

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 4 – DROIT FISCAL

SESSION 2024

Durée de l'épreuve : 3 heures - Coefficient : 1

Document autorisé :

Aucun document ni aucun matériel n'est autorisé. En conséquence, tout usage d'une calculatrice est INTERDIT et constituerait une fraude.

Document remis au candidat :

Le sujet comporte 10 pages numérotées de 1/10 à 10/10.

Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.

Le sujet se présente sous la forme de 3 dossiers indépendants.

DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (8 points)
DOSSIER 2 – IMPOSITION DES BÉNÉFICES D'UNE SA (8 points)
DOSSIER 3 – IMPOSITION DES REVENUS (4 points)

BASE DOCUMENTAIRE

- Document 1 Réglementation fiscale relative à la TVA.
Document 2 Opérations réalisées par la SARL CDT en décembre 2023.
Document 3 SA TOUTENPIERRE : opérations réalisées en 2023.
Document 4 Entretien entre vous et Pauline LECLERC concernant la famille MARCHAND.
Document 5 Documentation fiscale.
Document 6 Informations sur les revenus 2023 du foyer fiscal MARCHAND.
Document 7 Informations relatives au projet de location d'un immeuble.

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses documents vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie.

**Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
Toute information calculée devra être justifiée.**

Vous êtes nouvellement embauché(e) dans le cabinet d'expertise-comptable COMPTATOURS.

Les deux associés du cabinet COMPTATOURS, Pauline LECLERC et Léon TISSOT, souhaitent vous confier des dossiers liés à la fiscalité à des fins de conseils auprès des clients du cabinet. Cependant, ils décident volontairement de vous faire travailler sur des thématiques différentes ainsi que sur des dossiers différents. Ils veulent en effet évaluer votre capacité à vous adapter à des contextes et secteurs d'activité divers.

Dans cette optique, vous aurez trois dossiers à traiter :

- le dossier de la SARL Concept Design Tissus (CDT), pour lequel votre principale mission portera sur la TVA ;
- le dossier de la SA TOUTENPIERRE, pour lequel vous devrez analyser un certain nombre de points en lien avec l'imposition des bénéficiaires ;
- le dossier de la famille MARCHAND qui a besoin de mieux comprendre l'imposition des revenus de son foyer.

La SARL CDT et la SA TOUTENPIERRE sont en étroites relations.

En effet, l'activité principale de l'entreprise CDT est la fabrication de tissus d'ameublement ainsi que le conseil en design intérieur. Cependant, depuis peu, l'entreprise a développé une activité financière. Dans ce cadre, elle a investi dans la SA TOUTENPIERRE en achetant des titres de cette société en 2021.

La SA TOUTENPIERRE étant spécialisée dans la maçonnerie et la taille de pierre, particulièrement dans le cadre de rénovations de bâtiments historiques classés, l'entreprise CDT a vu dans cet investissement l'occasion d'élargir ses compétences à la rénovation extérieure.

| |
|--|
| DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE Base documentaire : documents 1 et 2 |
|--|

L'entreprise Concept Design Tissus (CDT) a pour activité principale historique la fabrication de tissus d'ameublement de style contemporain (pour rideaux, canapés, fauteuils...).

L'entreprise, créée en 1987 à Chartres par les époux Coelho (Théodore et Dominique), a connu un très fort développement économique à partir des années 2000, devenant alors une société à responsabilité limitée (SARL).

Les enfants Coelho, Déborah et Dimitri, ont repris la gestion de l'activité de l'entreprise en 2007. Ils l'ont élargie à une activité de conseil en design intérieur, proposant notamment des prestations de home staging¹. Déborah, architecte d'intérieur de formation, a su orienter et développer l'entreprise familiale dans cette voie.

Des participations à des salons réputés de décoration intérieure ont permis par ailleurs d'élargir la clientèle au niveau géographique. Les clients de l'entreprise sont des particuliers mais aussi des entreprises (essentiellement des hôtels de luxe et des entreprises du secteur cosmétique et de la mode).

