

DOSSIER 1 - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Première partie : TVA déductible au titre de septembre 2008

1.1. Définir le coefficient de déduction et ses trois composantes.

Le coefficient de déduction permet de déterminer pour chaque bien ou service la taxe déductible. Il correspond au produit : coefficient d'assujettissement \times coefficient de taxation \times coefficient d'admission.

Le coefficient d'assujettissement est égal, pour chaque bien ou service, à la proportion d'utilisation de ce bien ou de ce service à des opérations situées dans le champ d'application de la TVA.

Le coefficient de taxation traduit le principe selon lequel, au sein des opérations situées dans le champ d'application de la TVA, seule peut être déduite la taxe grevant des biens ou services utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction.

Le coefficient d'admission prend en compte les dispositifs d'exclusion, totale ou partielle du droit à déduction.

1.2. Calculer, en apportant les justifications nécessaires, le montant de la TVA déductible sur les opérations de septembre 2008

Opération	Analyse	TVA déductible
Fournitures de bureau	Coefficient d'admission = 1 Coefficient d'assujettissement = 1 Les biens sont utilisés pour les deux activités : coefficient de taxation = 0,9	$500 \times 0,196 \times 0,9$ = 88,2 €
Armoires et étagères	Livraison à soi-même pour les besoins de l'entreprise soumise à TVA Coefficient d'admission = 1 Coefficient d'assujettissement = 1 Les biens sont utilisés pour les deux activités : coefficient de taxation = 0,9	$1\,200 \times 0,196 \times 0,9$ = 211,68 €
Achats de matières premières	Coefficient de déduction : $1 \times 1 \times 1 = 1$ Coefficient de taxation = 1 car les biens sont utilisés exclusivement pour l'activité taxable	$10\,000 \times 0,196 \times 1$ = 1 960 €
Véhicule de tourisme	Coefficient d'admission = 0	0
Travaux d'entretien de l'ascenseur	Coefficient de déduction : $1 \times 0 \times 1 = 0$ La taxe ayant grevé des dépenses concourant à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction n'est pas déductible (l'ascenseur est situé dans un immeuble donné en location). Coefficient de taxation = 0	0
Réparation de la camionnette	Coefficient de déduction : $1 \times 1 \times 1 = 1$ Coefficient de taxation = 1 car la camionnette est utilisée exclusivement pour l'activité taxable.	$650 \times 0,196 \times 1$ = 127,4 €



1.3. Sachant que le coefficient de taxation définitif pour l'année 2008 est égal à 0,87, calculer et qualifier les régularisations de TVA nécessaires.

Pour les fournitures de bureau et les armoires et étagères, le coefficient de déduction définitif est différent du coefficient de déduction provisoire. Il est nécessaire de rectifier le montant de la TVA déductible.

- Fournitures de bureau : **versement** de TVA : $500 \times 0,196 \times (0,90 - 0,87) = 2,94 \text{ €}$
- Armoires et étagères : **versement** de TVA : $1\ 200 \times 0,196 \times (0,90 - 0,87) = 7,06 \text{ €}$

Deuxième partie : régularisations annuelles et globales

2.1. Expliquer les principes de calcul des régularisations annuelles de TVA.

Une régularisation de la TVA initialement déduite sur les immobilisations doit être effectuée chaque année :

- lorsque la différence entre le produit des coefficients de taxation et d'assujettissement de l'année et le produit des coefficients de taxation et d'assujettissement de référence est supérieure à 1/10 ;
- si le délai de régularisation n'est pas épuisé (5 ans pour les biens meubles et 20 ans pour les immeubles) ;
- selon le calcul suivant :

TVA initiale \times [(coefficient d'assujettissement de N+i \times coefficient de taxation de N+i \times coefficient d'admission de N) – coefficient de déduction de N] \times 1/Délai de régularisation
avec N+i = année courante et N = année d'acquisition, d'importation ou de 1^{ère} utilisation

2.2 Pour les biens figurant en annexe 2, calculer les éventuelles régularisations annuelles à effectuer au cours de la période de détention.

