

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 4 – DROIT FISCAL

SESSION 2020

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

UE 4 – DROIT FISCAL

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

Document autorisé : **Aucun.**

CALCULATRICE INTERDITE.

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. (10 points)

DOSSIER 2 – Titres de participation et procédure de rescrit. (7 points)

DOSSIER 3 – Fiscalité personnelle. (3 points)

BASE DOCUMENTAIRE

Document 1 – Fiche signalétique de la SA Lauster.

Document 2 – Informations relatives aux opérations du mois de septembre 2019 de la SA Lauster.

Document 3 – Informations relatives aux titres de participation.

Document 4 – Extrait du mémento fiscal 2019 des Éditions Francis Lefebvre.

Document 5 – Modèle de rescrit fiscal.

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de son dossier documentaire 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.

SUJET

« MAISON LAUSTER » Pains d'hier et d'aujourd'hui

La Société Anonyme Lauster a été créée en 1968 en région lyonnaise par Valentin Lauster, boulanger-pâtissier-chocolatier de formation.

Son fils, Gérard reprend l'affaire en 2003 à l'âge de 30 ans en tant que directeur général. Très ambitieux et soucieux de la tradition boulangère, il a accompagné la croissance de l'activité organisée en deux pôles décrits ci-dessous.

- La production : la société mère (SA Lauster) assure la production afin de centraliser la fabrication des produits traditionnels de boulangerie-pâtisserie-chocolaterie (pains, brioches, pâtisseries, chocolats, sandwiches, salades...) en un seul lieu et pouvoir en maîtriser le cycle de production aussi bien sur le plan qualitatif que quantitatif ;
- La distribution : ce sont les 22 filiales implantées dans l'ensemble de l'agglomération lyonnaise et créées au fur et à mesure du développement sous l'enseigne « MAISON LAUSTER » qui réalisent la distribution.

L'ensemble des filiales est détenu majoritairement par la SA Lauster ce qui permet à l'actionnaire historique, Gérard Lauster, de conserver la maîtrise de sa stratégie de développement commercial. Au sein de chaque filiale, le capital restant est détenu par une personne physique qui assure le fonctionnement du magasin au quotidien en tant que gérant-associé.

Vous êtes en période d'essai en tant que nouvel(le) embauché(e) au sein de la société mère (SA Lauster) sous la supervision de monsieur Gérard Lauster, directeur général. Les principales informations relatives à la SA Lauster sont consignées dans le **document 1**.

Gérard Lauster sollicite vos compétences pour l'étude de plusieurs problématiques fiscales au titre de l'exercice 2019 que vous trouverez dans les trois dossiers suivants.

DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (10 POINTS)

BASE DOCUMENTAIRE : document 2

La SA Lauster a acquis une flotte de camionnettes frigorifiques et conçu des espaces dédiés au stockage, ce qui lui permet d'assurer la logistique quotidienne (stockage, manutention et livraison) de tous ses points de vente.

Jusqu'à présent, la SA Lauster ne refacturait pas à ses filiales cette prestation. Suite à un contrôle fiscal qui a eu lieu en fin d'année 2018, l'administration a mis en évidence une incohérence en matière de prix de cession interne et de réalité économique.

Afin de limiter le risque de redressement fiscal pour les exercices futurs, monsieur Gérard Lauster décide, au titre de l'exercice 2019, de valoriser cette activité de logistique. Cette dernière fait désormais l'objet d'une facturation hebdomadaire indépendante, ce qui permet d'assurer une rentabilité de l'activité d'autant plus que les délais de paiement intragroupe sont fixés à 15 jours.

1^{ère} mission : facturation des prestations de logistique et impacts en matière de TVA (document 2)

Pour la réaliser, vous devez :

1.1. En utilisant le modèle de tableau ci-dessous :

- Qualifier chacune des opérations présentées dans le document 2 ;
- Déterminer le traitement fiscal applicable pour chacune d'elles en matière de TVA ;
- Calculer le montant de la TVA dû au titre du mois de septembre 2019.

Nature de l'opération	Qualification fiscale de l'opération	Analyse fiscale (Règle de droit + Application en l'espèce)	TVA déductible	TVA exigible

1.2. Argumenter de l'intérêt ou non de souscrire à l'option d'après les débits pour la SA Lauster compte tenu de l'impact financier.

Un local commercial qui avait été acquis neuf en juin 2012 pour un prix d'achat de 100 000 € HT, figure à l'actif du bilan de la SA Lauster.

Ce bien n'est plus utilisé depuis 6 mois et Gérard Lauster a pris la décision de le céder au prix de 200 000 € (HT lorsque la TVA s'applique) en décembre 2019.

Le local est revendu à un cabinet d'infirmières.

Par souci de simplification :

- le taux de TVA applicable à l'ensemble des opérations est de 20 % ;
- les droits d'enregistrement applicables sont au taux de 5 % ;
- il ne sera pas tenu compte de la taxe de publicité foncière.

2^{ème} mission : opération relative à la cession d'un local commercial.

Pour la réaliser, vous devez :

- 1.3. Analyser les conséquences de la cession de ce local commercial en matière de TVA et de droits d'enregistrement en fonction du régime choisi par le cédant et par le cessionnaire.**

**DOSSIER 2 – TITRES DE PARTICIPATION ET PROCÉDURE DE RESCRIT (7 POINTS)
BASE DOCUMENTAIRE : documents 3, 4 et 5**

Monsieur Gérard Lauster a décidé de procéder à la cession de l'intégralité des titres de participation de la filiale du 9^{ème} arrondissement de Lyon suite à un désaccord avec le gérant associé rendant la collaboration impossible. En outre, monsieur Gérard Lauster est contraint de déprécier les titres de participation de sa filiale du 5^{ème} arrondissement. En effet, la valeur du fonds de commerce acquis ne correspond pas à sa valeur actuelle.

1^{ère} mission : cession et dépréciation des titres de participation (document 3).

Pour la réaliser, vous devez en vous référant au document 3 :

- 2.1. Calculer et qualifier le résultat de cession de ces titres.**
- 2.2. Analyser les traitements fiscaux induits par cette cession.**
- 2.3. Conseiller Gérard Lauster sur l'opportunité de reporter de quelques jours la date de cession de ces titres en prenant soin d'argumenter votre réponse.**
- 2.4. Calculer le montant de la dépréciation sur les titres de participation de la filiale du 5^{ème} arrondissement et exposer le traitement fiscal applicable.**

Monsieur Gérard Lauster produit et commercialise depuis des années des tablettes de chocolat noir 85 % de cacao. Face à l'engouement de la clientèle pour le chocolat, il souhaite utiliser ses compétences en la matière pour proposer des assortiments de chocolats vendus en ballottins (blancs, au lait, pralinés, noirs...).