En 2022, l'entreprise a réalisé un chiffre d'affaires global de 1 350 000 € HT réparti de la manière suivante :

- 950 000 € HT pour l'activité historique de fabrication/vente de tissus ;
- 400 000 € HT pour l'activité de conseil en design intérieur.

¹ Home staging : ensemble de techniques de décoration permettant de mettre dans les meilleures conditions un bien immobilier destiné à la vente.

Par ailleurs, Dimitri Coelho, a décidé de créer au sein de l'entreprise un service spécialisé dans les placements financiers. L'objectif est de gérer de façon dynamique les placements de l'entreprise. Cette activité récente représente désormais une part de 10 % de l'activité totale de l'entreprise.

Informations complémentaires :

- le taux de TVA à retenir pour les ventes de biens et les prestations de services est de 20 % ;
- elle n'a pas opté pour les débits ;
- elle n'a exercé aucune autre option au regard de la TVA.

Votre principale mission est de liquider la TVA mensuelle de la SARL et d'analyser ses activités au regard du champ d'application de la TVA et des régimes d'imposition.

Pour réaliser ce travail, vous répondrez aux questions suivantes en vous appuyant sur les documents 1 et 2 :

- 1.1. Qualifier les différentes activités au regard du champ d'application de la TVA.**
- 1.2. Déterminer le régime d'imposition applicable à la société CDT en matière de TVA au titre de l'année 2023.**
- 1.3. Liquider la TVA due au titre du mois de décembre 2023, en prenant soin d'apporter toutes les justifications nécessaires à l'analyse des opérations selon le modèle de présentation suivant :**

| N° opération | Analyse des opérations | TVA exigible | TVA déductible |
|--------------|------------------------|--------------|----------------|
| | | | |

L'activité de prestation de services prend une part de plus en plus importante depuis son lancement. Dimitri Coelho a remarqué que cette activité de services avait tendance à alourdir le travail des collaborateurs qui se chargent d'effectuer les déclarations mensuelles de TVA. Il demande conseil au cabinet COMPTATOURS.

- 1.4 Rédiger une courte note structurée (maximum 10 lignes) afin de présenter à Dimitri le changement à opérer pour faciliter la tâche de déclaration de TVA. Vous prendrez soin de justifier vos propos et d'indiquer les impacts de tout ordre de ce choix.**

DOSSIER 2 – IMPOSITION DES BÉNÉFICES D'UNE SA
Base documentaire : document 3

La société anonyme TOUTENPIERRE, située à Bordeaux, est une entreprise dont le savoir-faire est reconnu dans le domaine de la maçonnerie et la taille de pierre.

Il s'agit d'une S.A. avec conseil d'administration dont le capital social s'élève à 140 000 € entièrement libéré, soumise à l'impôt sur les sociétés. Elle emploie 105 salariés. Comme lu précédemment, une partie de son capital (2 %) est donc possédée par la SARL CDT.

Quatre générations se sont succédées à la tête de l'entreprise pour en faire une société alliant tradition et modernité. C'est actuellement monsieur Walter, descendant du créateur, qui est le Président Directeur Général de l'entreprise.

Votre mission est de déterminer le résultat fiscal de la société TOUTENPIERRE pour l'exercice 2023 sur la base des informations contenues dans le document 3.

Pour réaliser ce travail, vous répondrez à la question suivante :

- 2.1. Déterminer le résultat fiscal de 2023 en vous servant du modèle de tableau ci-après :**

| N° opération | Analyse des opérations (Principe de droit, application au cas) | Réintégration | Déduction |
|--------------|---|---------------|-----------|
| | | | |

Remarque à l'attention des candidats : le calcul du résultat fiscal n'est pas attendu.

DOSSIER 3 – IMPOSITION DES REVENUS
Base documentaire : documents 4, 5, 6 et 7

Pauline LECLERC, associée du cabinet COMPTATOURS, compte parmi ses clientes Élodie MARCHAND, une amie d'enfance agricultrice dont elle tient les comptes et qui habite à Amboise, dans la région Centre-Val de Loire avec sa famille.

