

DROIT FISCAL

DCG - Session 2008 – Corrigé indicatif

DOSSIER 1 – TVA

1- Régime d'imposition

- Quel est le régime d'imposition à la TVA de la SA Habitat ?

La SA Habitat réalise des ventes (menuiseries) et des prestations de services (poses), opérations industrielles et commerciales par nature, soumises à TVA. Le chiffre d'affaires annuel total est largement supérieur à 763 000 € HT (les opérations de novembre 2007 sont déjà d'un montant supérieur), la SA relève du régime du réel normal.

- La société peut-elle opter pour un autre régime ?

Comme elle relève du réel normal, elle n'a pas la possibilité d'opter pour un régime inférieur : réel simplifié ou micro-entreprise.

- Quelles sont les modalités de déclaration et de règlement de la TVA ?

Les modalités de déclaration et de règlement diffèrent selon les régimes (micro, RSI, RN). Les entreprises relevant du réel normal doivent établir une déclaration mensuelle et joindre le paiement correspondant. Les entreprises dont le CA HT de l'exercice précédent est supérieur à un seuil (760 000 € HT), doivent souscrire leur déclaration de TVA par voie électronique et téléréglé la TVA due.

2- Calcul de la TVA du mois de novembre 2007

Opérations	Analyse fiscale	TVA déductible	TVA exigible
a	Livraisons de bien en France soumises à TVA, 530 000 x 0,196		103 880
b	Prestations de services imposables à la TVA ; TVA exigible à l'encaissement		
c	Livraisons de biens en Suisse, exportations exonérées		
d	Livraison intracommunautaire en Espagne exonérée		
e	Livraisons de biens en Martinique assimilées à des exportations, exonérées		
f	Livraisons de biens en Italie mais le client n'a pas fourni son n° d'identification, ventes soumises à la TVA française 30 000 x 0,196		5 880
g	Livraisons de biens en France avec facturation. TVA déductible : 654 000 x 0,196.	128 184	
h	Acquisitions intracommunautaires en Allemagne, opération imposable et déductible à la facturation si elle est concomitante à la livraison, TVA : 234 000 x 0,196	45 864	45 864
i	Factures de prestations de services de fournisseurs français avec mention TVA d'après les débits, TVA déductible à la facturation : 124 000 x 0,196	24 304	
j	Factures de prestations de services sans mention, TVA déductible au décaissement		
k	Encaissements sur livraisons de biens en France, TVA exigible au moment de la facturation		
l	Encaissement de prestations réalisées en France, TVA exigible à l'encaissement (96 876/1,196) x 0,196		15 876

Opérations	Analyse fiscale	TVA déductible	TVA exigible
m	Acomptes reçus sur commandes relatives à des livraisons de biens, TVA exigible au moment de la livraison.		
n	Acomptes reçus sur commandes de prestations de services, TVA exigible à l'encaissement $(59\,800/1,196) \times 0,196$		9 800
o	Paielements relatifs à des livraisons de biens, TVA déjà déduite au moment de la facturation		
p	Règlement d'un acompte sur livraison de biens, TVA déductible à la livraison.		
q	Règlement d'une facture de prestataires de services sans mention, TVA déductible au paiement $(10\,764/1,196) \times 0,196$	1 764	
r	Facture de gazole pour un véhicule utilitaire, TVA déductible à 100% : $2\,000 \times 0,196$	392	
s	Réparation d'un véhicule de tourisme, TVA non déductible par interdiction légale.		
t	Livraison à soi-même de services non soumise à la TVA car le logiciel est spécifique.		
u	Cession d'un bien mobilier d'investissement soumise à TVA car elle a été déduite intégralement à l'acquisition. TVA exigible à la livraison : $14\,000 \times 0,196$		2 744
v	TVA déductible car le montant unitaire n'excède pas 60 € TTC par an et par bénéficiaire : $(2\,500/50) \times 1,196 = 59,8$ €. TVA déductible : $2\,500 \times 0,196$	490	
	Totaux	200 998	184 044
	Crédit de TVA du mois de novembre 2007		16 954

3- Crédit de TVA

- Expliciter la procédure spéciale de remboursement du crédit de TVA des « exportateurs » et son intérêt pour l'entreprise Habitat.

Le régime permet à toutes les entreprises exportatrices relevant du réel normal de faire une demande de remboursement mensuel de leur crédit de TVA sans attendre la fin du trimestre civil ou la fin de l'année civile.

Compte tenu de ses problèmes de trésorerie, l'entreprise Habitat a intérêt à utiliser cette procédure car elle récupère plus rapidement la TVA qu'elle a avancée sur ses achats de biens et services.

- Si le crédit de TVA dégagé au titre du mois de novembre 2007 était de 30 000 €, quel montant l'entreprise Habitat pourrait-elle se faire rembourser

Limitation de remboursement du régime des exportateurs :

Ventes de biens en Suisse	232 000
Ventes de biens en Espagne	448 000
Ventes de biens en Martinique	<u>193 000</u>
Total	873 000

Tva fictive : $873\,000 \times 0,196 = 171\,108$

La SA HABITAT peut demander le remboursement de la totalité du crédit de TVA car il est inférieur au plafond.

