

SESSION 2006

DROIT FISCAL

Eléments indicatifs de corrigé

***DOCUMENT CONFIDENTIEL
AUCUNE DIFFUSION AUTORISÉE
A L'EXCEPTION DES CORRECTEURS***

Ce dossier présente des éléments de corrigé à l'attention des correcteurs.
Il ne constitue nullement un modèle, en particulier pour la rédaction des réponses à apporter.

DOSSIER 1 : LIQUIDATION DE TVA

Incidence des opérations sur la TVA du mois de décembre

		TVA collectée	TVA déductible
1	Vente en France: activité de négoce. TVA collectée car vente de biens sur le territoire français	3 626,00	
	Vente en France: activité d'ingénierie. S'agissant de prestations de services, le fait générateur se situe à la fin des travaux, mais l'exigibilité intervient au moment du règlement. TVA collectée = $(15\ 936,70/1,196) \times 19,60\ %$	2 611,70	
	Ventes de matériel en Allemagne: livraison intracommunautaire exonérée de TVA		
	Vente de matériel en Suisse: exportation exonérée		
2	Achat de matières et fournitures: la TVA est déductible – Exigibilité = livraison		4 410,00
	Prestations de services achetées à des fournisseurs : la TVA sera déductible au moment de leur règlement		
	Prestations de service réglées : $5980/1,196 \times 0,196 = 980$		980,00
	La TVA sur les achats de matières et fournitures réglés a déjà été déduite au moment de la livraison		
3. a.	Acquisition intracommunautaire: la TVA est collectée) et déductible	18 620,00	18 620,00
b	La Martinique étant considérée comme un territoire d'exportation, l'opération est exonérée		
c	Il s'agit d'une prestation de service concernant un immeuble situé en Belgique, la TVA française ne s'applique pas		
d	C'est une prestation immatérielle. Le prestataire est établi en France, la prestation est effectuée en Allemagne pour une entreprise ayant fourni son numéro d'identification à la TVA et étant assujettie. La TVA française ne s'applique pas		
e	La voiture de fonction étant vendue à un négociant en matériel d'occasion, la vente peut être soumise à la TVA. Cela permettra de déduire une fraction de la TVA qui ne l'avait pas été au moment de l'acquisition, il y a moins de 5 ans. Calcul : $15000 \times 0,196 \times (5-3)/5 = 1176$. La règle du butoir ne s'applique plus depuis le 19 octobre 2005, donc la TVA sera intégralement déductible 1. Admettre application du butoir 2. Admettre que la vente ne soit pas soumise à TVA (le choix n'a pas été indiqué)	196,00	1 176,00
f	Cette opération est considérée comme une livraison à soi même d'un bien autre qu'une immobilisation utilisé pour des besoins autres que ceux de l'entreprise. La TVA est donc collectée.	166,60	
g	La TVA sur les caisses de vin de Bordeaux n'est pas déductible car il s'agit de cadeaux dont le montant excède 31 € (limite portée à 60 € depuis le 01/01/2006). La TVA sur les agendas est déductible (Accepter l'application de la limite de 60 €)		274,40
h	Achat d'une camionnette : la TVA est déductible		2 352,00
i	La TVA sur la berline Citroën C5 n'est pas déductible car il s'agit d'un véhicule de tourisme		

j	La vente de notre entrepôt de stockage est la première dans un délai de 5 ans depuis sa date d'achèvement: elle est donc soumise à TVA. En revanche l'acquisition du nouveau hangar n'est pas soumise à TVA car il s'agit de la seconde mutation et que le délai de 5 ans est dépassé	16 660,00	
k	Le chariot est un bien immobilisé construit pour les besoins de l'entreprise. Il s'agit d'une livraison à soi même. La TVA est donc collectée et déductible	823,20	823,20
l	La taxe était exigible le 25 octobre et a donc déjà été collectée		
TOTAUX		42 703,50	28 635,60

Liquidation de la taxe

La TVA à décaisser est égale à :

TVA collectée	42 703,50
- TVA déductible	<u>-28 635,60</u>
	14 067,90

DOSSIER 2 : SNC LEROUX

PREMIERE PARTIE

1. **Régime fiscal de la SNC LEROUX** La société LEROUX est une société de personnes (SNC) exerçant une activité de nature industrielle et commerciale donc son résultat fiscal est imposable dans la catégorie des BIC. La société détermine et déclare un résultat fiscal, mais celui-ci est imposé à l'IR au niveau de chaque associé, personne physique, en fonction, en principe, de sa participation au capital social.