Curieuse de connaître le montant de l'impôt sur les revenus 2023 de son foyer, Élodie MARCHAND – qui a accouché en 2023 d'une petite Alice - a réalisé plusieurs calculs d'IR grâce à des simulateurs d'impôt disponibles sur internet. À sa grande surprise, l'administration fiscale devrait lui rembourser plus de 1 000 €. Prudente de nature, elle s'est naturellement tournée vers Pauline LECLERC pour comprendre pourquoi.

N'ayant pas encore pu vérifier vos compétences en matière d'imposition des revenus, Pauline LECLERC y voit une opportunité intéressante, et a sélectionné de la documentation fiscale pour vous aider dans cette mission.

Vous disposez des documents 4, 5, 6 et 7 pour réaliser les missions suivantes :

Mission n° 1 : analyse de la situation fiscale de la famille MARCHAND en matière d'imposition des revenus 2023.

Sur la base des informations contenues dans les documents 4, 5 et 6 :

- 3.1. Indiquer les conséquences, en matière d'impôt sur les revenus 2023, de l'évolution de la situation personnelle et professionnelle du foyer fiscal MARCHAND décrite dans le document 4 (aucune réponse chiffrée n'est attendue).**
- 3.2. Déterminer au titre de l'année 2023 pour le foyer fiscal MARCHAND :**
 - a) le revenu net global imposable au barème progressif de l'IR en déterminant préalablement les différents revenus nets catégoriels qui le composent ;
 - b) les revenus imposables qui n'entrent pas dans l'imposition au barème progressif.
- 3.3. Rédiger un compte-rendu à Pauline LECLERC en expliquant les raisons pour lesquelles :**
 - a) un remboursement d'impôt de la part de l'administration fiscale semble logique ;
 - b) le renoncement au Prélèvement Forfaitaire Unique (PFU) aurait été judicieux.

Heureux de voir la famille s'agrandir et pour aider financièrement leurs enfants, les grands-parents d'Alice ont décidé de faire une donation au couple MARCHAND d'un petit studio en centre-ville d'Amboise fin 2023.

Courant 2024, François MARCHAND a l'intention de réaliser des travaux pour le mettre en location nue à usage d'habitation.

Mission n° 2 : réflexion sur les modalités d'imposition des loyers d'un immeuble.

Sur la base des informations contenues dans le document 7 :

- 3.4. Comparer les solutions qui s'offrent au couple quant à l'imposition de ce futur revenu et proposer une conclusion.**

Document 1 – Réglementation fiscale relative à la TVA

1) Champ d'application de la TVA - Produits financiers

Les opérations réalisées par une entreprise qui se traduisent par la perception de produits financiers sont situées dans le champ d'application de la TVA dès lors qu'elles s'inscrivent dans le cadre d'une activité économique au sens des dispositions de l'article 9, 1 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la TVA.

Sont considérées comme une activité économique toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, et notamment les opérations comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

Il ressort de la jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) que les produits financiers résultant de la simple détention d'un bien ou du simple exercice du droit de propriété ne constituent pas la contrepartie d'une activité économique au regard des règles applicables en matière de TVA.

Source : extrait du BOFIP.

2) TVA – Régimes d'imposition – seuils de CA applicables de 2023 à 2025

| Régime applicable de plein droit | CA HT de l'exercice précédent | |
|----------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| | Ventes de marchandises | Prestations de services |
| Franchise en base | CA < à 91 900 € | CA < à 36 800 € |
| Régime réel simplifié | 91 900 € < CA < 840 000 € | 36 800 € < CA < 254 000 € |
| Régime réel normal | CA > 840 000 € | CA > 254 000 € |

Source : extrait du BOFIP

3) TVA – Limitation du droit à déduction concernant certains biens

Selon les dispositions du 3° du 2 du IV de l'article 206 de l'annexe II au code général des impôts (CGI), n'est pas déductible la taxe ayant grevé des biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération très inférieure à leur prix normal, notamment à titre de commission, salaire, gratification, rabais, bonification, cadeau, quelle que soit la qualité du bénéficiaire ou la forme de la distribution, sauf quand il s'agit de biens de très faible valeur.

