

MANUEL + APPLICATIONS

2023-2024

3^e édition

DCG 4

DROIT FISCAL

Isabelle Boucard • Karim Guenfoud
Wilhem Lordinot • Viviane Luciathe

MAÎTRISER LES COMPÉTENCES ET RÉUSSIR L'EXAMEN

- Cours complet et fiches méthode
- 390 QCM et 105 exercices et cas progressifs
- Des grilles pour s'autoévaluer
- 6 sujets type d'examen



Des ressources numériques intégrées



www.dcg.vuibert.fr

Téléchargez les corrigés
et des ressources
supplémentaires

Vuibert

DCG 4

DROIT FISCAL

2023-2024

Isabelle Boucard

Formatrice en école privée et en centre de formation

Karim Guenfoud

Agrégé d'économie et de gestion

Professeur au lycée Robert Doisneau à Corbeil-Essonnes

Formateur à l'ESCG

Wilhem Lordinot

Agrégé d'économie-gestion, finance et contrôle

Professeur au lycée de Cachan

Enseignant à l'IGF Groupe, Paris 12

Viviane Luciathe

Agrégée d'économie et de gestion

Professeur au lycée de Cachan

Formatrice en CFA



Des ressources numériques OFFERTES sur

www.dcg.vuibert.fr

POUR LES ÉTUDIANTS

- Les corrigés des QCM et des exercices
- Les schémas de synthèse pour réviser tous les thèmes de l'épreuve
- Des conseils pour bien préparer l'examen
- Toute l'actualité de l'expertise comptable
- **Un sujet type d'examen corrigé**

POUR LES PROFESSEURS

- Les corrigés de l'ensemble des activités (QCM, exercices, cas de synthèse, sujets type d'examen)
- Des supports de cours sous forme de diaporamas modifiables
- Des schémas de synthèse vierges à exploiter avec les étudiants

Ces ressources numériques sont accessibles
jusqu'à la parution de l'édition suivante.

Création de la maquette et composition de la couverture : Séverine Tanguy
Composition de l'intérieur : Soft Office

ISBN : 978-2-311-41228-4

La loi du 11 mars 1957 n'autorisant aux termes des alinéas 2 et 3 de l'article 41, 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 » (alinéa 1^{er} de l'article 40). Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code pénal. Le « photocopillage », c'est l'usage abusif et collectif de la photocopie sans autorisation des auteurs et des éditeurs. Largement répandu dans les établissements d'enseignement, le « photocopillage » menace l'avenir du livre, car il met en danger son équilibre économique. Il prive les auteurs d'une juste rémunération. En dehors de l'usage privé du copiste, toute reproduction totale ou partielle de cet ouvrage est interdite.

Des photocopies payantes peuvent être réalisées avec l'accord de l'éditeur.

S'adresser au Centre français d'exploitation du droit de copie : 20, rue des Grands-Augustins, F-75006 Paris.
Tél. : 01 44 07 47 70

SOMMAIRE

Mode d'emploi.....	V	
Programme.....	VI	
L'épreuve de droit fiscal.....	X	
Maîtrisez la méthodologie.....	XII	
1. Comprendre le vocabulaire des consignes.....	XII	
2. Étude d'une situation pratique en TVA.....	XV	
3. Détermination des résultats de cession.....	XVII	
4. Détermination du résultat imposable.....	XIX	
5. Étude d'une situation pratique en IR.....	XXI	
1 Introduction au droit fiscal.....	1	☐
PARTIE 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE.....	18	
2 Principes et champ d'application de la TVA.....	20	☐
3 Territorialité de la TVA.....	38	☐
4 TVA exigible.....	55	☐
5 TVA déductible.....	73	☐
6 Déclaration et paiement de la TVA.....	90	☐
Sujet type d'examen 1.....	108	☐
PARTIE 2 – BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX.....	112	
7 Principes et champ d'application des BIC.....	114	☐
8 Produits imposables (BIC).....	130	☐
9 Déductibilité des charges décaissées.....	145	☐
10 Déductibilité des charges calculées.....	160	☐
11 Régime des plus-values ou moins-values (BIC).....	176	☐
12 Détermination du résultat imposable (BIC).....	192	☐
Sujet type d'examen 2.....	207	☐

PARTIE 3 – IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS	210	
13 Principes et champ d'application de l'IS	212	☐
14 Produits imposables à l'IS	228	☐
15 Déductibilité des charges pour l'IS	243	☐
16 Régime des plus-values ou moins-values (IS)	257	☐
17 Liquidation et paiement de l'IS	273	☐
Sujet type d'examen 3	289	☐
PARTIE 4 – IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS	292	
18 Principes généraux de l'impôt sur le revenu	294	☐
19 Revenus d'activité (TS, Dir, BNC et BA)	311	☐
20 Revenus du patrimoine (RCM, RF)	332	☐
21 Plus-values des particuliers	348	☐
22 Liquidation et paiement de l'IR	366	☐
Sujet type d'examen 4	388	☐
PARTIE 5 – IMPOSITION DU CAPITAL, TAXES ASSISES SUR LES SALAIRES ET CONTRÔLE FISCAL	394	
23 Impôt sur la fortune immobilière et droits d'enregistrement	396	☐
24 Impôts locaux	414	☐
25 Taxes assises sur les salaires	430	☐
26 Contrôle fiscal	446	☐
Sujet type d'examen 5	464	☐
Sujet type d'examen 6	468	☐
Index	475	
Table des matières	480	

MODE D'EMPLOI

La collection DCG Vuibert a été conçue pour vous accompagner vers la réussite et la professionnalisation. Vous y trouverez en plus du cours complet des situations professionnelles concrètes et immersives, des exercices, de nombreuses ressources pour rythmer vos révisions (QCM, documents, schémas) et un affichage des compétences attendues pour chaque chapitre et chaque activité.

DES FICHES MÉTHODE pour comprendre les attentes de l'examen

UN COURS complet et visuel

Compétences et savoirs attendus

pour se repérer dans le programme

Mise en situation

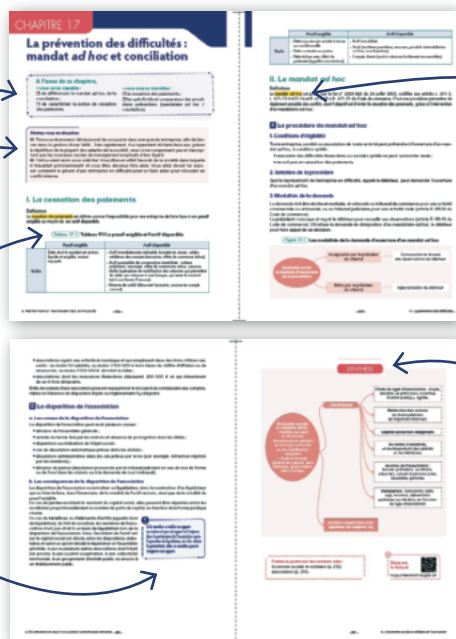
pour contextualiser professionnellement le cours

Schéma ou tableau

pour faciliter la mémorisation



pour souligner des nuances ou des pièges à éviter



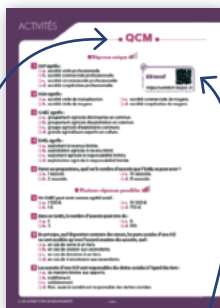
Définition pour apprendre les notions clés

Exemple pour illustrer le cours

SCHEMA DE SYNTHÈSE pour retenir l'essentiel

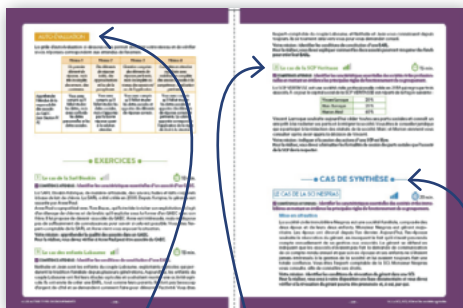
DES ACTIVITÉS PROGRESSIVES pour s'entraîner de manière intensive

DES SUJETS TYPE D'EXAMEN



QCM pour tester sa mémoire

Ressource à flasher pour pratiquer et réviser



Cas guidé et corrigé pas à pas avec de la méthode, des conseils et une grille d'autoévaluation fidèle à celle du jury

Exercices d'application de difficulté progressive pour s'entraîner

Cas de synthèse pour se projeter vers l'examen



Sujets type d'examen pour vous mettre en situation au fur et à mesure de la progression de vos connaissances

Programme

Compétences attendues (programme)	Ouvrage
1. INTRODUCTION GÉNÉRALE AU DROIT FISCAL (5 heures)	
– Repérer et distinguer le droit fiscal parmi les différentes branches du droit. – Caractériser les principales sources du droit fiscal. – Identifier les principaux prélèvements obligatoires. – Mettre en évidence le rôle de l'administration fiscale et le rôle du juge fiscal. – Identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions. – Rechercher, identifier et appliquer les nouvelles dispositions fiscales.	Chapitre 1. Introduction au droit fiscal
2. L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (20 heures)	
– Schématiser la détermination et/ou le calcul de l'impôt sur le revenu.	Chapitre 18. Principes généraux de l'impôt sur le revenu
2.1. Champ d'application	
– Qualifier les personnes imposables. – Déterminer la composition du foyer fiscal.	Chapitre 18. Principes généraux de l'impôt sur le revenu
2.2. Détermination du revenu brut global, du revenu net global et du revenu imposable	
– Identifier les caractéristiques du revenu global. – Qualifier et classer un revenu selon sa catégorie fiscale. – Calculer et justifier le montant du revenu imposable selon sa catégorie. – Déterminer le revenu brut global, le revenu net global et le revenu imposable.	Chapitre 18. Principes généraux de l'impôt sur le revenu Chapitre 19. Revenus d'activité (TS, BNC et BA) Chapitre 20. Revenus du patrimoine (RCM, RF) Chapitre 21. Plus-values des particuliers Chapitre 22. Liquidation et paiement de l'IR
2.3. Déclaration, calcul et paiement de l'impôt	
– Déterminer et justifier l'impôt sur le revenu d'un foyer fiscal. – Déterminer les réductions et crédits d'impôt. – Expliquer les modalités de déclaration et de paiement de l'impôt.	Chapitre 22. Liquidation et paiement de l'IR Sujets type d'examen 4 et 6

Compétences attendues (programme)	Ouvrage
3. PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX (5 heures)	
– Déterminer et justifier le calcul des prélèvements sociaux, déductibles et non déductibles, à partir d'une documentation fiscale. – Expliquer les modalités de déclaration et de paiement. – Expliquer et calculer le montant déductible de la CSG et les modalités de déduction.	Chapitre 18. Principes généraux de l'impôt sur le revenu Chapitre 19. Revenus d'activité (TS, BNC et BA) Chapitre 20. Revenus du patrimoine (RCM, RF) Chapitre 21. Plus-values des particuliers Chapitre 22. Liquidation et paiement de l'IR Sujets type d'examen 4 et 6
4. IMPOSITION DU RÉSULTAT DE L'ENTREPRISE (60 heures)	
– Distinguer les entreprises relevant de l'impôt sur les sociétés (IS) de celles relevant de l'IR. – Décrire et justifier le passage du résultat comptable au résultat fiscal.	Chapitre 7. Principes et champ d'application des BIC Chapitre 13. Principes et champ d'application de l'IS Sujets type d'examen 2 et 6
4.1. Imposition des résultats de l'entreprise individuelle relevant des BIC	
– Identifier et expliquer les différences entre le résultat comptable et le résultat fiscal. – Caractériser le traitement fiscal des différentes opérations comptables et opérer les retraitements nécessaires. – Qualifier les plus ou moins-values professionnelles et identifier les différents traitements fiscaux applicables. – Déterminer le résultat fiscal, ses modalités d'imposition ou la gestion du déficit. – Proposer des conseils et recommandations en matière fiscale pour les entreprises individuelles relevant des BIC.	Chapitre 7. Principes et champ d'application des BIC Chapitre 8. Produits imposables (BIC) Chapitre 9. Déductibilité des charges décaissées Chapitre 10. Déductibilité des charges calculées Chapitre 11. Régime des plus-values ou moins-values (BIC) Chapitre 12. Détermination du résultat imposable (BIC) Sujets type d'examen 2 et 6
4.2. Imposition des résultats dans le cadre des sociétés de personnes non soumises à l'IS	
– Schématiser, dans une situation donnée, le mécanisme d'imposition des sociétés de personnes non soumises à l'impôt sur les sociétés. – Déterminer et justifier la quote-part du résultat fiscal imposable ou déductible au niveau de chaque associé.	Chapitre 12. Détermination du résultat imposable (BIC)