Réalisant des ventes et ayant un chiffre d'affaires supérieur à 763 000 €, elle relève du régime réel normal.

2. Etude de la déductibilité des charges

Calcul des réintégrations à effectuer

Charges enregistrées	Réintégrations
Pénalité de taxe professionnelle: une telle majoration n'est pas déductible fiscalement	150,00
Don à l'AFM: les dons ne sont pas déductibles mais ils permettent à l'entreprise de bénéficier d'une réduction d'impôt égale à 60% de leur montant, à condition qu'ils ne dépassent pas 5 pour mille du chiffre d'affaires	900,00
La déduction de la dotation aux amortissements de cette maison, louée à un membre du personnel est plafonnée. Elle est limitée au montant du loyer majoré de l'avantage en nature déclaré et diminué des charges afférentes à ce bien, soit : $[5\ 850 + 4\ 200] - [320+465+250+1200+850] = 6\ 965$ Montant à réintégrer : $7\ 500 - 6\ 965 = 535$	535,00
La dépréciation des titres : traitement à la question 3	
La rémunération des associés de sociétés de personnes n'est pas déductible	76 000,00
Les charges sociales sont déductibles, mais du revenu de chacun des associés. Il faut donc les réintégrer pour calculer le résultat fiscal de la société. (22 800,00
Intérêts comptes courants: leur déductibilité est plafonnée à un taux d'intérêt de 4,21%. Montant de la réintégration : $(25\ 000 + 12\ 000) \times (6-4,21)\% = 662,30$ (Le capital est supposé libéré entièrement. Admettre l'hypothèse inverse.)	662,30
Total des réintégrations	101 047,30

3. Conséquences fiscales de la cession des éléments d'actifs et de l'expropriation

Dans les deux cas, une plus ou moins value est dégagée. Selon la nature du bien et sa durée de détention, il s'agira d'une plus ou moins value à long ou court terme. Par ailleurs, les règles d'étalement des plus values sont particulières en cas d'expropriation.

➤ CESSION D'ELEMENTS D'ACTIF

• *Vente du terrain*

Résultat sur cession : $20\ 000 - 10\ 500 = 9\ 500$ PV

S'agissant d'un bien non amortissable détenu depuis plus de 2 ans, la plus value est à long terme

Vente de la voiture Mégane

Première solution acceptable

S'agissant d'un véhicule de tourisme, la TVA n'avait pas été déduite au moment de l'acquisition. Le véhicule a été acheté en 2002 pour être revendu en 2005. La vente se situe à l'intérieur du délai de régularisation de 5 ans. Ainsi, l'entreprise LEROUX peut et a donc intérêt à soumettre la vente à la TVA, car elle pourra ainsi déduire une fraction de la TVA qui ne l'avait pas été lors de l'acquisition.

TVA déductible = $16\ 000 \times 19,6\% \times (5-4)/5 = 627,20$ €

La TVA collectée sur la vente = $2\ 000 \times 19,6\% = 392$ €(accepter 2000 € comme valeur TTC)

La règle du butoir s'applique encore à une cession réalisée en février 2005

D'où déduction complémentaire plafonnée à 392 €

Valeur nette comptable :

La fraction des amortissements non déductible de ce véhicule de tourisme est assimilée à des amortissements déduits pour le calcul de la plus value. Le complément de déduction de TVA vient minorer la valeur d'origine.

VNC = $19\ 136,00 - 392 - 10\ 206 = 8\ 538$

Résultat sur cession : $2\ 000 - 8\ 538 = -6\ 538$ MV

La moins value réalisée lors de la cession est à court terme

Deuxième solution acceptable

Le vendeur ne soumet pas la vente à la TVA ; dans ce cas il n'y a pas de déduction complémentaire de TVA et le la moins-value à court terme s'élève à 6930 €

Vente de la machine outil

Calcul de la valeur nette comptable : $15\ 250,00 - 7\ 670 = 7\ 580$

Résultat sur cession : $14\ 000 - 7\ 580 = 6\ 420$ PV

La plus value réalisée est à court terme à hauteur des amortissements, c'est-à-dire pour le montant total.