DOSSIER 2 - IMPOSITION DES REVENUS ET DU CAPITAL

Première partie : imposition des bénéfices

1-1 – Centre de gestion agréé (CGA)

- les missions des CGA

- assistance en matière de gestion (dossier sur la situation financière et comptable),
- contrôle ou établissement des déclarations fiscales pour les adhérents,
- tenue de comptabilité pour certains adhérents,
- actions de formation et de prévention ...

- les avantages fiscaux

- les adhérents ne subissent pas une majoration de 25 % du bénéfice imposable,
- déduction sans limite du salaire du conjoint,
- réduction d'impôt pour certaines entreprises pour les frais d'adhésion et les frais de tenue de comptabilité.

- les obligations des adhérents

- communiquer au CGA des éléments nécessaires pour la tenue ou l'établissement de la comptabilité, pour établir le dossier de gestion,
- faire viser les déclarations de résultat par un expert-comptable,
- accepter les règlements par chèque et le signaler à la clientèle.

1-2 – Plus et moins-values professionnelles

Éléments	Calcul et analyse	Court terme		Long terme	
		MV	PV	MV	PV
1. échafaudage	MV = 10 000 – (24 000 – 12 700) = - 1300 Bien amortissable.				
2. Terrain à bâtir	PV = 85 000 -50 000 = 35 000 Bien non amortissable détenu depuis au moins 2 ans				35 000
3. Entrepôt	PV = 100 000 – (60 000 -22 500+ 7 056) = 55 444 Bien amortissable détenu depuis au moins 2 ans, la plus-value est à court terme à hauteur des amortissements et à long terme au-delà.		22 500		32 944
4. Titres MPV	Titres détenus depuis moins de 2 ans, le gain de 800 € est imposable normalement, il ne relève pas du régime des PV/MV professionnelles.				
5. 80 titres Vidal	Titres immobilisés au sens fiscal car détenus depuis au moins 2 ans, la PV de 7200-4800 = 2400 € est à long terme				2 400
5. 40 titres Vidal	Titres immobilisés au sens fiscal car cédés en même temps que des titres de même nature détenus depuis au moins 2 ans. La MV de 3 600-3 920 = -320 € est à court terme	320			
6. dépréciation titres	Les dotations aux dépréciations, quelle que soit la nature fiscale des titres, sont des MVL			1 200	
7. Concession de brevet	Les revenus nets des concessions de brevet relèvent des PVL. PV=3 800-240				3 560
	Totaux	1 620	22 500	1 200	73 904
		PVNCT = 20 880		PVNLT = 72 704	

1-3 - Détermination du résultat fiscal

N°	Analyse fiscale des opérations au titre des BIC	Déductions	Réintégrations
	Résultat comptable		124 000
1 à 7	PVNCT : imposition étalée sur 3 ans soit 20 880 x 2/3	13 920	
	PVNLT : relève de l'imposition au taux réduit, à déduire	72 704	
8	Dividendes à déduire pour être imposés en revenus mobiliers afin de profiter des abattements et du crédit d'impôt	14 000	
9	Dépense déductible : le nom de l'entreprise apparaît et la dépense n'est pas exagérée		
10	Partie de pêche, charge somptuaire exclue par la loi, à réintégrer		800
11	Location supérieure à 3 mois. La fraction du loyer correspondant à l'amortissement non déductible doit être réintégrée. $(21000-9900) \times 20\% = 2220 \text{ €}$		2 220
12	Les cadeaux sont déductibles s'ils sont faits dans l'intérêt de l'entreprise et ne sont pas exagérés ce qui est le cas ici		
13	Les dons versés ne sont pas déductibles car ils ouvrent droit à une réduction d'impôt		5 000
14	Biens immobiliers inscrits au bilan, les taxes foncières sont déductibles		
15	La taxe professionnelle est une taxe déductible, le supplément d'impôt est déductible		
16	L'EURL relève du régime des BIC, la taxe sur les véhicules de société est déductible		
17	Pénalité de retard, déductibilité exclue par la loi		75
18	Salaires du fils Jérôme déductible si le travail est effectif et si la rémunération n'est pas excessive.		
19	Salaires du conjoint déductible car le travail est effectif et les époux sont mariés sous un régime de communauté mais l'entreprise a adhéré à un CGA		
20	Salaires du gérant non déductibles, assimilés à un prélèvement anticipé des bénéficiaires, à réintégrer		36 000
21	Les charges sociales obligatoires sont toutes déductibles, qu'elles concernent le gérant, son conjoint ou son fils		
22	Dépréciation d'une immobilisation corporelle amortissable : - VNC au 31/12/2007, après amortissement : $105\ 000 \times 8/15 = 56\ 000 \text{ €}$ - valeur actuelle correspondant à la valeur la plus élevée entre la valeur d'usage et la valeur vénale soit $42\ 000 \text{ €}$. - dépréciation comptable : $56\ 000 - 42\ 000 = 14\ 000 \text{ €}$. Au plan fiscal, la dépréciation admise en déduction est déterminée par rapport à la valeur vénale soit $56\ 000 - 37\ 000 \text{ €} = 19\ 000 \text{ €}$ donc la dépréciation comptabilisée est complètement déductible		
23	Immobilisation décomposée : Amortissement de la structure : il n'entraîne pas d'amortissement non déductible car la durée d'usage est facultative. L'amortissement comptable : $35\ 000 \times 1/10 = 3\ 500$ est déductible L'amortissement dérogatoire de 875 € comptabilisé est déductible : $35\ 000 \times (1/8 - 1/10)$. Amortissement du composant « grande révision » Au plan comptable, le composant est amorti sur 5 ans soit $5000/5 = 1000 \text{ €}$. Au plan fiscal, ce composant n'est pas reconnu. L'administration fiscale considérant qu'il s'agit d'une fraction de la structure, autorise un amortissement calculé impérativement sur la durée d'usage soit $5\ 000/8 = 625 \text{ €}$. Amortissement non déductible à réintégrer : $1\ 000 - 625 = 375$		375
24	Ecart de conversion passif, gain latent imposable fiscalement		320
25	Ecart de conversion actif, perte latente déductible fiscalement	255	
26	Provision pour perte de change à réintégrer car la perte latente a été déduite		255
27	Le capital est intégralement libéré. Les intérêts déductibles sont limités au TMPV, soit à réintégrer : $20\ 000 \times (6\% - 5,41\%) \times 6/12 = 59$		59
	Total	100 879	169 104
	Résultat fiscal imposable au taux normal (bénéfice)		68 225

