

## Sujet type d'examen 7

DOSSIER 1 — TAXE SUR LA VALEUR  
AJOUTÉE DE LA SOCIÉTÉ GEL

## 1.1 Analyser et justifier la déductibilité de certaines opérations du mois de décembre

Opérations	Analyse fiscale	TVA déductible
1	<p>En principe, les dépenses de logement (incluant les frais d'hôtel) engagées au profit du personnel et des dirigeants de l'entreprise ont un coefficient d'admission de 0. Cependant, le logement à titre gratuit, sur les chantiers ou dans les locaux d'une entreprise, du personnel de sécurité, de gardiennage ou de surveillance ou au bénéfice des tiers de l'entreprise font exceptions à l'exclusion avec un coefficient d'admission de 1</p> <p>En l'espèce, les frais d'hébergement du comptable pour sa formation sont non, au regard de la TVA</p>	—
2	<p>En principe, les dépenses de logement (incluant les frais d'hôtel) engagées au profit du personnel et des dirigeants de l'entreprise ont un coefficient d'admission de 0. Cependant, le logement à titre gratuit, sur les chantiers ou dans les locaux d'une entreprise, du personnel de sécurité, de gardiennage ou de surveillance ou au bénéfice des tiers de la société font exceptions à l'exclusion avec un coefficient d'admission de 1</p> <p>En l'espèce, dépense relative au logement du gardien ; exception à la non-déductibilité des dépenses de logement</p>	18 €
3	<p>En théorie, la livraison à soi-même doit être soumise à la TVA, pour respecter le principe de neutralité, bien qu'elle ne mette pas en présence deux personnes distinctes.</p> <p>Cependant, en cas d'autoconsommation, la TVA sur les éléments utilisés pour fabriquer les biens ou rendre les services n'a pas ouvert droit à déduction. Elle est n'est pas soumise à TVA. Toutefois, si la TVA sur les éléments utilisés pour produire les biens ou rendre les services a été déduite totalement ou partiellement, elle est soumise à TVA.</p> <p>La loi de simplification de la vie des entreprises a supprimé l'obligation de constater une LASM au titre des biens affectés aux besoins de la société pour les assujettis à la TVA qui ne réalisent que des opérations ouvrant droit à une déduction complète de la taxe supportée en amont</p> <p>En l'espèce, le prélèvement d'un bien pour satisfaire des besoins autres que ceux de l'entreprise ; la TVA récupérée lors de l'acquisition doit être reversée au titre des livraisons à soi-même. Il n'y a pas d'obligation à constater la TVA déductible et collectée.</p>	—
4	<p>En principe, les produits pétroliers (carburant et lubrifiants) sont exclus du droit à déduction. Cependant, il y a exception à l'exclusion pour les huiles de graissage, lubrifiant des véhicules utilitaires. En l'espèce, le lubrifiant pour véhicule ouvrant droit à déduction, la TVA est déductible en totalité : <math>80 \times 20 \% = 16 \text{ €}</math></p>	16 €

# CORRIGÉ

5	<p>En principe, les biens destinés à être utilisés par le personnel de l'entreprise sont soumis à TVA.</p> <p>En l'espèce, le distributeur de boissons, destiné au personnel, est soumis à TVA : <math>1\,500 \times 20\% = 300\text{ €}</math>.</p>	300 €
6	<p>En principe, les dépenses de restaurant engagées « dans l'intérêt de » sont soumises à TVA.</p> <p>En l'espèce, la facture du traiteur relative au départ en retraite d'un salarié est assujettie à la TVA : <math>1\,000 \times 20\% = 200\text{ €}</math>.</p>	200 €
7	<p>En principe, les dépenses de logement (incluant les frais d'hôtel) engagées au profit du personnel et des dirigeants de l'entreprise ont un coefficient d'admission de 0. Cependant, le logement à titre gratuit, sur les chantiers ou dans les locaux d'une entreprise du personnel, de sécurité, de gardiennage ou de surveillance ou au bénéfice des tiers de la société font exceptions à l'exclusion avec un coefficient d'admission de 1</p> <p>En l'espèce, la facture de dépense d'hébergement permet de déduire la TVA à hauteur de la dépense relative aux personnes autres que le personnel de l'entreprise, soit : <math>300 \times 20\% \times \frac{2}{3} = 40\text{ €}</math>.</p>	40 €
8	<p>En principe, les dépenses non engagées dans l'intérêt de l'entreprise ne sont pas soumises à TVA.</p> <p>En l'espèce, la TVA sur les vacances du directeur n'est pas déductible.</p>	–
9	<p>En principe, les biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération très inférieure à son prix normal sont exclus du droit à déduction.</p> <p>Cependant, les cadeaux d'une valeur inférieure à 69 € TTC par an et par bénéficiaire ont un coefficient d'admission de 1.</p> <p>En l'espèce, l'acquisition de biens destinés à être offerts aux clients. Les cadeaux ont une valeur unitaire inférieure à 69 € TTC. La TVA est déductible : <math>500 \times 20\% = 100\text{ €}</math>.</p>	100 €
10	La TVA ne peut être déduite puisqu'elle n'est pas mentionnée sur la facture	–