- **Véhicule de tourisme :**

Coefficient d'admission nul pendant toute la période : pas de régularisations annuelles.

- **Photocopieuse acquise en juillet 2008 utilisée pour l'ensemble des activités :**

Régularisations annuelles car le coefficient de taxation varie

TVA initiale : $5\ 000 \times 0,196 = 980$

Coefficient de déduction de référence : 0,87

Année	Explications
2009	Coefficient d'assujettissement 2009 = 1 Coefficient de taxation 2009 = 0,98 Coefficient d'admission = 1 Coefficient de déduction 2009 : $1 \times 0,98 \times 1 = 0,98$ Variation 2009/2008 supérieure à 1/10 soit un complément de déduction de 21,56 € $(980 \times (0,98 - 0,87) \times 1/5)$
2010	Coefficient d'assujettissement 2010 = 1 Coefficient de taxation 2010 = 0,85 Coefficient d'admission = 1 Coefficient de déduction 2010 : $1 \times 0,85 \times 1 = 0,85$ Variation 2010/2008 inférieure à 1/10 Aucune régularisation
2011	Coefficient d'assujettissement 2011 = 1 Coefficient de taxation 2011 = 0,95 Coefficient d'admission = 1 Coefficient de déduction 2011 : $1 \times 0,95 \times 1 = 0,95$ Variation 2011/2008 inférieure à 1/10 Aucune régularisation



2.3. Calculer et qualifier les régularisations globales provoquées par la cession de ces biens.

Cession du véhicule de tourisme à un négociant en biens d'occasion :

- Cession soumise à la TVA
- TVA initiale non intégralement déduite : $2\,940 (15\,000 \times 19,6 \%)$
- Délai de régularisation non expiré : reste 1 an (5 – 4)
- L'entreprise bénéficie d'un complément de déduction : $2\,940 \times (1 - 0) \times 1/5 = 588 \text{ €}$

Cession de la photocopieuse acquise en 2008

- Cession soumise à la TVA car la TVA a été partiellement déduite à l'acquisition.
- TVA initiale non déduite intégralement car le coefficient de déduction est égal à 0,87.
- Délai de régularisation non expiré : reste 1 an (5 – 4)
- L'entreprise bénéficie d'un complément de déduction : $980 \times (1 - 0,87) \times 1/5 = 25,48 \text{ €}$

DOSSIER 2 - IMPOSITION DES SOCIÉTÉS

Première partie : gestion des déficits

1.1. Expliquez les modalités d'exercice du report en arrière des déficits.

Les entreprises soumises à l'IS peuvent opter pour le report en arrière des déficits.

Le déficit subi au cours d'un exercice pourra être imputé sur les bénéfices des trois exercices précédents en commençant par le plus ancien.

Les bénéfices d'imputation sont ceux qui ont été imposés au taux normal ou au taux réduit de 15 % des PME ; à l'exclusion notamment :

- des bénéfices distribués ;
- de la fraction des bénéfices non distribués dont l'impôt a été payé par des crédits d'impôts.

Cette imputation fait naître une créance sur l'Etat égale au produit du déficit imputé par le taux de l'IS de taxation du bénéfice d'imputation.

1.2. Présenter le calcul ayant permis de déterminer le montant de déficit 2006 reporté en arrière.

Le déficit 2006 a été reporté sur le bénéfice 2004 :

- | | |
|--|---------------|
| - Bénéfice fiscal non distribué : $23\,610 - 9\,120 =$ | 14 490 |
| - Déficit 2006 reporté en arrière | 14 490 |

1.3. Calculer le montant total disponible au 1er janvier 2008 de la créance née des reports en arrière dont bénéficie l'entreprise.

