

UE4 - DROIT FISCAL

GUIDE PEDAGOGIQUE

1. Le référentiel

1.1. Le nouveau programme : sa finalité

- Donner du sens aux savoirs : assurer la cohérence des connaissances avec la pratique professionnelle dans le respect du référentiel d'activités professionnelles élaboré par le CNOEC.
- Favoriser l'acquisition de compétences professionnelles cœur de métier.

1.2. Le positionnement du diplômé DCG

- Il est dans une posture d'accompagnement du décideur (chef de mission, expert-comptable, DAF ou RAF) car :
 - il assure la gestion des obligations fiscales cœur de métier ;
 - il produit de l'information pertinente via des analyses préliminaires à destination du manager ;

dans des contextes conformes au niveau Bac +3 dont le périmètre est précisé par le programme (limites de connaissances).

1.3. Les conséquences sur le contenu du programme

■ Connaissances allégées pour mieux monter en compétences de niveau Bac +3

- Conservation des thématiques cœur de métier (TVA, BIC/IS, IR) ;
- Suppression des aspects trop techniques ou marginaux (cf. limites de connaissances) ;
- Maintien du raisonnement par syllogisme qui consiste à énoncer la règle de droit applicable, puis étudier le cas en l'espèce pour enfin conclure. Il s'agit en effet d'une compétence liée au positionnement Bac+3 et par conséquent d'un marqueur d'une différenciation nette, notamment juridique avec le niveau Bac +2.

■ Des compétences nouvelles ou renouvelées de premier niveau

- Disposer de repères en matière d'éthique fiscale ;
- Appréhender l'administration fiscale locale comme un partenaire de proximité ;

- Identifier les impôts et taxes majeurs du paysage fiscal français ;
- Construire un agenda fiscal partiel et mesurer l'impact de son non-respect ;
- Effectuer une veille fiscale.

Ces compétences impactent les pratiques pédagogiques (Cf. 4.3 où il vous est proposé quelques exemples de pratiques possibles) et l'évaluation.

■ Des compétences de niveau supérieur nouvelles ou renouvelées

- Contrôler / exploiter des imprimés fiscaux pré-remplis (TVA, RF, PV),
- Mobiliser un tableur et/ou des simulateurs pour élaborer des analyses simples,
- Produire un écrit / une analyse préliminaire à partir de simulations et/ou d'une documentation fiscale (TVA et option, arbitrage salaires/dividendes)

1.4. Synthèse des évolutions 2025 vs 2018

Ajouts	Suppressions	Assouplissements
Partie 1 : accompagner le contribuable dans son environnement fiscal		
- L'éthique en matière fiscale - L'identification des principaux impôts et taxes n'est pas abordée comme une accumulation de connaissances mais cette étude doit prendre sens dans la gestion des obligations des contribuables (déclarations, paiement, risques) - Construction d'un agenda fiscal pour identifier les différentes échéances fiscales (TVA et IS) et leur impact sur l'organisation du travail (notamment) - Effectuer (véritablement) une veille fiscale à l'aide de sources documentaires fiables	- Droits d'enregistrement : vus uniquement dans l'item "l'identification des impôts". Se limiter par ailleurs au cas d'une cession d'un immeuble non soumise à la TVA et d'un fonds de commerce	- La taxe sur les salaires, - Les impôts locaux - Une partie des prélèvements sociaux → Ne retenir qu'un degré minimal de connaissances sans aborder le côté technique de certains calculs - Connaître les principaux partenaires de proximité au sein notamment de la DDFIP (SIE et SIP) et identifier, de manière plus large, les moyens de communication avec l'administration fiscale - Contrôle fiscal : se limiter à l'étude introductive du contrôle sur pièces, de l'examen de comptabilité et de la vérification de comptabilité
Partie 2 : conduire les obligations fiscales du cycle d'exploitation d'une entreprise		
2.1 : conduire le processus de la TVA dans le cadre des différents régimes d'imposition		
- Structure de la déclaration maîtrisée donc pouvant être analysée et ses montants justifiés au regard des opérations réalisées sur la période - Être en mesure de faire des simulations et/ou des mesures d'impact utiles à la prise de décision à plusieurs niveaux : organisation des	- TVA relative aux opérations de consignation et déconsignation d'emballages - TVA sur les transports internationaux de voyageurs et de biens et de ventes de moyens de transport neufs - L'autoliquidation sur la sous-traitance des travaux immobiliers	- Connaissance des seuils de CA non exigée - Régularisation du coefficient de déduction : la variation simultanée des coefficients de taxation et d'assujettissement est exclue - Régime IC : seules certaines dérogations sont à étudier : PS sur

travaux fiscaux, collecte de données, trésorerie	- Le régime des prestations immatérielles en environnement international - Le régime des PBRD, le régime intracommunautaire de la TVA sur les transports internationaux de voyageurs ou de biens - Les régularisations de TVA suite à un changement d'affectation	immeuble et locations de moyens de transport de courte durée - Les régularisations globales : l'étude se limite aux immobilisations et aux incidences sur le cédant mais n'aborde pas celles sur le cessionnaire
2.2 : déterminer le résultat imposable dans le cadre des BIC et mesurer les impacts sur l'entité et les personnes physiques liées		
	- Cas des activités accessoires (BNC ou BA) - Système de rattrapage de l'amortissement différé par la méthode de l'étalement - Cession du contrat de CB (dans les + - values) - Calcul du ratio nexus - Régimes d'exonération des + values des PME : Cf. UE1 DSCG	- Amortissements différés étudiés dans le cas d'un amortissement linéaire mais aussi dégressif en fournissant tous les montants d'amortissement afin que l'analyse soit simplifiée, d'autant que le calcul de l'amortissement dégressif ne figure plus au programme de l'UE 10 - PHP : la formule de calcul n'a pas à être maîtrisée - Régimes particuliers des plus ou moins-values professionnelles : se limiter au régime des titres, des cessions et revenus de la propriété industrielle et des indemnités sur sinistres et expropriations
2.3 : déterminer le résultat imposable dans le cadre de l'IS et mesurer les impacts sur l'entité et les personnes physiques liées		
- Être en capacité d'exploiter les imprimés fiscaux sur la détermination RF, PV et du suivi des PV CT et LT afin de calculer/vérifier l'IS et analyser la situation fiscale du client	- Dividendes provenant de sociétés étrangères dans le régime SM-fille - Calcul du ratio nexus sur cession/concession de brevet - Contributions additionnelles ou exceptionnelles d'IS, le dernier acompte pour les très grandes entreprises - Mécanisme de limitation de la déduction des charges financières nettes (directive européenne)	- Abandon de créances à caractère financier : seulement le cas où un seul associé participe à l'abandon et en étudiant uniquement les conséquences pour la SM (et non la filiale) - Aides fiscales : se limiter à une étude non approfondie de quelques dispositifs en vigueur mais avec leur impact sur l'imposition des bénéfices
2.4 : accompagner la prise de décision en matière d'imposition des bénéfices (BIC/IR et IS)		
Identifier les impacts des régimes d'imposition sur l'entreprise et les personnes physiques d'où l'étude de situations nécessitant des arbitrages (se limitant aux salaires et dividendes)		- Gestion des déficits de la catégorie BIC (et non BA et BNC) - Report en arrière du déficit sans intégrer au calcul la part de bénéfice dont l'imposition a été acquittée par des crédits ou réductions d'impôts - Mission qui peut amener à produire un conseil de niveau 1
Partie 3 : conduire les obligations fiscales de la personne physique et de sa famille		
3.1 : conduire le processus de l'impôt sur le revenu		

- Revenus de locations nues ET meublées (LMNP uniquement) - Calcul IR : recours à un simulateur de l'administration (ou tableur) pour calculs automatisés à fins de comparaison - Réalisation partielle et/ou exploitation d'une déclaration renseignée	- Surtaxation de la plus-value immobilière - Plus-values sur les biens meubles - Calcul de la décote - Etude de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de toute autre contribution	- Calcul du BA : se limiter au régime micro-BA - Modalités d'imputation des déficits abordées à partir d'une documentation fiscale (le candidat n'a pas à les connaître) - Se limiter à 2 exemples de déficits catégoriels et charges déductibles - Se limiter aux conditions de rattachement des enfants majeurs célibataires au foyer fiscal des parents
		- Réductions et crédits d'impôts : se limiter aux cas les plus simples et/ou joindre une documentation fiscale - Foyer fiscal : les cas des ascendants, personnes en situation de handicap, foyers monoparentaux ne sont pas étudiés
3.2 : identifier les prélèvements sociaux		
	- PS sur les revenus de remplacement	- Étude du recouvrement des PS limitée aux TS, les RCM et aux +values
3.3 : identifier et évaluer la charge fiscale liée au patrimoine de la personne physique		
	- Calcul de la décote	- Étude de la territorialité non attendue ici - Ratio immobilier : fourni

2. Les références pédagogiques pour l'enseignant

Cette rubrique rassemble les ressources de référence permettant à l'enseignant de s'approprier le nouveau programme de l'UE4 - Droit fiscal et de construire des séquences pédagogiques cohérentes avec ses finalités.