Les biens de très faible valeur s'entendent de ceux dont la valeur unitaire n'excède pas 73 € TTC par objet et par an pour un même bénéficiaire.

Source : extrait du BOFIP

Document 2 – Opérations réalisées par la SARL CDT en décembre 2023**Livraisons et/ou encaissements sur ventes de biens et services réalisées en France**

- a) Livraison de tissus à un grossiste français installé sur Paris.
Montant de l'opération : 150 000 €.
- b) Facturation pour un montant de 1 500 € d'un conseil design auprès d'un hôtel de luxe installé à Nice souhaitant repenser l'aménagement de ses suites. Un acompte de 400 € TTC a été versé le mois dernier, paiement reçu ce mois-ci : 1 200 € TTC, solde de la facture (200 €) payable en janvier 2024.

Livraisons et/ou encaissements sur ventes de biens et services auprès des clients étrangers

- c) Livraison de tissus à un fabricant italien de canapés reconnu.
Montant de l'opération : 24 000 €.
- d) Livraison de tissus d'ameublement à un magasin revendeur suisse.
Montant de l'opération : 18 000 €.

Achats et/ou décaissements de biens, services et autres frais

- e) Acquisition de bobines de fils de grande qualité auprès d'un fournisseur marocain.
Valeur des matières : 9 900 € ; frais de douane acquittés en décembre : 100 €.
- f) Réception de pigments de couleurs accompagnés de la facture venant d'un fournisseur espagnol.
Montant de l'opération : 6 000 € HT (commande passée en novembre).
- g) Achats d'objets publicitaires destinés à être distribués lors du prochain salon de décoration intérieure de Bordeaux : 200 articles à 20 € HT l'unité.
- h) Frais de restaurant relatifs à un déplacement professionnel de 3 jours du directeur commercial : 200 € HT (TVA 10 %) et frais d'hôtel : 300 € TTC.

Autres opérations

- i) Revente pour 3 600 € TTC (dont 600 € de TVA) à un négociant en véhicules d'occasion d'une voiture type berline de marque Citroën acquise 18 000 € (TVA comprise) en mars 2022.

Informations complémentaires

- **À chaque fois que cela était nécessaire, les clients ont fourni leur numéro d'identification intracommunautaire.**
- **Les factures ont systématiquement accompagné les livraisons.**
- **Sauf indication contraire, les montants de livraisons / facturations sont indiqués HT.**

Document 3 – SA TOUTENPIERRE : opérations réalisées en 2023

Toutes les opérations ont été correctement traitées sur le plan comptable.

Le bénéfice fiscal provisoire de la SA TOUTENPIERRE avant votre intervention est de 280 000 € au titre de l'exercice 2023. L'exercice 2022 s'est clôturé avec un bénéfice fiscal de 20 000 €.

Les opérations listées ci-dessous n'ont pas encore fait l'objet d'une analyse fiscale au titre de l'exercice 2023.

1. Charges externes diverses

- a) La SA a offert aux 20 meilleurs clients un cadeau (une montre) pour les remercier de leur confiance : montant total TTC dépensé pour l'achat de ces cadeaux : 2 000 €.
- b) Parmi les primes d'assurance de la SA pour l'exercice 2023, on note entre autres :
 - l'assurance des 4 véhicules de tourisme de la société : 2 000 € ;
 - l'assurance vol/incendie : 12 900 € ;
 - l'assurance pour insolvabilité des clients : 9 000 €.
- c) La SA possède un contrat d'assurance-vie au profit de l'entreprise sur la tête du directeur commercial, non considéré comme homme-clé. La prime annuelle versée s'élève à 2 500 €.

2. Impôts et taxes

- d) Taxes sur l'affectation des véhicules à des fins économiques (ex-TVS) qui comprend la taxe sur les émissions de CO2 ainsi que la taxe sur l'ancienneté des véhicules de tourisme : 7 000 €.