Compétences attendues (programme)	Ouvrage
4.3. Imposition des résultats dans le cadre des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés	
– Identifier et expliquer les différences entre le résultat comptable et le résultat fiscal. – Analyser et expliquer le traitement fiscal des différentes opérations comptables et déterminer les retraitements nécessaires. – Qualifier les plus ou moins-values professionnelles, déterminer et justifier les différents traitements fiscaux applicables. – Déterminer et justifier le résultat fiscal, ses modalités d'imposition ou la gestion du déficit. – Proposer des conseils et recommandations en matière fiscale pour les sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés.	Chapitre 14. Produits imposables à l'IS Chapitre 15. Déductibilité des charges pour l'IS Chapitre 16. Régime des plus-values ou moins-values (IS) Chapitre 17. Liquidation et paiement de l'IS Sujet type d'examen 3
4.4. Réductions, exonérations et crédits d'impôts	
– Identifier l'intérêt pour l'État d'accorder des réductions, exonérations et crédits d'impôts. – Repérer les différentes dispositions de faveur à partir d'une documentation fiscale et en déterminer l'impact.	Chapitre 17. Liquidation et paiement de l'IS Sujet type d'examen 3
5. TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (35 heures)	
– Qualifier les opérations et justifier les règles applicables en matière de taxe sur la valeur ajoutée. – Déterminer et mettre en œuvre, dans une situation donnée, les mécanismes d'exigibilité, de déduction et de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée. – Déterminer le montant de la taxe sur la valeur ajoutée due ou du crédit de taxe sur la valeur ajoutée. – Justifier l'intérêt de prendre des options en matière de taxe sur la valeur ajoutée.	Chapitre 2. Principes et champ d'application de la TVA Chapitre 3. Territorialité de la TVA Chapitre 4. TVA exigible Chapitre 5. TVA déductible Chapitre 6. Déclaration et paiement de la TVA Sujet type d'examen 1 Sujet type d'examen 6
6. TAXES ASSISES SUR LES SALAIRES (5 heures)	
– Expliquer le champ d'application de ces taxes. – Déterminer et justifier l'assiette. – Expliquer les principes de calcul en s'appuyant sur une documentation.	Chapitre 25. Taxes assises sur les salaires

Compétences attendues (programme)	Ouvrage
7. IMPOSITION DU PATRIMOINE (15 heures)	
– Identifier et expliquer les règles générales de l'imposition du patrimoine.	Chapitre 23. Impôt sur la fortune immobilière et droits d'enregistrement Chapitre 24. Impôts locaux
7.1. Impôts locaux	
– Identifier et expliquer le champ d'application, les modalités de calcul et de déclaration des impôts locaux et plus spécifiquement de la contribution économique territoriale. – Déterminer et justifier le mécanisme de plafonnement de la contribution économique territoriale. – Expliquer les modalités de paiement de ces impôts.	Chapitre 24. Impôts locaux
7.2. Droits d'enregistrement	
– Distinguer et qualifier les notions d'apport à titre onéreux et d'apport à titre pur et simple. – Déterminer et expliquer la base d'imposition. – Déterminer et justifier le montant des droits d'enregistrement. – Expliquer, pour les immeubles, si la cession est soumise aux droits d'enregistrement ou à la taxe sur la valeur ajoutée.	Chapitre 23. Impôt sur la fortune immobilière et droits d'enregistrement Sujet type d'examen 5
7.3. L'impôt sur la fortune immobilière	
– Expliquer la composition de l'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière. – Déterminer et justifier l'assiette. – Qualifier et expliquer les particularités liées aux exonérations des biens professionnels. – Déterminer le montant dû. – Expliquer les modalités de calcul, de déclaration et de paiement.	Chapitre 23. Impôt sur la fortune immobilière et droits d'enregistrement Sujet type d'examen 5
8. NOTIONS DE CONTRÔLE FISCAL (5 heures)	
– Expliquer les principes généraux du contrôle fiscal. – Déterminer les délais de prescription et les garanties du contribuable. – Déterminer les sanctions des principales infractions aux obligations fiscales. – Identifier la juridiction compétente en cas de contentieux.	Chapitre 26. Contrôle fiscal Sujet type d'examen 5

L'épreuve de droit fiscal

L'épreuve de droit fiscal est une épreuve écrite d'une durée de 3 heures, dont le coefficient est de 1 (14 ECTS).

Le sujet se compose généralement de 3 dossiers qui peuvent être traités indépendamment les uns des autres (même s'il peut y avoir des liens entre eux).

L'épreuve se caractérise par une double nature : rédactionnelle et calculatoire. La partie rédactionnelle et réflexive est aussi importante que la partie calculatoire (exercices à résoudre, calculs à effectuer...), et représente en général la moitié des points dans le barème. Il est donc essentiel d'accorder autant d'importance à la rédaction des commentaires qu'à la résolution des exercices chiffrés.

Répartition part rédactionnelle et technique (calculatoire) du sujet en 2022 : 52 % et 48 %.

Sujet	TVA	BIC	IS	IR	Amortissement différé	IFI (ex-ISF)
2008	x	x		x		x
2009	x		x	x		
2010	x		x	x	x	
2011	x		x	x		
2012	x	x				
2013						
2014	x		x	x		
2015	x		x	x		
2016	x		x	x		
2017	x	x		x		
2018	x		x	x		
2019	x	x		x	x	
2020	x		x	x		x
2021	x		x	x		
2022	x	x	x	x		

Pour cette épreuve, l'utilisation de la calculatrice est interdite. Il est à noter que depuis la réforme et lors de l'épreuve de 2020, les candidats ont dû rédiger un document de présentation d'une quinzaine de lignes, sans aucun support, sur un thème du programme. Il peut être intéressant d'observer les thèmes qui ont été abordés dans les épreuves de ces dernières années. Les thèmes qui ne sont plus au programme ont été supprimés de ce tableau. On constate que certains thèmes reviennent très fréquemment, car ils sont considérés comme des sujets centraux que tout fiscaliste doit impérativement maîtriser. D'autres sont moins fréquents, mais aucune partie du cours n'est à négliger.

Sujet	Contrôle fiscal	CSG	CET	Fiscalité locale	Prélèvements sociaux	Prélèvement à la source	Droits d'enregistrement
2008							
2009							
2010							x
2011	x			x			
2012			x				
2013							
2014		x					
2015	x						
2016					x		
2017							
2018							
2019							
2020						x	
2021							
2022							

1. Comprendre le vocabulaire des consignes

Dans le cadre de vos évaluations et de l'examen, vous serez amenés à répondre à des questions, dans lesquelles apparaîtront régulièrement un certain nombre de verbes clés, verbes d'action.

Ceux-ci doivent vous devenir familiers et vous permettre de vous orienter facilement dans votre réponse, sans crainte de contresens ou de hors-sujet.

La liste ci-dessous n'est pas exhaustive, mais elle reprend un grand nombre de verbes déjà mis en valeur dans les textes officiels du programme et les compétences attendues. Certains termes peuvent avoir un sens proche l'un de l'autre.

Cette liste a pour but d'éclaircir le sens de ces verbes et de vous aider à comprendre ce qui est attendu de vous lors de l'examen.

Analyser : décomposer, étudier, extraire, choisir, comparer

Exemple : « Analyser les opérations de cession de l'exercice 2020, en utilisant le modèle de tableau ci-dessous. »

Analyser = étudier les cessions effectuées par l'entreprise en 2020 en matière de plus-values ou moins-values.

Il s'agit ici de tenir compte des conditions de nature d'opération et de durée de détention, et de qualifier celles-ci en plus-values ou moins-values de court terme ou de long terme.

Déterminer : analyser, expliquer

Exemple : « Déterminer le traitement fiscal de l'opération au regard de la TVA française. »

Déterminer = expliquer comment est traitée l'opération d'achat de matières premières à une entreprise suédoise sur le plan fiscal.

L'analyse fiscale consiste à donner la règle de droit (en fonction de l'origine intra ou extracommunautaire du fournisseur et de l'identification ou non de l'entreprise française) et son application en l'espèce. La règle porte sur les notions d'importation et d'acquisition intracommunautaire avec échange ou non des numéros intracommunautaires. En l'espèce (application au cas), il s'agit de conclure sur le cas : TVA française ou suédoise.

Expliquer : expliciter, exposer, exprimer

Exemple : « Expliquer le traitement du déficit de l'année 2020, sachant que l'entreprise opte pour le report en arrière du déficit. »

Expliquer = faire comprendre le sens, traduire en argumentant le choix du report en arrière du déficit fiscal de l'entreprise.

Il s'agit de développer les différentes options d'utilisation du déficit fiscal, et de justifier celui qui a été effectué par l'entreprise.

Identifier : reconnaître, repérer

Exemple : « Identifier les membres du foyer fiscal d'un couple avec deux enfants âgés de 18 (étudiant) et 22 ans. »

Identifier = indiquer les différents membres qui composent le foyer fiscal du contribuable.

L'analyse fiscale consiste ici à rappeler la règle en matière de personne à charge et son application en l'espèce : citer en le justifiant les membres du foyer fiscal du couple.

Justifier : démontrer, prouver, expliquer

Exemple : « Justifier le régime d'imposition applicable à la société. »

Justifier = expliquer les raisons d'appliquer à cette entreprise un régime d'imposition plutôt qu'un autre.

Il faut ici démontrer par rapport au chiffre d'affaires de l'entreprise qu'elle est bien soumise, par exemple, au régime du réel simplifié.

Liquider : calculer

Exemple : « Liquider la TVA du mois de septembre de l'entreprise soumise au réel normal. »

Liquider = déterminer par le calcul le montant de TVA dont doit s'acquitter l'entreprise.

Il faut ici calculer la TVA à payer ou le crédit de TVA du mois, en appliquant tous les taux concernés.

Proposer : conseiller, suggérer, soumettre à l'appréciation d'autrui, offrir

Exemple : « Proposer la solution la plus favorable au contribuable d'imposition de dividendes et intérêts perçus. »

Proposer = formuler, après avoir envisagé les solutions possibles, celle qui optimise les divers critères à prendre en compte.

Il s'agit ici de présenter, en s'appuyant sur une démonstration par le calcul, la solution la plus favorable pour le contribuable en matière de régime d'imposition (IFU ou barème de l'IR).

Qualifier : caractériser, distinguer, nommer

Exemple : « Qualifier chacune des opérations et en déduire le traitement fiscal applicable en matière de TVA, à l'aide du modèle de tableau suivant. »

Qualifier = donner la terminologie fiscale, c'est-à-dire citer l'intitulé par lequel on identifie ce type d'opération.

Un achat de biens dans l'Union européenne s'appelle, par exemple, une acquisition intracommunautaire.

Sélectionner : choisir

Exemple : « Sélectionner le mode d'imposition le plus adéquat à ce type de revenu. »

Sélectionner = choisir parmi les différents modes d'imposition celui qui convient le mieux.

Il s'agit ici d'effectuer un tri raisonné en justifiant le mode d'imposition le plus adéquat.

Vérifier : soumettre à un examen, expérimenter, contrôler, tester

Exemple : « Vérifier le calcul du revenu imposable effectué par le contribuable. »

Vérifier = contrôler et valider ou non en refaisant les calculs un montant énoncé.

Il s'agit ici de contrôler ou de retrouver par le calcul le montant du revenu imposable.



2. Étude d'une situation pratique en TVA

Pour un cas pratique en **droit fiscal**, la réponse doit être cohérente et structurée avec un rappel de la règle de droit et un raisonnement circonstancié, ainsi que tous les calculs nécessaires.

Exemples d'énoncé :

- « Qualifier et déterminer le traitement fiscal des opérations, puis liquider la TVA du mois. »
- « Justifier l'intérêt de prendre des options en matière de taxe sur la valeur ajoutée. »

● Le travail au brouillon

ÉTAPE 1 Effectuer une lecture attentive, active et complète (5 à 7 min.)

Il faut effectuer un surlignage ou soulignage des mots importants pour vous imprégner du contexte du cas pratique et bien lire l'intégralité du dossier (sujet, questions et annexes).

ÉTAPE 2 Qualifier les opérations (5 min.)

Il faut reconstituer le contexte juridique à partir de l'énoncé, ce qui signifie transformer le langage du sujet en langage juridique, mais aussi qualifier l'opération.

La qualification de l'opération entraîne automatiquement l'analyse fiscale (ou la détermination du traitement fiscal) qui en découle avec son application en l'espèce. Vous pouvez noter au fur et à mesure les spécificités de certaines règles au brouillon pour ne pas les oublier sur votre copie.

● Le travail sur la copie

ÉTAPE 3 Rédiger sur la copie (15 à 20 min.)

La plupart du temps, un tableau vous est fourni pour que vous puissiez démontrer clairement votre raisonnement en matière de fiscalité ; on peut également vous demander un point précis à rédiger.

La technique reste la même : il vous faut, dans un tableau ou de façon rédactionnelle, déterminer et qualifier la ou les opérations en respectant toujours cet ordre et en exposant d'abord la ou les règles de droit nécessaires avant de proposer une solution pour la situation exposée.

Concrètement, lors de la qualification et l'analyse fiscale d'une opération, vous devez :

1. Utiliser la terminologie fiscale qui implique tout un contexte en peu de mots. Par exemple, la terminologie fiscale « acquisition intracommunautaire » signifie « achat

de biens auprès d'une entreprise non française, mais faisant partie de l'Union européenne ».

2. Rappeler les règles de droit fiscal se rattachant à ce contexte. Ces règles sont introduites par le terme « En principe ».
3. Rappeler les règles qui peuvent découler de ce principe et dans certains cas, annuler la règle première. Ces règles sont introduites par le terme « Cependant ». On sait alors qu'il va y avoir une exception.
4. Mettre en pratique les règles de droit fiscal énoncées précédemment au profit du cas concret présenté. Le terme utilisé sera « En l'espèce ».
5. Produire tous les calculs nécessaires qui permettent de calculer la TVA ou de comprendre la résolution proposée.

ÉTAPE 4 Prendre le temps de relire votre copie (3 min.)

Cette relecture est indispensable, car elle permet de corriger les quelques erreurs ou oublis qui seraient préjudiciables à la bonne compréhension de vos propositions.

