

DCG 4

Droit fiscal



CORRIGÉS DU MANUEL

EXPERT SUP

L'expérience de l'expertise

Les manuels DCG

- DCG 1 • *Introduction au droit*, Manuel
Jean-François Bocquillon, Martine Mariage
- DCG 2 • *Droit des sociétés*, Manuel
France Guiramand, Alain Héraud
- DCG 3 • *Droit social*, Manuel
Paulette Bauvert, Nicole Siret
- DCG 4 • *Droit fiscal*, Manuel
Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Nathalie Gonthier-Besacier, Jean-Luc Rossignol
- *Droit fiscal*, Corrigés du manuel
Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Nathalie Gonthier-Besacier, Jean-Luc Rossignol
- DCG 5 • *Économie*, Manuel
Sébastien Castaing, François Coulomb, Pascal Vanhove, Jean Longatte
- DCG 6 • *Finance d'entreprise*, Manuel
Jacqueline Delahaye, Florence Delahaye-Duprat
- *Finance d'entreprise*, Corrigés du manuel
Jacqueline Delahaye, Florence Delahaye-Duprat
- DCG 7 • *Management*, Manuel
Jean-Luc Charron, Sabine Sépari, F. Bertrand
- DCG 8 • *Systèmes d'information de gestion*, Manuel
Jacques Sornet, Oona Hengoat, Nathalie Le Gallo
- DCG 9 • *Introduction à la comptabilité*, Manuel
Charlotte Disle, Robert Maeso, Michel Méau
- *Introduction à la comptabilité*, Corrigés du manuel
Charlotte Disle, Robert Maeso, Michel Méau
- DCG 10 • *Comptabilité approfondie*, Manuel
Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans
- *Comptabilité approfondie*, Corrigés du manuel
Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans
- DCG 11 • *Contrôle de gestion*, Manuel
Claude Alazard, Sabine Sépari
- *Contrôle de gestion*, Corrigés du manuel
Claude Alazard, Sabine Sépari

DCG 4

Droit fiscal



CORRIGÉS DU MANUEL

2018/2019

Emmanuel DISLE

Agrégé d'économie et gestion

Jacques SARAF

Agrégé d'économie et gestion
Inspecteur général
de l'Éducation nationale honoraire

Nathalie GONTHIER-BESACIER

Diplômée d'expertise comptable
Maître de conférences à l'IAE de Grenoble
Membre des commissions d'examen
de l'expertise comptable

Jean-Luc ROSSIGNOL


Docteur en sciences de gestion
Habilité à diriger des recherches
Membre des commissions d'examen
de l'expertise comptable



EDITIONS
FRANCIS LEFEBVRE

DUNOD

Maquette de couverture : Studio Piaude

<p>Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.</p> <p>Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements</p>	 <p>DANGER LE PHOTOCOPIAGE TUE LE LIVRE</p>	<p>d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.</p> <p>Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).</p>
--	--	--

© Dunod, 2018
11, rue Paul Bert 92240 Malakoff
www.dunod.com
ISBN 978-2-10-077531-6
ISSN 1269-8792

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2^o et 3^o a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

Sommaire

CHAPITRE 2	La TVA : principes et champ d'application	1
CHAPITRE 3	La territorialité de la TVA	5
CHAPITRE 4	La TVA exigible	13
CHAPITRE 5	La TVA déductible	21
CHAPITRE 6	La déclaration et le paiement de la TVA	39
CAS DE SYNTHÈSE SUR LA TVA		58
CHAPITRE 7	L'imposition du résultat des entreprises : principes généraux	71
CHAPITRE 8	L'imposition des bénéfices industriels et commerciaux	73
CHAPITRE 9	Les produits imposables	75
CHAPITRE 10	Les charges déductibles	78
CHAPITRE 11	Le régime des plus ou moins-values	89
CHAPITRE 12	La détermination du résultat imposable	99
CHAPITRE 13	Les aides fiscales accordées aux entreprises	109
CHAPITRE 14	L'imposition des résultats des sociétés relevant de l'impôt sur le revenu	111
CHAPITRE 15	Principes et champ d'application de l'IS	124
CHAPITRE 16	L'assiette de l'impôt sur les sociétés	128
CHAPITRE 17	Les régimes d'imposition des plus ou moins-values dans les sociétés soumises à l'IS	135