Ces ressources sont à la fois institutionnelles, professionnelles et pédagogiques.

La liste qui suit est indicative et non exhaustive.

2.1. Références institutionnelles et réglementaires

Elles permettent de situer l'enseignement dans le cadre officiel et d'en garantir la conformité :

- Programme officiel de l'UE 4 du DCG
<https://www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/fr/bo/2025/Hebdo32/MENS2523324A>
- Programmes du DCG et du DSCG afin de situer les articulations entre les deux niveaux :
<https://www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/fr/bo/2025/Hebdo32/MENS2523324A>
- Documents de cadrage des épreuves et sujets types
<https://www.crcf-edu.fr/dcg/>

- Textes législatifs et réglementaires à jour (via Légifrance, BOFiP, Code général des impôts)
- Site de la Direction générale des finances publiques (DGFIP).

2.2. Ressources professionnelles et techniques

Ces ressources permettent d'ancrer l'enseignement dans la pratique réelle des métiers de la comptabilité et de la gestion :

- Simulateurs fiscaux de la DGFIP
- Logiciels et outils professionnels : tableur Excel ou équivalent, PGI (cf UE 8 et UE 9)
- Documentation administrative pour illustrer la veille et la recherche d'informations fiables :
 - <https://bofip.impots.gouv.fr/>
 - <https://www.service-public.gouv.fr/particuliers/vosdroits/N206> (impôts locaux)
 - <https://www.legifrance.gouv.fr/>
 - <https://www.economie.gouv.fr/>
- Plateformes professionnelles d'actualités fiscales (Dalloz, Lefebvre Dalloz, Revue fiduciaire etc.)
- Publications et fiches pratiques du Conseil national de l'ordre des experts-comptables (CNOEC),
- Ressources issues des MOOC ou webinaires fiscaux (Ordre, DGFIP).
- <https://www.experts-comptables.fr/>
- <https://www.paysdelaloire.experts-comptables.fr/actualites/> (Webinaires)
- Revue Francis Lefebvre ou Mémento Fiscal (éd. Lefebvre Dalloz) : pour les études de cas et commentaires d'actualité.
- Newsletters fiscales : <https://boutique.efl.fr/inscription-laquotidienne>, <https://www.legifiscal.fr/aujourd'hui/>

2.3. Ressources pédagogiques et didactiques

Ces outils visent à soutenir la conception et la mise en œuvre de séquences.

- Guides pédagogiques des autres UE du DCG, pour assurer la cohérence interdisciplinaire,
- Séquences ou activités mutualisées sur les plateformes académiques, par exemple ÉLÉA

2.4. Focus sur les simulateurs

Lien d'accès aux nombreux simulateurs du service public :

<https://www.service-public.gouv.fr/particuliers/recherche?rubricFilter=serviceEnLigne&keyword=&rubricTypeFilter=simulateur>

Plus précisément :

<https://www.impots.gouv.fr/simulateur-de-limpot-sur-le-revenu>

<https://www.impots.gouv.fr/simulateur-pas-simple> (PAS)

<https://www.service-public.gouv.fr/particuliers/vosdroits/R1181> (IFI)

<https://www.impots.gouv.fr/simulateur-frais-reels>

3. Des propositions de démarche pédagogique en classe

Nous proposons quelques pistes d'organisation.

3.1. Repérage des différents impôts/taxes

On peut imaginer plusieurs étapes pour aborder ce repérage, par exemple :

- Co-construction d'un schéma récapitulant les différents impôts/taxes (en s'appuyant sur les connaissances personnelles des étudiants ;
 - Puis répartition des impôts/taxes dans différents groupes de travail pour aboutir à la construction d'une fiche synthétique* pour chaque impôt ou taxe présentant leurs principales caractéristiques
- *Une matrice type peut être fournie par l'enseignant afin de gagner en homogénéité de présentation
- Ou réalisation d'une présentation synthétique à l'oral par groupe d'un impôt ou taxe sur lequel il a travaillé ;
 - Mutualisation de toutes les productions pour conserver une trace écrite.

3.2. Connaissance de l'administration fiscale locale

- On peut envisager un partenariat local permettant à des professionnels (issus de la DDFiP ou de cabinets d'expertise comptable) de présenter l'administration fiscale centrale et locale afin que les étudiants identifient leurs rôles.
- Une visite/conférence au sein d'un centre de la DDFiP peut être organisée.
- On peut imaginer aussi des ateliers de travail sur le rôle de l'administration fiscale, avec l'aide de professionnels puis une synthèse orale en fin de séance.

- Ou un travail de recherche et d'investigation par groupe afin d'identifier les rôles des différents partenaires avec mise en commun et établissement d'une synthèse.

3.3. Mise en œuvre d'une veille fiscale : travail collaboratif sur quelques mois

Là encore, plusieurs scénarii possibles :

- Inscription de tous les étudiants à des newsletters gratuites de fiscalité qui donne lieu à une synthèse orale de 2 ou 3 minutes par semaine réalisée par un groupe de 2 étudiants qui présentent à la classe des évolutions de la réglementation fiscale en lien avec les items du référentiel avec prise de notes (roulement sur la période choisie afin que tous les étudiants participent) ;
- Élaboration d'un fichier collaboratif complété tout au long de l'année, une fois par semaine, sur des évolutions de la réglementation fiscale. Un groupe de 2 étudiants étant chargé de compléter le fichier et de le présenter à l'oral en 2 ou 3 minutes. On peut mettre en place un modèle de fichier prérempli par l'enseignant, indiquant par exemple une structuration des différents impôts et taxes afin d'aider les étudiants à indiquer de manière structurée les évolutions.
- Travail collaboratif sur quelques périodes avec une approche plutôt culturelle au début de l'année qui s'appuie sur les débats budgétaires qui font échos aux premières connaissances des impôts et taxes et aux acquis de l'UE 5 "Économie contemporaine".
- Ce travail se poursuit avec une approche plus juridique et technique de la veille avec l'étude de la loi de finances en janvier / février.

3.4. Agenda fiscal

Plusieurs démarches pédagogiques peuvent être mises en place :

- Élaboration de l'agenda fiscal en début d'année en TD ou modules (approche ponctuelle de la mission),
- Élaboration de l'agenda fiscal tout au long de l'année, au fur et à mesure de l'avancement du programme, avec une trace écrite visible sur les murs dans la classe par exemple,
- Élaboration de l'agenda fiscal tout au long de l'année - possibilité de solutions électroniques d'agenda en simulant une entreprise fictive -au fur et à mesure de l'avancement du programme, avec une trace écrite sur un fichier collaboratif.

3.5. Exploitation d'outils de simulation

On peut par exemple imaginer un module dédié avec l'enseignant de l'UE 8 dans lequel on réalise des simulations simples, avec production de synthèses écrites par groupe permettant de souligner l'impact des changements ou options.

SUJET ZERO

UE4 - Droit fiscal

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

Document remis au candidat :

Le sujet comporte 13 pages numérotées de 1 à 13

Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.

Le sujet se présente sous la forme de 2 dossiers indépendants

DOSSIER 1 - TRAVAUX DOSSIER-CLIENT "DENTAL SYSTEM "

Document 1 : Courriel de Maxime Soulet du 4 décembre 2025

Document 2 : Société DENTAL SYSTEM - Opérations courantes réalisées au cours du mois de novembre 2025

Document 3 : Imprimé fiscal CA 3 du mois d'octobre 2025

Document 4 : Informations relatives aux projets de cessions de DENTAL SYSTEM

Annexe A : Agenda fiscal à compléter - À rendre avec la copie

DOSSIER 2 - TRAVAUX DOSSIER-CLIENT "EPOUX SERANO"

Document 5 - Simulation de l'avis d'imposition sur les revenus de 2025

Document 6 - Revenus des époux SERANO - Année 2025

Document 7 - Extrait des dispositions fiscales applicables aux locations nues et meublées

Document 8 - Règles fiscales applicables aux professions libérales

Document 9 - Barème de l'impôt sur les revenus 2025

Document 10 - Informations utiles au projet de cession de l'appartement

Document 11 - Création d'une entreprise pour l'exercice de l'activité de Sophie

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses documents, vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie.

Cette proposition de sujet a pour objectif de rendre concrètes et opérationnelles certaines évolutions du programme de l'UE 4.

