



Faculté

de droit, de sciences politiques et de gestion

Université de Strasbourg

ANNÉE D'ÉTUDES Examen d'accès au CRFPAMATIÈRE Droit fiscalSESSION DE septembre

2025

NOTE	APPRÉCIATION DU CORRECTEUR
<u>12</u> / 20	

Première consultation

La SAS ElecTransfo, une SAS soumise au régime normal de la TVA a réalisé diverses opérations en lien avec le mois de septembre et souhaite déterminer les conséquences d'un point de vue de l'imposition à la TVA.

Il convient à ce titre de déterminer le traitement fiscal propre applicable à chaque opération (I) avant de déterminer le montant imposable au titre du mois de septembre (II).

I) des opérations imposables.

A) d'ordinateur

La question est celle de déterminer si le fait d'offrir un ordinateur acquis par la société à un proche, par lequel la TVA a été déduite, conduit à une imposition au titre de la TVA.

Si aux termes de l'article 256 I du Code général des impôts (CGI), seules sont soumises à la TVA, les livraisons de biens et les prestations effectuées à titre onéreux effectuées par un assujetti agissant en tant que tel, l'article 257 II, 1, 1^o du CGI prévoit que sont également soumis à la TVA, les prélèvements effectués par un assujetti d'un bien de son entreprise par des

besoins privés, lorsque ce bien a accessé droit à déduction complète ou partielle de la TVA. Une telle hypothèse constitue une liaison de bien à soi-même.

En l'espèce, Monsieur Rapel rachète effrui en ordinateur, acquis 1200 € TTC par son entreprise, à son fils. Une telle opération n'est pas réalisée à titre onéreux et n'entre pas dans le champ de la TVA en principe. Toutefois, puisque le bien a accessé droit à déduction lors de son achat et qu'il fait l'objet d'un prélèvement par des besoins, cette opération sera imposable au titre de la liaison de biens à soi-même.

Ainsi, cette opération sera soumise à la TVA au titre de la liaison de bien à soi-même.

B) d'indemnité d'assurance

Suite à un incendie, la société a perçu une indemnité d'assurance d'un montant de 100 000 €.

d'ici est celui de déterminer si cette indemnité est imposable au titre de la TVA.

Aux termes de l'article 256-I du CGI, seules sont imposables les liaisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux réalisées par un assujéti agissant en tant que tel. Or s'agissant des indemnités, la doctrine impose, afin qu'elles soient soumises à la TVA, que les indemnités soient perçues en contrepartie d'une prestation de services individualisée rendue à celui qui la verse (BOI-TVA-BASE-10-10-50). À cet égard la jurisprudence considère que les indemnités d'assurance liées à la survenance d'un dommage ne sont pas soumises à la TVA et ce, de manière constante.

En l'espèce, la société a perçu une indemnité d'assurance au titre de la destruction d'une machine industrielle. La société n'a donc effectué aucune prestation de service en contrepartie d'une telle indemnité.

Ainsi, aucune TVA ne sera due au titre de l'indemnité perçue.

C) la facture d'honoraires

la société a reçu une facture d'honoraires sur laquelle est indiquée que son prestataire a opté pour les débits, régularisable le mois suivant.

la question est celle de l'exigibilité et par conséquent de la déductibilité de la TVA pour la société preneuse.

Aux termes de l'article 27-1 du CGI, la taxe est déductible lorsque celle-ci est exigible chez le prestataire. S'agissant des prestations de services, l'article 269-1 du CGI prévoit que la TVA est exigible lors des encaissements de prix. Toutefois, l'article 269-2, c du CGI prévoit également la possibilité d'opter pour les débits de sorte que la TVA soit exigible dès la facturation de la prestation et ainsi déductible, au sens de l'article 27-1, dès ce moment par le preneur.

En l'espèce, la société a reçu une facture HT de 10 000 € auxquels s'ajoute une TVA d'un montant de 2 000 € au titre de prestations de services réalisées au cours du mois de septembre. Cette facture n'est à régler qu'au cours du mois suivant. Toutefois, puisque le prestataire a opté pour les débits, la TVA étant exigible par lui dès la facturation de la prestation, de sorte qu'elle soit déductible dès cet instant, soit au cours du mois de septembre par le preneur.

Ainsi, la déduction de la TVA d'un montant de 2 000 € sera admise par la société au titre de sa déclaration mensuelle de septembre.