## 1.2 Indiquer le recours possible au sujet de l'omission de déduction en 2021.

En principe, en cas d'omission d'une déduction, la TVA peut être déduite jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'omission. Après cette date, l'entreprise perd tout droit à déduction.

En l'espèce, la déductibilité de la TVA omise en 2021 doit être récupérée le plus vite possible. Le délai de récupération court jusqu'au 31 décembre 2023.

## 1.3 Exposer les procédures et formalités du régime normal de TVA.

Le régime du réel normal s'applique de plein droit aux entreprises dont le chiffre d'affaires global excède 818 000 € et sur option aux entreprises qui relèvent du régime réel simplifié ou de la franchise en base.

Le régime mini-réel est une option pour le régime du réel normal de TVA (avec dépôt de déclarations CA3 trimestrielles ou mensuelles) tout en restant au régime simplifié en matière d'imposition des bénéficiés.

## Seuils du régime réel normal de 2020-2022 (CGI, art. 302 A)

Activités	Chiffre d'affaires HT de l'exercice précédent
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement (hôtel, chambre d'hôtes, gîtes ruraux, meublés de tourisme)	Supérieur à 818 000 €
Autres prestations de services	Supérieur à 247 000 €

Les redevables soumis au régime du réel normal doivent effectuer et payer par voie dématérialisée, chaque mois, une déclaration CA3 de TVA, entre le 15 et le 24 du mois qui suit celui au cours duquel les opérations ont été réalisées.

Cette déclaration récapitule les montants des opérations réalisées par l'assujetti et les éléments de calcul de la TVA nette due ou du crédit de TVA.

Les entreprises peuvent opter pour une déclaration trimestrielle si la TVA due annuellement est inférieure à 4 000 €.

Toutes les sommes portées sur les différentes lignes sont arrondies à l'euro le plus proche (0,5 € étant compté pour 1 €).

Si l'entreprise dégage un crédit de TVA, elle peut :

- soit le reporter sur les déclarations suivantes sans limitation de durée. Le crédit est alors imputé, dès que possible, sur un solde de TVA à reverser, constaté sur les déclarations déposées ultérieurement ;
- soit en demander le remboursement ; quand, pour des raisons de trésorerie, et sous réserve que les conditions soient remplies, l'entreprise choisit de se faire rembourser tout ou partie du crédit de TVA, dès lors qu'il excède 760 €.

Les sociétés dont le montant de TVA exigible au cours de l'année est inférieur à 15 000 € ont la possibilité de demander le remboursement de leur crédit de TVA pour un montant minimum de 150 €.

## DOSSIER 2 — CALCUL DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS DE JOSPORT

### 2.1 Calculer et qualifier les plus ou moins-values professionnelles réalisées au cours de l'exercice 2022. Préciser leurs modalités d'imposition.

#### Analyse des opérations

1°) Cession du matériel

La valeur d'origine est de 100 000 €.

La somme des amortissements de l'acquisition à la cession est de :

# CORRIGÉ

$17\,500 + 38\,259 = 55\,759$  €, y compris l'amortissement irrégulièrement différé.

Le résultat de cession est de :  $54\,541 - (100\,000 - 55\,759) = +10\,300$  €. Il s'agit d'une plus-value à CT — Régime de l'IS.

2°) Cession véhicule de tourisme cédé à un négociant en biens d'occasion

La valeur d'origine rectifiée est de :  $48\,000 - 1\,600 = 46\,400$  €.

Les amortissements pratiqués linéaires de l'acquisition à la cession sont de :

$(48\,000/5) * 4 = 38\,400$  €.

Le résultat de cession est de :

$10\,000 - (46\,400 - 38\,400) = +2\,000$  € plus-value à CT — Régime de l'IS.