3. Charges de personnel

- e) Rémunération versée à M. Walter, le président directeur général (PDG), au titre de l'exercice 2023 : 79 000 €. Une allocation forfaitaire pour frais d'emploi d'un montant de 11 000 € par an lui a été attribuée. Il lui a été par ailleurs remboursé 6 000 € de frais professionnels sur présentation des pièces justificatives.

4. Rémunération de l'activité des administrateurs

- f) Pour l'exercice 2023, la société a versé à ses 6 administrateurs une somme totale de 35 000 € au titre de la rémunération de leur activité d'administrateur.

5. Dépréciations

- g) Le comptable a procédé en fin d'exercice 2023 à une dotation pour dépréciation des créances clients d'un montant de 13 000 € suite aux difficultés financières rencontrées par un client.

6. Charges et produits exceptionnels

- h) L'entreprise a fait l'objet d'un dégrèvement d'impôt concernant la taxe sur les salaires : 420 €.

7. Produits financiers

L'entreprise a reçu au cours de l'année :

- i) 6 000 € de dividendes en provenance d'une société française (non filiale) soumise à l'IS.
- j) 17 300 € de dividendes en provenance d'une filiale canadienne (pour laquelle la société détient 10 % du capital). Le crédit d'impôt correspondant s'élève à 2 700 € et n'a pas été comptabilisé. Le Canada fait partie des états coopératifs et est signataire d'une convention de réciprocité fiscale. C'est une société soumise à un impôt équivalent de l'IS.

8. Informations relatives aux acquisitions et cessions d'immobilisations de l'exercice

- k) La société a cédé en cours d'année des titres de participation possédés depuis 3 ans. Cette opération a donné lieu à une plus-value de 10 000 €.

Renseignements complémentaires :

- La société retient les solutions fiscales les plus favorables.
- Informations relatives aux rémunérations des salariés de la SA TOUTENPIERRE :
 - Rémunération brute globale versée aux 5 salariés les mieux rémunérés : 500 000 € ;
 - Rémunération brute globale versée aux 10 salariés les mieux rémunérés : 800 000 €.

Document 4 – Entretien entre vous et Pauline LECLERC concernant la famille MARCHAND

Pauline LECLERC : « L'impôt sur le revenu est souvent source de stress pour les contribuables qui ne mesurent pas forcément les conséquences fiscales de leurs situations ou de leurs choix. S'il y a désormais moins de surprises avec la mise en place du prélèvement à la source, et donc moins d'inquiétude, il n'est pas toujours aisé de comprendre son imposition.

Je vous propose d'étudier le dossier de la famille MARCHAND, ce sont des amis proches et ils ont besoin de transparence sur leur imposition.

François et Élodie MARCHAND sont mariés depuis plus de 10 ans et ont vu leur famille s'agrandir en 2023. La petite Alice est en effet née le 1^{er} juillet 2023 pour le plus grand bonheur de ses parents.

Cet heureux évènement a généré certaines modifications dans leurs activités professionnelles :

- Élodie, agricultrice dont les revenus sont taxés en bénéfices agricoles selon le régime réel, a dû réduire son activité à tel point que son entreprise est malheureusement déficitaire en 2023 pour la première fois depuis son existence ;
- François, salarié dans le secteur privé, a changé d'emploi pour être plus disponible pour sa fille. Malgré cela, il a conservé le même salaire imposable en 2023 par rapport à 2022.

Avec de tels agendas, la famille rémunère une assistance maternelle agréée pour la garde de leur fille depuis novembre 2023.

Vous : « Je vous remercie pour votre confiance et j'espère être à la hauteur. »

Pauline LECLERC : « Rassurez-vous, j'ai compilé quelques informations fiscales (document 5) qui devraient vous aider à établir la situation fiscale du couple et à en comprendre l'évolution. »

Document 5 – Documentation fiscale

Extrait du barème de l'impôt 2024 sur les revenus 2023

Les tranches du barème de l'IR sont revalorisées de **4,8 %** depuis le 1^{er} janvier 2024, en application de la loi de finances pour 2024. Cette revalorisation a été fixée en fonction de l'inflation.

| Fraction du revenu imposable en 2023 (pour 1 part) | Taux d'imposition à appliquer sur la tranche |
|--|--|
| Jusqu'à 11 294 € | 0 % |
| De 11 295 € à 28 797 € | 11 % |
| De 28 798 € à 82 341 € | 30 % |
| ... | ... |

Source : economie.gouv.fr.