Compte tenu du cadre légal complexe en matière de TVA sur le chocolat et les produits chocolatés, vous conseillez à Monsieur Lauster de mettre en œuvre une procédure de rescrit fiscal.

Pour cette mission, vous avez téléchargé sur le site www.service-public.fr le modèle d'imprimé de rescrit fiscal que vous trouverez en document 5.

2^{ème} mission : procédure de rescrit (documents 4 et 5).

Pour la réaliser, vous devez en vous référant aux documents 4 et 5 :

- 2.5. Justifier l'intérêt pour la SA Lauster de recourir à une procédure de rescrit fiscal.**
- 2.6. Rédiger la « présentation de la situation de fait » qui justifie le rescrit fiscal (point 2 du document 5).**
- 2.7. Rédiger la « question posée » relative au point 4 du document 5.**

Nota : vous n'avez pas à restituer l'imprimé complété.

DOSSIER 3 – FISCALITÉ PERSONNELLE (3 POINTS)

La réussite du groupe LAUSTER a permis à monsieur Gérard LAUSTER de se constituer un patrimoine immobilier personnel significatif. Il relève à ce titre de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI). En outre, depuis le 1^{er} janvier 2019, monsieur LAUSTER a constaté une baisse importante de son salaire net perçu. Il en est de même pour son épouse qui est salariée dans un groupe international de cosmétique.

Mission : constatant vos compétences en matière fiscale, monsieur Gérard LAUSTER vous sollicite afin de produire un document de présentation relative à ces questions de fiscalité le concernant à titre personnel.

Compte tenu du temps qui vous est imparti, vous choisirez de traiter l'un ou l'autre des thèmes qu'il vous propose.

3.1. Rédiger un document de présentation (15-20 lignes) relatif à l'IFI (champ d'application, base imposable, modalités d'imposition...);

OU

Rédiger un document de présentation (15-20 lignes) relatif au prélèvement à la source sur les traitements et salaires (principe général, modalités d'application, régularisations...).

Attention vous ne traiterez qu'un seul des deux thèmes.

Document 1 – Fiche signalétique de la SA Lauster

Informations générales

- Capital de 1 000 000 € intégralement libéré, divisé en actions au nominal de 100 €.
- Chiffre d'affaires hors taxes annuel : 3,5 millions d'euros.
- Nombre de salariés : 80.
- L'exercice comptable coïncide avec l'année civile.
- Résultat comptable 2019 : 1 500 000 €
- Directeur général : Gérard LAUSTER.

Informations à caractère fiscal

- Date de clôture de l'exercice : 31 décembre.
- Imposition du résultat : impôt sur les sociétés (réel normal).
- TVA : régime réel normal.

**Document 2 – Informations relatives aux opérations du mois de septembre 2019
de la SA Lauster**

La SA Lauster relève pour ses activités du régime réel normal. Elle réalise l'intégralité de son chiffre d'affaires en France. Elle n'a pas sollicité d'autorisation de paiement de la TVA d'après « les débits ». Le numéro d'identification intracommunautaire (n° IC) figure sur tous les documents commerciaux.

1. Composition du chiffre d'affaires du mois de septembre 2019 (en € HT).

Opérations	Taux de TVA	Montants facturés HT	Règlements
Ventes de pains, pâtisseries et tablettes de chocolat noir.	5,5 %	3 000 000	2 275 000
Ventes de sandwiches et salades.	10 %	1 000 000	789 000
Prestations logistiques.	20 %	215 000	240 000

2. Achats de matières premières du mois de septembre 2019 (en € HT).

Livraison du mois	Montant HT	Commentaires
Fournisseurs situés en France.	1 000 000	TVA au taux réduit de 5,5 %.
Fournisseurs situés en UE.	100 000	n° IC communiqué, TVA au taux réduit de 5,5 %, la facture accompagne la livraison.
Fournisseurs situés hors de l'UE.	200 000	TVA au taux réduit de 5,5 %, les matières ont été dédouanées le 04/09/2019.

3. Charges diverses relatives au mois de septembre 2019.

Charges	Montant de la TVA sur les factures reçues en septembre	Commentaires
Facture mensuelle d'intervention de la société de maintenance des fours de cuisson.	600	Aucune mention sur la facture. La facture a été réglée en septembre 2019.
Mensualité de crédit-bail sur le véhicule de fonction Peugeot 3008 de monsieur Gérard Lauster (carte grise VP n° 3256).	200	TVA d'après les débits. La facture a été réglée en septembre 2019.
Facture de Maître Delet, avocat de la SA Lauster	200	La facture porte la mention « TVA payée d'après les débits ». La facture sera réglée en octobre 2019.

Document 3 – Informations relatives aux titres de participation

Titres de participation de la filiale du 9^{ème} arrondissement

Affectation comptable	Quantité	Date d'achat	Prix d'achat unitaire	Date de cession	Prix de cession unitaire
261	1 300	1 ^{er} mars 2011	100 €	30 juin 2019	200 €
261	200	1 ^{er} juillet 2017	150 €		

Informations complémentaires :

- les titres cédés n'ont fait l'objet d'aucune dépréciation ;
- la méthode du «premier entré, premier sorti» est utilisée dans le cadre de cette cession.

Titres de participation de la filiale du 5^{ème} arrondissement

Affectation comptable	Quantité	Date d'achat	Prix d'achat unitaire	Valeur actuelle au 31/12/2019
261	2 000	15 octobre 2017	160 €	150 €

Document 4 – Extrait du mémento fiscal 2019 des Éditions Francis Lefebvre

CGI art. 278-0 bis, A-1° -b TVA-VIII-1630 s et 2020

52975

Les chocolats et produits composés contenant du chocolat ou du cacao relèvent en principe du taux normal. Cependant, comme indiqué ci-après, le taux réduit est applicable à certaines catégories de chocolats, aux fèves de cacao et au beurre de cacao. Certains produits composés de chocolat ou de cacao sont également admis au bénéfice de ce taux réduit.

a. Produits bénéficiant du taux réduit. Bénéficient de ce taux :

