

UE 4 - DROIT FISCAL – sujet d’entraînement – corrigé

DOSSIER 1 – Taxe sur la Valeur Ajoutée

1. Liquider la TVA due au titre du mois de juillet 2020 à l’aide du modèle suivant :

Opérations	Calcul et analyse	TVA déductible	TVA exigible
a	En principe, la TVA sur les livraisons de biens en France est exigible dès la livraison (facturation). En l’espèce, la TVA est exigible à la facturation sur les produits décapants vendus au titre de juillet $30\,000 \times 20\%$		6 000
b	En principe, la livraison de biens à destination d’un pays de l’Union européenne (UE) représente une livraison intra-communautaire si le client a fourni son numéro d’identification à la TVA (NII). L’opération est exonérée de TVA dans le pays de départ des marchandises. En l’espèce, les clients sont des professionnels identifiés ayant communiqué leur n° IC, donc opération exonérée.		-
c	En principe, la TVA sur les prestations de services est exigible au moment de l’encaissement du prix. Cependant, en cas d’option pour les débits, l’exigibilité intervient dès l’inscription de la somme au débit du compte du client (enregistrement de la facture en comptabilité) ou lors de l’encaissement des acomptes. En l’espèce, la SARL n’a pas opté pour les débits, la facturation ne génère aucune exigibilité.		-
d + e	En principe, la TVA sur les livraisons de biens en France est exigible dès la livraison (facturation). En l’espèce, il s’agit ici d’encaissement sur des ventes de biens, pas d’exigibilité.		-
f	En principe, la TVA sur les prestations de services est exigible au moment de l’encaissement du prix. Cependant, en cas d’option pour les débits, l’exigibilité intervient dès l’inscription de la somme au débit du compte du client (enregistrement de la facture en comptabilité) ou lors de l’encaissement des acomptes. En l’espèce, la société Chamonet n’a exercé aucune option en matière de TVA. Celle-ci est donc exigible aux encaissements pour les prestations d’entretien. $(24\,000 / 1,2) \times 20\%$		4 000
g	En principe, la TVA sur les prestations de services est exigible au moment de l’encaissement du prix. Cependant, en cas d’option pour les débits, l’exigibilité intervient dès l’inscription de la somme au débit du compte du client (enregistrement de la facture en comptabilité) ou lors de l’encaissement des acomptes. En l’espèce, le prestataire a opté pour les débits. Un acompte de 480 € a été réglé en juin. Une 1 ^{ère} fraction de la TVA était exigible sur l’acompte : $480 / 1,20 = 400$ € HT donc $400 \times 20\% = 80$ € de TVA La facture est reçue en juillet 2020, avant le paiement du solde. La mention « TVA payée d’après les débits » rend la TVA déductible à la date de la facture donc en juillet $(1\,000 - 400) \times 20\% = 120$	120	
h	En principe, la TVA sur les acquisitions intracommunautaires est autoliquidée à la date de la facture si celle-ci est concomitante au fait générateur (la livraison) ou si la facture parvient au plus tard le 15 du mois qui suit la livraison. En l’espèce, il s’agit bien d’une AIC car les matières proviennent d’un assujetti allemand. La TVA est exigible à la facturation car la facture parvient à la SARL avant le 15 du mois suivant la livraison en l’espèce le 27/07. TVA exigible le 27 juillet en autoliquidation. : $15\,000 \times 20\% = 3\,000$ Coefficient de déduction = 1 TVA déductible = 3 000	3 000	3 000

i	En principe, la TVA n'est pas déductible (coefficient d'admission = 0) sur les véhicules de tourisme et les services liés (l'accessoire suit le principal). En l'espèce il s'agit d'une facture de réparation d'un véhicule de tourisme, la TVA n'est pas déductible	-	
j	En principe, la TVA sur les prestations de services est déductible aux décaissements ou à la facturation si option d'après les débits. En l'espèce, la facture de prestation de service ne comporte aucune mention donc la TVA est déductible au paiement en juillet. (700 / 2) x 20%	70	
Total	TVA due au titre du mois de juillet = 13 000 – 3 190 = 9 810 €	3 190	13 000

2. Expliquer dans une courte note à l'attention du dirigeant de la SARL CHAMONET les modalités de la restitution d'une TVA sur une facture impayée.