Vente des titres Lafarge

S'agissant de valeurs mobilières de placement, les titres sont évalués selon la méthode du premier entré premier sorti. Le régime des plus values s'applique, bien que certains aient été acquis depuis moins de 2 ans car ils sont de même nature.

- Cession des titres acquis en mars 2003

$250 (78,05 - 48,70) = 7\ 337,50$ PVL

- Cession des titres acquis en juillet 2004

$50 (78,05 - 67,45) = 530$ PV

Vente des titres Crédit Agricole

Acquis depuis plus de deux ans, la cession des titres relève du régime des plus et moins-values professionnelles.

$225 (25,08 - 13,12) = 2\ 691$ PVL

Vente des titres Axa

Tous les titres ayant été acquis depuis moins de deux ans, le résultat de cession est un élément du bénéfice imposable de l'entreprise au taux de droit commun.

Dotations pour dépréciation des titres

Elle suit le régime des moins-values à long terme soit MVLT = 528

➤ EXPROPRIATION

Pour le calcul de la plus ou moins value, on retient comme “prix de cession” le montant de l’indemnité d’expropriation

Terrain

Résultat : $25\ 000 - 22\ 000 = 3\ 000$ PVL

S’agissant d’un bien non amortissable, la plus value est à long terme car il a été acquis depuis plus de deux ans

Bâtiment

Valeur nette comptable = $295\ 000 - 224\ 938 = 70\ 062$

Résultat : $100\ 000 - 70\ 062 = 29\ 938$ PVCT

La plus value est à court terme à hauteur des amortissements et à long terme au-delà.

Garage

Valeur nette comptable = $10\ 000 - 4\ 042 = 5\ 958$

Résultat : $8\ 000 - 5\ 958 = 2\ 042$ PVCT

La plus value est à court terme à hauteur des amortissements et à long terme au-delà. (ne pas noter à nouveau cette connaissance)

Détermination des plus ou moins values nettes de l’exercice hors expropriation

	Court Terme		Long Terme	
	MV	PV	MV	PV
Terrain				9 500
Mégane	6 538			
Machine outil		6 420		
Titres Lafarge		530		7 337,50
Titres Crédit Agricole				2 691
Dotations aux provisions			528	
	6 538	6 950	528	19 528,50
	PV Nette CT = 412		PV Nette LT = 19 000,50	

Concernant la plus value à court terme sur les cessions d’éléments d’actif, l’étalement est possible sur trois ans à compter de l’exercice 2005

Détermination des plus ou moins values nettes de l’exercice sur expropriation

PV Nette à LT = 3 000 (imposition différée de deux ans, soit en 2007)

PV Nette à CT = $29\ 938 + 2\ 042 = 31\ 980$ (étalement de l’imposition à compter de 2006)

Au total, on a donc :

PV Nette à LT = $1900,50 + 3000 = 22\ 050$ PV Nette à CT = $31\ 980 + 412 = 32\ 392$ (

Calcul de la durée de l’étalement :

	Hangar	Garage	Total
Nombre de mois d’amortissement	183	48,5	
Valeur d’origine	295 000	10 000	305 000,00
VO x Nb de mois d’amort./305 000	177	1,59	178,59
Années d’étalement ($178,59 / 12$)			14,88

Pondération par les valeurs d’origine :

Durées d’amortissement pratiqué :

La société a choisi l’étalement maximal des plus value.

La plus value à court terme sur les biens expropriés peut être étalée sur une durée plus longue calculée en fonction de la durée de l’amortissement des biens concernés (elle est inférieure à la PVNCT de l’exercice). Elle est répartie par parts égales, à compter de l’exercice suivant la réalisation de la plus value, soit 2006.

Le chiffre est arrondi à l’unité supérieure : 15 ans.

C’est la durée maximale possible et elle sera donc retenue.