- l'ensemble des produits de chocolat relevant de la catégorie « chocolat » visée au point 3 du A de l'annexe I au décret 76-692 du 13-7-1976 modifié, quelle que soit leur présentation (tablettes, bâtons, vermicelles, flocons, moulages de sujets ou d'objets composés de « chocolat ») ;
- les produits de chocolat relevant de la catégorie « chocolat de ménage au lait » visée au point 5 du A de ladite annexe, compte tenu de leur mode traditionnel de conditionnement ;
- les bonbons de chocolat visés au point 10 du A de ladite annexe. Selon l'administration, sont concernés, en pratique, les produits dont la dimension n'excède pas cinq centimètres et la masse vingt grammes (BOI-TVA-LIQ-30-10-10 n° 180) ;
- les fèves, les beurres, la pâte et la poudre de cacao ;
- les produits suivants composés de chocolat ou de cacao : petits déjeuners chocolatés ; pâtisserie au chocolat ; desserts et entremets chocolatés (ainsi que préparations pour nappage ou glaçage contenant du chocolat ou cacao) ; crèmes desserts au chocolat ; pâtes à tartiner à base de cacao ; crèmes glacées au chocolat (et préparation pour glaces contenant du chocolat ou cacao) ; biscuits ou gaufrettes additionnés de chocolat ou d'un succédané lorsque ce composant (auquel est ajoutée la confiserie contenue éventuellement dans le produit) représente en poids au maximum 50 % du poids du produit total ; barres céréalières sous la même condition ; laits et autres boissons chocolatés.

b. Produits relevant du taux normal. Relèvent du taux normal les produits de chocolat relevant des catégories visées aux points 4 (« chocolat au lait »), 6 (« chocolat blanc »), 7 (« chocolat fourré »), 8 (« chocolate a la taza ») et 9 (« chocolate familiar a la taza ») du A de l'annexe I au décret 76-692 du 13-7-1976 modifié, ainsi que tous les produits composés contenant du chocolat ou du cacao autres que ceux énumérés ci-dessus.

Document 5 – Modèle de rescrit fiscal

RESCRIT GÉNÉRAL

MODÈLE DE DEMANDE D'AVIS RELATIVE À LA MISE EN OEUVRE DE LA GARANTIE PRÉVUE AU 1° DE L'ARTICLE L. 80 B DU LIVRE DES PROCÉDURES FISCALES

Vous êtes invité à apporter des informations détaillées en joignant en annexe tout document susceptible de compléter utilement votre demande.

Pour plus de précisions sur le champ d'application, les conditions d'application et l'étendue de la garantie, vous pouvez vous référer au BOI-SJ-RES-10-20-10 disponible en ligne.

I – IDENTIFICATION DU DEMANDEUR

Si le demandeur est une personne morale <i>OU</i>	dénomination sociale, siren, adresse du siège social, objet social, nom et coordonnées de la personne à contacter.
Si le demandeur est une personne physique	nom, prénom, adresse du domicile, adresse électronique et un numéro de téléphone.

II – PRÉSENTATION DE LA SITUATION DE FAIT

La présentation doit être précise, complète et sincère.

III – FONDEMENT JURIDIQUE DE LA DEMANDE

1. Textes de lois :

2. Jurisprudence :

3. Doctrine administrative opposable :

4. Autres :

IV – QUESTION POSÉE

V – ANALYSE EN FAIT ET EN DROIT PAR LE DEMANDEUR

Lieu de dépôt de la demande

(...) À....., le.....

Certifié complet, exact et sincère
Signature et qualité du signataire

SESSION 2020

UE 4 – DROIT FISCAL

CORRIGÉ

**DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (10 POINTS)
BASE DOCUMENTAIRE : document 2**

1^{ère} mission : facturation des prestations de logistique et impacts en matière de TVA (document 2)

1.1. En utilisant le modèle de tableau ci-dessous :

- Qualifier chacune des opérations présentées dans le document 2 ;
- Déterminer le traitement fiscal applicable pour chacune d'elles en matière de TVA ;
- Calculer le montant de la TVA dû au titre du mois de septembre 2019.

Nature de l'opération	Qualification fiscale de l'opération	Analyse fiscale (Règle de droit + Application en l'espèce)	TVA Déductible En euro	TVA Exigible En euro
Ventes de pains, pâtisseries et tablettes de chocolat noir.	Livraison en France de biens au taux de 5.5 %.	Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA interviennent à la même date, c'est-à-dire au moment du transfert de propriété. En l'espèce : Par hypothèse, nous supposons que la livraison correspond à la facturation soit en septembre. La TVA est collectée : $3\,000\,000 * 5,5\% = 165\,000$		165 000
Ventes de sandwiches et salades.	Livraison de biens en France au taux de 10 %.	Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA interviennent à la même date, c'est-à-dire au moment du transfert de propriété. En l'espèce : Par hypothèse, nous supposons que la livraison correspond à la facturation soit en septembre. La TVA est collectée : $1\,000\,000 * 10\% = 100\,000$		100 000
Encaissement sur des prestations logistiques.	Prestations de services en France.	L'exigibilité intervient à chaque fin de période, ou suivant les modalités du débit si option exercée, et dès les encaissements d'acompte ou du prix de la prestation s'ils précèdent la facturation. Ces encaissements doivent faire l'objet de facturation sur laquelle le montant HT doit être apparent. Quelle que soit la dénomination indiquée sur la facture (avance, acompte, solde, etc.) et quel que soit le libellé justifiant l'appel de fonds (achat de fournitures, emploi de sous-traitants, déplacements, etc.) à la condition que le document se réfère expressément à la prestation considérée. En l'espèce : La société n'a pas opté pour les débits, le régime de droit commun s'applique.		40 000

		<p>En principe, un règlement est TTC donc : $(240\ 000/1,2) * 20\ \% = 40\ 000$</p> <p><i>(Une réponse avec 240 000 considérés comme HT sera acceptée. Le candidat devra bien stipuler si le montant est HT ou TTC dans son raisonnement. Dans ce cas, la TVA sera de $240\ 000 * 20\ \% = 48\ 000$)</i></p>		
Fournisseurs situés en France.	Achats de matières premières en France. (Livraison de biens).	<p>La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération. La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe, ou se livre à lui-même, est déductible à proportion de son coefficient de déduction. Toute déduction doit être justifiée par une facture régulièrement établie et détenue par l'entreprise. La période de déduction de la TVA correspond à celle au cours de laquelle l'impôt est devenu exigible chez le fournisseur.</p> <p>En l'espèce : La livraison a eu lieu en septembre. Le coefficient de déduction sur cet achat est de 1. L'ensemble des conditions de déductions sont supposées acquises. $1\ 000\ 000 * 5,5\ \% = 55\ 000$</p>	55 000	
Fournisseurs situés en UE.	Acquisition intracommunautaire de matières premières.	<p>Le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens meubles corporels est réputé se situer en France lorsque les biens se trouvent en France au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. La base d'imposition est le total de la contrepartie reçue ou attendue par le fournisseur qui effectue de son côté une livraison intracommunautaire.</p> <p>L'exigibilité intervient le 15 du mois suivant celui du fait générateur ou à la date de la facturation si elle intervient avant cette date butoir (il ne doit pas s'agir d'une simple facture d'acompte). Il s'agit donc d'une exception, aux règles d'exigibilité applicables aux livraisons en France dans la mesure où, pour celles-ci, fait générateur et exigibilité sont confondus. C'est l'acquéreur du bien qui liquide et déclare la TVA par autoliquidation. Dans la mesure où l'exigibilité est intervenue, le droit à déduction s'exerce dans les conditions de droit commun (seulement après réception de la facture globale) et en fonction de l'utilisation du</p>	5 500	5 500