3°) Cession d'un brevet

La valeur d'origine est de 9 000 €.

Les amortissements pratiqués de l'acquisition à la cession sont de :  $9\,000 \times 0,2 \times 3 = 5\,400$  €.

Le résultat de cession est de :  $6\,000 - (9\,000 - 5\,400) = +2\,400$  € PVLT — régime particulier — imposée à 10 %, car les conditions de l'imposition à 10 % sont réunies :

- le brevet a été acheté il y a plus de 2 ans ;
- le brevet est inscrit en immobilisation ;
- il n'y a pas de lien entre le vendeur et l'acheteur.

4°) Cession du mobilier ayant subi un dégât des eaux

La valeur d'origine est de 7 000 €.

Les amortissements pratiqués de l'acquisition au sinistre sont de :  $\frac{7\,000}{10} \times 3,5 = 2\,450$  €.

Le résultat de cession est de :  $6\,550 - (7\,000 - 2\,450) = 2\,000$  € PVCT — Régime de l'IS.

## Analyse et imposition des résultats nets de cession

La plus-value nette à court terme est de :  $10\,300 + 2\,000 + 2\,000 = 14\,300$  €. Elle est imposable au taux normal.

Cependant, la PVCT réalisée à la suite d'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 établi est plafonné par la plus-value nette globale à court terme de l'exercice (14 300 €).

En conclusion, la PVCT sur assurance est étalée, pour un montant de 2 000 €, sur 4 ans, à compter de 2022, par fraction entière

Le reste de la PVNCT (12 300 €) est imposable en 2022.

La plus-value nette à long terme imposable à 10 % et de 2 400 € (brevet).

# CORRIGÉ

## 2.2 Présenter les retraitements nécessaires au calcul du résultat fiscal 2022

Éléments	Explications	Réintégrations (en euros)	Déductions (en euros)
	Résultat comptable	120 733	
<b>PVNCT hors sinistre</b>	Produit de l'exercice 2022 — aucun retraitement		
<b>PVCT (sinistre)</b>	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
<b>PVNLT</b>	<b>Imposée séparément (à 10 %), donc il y a déduction.</b>		2 400
<b>Écarts de conversion</b>	Les pertes latentes de 2021 sont à réintégrer en 2022, car déduites en 2021 (1 200 €).	1 200	
	Les pertes latentes de 2022 sont à déduire, car elles sont déductibles et non comptabilisées en charges (2 200 €).		2 200
	Les plus-values latentes sont imposables en 2021, donc à déduire en 2022 (1 000 €).		1 000
	Les plus-values latentes de 2022 sont imposables et à réintégrer, car elles ne sont pas comptabilisées en produits (3 000 €).	3 000	
	Une reprise de provision pour risque de change a été effectuée en 2022 (2 500 – 1 000), la reprise est non imposable, car la dotation est non déductible, donc il y a déduction.		1 500
<b>SICAV</b>	L'écart d'évaluation négatif au 31/12/2022 résultant des variations de valeurs liquidatives des parts de SICAV doit être déduit extracomptablement (perte latente) : $(125 - 110) \times 100 = 15 \times 100 = 1 500$ . La dotation comptable non déductible à réintégrer est de : $(120 - 110) \times 100$ , pour éviter une double déduction.	1 000	1 500
	Totaux	126 600	10 600
	Résultat fiscal	116 000	

## 2.3 Calculer l'impôt dû au titre de l'année 2022.

Le résultat fiscal est : 116 000 €.

L'IS est de :  $116 000 \times 25 \% = 29 000$  €.

La plus-value à long terme, pour la cession du brevet, est de :  $2 400 \times 10 \% = 240$  €.

## DOSSIER 3 — CALCUL ET PAIEMENT DE L'IR DU COUPLE VICTOIRE

### 3.1 Préciser la catégorie à laquelle les revenus doivent être rattachés.

Les revenus du couple, ainsi que ceux de leurs enfants, sont rattachés à la catégorie des « Traitements et salaires ».

### 3.2 2 Calculer le nombre de parts, ainsi que le montant net imposable du foyer fiscal de M. et Mme Victoire (en retenant le cas échéant la solution la plus avantageuse). Justifier vos choix et vos calculs.

Le foyer fiscal de M. et Mme Victoire est composé du couple lui-même et, éventuellement, de leur fils. Leur fille est âgée de plus de 21 ans et travaille : elle ne peut en aucun cas être rattachée au foyer fiscal de ses parents. Elle devra faire une déclaration séparée, car elle constitue à elle seule un foyer fiscal.