4. Calcul du résultat fiscal

	Déductions	Réintégrations
Résultat comptable		150 000,00
Total des réintégrations (question 1)		101 575,30
PVNCT étalée sur 3 ans (412 x 2/3)	274,67	
PVNCT étalée sur 15 ans à partir de 2006	31 980	
PVNLT hors expropriation	19 000,50	
PVNLT sur expropriation	3 000	
	54 255,17	251 575,30
Résultat fiscal		197 320,13

5. Calcul du résultat imposable pour chaque associé

Calcul du bénéfice à répartir

	Bénéfice fiscal	
		197 320,13
Rémunération associés	76 000,00	
Charges sociales	22 800,00	
Intérêts excédentaires de compte courant	662,30	
Bénéfice à répartir		97 857,83

	Lambert	Toutain	Bisque
	45%	40%	15%
Quote part du bénéfice	44 036,02	39 143,13	14 678,68
Salaires	36 000,00	40 000,00	
Cotisations	10 800,00	12 000,00	
Intérêts excédentaires de compte courant(447,50	214,80	
BIC brut	91 283,52	91 357,93	14 678,68
- cotisations	- 10 800,00	- 12 000,00	
BIC nets imposables	80 483,52	79 357,93	14 678,68
Plus value nette à LT imposable à 16%	8 550,23	7 600,20	2 850,07

DEUXIEME PARTIE (

1. Assujettissement à la taxe professionnelle de la SNC LEROUX

Toute personne physique ou morale qui exerce en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée est redevable de la taxe professionnelle.

La société ne rentre pas, par ailleurs, dans le cadre des exonérations définitives ou temporaires instaurées par le législateur.

2. Calcul du total des cotisations de taxe professionnelle

Valeur locative des biens soumis à la taxe foncière	2 580
Valeur locative des équipements et biens mobiliers (EBM) car chiffre d'affaires TTC > 1 525 000 pour entreprise de vente	
* biens dont l'entreprise est propriétaire ou dispose en crédit-bail :	
251 800 * 16%	40 288
* biens en location plus de 6 mois : loyer = 5 000	
valeur locative = 30 000 * 16% = 4 800.	5 000
maximum = 120 % * 4 800 = 5 760	
minimum = 80 % * 4 800 = 3 840	
donc à retenir : 5 000	
abattement dégressif exclu car chiffre d'affaires > 305 000 TTC	
Base brute	47 868
Abattement général 16 %	7 659
Base nette d'imposition	40 209
taux de cotisations	17,45 %
Taxe professionnelle brute	7 016
Frais de gestion de la fiscalité directe locale : 8%	561
Total des cotisations de taxe professionnelle	7 577

Le calcul du total des cotisations de taxe professionnelle décomptées est donc exact.

3. Taxe professionnelle et valeur ajoutée

- plafonnement en fonction de la valeur ajoutée : le chiffre d'affaires de l'entreprise est inférieur à 21 350 000 € donc un plafonnement au taux de 3,5 % s'applique.

Soit : $3,5 \% * 975\,400 = 34.139 \text{ €}$ La taxe professionnelle exigible sera de 7 577 € car inférieure au plafond.

- cotisation minimale en fonction de la valeur ajoutée : le chiffre d'affaires de l'entreprise n'excède pas 7 600 000 € donc aucune cotisation minimale ne s'applique. Taxe professionnelle à payer = 7 577 €

DOSSIER 3 : IMPÔT SUR LE REVENU

1. Préparation de la déclaration 2005

1.1 Catégorie et montant imposable

* Monsieur Pasquier, architecte :

- catégorie : BNC : bénéfices non commerciaux car activité libérale			
- montant imposable :	BNC	97 200	
Adhésion AGA =>	abattement 20 %	<u>19 440</u>	(max 120 100 non atteint)
	imposable	77 760	

* Madame Pasquier, commerciale

- catégorie : TS : traitements et salaires			
- montant imposable :	régime général	régime des frais réels	
commissions	27 000	27 000	
déduction 10%	<u>- 2 700</u>	allocation forfaitaire	+ 5 000
sous-total :	24 300	frais réels	<u>- 3 500</u>
		sous-total	28 500
	le régime général est plus avantageux		
abattement 20%	<u>- 4 860</u>		
imposable	19 440		

* Pauline : plus de 21 ans, non étudiante, ne peut être rattachée au foyer fiscal de Mr et Mme Pasquier. Elle déclarera son salaire sur sa propre déclaration de revenus.

* Julien : étudiant de moins de 25 ans, il peut à juste titre demander son rattachement au foyer fiscal de ses parents.