CHAPITRE 18	Liquidation et paiement de l'impôt sur les sociétés	146
CAS DE SYNTHÈSE SUR L'IS		156
CHAPITRE 19	Principes et champ d'application de l'impôt sur le revenu	178
CHAPITRE 20	Les traitements et salaires	182
CHAPITRE 21	Les revenus de capitaux mobiliers	184
CHAPITRE 22	Les rémunérations des dirigeants de sociétés	188
CHAPITRE 23	Les revenus fonciers	190
CHAPITRE 24	Bénéfices non commerciaux	192
CHAPITRE 25	Bénéfices agricoles	194
CHAPITRE 26	Plus-values des particuliers	196
CHAPITRE 27	La liquidation, la déclaration et le paiement de l'IR	199
CHAPITRE 28	Contributions et prélèvements sociaux	205
CAS DE SYNTHÈSE SUR L'IR		211
CHAPITRE 29	Les droits d'enregistrement	222
CHAPITRE 30	Les droits d'enregistrement et la constitution des sociétés	226
CHAPITRE 31	L'impôt sur la fortune immobilière (IFI)	231
CHAPITRE 32	Les impôts locaux	237
CHAPITRE 33	Les taxes assises sur les salaires	239
CHAPITRE 34	Le contrôle fiscal	240

La TVA : principes et champ d'application

APPLICATION 1

Analyse de diverses opérations

1. Les avocats sont imposables à la TVA si leur chiffre d'affaires est supérieur à 42 600 €. S'ils bénéficient de la franchise, ils peuvent néanmoins opter pour leur assujettissement à la TVA.
2. Les activités d'expert-comptable et de commissaire aux comptes sont soumises à la TVA.
3. Les activités médicales sont exonérées de TVA, sans possibilité d'option. En principe une clinique n'est pas soumise à TVA, sauf pour les activités qui ne présentent pas un caractère médical ; à titre d'exemple on peut citer la location d'appareils de télévision.
4. M^{me} Turpin exerce une activité soumise de plein droit à la TVA, sa qualité d'artisan n'a aucune incidence sur son imposition.
5. M^{me} Fournier est salariée, elle n'est pas soumise à TVA.
6. Les activités d'enseignement ne sont pas soumises à TVA, y compris les leçons particulières dispensées par des personnes physiques à la condition que les professeurs soient directement rémunérés par leurs élèves. L'activité de M. Chopinet n'est pas soumise à TVA, cette activité n'ouvre pas droit à option.
7. Les droits d'auteurs sont soumis à TVA, mais ils bénéficient d'une franchise de 42 600 €. Si M. Laurent bénéficie de la franchise, il peut opter pour une imposition à la TVA.
8. La vente occasionnelle d'une voiture par un particulier à un autre particulier n'est pas soumise à la TVA, cette opération n'ouvre pas droit à une option à l'imposition.
9. Les prestations publicitaires de M. Goliath sont soumises à TVA.
10. L'indemnité perçue par M. Meunier est soumise à TVA.
11. Il s'agit d'une livraison à soi-même d'un bien mobilier d'investissement pour des besoins autres que ceux de l'entreprise. Ce prélèvement est soumis à TVA sur la valeur vénale de l'ordinateur.
12. La cession n'est pas soumise à TVA, mais la société Promodis peut opter afin de soumettre cette cession à la TVA.
13. Les représentants ont le statut fiscal de salarié, leur activité n'est pas soumise à TVA.
14. M^{me} Kaoliu est soumise à la TVA pour son activité de vétérinaire au sein de son cabinet ; son époux bien qu'il exerce la même profession n'est pas soumis à la TVA, son activité étant réalisée comme salarié.
15. L'activité d'expertise est soumise à TVA.

APPLICATION 2

Livraisons à soi-même

Machine de découpe

Il s'agit de l'autofabrication d'un bien destiné à être utilisé pour les besoins de l'entreprise. S'il était acquis auprès d'un tiers, cet achat ouvrirait droit à déduction totale. Cette autofabrication ne donne donc pas lieu à taxation.