● Quelques astuces...

Le piège à éviter est de donner directement la réponse de l'opération traitée, par peur de ne pas avoir le temps de tout faire. Celle-ci sera peut-être juste, mais sans explication, elle perdra de sa valeur. Un cas pratique de TVA est forcément calculatoire, mais c'est surtout le raisonnement qui amène le calcul qui est intéressant. La TVA est avant tout du droit avec ses règles et exceptions.

Vous devez donc bien comprendre le contexte de votre cas pour limiter les règles de droit. Le meilleur moyen d'éviter ce piège est d'appliquer automatiquement la méthodologie décrite ci-devant.

En utilisant les termes « En principe » pour la règle générale, « Cependant » pour les exceptions (si besoin) et « En l'espèce » pour donner le résultat, vous êtes sûr d'avoir un raisonnement complet qui sera noté à sa juste valeur. N'hésitez pas à revenir à la ligne entre chaque point afin de bien marquer votre raisonnement.

Attention ! Que l'on vous demande de traiter plusieurs petites opérations dans un tableau ou de justifier un intérêt d'option sur plusieurs lignes, la démarche doit rester la même pour être certain de ne rien oublier.

Bien entendu, pour éviter des lignes d'écriture qui ne servent à rien, les termes fiscaux doivent être utilisés (voir exemple de l'acquisition intracommunautaire ci-devant). Cela permettra une rapidité de réponse et clarifiera votre raisonnement.



3. Détermination des résultats de cession

Que ce soit dans une entreprise soumise aux BIC ou à l'IS, la détermination des résultats de cession suit une certaine méthodologie.

Exemple d'énoncé :

« Déterminer les plus-values et moins-values réalisées au cours de l'exercice. Tous vos calculs doivent être justifiés, ainsi que les qualifications fiscales. »

● Le travail au brouillon

ÉTAPE 1 Effectuer une lecture attentive, active et complète (5 à 7 min.)

Il faut effectuer un surlignage ou soulignage des mots importants pour vous imprégner du contexte du cas pratique et bien lire l'intégralité du dossier (sujet, questions et annexes).

ÉTAPE 2 Distinguer les opérations relevant du régime des plus ou moins-values des autres opérations (5 min.)

Il faut, dans un premier temps, déterminer si l'entreprise relève du régime des BIC ou bien de l'IS, car les règles fiscales sont différentes pour la détermination du régime à long terme et du régime à court terme.

Ensuite, il faut déterminer les opérations qui relèvent de ce régime, car le régime des plus-values ou moins-values est différent en comptabilité et en fiscalité.

● Le travail sur la copie

ÉTAPE 3 Rédiger sur la copie (15 à 20 min.)

Pour déterminer les résultats nets de cession, vous devez :

1. Présenter vos analyses et vos résultats à l'aide du modèle de tableau ci-dessous :

Éléments	Calcul et analyse	Court terme		Long terme	
		PV	MV	PV	MV

2. Distinguer les biens amortissables des biens non amortissables :

- Pour les biens amortissables, il faut déterminer la VNC (valeur d'origine – cumul des amortissements), puis le résultat de cession (prix de vente – VNC).
- Pour les biens non amortissables, il faut déterminer le résultat de cession : prix de vente – valeur d'origine.

3. Déterminer la plus-value ou la moins-value.
4. Distinguer les résultats de cession qui relèvent du régime à court terme de ceux qui relèvent du régime à long terme.
5. Faire la somme des colonnes de plus-values et moins-values (à court terme et à long terme).
6. Faire la différence entre les plus-values et moins-values à court terme pour obtenir les plus-values ou moins-values nettes à court terme, et faire la différence entre les plus-values et moins-values à long terme pour obtenir les plus-values ou moins-values nettes à long terme.
7. Se référer aux règles fiscales appropriées pour déterminer les retraitements nécessaires (BIC ou IS) concernant les résultats nets de cession.

ÉTAPE 4 Prendre le temps de relire votre copie (3 min.)

Cette relecture est indispensable, car elle permet de corriger les quelques erreurs ou oublis qui seraient préjudiciables à la bonne compréhension de l'analyse fiscale et des calculs justificatifs.

● Quelques astuces...

Voici une liste d'astuces non exhaustive qui vous permettra de réussir l'épreuve :

- Identifier si l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés : en effet, le traitement fiscal des résultats de cession est différent.
- Ne pas négliger les justifications relatives à l'analyse fiscale : de nombreux candidats ont les bons résultats, mais leurs analyses ne sont pas assez justifiées.
- Distinguer le régime du court terme et du long terme.
- Repérer les cas particuliers : par exemple, cession d'un véhicule de tourisme à un négociant en biens d'occasion.
- Ne pas oublier les plus-values et moins-values antérieures qui peuvent avoir des conséquences fiscales sur l'année.



4. Détermination du résultat imposable

Que ce soit dans une entreprise soumise aux BIC ou à l'IS, la détermination du résultat fiscal suit la même procédure. Seules les règles fiscales pour certaines opérations sont différentes.

Exemple d'énoncé :

« Calculer le résultat fiscal à l'aide du modèle de tableau ci-dessous : »

N° de l'opération	Analyse fiscale et calcul	Déductions	Réintégrations
-------------------	---------------------------	------------	----------------

● Le travail au brouillon

ÉTAPE 1 Effectuer une lecture attentive, active et complète (5 à 7 min.)

Il faut effectuer un surlignage ou soulignage des mots importants pour vous imprégner du contexte du cas pratique et bien lire l'intégralité du dossier (sujet, questions et annexes). Il faut identifier si l'entreprise relève du régime des BIC ou bien de l'IS, car les règles fiscales sont différentes pour certains retraitements.

ÉTAPE 2 Qualifier les opérations (10 min.)

Sur certaines opérations, des calculs préalables sont nécessaires (par exemple, dotation à réintégrer pour les véhicules de tourisme). Il convient donc d'utiliser votre brouillon pour effectuer ces calculs. L'analyse fiscale est tout aussi importante ; aussi, il ne faut pas hésiter à la rédiger pour que votre réponse soit correctement justifiée.

Attention, n'oubliez pas que pour une charge comptabilisée, au niveau de son retraitement fiscal, soit elle doit être réintégrée, soit elle ne subit aucun retraitement (le retraitement ne peut être une déduction). De la même manière, pour un produit comptabilisé, soit il doit être déduit, soit il ne subit aucun retraitement (le retraitement ne peut être une réintégration).

● Le travail sur la copie

ÉTAPE 3 Rédiger sur la copie (25 à 35 min.)

Pour déterminer le résultat fiscal, vous devez suivre la procédure suivante :

1. Déterminer les résultats de cession (voir fiche méthode 3). En effet, le régime des plus-values ou moins-values suit des règles particulières ; il faut déterminer les résultats nets de cession pour déterminer les retraitements nécessaires.

2. Vérifier s'il existe des plus-values ou moins-values antérieures, car elles peuvent avoir une influence sur la détermination du résultat fiscal.
3. Présenter vos résultats à l'aide du modèle de tableau ci-dessous :

N° de l'opération	Analyse fiscale et calcul	Déductions	Réintégrations
-------------------	---------------------------	------------	----------------

4. Placer le résultat comptable dans la colonne Réintégrations s'il est positif ou dans la colonne Déductions s'il est négatif.
5. Pour chaque opération, justifier le retraitement nécessaire à l'aide de la règle fiscale et de la justification du calcul si nécessaire.
6. Déterminer le résultat fiscal en faisant la différence entre les réintégrations et les déductions.

ÉTAPE 4 Prendre le temps de relire votre copie (3 min.)

Cette relecture est indispensable, car elle permet de corriger les quelques erreurs ou oublis qui seraient préjudiciables à la bonne compréhension de l'analyse fiscale.

● Quelques astuces...

Voici une liste d'astuces non exhaustive qui vous permettra de réussir l'épreuve :

- Identifier si l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés : en effet, le traitement fiscal des opérations n'est pas toujours identique.
- Ne pas négliger les justifications relatives à l'analyse fiscale : de nombreux candidats ont les bons résultats, mais leurs analyses ne sont pas assez justifiées. Le barème de l'épreuve les pénalisera.
- Distinguer les opérations qui relèvent du régime des plus-values ou moins-values des autres opérations, car le traitement fiscal est différent.

Ne pas oublier les principes de base :

- Une charge constatée en comptabilité et déductible ne sera pas déduite au niveau fiscal.
- Un produit constaté en comptabilité et imposable ne sera pas à réintégrer au niveau fiscal.



5. Étude d'une situation pratique en IR

Pour un cas pratique en **droit fiscal**, la réponse doit être cohérente et structurée avec un rappel de la règle de droit et un raisonnement circonstancié, ainsi que tous les calculs nécessaires.

Exemple d'énoncé :

« Calculer l'impôt sur le revenu net d'un foyer fiscal. »

● Le travail au brouillon

ÉTAPE 1 Effectuer une lecture attentive, active et complète (5 à 7 min.)

Il faut effectuer un surlignage ou soulignage des mots importants pour vous imprégner du contexte du cas pratique et bien identifier la problématique du dossier (sujet, questions et annexes).

ÉTAPE 2 Repérer et qualifier les opérations (5 à 10 min.)

Dans l'énoncé, vous devez repérer :

- les éléments de contexte : les individus (par exemple, unique ou multiples), les situations concernées (âge, activité), la situation matrimoniale, les hypothèses de travail (par exemple, une renonciation à une option fiscale), le point de départ des traitements à opérer ;
- le type d'informations annexes fournies : les annexes de données et réglementaires vous orientent sur le type de traitement attendu (par exemple, catégories de revenus, comparaison réel-forfaitaire, etc.).

Vous pouvez noter au fur et à mesure les étapes d'utilisation de certaines règles au brouillon pour ne pas les oublier sur votre copie.

● Le travail sur la copie

ÉTAPE 3 Rédiger sur la copie (30 à 40 min.)

La plupart du temps, un travail (calcul) du début à la fin vous est demandé pour que vous puissiez démontrer clairement votre raisonnement en matière de fiscalité.

Parfois, on peut vous demander uniquement un point précis à vérifier ou à rédiger, afin d'apprécier votre capacité à comprendre et à appliquer les règles de droit nécessaires, et à proposer une solution adaptée à la situation que vous devez traiter.

La technique reste identique : vous devez appliquer le traitement normal à la situation particulière ou tenir compte de la règle modifiée dans le traitement habituellement

pratiqué. Vous devez donc vous situer au niveau du déroulement souhaité de la démarche complète.

Cette démarche est la suivante :

1. Identifier les membres du foyer fiscal (y compris au regard du critère de la territorialité) à traiter avec ou sans option, en fonction des hypothèses de travail.
2. Identifier les types de revenus, afin d'en déterminer le montant net imposable.
3. Repérer, pour chaque membre et chaque catégorie de revenu, si on dispose de données réelles à confronter à un traitement forfaitaire.
4. Appliquer les charges déductibles du revenu global, les abattements auxquels le foyer fiscal a droit et les éventuels déficits pour passer du revenu brut global au revenu net imposable.
5. Déterminer le nombre de parts, le quotient familial et le taux marginal d'imposition du foyer fiscal.
6. Calculer l'impôt brut à partir du barème pour l'ensemble du net imposable : option pour le barème exercé ou non pour les revenus du patrimoine. Le PFU occasionnera de toute façon un crédit d'impôt qui s'appliquera après le calcul de l'impôt.
7. Vérifier l'application éventuelle du plafonnement du quotient familial, ainsi que de la décote.
8. Déduire les réductions et crédits d'impôt éventuels.

ÉTAPE 4 Prendre le temps de relire votre copie (3 min.)

Cette relecture est indispensable, car elle permet de corriger les quelques erreurs ou oublis qui seraient préjudiciables à la bonne compréhension de vos propositions.

● Quelques astuces...

Un étudiant qui a lu tous les exemples et fait tous les exercices de cet ouvrage a très peu de chance de se retrouver face à une question totalement inédite. Les questions consistent généralement à traiter des informations pour résoudre des problèmes de deux ordres : calculer le revenu imposable et calculer l'impôt.

1. Quelles que soient la ou les catégories de l'impôt sur le revenu à prendre en compte, les étapes sont toujours les mêmes : identification du foyer fiscal concerné, repérage du ou des revenus imposables, application du régime d'imposition et détermination de la base imposable. Par exemple, pour les traitements et salaires, il convient d'abord d'identifier le foyer fiscal avec les éventuels rattachements. Cela permet de savoir les abattements aux revenus et le nombre de parts à appliquer lors du calcul de l'impôt. Il faut ensuite repérer les éléments exonérés et imposables et enfin, déterminer la base imposable de la catégorie en appliquant un système soit forfaitaire, soit réel.
2. Il faut appliquer l'imposition spécifique ou proportionnelle, ou encore le barème de l'IR. S'agissant des RCM, il faut par exemple, l'application du PFU.

Il faut présenter les résultats dans un tableau chaque fois que cela est possible. Il s'agit de fournir une information claire et lisible (par exemple, comparaison des frais réels et forfaitaires en TS ou en RF ; cette présentation s'inspire de la présentation visuelle de l'imprimé fiscal concerné).

Si des calculs doivent être faits à partir de l'énoncé pour remplir une case du tableau, il convient de les justifier en dessous du tableau de manière à ce que celui-ci reste lisible.