Le sujet 0 :

- est construit en respectant l'approche par compétences (et non plus une approche par impôt/taxe) et une progressivité dans la difficulté (Echelons 1, 2 et 3),*
- présente un panel d'évolutions parmi les plus significatives du programme dans son esprit et dans son contenu,*
- est structuré en présentant des alternatives (thèmes matérialisés par "OU") pour renforcer l'exemple.*

Remarques à caractère général :

Sauf si les questions mentionnent le contraire de manière explicite, les réponses attendues doivent faire mention des règles de droit ET de l'analyse du cas en l'espèce (dans la continuité de la dernière réforme et pour réaffirmer le rattachement de l'UE4 aux matières juridiques).

Le sujet 0 ne constitue pas un standard de sujet (alternatives, nombre de parties, annexe à rendre avec la copie...).

SUJET

Vous avez été recruté(e) il y a maintenant 4 mois en tant que collaborateur(trice) junior au sein du cabinet Rémois d'expertise comptable (CREC) situé à Reims dans la région Grand Est.

Vous avez intégré le pôle "expertise-comptable" du cabinet, plus précisément l'équipe de Morgane Trouillet, votre manager, cheffe de mission et diplômée d'expertise comptable.

Le portefeuille client qui vous est confié est en cours de constitution et se compose majoritairement des dossiers d'artisans et commerçants de taille modeste.

Deux nouveaux dossiers vous ont été attribués en début de mois : celui de la société DENTAL SYSTEM et celui des époux SERANO.

Vous prenez connaissance des travaux qui vous sont confiés.

Dossier Client DENTAL SYSTEM :

Réalisation d'un agenda fiscal,

OU

Réponse au mail du client quant à une possible négociation avec l'administration fiscale ;

Déclaration CA 3 du mois de novembre et travail d'analyse sur des cessions d'immobilisations (TVA et plus-values professionnelles).

Dossier Client EPOUX SERANO :

Explications sur une simulation d'IR

OU

Mesure d'impacts d'un développement d'activité professionnelle.

DOSSIER 1 : dossier-client DENTAL SYSTEM Documents 1 à 4 - Annexe A
--

La société DENTAL SYSTEM est une S.A.R.L. spécialisée dans la vente, l'installation et la révision de matériels d'équipement dentaire et de radiologie.

Elle est active depuis 2007 et son siège social est basé à Reims. Maxime Soulet, à l'origine de la création de cette société, en est actuellement le gérant.

Ses clients sont des grossistes en matériel médical destiné aux cabinets dentaires et de radiologie, situés sur le territoire français et en Union Européenne.

Régime d'imposition du résultat	Impôt sur les sociétés (IS), taux normal
TVA applicable	Taux normal 20 % sur l'ensemble des activités
Régime de TVA	Régime réel normal avec déclaration mensuelle de TVA
Chiffre d'affaires 2024	1 242 000 €
Résultat net comptable 2024	54 500 €
Date de clôture de l'exercice	31/12

Mission 1 - Agenda fiscal

En votre qualité de collaborateur junior, Morgane Trouillet vous propose de planifier les travaux fiscaux du semestre à venir pour ce dossier-client.

Vous avez à disposition l'annexe A à rendre avec la copie.

1.1 Finaliser l'agenda fiscal du premier semestre 2026 concernant les échéances de TVA et d'IS à l'aide de l'annexe A.

OU

Mission 1 - Relation avec l'administration fiscale

Maxime Soulet anticipe un ralentissement de son activité au premier semestre 2026 qui risque d'impacter négativement la trésorerie de la société DENTAL SYSTEM.

Vous prenez connaissance du mail qu'il a adressé à Morgane Trouillet à ce sujet.

Vous avez à disposition le document 1.

1.1 Exposer dans une courte note (environ 20 lignes), les réponses aux questionnements soulevées par Maxime Soulet dans son message, concernant :

- les conséquences du non-respect des délais en matière fiscale ;
- la signification du terme « remise gracieuse » ;
- les services compétents en la matière.

Mission 2 - Liquidation de TVA

La date limite de transmission de la déclaration de TVA arrivant à grand pas, vous décidez d'effectuer les travaux déclaratifs.

Vous avez à disposition les documents 2 et 3.

1.2 Liquider la TVA du mois de novembre pour la société DENTAL SYSTEM en vue de la déclaration mensuelle.

Mission 3 - Analyse des projets de cessions de la société DENTAL SYSTEM

Maxime Soulet, le gérant de DENTAL SYSTEM, a sollicité Morgane Trouillet pour répondre à ses interrogations relatives à deux projets de cession d'immobilisations : l'un sur un entrepôt, l'autre sur des titres de participation.

Il souhaite être éclairé sur les impacts de ces cessions en termes de TVA et d'imposition des bénéfices, en fonction des différentes solutions qu'il a listées.

Morgane Trouillet vous demande de travailler sur ce dossier afin qu'elle puisse disposer d'analyses approfondies qui constitueront une base d'échange avec son client Maxime Soulet.

Vous avez à disposition le document 4.

1.3 Analyser chacune des cessions en faisant apparaître :

- Les incidences fiscales en matière de TVA ;
- Les incidences fiscales en matière d'imposition des bénéfices.

Puis formuler les éléments de conseil qui permettront à Morgane Trouillet d'orienter la prise de décision du client.

Vous veillerez à rappeler les règles de droit et à justifier l'ensemble de vos calculs dans chacune des situations envisageables.

BASE DOCUMENTAIRE DU DOSSIER 1

Document 1 : courriel de Maxime Soulet du 4 décembre 2025

Objet : Report transmission liasse fiscale 2025 / report paiement solde IS / contact services fiscaux

Bonjour Mme Trouillet,

Je vous écris car je suis inquiet pour la trésorerie de l'entreprise pour le printemps prochain. Depuis septembre, mes clients ont tendance à reporter leurs investissements en raison d'un contexte instable, notamment lié aux difficultés récurrentes d'adoption du budget de la PFLSS.

Le carnet de commandes de 2026 est pour le moment peu fourni alors que je me suis engagé sur la réalisation de plusieurs investissements que je ne peux plus décaler. Il est certain que l'entreprise se retrouvera à court de trésorerie vers avril/mai 2026.

Je me demandais s'il était possible de décaler de 4 ou 5 semaines la transmission de la liasse fiscale 2025 (prévue pour le 5 mai 2026) et donc de repousser le versement du solde de l'IS. Cela me permettrait d'avoir un peu de marge pour passer cette période difficile. Ce serait la première fois que je ne respecterais pas les délais.

J'ai envie d'essayer parce que je ne vois pas comment faire face sans mettre l'entreprise en danger.

Pouvez-vous me dire ce que je risque ?

Un ami m'a par ailleurs parlé d'une remise gracieuse mais je n'ai pas compris ce que c'était.

Sinon, si je veux en discuter directement par téléphone avec un fonctionnaire des impôts, vers quel service dois-je me tourner ?

Merci beaucoup pour votre aide. Je reste à votre disposition pour en discuter si besoin et vous remercie par avance de votre retour rapide sur le sujet.

*Bien à vous,
Maxime Soulet
Gérant de la SARL DENTAL SYSTEM*

Document 2 : Société DENTAL SYSTEM - Opérations courantes réalisées au mois de novembre 2025

NB : tous les partenaires sont identifiés et ont fourni si besoin leur numéro d'identification intracommunautaire.

La société DENTAL SYSTEM a systématiquement communiqué son numéro d'identification lorsque nécessaire.

La société DENTAL SYSTEM n'a pas opté pour la TVA d'après les débits.

1- Facture d'entretien d'un appareil de stérilisation envoyée le 8 novembre à l'issue d'une intervention chez un client, un cabinet dentaire situé à Metz.

Prestation facturée de manière forfaitaire (tout compris main d'œuvre et déplacements) : 5 000 € HT.

Paieement à 30 jours.

2- Acquisition de 10 fauteuils dentaires ultra performants auprès d'un fournisseur italien.

Total du montant de la facture : 150 000 € HT

Facture et matériel reçus le 13 novembre, paieement en décembre.

3- Vente et installation de matériel dentaire pour un cabinet dentaire qui s'apprête à ouvrir en janvier 2026, dans une commune voisine de Reims.

Délai paieement : décembre 2025.

Détail de la facture envoyée le 20 novembre :

- 3 fauteuils dentaires complets à 20 000 € HT l'unité
- 1 appareil de radiologie dentaire facturé 30 000 € HT
- un forfait d'installation facturé : 10 000 € HT

4- Vente de valeurs mobilières de placement pour un montant total de 1 000 € (10 titres vendus à un prix unitaire de 100 €) le 22 novembre. A cette date, l'opération a généré des frais de commission facturés et prélevés par la banque de la SARL pour un montant de 100 € HT.

5- Vente à un grossiste en matériel médical allemand basé à Stuttgart, d'un scanner miniaturisé avec caméra intra-orale pour un montant total de 10 000 € HT.