Fabrication de jouets destinés aux enfants du personnel

La fabrication de ces jouets destinés à être distribués aux enfants du personnel peut être assimilée à un prélèvement sur le stock pour des besoins autres que ceux de l'entreprise. Il s'agit d'une autoconsommation qui est soumise à TVA au titre des livraisons à soi-même.

REMARQUE

S'agissant de cadeaux cette TVA ne sera pas récupérable (voir chapitre 5).

Mise au point d'un logiciel

La mise au point d'un logiciel, même s'il est comptabilisé en immobilisation, n'entraîne pas une imposition à la TVA. Cette opération est assimilée à une prestation de service destinée aux besoins de l'entreprise.

Construction d'un entrepôt

La construction d'une immobilisation par les salariés de l'entreprise pour ses besoins propres s'analyse comme la machine à découpe et ne donne pas lieu à collecte de la TVA.

Armoires prélevées par un dirigeant

Si ces armoires ont une valeur marchande, cette opération donne lieu à collecte de TVA sur la valeur vénale de ces biens mobiliers d'investissement au titre de l'autoconsommation (au même titre que les jouets).

Camionnette

Les transports des productions de l'entreprise avec la camionnette ne sont pas imposables. L'utilisation de la camionnette par le salarié de l'entreprise pour son déménagement personnel est imposable au titre de l'autoconsommation car l'entreprise avait récupéré la TVA lors de l'acquisition de cette camionnette.

Voiture de tourisme de type break

L'utilisation de cette voiture par un dirigeant pour des besoins personnels n'est pas imposable à la TVA, l'acquisition de la voiture de tourisme n'ayant pas permis une récupération de la taxe.

APPLICATION 3

TVA et locations

Cas 1 : Location d'un studio meublé à une étudiante

Les locations d'immeubles destinés à l'habitation sont exonérées de TVA sans possibilité d'option, sauf à être assimilées à une prestation à caractère hôtelier, ce qui n'est pas le cas ici.

Cas 2, 3 et 4 : Location de locaux nus à usage professionnels

Les locations nues sont en principe exonérées. Mais elles peuvent faire l'objet d'une option, quelle que soit la qualité d'assujetti ou de non-assujetti du preneur au regard de la TVA dès lors que celui-ci utilise le local nu pour les besoins de son activité.

Les modalités applicables pour l'option varient cependant selon le statut du locataire au regard de la TVA :

- sur simple décision du bailleur si le locataire est assujetti à la TVA ;
- avec accord du locataire, matérialisé dans le contrat de bail, s'il n'est pas assujetti.

Ainsi les trois locations envisagées (Cas 2, 3 et 4) sont exonérées de TVA mais peuvent y être soumises sur option.

Dans le cas des locataires assujettis, qu'ils soient exonérés ou non, l'accord de ces derniers n'est pas requis. Ceci concerne les cas 2 (location au cabinet médical) et 3 (location à une entreprise industrielle).

Dans le cas 4, le locataire n'est pas assujetti, l'option pour la TVA est donc soumise à l'accord de l'association et mention expresse doit y être faite dans le contrat de bail.

L'option permet au bailleur de déduire la TVA afférente à la location. Concernant le locataire, il pourra récupérer la TVA appliquée aux loyers s'il dispose d'un droit à déduction.

Cas 5 : Location d'un local aménagé à une entreprise commerciale

Ce type de location est soumis de plein droit à TVA.

REMARQUE

Ceci permettra les déductions de TVA habituelles chez le bailleur et le locataire.

Cas 6 : Location d'un appartement nu à des particuliers

Les locations d'immeubles destinés à l'habitation sont exonérées de TVA sans possibilité d'option.

APPLICATION 4

Synthèse Champ d'application de la TVA

1. Pour qu'une opération soit imposable à la TVA, elle doit comporter une contrepartie. Les indemnités d'assurances ne rentrent pas dans ce cadre et sont hors du champ d'application de la TVA. L'opération n'est pas imposable.
2. La location d'un entrepôt nu n'est pas soumise à TVA, mais M. Hamel peut soumettre sur option cette location à la TVA (sans accord nécessaire de son locataire, assujetti). L'entreprise locatrice pourra déduire cette TVA, et M. Hamel pourra déduire la TVA sur les opérations relatives à cet entrepôt.

