# DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

# UE 4 – DROIT FISCAL

# SESSION 2026

**Éléments indicatifs de corrigé**

## DOSSIER 1 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET CONTRÔLE FISCAL

**1ère mission : exigibilité de la TVA sur les prestations de services.**

**1.1. Rédiger une note de synthèse à l'attention de Jean Simar explicitant :**
- **les effets de l'option sur les débits pour la SARL ;**
- **ses avantages et inconvénients pour la SARL comme pour ses clients.**

En principe, dans le régime de droit commun, pour les prestations de services, la TVA est exigible lors des encaissements. Les entreprises peuvent toutefois opter pour le paiement de la TVA sur les débits qui entraîne l'exigibilité de la TVA à la facturation, sauf acompte.

Au cas d'espèce, la SARL réalise des prestations de réparation et d''adaptation de matériels agricoles existants. À ce titre, en optant pour la TVA d'après les débits, la SARL collecterait la TVA à la facturation des réparations et des études d'adaptation et aux acomptes éventuels et non aux encaissements.

Les avantages et les inconvénients de cette option sont les suivants :

| | Avantages | Inconvénients |
|---|---|---|
| **SARL** | **Simplification dans la gestion de l'exigibilité**<br>TVA à la facture seulement (sauf si acomptes) quelle que soit l'opération.<br><br>Favoriser la **trésorerie de ses clients** (atout commercial). | **Décalage de trésorerie :** risque car l'entreprise peut être amenée à avancer la TVA à l'État avant d'avoir reçu le paiement des clients, ce qui peut entraîner des difficultés de trésorerie.<br>**Délai de récupération** en cas d'impayé |
| **Client** | **Déduction anticipée :** les clients peuvent déduire la TVA dès réception de la facture, même avant de l'avoir payée, ce qui peut être avantageux en termes de trésorerie. | Une **gestion différentiée** de la TVA déductible selon les prestataires de services. |

En l'espèce, l'option peut être intéressante pour la SARL dans le sens où elle pourra simplifier son suivi des encaissements. Les prestations de services représentant une part importante de son chiffre d'affaires, cette gestion des encaissements peut s'avérer très chronophage.

Un autre critère de choix de l'option est le niveau de trésorerie de la SARL. S'il est confortable, l'option peut être intéressante, à défaut, il faut éviter l'option car elle serait susceptible d'aggraver les difficultés de trésorerie.

**2ème mission : participation à la liquidation de la TVA.**

**1.2. Analyser chacune des opérations relatives à la TVA du mois de février 2026 en utilisant le modèle ci-dessous (le solde n'est pas attendu).**

| Opération | Analyse fiscale<br>(règle de droit + application en l'espèce) | TVA déductible | TVA exigible |
|---|---|---|---|
| a. Ventes de biens France | En principe, la TVA sur les livraisons de biens en France est exigible à la livraison/facturation (sauf acompte).<br>En l'espèce, la TVA sur les ventes de machines et fournitures (biens) est exigible en février (les factures accompagnent les livraisons) : 100 000 x 20 % = 20 000. | | 20 000 |