En principe, lorsqu'un assujéti facture un montant de TVA, il doit le porter sur sa déclaration de TVA (CA 3 ou CA 12). Cette déclaration d'une TVA exigible ouvre droit, par symétrie fiscale, à déduction de la TVA pour le client qui a reçu la facture.

Si le client n'acquiesce pas la TVA, cela remet en cause sa déductibilité.

En cas de facture impayée, si l'assujéti a déjà déclaré et réglé la TVA exigible, il doit annuler la TVA figurant sur la 1^{ère} facture en adressant une facture rectificative à son client pour lui stipuler que la TVA figurant sur la facture initiale n'est pas déductible.

Ensuite, l'assujéti peut demander la restitution de la TVA versée au Trésor Public puisqu'il n'en collectera jamais le montant. Deux possibilités s'ouvrent à lui :

- Imputé le montant de la TVA à restituer sur la prochaine déclaration ;
- Demander le remboursement de la TVA à restituer (dans les mêmes conditions qu'un crédit de TVA).

3. Déterminer les incidences de la cession de l'immeuble en matière de TVA pour la SARL CHAMONET sachant que l'entreprise souhaite appliquer le régime de droit commun.

En principe, la cession d'un immeuble non neuf (au-delà des 5 années de l'achèvement) n'est pas soumise à TVA. Si la TVA a été déduite lors de l'acquisition et que la cession intervient dans les 20 ans, alors un reversement de la TVA initiale est à pratiquer.

En l'espèce, la TVA ayant été déduite lors de l'acquisition il est nécessaire de procéder à un reversement de TVA puisque l'opération se situe dans le délai de régularisation des 20 ans :

Reversement : $(200\ 000 \times 20\%) \times 13/20 = 26\ 000\ €$

Détail calcul mental : $(200\ 000 \times 20\%) = 40\ 000$

$40\ 000 \times 1/20 = je\ divise\ 40\ 000\ par\ 10\ puis\ par\ 2 = 2\ 000$

$13/20 = 13 \times 1/20 = 13 \times 2\ 000 = 26\ 000$

4. Chiffrer les conséquences pour la SARL CHAMONET en matière de TVA de l'acquisition du nouvel immeuble sachant que le coefficient de taxation définitif de l'année 2020 est de 0,92.

En principe, dans le cadre d'une activité mixte (soumise à la TVA et exonérée), la TVA sur les biens communs est déductible dans la limite du coefficient de taxation provisoire au moment de l'acquisition puis du coefficient de taxation définitif lorsque celui-ci est connu.

La régularisation entre le coefficient provisoire et définitif est effectuée quel que soit l'écart entre les deux.

En l'espèce, en septembre 2020, lors de l'acquisition de l'immeuble, le coefficient de taxation est de 0,90. TVA déductible à l'acquisition = $400\ 000 \times 20\% \times 0,90 = 72\ 000\ €$

La connaissance du coefficient de taxation définitif entraîne une régularisation de TVA (provisoire à définitif). Il s'agit ici d'un complément de déduction = $400\ 000 \times 20\% \times (0,92-0,90) = 1\ 600\ €$

DOSSIER 2 – IMPOSITION DES SOCIETES

1. Calculer les deux premiers acomptes d'IS versés en 2020 et indiquer leur échéance.

Bénéficiant du régime des PME (art 219 CGI), les acomptes sont calculés ainsi :

Acomptes	Echéance	Calcul	Montant ¹
1	15/03/2020	Calculé provisoirement à partir du RF N-2 $38\,120 \times 15\% \times \frac{1}{4} + (200\,000 - 38\,120) \times 28\% \times \frac{1}{4}$	12 761
2	15/06/2020	Calcul des deux premiers acomptes à partir du RF N-1 $(38\,120 \times 15\%) \times \frac{2}{4} + (120\,000 - 38\,120) \times 28\% \times \frac{2}{4}$ - 1 ^{er} acompte d'où 2 ^e acompte : $14\,322 - 12\,761 = 1\,561$	1 561

2. Déterminer les plus et moins-values réalisées au cours de l'exercice 2020. Tous vos calculs doivent être justifiés ainsi que les qualifications fiscales.

Dans le cadre de l'IS, la plupart des plus-values et moins-values réalisées par les entreprises soumises à l'IS sont traitées fiscalement comme des plus-values à court terme imposées comme un résultat ordinaire (cas de la camionnette) quelle que soit leur durée de détention.

