**DCG session 2014 UE4 Droit fiscal Corrigé indicatif**

**DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

**1.1 Indiquer le montant appelé du premier acompte en 2013.**

Les acomptes 2 et 3 de 2012 sont calculés au taux de 25% et le quatrième acompte au taux de 20% et se calcule sur la TVA de référence 2011.

TVA de référence 2011 (TVA due sans tenir compte de la TVA déductible sur immobilisations) :

7 500 / 0,25 = 30 000 €

Ou

6 000 / 0,2 = 30 000 €

Premier acompte 2013 = 0,25 \* 30 000 = 7 500 €

Ou Acomptes 2 et 3 de 2012 = Acompte 1 de 2013 = 7 500

**1.2 Étudier et justifier la possibilité de diminuer le montant versé au titre de ce premier acompte**

L’entreprise peut moduler à la baisse son acompte si la TVA trimestrielle réellement due est inférieure à 90% de l’acompte à verser.

TVA réellement due au premier trimestre 2013 dans la perspective d’une modulation d’acompte.

|  |  |
| --- | --- |
| TVA collectée sur les ventes de biens | + 10 000 € |
| TVA collectée sur cession de biens immobilisés | + 1 000 € |
| TVA déductible sur immobilisation | - 500 € |
| TVA déductible sur les autres biens et services | - 8 000 € |
| **Total TVA due au titre du premier trimestre** | **+ 2 500 €** |

2 500 € est inférieur à 7 500 – 7 500 \* 10% ou 7 500 \* 90% soit **6 750** €

La somme à payer peut être réduite à **2 500** €.

Aucun remboursement de la TVA déductible sur immobilisations ne peut être demandé car son montant est inférieur à 760 €.

**1.3 Calculer la TVA due au titre de l’exercice 2013**

| **Analyse fiscale des opérations en euros** | **TVA exigible** | **TVA déductible** |
| --- | --- | --- |
| Livraison de biens en France, normalement imposable par nature, exigibilité à la livraison/facturation 300 000 \* 0,20 | 60 000 |  |
| Livraison de biens en Italie : livraison intracommunautaire exonérée. |  |  |
| Livraison en Suisse : exportation exonérée. |  |  |
| Travaux et études en France : prestations de services pour lesquelles la TVA est exigible à l'encaissement:  (120 000/1,2) \* 0,20 | 20 000 |  |
| Avances sur études en France : la TVA est exigible (même lorsque l'entreprise opte pour le paiement de la TVA d'après les «débits ») (36 000/1,2) \* 0,20 | 6 000 |  |
| Travaux et études réalisés en Italie : prestations de services imposées chez le preneur assujetti de service intracommunautaire. La TVA française n'est pas applicable. |  |  |
| Achats de biens en France : la livraison de biens ouvre droit à déduction, déductibilité à la livraison/facturation.  250 000 \* 0,20 |  | 50 000 |
| Prestations de services en présence de l’option sur les débits : déduction à la facturation  90 000 \* 0,20 |  | 18 000 |
| Acquisitions d'immobilisations en France : ouvre droit à déduction, déductible à la livraison/facturation :  50 000 \* 0,2 |  | 10 000 |
| Acquisition d'une immobilisation en Allemagne : acquisition intracommunautaire imposable en France (autoliquidation : TVA exigible et déductible)  40 000 \* 0,20 | 8 000 | 8 000 |
| **Total** | 94 000 | 86 000 |
| **TVA due au titre de 2013 en euros** | **8 000** | |

**1.4 Définir la notion d’autoliquidation de la TVA. Donner un exemple d’une part en matière de livraison de biens et d’autre part en matière de prestations de services.**

La TVA est due par l’acheteur ou preneur et non par le vendeur.

Livraison de biens : acquisition intracommunautaire, importation, livraisons à soi-même imposables

**Prestation de service** : prestation intracommunautaire entre assujettis, travaux à soi-même, pour les besoins de l’entreprise, immobilisés.

**5. Indiquer et définir la notion à laquelle il est nécessaire de se référer pour déterminer le taux de TVA applicable en cas de modification de taux**

C’est le fait générateur d’un évènement qui permet de savoir quel taux de TVA appliquer en cas de modification.

Ce dernier peut être défini comme : « le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe ».

Pour les livraisons de biens meubles, le fait générateur est la livraison.

Pour les prestations de services, le fait générateur est l’exécution du service

**DOSSIER 2 – RESULTAT IMPOSABLE A L’IS**

**2.1 Rappeler la législation fiscale en matière d’amortissement minimum.**

L’article 39 B du CGI exige qu’à la clôture de l’exercice le cumul des amortissements pratiqués depuis la création ou l’achat ne peut être inférieur au cumul des amortissements linéaires.