Document 3 : Extrait imprimé fiscal CA 3 du mois d'octobre 2025

A MONTANT DES OPERATIONS REALISEES						
OPERATIONS IMPOSABLES (H.T)				OPERATIONS NON TAXEES		
Ventes, prestations de services	0979	85 800	04	Exportations hors UE	0032	
Autres opérations imposables	0981		05	Autres opérations non imposables	0033	
Achats de prestations de services intracommunautaires (article 283-2 du CGI)	0044		5A	Ventes à distance taxable dans un autre Etat membre au profit des personnes non assujetties - Ventes BtoC	0047	
Importations (autres que produits pétroliers)				Importations (autres que produits pétroliers)		
Acquisitions intracommunautaires	0031	9 500	06	Livraisons intracommunautaires à destination d'une personne assujetti - Ventes BtoB	0034	23 290
			07	Achats en franchise	0037	
Achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujetti non établi en France (article 283-1 du CGI)	0040		7A	Ventes de biens ou de prestations de services réalisés par un assujetti non établi en France (art. 283-1 du CGI)	0043	
Régularisations (important : cf. notice)	0036		7B	Régularisations (important : cf. notice)	0039	
B DECOMPTE DE LA TVA A PAYER						
TVA BRUTE				Base hors taxe	Taxe due	
Opérations réalisées en France métropolitaine						
Taux normal 20 %	0207	85 800			17 160	
Taux réduit 5,5 %	0105					
Taux réduit 10 %	0151					
Opérations réalisées dans les DOM						
Taux normal 8,5 %	0201					

Taux réduit 2,1 %		0100		
.....				
Opérations imposables à un autre taux (France métropolitaine ou DOM)				
Anciens taux		0900		
Opérations imposables à un taux particulier (décompte effectué sur annexe 3310A)		0950		
TVA antérieurement déduite à reverser			0600	
Sommes à ajouter y compris acompte congés (exprimées en euro)			0602	
La ligne 11 ne concerne que les DOM. Les autres opérations relevant du taux de 2,1 % sont déclarées sur l'annexe 3310-A-SD	16	Total de la TVA due		17 160
	17	Dont TVA sur acquisitions intracommunautaires	0046	1 900
	18	Dont TVA sur opérations à destination de Monaco	0035	
TVA DEDUCTIBLE				
Biens constituant des immobilisations			0703	3 400
Autres biens et services			0702	19 760
Autre TVA à déduire (dont régularisation sur la TVA collectée (cf. notice)			0059	
Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration			0801	
Sommes à imputer, y compris acompte congés (en euro)			0603	
Indiquer le coefficient de taxation unique applicable pour la période s'il est différent de 100%		23	Total TVA déductible (ligne 19 à 2C)	23 160
		24	Dont TVA déductible sur importations	0710
CREDIT		TAXE A PAYER		
Crédit de TVA (ligne 23 - ligne 16)	0705	4 100	28	TVA nette due (ligne 16 - ligne 23)
Remboursement de crédit demandé sur formulaire n°3519 joint	8002		29	Taxe assimilées calculées sur annexe n° 3310-A-SD

Crédit de TVA transféré à la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G	8005		AB	Total à payer acquittée par la société tête de groupe sur la déclaration récapitulative 3310-CA3G (lignes 28 + 29)	9991	
Crédit à reporter Ligne 25 ligne 26 - ligne AA)	8003	4 100				
(cette somme est à reporter ligne 22 de la prochaine déclaration)			32	Total à payer (lignes 28 + 29 – AB) (n'oubliez pas de joindre le règlement correspondant)		
Attention ! Une situation de TVA créditrice (ligne 25 servie) ne dispense pas du paiement des taxes assimilées déclarées ligne 29.						

Document 4 : Informations relatives aux projets de cessions de DENTAL SYSTEM

Monsieur Maxime Soulet porte à votre connaissance les éléments suivants :

Cession d’un entrepôt :

La société souhaite se séparer d’un entrepôt de logistique (devenu déjà inadapté et pas suffisamment sécurisé).

L’entrepôt avait été acheté neuf par DENTAL SYSTEM le 1er février 2021 pour un montant de 120 000 € (dont 20 000 € de TVA facturée et intégralement déduite).

Le cumul d’amortissement pratiqué sur cet immeuble au 01/12/2025 (linéaire/20 ans) est de 70 000 €.

Par souci de simplification du raisonnement, le montant cumulé d’amortissement de 70 000 € est à retenir quels que soient les scénarii envisagés.

Deux solutions identifiées par Maxime Soulet, s’offrent à l’entreprise :

- Solution prioritaire :

Vendre l’entrepôt dès à présent, soit en décembre 2025 à une entreprise voisine, la société DURALE, qui a déjà fait part de son intérêt de racheter cet immeuble et en propose un montant de 90 000 € HT, ce qui semble tout à fait acceptable. La société DURALE est par ailleurs assujettie à la TVA sur la totalité de son chiffre d’affaires.

- Solution de secours :

Vendre l'entrepôt à une autre entreprise, la société Lhermitte, elle aussi assujettie à la TVA, qui en propose le même prix (90 000 € HT) mais ne pourra se porter acquéreur qu'à partir de fin février 2026, le temps de rassembler les fonds nécessaires à cette acquisition.

Cession de titres de participation :

Dans l'objectif de consolider la trésorerie de la société DENTAL SYSTEM, une solution serait de céder des titres de participation détenus dans la société anonyme DENTIPRO (une entreprise de fabrication en matériel de chirurgie dentaire). En effet, cette SA a connu un essor considérable ces 2 dernières années et il est donc raisonnable d'anticiper une plus-value importante sur la revente de ces titres.

Pour rappel :

- Titres détenus dans la société DENTIPRO : 10 000 titres achetés 10 € l'unité
- Capital possédé : 10% du capital de la société DENTIPRO (soumise à l'IS)
- Date d'acquisition de ces titres : 15 janvier 2024
- Prix de cession envisageable au 01/12/2025 et au cours des 3 prochains mois : 110€ l'unité

DOSSIER 2 : dossier-client SERANO **Documents 5 à 11**

Sophie et Adrien SERANO sont de jeunes actifs qui ont fait appel au cabinet d'expertise comptable CREC il y a quelques temps déjà.

Ils réfléchissent actuellement à différents projets et ont besoin de vos compétences pour les aider à mieux comprendre les critères fiscaux qui orienteront leurs décisions.

Morgane Trouillet vous propose de l'assister et de traiter certaines des questions du couple.

Sophie et Adrien SERANO sont mariés sous le régime de la communauté.

Sophie exerce depuis peu la profession libérale d'architecte d'intérieur. Elle est installée à son propre compte et travaille seule à son domicile.

Adrien, quant à lui, est salarié. Il occupe la fonction de responsable de production dans le groupe agroalimentaire céréalier Vivescia implanté à Reims.

Le patrimoine du couple comprend entre-autres :

- un portefeuille d'actions qui leur rapporte chaque année des dividendes ;
- un appartement acquis il y a 8 ans, actuellement loué en meublé.

Les documents 5 à 11 sont disponibles pour pouvoir apporter une réponse à la sollicitation du couple SERANO.

Vous organisez votre réponse en traitant les questions suivantes.

Par souci de simplification, il n'est pas tenu compte des prélèvements sociaux dans l'ensemble du dossier.

Mission 1 - Commentaire de la simulation d'impôt sur le revenu de l'année 2025

Morgane Trouillet vous charge de présenter aux époux SERANO les résultats de la simulation de l'IR sur leurs revenus 2025 qu'elle a réalisée.

Vous avez à disposition les documents 5 à 9.

2.1 Justifier les montants des revenus nets catégoriels imposables soumis au barème progressif de l'IR en prenant soin de démontrer que les dispositions fiscales les plus favorables ont été retenues.

2.2 Expliquer aux époux SERANO pourquoi le montant des dividendes qui apparaît sur l'avis d'imposition est différent du montant réellement encaissé et préciser quelle aurait été l'assiette imposable si les époux SERANO avaient opté pour l'imposition des dividendes au barème progressif et conclure.

Mission 2 - Réflexion sur l'imposition des plus-values de cession immobilière

Ces dernières années, en raison de l'inflation immobilière, l'appartement du couple a pris de la valeur. Il est aujourd'hui estimé à 350 000 €.

Les époux envisagent de le vendre mais, avant de prendre une décision, ils souhaiteraient connaître l'impôt à payer sur la plus-value. Ce projet pourrait prendre forme au premier semestre 2026.

Vous avez à disposition le document 10.

2.3 Calculer la plus-value immobilière prévisible. En déduire l'impôt à payer sur cette opération de cession.

OU

Mission 2 - Accompagnement de Sophie dans son projet de création de société

Pour répondre à l'augmentation de son activité, Sophie a acheté un local dans le centre-ville d'Epernay pour y exercer son activité professionnelle à partir de l'année 2026.