Introduction au droit fiscal

À l'issue de ce chapitre,

• vous serez capable :

- ☐ de repérer et distinguer le droit fiscal parmi les différentes branches du droit ;
- ☐ de caractériser les principales sources du droit fiscal ;
- ☐ d'identifier les principaux prélèvements obligatoires ;
- ☐ de mettre en évidence le rôle de l'administration fiscale et le rôle du juge fiscal ;
- ☐ d'identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions ;
- ☐ de rechercher, identifier et appliquer les nouvelles dispositions fiscales.

• vous saurez identifier :

- ☐ les caractéristiques du droit fiscal ;
- ☐ les sources du droit fiscal ;
- ☐ les classifications des impôts et taxes ;
- ☐ l'organisation et le rôle de l'administration fiscale ;
- ☐ le rôle du juge fiscal ;
- ☐ la nécessité et la mise en œuvre d'une veille fiscale.

Mettez-vous en situation

Vous êtes salarié en tant que comptable dans une entreprise. Votre ami Jean-Pierre Lovel, également salarié de l'entreprise en tant qu'informaticien, évoque avec vous ses projets pour les années à venir, et notamment son souhait de s'installer à son compte. Il s'interroge sur ses obligations de contribuable, tant pour son activité professionnelle que pour son futur patrimoine. Quels seront les impôts et taxes dont il devra s'acquitter ? Sera-t-il soumis au régime de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ?

I. Généralités

A Définition et caractéristiques de l'impôt

Il existe une grande diversité de définitions de l'impôt. Mais la plus aboutie, tout en restant simple, est celle de Gaston Jèze, spécialiste français des finances publiques du début du xx^e siècle.

Définition : L'**impôt** est la contribution pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, dans le but d'assurer la couverture des charges publiques.

Presque toutes les définitions s'accordent sur les caractéristiques suivantes :

- L'impôt est un **prélèvement pécuniaire** subi par les contribuables (personnes physiques ou morales), même s'il peut être réglé par un objet ou autre contrepartie équivalente monétairement.
- Il est **définitif**, ce qui le différencie d'un emprunt, et **obligatoire**, car des sanctions sont prévues par la loi.
- Il est réalisé **sans contrepartie**. On n'acquiert donc aucun droit d'utiliser un bien ou un service quelconque.

- Il est **universel** et n'est donc pas affecté à une dépense spécifique dans le budget : la recette fiscale correspondante n'est pas affectée à une dépense particulière de la collectivité qui le perçoit, contrairement à une taxe.

On peut donc conclure que l'impôt, quelle que soit son appellation, est général et s'applique à l'ensemble des contribuables.

B Classification des impôts et taxes

1. Classification économique

a. Impôts sur le revenu, la dépense et le capital

L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et l'impôt sur les sociétés (IS) ont été institués pour imposer les **revenus** (fruits du travail ou du patrimoine).

La TVA et autres taxes sur les **dépenses** finales s'appliquent à la consommation finale de biens et de services (effectuée par ceux qui achètent sans but de revendre).

Les impôts sur le patrimoine, comme l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), portent sur les non-dépenses, c'est-à-dire le **capital** (patrimoine constitué grâce aux revenus). On peut aussi classer la taxe foncière comme une taxe sur le capital.

b. Impôts selon le budget concerné

On regroupe parfois les impôts selon le budget financé, afin d'évaluer le poids de chacun.

Tableau 1.1 Classification des impôts selon le budget concerné

	Budget de l'État	Budget des collectivités territoriales
Impôts sur le revenu	– Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) – Impôt sur les sociétés (IS)	– Modulation de taxes en fonction du revenu
Impôts sur la dépense (à court terme ou à long terme)	– Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) – Taxes et droits sur les tabacs et alcools – Taxe d'apprentissage (TA)	– Taxes de séjour – Taxes sur les spectacles et jeux
Impôts sur le capital (patrimoine)	– Impôt sur la fortune immobilière (IFI) – Taxe sur la publicité foncière (TF) – Droits d'enregistrement (DE) – Droits de succession (DS)	– Taxes locales d'équipement – Taxes additionnelles aux droits d'enregistrement
Impôts à objectifs spécifiques	– Taxe sur les véhicules de sociétés (TVS) – Taxe sur les salaires (TS)	– Contribution économique territoriale (CET) – Taxe foncière – Taxe d'habitation



Il est important de ne pas confondre l'impôt avec :

- les redevances, qui sont versées en contrepartie d'un service ou de l'utilisation d'un ouvrage public (pour occupation du domaine public, péage autoroutier...);
- les taxes, qui sont destinées à financer des organismes professionnels d'intérêt public (chambres de commerce et d'industrie, chambres d'agriculture...) ou un service rendu à l'usager (taxe d'enlèvement des ordures ménagères) mais dont le montant est indépendant du coût du service;
- les cotisations sociales, qui ont pour objet le financement de la protection sociale, même si elles sont vouées peu à peu à être remplacées par la contribution sociale généralisée (CSG) et la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS).

2. Classification administrative

Selon d’autres critères dichotomiques, on peut également classer les impôts en directs-indirects, par voie de rôle-sans avis préalable ou réels-personnels.

Tableau 1.2 Classification administrative des impôts

Type d’impôts	Caractéristiques	Exemples
Directs	– Impôts qui touchent de façon nominative une personne physique ou morale, du fait de ses revenus ou de son patrimoine. – Ils diffèrent selon la situation financière, professionnelle de chacun. – Ils peuvent être progressifs ou proportionnels.	– Impôt sur les sociétés – Taxe foncière – Impôt sur le revenu – Impôt sur la fortune immobilière (IFI) – Taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)
Indirects	– Impôts payés par tous les consommateurs, via un intermédiaire collecteur, quelle que soit leur situation financière. – Ils sont réputés indolores, car le contribuable les paie sans s’en rendre vraiment compte.	– Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) – Taxes et droits sur les tabacs et alcools – Taxes de séjour, taxe sur les assurances – Droits de succession et d’enregistrement
Par voie de rôle	– Impôts que le contribuable doit payer après avoir reçu un avis d’imposition indiquant le montant à payer et le délai.	– Impôt sur le revenu – Taxe foncière – Contribution économique territoriale (CET)
Sans avis préalable	– Impôts devant être payés spontanément, sans que l’administration fiscale ait envoyé d’avis d’imposition. – Le contribuable déclare et paie spontanément le montant qu’il a calculé.	– TVA, TICPE – Impôt sur les sociétés – IFI, TVS – Taxes et droits sur les tabacs et alcools – Taxes de séjour, taxe sur les assurances – Droits de succession et d’enregistrement
Réels	– Impôts dépendant de la nature des opérations réalisées.	– TVA, TICPE – TVS, taxe foncière – Taxes de séjour, taxe sur les assurances – Taxes et droits sur les tabacs et alcools – Droits de succession et d’enregistrement
Personnels	– Impôts liés à la personne du contribuable imposé ou taxé.	– Impôt sur le revenu – CSG – Taxe d’habitation

Répartition des recettes fiscales de l’État

Le **niveau d’imposition générale** par rapport au PIB, qui a augmenté ces dernières années (taux de prélèvements obligatoires : 47 % du PIB en 2022 selon l’INSEE), situe la France parmi l’un des plus élevés des pays de l’OCDE. Le tableau suivant permet de comprendre la répartition et l’importance de la ressource fiscale du budget de l’État, ainsi que son évolution.

Tableau 1.3 Poids des recettes fiscales au budget général en 2022 et 2023

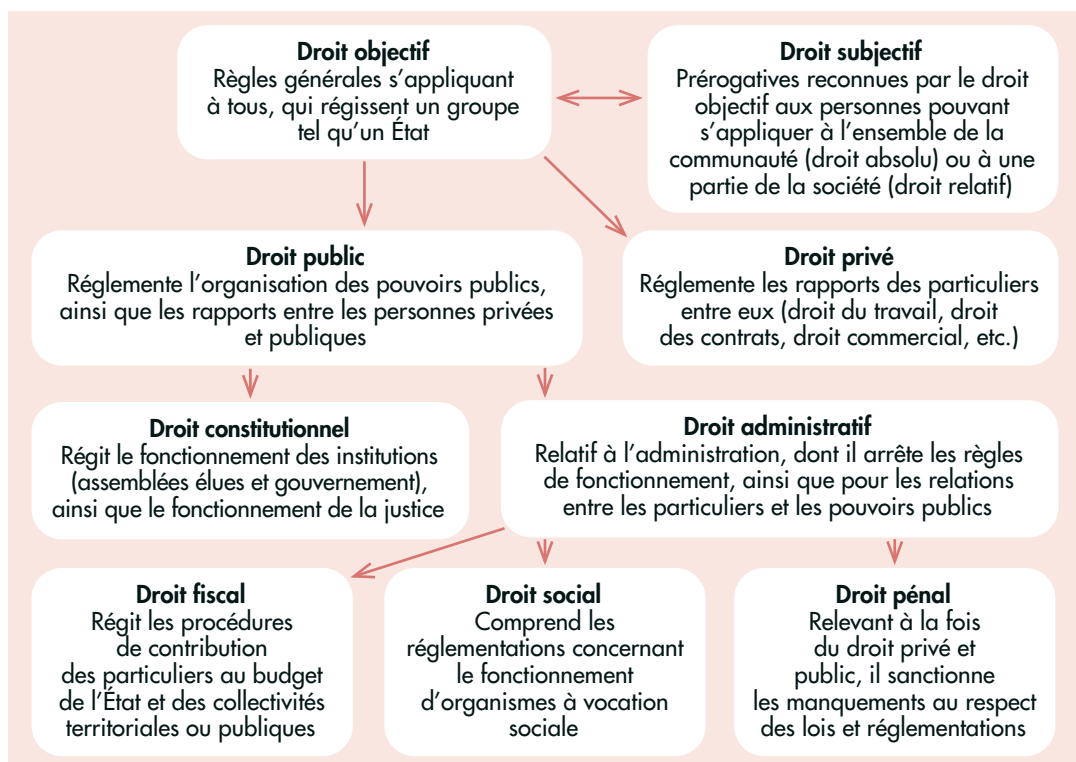
(en milliards d'euros)	LF 2022 révisée	PLF 2023
Impôt sur le revenu	106,947	109,776
Autres impôts directs perçus par voie d'émission de rôles	2,518	2,637
Impôt sur les sociétés	85,284	77,531
Autres contributions sociales sur les bénéfices et de la Caisse des dépôts et consignations	2,051	2,114
Autres impôts directs et taxes assimilées	25,604	29,457
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques	19,976	18,816
Taxe sur la valeur ajoutée	170,436	167,150
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes	37,449	35,162
Recettes fiscales brutes	450,265	442,643
Remboursements et dégrèvements (à déduire)	128,114	123,763
Recettes fiscales nettes	322,151	318,880

Source : ministère de l'Action et des Comptes publics, projet de loi de finances (PLF) 2023.

II. Sources du droit fiscal

Le **droit fiscal** (ensemble de règles relatives aux impôts) se définit comme la branche du **droit public** régissant les relations entre les pouvoirs publics et les personnes physiques ou morales (voir figure 1.1).

Figure 1.1 Branches du droit français



A Sources législatives

Selon la Constitution de 1958, la loi est la source fondamentale du droit fiscal. Elle fixe les règles relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toutes natures (art. 34).

Le Parlement est seul compétent pour établir ou lever de nouveaux impôts : il vote ainsi, avant la fin de chaque année, la loi de finances, qui définit le budget de l'État. Toutefois, le Parlement peut autoriser le gouvernement à prendre des mesures par ordonnances si l'urgence le nécessite.

B Sources conventionnelles

Selon l'article 55 de la Constitution, les traités ou accords internationaux ont une autorité supérieure à celle des lois. Il s'agit notamment :

- des conventions internationales qui, bien souvent, poursuivent un triple objectif : éviter une double imposition (par exemple, sur les dividendes versés ou les salaires), lutter contre la fraude et l'évasion fiscale, et protéger les contribuables en leur permettant de connaître à l'avance le régime fiscal, et donc les conséquences financières de leurs activités ;
- des dispositions communautaires, traité de Rome et directives communautaires, dont le but est d'harmoniser les législations fiscales européennes. Les lois françaises doivent s'y conformer. La Cour européenne de justice se charge de les faire respecter.

C Sources réglementaires

Des décrets et arrêtés, conformes à la loi et émanant du pouvoir exécutif (premier ministre, ministre de l'Économie et des Finances), assurent la mise en application de la loi. Un recours peut être exercé devant le Conseil d'État.

D Jurisprudence et doctrine administrative

Les décisions des tribunaux administratifs ou judiciaires, rendues à la suite de conflits opposant des contribuables à l'administration au sujet de l'interprétation de la loi, constituent la jurisprudence. Cette dernière guide l'appréciation d'autres situations et est parfois même à l'origine de modifications de la loi ou de règlements.

La doctrine administrative permet de donner des précisions sur l'interprétation des textes légaux ou réglementaires, et sur les modalités de leur application :

- Des instructions, circulaires et notes sont établies par l'administration.
- Des réponses ministérielles sont données aux questions posées par les parlementaires.