Seules relèvent du régime du long terme, les plus-values réalisées sur les titres de participation détenus depuis plus de 2 ans.

Éléments cédés	Analyse	Court Terme		Long Terme (0 %)	
		Plus-value	Moins-value	Plus-value	Moins-value
Camionnette	Résultat de cession = PVCT car IS, soumise au taux normal : $(20\,000 - 15\,000) =$	5 000			
Titres de participation	Titres détenus depuis au moins deux ans donc résultat à LT : $(12\,500 - 7\,500)$			5 000 ²	
Total		5 000	0	5 000	0
		PVNCT = 5 000		PVNLT = 5 000	

² PVLT exonérée sous réserve d'une réintégration d'une quote-part de frais et charges de 12 % du montant brut des PV de cessions.

3. Calculer le résultat fiscal 2020 de la SARL TOUSSOL.

N° de l'opération	Analyse fiscale	Déductions	Réintégrations
	Résultat comptable déficitaire. Il constitue une déduction	40 000	
1	En principe, la taxe sur les véhicules des sociétés est déductible dans les sociétés à l'IR et non déductible pour les sociétés soumises à l'IS En l'espèce, la SARL étant à l'IS, la taxe est non déductible et doit être réintégrée.		4 500
2	En principe, une charge est déductible si elle est nécessaire à l'exploitation. Les dépenses liées à des		5 000

¹ Résultat non demandé - Montants arrondis à l'euro le plus proche

	résidences de plaisance représentent des dépenses somptuaires non déductibles fiscalement. En l'espèce, il s'agit d'une dépense à caractère personnel et somptuaire qui n'est pas nécessaire à l'exploitation. Elle n'est pas déductible et doit être réintégrée.		
3	En principe, les intérêts de comptes courants d'associés sont déductibles à la double condition que le capital soit intégralement libéré et que le taux ne dépasse pas le TMPV de moins de 2 ans aux entreprises. En l'espèce, le capital de la société est intégralement libéré, donc seule la limite du taux s'applique : Déductibilité des intérêts des comptes courants limitée au TMPV d'où intérêts à réintégrer J. Grimond : $[40\ 000 \times (3,18\ \% - 1,18\ \%) \times 6/12]$		400
4	En principe, les primes d'assurance liées à l'exploitation sont déductibles En l'espèce, la prime d'assurance souscrite pour garantir les risques liés à l'exploitation est déductible d'où aucun retraitement extra-comptable.		
5	En principe, l'acquisition ou une location supérieure à 3 mois d'un véhicule de tourisme (location longue durée LLD) génèrent une charge déductible dans la limite de l'amortissement du véhicule calculé sur un seuil qui est fonction du taux d'émission de CO ² . Au-delà, l'amortissement n'est pas déductible. En l'espèce, le maximum déductible concernant la location du véhicule de la SARL est de 20 300 €. Il faut donc réintégrer la fraction supérieure au prorata de l'amortissement : $(26\ 700 - 20\ 300) \times 1/4 \times 6/12$		800
6	En principe, lorsque deux charges constatées couvrent un même risque, la charge calculée (provision) perd sa déductibilité. La provision non déductible génère une reprise non imposable. En l'espèce, la prime d'assurance pour risque d'insolvabilité des clients est déductible (charge réelle), la dotation pour dépréciations des créances est non déductible. De ce fait, la reprise correspondante n'est pas imposable. Elle doit être déduite extracomptablement.	3 000	
7	<ul style="list-style-type: none"> • La PVNCT est imposable au taux de droit commun d'où aucun retraitement extra-comptable. • La PVNLT (0 %) n'est pas imposable ; elle doit donc être déduite contre une réintégration d'une quote-part de 12 % (quasi-exonération) : • Réintégration QP 12% : $5\ 000 \times 12\ \%$ 	5 000	600
	Total	48 000	11 300
	Déficit fiscal		(36 700)

4. Préciser les modalités de report possibles dans l'hypothèse d'un déficit fiscal et formuler des conseils à la société TOUSSOL eu égard à sa position de principe concernant la gestion de ses déficits.