Morgane Trouillet a conseillé à Sophie de créer une EURL qui serait soumise à l'IR.

Les époux SERANO voudraient connaître les incidences de cette création de société sur leur imposition personnelle.

Vous avez à disposition le document 11.

2.3 Déterminer le montant prévisionnel du revenu imposable de l'activité de Sophie pour l'année 2026 et indiquer les obligations fiscales à remplir en termes de déclaration et d'échéance.

2.4 Déterminer le revenu global imposable des époux SERANO pour l'exercice 2026 en faisant l'hypothèse que le salaire net imposable d'Adrien et le revenu imposable de la location restent inchangés.

Sophie a entendu dire que l'EURL pouvait opter à l'impôt sur les sociétés.

2.5 Présenter aux époux SERANO les incidences de cette option sur leur imposition personnelle. Aucun calcul n'est exigé.

BASE DOCUMENTAIRE DU DOSSIER 2

Document 5 - Simulation de l'avis d'imposition sur les revenus de 2025

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

Impôt sur les revenus 2025

Adrien et Sophie SERANO

25 rue Voltaire

51 100 REIMS

Détail des revenus	Déclarant 1 ADRIEN	Déclarant 2 SOPHIE			
	En €	En €			
Salaires	65 000				
Déduction 10% ou frais réels	-15 000				
Salaires nets	50 000				
BNC professionnel		60 000			
Abattement		-20 400			
BNC professionnel net		39 600			
					En €
BIC non professionnel					0
Revenu brut global					89 600
Revenu imposable					89 600
Revenus au taux forfaitaire		Taux	12,80%	Montant	10 000
Impôt sur les revenus soumis au barème progressif					13 088
Impôt proportionnel					1 280
Impôt total avant crédits d'impôts					14 368
CREDIT D'IMPOT, IMPUTATIONS					
Prélèvement forfaitaire déjà versé sur revenus de capitaux mobiliers					-1 280
IMPOT NET					
Total de l'impôt sur le revenu net					13 088
CALCUL DU SOLDE DE VOTRE IMPOT					
IMPOT SUR LE REVENU					
Impôt sur le revenu 2025 dû					13 088
Retenue à la source prélevée en 2025 par vos verseurs de revenus					11 800
Solde d'impôt sur les revenus 2025					1 288
TOTAL DE VOTRE IMPOSITION					1 288
NETTE RESTANT A PAYER					

Document 6 - Revenus des époux SERANO - Année 2025

Adrien	Le dernier bulletin de salaire d'Adrien pour l'année indique un « montant imposable de l'année » de 60 000 €. Il a perçu une allocation forfaitaire de 5 000 € et peut justifier 15 000 € de frais professionnels.
Sophie	Les honoraires perçus par Sophie sont en progression. Pour l'année, ils s'élèvent à 60 000 €. Les charges déductibles de ce revenu professionnel sont considérées comme négligeables par Sophie qui n'en effectue aucun suivi.
Dividendes	Le compte bancaire des époux SERANO mentionne des dividendes encaissés pour un montant de 8 720 € (hors prélèvements sociaux).
Location appartement	L'appartement a été acquis pour 200 000 €. Il a été fait le choix d'appliquer le régime fiscal de la location meublée non professionnelle - LMNP. Avant de le mettre en location, les époux SERANO l'ont meublé pour un montant de 14 000 €. - Loyers mensuels : 1 500 € - Travaux d'entretien réalisés : 6 000 € - Frais récurrents : 2 200 € (comprenant frais de copropriété et assurances : 1 200 € et taxe foncière : 1 000 €). - Amortissement des ameublements sur 7 ans et de l'appartement sur 25 ans.

Document 7 - Extrait des dispositions fiscales applicables aux locations nues et meublées

	Location nue	Location meublée
Micro	Loyer annuel n'excédant pas 15 000 €	Loyer annuel n'excédant pas 77 700 €
Abattement forfaitaire	30%	50% (pour une location longue durée)

Pour les locations meublées, la déduction de l'amortissement est limitée. La quote-part d'amortissement déductible ne peut pas dépasser le montant égal à la différence entre le total des loyers et les autres charges payées dans l'intérêt de l'activité de location meublée. Cela signifie que les amortissements ne peuvent pas générer de déficit.

Document 8 - Règles fiscales applicables aux professions libérales**Article 92 du CGI**

1. Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus

Régime d'imposition

Lorsqu'une personne physique soumise à l'impôt sur le revenu (IR) perçoit des revenus d'une activité libérale, ces revenus sont des bénéfices non commerciaux (BNC). Il existe 2 régimes d'imposition qui dépendent du montant du chiffre d'affaires perçu : micro-BNC et la déclaration contrôlée.

Micro-BNC	Déclaration contrôlée
Chiffre d'affaires HT < 77 700 €	Chiffre d'affaires HT ≥ 77 700 €
Abattement forfaitaire : 34%	

Article 156 du CGI

L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal. Ce revenu net est déterminé eu égard aux propriétés et aux capitaux que possèdent les membres du foyer fiscal désignés aux 1 et 3 de l'article 6, aux professions qu'ils exercent, aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères dont ils jouissent ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles ils se livrent, sous déduction :

I.- Du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ; si le revenu global n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.

Document 9 - Barème de l'impôt sur les revenus 2025

QF du foyer fiscal	Formule de calcul de l'impôt
De 0 € à 11 600 €	0
De 11 601 € à 29 579 €	$(R * 0.11) - (1\,276,00 * N)$
De 29 580 € à 84 577 €	$(R * 0.30) - (6\,896,01 * N)$
De 84 578 € à 181 917 €	$(R * 0.41) - (16\,199,48 * N)$
Au-delà de 181 917 €	$(R * 0.45) - (23\,476,16 * N)$

Document 10 - Informations utiles au projet de cession de l'appartement

Prix d'acquisition de l'appartement	200 000 €
Frais d'acquisition	14 000 €
Travaux réalisés depuis l'acquisition	28 000 €
Amortissements pratiqués depuis l'acquisition	75 000 €
Hypothèse de prix de cession	350 000 €
Durée de détention au moment de la cession	9 ans

Abattements pour durée de détention :

1. S'agissant de l'impôt sur le revenu

Pour la détermination du montant imposable à l'impôt sur le revenu des plus-values immobilières, l'abattement pour durée de détention est de :

- 6 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième ;

- 4 % au terme de la vingt-deuxième année de détention.

Au total, l'exonération d'impôt sur le revenu est acquise au-delà d'un délai de détention de vingt-deux ans.

Source : BoFIP

Document 11 - Création d'une entreprise pour l'exercice de l'activité de Sophie

Face à l'augmentation de son chiffre d'affaires et un peu à l'étroit chez elle, Sophie va exercer en 2026 son activité dans le centre-ville d'Epernay.

Elle a prévu de recruter un collaborateur. Sur les conseils de son comptable, la forme juridique créée serait une EURL dont elle serait l'associée unique.

Une prévision des honoraires et charges a été établie pour l'année 2026.

Honoraires	80 000 €
Rémunération du collaborateur	40 200 €
Acquisition du local	Prix d'acquisition : 150 000 € amorti sur 25 ans
Acquisition d'un véhicule de tourisme (VP)	Prix d'acquisition HT : 30 000 €. Il serait utilisé à hauteur de 70 % pour l'activité professionnelle. Seuil fiscal pour la déductibilité de l'amortissement du véhicule : 30 000 €. Amortissement en mode linéaire sur 5 ans.
Autres charges déductibles (dont aménagements à prévoir sur le local la première année)	35 000 €

Annexe A - Agenda fiscal à compléter et à rendre avec la copieDossier-client : société DENTAL SYSTEM - 1^{er} semestre 2026

Mois	Date	Nature des obligations		Période de référence (TVA) et assiette (IS)
		TVA	IS	
Janvier 2026	15 janvier	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle		Période de référence : décembre 2025
Février 2026	15 février	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle		Période de référence : Janvier 2026
Mars 2026				
Avril 2026				
Mai 2026				
Juin 2026				

ELEMENTS DE CORRIGE

UE4 - Droit fiscal

Sujet zéro

ÉLÉMENTS INDICATIFS DE CORRIGÉ

Dossier 1 - Dossier client DENTAL SYSTEM

Mission 1 - Agenda fiscal

1.1 Finaliser l'agenda fiscal du premier semestre 2026 concernant les échéances de TVA et d'IS à l'aide de l'annexe A

Mois	Date	Nature des obligations		Commentaires éventuels
		TVA	IS	
Janvier 2026	15/01	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle		Période de référence : décembre 2025
Février 2026		Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle		Période de référence : janvier 2026
Mars 2026	15/03	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle	Télépaiement du premier acompte d'impôt sur les sociétés	Assiette : IS 2024 (ou résultat fiscal 2024) Période de référence TVA : février 2025
Avril 2026	15/04	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle		Période de référence : mars 2026
Mai 2026	05/05		Télétransmission de la liasse fiscale 2025	Période de référence : exercice clos le 31 décembre 2025
	15/05	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle	Télépaiement du solde de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2025	Période de référence TVA : avril 2026
Juin 2026	15/06	Télétransmission et télépaiement de la déclaration CA 3 mensuelle	Télépaiement du deuxième acompte d'impôt sur les sociétés	Assiette : IS 2025 (ou résultat fiscal 2025) + régul 1 ^{er} acompte Période de référence TVA : mai 2026

OU

Mission 1 - Relation avec l'administration fiscale

1.1 Exposer dans une courte note (environ 20 lignes) :

- - les conséquences du non-respect des délais en matière fiscale ;
- - la signification du terme « remise gracieuse » ;
- - les services compétents en la matière.

