'impôt seront précisées par arrêté

6 Les systèmes de charge pour véhicules électriques ouvrant droit au crédit d'impôt doivent répondre à certaines **caractéristiques techniques** qui seront précisées par un arrêté ministériel.

Les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt incluent la pose

7 Comme pour le CITE en 2020, les dépenses éligibles au crédit d'impôt sont non seulement les dépenses d'acquisition du système de charge, mais également celles exposées pour la pose.

Pour ouvrir droit au crédit d'impôt, la fourniture et l'installation doivent être **facturées par la même entreprise**. L'entreprise peut toutefois recourir à un **sous-traitant** (dans le cadre d'un contrat de sous-traitance régi par la loi 75-1334 du 31 décembre 1975) soit pour la pose seule, soit pour la fourniture et la pose.

Les dépenses doivent être exposées entre 2021 et 2023

8 Pour ouvrir droit au crédit d'impôt, le présent article prévoit que les dépenses d'acquisition et de pose doivent être **effectivement supportées par le contribuable** entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 décembre 2023.

Les modalités d'application du crédit d'impôt sont similaires à celles du CITE

9 Comme pour le CITE en faveur de ces mêmes dépenses, le crédit d'impôt est égal à **75 % du montant des dépenses** de fourniture et de pose, sans pouvoir dépasser **300 € par système de charge**. D'où un crédit d'impôt pouvant atteindre 1 200 € pour un couple souhaitant installer deux systèmes de charge dans sa résidence principale et deux dans sa résidence secondaire.

10 Le crédit d'impôt s'applique pour le calcul de l'**impôt** sur le revenu dû au titre de l'**année de paiement** de la dépense par le contribuable.

11 Des **obligations** en matière de **facturation et de conservation** des factures sont prévues. Ainsi, **sous peine de reprise** par l'administration **du crédit d'impôt** à hauteur de la dépense non justifiée, le contribuable doit être en mesure de présenter à la demande de l'administration une facture (émanant d'une seule entreprise, comme vu au n° 7), autre qu'une facture d'acompte, indiquant nécessairement, outre les **mentions obligatoires** prévues à l'article 289 du CGI, les éléments suivants :

- lieu de réalisation des travaux ;
- nature des travaux ;
- désignation, prix et, le cas échéant, caractéristiques techniques du ou des systèmes de charges installés.

12 Le bénéfice du crédit d'impôt est exclusif d'une **déduction de charges** pour la détermination des **revenus catégoriels** du contribuable.

13 Les **modalités d'imputation et de restitution** éventuelle du crédit d'impôt sont classiques et similaires à celles du CITE (IRPP-IV-145100 s.).

Le crédit d'impôt est soumis au **plafonnement global des avantages fiscaux** (IRPP-III-18300 s.).

Le crédit d'impôt est remis en cause en cas de remboursement de l'installation

14 Le texte prévoit, comme pour le CITE, la possibilité pour l'administration de reprendre le crédit d'impôt, en tout ou partie, si le contribuable qui en a bénéficié se voit **rembourser tout ou partie des dépenses** d'installation dans un **délai de cinq ans**, sauf si ce remboursement fait suite à un **sinistre**.

À NOTRE AVIS

Pour l'application du CITE, l'administration a précisé qu'il en va notamment ainsi lorsque le locataire obtient le **remboursement par son propriétaire** des frais qu'il a précédemment engagés (BOI-IR-RICI-280-40 n° 120 : IRPP-IV-145200). Outre le cas du remboursement par l'assureur à la suite d'un sinistre, pour lequel le texte prévoit expressément qu'il n'y a pas de possibilité de reprise du crédit d'impôt par l'administration, cela nous paraît viser deux autres situations : un remboursement total ou partiel de la dépense du fait de la **perception d'aides ou de subventions**, quelle que soit leur origine, ou encore, sur le même modèle que la prise en charge finale par le propriétaire de dépenses exposées par le locataire, le cas des dépenses d'installation du système de charge sur les parties communes d'une résidence collective payées par un copropriétaire et en définitive **remboursées par la copropriété**.

L'installation en 2020 de foyers fermés ou d'inserts bénéficie du CITE

15 Les 1^{er} du I et le A du III du présent article ajoutent aux équipements éligibles au CITE les foyers fermés et les insertes **fonctionnant avec des bûches** ou avec des **granulés**, pour les **dépenses** payées en **2020** (ainsi que pour les dépenses payées en 2021 si elles ont été engagées en 2019 ou 2020 : voir n° 18).

Le **montant forfaitaire maximum** du crédit d'impôt pour l'installation de tels insertes ou foyers fermés est de **600 €**.

À NOTER

Il est rappelé que les conditions d'application du CITE prévoient notamment que ce montant ne peut dépasser 75 % de la dépense éligible effectivement supportée par le contribuable, qui comprend la fourniture et la pose.

On rappelle par ailleurs que le CITE ne concerne plus en 2020 que les ménages aux revenus « intermédiaires » (voir n° 1).

Il ressort des travaux parlementaires que cette mesure d'application rétroactive vise à corriger une erreur matérielle commise lors de la navette parlementaire afférente à la loi de finances pour 2020, qui a vu se perdre lesdites installations qui figuraient dans la version votée en première lecture par l'Assemblée nationale.

Les modalités du CITE applicables en 2019 peuvent s'appliquer aux dépenses payées en 2020 et engagées en 2018 ou 2019

16 L'article 15, III-B de la loi de finances pour 2019 a prévu que les dispositions de l'article 200 quater du CGI dans sa rédaction applicable aux dépenses payées en 2019 peuvent s'appliquer aux dépenses payées en 2020 sur demande du contribuable et si celui-ci peut justifier de l'acceptation d'un devis et du versement d'un acompte entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2019.