		<p>bien dans l'entreprise (application des coefficients de déduction).</p> <p>La livraison intracommunautaire est exonérée de TVA si l'acquéreur a fourni son numéro d'identification à la TVA. Ce numéro figure en principe sur la facture qui sera établie par l'entreprise vendeuse.</p> <p>En contrepartie de cette exonération, le bien supportera la TVA du pays d'arrivée en fonction de la réglementation locale de cette taxe.</p> <p>En l'espèce : Le numéro IC a été communiqué aux fournisseurs aux fournisseurs situés en UE. La facture accompagne la livraison. Il y a autoliquidation de TVA. $100\,000 * 5,5\% = 5\,500$</p>		
Fournisseurs situés hors de l'UE.	Importation de matières premières.	<p>La marchandise mise à la consommation sur le territoire français passe obligatoirement par le service des douanes qui établit et perçoit la TVA.</p> <p>La base est représentée par la « valeur en douane ». En règle générale cette valeur repose sur le prix facturé, mais peut faire l'objet de réajustement.</p> <p>La base comprend tout impôt hors la TVA elle-même (droits de douane, droits d'accises, taxes parafiscales). Elle comprend aussi les frais accessoires intervenant jusqu'au premier lieu de destination en France.</p> <p>La TVA est exigible (et donc déductible pour l'entreprise qui importe le bien) au moment de la perception par le service compétent des douanes françaises.</p> <p>En l'espèce : Le dédouanement a lieu le 04/09/2019. $200\,000 * 5,5\% = 11\,000$</p>	11 000	
Facture mensuelle d'intervention de la société de maintenance des fours de cuisson.	Achat de prestation de service en France auprès d'un assujetti.	<p>La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.</p> <p>La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe, ou se livre à lui-même, est déductible à proportion de son coefficient de déduction.</p> <p>Toute déduction doit être justifiée par une facture régulièrement établie et détenue par l'entreprise.</p> <p>La période de déduction de la TVA</p>	600	

		<p>correspond à celle au cours de laquelle l'impôt est devenu exigible chez le fournisseur.</p> <p>L'exigibilité intervient à chaque fin de période, ou suivant les modalités du débit si option exercée, et dès les encaissements d'acompte ou du prix de la prestation s'ils précèdent la facturation. Ces encaissements doivent faire l'objet de facturation sur laquelle le montant HT doit être apparent.</p> <p>Quelle que soit la dénomination indiquée sur la facture (avance, acompte, solde, etc.) et quel que soit le libellé justifiant l'appel de fonds (achat de fournitures, emploi de sous-traitants, déplacements, etc.) à la condition que le document se réfère expressément à la prestation considérée.</p> <p>En l'espèce : La société fournisseur n'a pas opté pour les débits, le régime de droit commun s'applique. Le règlement intervient en septembre 2019. TVA déductible : 600</p>		
<p>Mensualité de crédit-bail sur le véhicule de fonction Peugeot 3008 de monsieur Gérard Lauster (carte grise VP n° 3256).</p>	<p>Location d'un véhicule de Transport de personne en crédit-bail. (Prestation de Services)</p>	<p>La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.</p> <p>La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe, ou se livre à lui-même, est déductible à proportion de son coefficient de déduction.</p> <p>La formule globale est la suivante : coefficient de déduction = C-Assujettissement. * C-Taxation * C-Admission.</p> <p>Le véhicule de transport de personne fait l'objet d'exclusion de droit à déduction. Le coefficient d'admission est de 0.</p> <p>En l'espèce : Le coefficient de déduction est de 0. Pas de TVA déductible.</p>		
<p>Facture de Maître Delet, avocat de la SA Lauster</p>	<p>Prestation de Service en France par un assujetti.</p>	<p>La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.</p> <p>La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe, ou se livre à lui-</p>	200	

		<p>même, est déductible à proportion de son coefficient de déduction.</p> <p>Toute déduction doit être justifiée par une facture régulièrement établie et détenue par l'entreprise.</p> <p>La période de déduction de la TVA correspond à celle au cours de laquelle l'impôt est devenu exigible chez le fournisseur.</p> <p>L'exigibilité intervient à chaque fin de période, ou suivant les modalités du débit si option exercée, et dès les encaissements d'acompte ou du prix de la prestation s'ils précèdent la facturation. Ces encaissements doivent faire l'objet de facturation sur laquelle le montant HT doit être apparent.</p> <p>Quelle que soit la dénomination indiquée sur la facture (avance, acompte, solde, etc.) et quel que soit le libellé justifiant l'appel de fonds (achat de fournitures, emploi de sous-traitants, déplacements, etc.) à la condition que le document se réfère expressément à la prestation considérée.</p> <p>En l'espèce : La société fournisseur a opté pour les débits. Le règlement intervient en octobre 2019. TVA déductible est déductible à la facturation en septembre 2019 : 200.</p>		
TOTAL		TVA À DÉCAISSER : 238 200 €	72 300	310 500

1.2. Argumenter de l'intérêt ou non de souscrire à l'option d'après les débits pour la SA Lauster compte tenu de l'impact financier.

Avantages de l'option

Pour le fournisseur : les dates d'exigibilité des livraisons de biens et des prestations de services sont identiques, ce qui simplifie les obligations administratives et comptables.

Pour le client : l'option permet de déduire la TVA plus rapidement, dès la date de facture, sans attendre le règlement.

Inconvénient de l'option

Pour le fournisseur, du point de vue de la trésorerie, la TVA sur les encaissements est préférable puisqu'elle conduit à ne collecter la TVA qu'au moment de l'encaissement (et à la reverser le mois suivant au Trésor public). L'option d'après les débits conduit à collecter la TVA dès la facturation d'où une avance de trésorerie entre le mois de la facture et le mois de l'encaissement.

En l'espèce :

La société a pour seule activité la prestation de logistique qui représente environ 7 % de l'activité mensuelle.

La mise en place d'une facturation hebdomadaire avec un délai de paiement à 15 jours implique que le délai entre la facturation et le règlement est faible.

Les inconvénients précédemment cités sont de fait amoindris.

Pour des soucis de simplification et du faible impact en termes de trésorerie, nous recommandons d'opter sur les débits.

2^{ème} mission : opération relative à la cession d'un local commercial.