Tous ces éléments réglementaires se retrouvent notamment :

- dans le Code général des impôts (CGI), qui est la base légale opposable à tous. Il rassemble notamment les dispositions relatives à l'assiette et au recouvrement de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur les sociétés, de la taxe sur la valeur ajoutée, des droits d'enregistrement, des impôts locaux et autres impositions directes et indirectes, perçues par l'État et les collectivités territoriales.
- dans le Livre des procédures fiscales (LPF), qui rassemble les règles relatives au contentieux de l'assiette et du recouvrement.
- au Bulletin officiel des Finances publiques (BOFiP), qui est une base documentaire unique à la disposition des usagers. C'est le support de diffusion dématérialisé (via les sites impots.gouv.fr ou Legifrance.gouv.fr) de l'ensemble de la doctrine fiscale opposable par le contribuable à l'administration.

III. Éléments de terminologie fiscale

Pour mettre en application un impôt, les éléments de terminologie fiscale suivants doivent être précisés.

A Champ d'application

Le champ d'application se définit par les **personnes**, les **opérations** et le **territoire** concernés par l'imposition, ou plus précisément, les critères selon lesquels ils le seront.

Les **personnes imposables** sont celles désignées contribuables ou assujetties par la loi.

Définitions : L'**assujetti** est la personne qui se trouve dans le champ d'application de l'impôt.

Le **contribuable** est la personne qui supporte la charge de l'impôt.

Le **redevable** est la personne qui doit effectivement payer l'impôt.

Le champ d'application sera donc fonction :

- de la nature ou des caractéristiques de l'impôt relatives à l'**opération imposable** (revenu, dépense, capital...) ;
- de la notion de **territorialité**, qui précise le territoire sur lequel s'appliquent les règles fiscales (de plus en plus importante du fait du développement des échanges internationaux).

B Assiette

Définition : L'**assiette** désigne la base sur laquelle repose l'imposition : le revenu, le bénéfice, le prix de vente ou le chiffre d'affaires, la valeur des immobilisations, les salaires payés par l'entreprise, la valeur du patrimoine, etc.

Pour la déterminer, il existe diverses techniques d'évaluation de cette base :

- une évaluation **réelle**, qui peut être réalisée par le contribuable (par exemple, IS et BIC), sous le contrôle *a posteriori* de l'administration ou par l'administration (par exemple, IRPP), après déclaration des éléments nécessaires au calcul ;
- une évaluation **forfaitaire** par l'administration qui, à partir d'éléments déclarés, déduit des frais professionnels forfaitaires (cas du bénéfice des petites entreprises ou des revenus des particuliers) ;
- une évaluation **indiciaire**, fondée sur des critères comparatifs (le revenu peut ainsi être estimé à partir d'éléments du train de vie).

C Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur est l'évènement qui fait naître une créance au profit du Trésor public, tandis que l'exigibilité est l'évènement ou l'opération qui permet au Trésor public de réclamer le paiement de sa créance.

Pour de nombreux impôts, ces évènements coïncident dans le temps (par exemple, l'impôt sur les bénéfices), tandis que pour d'autres, c'est parfois différent (par exemple, la TVA sur les prestations de services).

D Liquidation de l'impôt

Définition : La **liquidation** de l'impôt correspond au calcul de la somme exigible.

On applique le plus souvent à la base imposable (assiette) :

- un taux (calcul de la TVA, de l'IS...) ;
- un barème en cas d'impôt progressif (calcul de l'IR...) ;
- un tarif (calcul de certains droits d'enregistrement...).

E Recouvrement de l'impôt

Définition : Le **recouvrement** de l'impôt correspond à l'encaissement par le Trésor public des sommes dues par le contribuable.

Cet encaissement peut intervenir :

- **par voie de rôle** : le redevable reçoit un avis lui indiquant la nature et le montant de l'impôt, ainsi que la date limite de paiement (par exemple, taxe foncière).
- **par versement spontané** : le redevable adresse lui-même au Trésor le montant de l'impôt dû (par exemple, TVA et IS).
- **par retenue à la source** : l'administration ou une personne agissant pour son compte effectue elle-même un prélèvement d'office sur le revenu imposé (par exemple, IRPP).

IV. Organisation de l'administration fiscale

A Organisation géographique

L'administration fiscale est déconcentrée et organisée selon trois niveaux.

1. Niveau national

Il est représenté par le ministère du Budget des comptes publics et de la fonction publique. Ce dernier regroupe, au sein de la direction générale des Finances publiques (DGFIP) – qui, au-delà de sa mission générale du contrôle de l'impôt, gère l'action publique et les prérogatives foncières et domaniales de l'État –, la direction de la fiscalité (intégrant l'ancienne direction de la législation fiscale), la direction de la gestion (comptabilité) publique et la direction des grandes entreprises (DGE), entre autres.

2. Niveau régional et départemental

Il comporte la **direction des services fiscaux**, chargée de l'établissement et du contrôle des impôts, et la **trésorerie générale** en charge du recouvrement, qui ont fusionné en 2008 en une direction départementale des finances publiques, avec l'absorption des services de la publicité foncière (conservation des hypothèques).

3. Niveau local

Il est constitué actuellement par :

- Les **services des impôts des particuliers** (SIP) : ils constituent l'interlocuteur unique des particuliers pour les déclarations, les calculs, les exonérations, les réclamations, les paiements et demandes de délais de paiement relatifs à l'impôt sur le revenu, aux impôts locaux ou à la contribution à l'audiovisuel public.

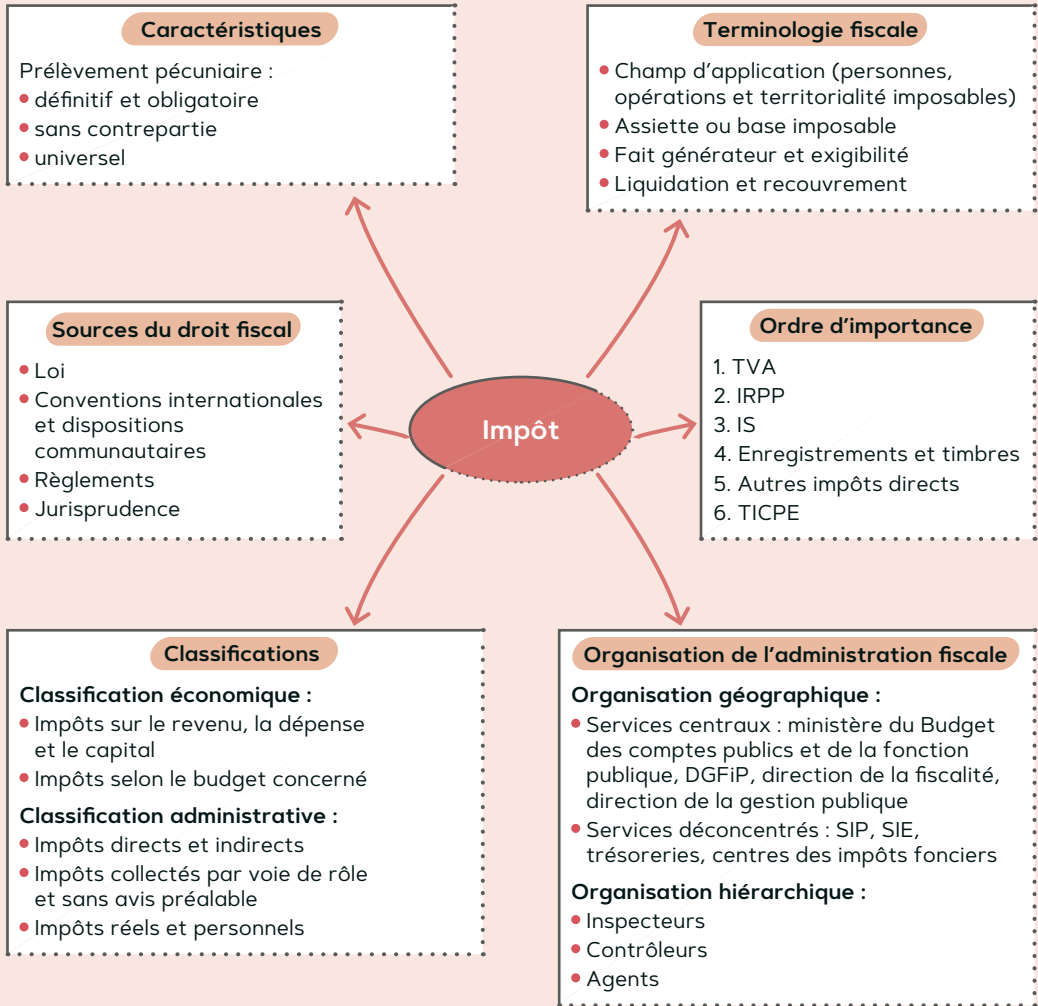
- Les **services des impôts des entreprises** (SIE) : ils constituent l'interlocuteur unique des PME, des commerçants, des artisans, des agriculteurs et des professions libérales pour le dépôt des déclarations professionnelles (déclarations de résultats, de TVA, de CET...) et le paiement des principaux impôts professionnels (IS, TVA, taxe sur les salaires...). Les grands groupes et les grandes entreprises disposent d'un interlocuteur spécifique, la direction des grandes entreprises (DGE).
- Les **trésoreries** : elles assurent la gestion budgétaire et comptable des collectivités locales, des hôpitaux et des offices publics (tenue des comptes, exécution des dépenses et recouvrement des recettes, prestations d'expertise et de conseil aux gestionnaires).
- Les **centres des impôts fonciers** : ils constituent l'interlocuteur des usagers pour toute question sur le calcul de la valeur locative (utilisée pour le calcul des impôts locaux) ou la demande d'extrait de plan cadastral (également accessible en ligne).
- Les **services de la publicité foncière** : ils assurent la mission de publicité foncière en tenant à jour le fichier de l'ensemble des propriétés bâties et non bâties. Ils garantissent ainsi la sécurité juridique des transactions immobilières.

B Organisation hiérarchique

Au plus près du contribuable, on trouve :

- **les inspecteurs des impôts** qui disposent d'un droit de visite et de saisie, pour la recherche d'informations nécessaires au contrôle des déclarations ;
- **les contrôleurs des impôts** qui, sous les ordres des inspecteurs, ont un droit d'enquête chez les professionnels (par exemple, se faire communiquer les documents comptables et vérifier les stocks) ;
- **les agents des impôts** qui, sous les ordres des contrôleurs et des inspecteurs, exécutent un travail administratif dans les locaux des différents centres.

SYNTHÈSE



Faites le point sur les notions clés : impôt p. 1, assujetti p. 6, contribuable p. 6, redevable p. 6, assiette p. 6, liquidation p. 7, recouvrement p. 7.



Révissez avec
les flashcards



www.lienmini.fr/dcg04-02

Réponse unique ■■■

1 La taxe sur les véhicules de sociétés est un impôt :

- ☐ a. direct. ☐ b. semi-direct.
☐ c. indirect.

2 Les taxes et droits sur les tabacs et alcools sont collectés :

- ☐ a. par voie de rôle.
☐ b. sans avis préalable.
☐ c. avec avis préalable.

3 Les taxes de séjour constituent un impôt :

- ☐ a. réel. ☐ b. irréal.
☐ c. personnel.

4 La contribution économique territoriale est payée :

- ☐ a. au service des impôts des particuliers.
☐ b. au centre des impôts fonciers.
☐ c. au service des impôts des entreprises.

5 L'assiette fiscale des revenus à l'IRPP :

- ☐ a. peut être évaluée forfaitairement.
☐ b. ne peut pas être évaluée forfaitairement.
☐ c. ne peut être évaluée que réellement.



QCM interactif



www.lienmini.fr/dcg04-03

Plusieurs réponses possibles ■■■

6 Quelles sont les différences fondamentales entre un impôt et une taxe ?

- ☐ a. L'impôt, effectué par une personne publique, est obligatoire, alors que la taxe ne l'est pas.
☐ b. L'impôt est universel, alors que la taxe ne l'est pas.
☐ c. L'impôt et la taxe sont obligatoires, mais la taxe est généralement la contrepartie d'un service rendu.

7 Le service des impôts des entreprises s'occupe de prélever :

- ☐ a. l'IR. ☐ b. la TVA.
☐ c. la taxe sur les salaires.

8 L'impôt sur la fortune immobilière est un impôt :

- ☐ a. direct. ☐ b. sur le capital.
☐ c. sans avis préalable.

9 Les droits de succession sont un impôt :

- ☐ a. indirect. ☐ b. sur le capital.
☐ c. sans avis préalable.

10 Le règlement de l'impôt sur le revenu se fait par :

- ☐ a. voie de rôle.
☐ b. versement spontané.
☐ c. retenue à la source.

Réponse à justifier

11 Fait générateur et exigibilité de l'impôt constituent :

- ☐ a. la même notion.
- ☐ b. des notions complémentaires.
- ☐ c. des notions différentes.

12 Liquider l'impôt signifie :

- ☐ a. régler l'impôt au service compétent.
- ☐ b. calculer l'impôt pour le contribuable.
- ☐ c. calculer l'impôt par le contribuable.

13 Le champ d'application d'un impôt désigne :

- ☐ a. la personne imposable.
- ☐ b. les opérations imposables.
- ☐ c. le territoire imposable.

14 Une évaluation forfaitaire de l'assiette fiscale pourrait s'avérer adaptée en cas :

- ☐ a. de maladie du comptable.
- ☐ b. d'arrêt exceptionnel d'activité.
- ☐ c. de panne informatique.

15 Une évaluation indiciaire de l'assiette fiscale pourrait s'avérer indispensable en cas :

- ☐ a. d'aucun revenu déclaré.
- ☐ b. d'activité illicite.
- ☐ c. de fraude à l'impôt.