1-4 – Imposition

- Calculer la réduction d'impôt relative au don concernant l'organisme agréé de recherche contre le cancer. Si le plafond est dépassé, que devient la partie excédentaire ?

La réduction d'impôt correspond à 60% du don pris dans la limite de 5 pour 1000 du chiffre d'affaires soit :

- plafond des dons : $975\,000 \times 5/1000 = 4\,875 \text{ €}$;
- réduction d'impôt : $4\,875 \times 60\% = 2\,925 \text{ €}$.

Le solde du don est reporté sur les 5 années suivantes et pourra bénéficier de la réduction de 60 % après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices.

- Quel sera le montant de l'impôt dû (hors prélèvements sociaux) sur la plus value nette à long terme imposable au titre de l'exercice 2007 (justifier vos calculs) ?

PVNLT 2007	72 704
MVNLT 2003 non encore imputée	- 8 000
Abattement pour durée de détention sur la PVL de l'entrepôt : $32\,944 \times 20\%$	<u>- 6 589</u>
Bien immobilier (hors terrain à bâtir)	
Durée de détention totale de l'entrepôt : 7 années entières	
Un abattement de 10% par an s'applique au delà de la 5 ^{ème} année soit ici 20%	
Total PVNLT imposable au taux de 16% :	58 115
Soit un impôt dû de 9 298 €.	

Deuxième partie : impôt sur le revenu

12-1- Revenus catégoriels

- Quels revenus catégoriels à l'IR va déclarer le couple Teisson ? Et pour quels montants ?

Catégorie	Justification	Montant déclaré
TS	Salaire de madame Teisson intégralement déductible dans l'entreprise	12 000 € - cotisations salariales déductibles
BIC	Bénéfice de l'EURL imposable au taux normal sans majoration de 25% car adhésion CGA.	Montant de la question 1.3 soit 68 225 €
BIC PV professionnelles	PVNLT réalisée en 2007.	Montant de la question 1.4 soit 72 704 €
RM	Dividendes perçus par l'EURL : Intérêts de comptes courants non excédentaires : $20\,000 \times 5,41\% \times 6/12$	14 000 € 541 €

- Jérôme peut-il être rattaché au foyer fiscal de ses parents ?

Jérôme a plus de 21 ans, il n'est pas étudiant, il ne peut pas être rattaché à ses parents.

2-2- Imposition des revenus mobiliers

- Calculer le montant des dividendes imposables.

Dividendes déclarés	14 000
Réfaction 40%	<u>-5 600</u>
Solde	8 400
Abattement fixe pour un couple	<u>- 3 050</u>
Dividendes imposables	5 350

- Pour les produits de placement à revenu fixe, expliquer le mécanisme du prélèvement libératoire à 16% et son intérêt pour le couple Teisson.

Le prélèvement libératoire « libère » de l'IR les personnes physiques. C'est une option prise par le bénéficiaire. Le couple Teisson étant imposé au taux marginal d'IR de 40%, il a intérêt à opter pour le PL à 16%.

Troisième partie : fiscalité du capital

3-1- Rappeler le champ d'application de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF).

Il concerne les personnes physiques domiciliées en France et possédant au 1er janvier de l'année d'imposition un patrimoine imposable supérieur à un seuil fixé par la loi de finances.

3-2- L'entreprise de monsieur Teisson fait-elle partie des biens imposables à l'ISF ?

Les parts sociales détenues par M. Teisson font partie des biens professionnels. Monsieur Teisson exerce à titre principal. Les parts sociales représentatives de l'EURL sont totalement exonérées d'ISF.