**DCG session 2013 UE4 Droit fiscal Corrigé indicatif**

**DOSSIER 1 – Imposition des bÉnÉfices (IS/BIC)**

1. **Calculer le résultat fiscal de l’exercice 2012 pour la société GODARD**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Résultat fiscal (IS)** | | | | |
| **Opérations** | **Calculs / justifications** | **RAF** | **Déduction** | **Réintégration** |
| **Résultat comptable avant IS** | |  |  | 14 000 |
| Rémunération de monsieur Godard | La **rémunération d’un dirigeant de SA est normalement déductible.** | X |  |  |
| Intérêts du compte courant de monsieur Godard | Lorsque le capital de l’entreprise est **intégralement libéré***,* la déductibilité des intérêts est limitée au TMPV.  Intérêts excédentaires : 3 000 – 50 000 x 4% = 1 000 € |  |  | 1 000 |
| TVTS | Non déductible dans les sociétés à l’IS |  |  | 2 000 |
| Dividendes de TDP | Les dividendes perçus d’une société à l’IS sont normalement imposables ou **peuvent faire l’objet du régime mère/fille, option fiscalement favorable.**  Option M/F : exonération du dividende mais **réintégration d’une QP de frais** de 5% du dividende perçu : **30 000 x 5%** = 1 500 |  | 30 000 | 1 500 |
| Amortissements excédentaires du véhicule de tourisme | Base amortie = base maximale déductible x 2  **La dotation comptable de 2012 est donc à réintégrer** pour partie.  Amortissements excédentaires = **5 000 / 2** |  |  | 2 500 |
| Cession du véhicule de tourisme | **PVCT** ne pouvant faire l’objet d’un étalement | X |  |  |
| Cession des actions A | **Hors champ des PV professionnelles** (ou produit de cession imposable au taux normal) | X |  |  |
| Dépréciation des actions B | **Hors champ des PV professionnelles** ( ou charge déductible) | X |  |  |
| TOTAUX | |  | 30 000 | 21 000 |

**Résultat fiscal 2012 = - 9 000 € (perte)**

1. **Exposer les deux modalités possibles de report d’un déficit fiscal à l’IS.**

Un déficit fiscal à l’IS peut faire l’objet :

* **d’un report en avant** **: le déficit N s’impute sur les résultats fiscaux des exercices suivants.**

Il existe des mesures de **plafonnement de l’imputation du déficit** **:**

1 000 000 + 50% x (Bénéfice imposable – 1 000 000) *(calcul non exigé)*

Le déficit qui n’a pas pu être imputé au cours d’une année est reportable **sans limitation***.*

* **d’un report en arrière** (carry-back) **: le déficit N s’impute sur le « bénéfice d’imputation » de l’exercice précédent.**

Le bénéfice d’imputation s’entend du bénéfice fiscal ayant été effectivement soumis à l’IS, non distribué et dont l’impôt n’a pas été payé au moyen de réductions ou de crédits d’impôt.

Ce bénéfice d’imputation est **plafonné** à 1 000 000 € *(montant non exigé).*

*Remarque : un déficit peut faire l’objet d’un double report puisque le contribuable est libre de reporter en arrière un montant inférieur au bénéfice d’imputation reportable.*

1. **Calculer la créance née du report en arrière d’un déficit fiscal 2012 de 9 000 € (par hypothèse) puis expliquer les modalités d’imputation de cette créance.**

**Calcul du bénéfice d’imputation 2011 :**

Bénéfice fiscal soumis à l’IS au taux réduit = 30 000 € (pas de taux normal)

Distributions réalisées sur ce résultat fiscal = 7 500 €

Bénéfice d’imputation = 30 000 – 7 500 = **22 500 €**

**Le déficit 2012 de 9 000 est donc totalement reportable**. ***.***

Créance de carry-back = 9 000 x **0,15**  = 1 350 €

Une créance de carry-back peut être:

* **utilisée pour le paiement de l’IS** (acompte, solde, rappels).
* **remboursable**  au terme d’un **délai de 5 ans*.***

1. **Exposer les cas dans lesquels un acompte d’IS n’est pas exigible.**

Les versements d’acomptes ne sont pas exigibles :

* Lorsque **l’exercice de référence est déficitaire** (c’est le cas pour 2012).
* Lorsque **l’IS de l’exercice de référence ≤ 3 000 €** (c’est le cas dès le 1er acompte 2013).
* Lorsque le **montant total des acomptes déjà versés est supérieur à l’IS prévisionnel**.

1. **Indiquer les sanctions encourues consécutives à une réduction excessive du montant d’un acompte.**

Les solutions permettant de minorer les acomptes sont liées aux prévisions de l’entreprise, la réduction d’un acompte est possible si **l’entreprise estime que les acomptes déjà versés sont suffisants pour couvrir le montant de l’impôt dû**.