● CAS PRATIQUE GUIDÉ ●

EXPLOITATION D'UNE DOCUMENTATION FISCALE

Voici l'exemple commenté d'une réglementation :

« Réclamations tendant à l'exercice d'un droit »

Parmi les demandes tendant à obtenir le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire, il convient de comprendre non seulement les demandes par lesquelles le contribuable soutient que le service a fait une inexacte application, ou n'a pas fait application, de telles dispositions, mais encore toutes celles visant des impositions qui, régulièrement établies ou perçues, sont susceptibles d'être remises en cause par suite d'une situation ou d'un événement particulier spécialement prévu par les textes en vigueur et dont il n'a pu être tenu compte au moment de l'assiette ou de la perception.

Ce sont :

- En matière d'impôts directs :
 - les demandes en dégrèvement de la taxe d'habitation (CGI, art. 1413 bis, CGI, art. 1414, CGI, art. 1414 A et CGI, art. 1414 B), étant observé par ailleurs que les dégrèvements de cette nature sont, pour la plupart, en principe, prononcés

d'office, mais que rien ne s'oppose à ce qu'ils donnent lieu à une réclamation ordinaire,

- les demandes en dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés bâties pour cause de vacance de maison ou inexploitation d'immeuble à usage commercial ou industriel (CGI, art. 1389 I),
- les demandes en dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour disparition d'un immeuble non bâti par suite d'un événement extraordinaire (CGI, art. 1397), pour pertes de récoltes sur pied (CGI, art. 1398, al. 1 à 3) ou pour pertes de bétail par suite d'épizootie (CGI, art. 1398, al. 4 et 5),
- les demandes en réduction de la cotisation foncière des entreprises pour cessation d'activité, lorsqu'un redevable cesse définitivement d'exercer une profession imposable en cours d'année, sauf en cas de cession de l'activité exercée dans l'établissement (CGI, art. 1478 I) ;
- En matière de taxes sur le chiffre d'affaires :
 - les demandes en restitution des taxes perçues à l'occasion de ventes ou de services qui sont par la suite résiliés, annulés ou qui restent impayés (CGI, art. 272 I),
 - les demandes en restitution de crédits de taxe non imputables (CGI, ann. II, art. 242-0 A et suiv.),
 - les demandes en restitution de la taxe sur la valeur ajoutée perçue sur des objets ou marchandises exportés (CGI, art. 262 et CGI, art. 271 IV),
 - les demandes visant le remboursement forfaitaire accordé aux exploitants agricoles (CGI, art. 298 quater et CGI, art. 298 quinquies) ;
- En matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de timbre et d'autres droits et taxes assimilés aux droits d'enregistrement :
 - les demandes en restitution de droits perçus sur un acte produit en justice (CGI, art. 857),
 - les demandes en restitution des droits perçus sur un acte ou un contrat annulé, résolu ou rescindé (CGI, art. 1961),
 - (...)
- En toute matière fiscale : les demandes ayant éventuellement pour objet d'obtenir le bénéfice de dispositions nouvelles qui comportent un effet rétroactif.

Source : bofip.impots.gouv.fr/

Au sein du SIE de Paris 13 où vous effectuez depuis deux jours votre stage, votre tuteur voudrait juger votre capacité de compréhension de textes austères souvent rencontrés dans son service.

Pour cela, il vous demande de répondre aux questions suivantes :

1. Qu'est-ce que le BOFiP ?
2. Quelle est l'idée essentielle formulée dans cet extrait du BOFiP ?
3. Cela peut-il aller jusqu'au remboursement d'impôts ?

CORRIGÉ

✓ **COMPÉTENCES ATTENDUES : identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions.**

Méthode

Pour la prise en main d'une documentation fiscale, vous devez :

- bien lire le titre et la source de l'extrait afin de bien l'interpréter ;
- rechercher les termes inconnus, afin de bien appréhender l'ensemble du document ;
- rechercher les idées essentielles, muni de votre crayon.

1. Qu'est-ce que le BOFiP ?

Véritable outil de consultation et de recherche, le BOFiP (Bulletin officiel des Finances publiques) contient, dans une base dématérialisée unique, l'ensemble de la doctrine fiscale opposable par le contribuable à l'administration.

2. Quelle est l'idée essentielle formulée dans cet extrait du BOFiP ?

Cet extrait de réglementation légale montre bien que, quelle que soit la nature des impôts en cause, les contribuables disposent toujours de la possibilité de formuler à leur égard toutes les demandes tendant à en obtenir :

- non seulement la réparation d'erreurs commises à leur préjudice dans l'assiette ou le calcul des impositions ;
- mais également le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire (par exemple, la rétroactivité).

3. Cela peut-il aller jusqu'au remboursement d'impôts ?

Oui, et « en toute matière fiscale », selon l'extrait. Il nous donne des exemples, comme celui de « demandes en restitution des taxes perçues » : il fait alors allusion à la restitution de TVA sur des opérations annulées, etc.

AUTOÉVALUATION

La grille d'autoévaluation ci-dessous vous permet d'évaluer votre niveau et de vérifier si vos réponses correspondent aux attendus de l'examen.

Questions	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4
	<i>Un premier élément de réponse, mais très incomplet, des erreurs, des contresens.</i>	<i>Des éléments de réponse isolés, des approximations et/ou de la paraphrase.</i>	<i>Question comprise : des éléments de réponse pertinents, mais incomplets au niveau des savoirs et/ou de l'application.</i>	<i>Compétence attendue mobilisée avec mobilisation complète des savoirs associés à la compétence. Application pertinente.</i>
1/ Qu'est-ce que le BOFiP ? 2/ Quelle est l'idée essentielle formulée dans cet extrait du BOFiP ? [> I et II]	☐ Vous n'avez pas réussi à identifier la source et à comprendre le texte fiscal.	☐ Vous avez réussi à identifier la source, mais vous n'avez pas su comprendre le texte fiscal.	☐ Vous avez réussi à identifier la source, mais vous avez partiellement compris le texte fiscal.	☐ Vous avez réussi à identifier la source et vous avez totalement compris le texte fiscal.
3/ Cela peut-il aller jusqu'au remboursement d'impôts ? [> III et IV]	☐ Vous n'avez pas su interpréter le texte fiscal.	☐ Vous avez globalement compris le sujet, mais vous n'en connaissez aucun détail.	☐ Vous avez globalement compris le sujet et vous en connaissez partiellement les détails.	☐ Vous avez parfaitement compris le sujet et vous en maîtrisez tous les détails.

● EXERCICES ●

1 Sources de droit et identification des impôts de M. Nevol



10 min.

✓ **COMPÉTENCES ATTENDUES :** caractériser les principales sources du droit fiscal ; identifier les principaux prélèvements obligatoires ; identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions.

Vous venez d'être embauché au sein du cabinet comptable Comptasur. M. Nevol, l'un des clients du cabinet, vient de créer son entreprise de livraison à domicile de fruits et légumes proposés par des producteurs de sa région par l'intermédiaire d'une plateforme à distance.

Il s'interroge sur l'implication fiscale de son activité et a sollicité un entretien avec votre supérieur.

Ce dernier vous demande de l'aider à préparer cet entretien, en répondant aux questions suivantes :

1. Quelles sont, dans l'ordre, les sources du droit fiscal en France ?
2. Quelles sont celles qui sont déterminantes pour l'activité de l'entreprise ?
3. Quelle différence y a-t-il entre l'impôt, la taxe, la redevance et la cotisation sociale ? Vous donnerez des exemples pour chaque terme.

2 Vocabulaire fiscal au sein du cabinet Ajour



15 min.

✓ **COMPÉTENCES ATTENDUES :** caractériser les principales sources du droit fiscal ; mettre en évidence le rôle de l'administration fiscale et le rôle du juge fiscal ; identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions.

Vous êtes stagiaire au sein du cabinet comptable Ajour. Votre tuteur souhaite établir dans un premier temps sa propre base de données en rassemblant différentes décisions de justice pouvant intéresser ses clients et dans un second temps, tester vos connaissances fiscales afin de s'assurer de votre habileté dans ce domaine. Il vous propose donc de l'aider dans ce travail de réflexion et de constitution.

Pour cela, vous devez :

1. Préciser si les décisions des tribunaux ont de l'importance.
2. Pour chacune des expressions suivantes, chercher leur sens et les classer par ordre chronologique de réalisation : liquidation de l'impôt, recouvrement de l'impôt, exigibilité, fait générateur, champ d'application et déclaration de l'impôt.
3. Citer les cinq principaux impôts payés par les particuliers et les entreprises, et indiquer le service fiscal local compétent pour leur déclaration.

3 Classification des impôts au sein du cabinet Ajour



20 min.

✓ **COMPÉTENCES ATTENDUES :** identifier les principaux prélèvements obligatoires ; identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions ; rechercher, identifier et appliquer les nouvelles dispositions fiscales.

Votre tuteur voudrait maintenant évaluer votre connaissance des divers impôts rencontrés au cours du traitement des nombreux dossiers clients du cabinet. En effet, il a l'intention de vous confier, la semaine prochaine, la mission de tenir l'accueil physique et téléphonique du cabinet pendant l'absence de la collaboratrice qui s'en charge habituellement.

Pour cela, vous devez :

1. Déterminer qui paie les impôts et taxes spécifiés dans le document 1 et procéder à leur classification, selon s'ils relèvent de l'impôt sur le revenu, la dépense ou le capital, ou de l'impôt direct ou indirect, en reprenant le tableau suivant :

Impôts	Qui paie ?	Revenu	Dépense	Capital	Direct	Indirect
--------	------------	--------	---------	---------	--------	----------

2. Déterminer si M. Marti, qui exerce la fonction de responsable du personnel dans la société Jazztel, filiale espagnole du groupe Orange, paie ses impôts sur le revenu et sa propriété en Espagne.

Document 1. Liste des impôts et taxes des clients du cabinet Ajour

- Impôt sur le revenu
- Taxe foncière
- CET, anciennement taxe professionnelle
- Droits de succession
- Droits d'enregistrement
- Taxe sur la valeur ajoutée
- Taxe d'habitation sur les résidences secondaires et sur les locaux vacants
- Impôt sur les sociétés
- Impôt sur la fortune immobilière
- TICPE
- Taxe sur les tabacs et alcools
- Taxe sur les assurances

● CAS DE SYNTHÈSE ●

INTERPRÉTATION DE LA LOI : RÉMUNÉRATION DES DIRIGEANTS



30 min.

✓ **COMPÉTENCES ATTENDUES** : repérer et distinguer le droit fiscal parmi les différentes branches du droit ; caractériser les principales sources du droit fiscal ; identifier les règles fiscales applicables à une situation donnée et repérer leurs évolutions ; rechercher, identifier et appliquer les nouvelles dispositions fiscales.

Mise en situation

Vous êtes salarié du cabinet d'expertise comptable Fidexpertise de Villejuif. Ce cabinet est actuellement très sollicité par les entreprises en matière d'application de règles fiscales, nombreuses et très confuses.

Débordé, votre responsable vous propose de contribuer à la mission capitale de veille fiscale, afin de l'aider à répondre aux nombreuses sollicitations reçues quotidiennement.

Pour cela, à partir des informations fournies dans la base documentaire, vous devez répondre aux questions suivantes :

1. De quel type de document s'agit-il ? Précisez en le justifiant, si c'est une source de droit fiscal.
2. Quelle mesure précise est formulée dans cette disposition ?
3. Cette mesure peut-elle avoir des conséquences pour d'autres contribuables que ceux qui en sont à l'origine ?
4. Sans cet extrait, où auriez-vous pu vous renseigner pour savoir comment traiter le cas de ces contribuables ?
5. De façon plus générale, quel outil législatif utilise le gouvernement pour lever l'impôt en France ?

BASE DOCUMENTAIRE

Document 1. Imposition des gains obtenus par un dirigeant dans le cadre d'un « *management package* »

De nombreuses sociétés proposent des dispositifs d'acquisition d'actions à leurs dirigeants, dans l'objectif d'aligner les intérêts de ces derniers sur ceux de leurs actionnaires.

Le manager qui bénéficie d'un *management package* voit ainsi une partie de sa rémunération dépendre directement des performances de l'entreprise.

Certaines entreprises utilisent des dispositifs qui ne sont pas uniquement réservés aux salariés et dont le régime d'imposition n'est pas encadré par la loi, tels que les bons autonomes de souscription d'action (BSA) ou les contrats d'option d'achat d'actions (COA).

Dans les affaires jugées par le Conseil d'État, réuni en formation plénière, deux contribuables ont contesté la soumission à l'impôt sur le revenu dans la catégorie traitement et salaires des gains qu'ils avaient réalisés après la cession de leurs BSA, estimant qu'ils auraient dû être considérés comme des plus-values des particuliers et donc être taxés selon des modalités, selon eux plus favorables.

L'administration fiscale a, quant à elle, contesté le classement dans cette catégorie des plus-values des particuliers des gains résultant, pour un troisième contribuable, de la cession d'actions qu'il avait acquises en exécution d'un COA.

Le Conseil d'État juge d'abord qu'en acquérant ou en souscrivant, à tarifs préférentiels, des BSA ou des COA, un dirigeant ou un salarié bénéficie d'un avantage. Cet avantage, lorsqu'il est octroyé au salarié en raison des fonctions qu'il occupe dans l'entreprise, constitue un complément de salaire. Il est donc imposable l'année d'acquisition ou de souscription, comme des traitements et salaires.