La différence entre les deux cumuls est considérée comme amortissement irrégulièrement différé si le cumul des amortissements pratiqués est inférieur au cumul des amortissements linéaires.

**2.2 Evaluer et qualifier les amortissements différés relatifs à l’omission d’amortissements concernant le matériel industriel**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Amortissements fiscaux maximum (dégressif 5 ans) | Amortissements pratiqués | Cumul des amortissements pratiqués | Amortissements fiscaux minimum  ( linéaire 5 ans) | Cumul des amortissements linéaires |
| 2011 | 17 500 (1) | 17500 | 17500 | 5 000 (2) | 5 000 |
| 2012 | 28 875 (3) | 0 | 17500 | 20 000(4) | 25 000 (5) |

(1) 100 000 \* 0,20 \* 1,75 \* 6/12= 17 500 (date d’achat)

(2) 100 000 \* 0,2 \* 3/12= 5 000 (date de mise en service)

(3) (100 000 - 17 500) \* 0,35

(4) 100 000 \* 0,2 = 20 000

(5) 20 000 + 5 000 = 25 000

Amortissements différés **28 875**

Amortissements irrégulièrement différés 25 000 - 17 500 **7 500**

Amortissements régulièrement différés 28 875 – 7 500 **21 375**

**2.3 Justifier et calculer la régularisation globale en matière de TVA induite par la cession du véhicule de tourisme.**

* + Délai de régularisation non expiré : reste 1 an (5 – 4)
  + Cession soumise à la TVA : 10 000 \* 20% = 2 000 €
  + TVA initiale non intégralement déduite : (48 000/1,2) \* 0,2 = 8 000 €
  + L’entreprise bénéficie d’un complément de déduction :

(8 000/5) × 1 = 1 600 €

Ce complément va diminuer la valeur d’origine, donc va augmenter le résultat de cession.

**2.4 Calculer et qualifier les plus ou moins-values professionnelles réalisées au cours de l'exercice 2013. Préciser leurs modalités d'imposition.**

***Analyse des opérations***

**Cession du matériel :**

Valeur d’origine = 100 000 €

Somme des amortissements de l’acquisition à la cession: 17 500 + 38 259 = 55 759 € y compris l’amortissement irrégulièrement différé

Résultat de cession : 54 541 - (100 000 - 55 759) = +10 300 €, il s’agit d’une plus-value à CT-Régime de l’IS

**Cession véhicule de tourisme cédé à un négociant en biens d’occasion :**

Valeur d’origine rectifiée : 48 000 - 1 600 = 46 400€

Amortissements pratiqués linéairesde l’acquisition à la cession : (48 000/5) \* 4 = 38 400 €

Résultat de cession = 10 000 - (46 400 - 38 400) = +2 000 € plus value à CT - Régime de l’IS

**Cession d’un brevet :**

Valeur d’origine : 9 000 €

Amortissements pratiqués de l’acquisition à la cession : 9 000 \* 0,2 \* 3 = 5 400 €

Résultat de cession = 6 000 - (9 000 - 5 400)= +2 400 € PVLT - régime particulier - imposée à 15 % car les conditions de l’imposition à 15 % sont réunies :

* le brevet a été acheté il y plus de 2 ans
* le brevet est inscrit en immobilisation
* pas de lien entre le vendeur et l’acheteur

**Cession du mobilier ayant subi un dégât des eaux :**

Valeur d’origine : 7 000 €

Amortissements pratiqués de l’acquisition au sinistre : 7 000/10 \* 3,5 = 2 450 €

Résultat de cession : 6 550 – (7 000- 2 450) = 2 000 € PVCT – Régime de l’IS

***Analyse et imposition des résultats nets de cession***

Plus-value nette à court terme : 10 300 + 2 000 + 2 000 = 14 300 €. Elle est imposable au taux normal.Cependant la PVCT réalisée suite à un sinistre est étalée sur la durée des amortissements pratiqués avec un maximum de 15 ans.

Ici, 3,5 années d’amortissement ont été pratiquées donc l’étalement est effectué sur 4 ans (arrondi à l’année supérieure).Le montant étalable est plafonné par la plus-value nette globale à court terme de l’exercice (14 300).

**Conclusion :** la PVCT sur assurance est étalée pour un montant de 2 000 € sur 4 ans à compter de 2014 par fraction entière

Le reste de la PVNCT (12 300 €) est imposable en 2013.