| Opération | Analyse fiscale<br>(règle de droit + application en l'espèce) | TVA déductible | TVA exigible |
|---|---|---|---|
| b. Ventes de biens Allemagne | En principe, les livraisons intracommunautaires de biens à un assujetti identifié (LIC) sont exonérées de TVA si le numéro intracommunautaire est communiqué.<br>En l'espèce, il s'agit bien de LIC vers des assujettis allemands identifiés qui ont communiqué leur n° IC. Ces opérations sont donc exonérées de TVA *au départ*. | | |
| c. Prestations de services France | En principe, la TVA sur les prestations de services est exigible lors des encaissements, sauf s'il y a option pour les débits où la TVA est alors exigible à la facturation (sauf acompte).<br>En l'espèce, les opérations de maintenance sont bien des prestations de services et la SARL AGRIVISION n'a pas opté pour les débits. La TVA est donc exigible à l'encaissement : (90 000 / 1,2) x 20 %. | | 15 000 |
| d. Dividendes | En principe, les opérations hors champ d'application de la TVA ne sont pas soumises à TVA.<br>En l'espèce, l'encaissement de dividendes est une opération financière hors champ d'application de la TVA. Aucune TVA n'est donc exigible sur l'encaissement de 15 000 € de dividendes. | | |
| e. Acomptes sur ventes France | En principe, lors de versement d'acomptes, la TVA est exigible à l'encaissement des sommes, que ces acomptes concernent une commande de biens ou des prestations de services.<br>En l'espèce, un acompte a été encaissé en février sur une vente à venir. La TVA exigible sur l'encaissement est donc de : (12 000 / 1,2) x 20 % = 2 000 €. | | 2 000 |
| f. Achats de biens en Espagne | En principe, la TVA sur les acquisitions intracommunautaires (AIC) est auto-liquidée par l'acquéreur à la date de réception de la facture ou à défaut le 15 du mois suivant, si le numéro intracommunautaire a été communiqué.<br>En l'espèce, l'achat de biens en provenance d'un fournisseur espagnol est une AIC, le N° IC a été fourni et la facture est jointe à la livraison. La TVA exigible en février est donc de 70 000 x 20 % = 14 000 € et la TVA déductible également. | 14 000 | 14 000 |
| g. Achats de biens France | En principe, la TVA sur les livraisons de biens est déductible à la livraison/facturation.<br>En l'espèce, il s'agit bien d'achats de biens (fournitures et machines), livrés en février. La TVA déductible est donc de : 5 000 x 20 % = 1 000 €. | 1 000 | |
| h. Achat prestation informa-tique | En principe, la TVA sur les prestations de services est déductible lors des décaissements, sauf s'il y a option pour les débits où la TVA est alors déductible à la facturation (sauf acompte).<br>En l'espèce, une maintenance informatique est bien une prestation de services et le prestataire informatique a opté pour les débits. La TVA est donc déductible dès la facturation, ce mois-ci pour : 600 x 20 % = 120 €. | 120 | |

| Opération | Analyse fiscale<br>(règle de droit + application en l'espèce) | TVA déductible | TVA exigible |
|---|---|---|---|
| i. Mensualité de crédit-bail | En principe, toutes les opérations relatives aux véhicules de tourisme (acquisition, location, crédit-bail) sont exclues du droit à déduction de TVA (Coefficient d'admission = 0).<br>En l'espèce, la TVA sur la mensualité de crédit-bail porte sur un véhicule de tourisme. La TVA n'est donc pas déductible. | | |
| j. Achat de cadeaux | En principe, la TVA sur les cadeaux offerts à des clients (dans l'intérêt du développement des affaires) est déductible à la facturation à condition que le montant des cadeaux soit inférieur à 73 € TTC par an et par bénéficiaire.<br>En l'espèce, l'achat de boites de pruneaux est destiné à des clients (développement des affaires) et le montant des cadeaux est bien inférieur à 73 € TTC (1 200 € TTC / 50 = 24 € TTC). La TVA déductible est : 1 000 x 20 % = 200 €. | 200 | |

**3ème mission : aide au contrôle fiscal.**

**1.3. Présenter sous forme d'une note à l'attention de Jean Simar :**
- **l'analyse fiscale des livraisons à soi-même évoquées dans le document 2 ;**
- **le délai de reprise et les sanctions encourues compte tenu de sa bonne foi.**

**Analyse fiscale des opérations**

*Rappel du contexte : la SARL améliore des machines agricoles destinées à des démonstrations lors de salons agricoles. Elle réalise également bénévolement l'entretien du tracteur de la commune. La question porte sur l'analyse de ces deux prestations de service.*

En principe, la livraison à soi-même (LASM) est une opération par laquelle une entreprise utilise ses propres moyens pour réaliser des biens ou services pour les besoins de l'exploitation (autofabrication) ou pour des besoins autres que ceux de l'entreprise (autoconsommation).
Les LASM, alors même qu'elles ne sont pas facturées, peuvent faire l'objet d'une taxation à la TVA en vertu d'une disposition légale puisqu'elles sont hors champ d'application du champ général de TVA.
Concernant spécifiquement les prestations de services :
- les livraisons à soi-même de services affectées aux besoins de l'entreprise sont des opérations non soumises à TVA ;
- les livraisons à soi-même de services affectées aux besoins autres que ceux de l'entreprise sont soumises à la TVA sauf si aucune déduction de TVA n'a été réalisée en amont.

En l'espèce, l'adaptation des machines agricoles à des fins commerciales est une autofabrication de services. À ce titre, elle n'est pas soumise à TVA.
En revanche, l'entretien du tracteur de la commune (livraison à soi-même pour les besoins autres que ceux de l'entreprise) sera soumis à TVA puisque rien n'indique que la TVA en amont n'ait pas pu faire l'objet d'une déduction.