Crédit d'impôt en faveur des dépenses de frais de garde des jeunes enfants

Un crédit d'impôt, codifié à l'article 200 quater B du code général des impôts (CGI), s'applique aux dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2005 par les contribuables fiscalement domiciliés en France au titre de la garde d'enfants de moins de six ans qui sont à leur charge.

Source : BOFIP.

Imposition des plus-values mobilières

Depuis l'imposition des revenus 2018, les abattements pour durée de détention s'appliquent uniquement lorsque les titres cédés ont été acquis ou souscrits avant le 1^{er} janvier 2018 et que le contribuable a opté pour l'imposition de la plus-value au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Cet abattement concerne, sous certaines conditions, les gains de cession à titre onéreux d'actions ou de parts de sociétés [...].

Cet abattement de droit commun, appliqué au montant de la plus-value, est de :

- 50 % lorsque les titres sont détenus depuis au moins 2 ans et moins de 8 ans à la date de la cession,
- 65 % lorsque les titres sont détenus depuis au moins 8 ans à la date de la cession.

Source : impôts.gouv.fr

Document 5 – Documentation fiscale (suite)

Déficit agricole

L'imputation des déficits provenant d'exploitations agricoles n'est pas autorisée lorsque le total des revenus nets d'autres sources excède 119 675 € ; ces déficits peuvent cependant être admis en déduction des bénéfices de même nature des années suivantes jusqu'à la sixième inclusivement.

Source : « Article 156 CGI ».

Document 6 – Informations sur les revenus 2023 du foyer fiscal MARCHAND

Avec bien d'autres préoccupations en 2023 que leur imposition, le couple n'a engagé aucune démarche auprès de l'administration fiscale pour faire ajuster les prélèvements d'IR dont ils se sont régulièrement acquittés au cours de l'année 2023 sur les revenus qui y sont soumis.

Les époux MARCHAND n'ont pas formulé d'option en matière d'imposition et sont donc imposés selon les régimes de droit commun.

Par simplification, les prélèvements sociaux seront exclus de l'analyse.

Détail des revenus du foyer fiscal pour 2023 :

François MARCHAND :

En tant que salarié du secteur privé, ses fiches de paie révèlent un salaire net imposable pour l'année de 30 000 €. Il a également bénéficié d'une allocation forfaitaire pour frais professionnels annuelle de 1 000 €. Ses frais réels pour 2023, avec justificatifs, s'élèvent à 2 000 €. Habitué à rechercher les solutions lui permettant de réduire la charge d'impôt, François a fait le choix le plus pertinent pour ce revenu catégoriel.

Élodie MARCHAND :

Son activité agricole accuse une perte fiscale selon le régime réel d'imposition de 19 500 €.

Avec l'arrivée d'Alice dans la famille, le couple a financé les premiers achats importants en vendant les quelques actions qu'il détenait dans une société française soumise à l'impôt sur les sociétés. Ces actions avaient été acquises le 10/06/2016 pour 2 600 € et ont été revendues le 15/06/2023 pour 3 600 €, juste après que le couple ait encaissé un dividende net de 87,20 € (100 € bruts).

Document 7 – Informations relatives au projet de location d'un immeuble

Le studio prévu pour être mis en location en 2024 a fait l'objet des estimations suivantes :

- Loyers mensuels : 500 € (location à partir du mois de septembre).
- Travaux à engager pour la rénovation : 4 000 €.
- Frais annuels prévisibles : 1 030 € (ces frais comprennent les frais de copropriété de 530 €, la taxe foncière de 450 € et des frais divers de correspondance de 50 €).

apprenez efficacement

FICHES



Des fiches **pour réviser**
efficacement

🎯 Conforme au programme 🛠️ Économisez du temps