S'agissant ensuite des gains issus de la cession de BSA, le Conseil d'État rappelle qu'ils sont en principe imposables comme des plus-values de cession de valeurs mobilières des particuliers, y compris lorsque ces bons ont été acquis ou souscrits auprès d'une société dont le contribuable était alors dirigeant ou salarié, ou auprès d'une société du même groupe. Il en va toutefois autrement lorsque, eu égard aux conditions de réalisation du gain de cession, ce gain doit être regardé comme acquis non à raison de la qualité d'investisseur du cédant, mais en contrepartie de ses fonctions de salarié ou de dirigeant et constitue, ainsi, un revenu imposable dans la catégorie des traitements et salaires, réalisé et disponible l'année de la cession de ces bons.

La qualification de gain en capital imposable selon le régime des plus-values de cession de valeurs mobilières doit, en particulier, être écartée lorsque l'intéressé a bénéficié d'un mécanisme lui

garantissant, dès l'origine ou ultérieurement, le prix de cession de ces bons dans des conditions constituant une contrepartie de l'exercice de ses fonctions de dirigeant ou de salarié.

Le Conseil d'État raisonne de la même façon lorsqu'un contribuable confirme une option d'achat d'actions ou exécute un BSA, s'agissant du gain que représente la différence entre la valeur réelle des actions et leur prix d'achat.

CE 13 juillet 2021, n° 428506, n° 435452 et n° 437498, formation plénière

PARTIE 1



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

2 Principes et champ d'application de la TVA 20

I. Principes et mécanisme	20
II. Champ d'application	22
III. Régimes particuliers	26
Activités	p. 29 à p. 37

3 Territorialité de la TVA 38

I. Notion de territoire	38
II. Règles de territorialité pour les livraisons de biens	39
III. Règles de territorialité pour les prestations de services	42
Activités	p. 46 à p. 54

4 TVA exigible 55

I. Base d'imposition de la TVA	55
II. Taux de TVA	57
III. Fait générateur et exigibilité	57
IV. Affaires impayées ou annulées	59
V. Obligations des assujettis	60
Activités	p. 63 à p. 72

5 TVA déductible 73

I. Conditions de déductibilité	73
II. Exclusions et restrictions	74
III. Règles de déduction	75
IV. Régularisations de TVA	78
Activités	p. 82 à p. 89

6 Déclaration et paiement de la TVA 90

I. Généralités	90
II. Régime de la franchise en base	91
III. Régime du réel simplifié	92
IV. Régime du réel normal ou mini-réel	94
Activités	p. 97 à p. 107

■ Sujet type d'examen 1 p. 108

Dossier 1 : SARL Entretenet	109
Dossier 2 : Société Rénovmeuble	109

« La taxe sur la valeur ajoutée n'est surtout pas à négliger. Elle représente plus de 50 % du PIB et contient de nombreuses spécificités. »

Principes et champ d'application de la TVA

À l'issue de ce chapitre,

• vous serez capable :

- ☐ de qualifier les opérations et justifier les règles applicables en matière de taxe sur la valeur ajoutée ;
- ☐ de justifier l'intérêt de prendre des options en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

• vous saurez identifier :

- ☐ le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée ;
- ☐ les régimes particuliers de taxe sur la valeur ajoutée : opérations immobilières ; biens d'occasion ; locations immobilières.

Mettez-vous en situation

Vous êtes salarié en tant que comptable dans un cabinet d'expertise comptable. Un client, dont l'activité principale est dans le commerce et l'activité annexe dans la gestion financière, vous annonce qu'il vient d'hériter d'immeubles de locaux professionnels et d'habitation. Il se demande si cette nouvelle activité va modifier son régime de TVA. Il semble un peu perdu et vous demande conseil. Quelles sont les différentes activités de votre client et comment les qualifieriez-vous ? Quel serait l'intérêt de prendre des options en matière de TVA ?

I. Principes et mécanisme

A Principes

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), création française de 1954, constitue à elle seule plus de la moitié des recettes fiscales de l'État.

La TVA est un **impôt indirect sur la consommation** des biens et services consommés ou utilisés en France, qu'ils soient d'origine nationale ou étrangère. Le principe de la TVA est appliqué dans l'ensemble des pays de l'Union européenne et a été repris par de nombreux pays tiers.

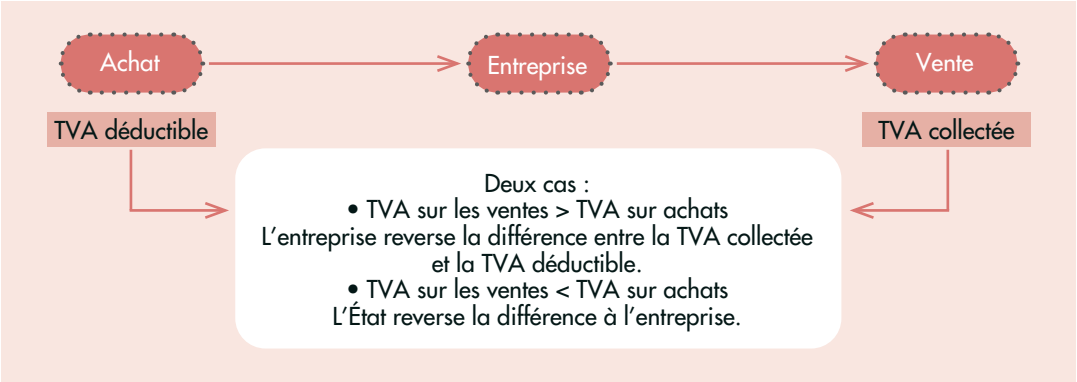
La TVA est perçue par l'État de façon fractionnée sur la **valeur ajoutée** apportée par chacun des intervenants du circuit de production et de distribution.

Définition : La **valeur ajoutée** (VA) est la différence entre la valeur hors taxes (HT) des biens et services produits par l'entreprise, évaluée par le chiffre d'affaires (CA), et la valeur HT des biens et services utilisés pour la production, c'est-à-dire les achats consommés (AC) : $VA = CA_{HT} - AC_{HT}$.

Lorsqu'une opération est soumise à la TVA, celui qui l'effectue, le vendeur, doit ajouter un montant de TVA à son prix de vente HT. Cette TVA est collectée par les entreprises et donc exigible par l'État selon certaines modalités (voir chapitres 3 et 4).

Toute entreprise qui collecte de la TVA peut, sous certaines conditions de déductibilité, déduire la TVA qu'elle paie sur ses achats et frais (voir chapitre 5). La différence entre la **TVA collectée** et la **TVA déductible** doit être reversée à l'État, selon des règles et des formalités qui dépendent du chiffre d'affaires de l'entreprise et d'options diverses (voir chapitre 6).

Figure 2.1 Principe comptable de la TVA



B Mécanisme

L'approche **théorique de l'État** est de calculer la TVA sur la valeur ajoutée par l'entreprise.

L'approche **pratique de l'entreprise** est de calculer la TVA par différence entre la TVA collectée sur les ventes et la TVA déductible sur les achats de biens, de services et d'immobilisations.

Pour bien comprendre ce mécanisme, voici une illustration du cycle économique complet.

Exemple :

1. Un producteur de laine tond ses moutons et vend sa laine à un industriel fabricant de pulls pour 100 € (pas de frais d'achats).
2. L'industriel achète cette laine 100 € et fabrique des pulls qu'il revend 300 €.
3. Un commerçant achète ces pulls 300 € et les revend 600 €.
4. Le consommateur final (le particulier) achète ces pulls 600 €.

À la consommation finale du produit ou du service, la taxe sur le prix de vente est égale à la somme des montants de TVA intermédiaires acquittés sur la valeur ajoutée par chacun des opérateurs.

Tableau 2.1 Circuit économique du producteur au consommateur final (taux de 20 %)

Approche théorique		Approche pratique	
1. Producteur			
Chiffre d'affaires	100	TVA collectée $100 \times 20 \% =$	20
– Achats consommés	– 0	TVA déductible $0 \times 20 \% =$	– 0
= Valeur ajoutée	= 100	TVA à reverser	= 20
2. Industriel			
Chiffre d'affaires	300	TVA collectée $300 \times 20 \% =$	60
– Achats consommés	– 100	TVA déductible $100 \times 20 \% =$	– 20
= Valeur ajoutée	= 200	TVA à reverser	= 40

Approche théorique		Approche pratique	
3. Commerçant			
Chiffre d'affaires	600	TVA collectée $600 \times 20 \% =$	120
– Achats consommés	– 300	TVA déductible $300 \times 20 \% =$	– 60
= Valeur ajoutée	= 300	TVA à reverser	= 60
4. Consommateur final			
Valeur ajoutée totale	600	TVA payée $600 \times 20 \% =$	120

La valeur ajoutée par chaque entreprise, soit $100 + 200 + 300 = 600$ €, est la richesse créée par chacun des acteurs de ce circuit économique.

La TVA payée à l'État par chaque entreprise, soit $20 + 40 + 60 = 120$ €, correspond à la taxe de 20 % sur la richesse créée par chaque entreprise sur sa propre valeur ajoutée.

C'est le consommateur final qui supporte la totalité de la TVA lors de son achat, puisqu'il paie $600 \times 20 \% = 120$ € de TVA sur ses pulls et qu'il ne pourra pas déduire cette taxe.

Les entreprises jouent donc un rôle d'intermédiaire dans le traitement de la TVA. Le consommateur final est le payeur et l'État en est le bénéficiaire.

La TVA ne constitue donc pas une charge pour l'entreprise et n'affecte pas le résultat.

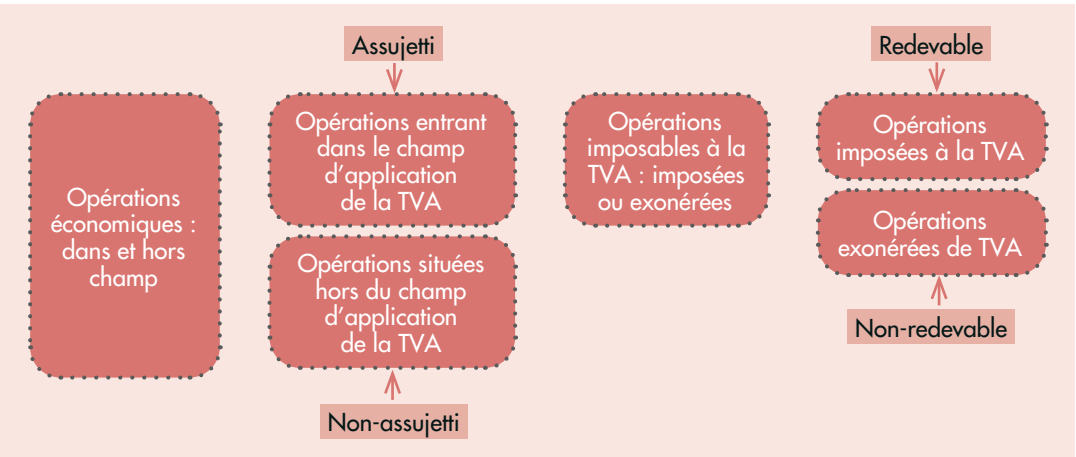
II. Champ d'application

Le champ d'application de la TVA est constitué par l'ensemble des **opérations économiques** exercées par des professionnels qui effectuent **de manière indépendante** une des activités économiques. L'assujetti doit agir en tant que tel (une personne qui effectue une opération à titre privé n'est donc pas qualifiée d'assujetti). Tous les autres éléments sont sans influence sur l'attribution de la qualité d'assujetti.



À compter du 01/01/2023, un nouveau régime fiscal permet à des personnes assujetties qui sont établies sur le territoire français et qui sont liées entre elles sur les plans financiers, économique et organisationnel de constituer **un assujetti unique (AU) à la TVA**.

Figure 2.2 Champ d'application de la TVA



Il est important de bien faire la différence entre assujetti et redevable pour calculer la TVA déductible et son coefficient de déduction (voir chapitre 5).

De la même façon, il est important de repérer les opérations hors champ de TVA. Quelle que soit l'entreprise pour les opérations effectuées hors du champ de la TVA, elle est considérée comme un consommateur final qui ne facture ni ne déduit de TVA.

Sont placées hors du champ d'application de la TVA les activités réalisées à titre occasionnel, non exercées de manière indépendante, non réalisées à titre onéreux, dans le cadre de la gestion du patrimoine privé et les participations financières.



L'État, les collectivités locales et les établissements publics ne sont pas assujettis à la TVA lorsque leurs activités économiques, culturelles et sportives ne sont pas en concurrence avec l'activité menée par des sociétés privées (ex : golf, parc d'attractions, ...).

On distingue trois catégories d'opérations soumises à la TVA : les opérations imposables **par nature**, **par disposition expresse de la loi** et les opérations imposées **sur option**.

A Opérations imposables par nature

Définition : Les **opérations imposables par nature** sont des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti (art. 256 du CGI).

Cette définition de l'article 256 souligne plusieurs notions qu'il est utile de définir afin de bien cerner le champ d'application de la TVA.

1. Livraisons de biens

Définition : La **livraison** d'un bien est le transfert de propriété d'un bien corporel.

Ce transfert peut résulter d'une remise matérielle de biens meubles dans le cadre d'un contrat de vente, mais aussi d'une location-vente, d'une vente à tempérament comportant ou non une clause de réserve de propriété.