3. Concernant le bureau destiné à l'entreprise : il s'agit de l'autofabrication (production pour les besoins de l'entreprise) d'un bien qui ouvre droit à déduction de TVA (voir chapitre 5) ; elle ne donne pas lieu à collecte).

Concernant le bureau destiné à la chambre du fils : il s'agit du prélèvement d'un bien pour des besoins autres que ceux de l'entreprise, c'est-à-dire une autoconsommation. Cette opération est soumise à la TVA au titre des livraisons à soi-même, cette TVA n'étant pas récupérable (voir chapitre 5).

4. Cette mise au point constitue une prestation de services utilisée pour les besoins de l'entreprise. Elle n'entraîne pas d'imposition à la TVA. La comptabilisation éventuelle en immobilisation de ce logiciel ne remet pas en cause cette exonération.
5. L'utilisation de la voiture de l'entreprise par M. Ouvert pour des besoins personnels n'est pas soumise à TVA, puisque l'acquisition de la voiture de type *break* est assimilée à une voiture de tourisme : la TVA n'a pas été récupérée lors de l'acquisition de ce véhicule et l'autoconsommation n'est donc pas taxée.
6. Même à caractère exceptionnel, cette commission a le caractère d'un salaire. Le représentant n'a pas agi de manière indépendante mais dans le cadre d'un contrat de travail. La commission n'est pas soumise à la TVA. Si l'intervention avait été réalisée par un intermédiaire indépendant (entreprise ou profession libérale), l'opération aurait été taxée.
7. Si l'avocat bénéficiaire de la franchise de TVA (dont le seuil est propre à sa profession), il ne s'agit pas d'un oubli. La facture est conforme au droit et doit être enregistrée sans TVA, une mention spéciale étant portée pour justifier cette non-application.
8. Il s'agit, pour l'entreprise, de la rémunération d'une créance non commerciale. Les intérêts correspondants ne sont pas soumis à la TVA.
9. Une mutation d'immeuble réalisée par un assujetti dans le cadre d'une activité économique est soumise de droit à TVA si l'immeuble n'est pas achevé depuis plus de 5 ans, ce qui est le cas ici.
10. La cession de biens mobiliers d'investissement est soumise à la TVA si l'entreprise a récupéré totalement ou partiellement la TVA au moment de l'acquisition (ce qui est le cas ici) ; le fait que les biens soient d'occasion est sans incidence.
11. La location d'un local nu n'est pas imposable à la TVA mais le bailleur peut opter pour soumettre cette opération à la TVA. Le locataire étant exonéré de TVA, cette option lui majorera d'autant le loyer sans possibilité pour lui de récupérer la TVA. Pourtant, le bailleur n'a pas besoin de son accord pour exercer cette option (puisque le locataire est assujetti et même s'il est exonéré).
12. Les emballages ont été effectivement livrés, mais l'opération n'est pas effectuée à titre onéreux et le transfert de propriété n'a pas eu lieu. Le prêt n'est donc pas soumis à TVA. En cas de non-retour, il faut considérer que les emballages sont vendus et doivent être facturés au client. Il s'agit alors d'une vente soumise à la TVA.