Les erreurs sont sanctionnées par une **majoration** de 5% en plus **d’intérêts de retard** de 0,40% par mois.

1. **Indiquer deux conditions nécessaires pour qu’une société anonyme puisse opter pour l’impôt sur le revenu.**

De plein droit à l’IS, une SAS peut opter pour la transparence fiscale dans les conditions suivantes :

* société non cotée ;
* société créée depuis moins de 5 ans ;
* le capital et les droits de vote doivent être détenus à hauteur de 50% au moins par des personnes physiques et 34% au moins détenus par des dirigeants de la société ;
* être une PME au sens communautaire (effectif < 50 et CA ou total bilan < 10 M€) ;
* avoir une activité artisanale, commerciale, industrielle, agricole ou libérale.

1. **En supposant que toutes les conditions sont remplies, calculer le résultat fiscal dans le cadre de l’impôt sur le revenu (BIC) pour l’exercice 2012 sachant que la société entend profiter des facultés d’étalement d’imposition des plus-values nettes à court terme.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Calcul des plus ou moins values)** |  |  |  |  |
| Elément/barème | Calculs/justifications | PVCT | MVCT | PLVT | MVLT |
| Cession du VT | Calcul de la PV  Prix de cession : 24 600 €  VNF : 36 600 – 15 000 = 21 600 €  PV = 3 000 €  Bien amortissable **détenu plus de 2 ans**  : PVCT  (étalement sur 3 ans puisqu’il s’agit d’une option avantageuse)  OU En prenant en compte les amortissements non déduits :  PC : 24 600  VNF = 36 600 – (15 000 / 2) = 29 100 €  MV = 4 500 € mais les amortissements non déduits sont des PVCT (7 500 €) donc PVCT = 3 000 € | 3 000 |  |  |  |
| Cession des actions A | Les actions A entrent dans le champ des plus ou moins values professionnelles : le portefeuille détient des **titres détenus au moins deux ans**.  Titres > 2 ans : 100 x (35 – 20) = **1 500 € (PVLT)**  Titres < 2 ans : 50 x (35 – 17) = **900 € (PVCT)** | 900 |  | 1 500 |  |
| Dépréciation des actions B | Les dotations aux dépréciations des titres sont des MVLT :  actions B : 1 000 x (50 – 38) = 12 000 € (MVLT) |  |  |  | 12 000 |
| Compensation des plus ou moins values de l’exercice | | PVNCT  3 900 € | | MVNLT  10 500 € | |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Résultat fiscal (BIC)** | | | | |
| **Opérations / barème** | **Calculs / justifications** | **RAF** | **Déd.** | **Réint.** |
| Résultat comptable | |  |  | 14 000 |
| Rémunération de monsieur Godard | **La rémunération d’un associé n’est pas déductible** |  |  | 36 000 |
| Intérêts du compte courant de monsieur Godard | IDEM IS |  |  | 1 000 |
| TVTS | **Déductible dans les sociétés non soumises à l’IS** | X |  |  |
| Dividendes de titres de participation | Les dividendes perçus par la société **sont déduits** pour être imposés à des conditions avantageuses chez les associés en RCM[[1]](#footnote-1) |  | 30 000 |  |
| Amortissements excédentaires du véhicule de tourisme | IDEM IS |  |  | 2 500 |
| PVNCT | PVNCT : **étalement sur 3 ans** car l’option est choisie. Déduction : **3 900** x **2/3**  = 2 600 € |  | 2 600 |  |
| MVNLT | **MVNLT : à réintégrer** (imputation sur les 10 futures PVNLT) |  |  | **10 500** |
| TOTAUX | |  | 32 600 | 64 000 |

**Résultat fiscal BIC 2012 = 31 400 €**

**DOSSIER 2 – Taxe sur la valeur ajoutée (28 points)**

1. **Indiquer les incidences des opérations d’exportations de biens hors Union européenne sur la capacité de déduction de la SARL BOUCHERON ?**

Les exportations sont des opérations **exonérées de TVA française ouvrant cependant droit à déduction.**

L’exonération de TVA ne remet pas en question le coefficient de taxation de l’entreprise puisque les exportations ouvrent droit à déduction : **elles figurent au numérateur du coefficient de taxation.**

(Coefficient de taxation = proportion des opérations ouvrant droit à déduction parmi les opérations dans le champ de la TVA).

Sous réserve des autres coefficients de déduction de TVA (Coefficients d’assujettissement et d’admission), le coefficient de déduction de l’entreprise est de 1.