Sont également considérés comme des biens meubles corporels au sens fiscal, l'échange d'un bien contre un autre (considéré comme une double vente), l'apport en société, la fourniture d'énergie (électricité, gaz, chaleur, froid), ainsi que les prêts à la consommation.

2. Prestations de services

Définition : Les **prestations de services** sont considérées comme des opérations autres que les livraisons de biens.

D'une manière générale, il s'agit de toutes les activités par lesquelles une personne s'oblige à exécuter un travail quelconque ou le fait de s'obliger à ne pas faire ou à tolérer un acte ou une situation.

Exemple : La rémunération versée à une entreprise afin qu'elle s'abstienne de prospecter un marché est le fait de s'obliger à ne pas faire. C'est donc une prestation de services par nature.

Il est important de bien faire la différence entre les livraisons de biens et les prestations de services, car les règles d'exigibilité, de déduction et de territorialité sont différentes (voir chapitres 3 à 5).

Les livraisons de biens et les prestations de services ne sont imposables à la TVA que lorsqu'elles sont effectuées à titre onéreux.

3. Opérations effectuées à titre onéreux

C'est l'existence d'une contrepartie qui permet de qualifier une opération faite à titre onéreux, qu'elle soit **numéraire** ou versée **en nature**.

Un **lien direct** doit exister entre celui qui fournit le bien ou le service, et celui qui le reçoit.

Exemple : Une subvention d'exploitation accordée à une compagnie du bus pour qu'elle maintienne son tarif à un montant acceptable est assimilée à un complément de prix. Dans ce cas, il existe un lien direct entre le service rendu et la subvention versée par la collectivité. La subvention est soumise à TVA.

B Opérations imposables par disposition expresse de la loi

Certaines opérations qui ne remplissent pas toutes les conditions prévues par l'article 256 du CGI sont soumises à la TVA, sous certaines conditions.

1. Opérations imposables

Les opérations imposables par disposition expresse de la loi sont principalement (art. 257 du CGI) :

- les importations en provenance de pays tiers (biens meubles corporels taxés lors de leur entrée en France) ;
- les acquisitions intracommunautaires (acquisitions par un assujetti en France de biens meubles corporels auprès d'un vendeur assujetti établi dans un autre État membre) ;
- les livraisons à soi-même de biens ou de services.

2. Livraisons à soi-même

Par nature, ces opérations ne constituent pas des opérations à titre onéreux et sont donc hors du champ d'application de la TVA. Cependant, l'article 257 du CGI prévoit plusieurs cas de livraisons à soi-même où la TVA s'applique.

Définition : La **livraison à soi-même** (LASM) existe lorsqu'un assujetti a, pour une même opération, la double qualité de fournisseur et de client. Une telle opération doit être soumise à la TVA, pour respecter le principe de neutralité, bien qu'elle ne mette pas en présence deux personnes distinctes.

Ce sont des biens produits (immobilisations ou stocks) par l'entreprise pour ses propres besoins (autofabrication) ou fabriqués ou achetés et attribués au personnel ou aux dirigeants ou à des tiers (autoconsommation) et qui ne seront pas vendus.

Tableau 2.2 Imposition à la TVA des LASM

Nature des LASM	Analyse	Collecte de TVA
Autofabrication ⁽¹⁾	L'acquisition du bien auprès d'un autre assujetti ouvrirait droit à une déduction complète de la TVA.	Non
	L'acquisition du bien auprès d'un autre assujetti n'ouvrirait pas droit à une déduction complète de la TVA (exclusion ou limitation du droit à déduction).	Oui
Autoconsommation	La TVA sur les éléments utilisés pour fabriquer les biens ou rendre les services n'a pas ouvert droit à déduction.	Non
	La TVA sur les éléments utilisés pour fabriquer les biens ou rendre les services a été déduite totalement ou partiellement.	Oui

⁽¹⁾ Y compris les prestations de services (par exemple, mise au point d'un logiciel).

Certaines opérations ont des particularités :

- Les **cadeaux** produits et offerts par l'entreprise, dont le montant unitaire est inférieur à 73 € TTC (par an et par bénéficiaire), ne sont pas imposables, car la taxe serait déductible si l'entreprise avait acquis les biens auprès des fournisseurs à un prix inférieur à 73 € TTC.

- Les **prélèvements sur les stocks**, effectués pour les besoins personnels de l'exploitant d'une entreprise individuelle et des membres de sa famille, ne sont pas imposables. La régularisation de TVA s'effectue globalement en fin d'année.
- Certaines opérations sont dispensées de TVA lorsqu'elles sont réalisées à l'occasion de la **transmission à titre gratuit**, sous forme d'apport, d'une universalité de biens (ensemble d'une entreprise, branche complète d'activité, etc.).

Exemple : L'entreprise Tisserand est spécialisée dans la conception de différents tissus. Son activité étant réduite par une crise sanitaire, les dirigeants en profitent pour faire effectuer divers travaux aux salariés :

- Un nouveau tissu destiné à l'aménagement du hall d'accueil : il s'agit d'autofabrication. S'il était acquis auprès d'un tiers, cet achat ouvrirait droit à déduction totale. Cette autofabrication ne donne donc pas lieu à taxation.
- Des masques en tissu destinés à être distribués gratuitement dans la commune : il s'agit d'une autoconsommation qui est soumise à la TVA collectée. Cependant, s'agissant de cadeaux (inférieurs à 73 € l'unité), il n'y a pas de TVA.
- La mise au point d'un logiciel destiné à filer un tissu à usage médical : cette opération est assimilée à une prestation de services destinée aux besoins de l'entreprise. Elle n'entraîne donc pas une imposition à la TVA.

C Opérations exonérées ou imposées sur option

Certaines opérations entrant dans le champ d'application de la TVA, réalisées par des assujettis, en sont exonérées par une disposition expresse de la loi.

1. Opérations exonérées par disposition expresse de la loi

Les exonérations sont nombreuses et hétéroclites : dans certains cas, c'est l'activité entière qui est exonérée ; dans d'autres, seules certaines opérations sont exonérées.

L'exonération de plein droit (sans option possible) implique pour l'assujetti :

- de ne pas être redevable de la TVA ;
- qu'aucune TVA n'est collectée pour l'entreprise sur l'opération concernée ;
- qu'aucune déduction n'est en principe possible au titre de la TVA éventuellement supportée en amont pour sa réalisation ;
- que l'entreprise est redevable de la taxe sur les salaires si elle emploie des salariés (voir chapitre 25).

Tableau 2.3 Principales exonérations sans option

Opérations ou activités	Détail
Ventes à l'étranger	Exportations vers des pays hors UE et livraisons intracommunautaires.
Prestations relevant des professions médicales et paramédicales	Soins dispensés à des humains dans le cadre légal de la médecine réglementée : activités médicales, paramédicales et actes d'ostéopathie ; travaux d'analyse et de biologie médicale ; transactions portant sur le sang, les organes ou le lait humain.
Activités d'enseignement	Enseignement scolaire, supérieur et professionnel des établissements publics et privés.
Prestations des organismes sans but lucratif	Organismes d'utilité générale à caractère social ou philanthropique, dont la gestion est désintéressée et qui ne présente pas un caractère lucratif.
Activités bancaires et financières	– Opérations de bourse. – Intérêts commerciaux (moratoires). – Opérations bancaires : intérêts, agios, escomptes, cessions de créances.

2. Opérations exonérées mais imposées sur option

L'exonération peut être défavorable pour l'entreprise, du fait de son effet pénalisant sur le droit à déduction. C'est pour cette raison que la loi offre, dans certains cas, la **possibilité d'opter pour la collecte de la TVA** sur les opérations concernées.

L'option permet à l'entreprise de déduire la TVA portant sur les achats de biens et de services correspondants, et d'être dispensée de la taxe sur les salaires. D'une manière générale, l'assujetti est placé sous le même régime que les redevables de plein droit.

Pour le client, la TVA qui lui est facturée est récupérable à la condition qu'il soit lui-même redevable. La composition de la clientèle est donc un élément décisif à prendre en compte lorsqu'il s'agit d'apprécier si l'option peut ou non être avantageuse.

Tableau 2.4 Principales exonérations avec option

Opérations ou activités	Détail	
Petits redevables en franchise de base (voir chapitre 6)	Activités	CA HT N-1 inférieur à :
	Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement (hôtels, chambres d'hôtes, gîtes ruraux, meublés de tourisme)	– 91 900 €
	Autres prestations de services	– 36 800 €
	Activités spécifiques des avocats, auteurs et artistes-interprètes	– 47 600 €
Activités bancaires et financières	– Opérations de crédit et garantie – Opérations sur les effets de commerce – Commissions bancaires sur tenue de comptes, effets, affacturages – Opérations sur comptes et chèques bancaires, etc.	

En cas de dépassement des seuils, la franchise en base de TVA est maintenue, l'année du dépassement, si des seuils majorés de 101 000 € (biens), 39 100 € (services) et 58 600 € (avocats) ne sont pas dépassés.

III. Régimes particuliers

A Régime fiscal des biens d'occasion

Ce sont des biens meubles corporels qui ont fait l'objet d'une utilisation, mais qui sont encore propres à être utilisés en l'état ou après réparation de simple remise en l'état.

Par principe, les opérations portant sur les biens d'occasion sont **imposables à la TVA**, mais on fait une distinction selon que le bien usagé est revendu à un utilisateur ou à un négociant en biens d'occasion.

Pour les **utilisateurs**, la notion de biens d'occasion correspond à celle de biens mobiliers constituant des immobilisations.

Pour les **négociants en biens d'occasion** (garage, brocanteur...) qui ont la qualité de commerçant (achat pour revente), et donc assujettis à la TVA, ils doivent obligatoirement la facturer à leurs clients, que l'acquisition ait donné lieu ou non à une déduction (totale ou partielle) de TVA à l'origine sous certaines conditions (voir chapitre 5).

Tableau 2.5 Imposition à la TVA des biens d'occasion

Déductibilité de la TVA initiale	Partielle ou totale	Non déductible
Revente à un utilisateur	Soumise à TVA	Exonérée
Revente à un négociant	Soumise à TVA	TVA sur marge (différence entre le prix de vente TTC et le prix d'achat HT)

B Régime fiscal des locations

Les locations sont en principe soumises à la TVA, mais il existe de nombreuses dérogations. Le législateur prend en compte deux critères : l'ameublement ou non du bien, et l'usage qui en est fait.

Tableau 2.6 Régime fiscal des locations de locaux

Nature du local	Analyse de l'opération	Imposition à la TVA
Locaux nus à usage professionnel	Si locataire non assujéti à la TVA : l'option ne peut être exercée qu'avec l'accord du locataire. Si locataire assujéti : l'option peut résulter de la simple volonté du bailleur.	Oui, option possible
Locations d'immeubles nus ou meublés destinés à l'habitation	Elles sont exonérées, sauf si elles ont un caractère hôtelier (petit déjeuner, nettoyage, fourniture de linge...)	Non, pas d'option

C TVA immobilière

Les ventes d'immeubles sont en général soumises aux droits d'enregistrement (voir chapitre 23) ou à la TVA (voir chapitre 5).

La TVA immobilière implique des règles particulières pour les ventes d'immeubles et de terrains.

Tableau 2.7 Régime fiscal de la TVA immobilière

Nature des opérations	Opérations réalisées par les assujettis	Opérations réalisées par les non-assujettis
Ventes d'immeubles neufs (achevés depuis moins de 5 ans)	Opérations soumises à TVA	Opérations exonérées de TVA
Ventes d'immeubles achevés depuis plus de 5 ans	Opérations exonérées de TVA, avec option possible	
Ventes de terrains à bâtir (terrains constructibles)	Opérations soumises à TVA	
Vente d'autres terrains	Opérations exonérées de TVA, avec option possible	

DCG 4

DROIT FISCAL

2023-2024

Manuel et applications

● TOUT LE NOUVEAU PROGRAMME

● MAÎTRISER TOUS LES SAVOIRS ET LES COMPÉTENCES

- Un cours complet et visuel
- Des fiches méthode pour comprendre les attentes de l'examen
- Des mises en situation
- 140 définitions de notions clés
- 58 exemples
- 26 schémas de synthèse pour réviser efficacement

● S'ENTRAÎNER DE MANIÈRE INTENSIVE

- 390 QCM et 105 exercices de difficulté progressive
- Des cas pratiques guidés et corrigés
- Des grilles pour s'autoévaluer
- À flasher : QCM interactifs et flashcards pour réviser

● 6 SUJETS TYPE D'EXAMEN POUR ÊTRE PRÊT LE JOUR J

Des auteurs experts

- **Isabelle BOUCARD**, formatrice en école privée et en centre de formation
- **Karim GUENFOUD**, professeur agrégé, chargé de cours au lycée Robert Doisneau à Corbeil-Essonnes, formateur à l'ESCG
- **Wilhem LORDINOT**, professeur agrégé, chargé de cours au lycée de Cachan, enseignant à l'IGF Groupe Paris 12
- **Viviane LUCIATHE**, professeur agrégé, enseignante au lycée de Cachan, formatrice en CFA

De nombreuses ressources offertes sur le site compagnon



DCG Vuibert

Espace ENSEIGNANT

Collection DCG Se préparer à l'examen Vidéos des experts du Lab50 ACTUALITÉS DCG

- + Des corrigés
- + Un sujet-type d'examen corrigé supplémentaire
- + Toute l'actu de l'expertise comptable



www.dcg.vuibert.fr

ISBN : 978-2-311-41228-4



9 782311 412284

Vuibert