Elle comprend le montant du déficit 2005 reporté en arrière et celui de 2006, soit $11\,830 \text{ €}$ ($21\,000 \times 33,1/3 \%$) + ($14\,490 \times 33,1/3 \%$)



1.4. Quelles sont les modalités d'utilisation possibles de cette créance?

La créance peut être utilisée pour le paiement des acomptes et du solde d'IS au taux normal ou au taux réduit.

La créance non utilisée est remboursable au terme des cinq années suivant l'année de clôture de l'exercice de l'option.

Remarque : la loi de finances rectificative pour 2008 autorise une récupération anticipée à compter de 2009.

1.5. Quel sera le sort du déficit 2007 et de la fraction de déficit 2006 qui n'ont pas pu être reportés en arrière ?

Le déficit 2007 et le déficit 2006 qui n'a pu être reporté sont reportables sur les bénéfices ultérieurs sans limitation de durée.

Deuxième partie : détermination du résultat fiscal

2.1. Indiquer les conditions de l'option pour le régime des société-mère et filiales.

Trois conditions doivent notamment être remplies :

- la société mère doit être soumise à l'IS ;
- la participation de la société mère dans le capital de la filiale doit être de 5% au moins ;
- les titres doivent être conservés pendant au moins deux ans.

2.2. Déterminer et qualifier le montant des plus ou moins-values professionnelles réalisées au cours de l'exercice 2008 puis préciser leurs modalités d'imposition.

Cession de titres COMTECH :

- La plus value est de $300 \times (62 - 50) = 3\,600 \text{ €}$.
- Il s'agit d'une plus value à long terme car les titres sont des titres de participation (détention de 30 % du capital) détenus depuis plus de 2 ans.
- Cette plus-value est nette en l'absence d'autre cession.
- Elle est exonérée d'impôt.
- Une quote-part de 5% de frais et charges doit être réintégrée.

Plus values liées au sinistre :

- Matériel 1 : $3\,800 - (6\,000 - 4\,466) = 2\,266 \text{ PVCT}$ car il s'agit d'un bien corporel
- Matériel 2 : $4\,300 - (7\,500 - 4\,865) = 1\,665 \text{ PVCT}$ car il s'agit d'un bien corporel
- La PVNCT liée au sinistre de $3\,931 \text{ €}$ est imposable au taux normal de l'IS
- Son imposition bénéficie d'une possibilité d'étalement sur la durée moyenne d'amortissements pratiqués $[(6\,000 \times 3) + (7\,500 \times 2,5)] / (6\,000 + 7\,500) = 2,72$ arrondi à 3 ans
- L'imposition démarre à compter de 2009

2.3. Indiquer et chiffrer les retraitements nécessaires au calcul du résultat fiscal applicables à chacun des points contenus dans l'annexe 3 en utilisant le modèle de tableau suivant :

N° opération	Explications	Réintégrations	Déductions
1	Les dividendes perçus sont exonérés d'IS (option régime société mère filiale) mais une quote-part de 5% doit être réintégrée, soit une déduction nette de 855 € (900 – 45). <i>Ou :</i> <i>A déduire : $3 \times 300 = 900$</i> <i>A réintégrer : $900 \times 5\% = 45$</i>		855
2	PVNLT sur titres (voir question 2.2) A déduire : 3 600 A réintégrer : $3\,600 \times 5\%$	180	3 600
3	L'écart d'évaluation négatif au 31/12/2008 résultant des variations de valeurs liquidatives des parts de SICAV doit être déduit extra-comptablement : $(73 - 82) \times 500 = - 4\,500$ €. La dépréciation comptable constatée n'est pas déductible. Il faut réintégrer : $(80 - 73) \times 500 = 3\,500$	3 500	4 500
4	L'exercice 2008 de la SNC est déficitaire. La participation de la SA JEUTECH dans ce déficit s'élève à $8\,700 \times 30\% = 2\,610$ €. Cette perte non enregistrée dans les comptes de la SA est fiscalement déductible de façon extra-comptable car le résultat est considéré comme acquis. La part du résultat 2007 qui lui revient a été imposée dans le résultat fiscal 2007 de la SA JEUTECH. L'entreprise a enregistré dans ses comptes en juin 2008 : $11\,000 \times 30\% = 3\,300$ € de dividendes non imposables en 2008 et à déduire.		2 610 3 300
5	La PVNCT sur sinistre est à déduire totalement (voir question 2.2). La provision pour impôt constituée est à réintégrer fiscalement car l'IS n'est pas un impôt déductible.	1 310	3 931
6	L'IFA est un impôt normalement déductible comptabilisé en charge. Aucun retraitement.		