[Rappel du contexte]

Maxime Soulet est inquiet concernant la situation de trésorerie de la société pour le printemps prochain.

Il a envoyé un mail à Morgane Trouillet pour lui demander :

- les risques liés aux retards de télétransmission de la liasse et de télépaiement du solde d'IS 2025,
- la signification du terme "remise gracieuse »,
- la communication des coordonnées d'un contact avec le service qui gère le dossier de la société.

[Traitement des questions selon la structure Règle de droit, application au cas d'espèce lorsque cela est pertinent. 3 points doivent être abordés : sanctions, remise gracieuse et dialogue avec le SIE]

En principe, la liasse fiscale doit être télétransmise et le télépaiement du solde d'IS effectué dans les délais légaux.

En cas de retard, des pénalités et des intérêts de retard peuvent être appliqués.

Dans le cas d'espèce, Maxime Soulet propose que la télétransmission de la liasse et le paiement du solde d'IS soient réalisés vers la mi-juin 2026, soit au-delà des délais légaux des 5 et 15 mai 2026. La société supportera donc des pénalités pour dépôt tardif et des intérêts de retard qui seront calculés par l'administration.

Selon le Livre des procédures fiscales, l'administration fiscale dispose toutefois d'un pouvoir de remise gracieuse. Cette remise peut porter sur les pénalités et, dans certains cas sur les intérêts de retard, sous réserve de l'appréciation de l'administration. Une demande doit être formulée via la messagerie sécurisée du site impots.gouv.fr

Dans le cas d'espèce, Maxime Soulet doit formuler une demande écrite de remise gracieuse à partir de la messagerie sécurisée sur le site impots.gouv.fr

Si Maxime Soulet souhaite contacter les services compétents par téléphone afin de compléter la présente information, il faudra s'adresser au service des impôts des entreprises territorialement compétent, c'est-à-dire au SIE du lieu de l'établissement ou, en cas d'établissement unique, du siège social.

Dans le cas d'espèce, le SIE dont dépend la société est celui de Reims (adresse d'implantation de votre siège social).

Mission 2 - Liquidation de TVA

1.2 Liquider la TVA du mois de novembre pour la société DENTAL SYSTEM en vue de la déclaration mensuelle

N°	Analyse des opérations	TVA déductible	TVA exigible
1-	En principe, la TVA sur les prestations de services est exigible à l'encaissement sauf s'il y a option pour les débits, où la TVA est alors exigible à la facturation. En l'espèce, l'opération concerne l'entretien d'une installation (prestation de service). La prestation a été réalisée et facturée mais le paiement non encaissé. Comme la SARL n'a pas opté pour les débits et qu'aucun encaissement n'a été constaté, la TVA sur l'opération n'est pas exigible en novembre.		
2-	En principe, la TVA sur les AIC (avec communication des numéros d'identification) est auto-liquidée à réception de la facture ou à défaut le 15 du mois suivant le fait générateur. En l'espèce, il s'agit d'un achat de matériel à un fournisseur italien (AIC). Les numéros d'identification sont fournis. La TVA doit donc être auto-liquidée dès novembre (facture reçue). TVA exigible = $150\,000 \times 20\% = 30\,000$ € et TVA déductible = $30\,000 \times 1 = 30\,000$ € (toutes les opérations de l'entreprise ouvrant droit à déduction de la TVA).	30 000	30 000
3-	En principe, la TVA sur les livraisons de bien est exigible à la délivrance du bien et lors du versement d'acomptes. En principe, la TVA sur les prestations de service est exigible aux encaissements, sauf s'il y a option pour les débits. En espèce, la TVA sur les ventes de matériel dentaire (livraison de biens) est exigible dès ce mois-ci, puisque facturée. En revanche, la TVA sur l'installation (prestation) sera exigible lors du paiement du client (décembre) car pas d'option pour les débits. TVA exigible sur novembre = $((20\,000 \times 3) + 30\,000) \times 20\% = 18\,000$ €		18 000
4-	En principe, les opérations hors champ d'application de la TVA ne sont pas soumises à TVA. En l'espèce, les cessions de titres sont des opérations financières exclues du champ d'application de TVA, donc non soumises à TVA. En principe, la TVA sur les prestations de service est exigible aux décaissements, sauf s'il y a option pour les débits. En l'espèce, la TVA sur les commissions bancaires (prestation de service) est déductible dès le prélèvement des frais, en novembre donc, soit $100 \times 20\% = 20$ € de TVA déductible	20	
5-	En principe, les livraisons intracommunautaires à des clients identifiés sont exonérées de TVA dans le pays de départ, et taxées à l'arrivée. En l'espèce, il s'agit d'une vente de matériel dentaire vers l'Allemagne à un grossiste qui a fourni son numéro d'identification. Aucune TVA n'est exigible dans le pays de départ.		
TOTAUX		30 020	48 000
TVA à décaisser au titre du mois de novembre 2025		17 980	
Crédit de TVA à reporter d'octobre 2025		- 4 100	
TVA à payer :		13 880	

Mission 3 - Analyse des projets de cessions de la société DENTAL SYSTEM

1.3 Analyser chacune des cessions en faisant apparaître :

- les incidences fiscales en matière de TVA ;
- les incidences fiscales en matière d'imposition des bénéfices. Concernant la cession de l'entrepôt, l'analyse chiffrée est effectuée sur la base de la solution prioritaire.

Puis formuler les conseils qui permettront à Morgane Trouillet d'orienter la prise de décision du client.

Vous veillerez à rappeler les règles de droit et à justifier l'ensemble de vos calculs dans chacune des situations envisageables.

Voici l'étude argumentée des projets de cession et l'explicitation de leurs conséquences.

Impact des projets de cessions en matière de TVA

Cession de l'entrepôt
Règlementation applicable du point de vue de la TVA En principe, la cession d'un immeuble neuf (moins de 5 ans) est obligatoirement soumise à TVA. À l'inverse, si l'immeuble a au moins 5 ans au moment de la revente, celle-ci n'est de droit pas soumise à TVA de droit mais une option est possible. En principe, lors d'une cession non soumise à TVA d'un bien qui avait fait l'objet d'une déduction de TVA à l'acquisition (totale ou partielle), une régularisation globale de TVA est nécessaire. Cette régularisation prendra la forme d'un reversement de TVA qui se calculera de la manière suivante : $\text{TVA déduite à l'acquisition du bien} \times \frac{\text{Nb années restant à courir}}{20}$ À l'inverse, si la cession est soumise à TVA et que la TVA à l'acquisition avait été totalement déduite, aucune régularisation globale de TVA n'est nécessaire.
Etude de la situation de la société selon les choix réalisés En l'espèce, les conséquences en termes de TVA seront différentes selon la décision prise par l'entreprise concernant la cession de cet entrepôt : - Solution prioritaire : si la cession a lieu dès décembre 2025 à la société DURALE : L'entrepôt aura moins de 5 ans (février 2021 → décembre 2025), la cession sera donc soumise de droit à TVA et donnera lieu à une TVA exigible de : $90\,000 \times 20\% = 18\,000 \text{ €}$ à déclarer dès la délivrance du bien. Aucune régularisation globale ne sera nécessaire dans la mesure où la déduction de la TVA à l'acquisition avait été totale et que la cession sera soumise à TVA. - Solution de secours : si la cession a lieu à partir du 20 février 2026 (il est envisagé fin février par Maxime Soulet) à la société LHERMITTE : L'entrepôt ne sera plus neuf, d'un point de vue fiscal, et la cession ne sera pas soumise à TVA de droit. Aucune TVA ne sera exigible sur le prix de cession de 90 000 €. En revanche, un reversement de TVA devra être calculé sur le montant de TVA initialement déduit à l'acquisition : $20\,000 \times (20 - 6) / 20 = 20\,000 \times 14 / 20 = 14\,000 \text{ €}$ de TVA exigible à déclarer. Si toutefois l'option de TVA est levée et donc la cession soumise à TVA, les conséquences en termes de TVA seront les mêmes que pour une cession d'immeuble neuf (Cf. explications "solution prioritaire").
Éléments de conseils, du strict point de vue de la TVA Pour la société, il est donc préférable du strict point de vue de la TVA : - soit de céder l'entrepôt dès décembre 2025 (dans le délai de 5 ans) à la société DURALE car cette cession est neutre sur la trésorerie nette de l'entreprise (TVA de 18 000 € encaissés de l'acheteur puis déclarés exigibles) ; - soit de céder l'entrepôt à partir du 20 février 2026 (au-delà du délai de 5 ans) à la société LHERMITTE en optant pour la TVA sur la cession (les conséquences étant alors les mêmes : TVA de 18 000 € encaissés de l'acheteur puis déclarée exigible). En revanche, la cession à partir du 20 février 2026 sans option pour la TVA aurait pour conséquence un reversement de TVA qui impacte négativement la TVA.