**Le délai de reprise et les sanctions encourues compte tenu de sa bonne foi**

*Rappel du contexte : le contrôle fiscal porte sur les livraisons à soi-même. La question porte sur le délai de reprise applicable et les sanctions encourues.*

En droit, en matière de TVA, le délai légal de reprise est de 3 ans, à compter de l'année qui suit celle au cours de laquelle la TVA est devenue exigible.
Les sanctions encourues comprennent des intérêts de retard et des pénalités plus ou moins lourdes en fonction de l'intention du contribuable.

En l'espèce, l'inspecteur est en droit de procéder à la vérification des déclarations seulement depuis 2023 puisque l'année 2022 est prescrite.
Jean Simar, étant présumé de bonne foi, encourt les pénalités plus légères (10% des montants de TVA non acquittés). À cela s'ajoute des intérêts de retard calculés en fonction des retards de paiement.

## DOSSIER 2 – BIC ET FISCALITÉ PERSONNELLE

**1ère mission : détermination du résultat fiscal.**

### 2.1. Calculer et qualifier les plus ou moins-values professionnelles des cessions réalisées au cours de l'exercice 2025.

*Rappel du contexte :*
*Cession le 1er juillet 2025 pour 16 000 € HT d'un véhicule utilitaire acquis le 1er juillet 2021 pour 50 000 € HT, amorti sur 5 ans en mode linéaire.*
*Cession de 100 titres de la SA Agrivert au prix de 250 € provenant de deux lots : l'un acquis en 2021 et l'autre en 2024.*

En droit,
Plus-value de cession : Prix de cession – valeur nette fiscale (ou coût de revient fiscal).

- Une plus-value de cession d'un bien amortissable détenu depuis plus de 2 ans est qualifiée à CT à hauteur des amortissements et à LT au-delà.

- Une plus-value de cession d'un bien non amortissable est qualifiée à CT si la durée de détention est inférieure à 2 ans et à LT si la durée de détention est supérieure à 2 ans.
Les cessions de titres relèvent du régime des plus ou moins-values à partir du moment où les titres cédés sont détenus depuis plus de 2 ans ou détenus depuis moins de 2 ans, à condition que le portefeuille comprenne également des titres de même nature qui eux sont détenus depuis plus de 2 ans.

En l'espèce,
Pour la cession du véhicule utilitaire :
PV de cession = 16 000 – (50 000 - 50 000/5 x 4) = 6 000 €.
La plus-value de 6 000 € réalisée sur la cession du véhicule utilitaire est à court terme car inférieure aux amortissements pratiqués (40 000 €).

Pour la cession des titres :
La cession relève bien du régime des + ou – values étant donné que les titres les plus anciens sont détenus depuis plus de 2 ans (2021).
- Lot 1 : 70 x (250 – 50) = + 14 000 €, à LT car titres détenus depuis plus de 2 ans.
- Lot 2 : 30 x (250 – 150) = + 3 000 €, à CT car lot détenu depuis moins de 2 ans.

Compensation des plus ou moins-values :
- Plus-value NETTE à CT = 6 000 + 3 000 = 9 000 €.
- Plus-value NETTE à LT = 14 000 €.