DOSSIER 3 - IMPÔT SUR LE REVENU

3.1. Calculer, pour le foyer fiscal ANTONIN, le montant des différents revenus nets catégoriels imposables soumis au barème progressif de l'IR.

Préciser et justifier les options les plus favorables

- **Traitements et salaires :**

M Antonin :

Rémunération imposable :	100 000 €
Déduction forfaitaire de 10 % (frais professionnels) :	- 10 000 €
Salaire imposable	- 90 000 €

Mme Antonin :

Salaire :	54 000 €
Déduction forfaitaire de 10 % (frais professionnels) :	5 400 €
Salaire imposable	48 600 €
Option pour déduction des frais réels :	
Salaire :	54 000 €
Indemnités forfaitaires	+ 3 000 €
	57 000 €
Frais réels	- 9 500 €
Salaire imposable	47 500 €

Il est plus intéressant d'opter pour la déduction des frais réels.

Paul :

Rémunérations non imposables car inférieures à trois fois le SMIC brut mensuel

Total TS : 137 500 €

- **Revenus de capitaux mobiliers :**

- jetons de présence ordinaires : **15 000 €**
- dividendes : 14 000 €
- montant imposable au barème progressif : $(14\ 000 \times 0,6) - 3050 = 5\ 350\ €$

Total RCM : 20 350 €



- **Revenus fonciers :**

Régime micro foncier

Régime de plein droit (revenus fonciers bruts < 15 000 €)

Revenu imposable : $13\,200 \times 0,7 = 9\,240$ €

Régime réel

- loyers de l'appartement de Nice :	13 200 €
- charges déductibles :	
• travaux :	6 400 €
• taxe foncière :	950 €
• frais de gestion (forfait maximum déductible)	20 €
• charges de copropriété :	500 €
• primes d'assurance :	141 €
• intérêts d'emprunts :	750 €

Revenu imposable : **4 439 €**

Le régime réel est plus intéressant.

Total RF : 4 439 €

3.2. Déterminer les plus ou moins values imposables et préciser leurs modalités d'imposition.

- **Plus et moins values immobilières :**

- résidence principale : exonération	
- maison de campagne :	
• Prix de cession :	270 000 €
• Prix d'acquisition :	- 200 000 €
• Frais d'acquisition ($200\,000 \times 7,5\%$)	- 15 000 €
Il est plus intéressant de déduire le forfait de 7,5 % que les frais réels de 9 700 €	
• Travaux	- 30 000 €
Il est plus intéressant de déduire le forfait de 15 % car la durée de détention du bien est supérieure à 5 ans	
Plus-value brute	25 000 €
• Abattement $6 \times 10\% = 60\%$ $0,6 \times 25\,000 = 15\,000$	- 15 000 €
• Abattement fixe $1\,000 \text{ €} \times 2$	- 2 000 €
Plus-value imposable	8 000 €

Elle est imposable au taux de 16 % majorée des prélèvements sociaux

- **Cessions de valeurs mobilières :**

- Valeur totale des cessions : $(1\,200 \times 78) + (800 \times 35) = 121\,600$ €. Le total des cessions dépasse 25 000 €, la plus-value nette sera donc imposable
- **Plus-value nette : 3 600 €**
 - actions MCL : $1\,200 \times (78 - 71) = 8\,400$ €
 - actions CSN : $800 \times (35 - 41) = -4\,800$ €

Elle est imposable au taux de 18 % majorée des prélèvements sociaux.