Cession des titres
Réglementation applicable du point de vue de la TVA
En principe, les opérations hors champ d'application de la TVA ne sont pas soumises à TVA.
Etude de la situation de la société selon les choix réalisés
En l'espèce, la revente de titres est une opération financière qui n'est pas soumise à TVA. Aucune déclaration de TVA sera réalisée, quelle que soit la période de revente choisie.
Conclusion
Pour la société, du strict point de vue de la TVA, la cession des titres n'a aucun impact.

Impact des projets de cession sur l'imposition des bénéfices

Cession de l'entrepôt
Réglementation applicable du point de vue du régime des plus ou moins-values
En principe, lors d'une cession d'immobilisations corporelles par une société soumise à l'IS, sauf régime particulier, la plus ou moins-value réalisée sera toujours qualifiée de plus ou moins-value de CT, quelle que soit la durée de détention du bien cédé. S'il s'agit d'une plus-value, l'imposition devra s'effectuer en totalité l'année de la cession, au taux de l'IS, sans aucun étalement possible. En cas de reversement de TVA, la plus-value sera diminuée du montant du reversement.
Etude de la situation de la société en retenant la solution prioritaire
En l'espèce, si on réalise les calculs avec les données fournies et en partant de l'hypothèse que la cession a lieu alors que l'immeuble est neuf (TVA exigible sur la cession) : La cession générerait une plus-value de : Prix de cession – VNF = 90 000 – (100 000 – 70 000) = + 60 000 €, plus-value à CT. Cette cession va donc générer un surplus d'IS sur les 60 000 € de plus-value.
Etude de la situation de la société en retenant la solution de secours
En l'espèce, si on réalise les calculs en partant de l'hypothèse que la cession a lieu alors que l'immeuble n'est plus neuf et sans option de TVA (TVA à reversement de 14 000 €) : La cession générerait une plus-value de : Prix de cession – VNF = 90 000 – (100 000 + 14 000 – 70 000) = + 46 000 €, plus-value à CT. Cette cession va donc générer un surplus d'IS sur les 46 000 € de plus-value.
Éléments de conseils, du point de vue de l'imposition engendrée par cette cession
La date de cession de l'entrepôt peut impacter le montant de la plus-value si aucune option de TVA n'est prise pour soumettre la cession à la TVA. La cession de l'immeuble neuf (solution prioritaire) génère une plus-value taxable (dans le cas d'espèce, 60 000 €). L'IS engendré sur cette opération s'élève à $60\,000 \times 25\% = 15\,000$ € La cession de l'immeuble après le 20/02 minore la plus-value du montant du reversement de TVA, ce qui génère certes une économie d'IS de $14\,000 \times 25\% = 3\,500$ € par rapport à la solution précédente mais contraint l'entreprise à effectuer le reversement de TVA.

Cession des titres	
Réglementation applicable du point de vue du régime des plus ou moins-values	
En principe, pour les sociétés soumises à l'IS, seules les cessions de titres de participation entrent dans le régime des plus ou moins-values. Sont qualifiés fiscalement de titres de participation, les titres qui sont comptablement parlant des titres de participation (+ de 10% de détention du capital) ainsi que les titres éligibles au régime de SM/filiale (détention de plus de 5% du capital d'une société soumise à l'IS avec engagement de détention d'au moins 2 ans). En cas de cession de titres de participation, les +values qualifiées à LT (titres détenus depuis + de 2 ans) bénéficient d'une exonération d'imposition en contrepartie de l'imposition d'une QP de <u>frais évaluée</u> à 12% du montant de la plus-value de cession brute. Les plus-values qualifiées à CT sur des cessions de titres de participation ne bénéficient d'aucun dispositif plus favorable et sont donc imposées au taux d'IS normal.	
Etude de la situation de la société selon les choix réalisés	
Dans le cas de la société, selon les données fournies : La plus-value réalisée serait de $\text{Nb titres} \times (\text{prix de cession} - \text{prix acquisition})$ $= 10\,000 \times (110 - 10) = 1\,000\,000 \text{ €}$ - Si la cession a lieu avant le 15 janvier 2026 : Les titres seront détenus depuis moins de 2 ans et la plus-value réalisée sera qualifiée de CT. L'entreprise ne pourra donc pas bénéficier du régime plus favorable sur les plus-values de LT. La plus-value de 1 000 000 € serait donc imposée à l'IS. - Si la cession a lieu à partir du 15 janvier 2026 : Les titres seront détenus depuis plus de 2 ans et la plus-value sera qualifiée de LT. Ainsi, l'imposition ne portera que sur la QP de frais réintégrée, ici de $1\,000\,000 \times 12\% = 120\,000 \text{ €}$	
Éléments de conseils, du point de vue de l'imposition engendrée par cette cession	
La date de cession des titres est ici déterminante. Il est plus judicieux d'attendre le 15 janvier 2026 pour céder ces titres, au risque de subir un surplus d'imposition à l'IS sur la base de $(1\,000\,000 - 120\,000) = 880\,000 \text{ €}$, au taux de 25% soit un montant d'IS de 220 000 € supplémentaire qui peut être évité.	

Dossier 2 : Dossier-client SERANO

Mission 1 - commentaire de la simulation d'impôt sur le revenu de l'année 2025

2.1 Justifier les montants des revenus nets catégoriels imposables soumis au barème progressif de l'IR, en prenant soin de démontrer que les dispositions fiscales les plus favorables ont été retenues.

- ⇒ Les revenus soumis au barème progressif de l'IR sont les salaires, BNC et BIC (revenus de la location meublée).

Revenu catégoriel Traitements et salaires

En principe, les frais professionnels sont évalués au forfait (10% du salaire imposable avec un montant minimum et maximum) ou au réel si cette solution est plus avantageuse et justifiée.

Lorsque l'évaluation des frais est au réel, les allocations forfaitaires sont ajoutées à la rémunération imposable.

	Forfait	Réel
Salaire net imposable	$60\,000 - (10\% \times 60\,000) =$ 54 000 €	$60\,000 + 5\,000 - 15\,000 =$ 50 000 €

L'évaluation au réel est fiscalement plus avantageuse. C'est bien la solution qui a été retenue.

Bénéfices non commerciaux

La profession d'architecte est une profession libérale dont les revenus sont imposés dans la catégorie des BNC (document 8).

En principe, tant que le montant des honoraires annuels encaissés n'excède pas 77 700 €, le contribuable relève du régime micro-BNC.

Il peut opter pour le régime de la déclaration contrôlée si cette solution est fiscalement plus avantageuse.

En l'espèce, les honoraires n'excèdent pas 77 700 € (60 000 €), le régime de droit commun est le micro-BNC : BNC imposable : $60\,000 - (34\% \times 60\,000) = 39\,600$ €.

Ce montant correspond bien au revenu net porté sur l'avis d'imposition. Sophie est dans l'incapacité de fournir un état détaillé des charges déductibles de ses honoraires, qu'elle considère comme négligeable, elle ne peut donc opter pour le régime de la déclaration contrôlée. La solution retenue est la plus avantageuse dans le contexte.

Revenus de la location meublée

En principe, les loyers qui proviennent d'une location meublée sont imposés au titre des BIC. Tant que le montant du loyer annuel n'excède pas 77 700 €, le revenu imposable est déterminé selon les règles fiscales du micro-BIC ou au réel si cette solution est fiscalement plus avantageuse (document 7).

En l'espèce, le loyer annuel s'élève à $1\,500 \text{ €} \times 12 = 18\,000 \text{ €}$ donc inférieur au plafond de 77 700 €.

Il faut envisager les deux régimes d'imposition afin d'identifier le régime retenu.