La territorialité de la TVA

APPLICATION 1

Régime de TVA applicable à diverses opérations

- 06.05 Les exportations sont exonérées de TVA.
- 08.05 Il s'agit d'une acquisition intracommunautaire, la TVA sera collectée au taux français par la SA Verdier. Cette TVA sera déductible dans les conditions habituelles (voir chapitre 5).
- 09.05 Le prélèvement du poste de télévision destiné à l'entreprise constitue une autofabrication d'un bien ouvrant droit à déduction totale de TVA (voir chapitre 5). Cette opération n'est pas taxable.
Le prélèvement du second poste pour l'usage personnel de M. Verdier constitue une autoconsommation qui donne lieu à collecte de TVA au titre des livraisons à soi-même.
- 10.05 Il s'agit d'une livraison intracommunautaire qui remplit toutes les conditions pour être exonérée.
- 14.05 C'est une vente à un particulier soumise à la TVA au taux français. Ce touriste n'aura pas à déclarer cet achat lors de son retour en Allemagne.
- 18.05 Ignorant le numéro d'identification, cette vente suit le régime d'une vente à un particulier. Elle sera expédiée en incluant une TVA au taux en vigueur en France.
- 20.05 Les importations sont soumises à la TVA française lors de leur passage à la douane française.
- 22.05 Cette vente est identique à celle du 18.05 : le bien sera expédié TTC, taxé au taux français.
- 30.05 Le client a communiqué son numéro d'identification ; il s'agit donc d'un assujetti et la prestation suit la règle générale. Le lieu d'imposition est l'établissement du preneur qui devra autoliquider la TVA en Allemagne. Le transport sera facturé HT.
- 01.06 Ignorant le numéro d'identification, cette vente suit le régime des ventes à un particulier. Elle sera expédiée TTC avec une TVA au taux en vigueur en France. L'expédition en Allemagne ne concerne en rien la TVA française.

- 05.06 Il s'agit d'un transport intracommunautaire dont le preneur n'est pas assujéti à la TVA. Le régime dérogoaire applicable prévoit la taxation dans l'État du lieu de départ du transport. Le lieu de départ étant situé en France, la taxation sera française ; le transporteur anglais devra s'identifier à la TVA en France ou désigner un mandataire.

APPLICATION 2

TVA et commerce extérieur

Régime de TVA applicable aux différentes opérations

- 05.03 Il s'agit d'une acquisition intracommunautaire, la TVA est collectée par la SA Duteil à la réception des marchandises et de la facture. Cette TVA sera également déductible pour l'entreprise.
- 08.03 L'exportation des marchandises à destination de la Russie est réalisée hors taxes.
- 10.03 L'audit effectué par l'entreprise à un client italien est une prestation immatérielle entre assujéti qui n'est pas soumise à la TVA française. Le client assujéti à la TVA sera imposable en Italie au taux en vigueur dans ce pays pour ce type de prestation.
- 12.03 C'est le lieu d'établissement de l'immeuble qui entraîne l'imposition selon le régime dérogoaire applicable aux services se rattachant à des immeubles. Les travaux de réfection de l'immeuble seront facturés hors taxes à l'entreprise belge qui devra collecter la TVA au taux en vigueur en Belgique.
- 15.03 L'entreprise facture la TVA pour le travail réalisé par son salarié à une autre entreprise française.
- 19.03 La Martinique est considérée comme un territoire d'exportation par rapport à la métropole ; les marchandises seront expédiées hors taxes, et seront imposées en Martinique au taux spécifique de ce département d'outre-mer.
- 20.03 Les marchandises vendues en France sont soumises à la TVA.

APPLICATION 3

Territorialité de la TVA

N°	TVA française	Observations
1	Oui	La réparation est imposable en France car elle y est matériellement exécutée, le preneur étant un particulier non assujéti à la TVA.
2	Oui	La vente de biens en France est soumise à TVA (même si le médecin, assujéti exonéré, ne pourra pas la récupérer, cf. chapitre 5).
3	Non	L'entreprise allemande ayant fourni son numéro d'identification intra-communautaire, le lieu d'imposition correspond à l'État du preneur, soit l'Allemagne. Cette réparation est exonérée en France.

N°	TVA française	Observations
4	Non	Il s'agit d'une exportation exonérée de TVA.
5	Non	Cette opération rentre dans le cadre des ventes à distance car le montant des ventes réalisées par cette entreprise vers l'Allemagne dépasse le seuil de 100 000 € (seuil fixé par l'Allemagne). Le régime applicable est donc similaire aux livraisons intra-communautaires et la taxation se situe en Allemagne.
6	Oui	Il s'agit d'une acquisition intra-communautaire de services entre assujettis suivant la règle générale. Le lieu d'imposition est la France ; l'entreprise allemande émettra une facture HT, l'entreprise Audebert autoliquidera la TVA.
7	Oui	La location est de courte durée et obéit donc à des règles dérogatoires. Cette opération est imposable au lieu de mise à disposition du véhicule, soit la France.
8	Oui	Il s'agit d'une vente à un particulier. L'entreprise Auberte ne réalisant pas d'opérations habituelles avec la Pologne, le seuil de 35 000 € fixé par ce pays n'est pas atteint. Les règles normales s'appliquent donc et la vente est soumise à la TVA française.
9	Non	C'est la TVA allemande qui est applicable à cette livraison intra-communautaire de bien auprès d'un assujetti.
10	Oui	Cette opération est une importation de service soumise à la TVA en France.

