

**ÉPREUVE 1 :**  
DROIT FISCAL

**IMPOSITION DU CHIFFRE  
D'AFFAIRES**

# MARVIN

Assujettis et redevables partiels : cas d'une holding sans secteur d'activité distinct, Reclassement des recettes et dépenses, Critère d'affectation physique, Dépenses à usage mixte, TVA due, Prorata définitif

**1) Reclassement des recettes et des dépenses dans les tableaux fournis**

**DOCUMENT 1**

	RECETTES			
	Dans le champ d'application			Hors champ d'application
	soumises à TVA et ouvrant droit à déduction	exonérées mais ouvrant droit à déduction	exonérées et n'ouvrant pas droit à déduction	
- Redevances de concessions de licence de marques de commerce à des sociétés françaises : 7 000	7 000 (*)			
- Redevances de concessions de licence de marques de commerce à des sociétés étrangères (membres de l'Union Européenne assujetties à la TVA) : 1 000		1 000 (*)		
- Conseils en stratégie donnés à ses filiales françaises : 3 000	3 000 (*)			
- Conseils en développement commercial donnés à ses filiales étrangères (hors Union Européenne) : 2 000		2 000 (*)		
- Intérêts perçus dans le cadre de conventions de gestion de trésorerie groupe (*) (dites « pool de trésorerie » ou « gestion centralisée de trésorerie ») : 1 500			1 500 (**)	
- Dividendes de filiales : 5 000				5 000
<b>Total</b>	<b>10 000</b>	<b>3 000</b>	<b>1 500</b>	<b>5 000</b>
Taux de TVA	19,6%	-	-	-
TVA collectée	1 960	-	-	-

(\*) Il s'agit de prestations "immatérielles" visées à l'article 259 B du CGI (cessions et concessions de droits d'auteur ou de droits de propriété industrielle, publicité, conseil, traitement de données et fourniture d'informations, mise à disposition de personnel, location de bien meuble corporel, prestation de télécommunication,...). Lorsqu'elles sont réalisées par un assujetti établi en France, elles sont :

- soumises à TVA si le preneur est assujetti établi en France ou si le preneur est établi en Union Européenne mais n'est pas assujetti ;
- exonérées de TVA si le preneur est établi en Union Européenne et est assujetti ou si le preneur est établi hors Union Européenne.

Dans tous les cas, ces prestations ouvrent droit à déduction de TVA (en effet, lorsqu'elles sont exonérées, c'est pour des raisons de territorialité).

(\*\*) Ces recettes sont dans le champ de la TVA mais sont exonérées selon l'article 261C du CGI (octroi et négociation de crédit, dépôts de fonds...) et bien sûr n'ouvrent pas droit à déduction.

## DOCUMENT 2 : Droit à déduction

	DÉPENSES			
	Affectables aux :			Non affectables (à usage mixte)
	activités dans le champ et ouvrant droit à déduction (soumises à TVA ou exonérées)	activités dans le champ mais n'ouvrant pas droit à déduction	activités hors champ	
a - Prestations de services facturées à la holding mise par une de ses filiales françaises : facture de à disposition du personnel chargé de la gestion de trésorerie centralisée ; cette facture supporte la TVA.		Affectables aux recettes provenant des conventions de gestion de trésorerie		
b - Prestations de services facturées à la holding par une de ses filiales : facture correspondant au coût de fonctionnement des locaux administratifs affectés aux fonctions du groupe ; cette facture supporte la TVA.				Non affectables car concernent le groupe donc toutes les activités
c - Dépenses relatives à la gestion des marques dont la holding est propriétaire (frais de dépôt, de renouvellement, de contentieux) ; dépenses soumises à TVA.	Affectables aux redevances de licences de marques (France ou étranger)			
d - Acquisition d'un ordinateur "POWER-BOOK" portable servant exclusivement à l'achat d'actions, la perception de dividendes et l'organisation des offres d'achat.			Affectables à la gestion des dividendes	
e - Acquisition d'un ordinateur servant à toutes les activités.				Non affectable
f - Dépenses relatives à des fournitures de bureau servant à la fois aux activités de conseil en France ou à l'étranger et à l'encaissement de dividendes (disquettes, stylos, classeurs).				Non affectables car concernent deux types d'activités
g - Acquisition d'un bureau servant à la fois à la gestion de trésorerie centralisée et à l'encaissement des dividendes.				Non affectable car concerne deux types d'activités
h - Acquisition d'une voiture particulière servant à l'activité de conseil en stratégie.		Bien que soumise à la TVA, celle-ci n'est pas déductible par une mention expresse du CGI.		
i - Intérêts payés aux sociétés prêteuses dans le cadre de la convention de trésorerie groupe ; ces dépenses sont exonérées de TVA.		Puisque ces dépenses sont exonérées de TVA, la question de la déduction ne se pose pas.		