1.3. Analyser les conséquences de la cession de ce local commercial en matière de TVA et de droits d'enregistrement en fonction du régime choisi par le cédant et par le cessionnaire.

Est considéré comme immeuble neuf un immeuble achevé depuis moins de 5 ans, quel que soit le nombre de cessions intervenues dans ce délai de cinq ans (art. 257-I-2-1^o du CGI).

La notion d'immeuble englobe :

- La construction nouvelle,
- Ou la surélévation d'un immeuble ancien,
- Ou la remise en État d'un immeuble existant.

Le dépassement de ce délai de cinq ans après l'achèvement de l'immeuble fait perdre au bien sa qualification d'immeuble neuf.

Le régime décline trois situations possibles, dépendant de la forme de la cession, de la qualité de l'opérateur et enfin de la nature du bien cédé :

- Imposition à la TVA de plein droit,
- Ou exonération de TVA, mais avec possibilité d'option,
- Ou enfin, opérations considérées comme hors du champ d'application de la TVA.

- ⇒ Les terrains à bâtir et les immeubles neufs sont soumis de plein droit à la TVA immobilière.
- ⇒ Les terrains « non à bâtir », les immeubles n'ayant plus qualité d'immeuble neuf sont exonérés de TVA, mais ouvrent droit à option si le cédant est un assujetti agissant en tant que tel.

Biens concernés par la cession	Cédant assujetti agissant en tant que tel	Autres cédants (personnes privées ou assujettis agissant dans le cadre de son patrimoine personnel)
1-Terrain à bâtir	Imposition de droit	Hors du champ d'application de la TVA immobilière (exception : voir encadré ci-après)
2-Immeuble neuf		
3-Droits sur (1) et/ou sur (2) (sauf droits locatifs)		
4-Terrain non à bâtir	Exonération de principe, mais possibilité d'option à la TVA pour le cédant	
5-Immeuble non neuf		
6-Droits sur (4) et/ou sur (5) (sauf droits locatifs)		

Régime de droit commun lorsque la cession n'est pas soumise à la TVA :

La déduction de la TVA grevant une immobilisation est pratiquée dès la délivrance du bien, quelle qu'en soit la nature.

Néanmoins, l'acquisition du bien a pour contrepartie l'utilisation durable dans l'entreprise, il en résulte que cette TVA, une fois déduite, est susceptible de régularisation pendant un certain temps.

La période de régularisation potentielle est fixée sur un mode forfaitaire à :
20 ans pour un bien immeuble (10 s'il a été acquis avant le 1er janvier 1996).

L'année d'acquisition entre dans le calcul du délai de régularisation et compte pour 1 quelle que soit la date de l'acquisition dans l'année.

Les régularisations dites « globales » qui prennent en compte une modification des conditions d'utilisation du bien, pour la durée restant à courir dans la période de régularisation.

En cas de régularisation lors du changement de propriétaire du bien immobilisé et lorsque la cession ou apport est non soumis à la TVA sur le prix total en présence d'une déduction initiale, il convient d'effectuer un reversement de TVA :

$$\text{Reversement} = [TVA_{\text{initiale}} \times (0 - \text{Coef réf})] \times \frac{\text{Nombre d'années restant à courir}}{\text{Nombre d'années de la période de régularisation}}$$

Régime optionnel lorsque la cession est soumise à la TVA sur option :

La cession sera soumise à un taux de droit commun de 20 %.

La TVA initialement déduite n'est pas remise en cause par une régularisation globale.

Droit de mutation :

L'application de la TVA immobilière ne supprime pas totalement la perception de droits d'enregistrement par l'État, sous la forme de droits de mutation. Mais elle réduit sensiblement les perceptions en cette matière dans certaines conditions.

En matière de droits d'enregistrement, c'est l'acheteur du bien qui est redevable de l'impôt.

Bien acquis	Acheteur assujetti à la TVA	Acheteur non assujetti à la TVA
Terrain non à bâtir	Droits de mutation au taux plein : 5,09 % jusqu'au 28/02/2014, variable jusqu'à 5,81 % jusqu'au 29/02/2016 suivant les départements. Si engagement de revendre par l'acheteur : taxation réduite à 0,715 %.	Droits de mutation au taux plein : 5,09 % jusqu'au 28/02/2014, variable jusqu'à 5,81 % ensuite suivant les départements.
Terrain à bâtir	Droits de mutation au taux plein si aucun engagement n'est pris par l'acheteur, au taux de 0,715 % si engagement de revendre, et exonération si engagement de construire.	Droits de mutation au taux plein si aucune option ou si option TVA avec taxation à la marge, ou à 0,715 % si cédant taxé à la TVA sur le prix total.
Immeuble neuf	Droits de mutation réduits à 0,715 % pour l'acheteur, accompagnant la TVA immobilière sur le prix total pour le cédant.	
Immeuble non neuf	Droits de mutation au taux plein, sauf si option TVA sur le prix total par le vendeur et engagement de revendre par l'acheteur : 0,715 %.	Droits de mutation au taux plein.

En l'espèce pour le vendeur :

Droit commun TVA :

Le bien cédé est un immeuble non neuf (+ de 5 ans) figurant à l'actif de la société SA Lauster.

La cession n'est pas soumise à la TVA et intervient dans le délai de régularisation de 20 ans.

Le calcul du reversement de TVA est de :

Année d'acquisition : 2012

Année de cession : 2019
Soit 8 années de détention.

$100\,000 * 20\% * (0-1) * (20-8)/20 = -12\,000\text{ €}$
Soit un reversement de 12 000 € à régler par le cessionnaire.

Option TVA :

Le bien cédé est un immeuble non neuf (+ de 5 ans) figurant à l'actif de la société SA Lauster.
La cession est soumise sur option à la TVA en décembre 2019 à un cabinet d'infirmière.
La TVA collectée sur cette cession est de :
 $200\,000 * 20\% = 40\,000\text{ €}$ (TVA non déductible pour le cabinet d'infirmière du fait de l'activité).

En l'espèce pour l'acheteur :

La TVA ne sera pas déductible s'il y a option pour la TVA et viendra en sus du prix à payer.

Droit de mutations :

Les droits de mutations (5 % dans l'énoncé) sont dus par le cabinet d'infirmière, quel que soit le cas :
 $200\,000 * 5\% = 10\,000\text{ €}$.

Le taux réduit peut s'appliquer sous certaines conditions.

DOSSIER 2 – TITRES DE PARTICIPATION ET PROCÉDURE DE RESCRIPT (7 POINTS)
BASE DOCUMENTAIRE : documents 3, 4 et 5

1^{ère} mission : cession et dépréciation des titres de participation (document 3).**2.1. Calculer et qualifier le résultat de cession de ces titres.**

La SA Lauster est une société soumise à l'impôt sur les sociétés.