Micro-BIC

Loyer annuel : 18 000 €

Abattement 50%

Revenu imposable : 9 000 €

Régime réel

Lorsque le bien est loué en meublé ce qui est le cas en l'espèce, le contribuable peut déduire l'amortissement de l'appartement et des meubles dans une certaine limite. La déduction est limitée à la différence entre le loyer annuel et les autres charges.

Loyer annuel : 18 000 €

Dépenses (hors l'amortissement) : $6\,000 + 2\,200 = 8\,200$ €

Loyer - autres dépenses : $18\,000 - 8\,200 = 9\,800$ €

Amortissements immeubles + meubles =

$200\,000/25 \text{ ans} + 14\,000/7 \text{ ans} = 10\,000$ €. Ils excèdent 9 800 €.

Le montant des amortissements déductibles est donc limité à 9 800 €.

Le résultat net imposable dans la catégorie des BIC est donc nul.

C'est bien cette solution favorable qui a été retenue.

2.2 Expliquer aux époux SERANO pourquoi le montant des dividendes qui apparaît sur l'avis d'imposition est différent du montant réellement encaissé et préciser quelle aurait été l'assiette imposable si les époux SERANO avaient opté pour l'imposition des dividendes au barème progressif et conclure.

Le montant réellement encaissé est le dividende brut diminué du PFO. Ce montant s'élève à 8 720 € (Doc 6).

Le PFO est prélevé au plus tard le 15 du mois qui suit la distribution du dividende par l'établissement verseur.

Le PFO comprend un acompte d'impôt sur le revenu au taux proportionnel de 12,80% ainsi que les prélèvements sociaux au taux de 18,6 %.

Par hypothèse et souci de simplification, il n'est pas tenu compte des PS.

En l'espèce, le montant versé sur le compte bancaire s'élève donc à :

$10\,000 - (12,80 \% \times 10\,000) = 8\,720$ €.

Le PFO n'est pas libératoire de l'impôt sur le revenu. L'année qui suit la distribution du dividende, le contribuable doit déclarer le dividende brut (en l'espèce 10 000 €, Doc 5) et faire le choix du mode d'imposition : taux proportionnel de 12,80% ou barème progressif IR.

Si le contribuable opte pour le barème progressif de l'IR, l'assiette imposable est le dividende brut diminué d'un abattement de 40%. En l'espèce, l'assiette imposable serait de 6 000 €.

En l'espèce, il a été conseillé aux époux SERANO de ne pas opter pour le barème progressif. En effet, leur revenu imposable qui figure sur l'avis d'imposition est de 89 600 €. Les époux SERANO sont mariés. Ils bénéficient de 2 parts.

Le quotient familial est de 45 000 € (90 000/2 parts).

La lecture du barème de l'IR (Doc 9) montre que les époux SERANO se situent dans la tranche d'imposition au taux de 30 %. Une option pour le barème de l'IR n'aurait donc pas été judicieuse.

Mission 2 - Réflexion sur l'imposition des plus-values de cession immobilière

2.3 Calculer la plus-value immobilière prévisible. En déduire l'impôt à payer sur cette opération de cession.

En droit, la plus-value immobilière est calculée par différence entre le prix de cession et le coût d'acquisition qui comprend notamment le prix d'achat augmenté des frais liés à l'acquisition et des travaux.

Lorsque le bien a été loué en meublé, le contribuable a pu déduire les amortissements, ce qui représente un avantage fiscal par rapport à une location nue.

Au moment de la cession de l'immeuble, le contribuable doit tenir compte de ces amortissements déduits pendant la période de la location. Ils viennent augmenter la plus-value.

La plus-value « brute » est calculée comme suit :

Plus-value « brute » = Prix de cession - coût d'acquisition + amortissements déduits pendant la location

La plus-value est imposée au taux proportionnel de 19% (augmentée des prélèvements sociaux au taux de 17,20%).

En l'espèce :

En l'espèce :

Prix de cession		350 000 €
-		
Coût d'acquisition		245 000 €
VO	200 000	
+ frais acquisition forfait (7.5%)	15 000	
+ frais forfait (15% x VO)	30 000	
=	245 000	
Amortissements déduits		75 000 €
Plus-value brute		180 000 €
Abattement durée de détention > 5 ans = 4 x 6% = 24 %		43 200 €
Plus-value taxable		136 800 €

Le montant de l'impôt :

Impôt proportionnel : $136\,800\text{ €} \times 19\% = 25\,992\text{ €}$

Il est fait abstraction de la surtaxe sur les plus-values élevées.

OU

Mission 2 - Accompagner Sophie dans son projet de création d'entreprise

2.3 Déterminer le montant prévisionnel du revenu imposable de l'activité de Sophie pour l'année 2026 et indiquer les obligations fiscales à remplir en termes de déclaration et d'échéance.

En principe, le régime d'imposition qui s'applique aux BNC est le micro-BNC lorsque les recettes n'excèdent pas 77 700 € sauf option pour le régime de la déclaration contrôlée.

En l'espèce, les recettes prévisionnelles sont estimées à 80 000 €. C'est donc le régime de la déclaration contrôlée qui devrait s'appliquer.

Recettes imposables		80 000 €
Dépenses déductibles	1) En principe, la rémunération d'un collaborateur salarié est déductible si le travail est effectif et la rémunération non excessive. En l'espèce, la rémunération du collaborateur est déductible : 40 200 € 2) Le bâtiment est amorti sur 25 ans. La dotation annuelle est déductible : $150\,000/25 \text{ ans} = 6\,000 \text{ €}$ 3) En principe, l'amortissement d'un véhicule de tourisme est déductible à hauteur d'une assiette amortissable qui n'excède pas un certain seuil. En l'espèce, l'assiette amortissable en comptabilité est de $30\,000 \times 1,20 = 36\,000 \text{ € TTC}$. Elle excède le seuil fiscal. La dotation fiscalement déductible est donc égale à : $30\,000 \times 1/5 \times 70\% = 4\,200 \text{ €}$ 4) Autres charges déductibles : 35 000 €	85 400 €
Résultat fiscal	Recettes imposables – dépenses déductibles : $80\,000 - (40\,200 + 6\,000 + 4\,200 + 35\,000) = - 5\,400 \text{ € Déficit BNC}$	

Obligations déclaratives

Le régime de la déclaration contrôlée entraîne l'obligation de remplir une déclaration fiscale n°2035 qui devra être annexée à la déclaration des revenus n°2042. Ces déclarations sont transmises à l'administration fiscale par voie électronique au plus tard le 2^{ième} jour ouvré qui suit le 1^{er} mai.

En l'espèce, la création de la future société est prévue en 2026, la déclaration 2035 sera à effectuer en mai/juin 2027 au moment de la déclaration des revenus 2026.

2.4 Déterminer le revenu global imposable des époux SERANO pour l'exercice 2026 en faisant l'hypothèse que le salaire net imposable d'Adrien et le revenu imposable de la location restent inchangés.

L'article 156 du CGI dispose que le déficit fiscal qui provient d'une activité professionnelle non salariée est imputée en priorité sur le revenu fiscal de même nature puis sur les autres revenus du contribuable. En cas d'excédent, le reliquat du déficit est reporté sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.

En l'espèce, le déficit fiscal de l'activité BNC (5 400 €) viendrait diminuer l'assiette imposable des époux SERANO.

Revenu global imposable : salaire net imposable - déficit BNC =
 $50\,000 - 5\,400 = 44\,600 \text{ €}$.

2.5 Présenter aux époux SERANO les incidences de cette option (IS) sur leur imposition personnelle.

A l'impôt sur les sociétés, c'est l'entreprise qui a la personnalité fiscale qui est redevable de l'impôt sur le résultat.

- ⇒ L'impôt de l'activité professionnelle n'est donc plus à la charge du foyer fiscal.

A l'impôt sur les sociétés, compte tenu des produits et des charges exposées, le résultat fiscal serait le même qu'en BNC. En cas de déficit fiscal, celui-ci ne sera pas imputable sur le revenu global du foyer fiscal comme c'est le cas pour le déficit BNC.

- ⇒ Le déficit IS est géré au sein de la société, il est reportable et peut générer une créance d'IS ou venir minorer les bénéfices IS futurs.

La rémunération de l'associé est une charge déductible qui vient diminuer le résultat de la société et donc l'impôt à payer.

- ⇒ La rémunération ne constitue donc plus un générateur d'impôt pour comme dans le régime des BNC.

La rémunération de Sophie sera imposée dans la catégorie des traitements et salaires et soumise au barème de l'IR comme celle de son conjoint.

- ⇒ Cette rémunération pourra bénéficier d'un abattement pour frais professionnels.

Les époux SERANO seront imposables sur les dividendes éventuellement versés par la société au titre des revenus mobiliers.

- ⇒ Ces dividendes, au choix des époux seront imposés au PFU ou au barème avec un abattement de 40 %, optimisation possible.