1. **Analyser les opérations en vue de la détermination de la TVA due au titre du mois de novembre 2012. Présenter votre analyse en adoptant le format de tableau ci-dessous.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **TVA Novembre 2012 / barème** | **TVA exigible** | **TVA déd.** | **Justifications** |
| Ventes en France aux entreprises et entités assimilées | 20 000 |  | Exigibilité **à la livraison :**  100 000 x 20% = 20 000 € |
| Ventes en France aux particuliers | 10 000 |  | Exigibilité **à la livraison**  (50 000 x 20% = 10 000 €) |
| Ventes au sein de l'UE aux entreprises assujetties | 200 |  | **Les livraisons intracommunautaires** sont **exonérées de TVA française.**  La non-communication du numéro intracommunautaire entraine **l’imposition en France**  : (1 000 x 20% = 200 €) |
| Ventes au sein de l'UE aux particuliers | 1 000 |  | Le régime spécifique de la vente à distance s’applique : **imposition dans le pays de départ** en cas de **respect du seuil** et en l’absence d’option pour la taxation dans le pays de destination (cas de la Belgique : 5 000 x 20% = 1 000 €)  En cas de **dépassement du seuil c’est la TVA du pays de destination** qui s’applique (avec identification du vendeur) (les 20 000 € seront taxés selon les taux des différents pays) |
| Ventes hors UE aux entreprises et entités assimilées | 0 |  | Les exportations sont exonérées |
| PS en France à des clients assujettis et non assujettis | 4 000 |  | L’exigibilité des prestations de services avec option pour les débits est constatée à **la facturation**. TVA = 20 000 x 20% = 4 000 € |
| PS au sein de l'UE à des clients assujettis |  |  | Règle générale de la territorialité des PS au sein de l’UE : **imposition au lieu d’établissement du preneur** si le preneur est assujetti donc **opération exonérée** |
| Achats en franchise |  | 0 | Aucune TVA n’est facturée à l’entreprise |
| Achats en provenance de France |  | 6 000 | TVA déductible à **la livraison** (30 000 x 20% = 6 000 €) |
| Achats en provenance d'Allemagne | 8 000 | 8 000 | **Les acquisitions intracommunautaires** font l’objet d’une auto liquidation de TVA.  L’entreprise a donc 40 000 x 20% = 8 000 € de **TVA due intracommunautaire** et 8 000 € de **TVA déductible** (Codéd = 1). |
| Achats en provenance des Etats-Unis |  | 5 800 | Les **importations sont imposables** au **dédouanement** : 29 000 x 20% = 5 800 € |
| PS / prestataires ayant opté pour les débits |  | 3 000 | L’exigibilité se situe **à la facturation** en cas d’option pour les débits : 15 000 x 20% = 3 000 € |
| PS / prestataires n'ayant pas opté pour les débits |  | 1 200 | L’exigibilité se situe **au paiement** en l’absence d’option pour les débits : 10 000 x 20% x 60% = 1 200 € |
| 1. Matériel équestre | 40 |  | Il s’agit d’une **LASM** pour des **besoins autres que ceux de l’entreprise** (gérante) d’un bien ayant fait l’objet d’une **TVA déductible**  lors de l’achat : **imposition à la TVA** (200 x 20% = 40 €) |
| 1. Réparation d’un véhicule de tourisme |  |  | La TVA sur les services relatifs à un bien n’ouvrant pas droit à déduction (VT) n’est pas récupérable (coefficient d’admission = 0). |
| 1. Rénovation des sièges de bureau |  |  | Il s’agit d’une **LASM pour les besoins de l’entreprise d’une prestation de services non immobilisée : non soumis à la TVA**. |

1. **Indiquer les conséquences en matière de TVA pour le vendeur comme pour l’acquéreur dans les deux solutions possibles.**

Cession soumise à la TVA :

Pour le vendeur :

TVA collectée : 800 000 x 20% = 160 000 €

Pas de régularisation globale (pas de complément de déduction de TVA car TVA déduite intégralement à l’achat)

Pour l’acheteur :

**TVA déductible** : 800 000 x 20% **x 0,9** = 144 000 €

Cession non soumise à la TVA :

Pour le vendeur :

TVA collectée = 0

Reversement de TVA : 100 000 x 1/ 20 x (20 – 10)

= 50 000 €

Pour l’acheteur :

TVA déductible (transfert de la TVA initiale)

= **100 000 x 10/20** x **0,9** = 45 000 €

1. **Le propriétaire du local qui sera loué à la société BOUCHERON a fait savoir qu’il souhaiterait soumettre les loyers à la TVA. Quels sont les avantages et inconvénients de ce choix pour les deux parties ?**

Les locations nues à usage professionnel sont exonérées de TVA mais soumises sur option (valable 10 ans avec tacite reconduction et avec accord du locataire s’il n’est pas assujetti à la TVA).