Les Titres ouvrant droit au régime des plus et moins-values à long terme sont les titres de participation ($\geq 5\%$ des droits de vote) :

- Les titres acquis pour exercer une influence sur la société émettrice. Ces titres sont enregistrés aux comptes 261 (titres de participation) et 266 (autres formes de participation) pour leur valeur d'acquisition. Dans ce cas, la possession des titres est envisagée dans un profil de durée.
- Les titres acquis par voie d'Offre Publique d'Achat (OPA) ou Offre Publique d'Échange (OPE) lorsque l'opération concerne au moins 10 % du capital social.

Le calcul de la valeur de la plus ou moins-value doit intégrer les frais d'acquisition non encore déduits si la cession intervient moins de 5 ans après l'acquisition des titres : ces frais non encore amortis augmentent le prix de revient des titres.

La valeur d'acquisition des titres est obtenue par application de la règle PEPS.

La nature de la plus ou moins-value dépend de la durée de détention du titre :

- PVCT si détention sur une durée inférieure à 2 ans, et dans ce cas, maintien de la plus-value dans le résultat imposable au taux normal de l'IS.
- PVLV si détention sur une durée égale ou supérieure à 2 ans, et dans ce cas, imposition à un taux zéro de 88 % de la plus-value, les 12 % restant étant maintenu dans le résultat imposable au taux de droit commun, comme compensant les frais et charges liés à ces titres qui ont été déduits par ailleurs.

Si la cession du titre dégage une moins-value alors qu'il existe une relation de dépendance (détention majoritaire directe ou indirecte ou bien contrôle majoritaire par un même tiers) entre l'entreprise cédante et le cessionnaire, la MVCT déduite ne peut s'imputer sur le résultat fiscal de la cédante, mais

est reportée jusqu'à la rupture des liens de dépendance, ou à la cession dans les 2 ans de la première opération des titres à une entreprise non liée.

En l'espèce :

Les titres sont bien des titres de participation classés comme tels (261) dans une société à l'IS.

Selon la méthode PEPS

Lot	Date d'achat Date de cession	Calcul et qualification
1 - 1300 titres	1 ^{er} mars 2011 30 juin 2019 ⇒ + 2 ans	$1\ 300 * (200 - 100) = 130\ 000\ €$ Il s'agit d'une +V à Long Terme.
2- 200 titres	1 ^{er} juillet 2017 30 juin 2019 ⇒ - 2 ans	$200 * (200 - 150) = 10\ 000\ €$ Il s'agit d'une +V à Court Terme.

2.2. Analyser les traitements fiscaux induits par cette cession.

La nature de la plus ou moins-value dépend de la durée de détention du titre :

- PVCT si détention sur une durée inférieure à 2 ans, et dans ce cas, maintien de la plus-value dans le résultat imposable au taux normal de l'IS.
- PVLT si détention sur une durée égale ou supérieure à 2 ans, et dans ce cas, imposition à un taux zéro de 88 % de la plus-value, les 12 % restant étant maintenu dans le résultat imposable au taux de droit commun, comme compensant les frais et charges liés à ces titres qui ont été déduits par ailleurs.

Si la cession du titre dégage une moins-value alors qu'il existe une relation de dépendance (détention majoritaire directe ou indirecte ou bien contrôle majoritaire par un même tiers) entre l'entreprise cédante et la cessionnaire, la MVCT déagée ne peut s'imputer sur le résultat fiscal de la cédante, mais est reportée jusqu'à la rupture des liens de dépendance, ou à la cession dans les 2 ans de la première opération des titres à une entreprise non liée.

En l'espèce :

La +V à CT intègre en totalité le résultat de la société en produit financier soit 10 000 €.

La V+ à LT est exonérée à 100 % ce qui implique une déduction extra-comptable de 130 000 €. Une quote-part de frais et charge de 12 % doit être réintégrée dans le résultat :
 $130\ 000 * 12\ \% = 15\ 600\ €$.

2.3. Conseiller Gérard Lauster sur l'opportunité de reporter de quelques jours la date de cession de ces titres en prenant soin d'argumenter votre réponse.

Selon les mêmes règles exposées, en repoussant de quelques jours la cession sur le second lot de titres, cette +V sera considérée comme à LT fiscalement (car + 2 ans après le 1er juillet 2019).

Ainsi, les 10 000 € seront exonérés d'imposition à hauteur de 100 % moyennant une réintégration de QP de frais et charge de 12 % soit : 1 200 €.

En repoussant de quelques jours, une économie de $(10\ 000 - 1\ 200) = 8\ 800$ € sera réalisée sur la base imposable.

2.4. Calculer le montant de la dépréciation sur les titres de participation de la filiale du 5^{ème} arrondissement et exposer le traitement fiscal applicable.

L'évaluation des titres doit être effectuée à chaque fin d'exercice et ne doit pas s'arrêter à la variation de la valeur boursière, mais doit reposer sur l'évaluation de la valeur d'utilité pour la société détentrice :

- Méthode d'évaluation par comparaison.
- Ou méthode mathématique.
- Ou encore méthode de capitalisation des bénéfices.

Si une dépréciation du titre est constatée, le comptable constate une provision pour dépréciation. Lorsque le titre entre dans la catégorie régime de taux zéro de PVLT, la constatation de la provision pour dépréciation (moins-value à long terme) n'est pas déductible fiscalement et sa reprise, corrélativement, n'est pas imposable.

Lorsqu'il existe des plus-values à long terme de même nature, une compensation doit être effectuée.

En l'espèce :

Les titres analysés ont + 2 ans au 31/12/2019 et répondent à la définition des titres de participation classés comme tels (261) :

$2000 * (160 - 150) = 20\ 000$ € de perte de valeur au 31/12/2019.

Dépréciation antérieure : aucune

Montant de la dotation aux Dépréciations au 31/12/2019 : 20 000 €

Sans compensation : réintégration extra-comptable.

Plus-value à Long Terme de même nature présente : 130 000 €

Compensation : $130\ 000 - 20\ 000 = 110\ 000$ € à déduire extra-comptablement.

2^{ème} mission : procédure de rescrit (documents 4 et 5).

2.5. Justifier l'intérêt pour la SA Lauster de recourir à une procédure de rescrit fiscal.

Le rescrit fiscal (ou procédure de consultation préalable de l'administration) est une procédure qui permet à un contribuable de consulter l'administration sur les conséquences fiscales d'une situation de fait (LPF, art. L 80B).