Selon la règle de droit, deux modalités de report sont possibles :

- **Le report en avant** : sans limitation de durée il est cependant plafonné à 1 000 000 + 50% (bénéfice fiscal – 1 000 000).
- **Le report en arrière** : C'est un dispositif optionnel. Il se calcule sur le bénéfice d'imputation de l'année antérieure uniquement. Le bénéfice d'imputation correspond au bénéfice fiscal non distribué et dont l'IS n'a pas été acquitté au moyen de crédits d'impôt.

Il donne naissance à une créance d'IS imputable sur toutes les échéances d'IS pendant 5 ans, mobilisable auprès des établissements de crédits et remboursable au terme du délai.

Au cas d'espèce : les éléments en italique ne doivent pas apparaître dans la copie (plan)

Constater : la SARL TOUSSOL connaît une dégradation sérieuse de ses résultats :

- 2018 : 200 000
- 2019 : 120 000
- 2020 : - 36 700

Analyser :

- Report en avant : risque de non imputation du déficit (incertain) compte tenu de la baisse tendancielle du résultat
- Report en arrière : récupération d'une créance d'IS (amélioration de la trésorerie) et certitude d'être remboursé : report possible sur le bénéfice fiscal 2019 (120 000 €), donc créance d'IS = $36\,700 \times 15\% = 5\,505\text{ €}$ (montant non exigé)

Conclure :

Le report en arrière semble présenter des avantages conséquents par rapport à la situation de l'entreprise, nous ne saurions que conseiller à l'entreprise de suivre cette préconisation.

DOSSIER 3 – IMPOSITION DES BÉNÉFICES SNC – IR

1. Présenter les calculs permettant de déterminer la quote-part du résultat imposable aux BIC pour Monsieur RONE

Le résultat fiscal de la SNC comprend des éléments qui doivent être affectés individuellement à chaque associé. Il est donc nécessaire :

- d'affecter à chaque associé la part propre de BIC qui lui revient : Rémunérations, cotisations sociales, intérêts de comptes courants dans le cas présent ;
- de déterminer un résultat fiscal commun (ou résultat social) et de l'affecter en fonction des % de détention du capital des associés :

Au cas d'espèce,

Résultat fiscal brut 255 000 (énoncé)

Rémunération des associés 90 000

Cotisations sociales des associés 35 000

Résultat commun à répartir 130 000

Part de Monsieur RONE $130\,000 \times 50\% =$ 65 000

Rémunération 50 000

Cotisations sociale 20 000

Dans le résultat brut 135 000

- Cotisations sociales - 20 000

Part de RF de Monsieur RONE imposable aux BIC 115 000 €

2. Présenter dans une note les modalités d'imposition des plus-values à long terme ainsi que les impacts financiers pour Jean RONE

Les plus-values nettes à LT bénéficient de modalités d'imposition privilégiées.

- Ainsi, les PVNLT (sauf celles liées aux brevets) sont taxables au taux de 12.8 % (+ prélèvements sociaux de 17,2 %), elles ne sont donc pas imposables au régime de droit commun lorsque le contribuable souhaite appliquer les règles les plus favorables.
- Les plus-values issues de cession ou concession de brevets peuvent être éligibles au taux de 10 % (approche Nexus), elles ne sont donc pas imposables au régime de droit commun lorsque le contribuable souhaite appliquer les règles les plus favorables.
- Par ailleurs, les moins-values nettes des exercices antérieurs peuvent être imputées sur les plus-values nettes de même nature des 10 exercices suivants.
- Enfin, dans le cadre d'une SNC, les plus-values LT taxables sont réparties entre les associés au prorata de leurs participations au capital.

En l'espèce, **concernant M. Jean RONE** qui détient 50 % du capital de la SNC,

La plus-value nette à LT 2020 taxable à 12.8 % est de $(46\ 000 - 26\ 000) \times 50\ \% = 10\ 000\ \text{€}$ en imputant la moins-values LT2 016.

La moins-value nette 2016 est imputable car elle date de moins de 10 ans et est de même nature.

La plus-value issue de brevet taxable à 10 % est de $14\ 000\ \text{€} \times 50\ \% = 7\ 000\ \text{€}$

En termes de charge d'impôt, M. RONE supportera : $(10\ 000 \times 12.8\%) + (7\ 000 \times 10\ \%) = 1\ 980\ \text{€}$ d'impôt sur les PVLT (+ PS).