## 2) Déductibilité de la TVA sur les dépenses affectables

- La TVA sur les dépenses directement affectables aux activités dans le champ (soumises ou non à TVA) **mais ouvrant droit à déduction est déductible** sauf mention expresse du CGI (exemple : voiture particulière).
- La TVA sur les dépenses directement affectables aux activités dans le champ **mais n'ouvrant pas droit à déduction (activités exonérées) n'est pas déductible.**
- La TVA sur les dépenses directement affectables aux activités hors champ **n'est pas déductible.**

## 3) Dépenses à usage mixte : déductibilité de la TVA

Les dépenses à usage **mixte** sont celles concernant des biens et des services utilisés à la fois pour des opérations **dans le champ** de la TVA et **hors champ** et qui ne peuvent être affectables directement aux unes ou aux autres. La TVA sur ces dépenses n'est déductible **qu'à proportion** de leur utilisation à des opérations **dans le champ**. En principe cette proportion doit être déterminée dépense par dépense en fonction de leur propre utilisation. Mais le CGI autorise le calcul d'une clef de répartition commune à l'ensemble des dépenses concernées (exemples : temps d'utilisation des matériels, salaires, surfaces etc...).

Il faut donc calculer ici un critère d'affectation physique qui, appliqué à la TVA sur les dépenses mixtes, permettra de trouver la partie rattachable aux activités dans le champ. Là ces dépenses sont rattachables :

- soit à des activités ouvrant droit à déduction et alors la TVA est déductible à 100%,
- soit à des activités n'ouvrant pas droit à déduction et alors la TVA n'est pas déductible,
- soit à la fois à des activités ouvrant droit et des activités n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA et alors il faut appliquer la règle du prorata : ces dépenses sont dites "**communes**".

## 4) Calcul de la clef de répartition

Le critère d'affectation physique étant la surface du bureau du comptable où il ne travaille que 72 jours par an aux activités hors champ cela correspond à une utilisation pour les activités hors champ de :

$$\frac{72}{360} \times \frac{\text{surface bureau du comptable}}{\text{surface totale des locaux}} = \frac{72}{360} \times \frac{30}{100} = 6\%$$

La clef de répartition est donc de 100% - 6% = **94%**

ou bien  $\frac{70}{100}$  (surface des « autres locaux » destinés à traiter des opérations dans le champ) +  $\left( \frac{30}{100} \times \frac{360-72}{360} \right) = 94\%$

## 5) Application de la clef de répartition

TVA sur dépenses à usage mixte :  $300 \times 0,196 = 58,80$  milliers d'euros

Application de la règle de l'affectation :  $58,80 \times 94\% = 55,27$  milliers d'euros

Cette somme de 55,27 milliers d'euros représente la TVA sur les dépenses mixtes affectées aux activités dans le champ. La totalité de cette somme ne représente pas forcément une TVA déductible puisque parmi les opérations dans le champ figurent des opérations n'ouvrant pas droit à déduction.