L'administration est engagée par sa réponse à la question posée par le contribuable. Le rescrit protège le contribuable de tout rehaussement des impositions antérieures qui s'appuierait sur une remise en cause de la position prise par l'administration tant que celle-ci ne l'a pas rapportée (LPF, art. L 80A).

Il existe le rescrit à postériori et à priori :

-à postériori :

Le contribuable peut opposer à l'administration ses **prises de position formelles antérieures**, sur l'appréciation de situations de fait au regard d'un texte fiscal. De portée générale, cette disposition est applicable à « tous les impôts, droits et taxes assis et recouvrés en vertu des dispositions du code général des impôts » ; en revanche les taxes parafiscales sont exclues.

-à priori :

Dans certaines situations, et pour pouvoir se prévaloir des dispositions de certains textes fiscaux, un **accord préalable** de l'Administration est nécessaire.

Le délai de réponse est de trois mois sauf pour le « rescrit abus de droit » où l'administration dispose d'un délai de six mois.

En tout état de cause, une absence de réponse de l'administration vaut acceptation tacite de sa part.

En l'espèce :

Un rescrit pourrait sécuriser la SA Lauster sur une question fiscale.

2.6. Rédiger la « présentation de la situation de fait » qui justifie le rescrit fiscal (point 2 du document 5).

La SA Lauster produit et commercialise depuis des années des tablettes de chocolat noir 85 % de cacao. Au regard de l'article 278-0, A1° -b du CGI, ces produits sont soumis au taux normal de TVA.

La société souhaite étendre sa gamme de produit vendu : « Ballotin » de chocolats blancs, au lait, pralinés, noirs...

Au regard de l'article 278-0, A1° -b du CGI :

- « - l'ensemble des produits de chocolat relevant de la catégorie "chocolat" visée au point 3 du A de l'annexe I au décret 76-692 du 13-7-1976 modifié, quelle que soit leur présentation (tablettes, bâtons, vermicelles, flocons, moulages de sujets ou d'objets composés de "chocolat") ;
- les produits de chocolat relevant de la catégorie "chocolat de ménage au lait" visée au point 5 du A de ladite annexe, compte tenu de leur mode traditionnel de conditionnement ; »

Et,

« Relèvent du taux normal les produits de chocolat relevant des catégories visées aux points 4 ("chocolat au lait"), 6 ("chocolat blanc"), 7 ("chocolat fourré"), 8 ("chocolate a la taza") et 9 ("chocolate familiar a la taza") du A de l'annexe I au décret 76-692 du 13-7-1976 modifié, ainsi que tous les produits composés contenant du chocolat ou du cacao autres que ceux énumérés ci-dessus. »

La SA Lauster souhaite connaître le taux d'imposition à la TVA auquel soumettre ce nouveau produit. Dans son analyse, la SA Lauster pense pouvoir appliquer le taux réduit de TVA dans la mesure où les ballotins constituent « un ensemble de produits de chocolats relevant de la catégorie chocolat ».

2.7. Rédiger la « question posée » relative au point 4 du document 5.

Nota : vous n'avez pas à restituer l'imprimé complété.

Le taux réduit de TVA au regard de l'article 278-0, A1° -b du CGI peut-il s'appliquer sur la vente de produit « ballotin » de chocolats blancs, au lait, pralinés, noir de la SA Lauster ?

DOSSIER 3 – FISCALITÉ PERSONNELLE (3 POINTS)

Mission : constatant vos compétences en matière fiscale, monsieur Gérard LAUSTER vous sollicite afin de produire un document de présentation relative à ces questions de fiscalité le concernant à titre personnel.

Les deux thèmes proposés dans l'énoncé sont traités dans cette correction.

Attention vous ne traiterez qu'un seul des deux thèmes.

Thème 1 - Rédiger un document de présentation (15-20 lignes) relatif à l'IFI (champ d'application, base imposable, modalités d'imposition...)

Le CGI définit le fait générateur de l'IFI comme la propriété au 1er janvier de l'année d'imposition :
-D'un patrimoine immobilier total supérieur à 1 300 000 € s'il s'agit d'une personne physique domiciliée en France.

-Ou de même valeur pour des biens détenus uniquement en France, s'il s'agit une personne non domiciliée en France.

L'impôt est déclaré et acquitté en N, calculé sur le patrimoine détenu au 1er janvier N.

Personnes imposables :

C'est à travers le foyer fiscal dont elles dépendent que les personnes physiques sont imposables à l'IFI. La définition de ce groupe familial suit les principales règles applicables en matière de foyer fiscal en matière d'impôt sur le revenu, mais avec toutefois deux particularités :

-En élargissant l'imposition commune à la notion de « concubinage notoire » qui n'est pas retenue en matière d'Impôt sur le Revenu (en IR il y a deux déclarations séparées dans ce cas).

-En ne retenant pas le patrimoine des enfants majeurs même s'ils sont rattachés au foyer fiscal.

Règle de territorialité :

-Personnes domiciliées en France : Domicile établi en France de plus de cinq ans :

Quelle que soit leur nationalité, les personnes domiciliées en France depuis plus de 5 ans, au sens de l'article 4-B du CGI, entrent dans le champ d'application de l'IFI à raison de l'ensemble de leur patrimoine immobilier, tant pour la partie située en France que pour celle située à l'étranger.

Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A :

-Les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal.

-Celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariées ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire.

-Celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

-Domicile nouvellement établi en France : jusqu'à cinq ans

Dans ce nouvel impôt comme en ISF autrefois, les personnes étrangères arrivées récemment en France ne sont imposables que sur la partie de leur patrimoine situé en France (immeubles ou fractions des parts représentatives d'immeubles), à la condition qu'elles n'aient pas été domiciliées en France au cours des cinq années avant l'établissement de leur domicile fiscal en France.

L'imposition s'élargira au patrimoine total lors de l'établissement de l'IFI de la sixième année suivante celle de l'établissement du domicile fiscal en France.

-Personnes non domiciliées en France

Toutes les personnes non visées au paragraphe « Personnes domiciliées en France » ci-dessus ne sont imposées à l'IFI que sur les biens détenus et situés en France ou dans les DOM.

Biens taxables : principe

Tous les biens immeubles appartenant à l'un des membres du foyer fiscal défini ci-dessus au 1er janvier de l'imposition sont susceptibles d'entrer dans l'assiette imposable.

Sont considérés comme biens immeubles :

-Les biens et droits immobiliers détenus directement par les membres du foyer fiscal (titulaires ou personnes à charge).

-Les biens détenus indirectement par le foyer fiscal : biens détenus par des sociétés, et même au sens le plus large du terme par des « organismes », dans lesquelles les membres du foyer fiscal détiennent une participation.