D) la livraison de matières premières

la société a reçu au cours du mois de septembre, des matières premières de la part d'un fournisseur établi en Chine. Ces matériaux ont passé la frontière mais la facture n'est à régler qu'au dernier jour du mois d'octobre.

L'enjeu est celui de déterminer la date d'exigibilité et de déductibilité d'une telle opération.

Aux termes de l'article 281 du CGI, les importations de biens sont soumises à la TVA française lorsqu'elles ont lieu en France. Cet article définit l'importation comme l'entrée en France d'un bien originaire ou en provenance d'un État n'appartenant pas à l'Union européenne.

En l'espèce, les matières premières provenant de Chine, pays tiers à l'Union européenne, ont traversé la frontière française.

Ces biens sont donc considérés comme importés.

S'agissant de l'exigibilité et du redevable de la TVA, l'article 283 A du CGI prévoit que le fait générateur et l'exigibilité de la TVA se produisent au moment où le produit est considéré comme importé au sens de l'article 281 du CGI.

En l'espèce, la société a reçu les matières premières au cours du mois de septembre et que celles-ci sont entrées sur le territoire à la même période, la TVA est exigible.

Ainsi, la TVA sur ces biens sera due au titre du mois de septembre.

Enfin, puisque l'article 283, 2 du CGI met en place un mécanisme d'auto-liquidation de la TVA en prévoyant que son redevable est l'acquéreur, celui-ci bénéficie d'un droit à déduction dès ce moment, au titre de l'article 271 du CGI lorsque ces biens sont affectés à l'activité taxable de l'entreprise.

En l'espèce, le destinataire de l'importation étant la société, celle-ci est redevable de la TVA. Or, puisque les matières premières sont affectées à la production de biens objets de son activité économique, elle bénéficie d'un droit à déduction.

titre de mois de septembre.

Ainsi, la société doit auto-liquider la TVA au titre du mois de septembre tout en conservant son droit à déduction.

E) la cession de biens.

En septembre, la société a livré des pièces réalisées à un client français pour un montant de 200 000 € HT. La facture ne doit être réglée qu'au mois d'octobre.

La question est celle de déterminer la date d'exigibilité de la TVA.

Aux termes de l'article 256, I du CGI, sont soumises à la TVA, les livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. Est considéré comme tel, le transfert du pouvoir de disposer de bien corporel comme un propriétaire.

En l'espèce, la livraison de pièces entre dans le champ d'application de la TVA, puisqu'elle est effectuée par la société, assujettie et agissant dans le cadre de son activité.

L'opération étant soumise à la TVA, reste à déterminer sa date d'exigibilité.

À cet égard, l'article 269, I du CGI prévoit que l'exigibilité de la TVA interviendrait lors de la livraison du bien.

En l'espèce, le bien ayant été livré en septembre, la TVA sera exigible au titre de ce mois, bien que la facture soit réglée plus tard.

Ainsi, la TVA sur cette livraison est due au titre du mois de septembre.

F) des opérations internationales

la société a réalisé des opérations de ventes et de prestations de services avec un client établi au Danemark, au cours du mois de septembre.

Aux termes de l'article 262, 1^{er} du CGI, les livraisons de biens exportés au transport par le cessionnaire en dehors de la Communauté européenne, sont exonérées de TVA française. En outre, les prestations de services afférentes à une telle livraison sont également exonérées dès lors qu'elles concourent à la réalisation matérielle de la livraison exonérée (Conseil d'Etat, sect. 15 décembre 2000, SA Polyclad).

En l'espèce, la société a livré des pièces à un client établi au Danemark, pays tiers à l'Union européenne. Une telle livraison est donc exonérée de TVA. S'agissant des prestations de services liées à l'installation des pièces, celle-ci, puisque directement liées à la livraison exonérée, doivent aussi être exonérées.

Ainsi, aucune TVA française ne sera due par la société sur cette opération.

II) Le montant et la déclaration de TVA.

Aux termes de l'article 287, 2^o du CGI les redevables soumis au régime réel normal de TVA doivent souscrire une déclaration mensuelle sur laquelle doivent apparaître les opérations imposables et la TVA déductible. La TVA est exigible chaque mois.