APPLICATION 4

Champ d'application et territorialité

Ventes de matériels de chauffage en France

Opérations imposables à la TVA par nature.

Études réalisées en Allemagne

Opérations non soumises à la TVA française, le(s) preneur(s) étant assujetti(s) par hypothèse à la TVA en Allemagne. L'entreprise Marlier facture HT. La TVA doit être auto-liquidée en Allemagne par le(s) client(s).

Commissions perçues sur des opérations réalisées en France

Opérations imposables à la TVA par nature.

Ventes de matériels de chauffage au Canada

Exportations ; les marchandises sont expédiées hors taxes, elles sont taxées au Canada selon la réglementation en vigueur.

Ventes de matériels de climatisation en Guadeloupe

Opérations exonérées de TVA, les départements d'outre-mer étant considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine.

Étude sur les besoins thermiques d'un immeuble situé à Nice et appartenant à une société italienne

Prestation de service se rattachant à un immeuble dont la taxation a lieu dans l'état où se trouve l'immeuble. L'immeuble étant situé en France, la TVA française s'applique ; le prestataire est redevable de la TVA car il est situé dans le même État que l'immeuble.

Réparation en France d'un appareil de chauffage portable appartenant à une société anglaise

Prestation de service entre assujettis, la TVA doit être autoliquidée par le preneur (client anglais).

Ventes à un client de passage italien d'un nouveau modèle de chauffage d'appoint

Vente de bien à un particulier, cette opération est taxée à la TVA au taux français.

Ventes de matériels de chauffage en Espagne

Livraisons intra-communautaires entre assujettis, ces ventes sont exonérées. La TVA est autoliquidée par les clients espagnols.

Ventes de matériels en Autriche ; le client n'a pas communiqué son numéro d'identification intra-communautaire

Ventes taxées en France en l'absence d'identification du client intra-communautaire.

Installation d'un chauffage dans les bureaux de l'entreprise

Il s'agit de l'autofabrication d'un bien qui ouvre droit à déduction totale de TVA (voir chapitre 5). Elle ne donne pas lieu à collecte de taxe.

Ravalement du siège social de l'entreprise par une société italienne

Service se rattachant à un immeuble situé en France, cette opération est taxée en France. L'entreprise prestataire n'étant pas établie en France, c'est la société Marlier qui sera redevable de la TVA (autoliquidation).

APPLICATION 5

Franchise de TVA et PBRD

Première partie

Une option entraîne l'assujettissement à la TVA de toutes les opérations effectuées par Maître Fournier ; en contrepartie cette option lui ouvre le droit à récupérer la TVA sur ses achats et une exonération de taxe sur les salaires s'il embauche du personnel.

Avant de prendre une décision qui engage Maître Fournier pour deux ans renouvelables⁽¹⁾, il serait intéressant de connaître la composition de la clientèle de Maître Fournier (particuliers ou entreprises).

(1) Par tacite reconduction et de plein droit, pour la période de 2 ans suivant celle au cours ou à l'issue de laquelle il bénéficierait d'un remboursement de TVA.

S'il travaille principalement pour des entreprises, l'option ne lui apporterait que des avantages ; les entreprises clientes récupérant la TVA, les honoraires de Maître Fournier resteraient analysés pour leurs montants HT.

A contrario, s'il travaille pour des particuliers, la TVA collectée serait répercutée sur ses clients et ses honoraires seraient de ce fait plus élevés.

Deuxième partie

Question 1 : Maître Fournier n'a pas opté pour être soumis à la TVA

Acquisition en Autriche

L'avocat n'a pas dépassé le seuil de 10 000 € lui permettant de bénéficier du régime des PBRD, mais l'entreprise Autrichienne a réalisé plus de 35 000 € de ventes vers la France au cours de l'année civile précédente, l'opération est donc taxée en France au titre des ventes à distance. L'entreprise Frudich doit s'identifier à la TVA et déclarer les opérations réalisées en France et acquitter la TVA auprès de l'administration fiscale française ; l'entreprise Frudich peut également désigner un mandataire qui effectuera ces opérations.