**Pour le locataire assujetti (BOUCHERON)** : la TVA sera déductible dans la limite de son coefficient de déduction.

**Pour le propriétaire** : la facturation de la TVA sur les loyers lui permettra de déduire la TVA sur les éventuels frais liés à l’immeuble (travaux…).

**DOSSIER 3 – IR / ISF (22 points)**

1. **Indiquer laquelle des deux résidences peut bénéficier de l’abattement de 30% dans le cadre de l’ISF 2012.**

**Seule la résidence effective et habituelle du contribuable au 1er janvier 2012 peut bénéficier le l’abattement de 30%.**

La résidence du sud de la France occupée depuis décembre 2011 bénéficie de l’abattement dans le cadre de l’ISF (mais plus la résidence du nord de la France).

1. **Le couple SAINT est-il imposable à l’ISF pour 2012 ?**

L’ISF concerne les personnes physiques (foyer fiscal) domiciliées en France dont le patrimoine taxable (biens privés) excède **1 300 000 €** au 1er janvier de l’année d’imposition.

**Calcul du patrimoine taxable du foyer fiscal SAINT :**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Patrimoine** | **Valeur au 01/01/2012** | **Justifications** |
| Résidence dans le nord | 190 000 | Plus d’abattement |
| Résidence dans le sud | 770 000 | Devenue la résidence principale : 1 100 000 x 0,7 |
| Emprunt sur la résidence | -300 000 | Déductible en totalité car il s’agit d’une dette relative à un actif imposable. |
| Trésorerie | 865 000 | (850 000 + 15 000) |
| Titres | 100 000 | Les titres de la société à l’IS ne peuvent pas être considérés comme un patrimoine professionnel car il n’a aucune fonction de direction dans l’entreprise.  1 000 000 x 10% |
| Divers | 105 000 | (30 000 + 75 000) |
| **TOTAL** | **1 730 000 €** |  |

Le couple est donc assujetti à l’ISF au titre de l’année 2012 car son patrimoine net est supérieur à 1 300 000 €

1. **Indiquer sans faire de calculs si le déménagement en 2011 a été intéressant fiscalement en matière d’ISF ?**

Le déménagement a été intéressant**: la résidence la plus coûteuse du patrimoine est devenue leur résidence principale** : le gain en base d’ISF est de (1 100 000 – 190 000) x 30%

1. **À l’aide de la documentation, justifier le caractère imposable de la plus-value relative à la cession de la résidence et calculer la plus value imposable.**

Dans le cas exposé, l’exonération n’est pas acquise car l’immeuble a été mis en location entre la date de mise en vente et la date de cession.

Donc la plus-value est imposable.

Cession de la résidence du nord de la France :

Prix de cession = 200 000 €

Prix d’achat : 100 000 €

Frais d’achat : 15 000 € (frais réels plus intéressants que les 7,5%)

Frais de rénovation : 15 000 € (forfait de 15% autorisé car cession d’un immeuble bâti au-delà des 5 ans de l’achèvement)

Coût de revient : 100 000 + 15 000 + 15 000 = 130 000 €

**Plus value brute** = 200 000 – 130 000 = 70 000 €.

Calcul de l’abattement sur la plus value :

Durée de détention : entre 10 et 11 ans : **2% x**  **(10-5)** = 10%.

Abattement = 70 000 x 10% = 7 000 €

**Plus value imposable à taux fixe =** 70 000 – 7 000 = 63 000 €

1. **Calculer le revenu net global 2012 du foyer fiscal SAINT.**

**TS / pensions :**

Revenu net pensions = 30 000 – **30 000 x 0,1** = 27 000 €

**Revenus fonciers** : **Régime micro** (total loyers < **15 000 €** sans option pour un régime réel).

**Un abattement de 30 %** est appliqué sur le revenu brut.

Revenu foncier **net** = 5 000 **–** 0,3 x 5 000 = 3 500 €

**Revenus de capitaux mobiliers :**

* Intérêts du livret A : **Exonérations**
* Dividendes : 100 000 x 10% - 10 000 x 0,4 = 6 000 €

Revenus des capitaux mobiliers nets = 6 000 €

**Revenu brut global = revenu net global = 27 000 + 3 500 + 6 000 = 36 500 €**

1. La loi de finances pour 2013 supprime les abattements fixes de 1 525 € ou 3 050 € à compter du 1er janvier 2012. La suppression du PFL sur les dividendes peut également remettre en question l’imposition en RCM. [↑](#footnote-ref-1)