- indemnité de stage : non imposable car stage obligatoire dans le cadre de la formation et d'une durée inférieure à 3 mois
- travail de vacances : âgé de moins de 22 ans, salaire inférieur à 2 fois le SMIC soit $1\,217 * 2 = 2\,434$ € donc non imposable

* Revenus des placements

Catégorie RCM - intérêts du livret A : exonéré donc non imposable
 - coupons d'obligations : imposable mais option pour le prélèvement libératoire donc non imposable à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des RCM

- dividendes d'actions :
 - . revenu mobilier imposable,
 - . catégorie : RCM revenu des capitaux mobiliers
 - . montant imposable :

dividende déclaré	6 380
abattement 50%	<u>- 3 190</u>
demi-base	3 190
abattement annuel	<u>- 2 440</u> (couple)
imposable	750

- dividende de PEA :
 - . revenu non imposable : les dividendes sont capitalisés en franchise d'impôt

* Opérations de portefeuille : cession de SICAV

Catégorie : Plus values et gains divers

- . revenu imposable car cession de valeurs mobilières pour un prix supérieur à 15 000 €
- . montant imposable :

prix de cession	19 800
prix d'achat ²	<u>- 14 140</u>
plus-value imposable	5 660

 au taux forfaitaire de 16 % plus prélèvements sociaux (11%)

* Appartement loué

Catégorie : location nue = revenus fonciers

- montant imposable dans le cadre du dispositif Besson :
 - .recettes encaissées : loyer 4 800
 - Revenu foncier brut 4 800
 - . charges déductibles
 - déduction forfaitaire 6% 288 (6% et non 14% car Besson)
 - intérêts de l'emprunt 2 500
 - taxe foncière 460
 - prime d'assurance - (285 - 130 = 155 inclus dans déduction forfaitaire)
 - prime d'assurance impayés 130
 - frais de gestion - (inclus dans déduction forfaitaire)
 - charges de copropriété 122
 - amortissement Besson 5 360 (67 000 * 8%) car dans délai 5 ans
 - Total des charges 8 860

Déficit foncier 4 060 ce déficit n'est pas dû aux intérêts, il est donc déductible des autres revenus en totalité car il n'excède pas 10.700 €

1.2. Revenu brut global

BNC	77 760
Traitements et salaires	19 440
RCM	750
Déficit foncier	<u>- 4 060</u>
Revenu brut global	93 890

(accepter l'intégration de la plus-value dans le RBG)

La plus-value des particuliers sur cessions de titres ne fait pas partie du revenu brut global soumis au taux progressif car elle est soumise au taux proportionnel de 16 %.

2. Conséquence du rattachement ou de l'imposition séparée d'un enfant majeur étudiant

Conséquences	Rattachement	Imposition séparée
sur revenu brut global	revenus imposables de Julien à inclure dans les revenus du foyer	- pas ajout des revenus de Julien à ceux des parents (déclaration par Julien de ses revenus)
charges déductibles	- pas de pension alimentaire déductible	- pension alimentaire déductible à hauteur de 3.106 € car il vit au domicile des parents ou 4.489 € sur justifications
nombre de parts	1/2 part supplémentaire car un seul enfant soit 2,5 parts pour le foyer	pas de part supplémentaire (soit 2 parts pour le foyer fiscal)
réductions d'impôt	183 € pour enfant poursuivant des études supérieures	pas de réduction car enfant non à charge

3. Différence entre réduction d'impôt et crédit d'impôt

- une réduction d'impôt entraîne une diminution de l'impôt dans la limite de l'impôt sur le revenu après décote. Si les réductions sont supérieures à l'IR dû, l'excédent est perdu.

- un crédit d'impôt entraîne une diminution de l'impôt à payer. Si le montant des crédits d'impôt est supérieur à l'IR dû, l'excédent est remboursé (sauf s'il est inférieur à 8 €).

4. Impôts locaux relatifs à l'appartement loué

L'appartement est assujéti à la taxe foncière et à la taxe d'habitation.

La taxe foncière est due par le propriétaire : Mr et Mme Pasquier

La taxe d'habitation est due par l'occupant au 1er janvier de l'année d'imposition : Melle Marye

5. Prélèvements sociaux sur les dividendes

Les dividendes seront soumis à des prélèvements sociaux au taux de 11 %.

Le contribuable recevra un avis d'imposition distinct de l'avis d'imposition à l'IR.

Ces prélèvements sociaux seront partiellement déductibles (à hauteur de 5,80 %) et la déductibilité s'effectuera sur le revenu global de l'année suivante.