Le montant de TVA s'élève à : $1\,800 \times 20\% = 360 \text{ €}$.

Acquisition au Danemark

Maître Fournier n'a pas dépassé le seuil de 10 000 € et l'entreprise danoise a réalisé moins de 35 000 € de livraisons annuelles vers la France, le régime des PBRD peut donc s'appliquer : la vente peut être soumise à la TVA danoise et Maître Fournier est dispensé de toute formalité.

La vente est soumise à la TVA danoise, soit : $1\,000 \times 25\% = 250 \text{ €}$.

Acquisition en France

La vente est soumise à la TVA française, appliquée par le fournisseur sur la facture pour : $300 \times 20\% = 60 \text{ €}$.

Comme il ne dispose pas de droit à déduction, la TVA acquittée par Maître Fournier sur ces trois acquisitions reste à sa charge.

Question 2 : Maître Fournier a opté pour être soumis à la TVA

Maître Fournier doit s'identifier en France afin de bénéficier d'un numéro d'identification intra-communautaire.

Acquisitions en Autriche et au Danemark

Il s'agit d'acquisitions intra-communautaires sur lesquelles Maître Fournier doit autoliquider la TVA française.

Acquisition en Autriche : $1\,800 \times 20\% = 3\,600 \text{ €}$.

Acquisition au Danemark : $1\,000 \times 20\% = 200 \text{ €}$.

Acquisition en France

La vente est soumise à la TVA française appliquée sur la facture par le fournisseur : $300 \times 20\% = 60 \text{ €}$.

Pour ces trois acquisitions, il pourra récupérer les montants de TVA.

APPLICATION 6

Règles de territorialité des prestations de services

N°	Imposable ou non à la TVA française	Territorialité	Redevable	Observations
1	Oui	France	Le transporteur	L'entreprise de transport facture la TVA à son client.
2	Oui	France	Le transporteur	Il s'agit d'un transport intra-communautaire dont le preneur est un non-assujetti à la TVA ; l'imposition est réalisée au lieu de départ du transport.
3	Non	France	L'entreprise française	Il s'agit d'un service se rattachant à un immeuble situé en France. L'opération est taxée en France. Le redevable est la société française qui doit autoliquider la TVA.
4	Oui	France	L'entreprise prestataire de services	Il s'agit d'une prestation de service interne à la France.
5	Oui	France	L'entreprise prestataire de service	
6	Oui	France	L'entreprise de location	Il s'agit d'une location de courte durée, imposable au lieu de mise à disposition de la voiture.
7	Oui	France	Le traiteur	Les ventes à consommer sur place sont taxables à l'endroit où elles sont effectuées, quel que soit le statut du client.
8	Oui	France	L'entreprise française	Il s'agit de travaux sur biens meubles corporels réalisés à un non-assujetti. Ils sont taxables dans l'État où ils sont effectués.
9	Oui	France	L'entreprise française	Il ne s'agit pas d'une location de courte durée, donc la règle générale s'applique : autoliquidation par le preneur assujetti (Cas 9) ou application de la TVA par le prestataire si le client n'est pas assujetti (Cas 10).
10	Oui	Belgique	L'entreprise belge	