En l'espèce, la société est soumise au régime réel normal et doit souscrire une telle déclaration mensuelle. Il convient de reprendre seulement les opérations imposables et la taxe déductible soit :

- d'achat : $1000 \times 0,20 = 200 \text{ €}$ non-déductible
- des honoraires : 2000 € déductibles
- d'importation : 100000 € déductibles
- $200000 \times 0,20 : 40000 \text{ €}$ exigible

Soit un total de 142 000€ dont 102 000€ de déductibles

La TVA due au titre du mois de septembre sera de 102 000€.

Deuxième consultation.

des époux soumis au régime de la séparation de biens souhaitent évaluer leur revenu imposable au titre de l'année 2024, au titre des différentes catégories de revenus qu'ils perçoivent.

Il conviendrait dans un premier temps de traiter les revenus imposables (I) avant de déterminer les charges déductibles ainsi que l'éventuelle réduction d'impôts (II).

À titre liminaire, il conviendrait de rappeler qu'aux termes de l'article 6 de CGI, les contribuables mariés sont soumis à une imposition commune. En outre, les articles 12 et 13 de CGI prévoient que l'impôt est dû chaque année à raison des revenus perçus au titre de l'année globalisant les bénéfices ou revenus nets issus de chaque catégorie de revenus. Le revenu net de chaque catégorie étant déterminé selon ses règles propres, il conviendrait de traiter distinctement ces différents revenus.

En l'espèce, le couple ^{et vivant ensemble} est marié sous le régime de la séparation de biens, de sorte qu'il soit soumis à une imposition commune. Perçoivent des revenus issus de différentes catégories de revenus, il conviendrait de les traiter distinctement.

I) des revenus imposables

A) des revenus salariés

Monsieur X. est salarié et perçoit à ce titre une rémunération d'un montant de 49 000€.

Aux termes de l'article 79 de CGI, les salaires concourent à la formation du revenu global servant de base d'imposition sur le revenu. À cet égard, l'article 83 de CGI prévoit que doivent être retranchés de ce montant, les frais professionnels engagés, soit au titre d'un forfait de 10% ne pouvant être supérieur à 504 €, soit par leur montant réel, dès lors que le contribuable est en mesure de les justifier précisément. Au titre des frais réels, sont admis en déduction les frais de transport et de déplacement. Ces frais professionnels ne sont toutefois admis en déduction que dans l'hypothèse où ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales.

En l'espèce, Monsieur domaine pensait des revenus salariaux imposables d'un montant de 48 000 €. Or les frais professionnels justifiables sont évalués à 8 000 € de sorte que la déduction forfaitaire de 10% semble moins intéressante que la déduction des frais réellement exposés.

Toutefois, l'article 83 de CGI prévoit que les frais de transport ne sont déductibles que dès lors que la distance parcourue entre le domicile et le lieu de travail n'excède pas 40 km aller. Au-delà, cela présente un caractère anormal, sauf justifications particulières (Censul d'Etat, 13 mai 1997).

En l'espèce, rien n'est indiqué quant à la distance parcourue mais au vu des frais d'hôtel, celle-ci semble supérieure à 40 km aller, de sorte que sans justifications particulières, la déduction de frais de transport au-delà de 40 km ne sera pas admise, rendant le forfait probablement plus intéressant.

Ainsi, l'application au non d'un forfait de 10% dépend du caractère intégralement déductible des frais de transport.

B) des revenus fonciers

Monsieur domaine pensait également des revenus issus de la location rue

Aux termes de l'article 14 du CGI, sont compris dans la catégorie des revenus fonciers, lorsqu'ils ne relèvent pas de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, les revenus des propriétés bâties. Relèvent notamment de cette catégorie, les revenus issus de la location nue d'immeubles. S'agissant du régime d'imposition, l'article 37 du CGI prévoit que de tels revenus peuvent relever du régime du micro, percevant un abattement de 30%, dès lors qu'ils n'excèdent pas 15 000 €. Au delà, seul le régime ^{réel} s'applique et celui-ci admet en déduction, aux termes de l'article 31 du CGI, les frais de travaux d'entretien, les intérêts d'emprunt, ainsi qu'un forfait de gestion de 20 €. Il faut également ajouter que la contribution sociale généralisée est déductible de l'impôt sur le revenu à hauteur de 6,81. Toutefois, n'est pas admis en déduction, le remboursement du capital emprunté; celui-ci n'étant pas admis par l'article 31 du CGI.