La valeur brute retenue est la valeur vénale au 1er janvier évaluée suivant les règles de droit de succession, avec cependant quelques particularités. La valeur vénale représente la valeur d'un bien à un moment précis, compte tenu à la fois des caractéristiques du bien et des conditions du marché.

La valeur vénale de la résidence principale d'imposition est réduite d'un abattement de 30 % si celle-ci est occupée au 1er janvier de l'année d'imposition :

- Par le contribuable.

- Ou par le conjoint survivant avec droit temporaire au logement.

Les biens professionnels bénéficient d'exonération totale ou partielle selon les cas.

La prise en compte des dettes en diminution de l'actif brut imposable est possible si ces dettes répondent à un certain nombre de conditions générales.

De plus, la définition des dettes déductibles est plus étroite en IFI qu'elle ne l'était en matière d'ISF.

Le tarif applicable est progressif, il s'applique à la base nette taxable si elle dépasse le seuil des 1 300 000 €.

Pour éviter un effet de seuil trop brutal, un dispositif avec effet dégressif est mis en place de façon identique à ce qui existait dans l'ancien ISF.

Pour éviter un effet de seuil trop brutal, un dispositif avec effet dégressif est mis en place de façon identique à ce qui existait dans l'ancien ISF.

Lorsque le montant net imposable est inférieur à 1 400 000 €, une formule de décote est applicable.

Personnes domiciliées en France :

Dans ce cas il n'y a pas de document propre : c'est la déclaration d'impôt sur le revenu qui sert de support à la déclaration de l'IFI, ou plus exactement une annexe à la déclaration 2042 baptisée 2042 – IFI.

Thème 2 - Rédiger un document de présentation (15-20 lignes) relatif au prélèvement à la source sur les traitements et salaires (principe général, modalités d'application, régularisations...)

En s'appuyant sur les revenus perçus au cours de l'année même et en incorporant au système diverses possibilités d'ajustement au profit du contribuable, le dispositif lisse au maximum la charge de l'impôt pour être un impôt contemporain. De plus, le recouvrement de l'impôt est confié à un tiers (l'employeur) chaque fois qu'il en existe un. Ce recouvrement est calculé à partir des déclarations sociales nominatives.

Le prélèvement à la source comporte deux composantes, dont la Retenue à la source.

La retenue à la source concerne :

- Les traitements et salaires.
- Les pensions et retraites.

Dans cette catégorie c'est un tiers qui assure la retenue (employeur privé, État, ou caisse de retraite), à l'exception, pour 2019 seulement, des particuliers employeurs (établissement d'un acompte payé par les salariés les 15/09, 15/10, 15/11 et 15/12/2019).

Taux d'imposition sur lequel s'effectuent les prélèvements :

- 1)
- 2) -Principe de l'établissement d'un taux de recouvrement

Ce taux résulte du taux moyen d'imposition des revenus concernés par le PAS, sur la dernière déclaration de revenus déposée.

Calcul du taux de prélèvement (arrondi à la décimale la plus proche) suivant le quotient :

$$\text{taux} = \frac{\text{Impôt sur le revenu afférent aux revenus soumis au PAS}}{\text{Total des revenus soumis au prélèvement}}$$

Antérieurement à ce calcul, le numérateur de cette fraction est obtenu en multipliant :

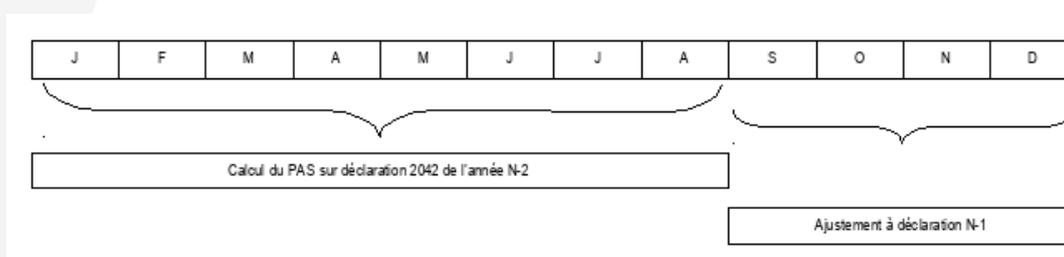
L'impôt sur le revenu AVANT imputation des réductions et crédits d'impôts.

Par le rapport : revenus soumis au prélèvement/total des revenus du foyer.

Dans certaines conditions le taux applicable peut être un taux nul (contribuables non imposables).

Le PAS repose sur les chiffres tirés de la dernière déclaration déposée. En janvier d'une année N, le taux est donc issu de la déclaration N-2, déposée et traitée au cours de l'année N-1.

Mais à partir du mois de septembre, la DGFIP dispose des données de la déclaration des revenus N-1 et en tirer un taux actualisé qu'elle est en mesure de transmettre aux tiers. :



- a) -Taux non personnalisé

Un barème progressif à 20 tranches affectées chacune d'un taux forfaitaire progressif est mis en place pour répondre à deux situations :

- Absence de taux de référence (primo déclarant, échec de la transmission du taux normal, salariés à changement d'employeurs multiples sous contrats courts).
- Volonté de ne pas communiquer le taux réel du foyer fiscal à son employeur. Dans ce cas le foyer fiscal devra verser (paiement dématérialisé) si nécessaire un montant d'impôt complémentaire à la fin du mois suivant celui de chaque mois de perception de salaire.

- b) -Taux individualisé

Dans un foyer fiscal à imposition commune :

- Le taux de droit commun du PAS est un taux global, applicable à tous les membres du foyer fiscal percevant des revenus soumis au PAS, quel que soit le niveau de rémunération de leurs activités respectives. Ceci entraîne une réelle disparité de prélèvement en cas de niveaux de revenus très différents entre les conjoints.
- Mais l'application de calcul de l'impôt génère alors un calcul de taux personnalisés en fonction des spécificités des revenus de chaque membre du foyer fiscal (prise en compte des revenus personnels de chacun + $\frac{1}{2}$ des revenus communs + $\frac{1}{2}$ des charges et abattements + $\frac{1}{2}$ du quotient).

3) Incidences des réductions d'impôt et des crédits d'impôt

La formule de calcul du taux de PAS fait abstraction des réductions et crédits d'impôt. L'impôt prélevé en N peut donc être supérieur à l'impôt finalement dû en N + 1. Dans cette hypothèse, la différence est restituée en N + 1.

Les contribuables concernés font donc « l'avance » de l'impôt. En vue d'atténuer cet inconvénient, l'article 1665 bis du CGI prévoit le versement d'acomptes, selon les modalités suivantes :

Avant le 1^o mars de l'année de la liquidation de l'impôt afférent aux revenus de l'année précédente, les contribuables perçoivent un acompte sur le montant de certains avantages fiscaux.