APPLICATION 7**Règles de territorialité des livraisons de biens**

N°	Imposable ou non à la TVA française	Redevable	Territorialité	Observations
1	Non/oui	Si oui, le cédant	France	L'immeuble étant cédé plus de 5 ans après son acquisition, la cession n'est pas soumise à TVA, mais le cédant peut opter pour une imposition à la TVA.
2	Non	–	–	L'opération étant réalisée par un particulier, elle n'est pas soumise à TVA, mais aux droits d'enregistrement.
3	Non	L'entreprise	France	Il s'agit de l'autofabrication d'un bien ouvrant droit à déduction totale ; elle ne donne pas lieu à taxation.
4	Non	–	–	Les départements d'outre-mer sont considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine.
5	Non	Entreprise Belge	Belgique	Il s'agit d'une livraison intracommunautaire, la TVA est autoliquidée par l'entreprise belge au taux en vigueur en Belgique.
6	Oui	Entreprise française	France	Cette vente est considérée comme une vente à un particulier, la TVA est due par l'entreprise française.
7	Oui	Médecin français	France	Le médecin est considéré comme un PPRD (personne bénéficiant du régime dérogatoire) ; il n'a pas dépassé le seuil de 10 000 €, mais la livraison est réputée se situer en France, car l'entreprise espagnole a réalisé plus de 35 000 € de vente à distance avec la France au cours de l'année. L'entreprise espagnole doit se faire identifier auprès de l'administration française.



N°	Imposable ou non à la TVA française	Redevable	Territorialité	Observations
8	Non	Entreprise espagnole	Espagne	Le médecin n'a pas dépassé le seuil de 10 000 €, la société espagnole a réalisé moins de 100 000 € de livraisons annuelles vers la France, la vente peut donc bénéficier du régime des PBRD et le lieu de livraison est situé en Espagne. Néanmoins, le médecin peut opter pour une imposition en France.
9	Oui	Le cédant	France	Les cessions de biens mobiliers d'investissement qui ont ouvert droit à une déduction de TVA (partielle ou totale) lors de leur acquisition sont soumises à la TVA, quelle que soit la qualité du cessionnaire.
10	Non	-	-	Les exportations sont exonérées de TVA.

La TVA exigible

APPLICATION 1

TVA facturée – Port

1^{re} hypothèse

Établissements Taramasco		Monsieur Gager
Facture n° 18542 Le 10.10.N Franco de port, conditions « arrivée »		
Marchandises HT, port compris		1 680,00 €
TVA à 5,5 %		<u>92,40 €</u>
Net à payer		1 772,40 €

2^e hypothèse

Établissements Taramasco		Monsieur Gager
Facture n° 18542 Le 10.10.N Franco de port, conditions « départ »		
Marchandises HT, port compris		1 720,00 €
TVA à 5,5 %		<u>94,60 €</u>
Net à payer		1 814,60 €

3^e hypothèse

Établissements Taramasco		Monsieur Gager
Facture n° 18542 Le 10.10.N		
Marchandises HT		1 500,00 €
TVA à 5,5 %		<u>82,60 €</u>
Net à payer		1 582,50 €

Établissements Taramasco		Monsieur Gager
Facture n° 18548 Le 10.10.N		
Port forfaitaire (fact. 18542)		220,00 €
TVA à 20 %		44,00 €
	Net à payer	<u>264,00 €</u>

APPLICATION 2

Emballages

1. Hypothèse 1 : La consignation est réalisée hors taxes

Facture de doit

• 500 boîtes de caviar :	60 000,00 €
• TVA à 20 % :	12 000,00 €
• 50 boîtes à 60 € :	3 000,00 €
• 10 caissons à 1 200 € :	12 000,00 €
	<u>87 000,00 €</u>
Total TTC :	87 000,00 €

Facture d'avoir

• Retour de 45 boîtes à 50 € :	2 250,00 €
• Retour de 8 caissons à 1 000 € :	8 000,00 €
	<u>10 250,00 €</u>

À déduire :

• TVA collectée sur location :	
$((45(60 - 50) + 8(1\ 200 - 1\ 000)) \times 20\ % =$	- 410,00 €
• TVA collectée sur vente d'emballages :	
$((5(60) + 2(1\ 200)) \times 20\ % =$	- 540,00 €
	<u>9 300,00 €</u>
Total avoir (dont TVA : - 950 €) :	9 300,00 €

2. Hypothèse 2 : La consignation est réalisée toutes taxes

REMARQUE

La TVA ne peut être appliquée que sur les boîtes, emballages non identifiables ; pour les caissons, emballages identifiables, le traitement reste identique à l'hypothèse n° 1.

Facture de doit

• 500 boîtes de caviar à 120 € pièce :	60 000,00 €
• 50 boîtes à 60 € :	3 000,00 €
	<u>63 000,00 €</u>
Hors taxes :	63 000,00 €
• TVA à 20 % :	12 600,00 €