**2.2. Déterminer le résultat fiscal 2025 en utilisant le modèle de tableau ci-dessous :**

| N° | Analyse fiscale<br>(règle de droit et application) | Déduc-tions | Réinté-grations |
|---|---|---|---|
| | Résultat fiscal provisoire | | 220 000 |
| 1 | En principe, les PV à CT N sont imposables au titre des BIC mais peuvent, sur option, être étalées sur 3 ans à compter de N.<br>En l'espèce, l'entreprise, adoptant les options les plus favorables, l'imposition de la plus-value sera étalée sur 3 ans à compter de 2025 et devra donc faire l'objet d'une déduction de 2/3 de la PV nette à CT réalisée soit 9 000 x 2/3. | 6 000 | |
| 2 | En principe, les PV nettes à long terme sont imposées à un taux fixe.<br>En l'espèce, les PV nettes à LT devront être déduites pour être imposées à un taux de 12,8 %. | 14 000 | |
| 3 | En principe, les bénéfices éligibles au régime spécial de faveur des brevets sont imposables au taux de 10 %.<br>En l'espèce, la société ayant opté pour le régime de faveur, le résultat net de 11 000 € après application du ratio nexus est imposable au taux de 10 % et doit être déduit. | 11 000 | |
| 4 | En principe, les dividendes provenant de titres non nécessaires à l'activité de l'entreprise sont imposés dans la catégorie des RCM (et non dans celle des BIC).<br>En l'espèce, les 3 000 € de dividendes proviennent de titres non rattachés à l'activité et seront donc imposés dans la catégorie des RCM. Ils doivent donc être déduits du résultat fiscal. | 3 000 | |
| 5 | En principe, la rémunération des associés d'une société soumise à l'IR est assimilée à une avance sur bénéfices, elle est non déductible.<br>Les cotisations sociales des associés ne sont pas déductibles du résultat fiscal de la société mais seront déductibles de la QP des associés.<br>En l'espèce, Jean Simar étant associé, sa rémunération et l'ensemble de ses cotisations sociales sont non déductibles donc à réintégrer. | | 50 000<br>10 000 |
| 6 | En principe, la prime d'assurance-vie au bénéfice d'une banque et souscrite à titre volontaire n'est pas déductible du résultat fiscal.<br>En l'espèce, la prime d'assurance-vie n'est pas exigée par la banque (« à titre volontaire »). Elle est non déductible et donc à réintégrer. | | 4 000 |
| 7 | En principe, les primes des contrats d'assurance souscrits pour couvrir des risques d'exploitation sont déductibles.<br>En l'espèce, le contrat d'assurance couvre un risque d'insolvabilité qui est un risque d'exploitation. La prime est donc déductible. | | |
| 8 | En principe, la dotation pour dépréciation des créances douteuses n'est pas déductible lorsque l'entreprise a déjà souscrit une assurance couvrant les risques d'insolvabilité clients.<br>En l'espèce, AGRIVISION a effectivement souscrit une assurance pour risque d'insolvabilité, la dotation pour dépréciation n'est donc pas déductible et doit être réintégrée. | | 5 000 |
| 9 | En principe, les ECA sont déductibles l'année où ils sont constatés (en N) et à annuler l'année suivante (en N + 1).<br>Les reprises de provisions pour perte de change ne sont pas imposables dans la mesure où les dotations ne sont pas déductibles.<br>Les gains de change réels sont toujours imposables l'année où ils sont constatés.<br>En l'espèce, l'ECA 2024 (perte latente), déductible en 2024, doit être réintégré en 2025 pour être annulé.<br>Le gain de change réalisé de 400 € est imposable, pas de retraitement.<br>La reprise de la provision pour perte de change de 200 € n'est pas imposable et doit donc être déduite. | 200 | 200 |

| N° | Analyse fiscale<br>(règle de droit et application) | Déduc-tions | Réinté-grations |
|---|---|---|---|
| 10 | En principe, les subventions d'exploitation sont à rattacher au résultat imposable de l'exercice au cours duquel elles sont attribuées et non à la date de leur versement.<br>En l'espèce, la subvention d'exploitation a bien été attribuée en 2025 et doit donc être imposable en totalité en 2025 pour 8 000 €. Avec un produit comptabilisé de 3 000 €, il convient de réintégrer 5 000 €. | | 5 000 |
| | TOTAL | 34 200 | 74 200 |
| | Résultat fiscal : 220 000 + 74 200 – 34 200 | | 260 000 |

**2.3. Schématiser les étapes de la répartition d'un résultat fiscal entre associés et déterminer la quote-part du BIC net imposable de Jean Simar. On retiendra un bénéfice fiscal de la SARL de 260 000 €.**

**Les étapes de répartition du résultat fiscal entre associés**

Étape 1 :
Calculer le bénéfice « commun » aux associés à partir du bénéfice fiscal de la société

⬇

Étape 2 :
Répartir le bénéfice commun entre chaque associé selon la QP qui lui revient

⬇

Étape 3 :
Réaffecter à chaque associé les éléments propres qui lui reviennent

⬇

Étape 4 :
Calculer le BIC net imposable pour chaque associé en déduisant ses charges déductibles

**Calcul de la QP du BIC net de Jean Simar**

| | | |
|---|---|---|
| Résultat fiscal de la SARL AGRIVISION : | | 260 000 |
| - Rémunération de Jean Simar :<br>- Cotisations sociales de Jean Simar : | | - 50 000<br>- 10 000 |
| **Bénéfice fiscal « commun » :** | | **200 000** |
| **QP du résultat fiscal qui revient à Jean Simar** | 200 000 x 40% = | **80 000** |
| + Rémunération de Jean Simar : | | + 50 000 |
| + Cotisations sociales de Jean Simar | | + 10 000 |
| **BIC BRUT de Jean Simar** | | **140 000** |
| - Cotisations sociales déductibles de jean Simar : | | - 10 000 |
| **BIC net imposable de Jean Simar** | | **130 000** |