Plus-value nette à long terme imposable à 15 % : 2 400 (brevet)

**2.5** **Présenter les retraitements nécessaires au calcul du résultat fiscal 2013**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Éléments** | **Explications** | **Réintégrations** | **Déductions** |
| PVNCT hors sinistre | Produit de l’exercice 2013 – Aucun retraitement |  |  |
| PVCT (sinistre) | Indemnisation d’un matériel sinistré.  PVCT étalée sur 4 ans à partir de l’année suivant le sinistre.  Déduction de la totalité de la PVCT.  Réintégration de la provision pour IS non imposable car l’IS est un impôt non déductible | 667 | 2 000 |
| PVNLT | **Imposée séparément** (à 15 %) donc déduction. |  | 2 400 |
| Amortissement irrégulièrement différé sur le matériel | A réintégrer au plus tard à la cession.  **(\*)** | 7 500  (ou 7 087) |  |
| Véhicule de tourisme | Amortissement non admis fiscalement jusqu’à la date de cession.  (48 000 – 18 300) / 5 | 5 940 |  |
| Ecarts de conversion | Les pertes latentes de 2012 sont à réintégrer en 2013 car déduites en 2012 (1 200)  Les pertes latentes de 2013 sont à déduire car elles sont déductibles et non comptabilisées en charges. (2 200)  Les plus values latentes sont imposables en 2012 donc à déduire en 2013 (1 000)  Les plus values latentes de 2013 sont imposables et à réintégrer car elles ne sont pas comptabilisées en produits. (3 000)  Une reprise de provision pour risque de change a été effectuée en 2013 (2 500 – 1 000), la reprise est non imposable car la dotation est non déductible, donc déduction. | 1 200  3 000 | 2 200  1 000  1 500 |
| SICAV | L'écart d'évaluation négatif au 31/12/2013 résultant des variations de valeurs liquidatives des parts de SICAV doit être déduit extra-comptablement (perte latente).  (125 - 110) \* 100 = 15 \* 100 = 1 500  Dotation comptable non déductible à réintégrer  (120 - 110) \* 100 pour éviter une double déduction. | 1 000 | 1 500 |

(\*) Autre interprétation possible

Le mode d’amortissement est dégressif et l’exercice de création des ARD (2012) est comptablement déficitaire : le rattrapage des ARD est donc effectué ‘en bloc en 2013.

En 2013 :

Rattrapage des ARD 2012 21 875

Dotation complémentaire 2013 (100 000 – (17 500 + 21 875) – 7 500) \* 35% \* 6/12 9 297

Dotation fiscale maximale 2013 21 875 + 9 297 31 172

Dotation pratiquée 2013 38 259

Dotation à réintégrer 7 087

**DOSSIER 3 - IMPÔT SUR LE REVENU ET CONTRIBUTION SOCIALE GENERALISEE**

**3.1 Justifier le régime d’imposition des revenus professionnels de M. Harmony et indiquer succinctement ses obligations comptables**

Les professions libérales exerçant à titre individuel, de manière indépendante et sous leur propre responsabilité doivent déclarer leurs revenus imposables dans le régime des BNC selon le régime de la déclaration contrôlée :

* de plein droit si les recettes annuelles encaissées sont supérieures à 32 900 € (sauf cas particuliers)
* sur option si les recettes annuelles n’excèdent pas 32 900 €.

Les contribuables soumis à la déclaration contrôlée doivent tenir au minimum une comptabilité de trésorerie  : livre journal présentant le détail des recettes et des dépenses ainsi qu’un registre des immobilisations et des amortissements. Une option pour la comptabilité d’engagement peut être prise.

**3.2 Préciser les conditions de rattachement des enfants majeurs au foyer fiscal de leurs parents ? Indiquer les conséquences de ce rattachement sur l’impôt du foyer fiscal Harmony.**

Les enfants majeurs sont en principe des contribuables à part entière, donc ils sont imposables personnellement. Toutefois, ils ont la possibilité de demander leur rattachement au foyer fiscal de leurs parents s’ils remplissent les conditions suivantes au premier janvier de l’année d’imposition.

* être âgés de moins de 21 ans ;
* être âgés de moins de 25 ans s’ils poursuivent des études ;
* sans limite d’âge pour un enfant majeur infirme.

Le rattachement doit être formulé par les enfants et accepté par les parents et ce dans le délai de la déclaration sauf pour les enfants infirmes.

Conséquences du rattachement :

* les revenus des enfants majeurs célibataires sont ajoutés à ceux des parents sur la déclaration parentale.
* les parents qui rattachent les enfants majeurs peuvent les compter à charge pour l’application du quotient familial : ½ part supplémentaire pour un enfant ou 1 part si au moins 3 enfants.
* La pension alimentaire versée ne peut être déduite.
* une réduction d’impôt pour la scolarité est également applicable. .