- Pour monsieur : 1 part ;
- pour madame : 1 part ;
- premier enfant : 0,5 part.
- total : 2,5 parts.

Voici les frais réels :

Nombre de jours de travail	5 jours × 40 semaines = 200 jours
Nombre de kilomètres parcourus pour la profession	27 000 km
Frais kilométriques	$27\,000 \times 0,405 = 10\,935 \text{ €}$
Repas	$200 \text{ jours} \times 6 = 1\,200 \text{ €}$
Documentation	2 358 €
Intérêts	2 750 €
Total	17 243 €

	Vous		Conjoint	À charge	Total
	Déduction forfaitaire	Frais réels	1	Tom	–
Traitements et salaires	197 200 €	197 200 €	28 000 €	Exonéré <sup>2</sup>	–
Déduction 10 %	12 829 €	17 243 €	2 800 €	–	–
Net imposable	184 371 €	179 957 €	25 200 €	–	205 157 €

### 3.3 En tenant compte de l'effet du plafonnement éventuel, calculez le montant l'IR brut et net.

Le quotient familial, compte tenu du nombre de parts, est de :  $\frac{205157}{2,5} = 82\,063 \text{ €}$ .

L'IR brut est de :  $(R \times 0,41) - (14\,278 \times N) = (205\,157 \times 0,41) - (14\,278 \times 2,5) = 48\,419,37 \text{ €}$ , soit 48 419 €.

La vérification du plafonnement est de :  $(205\,157 \times 0,41) - (14\,278 \times 2) = 55\,558 \text{ €}$ .

D'où un gain de :  $55\,558 - 48\,419 = 7\,139 \text{ €}$ .

Le supplément, par rapport à la limite, à ajouter à l'impôt est de :  $7\,139 - 1\,592 = 5\,547 \text{ €}$ .

L'impôt brut est donc de :  $48\,419 + 5\,547 = 53\,966 \text{ €}$ .

L'IR net est de :  $53\,966 - 183 = 53\,783 \text{ €}$ .

## DOSSIER 4 — LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE (CET)

### 4.1 Indiquer la période de référence et l'assiette imposable de la cotisation foncière des entreprises (CFE) due en 2022.

L'assiette imposable correspond à la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière, inscrits au bilan du 31 décembre 2020.

<sup>1</sup> Pour Mme Victoire, l'allocation forfaitaire pour frais professionnels n'est pas imposable si cette dernière n'opte pas pour les frais réels. Ici, cette option n'est pas intéressante, car les frais dont Mme Victoire peut justifier sont inférieurs aux indemnités perçues. Les fonds de la participation sont exonérés d'IR.

<sup>2</sup> Les rémunérations perçues par Tom sont exonérées :

- l'indemnité de stage obligatoire pendant 4 semaines sur le temps scolaire est expressément exonérée ;
- le salaire perçu pendant les vacances scolaires de 1 450 € est inférieur à 2 Smic mensuels.

# CORRIGÉ

## 4.2 Déterminer la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) au titre de 2022.

La CVAE due au titre de 2022 est égale au maximum à 1,5 % de la valeur ajoutée 2022 de l'entreprise concernée.

Ainsi, la CVAE due par la SARL TOUTSOL au titre de 2022 se calcule comme suit.

La CVAE après dégrèvement est égale à :  $1\,950\,000 \times 0,48\% = 9\,360\text{ €}$  (accepter le calcul  $1,5\% \times 1\,950\,000 - (1,5\% \times 1\,950\,000 - 0,48\% \times 1\,950\,000)$ ).

## 4.3 Présenter le mécanisme de plafonnement de la CET. L'entreprise peut-elle en bénéficier en 2022 ?

Le taux de CVAE après dégrèvement varie selon le montant du chiffre d'affaires 2022 :

$$0,5 \times \frac{CA - 500\,000}{2\,500\,000} = 0,5 \times \frac{2\,900\,000 - 500\,000}{2\,500\,000} = 0,48\%.$$

La CET est plafonnée à un certain pourcentage de la valeur ajoutée. Celui-ci s'élève à 3 %.

En l'espèce,  $CET = CFE + CVAE = 45\,800 + 9\,360 = 55\,160\text{ €}$ .

$VA_{2011} \times 3\% = 1\,950\,000 \times 0,03 = 58\,500\text{ €}$ .

La CET est inférieure à 58 500 €, ainsi aucun dégrèvement ne sera appliqué.