**2ème mission : changement d'associés et conséquences fiscales.**

**2.4. Exposer les conséquences fiscales de ce changement d'associés :**
- **pour les personnes physiques impliquées, Sofian Boué l'acheteur et Pierre Simar le vendeur (seule l'application au cas d'espèce est attendue) ;**
- **pour la SARL AGRIVISION au niveau de l'imposition des bénéfices futurs.**

*Rappel du contexte : Pierre Simar souhaite vendre ses 20% de parts sociales à Sofian Boué, directeur commercial. La question porte sur les conséquences fiscales de cette cession de parts pour les personnes physiques comme pour la SARL.*

**Conséquences fiscales pour les personnes physiques**

Pour Sofian Boué, l'acheteur : l'opération est soumise aux droits d'enregistrement à sa charge.

S'agissant de la cession « d'autres droits sociaux », Sofian Boué bénéficiera d'un abattement de 23 000 € x 20 % = 4 600 €.
Base imposable aux droits d'enregistrement de 3 % : 49 600 – 4 600 = 45 000 €.
Droits d'enregistrement = 45 000 € x 3 % = 1 350 €.

Pour Pierre Simar, le vendeur : il s'agit d'une plus-value mobilière imposable à l'IR d'un montant de : 49 600 € - 30 000 € = 19 600 €. L'opération relève du régime de la PMV des particuliers.

Deux solutions d'imposition :
- au PFU : montant imposable de 19 600 € (aucun abattement possible) ;
- option pour l'imposition au barème de l'IR.
  Montant imposable de 19 600 € étant donné que Pierre Simar ne peut prétendre à l'abattement pour la durée de détention puisqu'il a acquis les titres en 2021 (postérieurement au 1er janvier 2018).

**Conséquences fiscales pour la SARL**

En principe, les sociétés dont le bénéfice peut être imposé sur option à l'IR sont :
- les SARL à caractère familial ayant opté pour cette imposition ;

En l'espèce, la SARL AGRIVISION quitterait le statut de SARL familiale, le nouvel associé n'ayant aucun lien de parenté avec les associés restants.
Par ailleurs, la SARL AGRIVISION ayant plus de 5 ans d'existence ne peut plus prétendre à l'imposition à l'IR.

## DOSSIER 3 – IMPÔT SUR LE REVENU

**Mission : analyse de la situation fiscale d'un BNC.**

### 3.1. Justifier le régime d'imposition dont relève l'activité professionnelle de Judith Simar et déterminer le résultat imposable au titre de l'année 2025.

En principe, les BNC d'une année N, réalisés au titre d'une activité individuelle, sont soumis au régime d'imposition du micro BNC pour un CA annuel HT N-1 ou N-2 < 77 700 € HT.

En l'espèce, Judith Simar a réalisé des CA annuels HT de 50 000 € en 2023 et 55 000 € en 2024 (inférieurs à 77 700 €). Elle relève donc de droit du régime micro-BNC pour les bénéfices réalisés au titre de 2025.

Au titre de l'année 2025, son bénéfice imposable se calcule de la manière suivante :
- recettes encaissées : 60 000 € (actes de 2024 compris puisqu'encaissés en 2025) ;
- abattement de 34 % = 60 000 x 34 % = 20 400 € ;
- soit un bénéfice imposable de 39 600 € au titre de 2025.

### 3.2. Déterminer le résultat imposable de Judith Simar au titre de 2025 en cas d'application du régime de la déclaration contrôlée. Conclure.

En principe, dans le régime de la déclaration contrôlée, le résultat imposable de la catégorie BNC dans le cas où le contribuable n'a pas opté pour une comptabilité d'engagement est déterminé par différence entre les produits imposables encaissés et les charges déductibles au titre de l'exercice.

Dans le cas d'espèce, le résultat imposable de Judith Simar est déterminé de la façon suivante :

| | Calcul | Montant en € |
|---|---|---|
| Honoraires encaissés 2025 | | 60 000 |
| Loyer annuel | 500 € x 12 | - 6 000 |
| Assurance | 200 € x 12 x 0,5 | - 1 200 |
| Charges sociales | | - 10 000 |
| Frais de téléphone | 400 € x 3/4 | - 300 |
| CET | | - 500 |
| Diverses charges de gestion | | - 3 000 |
| **Résultat imposable** | | **39 000 €** |

Le bénéfice imposable en cas d'application du régime de la déclaration contrôlée s'élève à 39 000 €. Ce montant est très proche de celui qui sera déclaré au titre des micro-BNC. L'avantage procuré par le régime de déclaration contrôlée paraît minime.