## 6) Calcul TVA collectée (en milliers d'euros)

Recettes soumises à TVA (cf. DOCUMENT 1) = 10 000

TVA collectée =  $10\,000 \times 19,6\% = 1\,960$

**Calcul TVA déductible sur dépenses** (en milliers d'euros)

a) <b>Règle de l'affectation</b> : activité exonérée mais n'ouvrant pas droit à déduction charge enregistrée TTC : $20 \times 1,196 = 23,92$	0
b) Dépenses à usage <i>mixte</i> pour l'ensemble des activités - part de ces dépenses affectable aux activités dans le champ : application de la clef de répartition $180 \times 0,196 \times 94\% = 33,163$ - pour tenir compte du fait que certaines opérations dans le champ n'ouvrent pas droit à déduction (ici : intérêts perçus) : application du prorata provisoire $33,163 \times 92\% = 30,5 \approx 31$	31
c) <b>Règle de l'affectation</b> : activités soumises à TVA ou exonérées mais ouvrant droit à déduction $(2\ 200 + 1\ 500) \times 0,196$	725
d) <b>Règle de l'affectation</b> : activités hors champ l'immobilisation sera enregistrée TTC : $13 \times 1,196 = 15,55$	0
e) Dépense à usage <i>mixte</i> pour l'ensemble des activités idem b) - part affectable aux activités dans le champ : $120 \times 0,196 \times 94\% = 22,109$ - application du prorata provisoire : $22,109 \times 92\% \approx 20$	20
f) Dépense à usage <i>mixte</i> pour des opérations hors champ et des opérations dans le champ soumises à TVA ouvrant droit à déduction - part affectable aux activités dans le champ : $50 \times 0,196 \times 94\% \approx 9$ - puisque les opérations dans le champ visées ne sont que celles de conseil, qui ouvrent droit à déduction, la totalité de la TVA de 9 est déductible (pas d'application du prorata)	9
g) Dépense à usage <i>mixte</i> pour des opérations hors champ et des opérations dans le champ exonérées et n'ouvrant pas droit à déduction - part affectable aux opérations dans le champ : $30 \times 0,196 \times 94\% = 5,5$ - les opérations dans le champ qui sont concernées ne sont que celles n'ouvrant pas droit à déduction : les 5,5 de TVA ne sont donc pas non plus déductibles. L'immobilisation sera enregistrée TTC.	0
	785

**Calcul de la TVA due en milliers d'euros**

- TVA collectée :	$(7\ 000 + 3\ 000) \times 0,196 =$	1 960
- TVA déductible :	$0 + 31 + 725 + 0 + 20 + 9 + 0 =$	- 785
- TVA due		1 175

**7) Prorata définitif**

- Un assujetti partiel réalise à la fois des activités dans le champ et hors champ d'application de la TVA.
- Un redevable partiel réalise des opérations situées dans le champ d'application de la TVA dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction.

Donc la société MARVIN est à la fois assujetti et redevable partiel.

$$\text{Prorata définitif} = \frac{\text{Chiffre d'affaires dans le champ ouvrant droit à déduction}}{\text{Chiffre d'affaires total dans le champ}}$$

$$= \frac{7\ 000 + 3\ 000 + 1\ 000 + 2\ 000}{7\ 000 + 3\ 000 + 1\ 000 + 2\ 000 + 1\ 500} = 0,89655 \text{ toujours arrondi à l'unité supérieure}$$

$$\approx 0,90$$

Le prorata a donc changé ; une régularisation est nécessaire avant le 25 avril N+1 : un reversement de TVA sur les dépenses soumises au prorata. Cependant l'écart étant inférieur à 5 points, la valeur d'origine de l'immobilisation (opération e) ne sera pas modifiée.

Soit un reversement de TVA de :

- b)  $180 \times 0,196 \times 0,94 \times (0,90 - 0,92) = 0,66$
- e)  $120 \times 0,196 \times 0,94 \times (0,90 - 0,92) = 0,44$

**8) Régularisations ultérieures**

Des régularisations ultérieures ne seront nécessaires que :

- s'il s'agit d'immobilisation
- si le critère d'affectation varie de plus de 20 points
- et/ou si le prorata dans le temps varie de plus de 10 points.

**Période de régularisation** :

- immeubles acquis ou livrés à compter de 1996 : 20 ans
- autres immeubles : 10 ans
- immobilisations autres qu'immeubles : 5 ans