En l'espèce, le contribuable gagne 18 000 € au titre de revenus fonciers issus de la location nue d'un immeuble. Dépassant le seuil de 15 000 €, ce revenu ne peut bénéficier du régime du micro. Dès lors, seront admis en déduction les travaux d'entretien pour un montant de 5000 €, les intérêts d'emprunt de 3000 €, les frais de gestion de 20 € et la CSG déductible de 620 euros, à l'exclusion du capital d'emprunt. Soit un revenu foncier imposable de $18\,000 - 5\,000 - 3\,000 - 20 - 620 = 9\,340$ euros.

Ainsi, les revenus fonciers imposables seront de 9340 euros.

e) des bénéfices non-commerciaux

Etienne domaine, avocat a perçu une rémunération à ce titre à hauteur de 200 000 €.

Aux termes de l'article 92 du CGI, sont considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux, les sommes perçues par les avocats

Aux termes de l'article 102 ter, le régime des micros s'applique aux bénéfices inférieurs à 77000€. À défaut, l'article 93 du CGI prévoit que le bénéfice à retenir est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses réalisées au titre du réel exercice réalisé au cours de l'année. Cet article prévoit la faculté de déduire un abattement forfaitaire au titre des frais réels de 10% ou de déduire les frais réellement engagés dans la mesure qu'ils sont justifiés. Les articles 93 et 95 du CGI, combinés à l'article 13 du CGI prévoient que les BNC sont soumis à une comptabilité de caisse de sorte que seule sont prises en compte les sommes effectivement perçues au titre de l'exercice.

En l'espèce, l'ont avocat et réalisait un chiffre d'affaires de 200000€, soit supérieure à 77000€, donc l'entreprise est soumise au régime réel. À cet égard, et puisque ses frais professionnels s'élevaient à 100000€, soit nettement supérieurs au forfait de 10%. En outre, la somme perçue en janvier 2025, ne pourra être prise en compte au titre de 2024.

Ainsi, les revenus imposables au titre des BNC seront de 100 000€.

II) des charges déductibles et réduction d'impôt.

A) La pension alimentaire.

Aux termes de l'article 156 II du CGI, sont déductibles du revenu net global, les pensions alimentaires versées aux enfants mineurs non rattachés au foyer fiscal. Cela, à hauteur seulement de 6674€. Il conviendrait cependant que l'enfant ne puisse être rattaché au foyer, soit parce qu'il a moins de 21 ans ou qu'il a moins de 25 ans mais poursuit ses études (article 196) en raison du bénéfice du quotient.

En l'espèce, Monsieur Demaria verse une pension alimentaire à son fils majeur, étudiant, pour un montant de 11000 €. Or, puisque celui-ci n'est pas rattaché au foyer fiscal de ses parents, la pension versée sera déductible à hauteur de 6674 €.

Ainsi, il consent de retrancher du revenu net global la pension alimentaire versée à hauteur de 6674 euros.

B) la réduction d'impôt.

L'article 200 du CGI assure droit à une réduction d'impôt sur le revenu à hauteur de 66% du don versé au profit d'associations reconnues d'intérêt public, dans la limite de 20% du revenu de foyer.

En l'espèce, le foyer a versé un don de 1000 € à une association reconnue d'utilité publique. La limite de 20% du revenu de foyer ne semblant pas dépassée, le don sera entièrement pris en compte de sorte que la réduction d'impôt soit de 660 euros.

de ce qui peut bénéficier d'une réduction d'impôt de 660 euros.

III. le revenu imposable

Aux termes des articles 194 et suivants du CGI, il convient d'agglomérer les différents revenus catégoriels avant de les déduire par le quotient familial et de le soumettre au barème progressif de l'impôt.

En l'espèce, le revenu imposable est de $40000 + 100000 + 9340 - 6674$ € au titre des différents revenus.

Enfin, il faudra déduire la réduction d'impôt de l'impôt de

IV) L'acte anormal de gestion

Selon la jurisprudence Crée Suisse du Conseil d'Etat de 2018, l'acte anormal de gestion se caractérise par un appauvrissement volontaire de l'entreprise, contraire à son intérêt propre. Si l'administration caractérise une telle situation en présence notamment de prix insuffisants, elle est en droit de réintégrer les sommes manquantes au résultat.

En l'espèce, l'association a facturé ses prestations à un coût bien inférieur au coût normal, ce qui caractérise un appauvrissement volontaire, contraire à son intérêt, ce qui constitue un acte anormal de gestion.

Ainsi l'administration pourra réintégrer le prix manquant