**3.3 Déterminer pour chaque source de revenu la catégorie d’imposition à laquelle le revenu doit être rattaché ainsi que le montant net imposable. Il ne sera pas tenu compte des prélèvements sociaux dans cette question.**

Le foyer fiscal comprend le couple, Thibault, enfant mineur et Quentin, enfant majeur ayant demandé son rattachement**.**

***Catégorie «  bénéfices non commerciaux »  (Monsieur Harmony)***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **analyse** | **Montant €** |
| Recettes encaissées. |  | 120 000 |
| Rétrocessions honoraires. | Ne concerne pas Mr Harmony. | -10 000 |
| **Recettes imposables (1)** |  | **110 000** |
|  |  |  |
| **Dépenses** |  |  |
| Acquisition d’un logiciel dissocié à usage exclusivement professionnel. | Logiciel admis en charges car immobilisation inférieure à 500€ (option plus favorable) | -400 |
| Acquisition véhicule de tourisme. | Ce n’est pas une charge, amortissement possible. |  |
| Amortissement du véhicule de tourisme. | Base fiscale : 18 300 €  Tenir compte de l’usage professionnel  Non comptabilisé donc à déduire.  18 300 \* 0,2 \* 6/12 \*0,5 | -915 |
| Charges déductibles à usage exclusivement professionnel | Totalement déductibles. | -18 000 |
| Les charges non déductibles : essence | Pas de déduction. |  |
| **Total dépenses déductibles (2**) |  | **-19 315** |
| **Revenu net catégoriel en €** | **Pas de majoration de 1,25** (adhésion à une association de gestion agréée) | **90 685** |

***Catégorie «  traitements et salaires »***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Personnes** | **analyse** | **Montant €** |
| **Madame Harmony** | Revenus nets imposables annuels | 28 800 |
| Déduction des frais forfaitaires 10% (au dessus du plancher et en dessous du plafond) | * 2 880 |
| Participation bloquée 5 ans exonérée IR |  |
| Quentin | Rattachement de ses revenus donc de son salaire mais exonération jusqu’à 3 smic mensuels (1 161 < trois « smic » mensuels) |  |
| APL non imposable car prestations sociales |  |
| **Revenu net catégoriel** |  | **25 920** |

***Catégorie « revenus de capitaux mobiliers »***

Les intérêts sur le livret A ne sont pas imposables.

Les dividendes donnent droit à une réfaction de 40% sur le montant brut soit 1 000 \* 0,4 = 400 €

Revenu net catégoriel : 1 000 – 400 ou 1 000 \* 60% = 600 €

**NB :** un acompte de 21% des dividendes bruts est déduit des 1 000 € par l’entreprise qui verse les dividendes, cet acompte réduira l’IR en 2014.

***Catégorie « revenus fonciers » :***

Madame Harmony n’a pas opté pour l’imposition au réel donc le régime applicable est le micro foncier car ses revenus sont inférieurs ou égaux à 15 000 € **.** Les frais d’entretien de 1 000 € ne sont pas pris en compte dans le micro foncier**.**

Un abattement de 30% est appliqué pour prendre en compte les charges donc le revenu net catégoriel foncier est de 6 000 \* 0,70 = 4 200 €

***Catégorie « plus value sur cessions de valeurs mobilières » :***

Pas d’abattement (durée de détention inférieure à deux ans), soumis au barème de l’impôt progressif.

Revenu net catégoriel : prix net de cession – prix d’achat = 1 200 - 500= 700 €

Total des revenus nets catégoriels : 90 685 + 25 920 + 600 + 4 200 + 700 = 122 105 €

**4. Quels sont les personnes et les revenus soumis à la contribution sociale généralisée ?**

**Qu’en est-il des différents revenus du foyer fiscal HARMONY ?**

Les personnes imposables à la contribution sociale généralisée sont les personnes physiques fiscalement domiciliées en France et bénéficiaires d’un régime obligatoire français d’assurance maladie.

Les revenus soumis à la CSG sont les revenus des salariés, les revenus des non salariés, les revenus de remplacement, les revenus du capital : les revenus de placement (intérêts, dividendes) et les revenus du patrimoine (revenus fonciers, plus values sur droits sociaux)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Revenus | Imposés | Exonérés |
| Salaires | x |  |
| Participation | x |  |
| Allocation personnalisée au logement |  | x |
| Revenus fonciers | x |  |
| Dividendes perçus | x |  |
| Revenus BNC | x |  |
| Intérêts livret A |  | x |